

167
2ej.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**"LA EXENCION FISCAL EN MATERIA
DEL I.V.A. Y SU DISTINCION CON LA
TASA 0%"**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
ADRIANA SUSANA MARTINEZ GOMEZ
Y
COLUMBA ZAMORA CORTES

ASESOR: L.C. MARIO LOPEZ

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX. 1997

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

EXAMENES
EXAMENES
EXAMENES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIRE KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FEG-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

AT:NI Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 20 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:
" La Diferencia Fiscal en Materia del IVA y su Distinción con la Tasa 04 "

que presenta La pasante: Columba Zanora Cortés
con número de cuentas: 8326552 1 para obtener el TÍTULO de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPÍRITU"
Cuautitlán Izcalli, Edo. de Mex., a 14 de enero de 199 7.

PRESIDENTE	L.C. Francisco Aloisntam Salinas	
VOCAL	L.C. José Alejandro López García	
SECRETARIO	L.C. Mario López	
PRIMER SUPLENTE	L.C. Conar Réndiz Herrera	
SEGUNDO SUPLENTE	C.P. Dionicio Montes Molina	



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉJICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN A.M.
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

AT:NI Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

" La Dedución Fiscal en Materia del IVA y su Distinción con la Tasa 0%

que presenta la pasante: Adriana Susana Martínez Gómez
con número de cuenta: 8661123-3 para obtener el TÍTULO de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Mex., a 14 de ENERO de 1997.

PRESIDENTE L.C. Francisco Alcántara Salinas

VOCAL L.C. José Alejandro López García

SECRETARIO L.C. Mario López

PRIMER SUPLENTE L.C. Casar Ramírez Herrera

SEGUNDO SUPLENTE C.P. Dionicio Montes Molina

A Dios:

Porque todo lo que soy y todo
lo que tengo se lo debo a El.

A mi familia:

En especial a mis padres

Martha Gómez Gómez

Ignacio Martínez Rubio +

Por su apoyo incondicional y su gran cariño.

A Dios:
Por haberme permitido alcanzar
este logro.

A mis padres:
Yolanda Cortés Morales
Timoteo Zamora López

En especial a ti mamá, por tu amor,
apoyo y confianza.

Nuestro especial agradecimiento a:

C.P. Francisco García Naranjo Álvarez

Por haber creído en nosotras, ya que gracias a su constante apoyo y presión, no hubiera sido posible la realización de este trabajo.

L.C. Mario López

Por su asesoría y estímulo.

INDICE :

INTRODUCCION.....	1
CAPITULO 1 GENERALIDADES	
1.1 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado	4
1.2 Definición y Concepto	7
1.3 Elementos del IVA	
1.3.1 Sujetos del Impuesto	10
1.3.2 Actos o Actividades Afectas al IVA : Objeto	12
1.3.3 Base y Tasa del Impuesto	30
1.4 Lineamientos Básicos	
1.4.1. Obligaciones de los Contribuyentes	32
1.4.2. Requisitos para el Acreditamiento del IVA	35
1.4.3. IVA sobre Ingresos Estimados	37
CAPITULO 2. LA EXENCION FISCAL EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	
2.1 La Figura Fiscal de la Exención	41
2.2 Actos o Actividades Exentos	
2.2.1 Exención en la Enajenación de Bienes	43
2.2.2 Exención en la Prestación de Servicios	49
2.2.3 Otorgamiento del Uso ó Goece Temporal deBienes.....	59
2.2.4 Importación de Bienes y Servicios	61

CAPITULO 3. TASA 0% DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.1 La Figura Fiscal de la Tasa 0%	70
3.2 Actos o Actividades con Tasa 0%	
3.2.1 Enajenación de Bienes	71
3.2.2 Prestación de Servicios	84
3.2.3 Otorgamiento del Uso ó Goce Temporal de Maquinaria	86
3.2.4 Exportación de Bienes y Servicios	87
3.2.4.1 Estimulos Fiscales y Administrativos	92

CAPITULO 4. DISTINCION DE LA EXENCION DEL IVA Y LA TASA 0%

4.1 Diferencia entre la Exención Fiscal y la Tasa 0%	109
4.2 Ventajas y Desventajas	110
4.3 Criterios 1996	115
4.4 Devolución de IVA Saldo a Favor 0%	122
4.5 Compensación de Saldos a Favor de IVA	131

CAPITULO 5. CASO PRACTICO

136

CONCLUSIONES

142

ANEXOS.

BIBLIOGRAFIA.

INTRODUCCION:

Con la entrada en vigor de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a partir del 1° de enero de 1980 quedaron abrogadas diversas leyes y decretos, tales como la "Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles", la "Ley del Impuesto sobre Reventa de Aceites y Grasas Lubrificantes", "Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Alfombras, Tapetes y Tapices", la "Ley de Impuesto sobre Automóviles y Camiones Ensamblados", entre otras, con lo cual se dan los pasos más sólidos en materia de coordinación fiscal para la administración de ciertos ingresos y ofrece mayores ventajas al erario en su aplicación al no encontrar resistencia en el consumidor final, a quien el gravámen va dirigido.

El Impuesto al Valor Agregado es considerado como un impuesto indirecto, la característica de este impuesto es que afecta principalmente en el consumo, por lo tanto el consumidor es quien soporta la carga fiscal; anteriormente éste impuesto estaba incluido en el valor del bien o servicio.

El Impuesto al Valor Agregado está presente en todas las etapas de la actividad económica, gravando la mayoría de los consumos que se efectúan por bienes y servicios adquiridos en el país o en el extranjero, quedando libres de éste impuesto algunos actos o actividades que el

legislador ha protegido bajo dos regímenes que en apariencia son iguales pero sus efectos son diferentes :

- Régimen de Exenciones y
- Régimen de Tasa 0%

Para comprender y cumplir con los lineamientos legales establecidos a estos regímenes y debido a que en la actualidad existe confusión por parte de los contribuyentes en función de la actividad que desarrollan, es nuestro objetivo en esta tesis mostrar los elementos, las ventajas y las desventajas correspondientes para los contribuyentes, el consumidor y el fisco federal.

El trabajo lo dividimos en cinco capítulos, de los cuales en el primer capítulo incluimos antecedentes del Impuesto al Valor Agregado, así como conceptos de los elementos relacionados con el mismo. En el segundo capítulo nos enfocamos principalmente a los actos o actividades que para efectos de este impuesto están exentos, tales como la enajenación de bienes, prestación de servicios, otorgamiento de uso o goce temporal de bienes e importación de bienes y servicios, realizando un estudio de cada acto o actividad para saber en qué momento se consideran exentos. En el tercer capítulo analizaremos los actos o actividades afectas a la tasa 0%, tales como enajenación de bienes, prestación de servicios y exportación de bienes y servicios. El cuarto capítulo se referirá a la diferencia que existe, en materia de este impuesto, entre exención y tasa 0%, así como sus ventajas y desventajas. En el quinto

capítulo mostraremos un caso práctico de una empresa con actividad que se encuentra liberada de este gravamen, y la opción que adquiere para mostrarse como actividad afectada a la tasa 0%, de esta forma mostramos las ventajas o desventajas entre un régimen y otro; por último daremos a conocer anexos de temas que están relacionados con el estudio de este gravamen, además de presentar nuestras conclusiones.

CAPITULO 1

GENERALIDADES.

1.1 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado.

El Impuesto al Valor Agregado se aplicó por primera vez en Francia, país integrante del Mercado Común Europeo. Este impuesto actuaba como regulador de las importaciones y exportaciones, favoreciendo a éstas.

En América se aplicó en Argentina, Chile, Perú, Brasil y Bolivia antes que en México. Los estudios para la implantación del IVA en México iniciaron en 1967, sin embargo, debido a las bajas tasas de inflación de esa época, estos no fructifican. A partir de 1973 se tuvieron, en México, promedios de inflación del 20% anual, por lo que a partir de 1974 se retoman los estudios del IVA.

En 1978 las tasas de inflación se incrementaron de un 20% a un 60% en promedio, con lo cual el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, antecesor del IVA, llegó a afectar considerablemente al consumidor final, en virtud de que su aplicación traía un efecto en cascada, por consiguiente, el 29 de diciembre de 1978 se publica en el Diario Oficial de la

Federación la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para entrar en vigor a partir del 1º de enero de 1980.

Con la entrada en vigor de la Ley del IVA, se abrogan las Leyes de los siguientes impuestos:

- 1) Impuesto sobre ingresos mercantiles
- 2) Impuesto sobre reventa de aceites
- 3) Impuesto sobre compra-venta de primera mano de alfombras, tapetes y tapices
- 4) Impuesto sobre desepite de algodón en rama
- 5) Impuesto sobre automóviles y camiones ensamblados
- 6) Impuesto sobre el benzol, toluol, xilol y naftas de alquitrán de hulla, destinados al consumo interior del país
- 7) Impuesto a la producción de cemento
- 8) Impuesto sobre cerillos y fósforos
- 9) Impuesto sobre compra-venta de primera mano de artículos electrónicos, discos, cintas, aspiradoras y pulidoras
- 10) Impuesto sobre llantas y cámaras de hule
- 11) Impuesto a las empresas que explotan estaciones de radio o de televisión
- 12) Impuesto sobre vehículos propulsados por motores tipo diesel y por motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo
- 13) Ley de compra-venta de primera mano de artículos de vidrio o cristal
- 14) Impuesto sobre portes y pasajes

- 15) Impuesto de 10% sobre las entradas brutas de los ferrocarriles
- 16) Impuesto sobre uso de aguas de propiedad nacional en la producción de fuerza motriz
- 17) Impuesto sobre la explotación forestal
- 18) Impuestos y derechos a la explotación pesquera.

La tasa inicial vigente fué del 10%. con éste porcentaje se consideraba que el efecto en el consumidor final era inferior al impuesto sobre ingresos mercantiles, el cual ascendia aproximadamente a 12%.

A partir del 1° de enero de 1983, por efectos de una mayor inflación, se decreta un aumento del 50% en éste impuesto para quedar en una tasa del 15%.

La tasa anterior tuvo una vigencia hasta el 10 de noviembre de 1991; a partir del día 11 de noviembre del mismo año, disminuye en un 50% para colocarse nuevamente en el porcentaje de la tasa inicial, el 10%.

Debido a la crisis posdevaluatoria , y con el fin de equilibrar las finanzas publicas, además del deseo de lograr una mayor recaudación, controlando el consumo y apuntalar el combate a la inflación, a partir del 1° de abril de 1995 vuelve a aumentar la tasa de éste impuesto al consumo, colocándose en el 15%.

Este cambio trajo consigo una serie de protestas e inconformidades en la población, principalmente en el consumidor final, debido a que además del aumento en la tasa, le gravaron algunos otros productos. Gran parte de la población estaba en desacuerdo, en virtud de los acontecimientos suscitados el 21 de diciembre de 1994, dado que el origen de esta crisis y los efectos causados fueron ocasionados por el Gobierno anterior. A la fecha continúa el incremento en precios y tarifas, con lo cual notaremos de forma más clara si los cambios en la tasa del IVA lograron ayudar a la población (contribuyente o consumidor final) o no.

La urgencia de fondos para cubrir el daño recaudatorio de la recesión y el aumento de gasto por la devaluación, obligó a imponerlo casi por la fuerza.

1.2 Definición y Concepto

El Impuesto al Valor Agregado, según el tratadista *Sergio Francisco de la Garza*, autor de la obra "*Derecho Financiero Mexicano*", "forma parte en el sistema tributario mexicano de una clasificación de los impuestos basada en los recursos económicos que grava, -los Impuestos Indirectos-, éste tipo de impuestos incide directamente en el consumo, no son transitorios y tampoco le generan ningún beneficio a los consumidores".

El concepto del Impuesto al Valor Agregado, según se define en el libro "Terminología del Contador"¹:

"Tributo de etapas múltiples, de carácter no acumulativo, resultante de la diferencia entre:

- a) El IVA causado sobre las ventas de mercancías y las prestaciones de servicios efectuados por los contribuyentes, que constituye su obligación tributaria, y
- b) El IVA acreditable, correspondiente a las adquisiciones de mercancías y servicios de terceros, que constituye un derecho utilizable por los causantes."

Algunas características del IVA son:

- Un gravamen que se causa en todas las etapas económicas,
- Grava actos o actividades netos, es un impuesto indirecto,
- Nivel fiscalmente el precio de los productos importados,
- Favorece la exportación de productos,
- Se acredita el impuesto pagado en la etapa precedente,
- Su impacto económico es conocido,
- Existen diferentes tasas de aplicación,
- Se financia al gobierno,
- El IVA no forma parte del valor de los bienes o servicios gravados por la Ley, por lo tanto no se considera violatorio de precios o tarifas.

¹ Mancera Hnos y Colaboradores. Editorial Banca y Comercio.

Algunos conceptos esenciales en el manejo contable de éste impuesto son :

- **IVA Causado.-** Se determina sobre el valor total del acto o actividad objeto del impuesto, que el contribuyente carga o cobra a sus clientes trasladándolo en forma expresa y por separado del precio o contraprestación en operaciones con otros contribuyentes, o bien lo incluye en el precio o contraprestación pactados en operaciones con el público en general.
- **IVA Traslado Acreditado.-** Es el IVA causado que un contribuyente traslada a otro, es susceptible de recuperación por el segundo en sus liquidaciones de IVA, acreditándolo con el IVA que a su vez causen sus propias operaciones. Este IVA se recupera porque se trata de un gravamen que en etapas anteriores ya fue recaudado por el fisco, su peso no recae en el contribuyente, sino en el consumidor en la etapa final.
- **IVA Pagado en Importaciones.-** Es el IVA que el propio contribuyente paga por la importación de bienes y servicios necesarios para el desarrollo de su actividad y recibe el mismo tratamiento de acreditamiento y recuperación que el IVA trasladado acreditable.

IVA por Pagar.- Es la cantidad neta que tiene derecho a percibir el fisco y que se determina en las declaraciones mensuales por diferencia entre el IVA causado y el IVA trasladado y pagado en importaciones, acreditable con los requisitos que señala la LIVA.

1.3 Elementos del IVA

Los elementos del IVA son:

- ◊ Sujetos del Impuesto
- ◊ Objeto : Actos o Actividades Afectas
- ◊ Base y Tasa del Impuesto.

1.3.1 Sujetos del Impuesto

Son considerados sujetos de éste gravamen las **personas físicas y morales** que realicen los **actos o actividades** señalados en el art. 1º de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado y que sean en **territorio nacional**.

Respecto a las **personas físicas**, éstas se definen como las que poseen la capacidad legal para adquirir obligaciones y ejercer derechos.

Las **personas morales**, son entes jurídicos que representan grupos de personas que aportan recursos para alcanzar determinados objetivos . En nuestro país se consideran a las sociedades civiles ó sociedades mercantiles, los sindicatos, las asociaciones profesionales, las sociedades

cooperativas y mutualistas, entre otras, y son determinadas en el Art. 25 del Código Civil para el Distrito Federal.

El **"acto"** es conceptualizado en la Ley del IVA en materia fiscal como la realización accidental de una operación afecta.

La **"actividad"** se considera como el conjunto de operaciones que se efectúan con cierta constancia o regularidad.

Para efectos del IVA, éstos actos o actividades pueden realizarse en el comercio nacional y en el comercio internacional.

En lo que se refiere al **"Territorio Nacional Mexicano"**, nos encontramos con que el principio jurídico de territorio se considera en el Derecho Común como la extensión de tierra perteneciente a una nación, provincia, comarca, etc.; y en México, según establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el Art. 42, comprende las entidades federativas, islas, arrecifes y cayos de los mares adyacentes, la plataforma continental, aguas de los mares territoriales, así como el espacio situado sobre el mismo.

El Código Fiscal de la Federación, en su art. 8 nos indica: "Para lo efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de

los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.”

1.3.2 Actos o Actividades Afectas al IVA: Objeto

“Es objeto de la imposición, la transmisión de un bien, la percepción de un ingreso, el usufructo de un bien, la prestación de un servicio, etc.”²

Los actos o actividades que desarrolla la empresa son los que determinan de entrada el régimen a que debe quedar sujeta como contribuyente del IVA, en las dos categorías básicas de actividad:

- Actividades exentas
- Actividades gravadas o afectas a tasa 0%

Dentro de los actos o actividades que desarrollan las empresas se deben distinguir cuáles son gravados a las tasas del 15% o del 10%, cuáles son afectos a la tasa del 0%, y aquellos que son exentos, porque tal diferenciación dá lugar a diversas situaciones dentro del régimen del IVA.

² Plascencia Rodríguez José Francisco. Análisis y Comentarios a la Ley del IVA. Editorial Themis

El Art. 1º de la LIVA menciona en su primer párrafo el objeto de éste gravamen, el cual es la realización de los actos o actividades siguientes:

- Enajenación de bienes
- Prestación de servicios
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes
- La importación de bienes o servicios
- La exportación de bienes o servicios

Hay que notar que al hacer alusión a los actos o actividades por los que se deba pagar éste impuesto, se incluirán aquellos a los que se les aplique la tasa de 0%, tal como lo establece el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 1.

ENAJENACIÓN DE BIENES.- Es el primero de los objetos afectos por éste impuesto, y se encuentra regulado en el Capítulo II de la Ley del IVA.

Concepto: De acuerdo con el art. 8º de la Ley del IVA en su primer párrafo, se considera **enajenación** lo que señala como tal el Código Fiscal de la Federación, el cual en su Art.14 define a la enajenación de bienes como :

I. Toda transmisión de propiedad , aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el art. 14-A.

II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.

III. La aportación a una sociedad o asociación.

IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero. (*)

(*) Conviene hacer notar que el arrendamiento financiero ha sido definido para efectos fiscales en el art. 15 del CFF, el cual lo ubica como un contrato por el cual se otorga el uso o goce temporal de bienes tangibles; mientras que en materia del IVA, se le ha ubicado en este Capítulo: De la Enajenación, conforme al párrafo tercero del artículo 12 de la Ley en materia.

V. La que se realiza a través del fideicomiso

VI. La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso.....

VII. La transmisión de un dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que los representen.....

VIII. La transmisión de derechos de crédito relacionados a proceduria de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato,

Asimismo, la LIVA en su art. 33 indica en el caso de enajenación accidental de inmuebles " por la que se deba pagar el impuesto en los términos de ésta Ley, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina que corresponda a su domicilio", a este efecto cabe considerar que no se retiene IVA cuando se presentan declaraciones por el enajenante tal como lo establece el art. 48 del RIVA. En el caso de la responsabilidad de notarios y fedatarios, el art. 73 del CFF en su último párrafo

indica que "los accesorios serán a cargo exclusivamente de ellos, y los contribuyentes sólo quedarán obligados a pagar las contribuciones omitidas. Si la infracción se cometiere por inexactitud o falsedad de los datos proporcionados por los contribuyentes a quien determinó las contribuciones, los accesorios serán a cargo de los contribuyentes".

Adicionalmente, se considerará enajenación los faltantes de bienes en los inventarios, salvo prueba en contrario. No se considerarán enajenación cuando sean deducibles para efectos de I.S.R. y consistan en mermas, destrucción autorizada de mercancía o faltantes por caso fortuito o fuerza mayor (Art. 18 RIVA).

Excepciones: No se consideran enajenaciones gravadas las siguientes:

- La que se realice por causa de muerte.
- La donación. Si ésta es realizada por empresas, deberá reunir el carácter de deducible para ISR.
- Las donaciones u obsequios que efectúen las empresas con fines publicitarios que sean deducibles (Art. 19 RIVA).

Momento de Causación.- El momento de causación (Art. 11 LIVA) será el que ocurra primero de:

- 1) Se envíe o se entregue el bien al adquirente.
- 2) Se pague parcial o totalmente el precio.
- 3) Se expida el comprobante que ampare la enajenación.

Para poder reconocer el acreditamiento del IVA es necesario también reconocer la deducción para ISR, así como el momento de causación para IVA y acumulación para ISR, por lo tanto, para efectos del ISR, tratándose de enajenación de bienes, el art. 16 fracc. 1 de esta Ley indica la fecha en que se consideran obtenidos los ingresos, lo cual será el que ocurra primero de los siguientes supuestos:

- a) Expedición de comprobantes.- En este apartado nos remitimos al art. 32 fracc. III de la LIVA, el cual nos indica el plazo para expedir los comprobantes, los cuales deberán ser entregados o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contraprestación, dentro de los quince días siguientes a aquél en que se debió pagar el impuesto.
- b) Entrega material del bien o prestación del servicio.
- c) Cobro o exigibilidad total o parcial del precio o la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos.

El art. 9 de la LIVA nos enumera los actos y actividades exentos del pago de este impuesto, los cuales serán analizados en el capítulo 2 de este estudio.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS.- La LIVA, en su capítulo III, establece el segundo objeto del gravamen, la prestación de servicios independientes.

Concepto: Como lo indica el art. 14 de la LIVA, se considera:

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

2) El transporte de personas o bienes.

3) El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

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

5) La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

6) Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

Excepciones:

No se consideran prestaciones de servicios gravadas, como lo indica el art. 14 de la LIVA en el penúltimo y último párrafos, las siguientes:

- Las que se realicen de manera subordinada mediante el pago de una remuneración (sueldo).
- Los servicios por los que se perciban ingresos que la LISR asimile a dicha remuneración (honorarios al consejo, honorarios prestados en forma preponderante, honorarios opcionales, etc.)

Se entiende que la prestación de servicios independientes tiene la característica personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

Para éste efecto nos remitimos al art. 16 del CFF, el cual define a las actividades empresariales como:

- 1.- "Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.
- 2.- Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.
- 3.- Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- 4.- Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

5.- Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

6.- Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.”

Complementamos el análisis mencionando los conceptos de “empresa” y “establecimiento”, el cual indica que se considerará **empresa** la persona física o moral que realice las actividades a que hemos hecho referencia, y por **establecimiento** se entenderá cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.

Momento de Causación:

Para efectos del artículo 17 de la LIVA, el momento de causación del impuesto, es decir, la obligación de pagar el impuesto, será en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas. En estas contraprestaciones se incluyen los anticipos que reciba el prestador de servicios.

Tratándose de seguros y fianzas, las primas correspondientes generarán el pago del IVA en el mes en que se paguen.

En el caso de obras de construcción de inmuebles provenientes de contratos celebrados con la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, la obligación de pagar el impuesto será en el momento en que se paguen las contraprestaciones correspondientes al avance de la obra y cuando se hagan los anticipos.

Este mismo artículo describe como pagos anticipados las cantidades entregadas a quien proporcione el servicio, incluyendo los depósitos.

En la prestación de servicios independientes en ocasiones se origina la confusión entre el momento de causación y el momento de pago del IVA³, ésto se concluye de una Tesis de Sala Regional emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación:

PRESTACION DE SERVICIOS. SE DEBE DISTINGUIR ENTRI EL MOMENTO DE LA CAUSACION DEL IMPUESTO Y EL DE SU EPOCA DE PAGO. De conformidad con lo dispuesto por el art. 1 de la LIVA, el hecho generador de este impuesto se produce por la realización de los actos o actividades señalados en el precepto aludido, y si en la especie, la prestación de servicios se efectuó en el año de 1982, cuando estuvo vigente la tasa del 10%, y el pago de la contraprestación se recibió hasta el año de 1983, cuando la tasa aplicable era del 15%, es claro que la autoridad liquidadora no se ajustó a derecho al determinar impuestos por la prestación de servicios realizados en el año de 1982 a la tasa del 15%, toda vez que debe distinguirse entre el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, para la causación de la contribución, y la época de su pago, pues éste último puede ser, incluso, antes de que se realice la prestación del servicio, como en el caso de los anticipos, o bien después de la contraprestación del servicio correspondiente, cuando todavía no es exigible el pago conforme a lo convenido por las partes

³ Op. Cit. pp. 6

contratantes y, finalmente, como en el caso a estudio, que la época de pago se ubica hasta que efectivamente se recibe la contraprestación por el servicio prestado, en los términos de lo dispuesto por el art. 17 de la ley en materia.

Juicio Núm. 313/88 - Sentencia de 1o de marzo de 1989, por unanimidad de votos - Magistrado Instructor: Francisco Cárdenas Elizondo - Secretaria: Lic. Alma Orquidea Reyes Ruiz.

Se dá la misma confusión al realizar pagos a cuenta de servicios, tal como lo señala la siguiente tesis del Tribunal Colegiado de Circuito:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. ANTICIPOS A CUENTA DE SERVICIOS.

El art. 17 de la LIVA vigente en 1981, establece por regla general que el IVA debe pagarse en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien preste los servicios y sobre el monto de cada una de ellas, sin que en dicho precepto se exija que realmente se hayan prestado para que de ello dependa su exigibilidad, sino que lo que es realmente exigible es la contraprestación u honorario.

Sin embargo, tratándose de anticipos, dicha regla no es aplicable, pues en la ley no se atiende al momento en que estos se hicieron exigibles, sino al momento en que se realizó el pago de dicho anticipo, que es, en todo caso, cuando nace la obligación de pagar el IVA, al señalar que entre las contraprestaciones aludidas por el mencionado precepto quedan incluidos los anticipos que reciba el prestador de servicios.

Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Amparo directo 1425/87 - Intec. de México, S.A. - 7 de junio de 1988 - Unanimidad de votos - Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca - Secretario: Teófilo Angeles Espino.

No es obligatorio para el contribuyente el considerar éstas tesis, pero en caso de algún juicio, éstas sirven de antecedente para observarse ante los tribunales.

Para 1996 se establece el momento de la generación del IVA en los servicios como sigue:

1.- Se señala que en el caso de prestación de servicios de recolección de basura proporcionados por el Distrito Federal, los estados, los municipios, organismos descentralizados, así como por concesionarios, permisionarios y sujetos autorizados para proporcionar dicho servicio, se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento:

- En que se paguen las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas.

2.- Tratándose de intereses moratorios a cargo de personas morales -Título II-, y del Régimen Simplificado de personas morales -Título II-A-, así como de personas físicas con actividad empresarial, darán lugar al pago del impuesto cuando ocurra el primero de los siguientes supuestos:

- Se expida el comprobante en que se traslade dicho impuesto en forma expresa y por separado, o
- Se perciban en efectivo, bienes o servicios.
- Los intereses devengados en 1995 por los que ya se cubrió el IVA, no causarán el gravamen al presentarse cualquiera de los supuestos anteriores.

El art. 15 de la LIVA enumera los servicios exentos del pago de éste impuesto, los cuales serán analizados en el capítulo 2 de éste estudio.

OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES.- Se encuentra regulado en el Capítulo IV de la LIVA, en el cual se indica :

Concepto: El arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra el usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación. Se incluye la prestación del servicio de tiempo compartido.

En el D.O.F. del 15 de diciembre de 1995 se publicó el Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras. Con respecto a las adecuaciones al art. 19 de la LIVA

para 1996, se desprende que los ingresos que se obtengan en las operaciones del servicio de **tiempo compartido** deberán tributar el IVA de acuerdo con éste capítulo.

Esto se debió a que las autoridades hacendarias reconocieron lo estipulado en la norma oficial mexicana NOM-SCFI-1993 de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, publicado en el DOF el 30 de noviembre de 1993, donde se señala, en el punto 2.4, qué es el tiempo compartido:

“todo acto jurídico por el cual se pone a disposición de una persona o grupo de personas **el uso o goce y demás derechos** que se convengan sobre un bien o parte del mismo en una unidad variable dentro de una clase determinada por periodos previamente convenidos, mediante el pago de alguna cantidad, sin que en ningún caso se transmita el dominio de los bienes muebles e inmuebles afectos al servicio”.

Adicionalmente, la reforma al artículo en comento otorga facilidades a las autoridades estatales para que, de acuerdo con la adecuación del art. 41 de la LIVA, puedan crear impuestos locales o municipales, con el fin de reforzar sus ingresos, respecto de la prestación de servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido, todo ello de acuerdo con el Artículo Noveno de las disposiciones transitorias de la LIVA para 1996.

Por otra parte, el arrendamiento y el usufructo tienen su definición en el Código de Comercio: Art. 2398: “Hay arrendamiento cuando las dos partes se obligan recíprocamente, una a conceder el uso o goce temporal de una cosa, y la otra a pagar por ese uso un precio cierto.”

Art. 980 : " El usufructo es el derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos; consiste en una división de la propiedad, pues una de las partes conserva la titularidad careciendo de dominio, y otra es la que disfruta del bien. El usufructo se constituye de diversas maneras, por ejemplo, por medio de testamento, por contrato y por disposición legal."

El "uso" se define jurídicamente como un derecho restringido a ciertos frutos de la cosa ajena y de carácter personalísimo que se concede tomando en cuenta la calidad de la persona y que, por ende es intransmisible. La palabra "goce" es definida en el diccionario como la acción y efecto de gozar y disfrutar de algo.

El concepto de concesión de uso o goce en el país se encuentra en el art. 21 LIVA, el cual establece que se concede el uso o goce temporal de bienes tangibles en territorio nacional, cuándo éstos se encuentren en dicho territorio al momento de su entrega material.

Considera el *Lic. Plascencia Rodríguez*⁴ : "Según el principio de territorialidad de las leyes, las normas emanadas de las autoridades competentes de un Estado, se aplicarán a todas las personas, actos o hechos jurídicos realizados o situados en los límites territoriales de aquél".

⁴ Op. Cit. pp. 6

Momento de Causación.- El art. 22 LIVA define que 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 incluidos los anticipos que reciba el contribuyente. De aquí se deriva que la realización del hecho generador da origen al nacimiento de la obligación de tributar.

LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS.- Los actos o actividades referidos a operaciones de importación están regulados y establecidos en el Capítulo V de la LIVA.

Concepto: El art. 24 de la LIVA considera como importación de bienes o servicios, en forma genérica, la introducción al país de bienes, y en forma específica, la adquisición por personas residentes en el país, de bienes intangibles enajenados por no residentes en el país, el uso o goce temporal, en territorio nacional de bienes intangibles proporcionados por no residentes en México; el uso o goce temporal de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero; y el aprovechamiento en territorio nacional de servicios regulados por la ley, cuando se presten por no residentes en el país.

Asimismo se considera como importación el retorno al país de bienes exportados temporalmente, cuando se les haya agregado valor en el extranjero por concepto de reparación, aditamentos o por cualquier otro concepto que implique valor adicional. El RIVA considera en su art. 36 que, cuando en el proceso de transformación, elaboración o

reparación de bienes resulten desperdicios que se destinen a la importación definitiva, se estará obligado al pago del impuesto.

Excepciones: La fracción V del art. 24 de la LIVA, exceptúa el transporte internacional para considerarse como importación de bienes y servicios.

El art. 74 de la Ley Aduanera considera autorizado el retorno de mercancías al país sin el pago de impuestos a la importación, siempre que no hayan sido objeto de modificaciones en el extranjero ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional. Asimismo, cuando dicho retorno se deba a que las mercancías fueron rechazadas por alguna autoridad del país de destino o por el comprador extranjero en consideración a que resultaron defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, se devolverán al interesado los impuestos a la exportación que hubiese pagado.

Momento de Causación.- Se considera efectuada la importación de bienes o servicios como lo indica el art. 26 de la LIVA:

1. En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.
2. En caso de importación temporal, al convertirse en definitiva.

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

Se aprovechen en territorio nacional.

Se pague parcial o totalmente la contraprestación.

Se expida el documento que ampare la operación

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

4. **En el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero se estará a los términos del art. 17 de la propia LIVA.**

Las exenciones en las importaciones se describen en el art. 25 de la LIVA, las cuales las enumeramos más adelante.

LA EXPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS.- El capítulo VI, arts. 29 al 31 de la LIVA, establece el quinto objeto del gravamen, la exportación de bienes y servicios, con la tasa establecida del 0% a los actos o actividades de enajenación de bienes y la prestación de servicios cuando unos u otros se exporten.

Concepto: Cuando las empresas residentes en el país exporten, ya sea bienes o servicios, calcularán el impuesto aplicando al valor de tales operaciones, la tasa 0%; esto será aplicable a los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero, por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.

Ampliando el concepto anterior, se considera como **residencia** al simple hecho de radicar en algún lugar, sin tomar en consideración los elementos de tiempo y de voluntad.

Se considera exportación de bienes o servicios, los siguientes :

1. La exportación que se realice con carácter de definitiva, en términos de la legislación aduanera.

La Ley Aduanera considera en su art. 73 a la exportación con carácter de definitiva cuando salen las mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado.

2. La enajenación de bienes intangibles realizada por personas residentes en el país a quien resida en el extranjero.
3. El uso o goce temporal, en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.
4. El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, (relacionado con el art. 44 del RIVA), por concepto de :
 - a) Asesoría técnica .- Debe consistir en una ciencia o arte muy especializado.
 - b) Operaciones de maquila.- Proceso industrial o de servicios destinado a la

transformación, elaboración o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior, realizado por empresas maquiladoras o que se dediquen parcialmente a la exportación. Asimismo son aquellas actividades de servicio que tengan como finalidad la exportación o apoyar a ésta.

- c) Publicidad
- d) Comisiones y mediaciones
- e) Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y reafianzamientos.
- f) Operaciones de financiamiento.

5. La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías. (En este caso incluimos la mensajería internacional).
6. La transportación aérea de personas, prestada por residentes en el país, por la parte que no se considera prestada en territorio nacional, en los términos del último párrafo del art. 16 de la LIVA.
7. La enajenación de bienes importados temporalmente, entre maquiladoras de exportación, siempre que dichos bienes no cambien de régimen aduanero.

Momento de Causación.-

Los casos en que se considera que el enajenante exporta los bienes que se indican para efectos de la LIVA se establecen en su art. 31, "En los casos en que la Ley Aduanera establece como importación temporal a la enajenación de bienes realizada por personas residentes en el país a

empresas dedicadas al comercio exterior, a empresas que cuenten con programa de importación temporal para producir artículos de exportación aprobado por la SECOFI o aquellas catalogadas como maquiladoras de exportación, se considera que el enajenante exporta dichos bienes para los efectos de esta Ley.”

La Ley Aduanera indica en el art. 75 que el régimen de importación temporal es la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado.

Asimismo, considera empresas de comercio exterior, únicamente a “aquellas cuyos bienes terminados que enajenen en México sean en su totalidad importados y los que adquieran en el país se destinen en su totalidad a la exportación”.

1.3.3 Base y tasa del Impuesto

La base es un elemento importante, pues sirve para determinar el importe a enterar a la autoridad hacendaria por los contribuyentes. En éste caso la tasa es el porcentaje establecido en ésta Ley por el que el contribuyente multiplica el monto para determinar el impuesto (IVA Traslado) a la persona física o moral que adquiera los bienes, los use o goce temporalmente ó reciba los servicios. Es el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer.

Cabe mencionar que, por disposición legal, cuando el contribuyente realiza actos o actividades gravados con el público en general, el traslado no aparece expresamente en todos los casos, ya que incluye el impuesto en el precio; aunque si el adquirente, prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien así lo solicita, el traslado del impuesto podrá hacerse en forma expresa y por separado.

Está regulado en el Art. 32 Fracc. III, párrafo segundo LIVA "Cuando se trate de actos o actividades que se realicen con el público en general, el impuesto se incluirá en el precio en que los bienes y servicios se ofrezcan, así como en la documentación que se expida, salvo que en éste último caso, el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien solicite comprobante que reúna los requisitos señalados ... En todo caso, los contribuyentes estarán obligados a trasladar el impuesto en forma expresa y por separado en la documentación a que se refiere ésta fracción, cuando el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien, así lo solicite. Lo dispuesto en éste párrafo no se aplica a los contribuyentes afectos a la tasa del 0% a que se refiere el art. 2-A de esta Ley".

El cálculo del IVA se efectuará multiplicando a la base del mismo "valor" aplicando por la tasa general del 15%, tal como lo menciona el Art. 1 de la LIVA.

Como se observa en el Artículo 2º y 2-A de la misma Ley, se aplicará la tasa del 10% en la región fronteriza, ésto es cuando la entrega material de los bienes o la prestación de los

servicios, salvo la enajenación de los bienes inmuebles, sea llevada a cabo por residentes en la zona fronteriza y que tratándose de importación, los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada zona.

Se aplicará la tasa del 0% cuando se realicen los actos o actividades enumerados en el art. 2-A de la LIVA, complementado en el Reglamento de ésta Ley.

Tasas del gravamen aplicables.-

- Tasa privilegiada del 0%
- Tasa general del 10% en región fronteriza
- Tasa general del 15% en el interior del país.

1.4 Lineamientos Básicos:

1.4.1 Obligaciones de los Contribuyentes :

Todos los contribuyentes que realicen actos o actividades que estén sujetos al IVA, como lo es la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes, la importación de bienes y servicios y la exportación de bienes o servicios de conformidad con el Art. 32 de la LIVA y Art. 46 del RIVA, además de realizar el pago de dicho impuesto, tienen las siguientes obligaciones:

1.- Llevar contabilidad y separar los actos o actividades por las que deban pagar el impuesto, por las distintas tasas por las cuales se encuentren afectos y de aquellas por las cuales esté liberado del impuesto.

2.- Cuando se trate de operaciones de comisionistas, deberá realizar la separación en su contabilidad de las operaciones que lleven a cabo por cuenta propia de las que efectúen por cuenta del comitente.

3.- Expedir los comprobantes con todos los requisitos fiscales que marca el CFF y su Reglamento en sus arts. 29, 29 A y 37, 38, 39 y 40 respectivamente señalando en los mismos el Impuesto al Valor Agregado que se traslada expresamente y por separado a quien adquiera los bienes o servicios.

Estos comprobantes deberán entregarse a quien efectúe o tenga obligación de efectuar la contraprestación, dentro de los quince días siguientes a aquél en que se debió pagar el impuesto.

Por los actos o actividades que se realicen con el público en general, el impuesto se deberá incluir en el precio de los bienes o servicios, salvo que el adquirente solicite el comprobante que reúna todos los requisitos fiscales. El art. 47 del RIVA aclara con relación a la traslación del impuesto que:

“.....se entenderá que se realizan actos o actividades con el público en general cuando se trate de operaciones efectuadas por contribuyentes dedicados a actividades comerciales, en los términos del art. 16, fracc. I del CFF, excepto cuando se trate de mayoristas, medio mayoristas o envasadores.

Tratándose de la prestación de servicios, en todo caso se considerará que los actos o actividades se realizan con el público en general”.

Continúa indicando la obligación de incluir el IVA en el precio en “los servicios de teléfono, energía eléctrica, hotelería incluyendo sus accesorios, restaurantes, suministro de gas y aerotransporte, así como en el arrendamiento de vehículos, invariablemente el impuesto se incluirá en el precio en el que los bienes y servicios se ofrezcan, pero en la documentación comprobatoria que se expida con motivo de estas operaciones, el contribuyente podrá trasladar el IVA en forma expresa y por separado, inclusive en servicios que preste al público en general, excepto cuando se trate de contribuyentes menores.

El precio que se cobre al cliente deberá ser siempre el mismo, independientemente de que el impuesto se traslade dentro del precio o en forma expresa y por separado de él”.

El procedimiento para determinar el valor de la contraprestación pactada para quien deba trasladar el impuesto consiste en dividir el precio incluyendo el impuesto, entre 1.10 ó 1.15, según se trate de operaciones afectas a la tasa del 10% ó 15%; éste resultado se resta al monto total de la operación y la diferencia es el impuesto. Esta operación deberá asentarse en los libros de contabilidad.

4.- Presentar declaraciones de pagos provisionales y declaración anual en la oficina que le corresponda de acuerdo a su domicilio fiscal . En el caso de que el contribuyente tenga varios establecimientos , deberá presentar por ellos una sola declaración de pago provisional y del ejercicio, conservando una copia de las mismas en cada establecimiento.

1.4.2 Requisitos para el Acreditamiento del IVA :

Como se ha visto, el I.V.A. acreditable es cuando un contribuyente (proveedor) traslada el impuesto por la adquisición de bienes o servicios, el cual se puede recuperar al acreditarlo contra el I.V.A. causado por los actos o actividades sujetos de impuesto .

El acreditamiento consiste en restar al impuesto a su cargo obtenido por los ingresos de los actos o actividades que desarrolla , el que le hubieran trasladado por la adquisición de bienes o servicios, **siempre que sean deducibles para I.S.R..**

El derecho para realizar el acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto y no puede ser transmitido, excepto por fusión y escisión de sociedades.

Para que el impuesto se considere acreditable deberá cumplir con los siguientes requisitos de conformidad con el Art. 4 de la LIVA:

1.- Que las cantidades por concepto de impuesto acreditable correspondan a la adquisición de bienes o servicios estrictamente indispensables para la realización de:

- a) Los actos o actividades gravados por el IVA, distintos de la importación o.
- b) Los actos o actividades a los que se les aplique la tasa 0%.

Para que las erogaciones se consideren "estrictamente indispensables" será necesario que las erogaciones respectivas sean deducibles para fines del ISR, aún cuando el contribuyente no esté obligado al pago de éste último impuesto, y en el caso de gastos que sean parcialmente deducibles, únicamente será acreditable el impuesto trasladado en la proporción que dichas erogaciones sean deducibles.

La LISR, en su Art. 24 fracción I, establece "Que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente ..." pero este artículo no aclara a qué se refiere con "que sea estrictamente indispensable", por lo que a éste respecto existe diversidad de criterios.

Cuando sea aplicable la tasa del 0% sólo por una parte de las actividades, únicamente se acreditará el impuesto correspondiente a dicha parte; si ésta no es identificable, el acreditamiento procederá únicamente en el porcentaje que el valor de los actos por los que si deba pagarse el impuesto o se aplique la tasa 0%, represente en el valor total de los que el contribuyente realice en su ejercicio.

2.- Que haya sido trasladado expresamente y por separado, el IVA en los comprobantes de los contribuyentes, además de que cuente con los requisitos a que se refiere el Art. 32 fracción III de la LIVA y a los Arts. 29 y 29-A del CFF.

3.- Que los pagos hayan sido efectivamente erogados por la adquisición de bienes y servicios, cumpliendo los requisitos para ser deducibles que establece la LISR.

1.4.3. IVA sobre Ingresos Estimados.

Es importante mencionar que también existe gravámen de IVA en la **presunción de ingresos**, aunque no especifique ni sea propiamente enajenación, según lo establece el art. 55 del CFF al mencionar: "Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, el **valor de los actos, actividades** o activos, por los que deban pagar contribuciones :

1.- Cuando exista oposición u obstaculización a comprobaciones y omisión de declaraciones del ejercicio,

2.- Por no presentar contabilidad, documentos o informes,

3.- Cuando se den irregularidades contables y de operaciones, como por ejemplo:

3.1.- Por existir omisiones en registro contable,

3.2.- Al registrar erogaciones falsas,

3.3.- Cuando existan omisiones o alteraciones en inventarios,

4.- Por no valuar o controlar los inventarios.

5- Al no utilizar, destruir, alterar o impedir el propósito para el que fueron instaladas las máquinas registradoras y equipos electrónicos de registro fiscal que hayan sido asignadas por la SHCP,

6- Cuando se adviertan otras irregularidades en la contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones”.

Ésta figura fiscal continúa reglamentada en el art. 59 del propio CFF, el cual indica: “Para la comprobación de los ingresos, o del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, las autoridades fiscales **presumirán**, salvo prueba en contrario:

I. Que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentren en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aun cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente,

II. Que la información contenida en los sistemas de contabilidad, a nombre del contribuyente, localizados en poder de personas a su servicio, o de accionistas o propietarios de la empresa, corresponde a operaciones del contribuyente.

III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos por los que se deban pagar contribuciones.

IV. Que son ingresos de la empresa por los que se deban pagar contribuciones, los depósitos hechos en cuenta de cheques personal de los gerentes, administradores o terceros, cuando efectúen pagos de deudas de la empresa con cheques de dicha cuenta o depositen en la misma, cantidades que correspondan a la empresa y esta no los registre en contabilidad.

V. Que las diferencias entre los activos registrados en contabilidad y las existencias reales corresponden a ingresos del último ejercicio que se revisa por los que se deban pagar contribuciones.

VI. Que los cheques librados contra las cuentas del contribuyente a proveedores o prestadores de servicios al mismo, que no correspondan a operaciones registradas en su contabilidad son pagos por mercancías adquiridas o por servicios por los que el contribuyente obtuvo ingresos.

VII. Que cuando los contribuyentes obtengan salidas superiores a sus entradas, la diferencia resultante es un ingreso omitido (Régimen Simplificado).

VIII. Que los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, los activos fijos, gastos y cargos diferidos que obren en poder del contribuyente, así como los terrenos donde desarrolle su actividad son de su propiedad. Los bienes a que se refiere este párrafo se valuarán a sus precios de mercado y en su defecto al de avalúo.

Además de lo señalado en el CFF, para efectos del IVA, el art. 8° considera ingreso por enajenación el faltante de bienes en los inventarios de las empresas; en éste caso la presunción admite prueba en contrario. El art. 18 del RIVA indica que no se pagará el impuesto por los faltantes de bienes en los inventarios de las empresas a que nos hemos referido, cuando sean deducibles para efectos del ISR y consistan en mermas, destrucción autorizada de mercancías o faltantes de bienes por caso fortuito o fuerza mayor.

Para el cómputo del IVA sobre ingresos estimados, el art. 39 de la LIVA, relacionado con el art. 51 del RIVA indican que al importe de la determinación presuntiva del valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, se aplicará la tasa del impuesto que corresponda conforme a la misma, y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben; éstas cantidades deberán ser las que correspondan al ejercicio o periodo en que el valor de los actos o actividades se determine presuntivamente, y siempre que la documentación en que consten éstas reúna los requisitos que establece la LIVA, el CFF y su Reglamento.

CAPITULO 2.

LA EXENCION FISCAL EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

2.1 La Figura Fiscal de la Exención.

La Exención es la figura impositiva cuya finalidad es "dispensar del cumplimiento"⁵ de determinada obligación fiscal; ésta figura se relaciona generalmente con el pago de la deuda, y en ocasiones, con el cumplimiento de obligaciones formales (de hacer, no hacer o tolerar).

De ésta forma, cuando se establece la exención en la norma fiscal, se pretende cortar el nacimiento de la obligación del pago del impuesto, por lo que el mandato de pago nunca se materializa.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se pronuncia en éste sentido al distinguir entre el *causante** del impuesto y el *causante** indirecto (* *el término más frecuentemente utilizado es el de contribuyente*). y la tesis es la siguiente:

⁵ Op. Cit. pp. 6

**IMPUESTOS, CAUSANTES DE, Y CAUSANTES EXENTOS.
CONCEPTO.**

Causante es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes tributarias, se ve obligada al pago de la prestación determinada a favor del fisco; esta obligación deriva de que se encuentra dentro de la hipótesis o situación señalada en la ley, es decir, cuando se realiza el hecho generador del crédito. No causante, lógicamente, es la persona física o moral cuya situación no coincide con la que la ley señala como fuente de un crédito o prestación fiscal. SUJETO EXENTO es la persona física o moral cuya situación legal normalmente tiene la calidad de causante, pero que no está obligada a enterar el crédito tributario por no encontrarse en condiciones de privilegio o franquicia.

Amparo en revisión 1532/79. Agustín Corona y otros (acumulados). 27 de octubre de 1980. 5 votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Secretario: Raúl Molina Torres.

Precedentes:

Revisión fiscal 15/49. Beick Félix y Cía., S.C. 5 de agosto de 1949. 5 votos. Ponente: Octavio Mendoza González. Secretario: José F. Ballesteros. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1980. Segunda Sala, p. 101.

La Ley del IVA adopta la figura de la exención con el propósito específico de beneficiar, en particular, a los consumidores de más bajos ingresos y en general, al consumo; es por esto que la ley exime a los bienes y servicios realizados por los sujetos del impuesto sin propósito de lucro y al consumo de bienes y servicios indispensables. Aunque esto no quiere decir que el erario público logre tal propósito.

Por otro lado, para el contribuyente que realiza actos o actividades exentas en materia del IVA, la figura fiscal de la exención implica la privación del derecho de acreditamiento o de solicitar devolución del impuesto que a él le es trasladado, causándole, por consiguiente, más perjuicio que beneficio, en virtud de que tiene un efecto financiero.

2.2 Actos o Actividades Exentos.

Como lo mencionamos anteriormente, el art. 9 de la LIVA nos indica la exención tratándose de actos o actividades de enajenación de bienes; antes de enumerar éstos actos o actividades, conviene mencionar la aplicación estricta de las exenciones que contempla el CFF en su art. 5, el cual a la letra nos indica " Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta....."

2.2.1 Exención en la Enajenación de Bienes

En la realización de actos o actividades de enajenación de bienes, por disposición del art. 9º, fracciones I a VIII de la LIVA, se exime del pago, tratándose de bienes como:

- el suelo;
- las construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa-habitación;
- libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, realizada por su autor ;
- los bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas ;
- billetes y demás comprobantes que permitan la participación en loterías, rifas, sorteos, juegos y concursos, así como los premios respectivos a que se refiere la LISR ;

- moneda nacional y extranjera, las piezas de oro o plata y las piezas denominadas "onza troy" ;
- partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito ; y
- los lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe al menudeo y al público en general.

Como comentarios adicionales a tales disposiciones reglamentarias observamos en las fracciones I y II, relacionadas con la adquisición del suelo o el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicadas en territorio nacional, se causa el impuesto sobre adquisición de inmuebles, con lo cual notamos que éste tipo de contribuyentes pueden considerarse como "consumidor final", con lo cual se encuentran en la imposibilidad de solicitar la devolución correspondiente, ya que no pueden trasladar y en consecuencia acreditar dicho impuesto, así como tampoco existe saldo a favor del contribuyente, ésto se determina así porque la erogación no corresponde a gastos estrictamente indispensables en la realización de actos o actividades.

A éste respecto se pronuncia el TFF en este sentido mediante tesis aisladas: "... por dedicarse a la compra y venta de terrenos urbanizados (enajenación del suelo), y por tal razón evidentemente queda comprendida dentro del sistema de la ley, al tener que aceptar la traslación del impuesto que le efectúen sus proveedores de bienes y servicios, colocándose, en consecuencia, como consumidor final de los bienes y servicios que le son necesarios para la realización de la actividad a que se dedica, ...", y que "... toda vez que la disposición

contenida en la fracción I del artículo 4º del al LIVA, en relación con el artículo 6º únicamente permite que el impuesto sea acreditable y en su caso, susceptible de devolución, cuando corresponda a bienes y servicios estrictamente indispensables para la realización de actos por los que se debe pagar el impuesto establecido en esa ley....”⁴

Por otro lado, el artículo 15 del RIVA, en su fracción I, considera el suelo como una actividad exenta que no se considera para prorratear el IVA no identificado acreditable, y el artículo 10 del mismo reglamento nos indica: "...la enajenación de inmuebles deberá hacerse constar en escritura pública, en la que se señalará el valor del suelo, el de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, el de aquéllas por las que no se esté obligado a dicho pago....”

Para efectos de la fracción II del art. 9º de la LIVA, se considera que son casas habitación en el art. 21 del RIVA, a las construcciones adheridas al suelo que sean utilizadas para ese fin cuando menos los dos últimos años anteriores a la fecha de enajenación, así como a los asilos y orfanatorios; también aclara que cuando se trate de construcciones nuevas, se atenderá al destino para el cual se construyó, considerando las especificaciones del inmueble y en su defecto las licencias o permisos de construcción.

Asimismo se considerará destinada a casa habitación cuando en la enajenación de una construcción, el adquirente declare que la destinará a ese fin, siempre que se garantice el IVA

⁴ Op. Cit. pp. 6

correspondiente ante las autoridades recaudadoras autorizadas a recibir las declaraciones de este impuesto. Igualmente, concluye el artículo en comento, se consideran como destinadas a casa habitación las instalaciones y áreas cuyos usos estén exclusivamente dedicados a sus moradores, siempre que sea con fines no lucrativos.

En relación con la enajenación de bienes inmuebles mediante la celebración de contratos de compraventa con reserva de dominio en su modalidad de "tiempo compartido", no podemos considerar el mencionado acto como exento del pago del IVA, ya que no reúne los requisitos establecidos en ley para considerar que son utilizados o destinados a casa habitación; referente al "tiempo compartido", hemos analizado las adecuaciones que se realizaron al art. 19 de la LIVA correspondiente al Capítulo IV, "Del Otorgamiento del Uso o Gocce Temporal de Bienes", en nuestro capítulo 1.3.2, donde explicamos más detalladamente el porqué de la no exención de IVA a ésta modalidad.

Complementamos el análisis de la fracción III del mismo artículo 9º de la LIVA, respecto a la exención en la enajenación de libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra que realice su autor, remitiéndonos a la LISR, la cual en su artículo 77 fracc. XXX nos habla de los ingresos exentos de personas físicas, específicamente de los derechos de autor, siempre que se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos y que el creador de la obra expida por dichos ingresos el comprobante respectivo que contenga la leyenda "ingreso percibido en los términos de la

fracción XXX del artículo 77 de la LISR”: *al considerar la exención del contribuyente en la LISR , automáticamente se establece la exención en la LIVA.*

Por su parte, la fracción IV del artículo 9º exenta la enajenación de los bienes muebles usados, exceptuando a los enajenados por empresas. El concepto de empresa se encuentra establecido en el artículo 16 del CFF, el cual hemos comentado con anterioridad. El caso más común de este tipo de empresas es la venta de autos y camiones usados, quienes deben trasladar el IVA al realizar dichas enajenaciones de bienes muebles usados.

Referente a los billetes y demás comprobantes que permitan participar en sorteos diversos, así como los premios respectivos, establecido en la fracción V del mismo artículo 2º, cabe mencionar que la autoridad fiscal federal emite anualmente normatividad interna en materia de IVA, conocida como “Criterios”, los cuales son aplicables a las actividades de los agentes y comisionistas de la Lotería Nacional y Pronósticos Deportivos. Asimismo, existe criterio en relación a la enajenación de libros, periódicos y revistas, que indica su fracción III. Estos “Criterios” los hemos considerado en nuestra sección de **ANEXOS**.

También nos indica el artículo en comento en su fracción VI como exenta la enajenación de las monedas nacional y extranjera, piezas de oro, plata y las denominadas “onza troy”, y como actividades exentas que no se consideran para prorratear el IVA no identificado tenemos los pagos de dividendos, la enajenación de acciones, cartera y valores, y la

enajenación de moneda, lo cual está condicionado a lo establecido en el art. 15 fracciones II, III y IV del RJVA .

Las partes sociales, acciones, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito también están exentas del pago del IVA en la fracción VII del artículo 9° ; como parte social se entiende "cada una de las porciones en que se considera dividido el capital de una sociedad de responsabilidad limitada".⁷

La enajenación de títulos de crédito y los dividendos pagados en acciones quedan comprendidos dentro de lo dispuesto en ésta fracción, tal como lo precisa el artículo 22 del RJVA.

El artículo 22-A reglamentario considera enajenación por las que no se está obligado al pago del impuesto, las que efectúen las personas físicas que opten por pagar el Impuesto sobre la Renta en los términos del artículo 137-C del RISR, el cual se refiere a las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes, siempre que se trate de bienes que enajenen en el desarrollo de su actividad empresarial ; dicha exención no es aplicable a las enajenaciones que efectúen las personas físicas o morales a los contribuyentes referidos.

⁷ Mancera Hnos. y Colaboradores, op.cit., p. 3 .

Asimismo, según establece el art. 2-C, se exime del pago del impuesto a las personas físicas con actividades empresariales, que enajenen bienes (o presten servicios) al público en general, siempre que en el año de calendario inmediato anterior no hayan obtenido ingresos o utilizado activos (en términos de la LIAC) que excedan, respectivamente, de una cantidad equivalente a 77 y 15 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

2.2.2 Exención en la Prestación de Servicios

La LIVA establece la exención en términos extrafiscales al regular el segundo objeto del impuesto: la prestación de servicios, ya que el objetivo por el que es constituido por la autoridad es para proteger actividades de gran interés comunitario. No así se considera que se logra tal objetivo.

Por disposición de vigencia anual publicada en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1996 se establece, en forma expresa, que el impuesto pagado en la realización de actos o actividades de prestación de servicios exentos no será acreditable, ni dará lugar a devolución o compensación alguna.

Se aplica la exención , según determina el art. 15, fracciones I a XVI de la norma fiscal que regula el IVA, en la prestación de servicios independientes de otorgamiento de créditos

hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de casas-habitación, así como en las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el crédito ; los prestados en forma gratuita, excepto que los beneficiarios del servicio sean miembros , socios o asociados de la persona moral que preste dicho servicio ; los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los estados, los municipios y sus organismos descentralizados, y los prestados por establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, así como los servicios educativos de nivel preescolar ; el transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril, por mencionar algunos servicios exentos.

También se dispensa del pago del IVA a las entidades de derecho público, consideradas en el artículo 3º, párrafo segundo, por la realización de actos cuya contraprestación sea un derecho, excepto si éste es estatal o municipal, y deriva del servicio o suministro de agua potable.

Más específicamente, el art. 15 de la LIVA indica que no se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

- 1) Las comisiones y demás contraprestaciones que se cubran a quienes otorguen créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de inmuebles destinados a casa-habitación (no aplicable a los pagos que se hagan a terceros o los que se generen con posterioridad al otorgamiento del citado crédito).

- 2) Los prestados en forma gratuita, excepto a socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.

- 3) Los servicios de enseñanza que presten los organismos descentralizados y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

- 4) El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.

- 5) El transporte marítimo de bienes efectuado por personas no residentes en el país, sin establecimiento permanente en México. No aplicable a los servicios de cabotaje en territorio nacional (navegación costera o tráfico que se hace sin perder de vista la costa).

- 6) El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida, ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados.

- 7) Por lo que deriven intereses y prestaciones distintas del principal:
 - a) Deriven de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien concede el uso o goce temporal de bienes proporcione financiamiento relacionado con actividades exentas o las que se les aplique la tasa 0% (art. 29 RIVA Financiamiento por terceros-)

- b) Reciban o paguen las instituciones y uniones de crédito, las sociedades financieras de objeto limitado y las empresas de factoraje financiero, en operaciones de financiamiento que requieran concesión o autorización, no aplicable a personas físicas distintas de las que obtienen ingresos por actividades empresariales, honorarios u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles que destinen el financiamiento para la adquisición de bienes para dichas actividades o se trate de créditos refaccionarios, de habitación o avío. Tampoco es aplicable al financiamiento otorgado a través de tarjetas de crédito.
- c) Reciban las instituciones de fianzas, las de seguros y las sociedades mutualistas de seguros, en operaciones de financiamiento, con las mismas excepciones del inciso anterior.
- d) Provenzan de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de inmuebles destinados a casa-habitación.
- e) Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores y de fondos de ahorro deducibles.
- f) Deriven de obligaciones emitidas conforme a la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- g) Reciban o paguen las Instituciones Públicas que emitan bonos.
- h) Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal, cuando cumplan los requisitos de exención en ISR.

Deriven de Títulos de Crédito que se coloquen entre el gran público inversionista, o de operaciones de préstamos de títulos, valores y otros bienes fungibles a que se refiere el artículo 14-A fracción III del CFF.

8) Por los que resulten de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del CFF.

“Las operaciones financieras derivadas son aquéllas que se realizan en mercados reconocidos en las cuales una de las partes adquiere el derecho o la obligación a adquirir o enajenar a futuro mercancías, acciones, títulos, valores, divisas u otros bienes a un precio establecido al celebrarlas o a recibir o a pagar la diferencia entre dicho precio y el que tengan esos bienes a su vencimiento, o bien, el derecho o la obligación a celebrar una de estas operaciones.

También son aquellas que se realizan en mercados reconocidos en las que se liquidan diferencias entre los precios, índices o canastas de precios o tasas de interés convenidos al inicio de la operación y cuyo resultado depende de las fluctuaciones que tengan en el mercado a una fecha determinada los precios, índices o canastas de precios o tasas de interés pactadas.

Y son aquellas en las que se enajenen en el mercado secundario los títulos de crédito en los que se contengan las mismas.”⁸

- 9) Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal de sus cuotas, cuando se trate de :
- a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos.
 - b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.

⁸ Op. Cit. pp.6

- c) Cámaras de comercio, industria, agricultura, ganadería, silvicultura o pesca, así como organismos que las agrupan.
 - d) Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
 - e) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, excepto aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas represente más del 25% del total de las instalaciones.
- 10) Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada. No se consideran en este punto los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o baile y centros nocturnos.
- 11) Servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico y que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles. Adicionalmente se consideran en este punto al médico veterinario y al cirujano dentista, como lo establece el artículo 31 del RIVA.
- “En esta fracción (XIV LIVA), se establecen dos condiciones básicas para caer en dicha exención: primero que para tal prestación de servicios se requiera título médico, y en segundo término que sean prestados ya sea por personas físicas, o sociedades civiles. El TFF lo corrobora mediante un criterio de Sala Regional, donde señala que: Debe estimarse como actividad exenta la prestación de servicios profesionales que presta una asociación civil si para tal prestación se

requiere título, ya que se dan los supuestos del precepto citado, sin que sea obstáculo para tal consideración que la asociación civil se constituya en su mayoría por sociedades mercantiles, toda vez que esta circunstancia no desvirtúa la hipótesis de exención en que se encuentra dicha asociación civil.⁹

- 12) Servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal, estatal, municipal o del Distrito Federal.

- 13) Los prestados por autores, cuando los ingresos estén exentos para efectos de la LISR, y cuando se tenga derecho al acreditamiento del ISR correspondiente a salarios mínimos anuales del D.F.

Cabe aclarar que en la reforma fiscal para 1996, referente al IVA, es cuando se eximen del gravamen a los servicios proporcionados por las cámaras y agrupaciones silvícolas u organismos que las agrupen, a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten correspondan a los fines que les sean propios.

Lo mismo sucede en relación con los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, radiología, de laboratorio y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de

⁹ Op. Cit. pp.6

la Administración Pública Federal o del Distrito Federal o de los gobiernos estatales o municipales.

En el caso de prestación de servicios de recolección de basura el impuesto se cubrirá hasta que se paguen las contraprestaciones.

En materia de intereses moratorios cubiertos por personas físicas empresarias o personas morales del Título II, el gravamen se causará cuando se expida el comprobante o cuando se perciban en efectivo, lo que suceda primero. Sin embargo, por Disposición Transitoria de la LIVA, Artículo Noveno, fracc. III en 1996, se pretende establecer, con una redacción un tanto confusa, que el IVA se causará en el mes en que se produzca la exigibilidad, no aplicándose la nueva disposición de expedición del comprobante o de su cobro en efectivo.

Asimismo, en relación con la actividad de músicos en general, la SHCP emitió el criterio en materia del IVA, con el cual la prestación de servicios que porporcionen los trabajadores de la música, no estarán obligados al pago del citado gravamen.

Excepciones:

Para efectos del IVA, los ingresos asimilables a sueldos se encuentran exentos de dicha contribución, lo anterior de conformidad con la fracción VI del artículo 14 de la LIVA, el cual distingue entre la generalidad de los servicios profesionales independientes, los cuales si se

encuentran gravados para efecto del IVA, y los sueldos y salarios, así como aquellos servicios que la LISR asimile a sueldos, los cuales no causan dicho gravamen.

A continuación transcribimos la disposición citada en el párrafo anterior, en la cual se exenta del IVA a los ingresos asimilables a sueldos.

“No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la LISR asimile a dicha remuneración.”

Una excepción en el tratamiento fiscal que para efecto del IVA reciben la mayoría de los asimilables a sueldos, es el pago de comisiones, en donde el comisionista opta por acogerse al régimen de asimilables a sueldos contenido en el art. 136 del RISR, ya que en este caso se aplica un efecto de traslado y acreditamiento virtual para el comitente y para el comisionista.

El art. 26 del RIVA señala que cuando el comisionista se acoja al régimen de asimilables a sueldos, pagará el IVA mediante retención que le efectúe el comitente; para lo cual, el comisionista queda liberado de presentar declaraciones y de llevar libros y registros contables por las comisiones que perciba.

Asimismo, el comisionista pierde el derecho de acreditar el IVA que le hubiesen trasladado en relación con dichas comisiones asimiladas al régimen de sueldos. Por lo que respecta al

comitente, el impuesto retenido al comisionista deberá considerarlo como un impuesto a él trasladado, mismo que podrá acreditarse, y para tal caso no le produce efecto fiscal alguno.

El siguiente cuadro nos muestra un panorama de lo anterior:

COMISIONISTA

	Comisión devengada	\$ 10,000.00
Más:	IVA Traslado	1,500.00
Igual :	Total de comisión e IVA Traslado	11,500.00
Menos:	ISR	2,100.00 (1)
Menos:	IVA	1,500.00
Igual :	Total de impuestos retenidos por el comitente	3,600.00
	Comisión neta a percibir por el comisionista	\$ 7,900.00

(1) ISR Estimado

COMITENTE

Impuesto acreditable derivado del pago de la comisión	\$ 1,500.00
Impuesto trasladado derivado de la retención al comisionista	1,500.00
IVA a cargo (a favor) del comitente	<u>0.00</u>
	=====

2.2.3 Otorgamiento del Uso ó Goco Temporal de Bienes.

Como lo determina el art. 20 de la LIVA, están exentos de este impuesto :

- El uso o goco temporal de bienes inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa-habitación.

Esto se debe a que la casa-habitación es una necesidad, así como un bien imprescindible para el bienestar de las personas; generalmente, quienes requieren dichos bienes son personas que pertenecen a sectores sociales con escasos recursos económicos, con lo cual, socialmente es un beneficio para dichos demandantes.

Asimismo, si un bien inmueble tuviere varios destinos o usos, se exceptúa del IVA únicamente por la parte destinada o utilizada para casa-habitación.

No obstante, si la casa-habitación es amueblada, o se destina o usa como hotel o casa de hospedaje, tales actos o actividades estarán afectos al gravamen, ésto es porque se considera que la demanda a estos bienes la realizan individuos de sectores sociales económicos solventes.

Por su parte, el art. 34 del RIVA, indica que si el bien inmueble para ser destinado a casa-habitación se proporciona amueblado si se pagará impuesto, no importando el tipo de

contrato que se haya celebrado por los bienes muebles e inmuebles. Sin embargo, éste artículo aclara que no se considera amueblada la casa-habitación "... cuando se proporcione con bienes adheridos permanentemente a la construcción , y con los de cocina y baño, alfombras y tapices, calentadores para agua, guardarropa y armarios, cortinas, cortineros, teléfono y aparato de intercomunicación, sistema de clima artificial, sistema para la purificación de aire o agua, chimenea no integrada a la construcción y tendederos para el secado de la ropa."

- Fincas dedicadas o utilizadas sólo con fines agrícolas o ganaderos.

La finalidad aquí, es incentivar el consumo de productos derivados de las actividades agrícolas y ganaderas.

- Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero, que no tengan establecimiento permanente en territorio nacional, y se hubiese pagado el IVA por su importación.

- En los libros, periódicos y revistas.

Se entiende que la finalidad es propiciar la lectura y distracción, alentando tales pasatiempos en la población, con fines educativos.

2.2.4 Importación de Bienes y Servicios.

El art. 25 de la LIVA exenta del pago del impuesto las importaciones :

1. Que en términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son motivo de uso o goce en el país, se aplicará lo dispuesto en el Capítulo IV de la propia LIVA.

Como lo menciona el *Lic. Plascencia Rodríguez*¹⁰, el art. 75 de la Ley Aduanera considera como importación temporal la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo ilimitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado por un plazo que la norma luego establece.

2. Las de equipajes y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.

A éste respecto, la Ley Aduanera sólo determina que los equipajes y menajes de casa estarán exentos del pago de impuestos al comercio exterior, sin señalar cuáles son éstos. El reglamento de dicha norma (RLA), determina, en los arts. 107 y 108, que la SHCP, mediante reglas de carácter general, señalará las mercancías que integran aquéllos.

¹⁰ Op. Cit. pp. 6

La Regla 40 de la Resolución que establece para 1994 Reglas Fiscales de carácter general relacionadas con el Comercio Exterior, determina que dichas mercancías, refiriéndose a las de "Equipajes", son las siguientes :

" I. Tratándose de pasajeros internacionales, residentes en el país :

- a) Las de uso personal del pasajero, como ropa, calzado, artículos de aseo o tocador, en cantidad razonable y acorde a la duración del viaje.**
- b) Una cámara fotográfica o una cinematográfica o una para video grabación, incluyendo su fuente de poder, excepto equipo profesional; hasta doce rollos de película virgen o video cassetes, así como el material fotográfico impreso o filmado.**
- c) Libros y revistas.**
- d) Un artículo deportivo o un equipo individual de deporte, usados, siempre que pueda ser transportado comúnmente por una persona.**
- e) Hasta veinte cajetillas de cigarrillos o cincuenta puros o doscientos cincuenta gramos de tabaco , si el pasajero es mayor de edad.**
- f) Hasta tres litros de vino o licor, si se trata de mayores de edad.**
- g) Medicamentos de uso personal, con receta médica cuando se trate de sustancias psicotrópicas, así como aquellas que hubieran sido prescritas y no se encuentren disponibles en territorio nacional, en las cantidades mencionadas en las recetas.**
- h) Los velices, petacas, baúles, maletas en los que se contengan las mercancías.**

- i) Hasta trescientos dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en otras divisas, en uno o varios artículos, cuando el arribo a territorio nacional sea por la vía marítima o aérea salvo lo dispuesto en el siguiente inciso.
- j) Hasta cincuenta dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en otras divisas en uno o varios artículos, cuando el arribo sea por vía terrestre, así como cuando arribe por vía aérea y el aeropuerto de partida se encuentre en una franja fronteriza o zona libre del país o en las ciudades del extranjero ubicadas en una franja de 25 millas a lo largo de la frontera con territorio nacional; cuando las mercancías sean adquiridas en franjas fronterizas o zonas libres del país, será aplicable lo dispuesto en el inciso anterior, siempre que el pasajero acredite tal circunstancia, mediante comprobante expedido en los términos de los arts. 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Las cantidades mencionadas en el inciso i) y j) podrán deducirse del valor total del artículo, para la determinación de la base del impuesto, en el caso de la importación de mercancías con valor superior al señalado en el párrafo anterior. Dichas cantidades podrán acumularse por familia, considerando inclusive a los menores de edad, siempre que el arribo a territorio nacional se efectúe simultáneamente y en el mismo medio de transporte.

II. Tratándose de pasajeros internacionales, residentes en el extranjero, además de las mercancías señaladas en la fracción anterior, podrán introducir las siguientes :

- a) Un binocular y una cámara fotográfica adicional, a lo autorizado en la fracción I, inciso b).

- b) Un aparato de televisión portátil.
- c) Un aparato de radio portátil para el grabado o reproducción del sonido o uno mixto.
- d) Hasta veinte discos o cintas magnéticas propias para la reproducción del sonido (cassettes).
- e) Una máquina de escribir portátil.
- f) Un instrumento musical, siempre que pueda ser transportado normal o comúnmente por una persona.
- g) Una tienda de campaña y un equipo para acampar.
- h) Hasta cinco juguetes usados, cuando el pasajero sea menor de edad.
- i) Un juego de avios para pesca, un par de esquis y dos raquetas de tenis.
- j) Un bote sin motor, de menos de cinco y medio metros de largo (eslora), o un deslizador acuático con o sin vela.
- k) Una video cassetera.
- l) Una bicicleta con o sin motor.
- m) Ropa de casa habitación.
- n) Utensilios y muebles de cocina, estancia y/o alcoba.

Las mercancías señaladas en los incisos k), l), m), y n), sólo se admitirán en las condiciones señaladas, cuando el medio de transporte en que arrije el pasajero sea casa móvil, aeronave o yate con matrícula privada.

Los pasajeros deberán declarar en las formas oficiales aprobadas, según se trate de residentes en el país o residentes en el extranjero, si traen consigo mercancías distintas de aquellas que integran su equipaje.

La calidad de pasajero internacional se acreditará con el pasaporte correspondiente.”

En lo que se refiere a las de “Menajes de Casa”, la Regla 54 de la Resolución de Comercio Exterior considera a :

“... el ajuar y utensilio de una casa, que sirvan exclusivamente y propiamente para el uso y trato ordinario de una familia, además de los siguientes efectos: ropa, libros, librerías, obras de arte o científicas, que no constituyan colecciones completas para la instalación de exposiciones o galerías de arte.”

Por su parte, el art. 38 del RIVA establece que se encuentran exentos de IVA por la importación de los artículos de primera necesidad, quienes residan dentro de las franjas fronterizas de 20 kilómetros paralelas a las líneas divisorias internacionales del país, esto en los términos de los arts. 46, fracc. VIII, primer párrafo y 114 de la Ley Aduanera, es decir, que se efectúen para su consumo, siempre que sean de la clase, valor y cantidad que señale la SHCP.

3. Las importaciones de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional, no se pague el IVA o se les aplique la tasa 0%, así como la

importación de bienes muebles usados, únicamente si estos son equipo y maquinaria para la realización de actividades agropecuarias y pesca comercial y libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

4. Las importaciones de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, entidades federativas, municipios o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la SHCP.

5. Las obras de arte que por su calidad y valor cultural sean reconocidas por las instituciones oficiales competentes:

- siempre que se destinen a exhibición pública en forma permanente.
- y las creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, siempre que la importación sea realizada por su autor.

6. Como se indica en la fracc. VII de éste artículo, también se exenta la importación de oro, con un contenido mínimo de 80% de dicho material.

Asimismo, el art. 39 del RIVA, exenta a la importación de servicios prestados en el extranjero por comisionistas y mediadores no residentes en el país, cuando su objeto sea exportar bienes o servicios.

Artículo 2-C LIVA

Existe una tercera figura en la LIVA, la cual no se trata de exención ni de tasa 0%, y consiste en que el contribuyente no pagará IVA aunque lo cobre, siempre y cuando cumpla con lo establecido en este artículo, éstos contribuyentes son :

- Las personas físicas con actividades empresariales que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general y que en el año de calendario anterior hayan obtenido ingresos por estas actividades y tenido o utilizado activos que no excedan, respectivamente, de una cantidad equivalente a 77 y 15 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Asimismo, el art. 32 fracc. III de la LIVA, indica que “cuando se trate de actos o actividades que se realicen con el público en general, el impuesto se incluirá en el precio en que los bienes y servicios se ofrezcan, así como en la documentación que se expida, salvo que en este último caso, el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien solicite comprobante que reúna los requisitos señalados....”
- Las personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas, silvícolas o pesqueras, no obstante que la totalidad o parte de sus actos o actividades no las realicen con el público en general, debiendo reunir, en todo caso, los requisitos de los límites de ingresos y activos ya mencionados.

El día 30 de marzo de 1996 se publicó en el D.O.F. la Resolución que otorga facilidades administrativas a los siguientes sectores de contribuyentes del Régimen Simplificado, los cuales se encuentran exentos del IVA, cumpliendo los requisitos antes mencionados, a continuación un listado:

- Sector Agrícola
- Sector Ganadero
- Sector Silvicultura
- Sector Pesca
- Pequeños contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y de pesca.
- Personas físicas con actividades empresariales (Microindustria, servicios y transporte).
- Comercio en pequeño.
- Autotransporte de pasajeros (taxistas).
- Autotransporte ejidal de personal al campo.
- Autotransporte de carga de materiales para construcción, productos del campo, carga general, carga urbana y grúas.
- Autotransporte de carga federal.
- Autotransporte de pasajeros urbano y suburbano.
- Autotransporte foráneo de pasaje y turismo.
- Introducción de ganado.
- Introducción de pescados y mariscos.
- Tablajeros.
- Comerciantes de frutas, verduras y productos del campo no elaborados.
- Artesanos que no utilizan material industrializado en la elaboración de sus productos.
- Artesanos.
- Expendios y agencias de billetes de lotería.
- Pronósticos deportivos
- Expendores y despachadores de periódicos y revistas.
- Empresas integradoras.

Señala la Exposición de Motivos de la Iniciativa del Decreto por el que se Expiden Nuevas Leyes Fiscales y se Modifican Otras que "... por ello, la estructura tributaria y de coordinación fiscal, además de procurar la recaudación necesaria para financiar el gasto público, debe estimular una distribución eficiente de los ingresos y funciones entre los distintos niveles de gobierno y evitar que los impuestos se conviertan en un obstáculo para la actividad económica, la inversión y la generación de empleos". Por tal motivo, "... se propone otorgar a las entidades un instrumento de política capaz de generar los recursos suficientes para efectuar la promoción del turismo en cada una de ellas, eliminando la exclusividad que a través de la Ley del Impuesto al Valor Agregado tiene la Federación para gravar los servicios de hospedaje. Así, las entidades podrían establecer gravámenes locales a los servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y tiempos compartidos, cuyos recursos pudieran destinarse a la promoción de esa actividad".

Así, en las modificaciones a la Ley del IVA vigente a partir del 1º de enero de 1996, se restablece de manera permanente la tasa de aplicación del 0% para alimentos procesados y medicinas de patente en todas las etapas del proceso de producción hasta el consumidor final; y, con el fin de reducir los niveles de endeudamiento de los intereses nominales de los créditos al consumo y de tarjetas de crédito se propone gravar, tratándose de IVA, sólo los intereses reales; en materia de promoción de las exportaciones, se establece el beneficio de la tasa del 0% en IVA a la industria maquiladora y a las empresas con programas de exportación autorizadas por la SECOFI.

CAPITULO 3

TASA 0% DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.1 La Figura Fiscal de la Tasa 0%.

La tasa del 0% no es sino otra forma de eludir a la exención en el pago del IVA, por lo que, con esta se logra el derecho al acreditamiento, devolución o compensación en su caso, del impuesto que le es trasladado al contribuyente en lo términos de los Arts. 4o, 6o, y 30 de la propia LIVA.

La tasa 0% de IVA que es aplicada a varios actos o actividades es un beneficio general para quienes realizan operaciones gravadas por la LIVA. Beneficia a contribuyentes que realizan actividades sujetas a ésta, pues aunque no trasladen ninguna cantidad de gravamen a los consumidores finales de los bienes o servicios por ellos vendidos o prestados respectivamente, la Ley les permite acreditar la suma de impuestos por ellos erogados en la obtención de los productos necesarios para la producción y venta de dichos bienes o servicios.

Asimismo, beneficia al consumidor final de los bienes o servicios afectos a esta tasa, al no contener éstos bienes o servicios, cantidad alguna por concepto de éste gravamen.

3.2 Actos o Actividades con Tasa 0% .

La LIVA, en su Art. 2-A nos menciona que " El impuesto se calculará aplicando la tasa 0% a los valores a los que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

- Enajenación de bienes
- Prestación de servicios independientes
- Uso o goce de maquinaria y equipo
- Exportación de bienes o servicios

3.2.1 Enajenación de Bienes.

Como se observó en el Capítulo 1, la enajenación es considerada como toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien.

La tasa privilegiada del 0% se encuentra prevista en el Art.2-A y aplica a la enajenación de:

a) Todos los animales y vegetales que no se encuentren industrializados, a excepción del hule. Se considera que no están industrializados cuando los animales y vegetales se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados, ni en el caso de los vegetales por ser sometidos a procesos de secado, limpiado, descascarado, despepitado o desgranado. Este inciso no ha tenido modificaciones.

b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación, a excepción de:

1.- Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos, como son los jugos, néctares y concentrados de frutas o verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad, peso o contenido de los mismos.

2.- Jarabes o concentrados para elaborar refrescos que se vendan en envases abiertos o utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan elaborar refrescos.

3.- El caviar, salmón ahumado y las angulas.

Dentro de este inciso b) de la LIVA se agruparon otros conceptos que anteriormente se encontraban en el Art.2-B de la misma Ley pero posteriormente este fue derogado, por lo que señalaremos un breve panorama de cómo se encontraba el sistema tributario en este renglón hasta el 31 de marzo de 1995.

La LIVA establecía en sus Arts. 2-A, 2-B y Octavo Transitorio de la Ley Miscelánea para 1995 el manejo que habría de darse a los actos o actividades afectas a la tasa 0% .

El artículo 2-A, fracción I, inciso b) decía:

" ...b) los siguientes bienes:

- 1. Carne en estado natural;**
- 2. Leche y sus derivados y huevo, cualquiera que sea su presentación;**
- 3. Harina de maíz, de trigo y nixtamal;**
- 4. Pan y tortillas de maíz y trigo;**
- 5. Aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal;**
- 6. Pastas alimenticias para sopa, excluyendo las enlatadas, y**
- 7. Café, sal común, azúcar mascabado y piloncillo...."**

Por otra parte, presentamos el contenido del Art. 2-B como estaba establecido antes de ser derogado :

Este artículo establecía el manejo de la tasa del 6%, sólo en actividades de enajenación e importación de:

I. Productos destinados a la alimentación a excepción de :

a) Bebidas distintas de la leche (claro porque la leche estaba gravada a la tasa del 0%). Por lo tanto, nos referimos a refrescos embotellados, vinos, licores, jugos y néctares enlatados, etc.

b) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos, utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos y jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

c) Los que les sea aplicable la tasa del 0% .

d) Caviar, salmón ahumado y angulas.

II. Medicinas de patente, entre las cuales se consideran las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las sustancias psicotrópicas y los antígenos o vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias.

Es importante señalar que por disposición transitoria (artículo octavo) para el año de 1995, se aplicaría la tasa del 0% por la enajenación e importación de medicinas de patente y productos destinados a la alimentación, excepto:

- Alimentos preparados para consumo o para llevar (estos estaban y continúan estando gravados en ambos casos al 15%).
- Bebidas distintas de la leche (artículo 2-B, fracción I-a).
- Jarabes o concentrados para preparar refrescos (artículo 2-B fracción I-b).
- Caviar, salmón ahumado y angulas (artículo 2-B, fracción I-c).

El 1º de abril de 1995 sufre nuevamente modificaciones el artículo 2-A, lo cual fué publicado en el DOF el día 27 de marzo de 1995.

Como se encontraba antes:

- ◊ Leche y sus derivados y huevo, cualquiera que sea su presentación (artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 2).

Para quedar como sigue:

- ◊ Leche y huevo, cualquiera que sea su presentación (artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 2).

Quedando derogados los siguientes renglones:

- ◊ Harina de maíz, trigo y nixtamal; (artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 3).
- ◊ Pan y tortillas de maíz y trigo; (artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 4).
- ◊ Aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal; (artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 5).
- ◊ Pastas alimenticias para sopa, excluyendo las enlatadas; (artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 6).

- o **Café, sal común, azúcar, mascabado y piloncillo. (artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 7).**

También es modificado el artículo 2o.-B, el cual entró en vigor a partir del 1° de septiembre para quedar como sigue:

“Art.2o.-B. El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 0%, siempre que se trate de la enajenación de bienes que se realicen al público en general en locales fijos de ventas al menudeo, que dichos locales no tengan servicio de entrega a domicilio de los bienes enajenados distintos a las medicinas de patente, y sean cualquiera de los siguientes bienes:

I. Productos destinados a la alimentación a excepción de:

- a) **Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos.**
- b) **Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos, utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.**
- c) **Aquéllos a los que les sea aplicable el art. 2o.A.**
- d) **Caviar, salmón ahumado y angulas.**

II. Medicinas de patente.”

Fué publicado también el Artículo Quinto Transitorio, el cual deroga a partir del 1° de septiembre de 1995, al Artículo Octavo Transitorio, publicado el 28 de diciembre de 1994.

Ante las reformas a la LIVA autorizadas por las cámaras del Poder Legislativo, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 27 de marzo de 1995 es necesario analizar los actos o actividades que los contribuyentes desarrollan para definir la tasa que les es aplicable de acuerdo al momento en que se causen; considerando los artículos transitorios de las citadas reformas podemos concluir que los momentos de causación se dividen en dos periodos :

- ◊ De enero a marzo;
- ◊ De abril en adelante.

Sin embargo para la enajenación de algunos alimentos y medicinas de patente, estos periodos se ubican entre distintos meses, ya que la derogación del Artículo Octavo Transitorio, que es el que otorga la tasa del 0% a alimentos y medicinas de patente, y las reformas a los artículos 2-A y 2-B que tasan a la enajenación y a las medicinas de patente se difieren hasta el 1° de septiembre, por lo que los periodos para la enajenación de estos bienes se ubican:

- ◊ De enero a agosto;
- ◊ De septiembre en adelante.

Art. 2-A

- **Animales y vegetales no industrializados: carne en estado natural; leche y huevo:**

De enero a agosto : 0% De septiembre en adelante : 0%

- **Derivados de la leche sin incluir bebidas (queso, mantequilla, crema, etc.)**

De enero a agosto : 0% De septiembre en adelante :
0% vtas.al menudeo al público en general, en locales fijos.
15% vtas. dif. del público en gral. al menudeo en locales
fijos.

- **Bebidas derivadas de la leche, incluso alimentos**

De enero a agosto : 0% De septiembre en adelante :
15% vtas.al menudeo al público en general, en locales fijos.
15% vtas. dif. de público en general al menudeo en locales
fijos.

Estos productos quedan gravados en ambos casos a partir de septiembre, puesto que los derivados de la leche se exclúan del Art. 2-A y estaban exceptuados en el Art. 2-B.

- **Harina de maíz, trigo y nixtamal; pan y tortillas de maíz y trigo; aceite vegetal comestible; manteca vegetal o animal; pastas alimenticias para sopa, excluyendo las enlatadas; café, sal común, azúcar, mascabado y piloncillo:**

De enero a agosto : 0%

De septiembre en adelante :

0% vtas.al menudeo al público en general, en locales fijos.

15% vtas.dif.de público en general al menudeo en locales.

- **Alimentos elaborados (precocidos, precongelados, etc.)**

De enero a agosto : 0%

De septiembre en adelante :

0% vtas.al menudeo al público en general, en locales fijos.

15% vtas.dif.de público en general al menudeo en locales fijos.

- **Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos, utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos:**

De enero a marzo : 10%

De septiembre en adelante : 15%

De abril a agosto : 15%

- **Alimentos distintos de los anteriores:**

De enero a agosto : 0%

De septiembre en adelante :

0% vtas.al menudeo al público en general, en locales fijos.

15% vtas.dif.de público en general al menudeo en locales fijos.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

● **Medicinas de patente:**

De enero a agosto : 0%

De septiembre en adelante :

0% vtas.al menudeo al público en general, en locales fijos.

15% vtas.dif.de público en general al menudeo en locales fijos.

● **Caviar, salmón ahumado y angulas:**

De enero a marzo : 10%

De septiembre en adelante : 15%

De abril a agosto : 15%

Adicionalmente con las modificaciones en las tasas surge la confusión de la tasa aplicable dado el momento en que se gravan los actos o actividades, que será diferente dependiendo del acto o actividad de que se trate y a quién se le venda, ya que como se pudo observar, varios alimentos y medicinas de patente se condicionaban al 0% a las ventas al menudeo que se efectúen al público en general, en locales fijos siempre que no tengan servicio de entrega a domicilio; aunque este último requisito no era aplicable a las medicinas de patente, las cuales sí podían ser entregadas a domicilio sin perder la aplicación de la tasa del 0% , siempre y cuando reúnan los demás requisitos que son ventas al menudeo en local fijo a público en general.

Nuevamente el 7 de julio de 1995 se publica en el D.O.F. el **Decreto por el que se exime al pago del IVA por la enajenación e importación de los bienes que se indican.**

Como vimos anteriormente, a partir del 1º de septiembre, por la enajenación de algunos productos destinados a la alimentación y de las medicinas de patente, se pagaría la tasa del 0% únicamente cuando éstos se enajenen al público en general, con lo cual la enajenación de los citados productos en las etapas anteriores a la mencionada enajenación quedaban sujetas a la tasa general del 15%. Con la finalidad de que no se afecte la rentabilidad de las farmacias y pequeños comercios que expenden alimentos y poder proteger el poder adquisitivo de la población, el ejecutivo federal resolvió eximir en forma total el pago del IVA, por la enajenación e importación de las medicinas de patente, así como de los productos destinados a la alimentación, entre los cuales se incluyen la carne en estado natural; la leche y sus derivados; el huevo, cualquiera que sea su presentación; la harina de maíz de trigo o nixtamal; el pan, las tortillas de maíz y trigo; el aceite vegetal comestible; la manteca vegetal y animal; las pastas alimenticias para sopa; el café, la sal común, el azúcar mascabado y piloncillo.

Con lo anterior y al permitir el acreditamiento de dicho impuesto en todas las etapas de comercialización anteriores a la enajenación de tales productos al público en general, se da el beneficio a los productores o fabricantes de los mismos, respecto de la conservación de sus costos.

De conformidad con el Artículo Segundo Transitorio, este beneficio no excedería al 31 de diciembre de 1995. Sin embargo, el 15 de diciembre del mismo año se restablece de manera permanente en la Ley del IVA, la tasa de aplicación del 0% para las medicinas de patente en

todas las etapas del proceso de producción hasta el consumidor final, la cual entró en vigor el 1o. de enero de 1996.

Asimismo, es derogado en Ley el art. 2-B, quedando de esta manera como se expuso al principio y continuando con el artículo 2-A como sigue:

e) Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.

d) Ixtle, Palma y Lechuguilla.

e) Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola; sembradoras; ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial.

Se considera que una embarcación es destinada a la pesca comercial cuando en la matrícula o registro de la misma, así se determine, salvo prueba en contrario. Y tratándose de la

importación de embarcaciones, serán consideradas como tales, cuando para efectos del pago del impuesto general de importación se les considere como barcos pesqueros.

f) Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas que sean utilizados en la agricultura o ganadería.

g) Invernaderos hidropónicos y equipos integrados para producir temperatura y humedad controladas, así como equipos de irrigación.

h) Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, y su enajenación no se efectúe al menudeo con el público en general, excepto cuando se trate de mayoristas, medio mayoristas o envasadores.

Cuando se refiera a público en general se entenderá que es cuando realicen operaciones efectuadas por contribuyentes que se dedican a actividades comerciales, que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas dentro de las actividades industriales como la extracción conservación o transformación de materias primas, las actividades agrícolas como son la siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, las actividades ganaderas como la cría y engorde de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos; las actividades de pesca como la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, así como la captura y extracción de las mismas y

primera enajenación; las actividades silvícolas como las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación y la primera enajenación de los mismos.

Es importante señalar que se aplicará la tasa que establece el artículo 1º de la LIVA (15%), a la enajenación de los alimentos que sean preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos.

3.2.2 Prestación de Servicios.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Art. 14 nos da una definición de lo que considera Prestación de Servicios Independientes y nos dice que es la prestación de obligaciones de hacer que realiza una persona en favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

La prestación de servicios gravados a la tasa del 0% se encuentran en la fracción II del Art. 2-A de la LIVA.

■) La Prestación de Servicios efectuados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforación de

pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos, riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfectación e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.

Se considera que el servicio se presta directamente a los agricultores y ganaderos incluso cuando éstos sean prestados a asociaciones u organizaciones que los agrupen o instituciones de crédito que actúen en su carácter de fiduciaria y los agricultores, ganaderos o asociaciones u organizaciones que los agrupen sean fideicomisarios o cuando estos no puedan individualizarse y siempre que el gobierno federal, estatal o municipal sea el fideicomitente.

Se denomina fiduciaria a la persona física y moral que tenga personalidad jurídica y que cuente con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para llevar a cabo operaciones de fideicomiso y que a quien se encomienda su realización.

Generalmente, son las instituciones de crédito las encargadas de llevar a cabo los diferentes tipos de fideicomiso.

- b) La Prestación de Servicios de molienda o trituración de maíz o trigo.

- e) Los de pasteurización de leche.

- d) Los prestados a invernaderos hidropónicos.**
- e) Los despepite de algodón en rama.**
- f) Los sacrificios de ganado y aves de corral.**
- g) Los de reaseguro.**

Cabe aclarar, que la Ley que Reforma, Deroga y Adiciona diversas Disposiciones Fiscales para 1995 (Ley Miscelánea 1995.) adicionó lo establecido en los incisos d), e), f) y g) y la prestación de servicios de erradicación de plagas del inciso a) de la fracción II de este artículo de la LIVA, que antes se venían regulando mediante la expedición de normatividad de carácter interna " Criterios de vigencia anual en materia de IVA", cuya aplicación era ocasional y realizada en forma discrecional, precisamente, para no incluirse en la ley o publicarse en el DOF.

3.2.3 Otorgamiento del Uso ó Goce Temporal de Maquinaria.

La LIVA en su Art.19 considera al 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.

Dentro del Art. 2-A fracción III se contempla lo relacionado al uso o goce de maquinaria agrícola, embarcaciones pesqueras, invernaderos y equipos de irrigación. Dicha fracción fue modificada el 28 de diciembre de 1994 en la Ley que Reforma, Deroga y Adiciona diversas disposiciones fiscales para 1995, en la cual se incluyó gravada al 0% la renta de maquinaria y equipo para invernaderos hidropónicos y equipos integrados en dichos invernaderos.

De la misma forma, en 1996 el servicio de suministro de agua para uso doméstico queda sujeto al régimen de la tasa del 0%. (LIVA artículo NOVENO TRANSITORIO 1996 , fracción IV).

3.2.4. Exportación de Bienes y Servicios.

En la LIVA, el capítulo VI regula la realización de actos o actividades realizados con el exterior, por lo que el artículo 29 de dicha ley establece que las personas físicas y morales residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de los actos o actividades de enajenación de bienes y prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.

Cuando se presten servicios personales independientes deberán ser aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento o base fija en el país.

Se considera exportación de bienes y servicios :

I. La que tenga el carácter de definitiva, es decir cuando salen las mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo indeterminado.

II. La enajenación de bienes intangibles realizada por personas residentes 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 aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de:

- a) Asistencia técnica y servicios diversos relacionados con la misma relativas a experiencias industriales, comerciales y científicas.
- b) Operaciones de maquila para exportación.
- c) Publicidad.

d) Comisiones y mediaciones.

e) Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y realianzamientos.

f) Operaciones de financiamiento.

V. La **transportación internacional de bienes** prestada por residentes en el país, entendiéndose por **transportación internacional** lo señalado en el art. 45 del RLIVA, "la que en los términos del artículo 16 de la propia Ley, no se presta en territorio nacional, incluyendo la que se realiza entre dos puntos ubicados en el extranjero". Dicho artículo 16 al ocuparse de la **transportación**, considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional.

VI. La **transportación aérea**, de personas, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio en los términos del penúltimo párrafo del artículo 16 no se considera prestada en territorio nacional.

Dicho artículo al hablar de la **transportación aérea internacional** considera como prestado en México el 25% del servicio, por lo cual el 75% restante, como base de esta fracción, debe entonces considerarse exportación y, como consecuencia, estar dicho servicio en ese porcentaje afecto a la tasa del 0%.

VII. La **enajenación de bienes importados temporalmente**, que realizan las empresas consideradas como maquiladoras de exportación, a otras que también sean consideradas

como maquiladoras de importación, siempre que dichos bienes no cambien de régimen aduanero.

En la Resolución de Impuestos y Derechos de 1995 se establece, en la regla número 242, que para los efectos de lo dispuesto en el artículo 29, fracción I y fracción IV inciso b) de la LIVA, se asimila a la exportación de bienes, sujeta a la tasa del 0%, el retorno de bienes que hagan al extranjero, las empresas consideradas como maquiladoras en los términos del Decreto para el Fomento de la Industria Maquiladora de Exportación, publicado en el DOF, el 22 de diciembre de 1989.

Dicho Decreto consideraba, en el artículo 3o. fracción IV, como maquiladora a "la empresa, persona física o moral, a la que en los términos del presente ordenamiento le sea aprobado un programa de operación y exporte la totalidad de su producción sin perjuicio de la excepción prevista en el artículo 19 de este ordenamiento". Este artículo señala que las empresas sujetas a un programa podrán ser autorizadas a vender, en el mercado nacional, parte de su producción. Dicha autorización será por dos años, con revisión anual, e indicará las cuotas en volumen y valor de dicha venta, la que deberá ser adicional a las cantidades que exporte la empresa.

Por otra parte, se considera operación de maquila, " al proceso industrial o de servicios destinado a la transformación, elaboración o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior, realizado por empresas

maquiladoras o que se dediquen parcialmente a la exportación en los términos de este decreto. Asimismo, aquellas actividades de servicio que tengan como finalidad la exportación o apoyar a ésta”.

Aplicación de la Tasa 0% por proveedores nacionales a extranjeros y a maquiladoras.

De conformidad con el artículo 45-B del RIVA, los proveedores nacionales de las empresas de comercio exterior y de las empresas maquiladoras de exportación, podrán aplicar la tasa del 0% a las enajenaciones de bienes que realicen a dichos contribuyentes, siempre que éstos cumplan con los siguientes requisitos:

I. Realicen el trámite de la importación temporal por medio de agente o apoderado aduanal, sin que sea necesaria la presentación física de las mercancías ante la autoridad aduanera.

II. Efectúen el trámite de la importación temporal dentro de los quince días siguientes a aquél en el que se hubieran adquirido las mercancías de que se trate, debiendo entregar una copia del pedimento respectivo a su proveedor. Cuando el proveedor realice varias operaciones se podrán incluir en un solo pedimento de importación temporal.

Las empresas de comercio exterior o las maquiladoras de exportación podrán aplicar la tasa del 0%, siempre que entreguen a sus proveedores copia de la documentación oficial que les

expidan las autoridades que las acrediten como tales, a fin de que éstos anoten en los comprobantes que expidan el número de registro de la empresa de comercio exterior o maquiladora de exportación.

3.2.4.1 Estímulos Fiscales y Administrativos.

Estos estímulos fiscales y administrativos son regulados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial :

- Devolución del Impuesto General de Importación **(DRAW BACK)**.
- Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación **(PITEX)**.
- Empresas de Comercio Exterior **(ECEX)**.
- Empresas Altamente Exportadoras **(ALTEX)**.

Devolución del Impuesto General de Importaciones (DRAW BACK)

La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI) es el organismo gubernamental encargado de regular y aprobar la devolución del Impuesto General de Importación

(Advalórem) previamente pagado en aduanas por la importación de materias primas, partes, componentes, materiales auxiliares y empaques incorporados a los productos que se elaboren y exporten, este beneficio se creó para apoyar a la comunidad exportadora el 24 de abril de 1985, fecha en la que se publicó en el Diario Oficial de la Federación, habiéndose reformado el 29 de julio de 1987.

El Gobierno Federal ha considerado este estímulo como un instrumento eficiente en la promoción de exportaciones, considerando que deberían ampliarse los beneficios de este mecanismo mediante la incorporación de la devolución de impuestos respecto de mercancías que retornen al exterior en el mismo estado; así como el exportador y el proveedor gocen de los beneficios de la constancia de exportación con base en la publicación del decreto del 11 de mayo de 1995.

A continuación mencionamos los puntos que establece el decreto de la Devolución de Impuestos de Importación a los Exportadores ya con sus nuevas modificaciones al 11 de mayo de 1995:

I.- El objetivo de este decreto es establecer un método mediante el cual operará la devolución del Impuesto General de Importación (Ad-valórem) por la importación de insumos, incorporados a mercancías de exportación o de mercancías que retornen al exterior en el mismo estado no estando condicionados a aplicar ningún proceso de manufactura adicional.

II.- Para efectos de la Devolución del Impuesto General de Importación, serán considerados como :

1.- Secretaría, a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

2.- Exportadores directos, a las personas establecidas en México que exporten mercancías en el mismo estado en que fueron importadas o que exporten mercancías que incorporen insumos importados.

3.- Exportadores indirectos y sujetos a obtener el beneficio de la devolución, a todos aquellos proveedores nacionales de insumos cuyo destino final sea la incorporación a productos que serán vendidos al exterior por empresas previamente registradas ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI) y con autorización de los siguientes conceptos:

a) Registro Nacional de la Industria Maquiladora

b) Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX)

c) Empresas de Comercio Exterior.

d) Con base en las nuevas disposiciones procede la devolución del Impuesto General de Importación por ventas a terceros (cualquier empresa), siempre que se emita Carta de Aval Solidario, en la que se compromete que el producto comprado se destinará al exterior, asimismo se tendrá que presentar la constancia de la exportación (pedimentos de exportación).

4.- Insumos importados, a las materias primas, partes y componentes, empaques y envases, combustibles, lubricantes y otros materiales de origen extranjero incorporados a las mercancías de exportación.

5.- Constancia de exportación, es el documento que comprueba que se realizan exportaciones indirectas (Maquiladora, Pitex, Ecex) expedido por el exportador directo, dicho formato es expido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

III.- Todos los exportadores directos o indirectos que cumplan con los requisitos de este decreto podrán obtener la devolución de los impuestos de importación por:

- a) Los insumos incorporados en mercancías de exportación.
- b) Las mercancías que se retornen al extranjero en el mismo estado.

IV.- Para solicitar la devolución los exportadores deberán:

- a) Presentar solicitud
- b) Copia del pedimento de importación, y exportación que compruebe las mercancías por las cuales se solicita la devolución cuando se trate de exportador directo.
- c) Cuando se trata de exportador indirecto, factura de venta, copia de los pedimentos de importación, constancia de exportación, constancia de depósito (cuando las mercancías se

enajenen a empresas de la industria automotriz) o carta de aval solidario y copia de los pedimentos de exportación (cuando ésta se realice por un tercero).

V.- Plazos para presentar la solicitud de devolución de impuestos de importación:

a) Cuando se trate de exportador directo, en un plazo de 90 días hábiles a partir del día siguiente a aquél en que se realice la exportación.

b) En el caso de exportador indirecto en el término de 90 días hábiles a partir del día siguiente a aquél en que se expida la constancia de exportación o constancia de depósito.

En los dos casos anteriores la solicitud deberá presentarse dentro de los 12 meses a la importación.

VI.- El monto de la devolución se calculará de la siguiente manera:

a) La cantidad pagada por impuestos se dividirá entre el tipo de cambio del peso con respecto al dólar vigente a la fecha en que se efectuó el pago.

b) El resultado de la operación anterior se multiplicará por el tipo de cambio del peso con respecto al dólar vigente a la fecha en que se autorice la devolución.

VII.- La Secretaría revisará la solicitud en un plazo de 10 días hábiles a partir de su recepción, cuando ésta sea autorizada la enviará a la S.H.C.P. para que ésta a su vez ponga a disposición del contribuyente el importe de la devolución.

Cuando no haya sido autorizada la Secretaría se lo comunicará al interesado en un plazo no mayor de 10 días hábiles, a partir de la recepción de la solicitud debidamente fundamentada y motivada.

VIII.- En el caso de que los insumos o mercancías que el exportador directo o indirecto hubiere enviado al exterior sean posteriormente devueltas al país, el exportador deberá reintegrar a la S.H.C.P. en un plazo no mayor de 15 días hábiles a partir de la fecha de la devolución de mercancías.

**Programa de Importación Temporal para producir Artículos de Exportación
(PITEX)**

Con fecha 3 de mayo de 1990, se publicó en el Diario Oficial de la Federación un decreto que establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX) el cual es un instrumento de promoción de las exportaciones, mediante el cual los productores de mercancías que se encuentran destinadas a la exportación, importan temporalmente bienes para ser utilizados en la elaboración de productos de exportación, sin cubrir el pago de los impuestos de importación, y del Impuesto al Valor Agregado.

Considerando los beneficios que ofrece el PITEX y dada la disponibilidad que existe por parte del Gobierno Federal de simplificar los procedimientos administrativos, el 11 de mayo

de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el decreto que reforma y adiciona al publicado el 3 de mayo de 1990.

Mencionaremos algunos puntos referentes al decreto con sus modificaciones al 11 de mayo de 1995.

I.- Este Decreto es regulado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

II.- Para los efectos de este Decreto se entiende por:

- a) **Secretaría**, a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.
- b) **Exportadores**, a las personas físicas y morales nacionales productoras de bienes no petroleros que realicen directa o indirectamente exportaciones.
- c) **Se consideran como Exportadores Indirectos**, a los proveedores de insumos que se incorporen a productos que serán vendidos en el exterior por empresas con registro de maquiladora, empresas con Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o con registro de Empresas de Comercio Exterior.
- d) **Programa**, al Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación.
- e) **Planta**, al lugar que sea identificable como instalación productiva independiente de la empresa.
- f) **Proyecto específico de exportación**, a la fabricación de un producto diferenciado del resto de los elaborados por la empresa.
- g) **Mermas**, a los residuos de las mercancías importadas temporalmente.

- h) Constancia de Exportación**, es el documento que comprueba las exportaciones indirectas, el cual es expedido por empresas inscritas en el Registro Nacional de la Industria Maquiladora, con Programa o Empresas de Comercio Exterior.

III.- Con este programa los titulares podrán importar temporalmente lo siguiente:

- a) **Materias primas, partes y componentes** que se destinen totalmente a integrar mercancías de exportación.
- b) **Envases, empaques, contenedores y cajas de trailers** que se destinen totalmente a contener mercancías de exportación.
- c) **Combustibles, lubricantes, materiales auxiliares, refacciones y equipo** que se consuman dentro del proceso productivo de la mercancía de exportación.
- d) **Maquinaria, equipo, instrumentos, moldes y herramental duradero**, destinado al proceso productivo y equipo para el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación.
- e) **Aparatos, equipos y accesorios de investigación, seguridad industrial, control de calidad, comunicación, capacitación de personal, informática y para prevención y control de la contaminación ambiental y otros vinculados con el proceso productivo de los bienes de exportación.**

IV.- Los exportadores que importen mercancías de los incisos a), b) y c) se autorizarán cuando realicen anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares o que facturen productos de exportación, cuando menos por el 10% de sus ventas totales y la

mercancía de los incisos d) y e) cuando realicen anualmente ventas al exterior por un valor mínimo del 30% de sus ventas totales.

V.- Los porcentajes de mermas derivadas del proceso productivo, podrán deducirse de la Importación Temporal y deberán ser declaradas por el titular del programa facultando a la SHCP para verificar dichos porcentajes.

VI.- Las mercancías que se vendan a una empresa con programas, a una inscrita en el Registro Nacional de la Industria Maquiladora, o a Empresas de Comercio Exterior, serán consideradas como exportadoras con la presentación de la Constancia de Exportación correspondiente, expedida por dicha empresa.

VII.- Los exportadores que realicen importaciones temporales de mercancías no requerirán tener su propiedad.

La Secretaría podrá autorizar que personas distintas al titular efectúen procesos complementarios de transformación o elaboración siempre que cumplan con los requisitos de este programa, asimismo podrá autorizar que las mercancías a que se refieren los incisos e) y d) de la fracción III puedan ser vendidas, cedidas o rentadas a un tercero mediante contrato, para lo cual será exigible la carta de responsabilidad solidaria de los créditos fiscales que se pudieran derivar de la operación.

En ambos casos la Secretaría deberá notificar las autorizaciones a la S.H.C.P.

VIII.- El titular de un programa podrá obtener autorización para modificar el régimen de importación de los bienes de los incisos d) y e) de la fracción III y aplicar el arancel, tipo de cambio y valor de estos bienes, vigentes a la fecha de cambio de régimen, conforme a lo establecido en la Ley Aduanera.

IX.- Se podrá autorizar la venta en el mercado nacional de los productos elaborados con mercancías importadas hasta por un 30% del valor de las exportaciones siempre y cuando la empresa mantenga saldo positivo de divisas en la operación de su programa.

La Secretaría otorgará el permiso para la importación definitiva debiendo pagar los impuestos de importación de los insumos importados e incorporados en los productos objeto de esta autorización.

Si la mercancía se encuentra concesionada al país de procedencia, conforme a los acuerdos y tratados comerciales suscritos por México, será aplicable el arancel preferencial correspondiente siempre que el titular cuente con el certificado de origen respectivo.

X.- Los interesados en obtener la autorización de un programa, su modificación o ampliación, deberán presentar su solicitud debidamente requisitada ante la Secretaría.

XI.- La autorización del programa incluirá lo siguiente:

- a) Campo de aplicación y vigencia del programa.
- b) Las mercancías de exportación e importación temporal, objeto del programa.
- c) Los plazos de permanencia en el país de los bienes importados temporalmente.
- d) Porcentajes de mermas, desperdicios y tratamiento aduanal de los mismos.
- e) Compromisos y obligaciones.
- f) La vigencia del programa conforme a los compromisos contraídos por México en acuerdos y tratados internacionales.
- g) El titular del programa deberá informar anualmente a la Secretaría de las operaciones de comercio exterior a más tardar el último día hábil del mes de abril.

Empresas de Comercio Exterior (ECEX)

El 3 de mayo de 1990 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto para Regular el Establecimiento de Empresas de Comercio Exterior, el cual es un instrumento de promoción a las exportaciones, destinado a regular el establecimiento y desarrollo de estas empresas y debido a la experiencia obtenida de la operación de los mecanismos establecidos en el Decreto considerado como un instrumento eficaz en la eliminación de obstáculos, que impidan el desarrollo del sector empresarial y con el propósito de promover la oferta y el abastecimiento nacional y en apoyo a los productores nacionales, el 11 de mayo de 1995 se

publicó en el DOF el decreto que adiciona y modifica al publicado en fecha 3 de mayo de 1990.

A continuación algunos puntos referentes al decreto con sus modificaciones :

I.- Para poder obtener el registro de Empresas de Comercio Exterior, deberán constituirse conforme a la Ley General de Sociedades Mercantiles bajo la forma de sociedad anónima de capital variable.

II.- El objeto social de las Empresas de Comercio Exterior (ECEX) debe incluir, promover y comercializar con el exterior la prestación de servicios , estando facultadas para realizar las siguientes actividades :

- a) Integrar oferta exportable adecuada a los requerimientos de los mercados internacionales;
- b) Realizar operaciones de intermediación mercantil ;
- c) Conjuntar la oferta y promover la exportación de mercancías de empresas productoras preferentemente medianas y pequeñas;
- d) Diagnosticar y asesorar a las empresas productoras para adecuar sus productos a los requerimientos del mercado internacional;
- e) Elaborar estudios de mercado y catálogos, así como participar en ferias y organizar eventos promocionales;

- f) Fomentar la integración de partes y componentes de exportadores nacionales a mercancías de exportación;
- g) Orientar sus actividades a la creación de una imagen en el extranjero para los productos mexicanos por medio de marcas propias; y
- h) Proporcionar servicios integrales a las compañías productoras diversificando sus actividades hacia aspectos como transporte y aseguramiento.

III.- Las ECEX autorizadas deberán proporcionar ante SECOFI un programa anual en el que se especifiquen los lineamientos que seguirán para desarrollar las actividades, así como el informe de actividades a desarrollar en el año, el cual deberá presentarse a más tardar el último día hábil del mes de abril de cada año. Estas empresas podrán realizar cualquier actividad de comercio exterior, incluyendo la importación de mercancías para su venta en el mercado nacional.

IV.- Se emitirá constancia a empresas que cuenten con un capital mínimo de 100,000 DIs, EUA o su equivalencia conforme al tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente a la fecha de su constitución .

V.- Los exportadores indirectos que vendan a ECEX, deberán contar con su constancia de exportación, para poder considerarlas como exportación.

VI.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá autorizar que las ECEX nombren un apoderado aduanal para varias aduanas y diversos productos.

VII.- Las ventas de mercancías al titular de un Registro ECEX se consideran como exportadas definitivamente con la sola presentación de la Constancia de Exportación y se realizan, por lo tanto, con el beneficio de la tasa (cero) 0% del IVA. Las mercancías amparadas por dicho documento deberán ser totalmente exportadas por el titular del Registro ECEX.

VIII.- La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial podrá suspender o cancelar el registro de aquellas empresas de comercio exterior que incumplan las disposiciones de este Decreto o presenten información falsa para su registro.

Empresas Altamente Exportadoras

(ALTEX)

El 3 de mayo de 1990, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto para el Fomento y Operación de las Empresas Altamente Exportadoras, posteriormente fue reformado el 17 de mayo de 1991 y, a fin de mantener actualizados los mecanismos de promoción a las exportaciones y simplificación de trámites y procedimientos que permitan

desarrollar en forma óptima este tipo de operaciones, el 11 de mayo de 1995 se publicó en el DOF, el decreto que modifica al publicado el 3 de mayo de 1990.

I.- El programa de Empresas Altamente Exportadoras es un instrumento de promoción a las exportaciones destinado a apoyar las operaciones de estas empresas otorgándoles facilidades administrativas y fiscales con el propósito de promover las exportaciones de productos mexicanos.

II.- Se considera como Empresa Altamente Exportadora a las personas físicas o morales productoras de mercancías no petroleras de exportación, que participan de manera dinámica y permanente en los mercados internacionales.

Exportador directo es la persona establecida en territorio nacional productora de bienes no petroleros, que venda sus productos en el exterior.

Exportador indirecto es el productor de bienes no petroleros proveedor de insumos incorporados a productos vendidos en el exterior por cualquier persona.

Que tengan constancia de registro de inscripción en el Registro Nacional de Empresa Altamente Exportadora.

III.- La SECOFI concertará los apoyos y facilidades que el Sector Gobierno y los Estados ofrezcan a las empresas ALTEX.

IV.- Los requisitos para que las empresas puedan obtener el registro como Empresa Altamente Exportadora y le puedan expedir su constancia son:

- a) Las empresas exportadoras directas deberán demostrar exportaciones por un valor mínimo anual de 2 millones de dólares o exportar cuando menos el 40% de sus ventas totales.
- b) Las empresas exportadoras indirectas deberán demostrar ventas anuales de mercancías incorporadas a productos de exportación o exportadas por terceros, por un valor mínimo equivalente al 50% de sus ventas totales, por lo que el exportador final deberá presentar la carta compromiso en la cual se obliga a exportar las mercancías adquiridas en la proporción acordada.
- c) Las Empresas de Comercio Exterior deberán demostrar que cuentan con registro expedido por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.
- d) Presentar solicitud por escrito, la cual contendrá la descripción de su programa de comercio exterior.

V.- El titular de la constancia de registro deberá presentar a la SECOFI un informe de las operaciones de comercio exterior que haya efectuado en el año, durante el mes de abril.

VI.- Las Empresas Altamente Exportadoras gozarán de los siguientes beneficios:

- Devolución inmediata del Impuesto al Valor Agregado cuando obtengan saldo a favor en sus declaraciones.
- Se les exime el requisito del segundo reconocimiento de mercancías exportadas, siempre que se despachen por medio de una aduana interior.
- Se dá la posibilidad de registrar un apoderado aduanal para varias aduanas y mercancías, con previa autorización de la SHCP.

VII.- La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial cancelará el registro a aquellas empresas que no cumplan con las obligaciones, compromisos y condiciones establecidos o contraídos en el mismo, sin perjuicio de las sanciones que procedan conforme a las disposiciones aplicables.

CAPITULO 4

DISTINCIÓN DE LA EXENCIÓN DEL IVA Y LA TASA 0%.

En este capítulo resaltaremos algunas ventajas y desventajas derivados de la comparación entre contribuyentes con actividades exentas y contribuyentes sujetos a una tasa 0%.

La Tasa del 0% esta fundamentada en los artículos 2-A, 2-B y 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y como hemos visto a esta tasa también se le conoce como tasa privilegiada.

Las Actividades Exentas encuentran su fundamento en los Artículos 2C, 9, 15, 20 y 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

4.1 Diferencia de la Exención y la Tasa 0% .

La diferencia principal que existe entre la exención y la tasa 0% es que:

“ Los contribuyentes con actividades exentas no tienen derecho a el acreditamiento o devolución del impuesto que les es trasladado por sus proveedores de bienes o servicios

y los contribuyentes que tienen actividades afectas a la Tasa 0% tienen el derecho o beneficio de acreditar o solicitar devolución del impuesto que les es trasladado por sus proveedores de bienes y servicios.”

4.2 Ventajas y Desventajas.

Ventajas de Contribuyentes con Actividades Exentas.

- 1.- Estos contribuyentes no están obligados a inscribirse como sujetos al gravamen del Impuesto al Valor Agregado en el Registro Federal de Contribuyentes mientras no realicen otras actividades gravadas.
- 2.- Mientras no realicen otras actividades gravadas, no tienen obligación de llevar registro especial sobre los actos o actividades exentos.
- 3.- Las operaciones exentas del IVA no se incluyen en las declaraciones mensuales o trimestrales de pagos provisionales según sea el caso, ni en la declaración anual de contribuciones.

Desventajas de Contribuyentes con Actividades Exentas .

- 1.- Estos contribuyentes no podrán acreditar el impuesto que les es trasladado por los proveedores de bienes y servicios de conformidad con el art. 4 de la LIVA, y por lo tanto tendrán que incorporar en sus gastos el impuesto que les es trasladado.
- 2.- Como consecuencia de lo anterior tendrán que integrar dicho IVA al costo de los bienes que enajene o conceda su uso o goce, o de los servicios que preste; y a su vez si sus bienes o servicios son insumos o materias primas, éstos estarán en desventaja por el incremento en el costo.

Desventaja de la Administración Tributaria en Función de la Exención.

- 1.- La exención en materia de IVA crea diversos efectos tanto para los contribuyentes como para los consumidores, e incluso para la administración tributaria dado que mientras más actividades se encuentren exentas del pago, menos ingresos por concepto de IVA recaudará.

Ventajas de los Contribuyentes con Actividades Afectas a la Tasa 0%.

- 1.- Estos contribuyentes podrán acreditar el impuesto que les es trasladado por sus proveedores de bienes o servicios de conformidad con el art.4 de la LIVA y a su vez obtendrán saldo a favor del impuesto, por lo que podrán solicitar la devolución del mismo.

Desventajas de los Contribuyentes con Actividades Afectas a la Tasa 0%.

1.- Mientras estos contribuyentes pagan el IVA que les es trasladado por concepto de sus compras de bienes y servicios, y en el tiempo en que soliciten la devolución de dicho impuesto, están perdiendo oportunidad de financiamiento y las autoridades son las que aprovechan éste financiamiento hasta otorgar la devolución de dicho impuesto.

En la práctica, es muy frecuente que se confunda la exención con la aplicación del impuesto a la tasa 0%, debido a que en ambos casos no resulta ningún cargo por concepto del impuesto.

Incluso la misma autoridad federal se ha confundido, es decir en el texto del "Decreto por el que se Exime el Pago del Impuesto al Valor Agregado por la enajenación e Importación de los bienes que se indican", el cual se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 7 de julio de 1995 y que textualmente establece lo siguiente:

" Artículo primero. Se exime totalmente el pago del impuesto al valor agregado por la enajenación e importación de las medicinas de patente, así como de los productos destinados a la alimentación, con excepción de los mencionados en los artículos 2o.-A, fracción 1. último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo segundo. Los contribuyentes que enajenen o importen los bienes a los que se concede la **exención** en los términos del artículo anterior podrán efectuar el acreditamiento de un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que les sea trasladado en relación con los bienes a que se refiere el artículo primero, así como el que hubieran pagado en relación con la importación de dichos bienes, en los términos del artículo 4o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Transitorios .

Primero. El presente decreto entrará en vigor el 1o. de septiembre de 1995.

Segundo. El beneficio que se otorga por el presente Decreto no excederá del 31 de diciembre de 1995.”

La confusión se da en el momento en que se hace necesario complementar al artículo primero, donde es establecida la **exención** del pago por la enajenación e importación de las medicinas de patente, y ciertos productos destinados a la alimentación, con el artículo segundo, que otorga el acreditamiento del IVA “... que sea trasladado en relación con los bienes o servicios a que se refiere el artículo primero, así como el que hubieran pagado en relación con la importación de dichos bienes...”.

Se origina la confusión en el momento en que se hace imprescindible establecer el derecho del acreditamiento del IVA, al haber utilizado previamente a la exención, en lugar de hacerlo únicamente mediante la aplicación de la tasa del 0%. Dado que si se hubiese expedido dicho

decreto sólo conteniendo el primer artículo que establece la exención, evidentemente se estaría dispensando del pago del IVA en la realización de las actividades allí señaladas y, como consecuencia, no se lograrían totalmente los objetivos establecidos en el considerando, que son: " evitar que se afecte la rentabilidad de las farmacias y pequeños comercios que expenden alimentos y ...". Entonces, los contribuyentes afectos no tendrían derecho de acreditar el IVA a ellos trasladado por sus proveedores.

En ese sentido, pareciera suficiente solamente añadir en el artículo primero que: " Se aplicará la tasa del 0% por la enajenación e importación de las medicinas de patente, así ...", relacionándolo con los artículos transitorios, y de esta manera no se requeriría la inclusión del artículo segundo.

Debido a lo anterior, es importante señalar que la exención y la tasa del 0% son dos figuras fiscales totalmente distintas, tanto por su origen como por las consecuencias jurídicas y económicas que traen para los integrantes de la relación fiscal tributaria.

Así vemos que la LIVA, al establecer los requisitos que debe cumplir el impuesto para considerarlo acreditable, determina en el artículo 4o.,fracción I, que deberá corresponder a bienes o servicios estrictamente indispensables para la realización de actos distintos de la importación, "... por los que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley a los que se les aplique la tasa del 0% ". Por lo que el IVA que derive de "bienes o servicios estrictamente indispensables para la realización de actos... por los que no se deba pagar el

impuesto", no será acreditable o, en última instancia, consistirá en un acreditamiento indebido, según lo determinado por la ley.

Tratándose del acreditamiento derivado de la realización de actividades exentas de pago del impuesto, se pronuncia el TFF, mediante tesis emitida por Sala Regional. Y la tesis es la siguiente:

DETERMINACIÓN DE IMPUESTO POR ACREDITAMIENTO INDEBIDO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO NO ES VALIDA SI EL CONTRIBUYENTE SE ENCUENTRA EXENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. No procede se le determine al contribuyente un impuesto por haber efectuado un acreditamiento indebido, si no está sujeto al pago de dicho impuesto, en virtud de que su actividad se encuentra exenta del pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con el artículo 9o., fracción I, de la Ley de la materia, y, en todo caso, únicamente procede que la autoridad declare que no procede dicho acreditamiento y, por consiguiente, tampoco el supuesto saldo a favor del contribuyente.

Juicio No. 249/87. Sentencia de 5 de abril de 1988, por unanimidad de votos - Magistrada Instructora: Ma. Guadalupe González de Cresti. Secretaria: Lic. Adriana Cabezas Uribe.

4.3 Criterios 1996.

Por considerarlo importante e ilustrativo para ubicar nuestro tema, es necesario, para el inicio de éste estudio, ubicar la posición jerárquica que guardan las disposiciones fiscales que norman el establecimiento, recaudación y control de las contribuciones.

Esta posición jerárquica es la siguiente :

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley Federal de Ingresos y Egresos

- **Leyes específicas impositivas (ISR, IA, IVA, etcétera) y Tratados Internacionales**
- **Reglamentos (RISR, RIA, RIVA).**
- **Código Fiscal de la Federación.**
- **Reglamento del CFF.**
- **Resoluciones que establecen reglas generales y otras disposiciones fiscales de carácter general.**
- **El derecho común.**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.-

Es el máximo precepto jurídico dentro del sistema normativo, y dentro del marco fiscal es el documento que establece la obligación de contribuir para los gastos públicos (artículo 31 fracción VI), e indica los órganos facultados para discutir y aprobar las contribuciones encaminadas a dicho fin (artículo 73 fracción VII).

Ley de Ingresos de la Federación .-

Esta mantiene un nivel superior a las leyes específicas debido a que en México la vigencia constitucional de las leyes impositivas es anual y la Ley de Ingresos constituye un catálogo en el que se anotan los tributos que se decretan para el ejercicio fiscal a que se refiere, y con esa mención se entiende prorrogada la vigencia de la ley impositiva específica, ya que de no

incluirse un determinado tributo en esta ley, la ley relativa al tributo omitido perdería su vigencia al concluir el ejercicio fiscal.

Leyes Impositivas Específicas y Tratados Internacionales.-

Estas constituyen los instrumentos que contienen todas aquellas disposiciones necesarias para que los contribuyentes cumplan con su obligación de contribuir a los gastos públicos. Se considera que los Tratados Internacionales se encuentran a este nivel en virtud de que se respetan las jerarquías. Los Tratados son de aplicación específica y las Leyes son de aplicación general.

Reglamentos.-

Son el conjunto de normas que tienen por objeto facilitar la observancia de las leyes.

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.-

Como lo especifica el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones contenidas en el mismo son de aplicación supletoria a las leyes fiscales.

El reglamento del CFF, al igual que los reglamentos de las leyes específicas sólo cumple el objetivo de aclarar o determinar de modo general los medios que deben emplearse para aplicar la ley en casos concretos.

Resoluciones de carácter general .-

Las autoridades fiscales, de conformidad con el inciso g) fracción I del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación procuran publicar anualmente las resoluciones que contienen disposiciones de carácter general o criterios para la aplicación de disposiciones fiscales.

Cabe mencionar que también existen los Convenios de Colaboración Administrativa entre la Federación, los Estados y los Municipios, los cuales no limitan ni jerarquizan la aplicación de las leyes, sino que mutuamente se ayudan para lograr una mejor recaudación.

Derecho Común .-

Está conformado por disposiciones que pueden aplicarse supletoriamente en caso de falta de una norma fiscal expresa, siempre y cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Con base en lo expuesto, el artículo 35 del CFF establece sobre las resoluciones de carácter general que :

“Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el DOF.”

Los criterios que emanen de dichos funcionarios no serán válidos sino hasta que sean publicados en el DOF.

Estrictamente hablando, la ley y el reglamento son las únicas disposiciones que deben regular las relaciones entre el Estado y los particulares; sin embargo, es del conocimiento general la existencia de circulares emitidas por las autoridades fiscales; la primera de ellas contienen disposiciones de carácter interno, dirigidas por los funcionarios superiores a los inferiores a fin de especificar la interpretación que debe darse a las normas legales.

De la misma manera, se ha reconocido la existencia de otro tipo de circulares que conforman normas abstractas e impersonales de observancia general, tratándose de disposiciones que abarcan el entorno jurídico de los particulares, ya que de ellos pueden nacer obligaciones y derechos.

La existencia de dichas circulares es reconocida por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante la siguiente tesis:

CIRCULARES: Deben clasificarse en dos términos diversos, comprendiéndose en uno, regla general, las que consignan instrucciones de los superiores jerárquicos en la esfera administrativa, a los inferiores, acerca del público, o de aclaraciones para la debida inteligencia de las disposiciones legales ya existentes, mediante las cuales no se pueden establecer derechos ni imponer restricciones al ejercicio de ellos, y en el otro término quedan incluidas las que tienen el carácter de disposiciones de observancia general, siendo verdaderas normas reglamentarias de las leyes, que están supeditadas en cuanto a su validez a las circunstancias de que deben concretarse a proveer a la ejecución de un precepto de la ley, sin contradecir disposición alguna de jerarquía superior ni invadir una materia reservada a la ley en el sentido formal, y emanar de la autoridad que tenga competencia para ejecutar las normas que reglamenta, siendo necesario para su eficacia que sean disposiciones de carácter general que se hayan publicado en el DOF.

Resolución del pleno del 8 de febrero de 1938.

Resoluciones contradictorias en los juicios 4126-937 y 4547-937.

Tesis del pleno de 1937 a 1948.

Anteriormente, las reglas generales identificadas erróneamente como ley miscelánea, se fundamentaban en el artículo 35 del CFF, mismas que se consideraban **criterios de los funcionarios fiscales que deberían seguirse en la aplicación de las disposiciones fiscales cuando fueran publicadas en el DOF, sin que por ello nacieran obligaciones, dado que únicamente se derivaban derechos para los contribuyentes; es decir, era optativa la aplicación de las reglas generales, si se beneficiaba el contribuyente las utilizaba, si por el contrario la regla lo perjudicaba, el contribuyente no la aplicaba y no tenía consecuencias.**

En la actualidad el fundamento legal de las reglas generales ha cambiado y se apoya en los siguientes instrumentos fiscales:

- 1.- Ley Orgánica de la Administración Pública, art. 16 y 31.
- 2.- Reglamento Interior de la SHCP, art. 6º Fracc. XXXIV y XXXV.
- 3.- Código Fiscal de la Federación, art. 33 Fracc.1 inciso g.

Respecto al punto 1 se designa a los titulares de la Secretaría y sus departamentos de la SHCP, el trámite y la resolución de los asuntos de su competencia, los cuales podrán delegar sus facultades; además en su artículo 31 establece que le corresponde a la SHCP estudiar y formular proyectos de leyes y disposiciones fiscales (reglas generales).

En lo que atañe al punto 2, el titular de la SHCP tendrá entre otras facultades:

- Ejercer las facultades que las leyes y demás disposiciones legales confieren al secretario para dictar reglas de carácter general en las materias competencia de las mismas.

- Las demás facultades que con este carácter se establezcan por ley, por reglamento que le confiera el Presidente de la República.

En cuanto al CFF en su artículo 33 Fracción I inciso g, se señala que la autoridad fiscal - para el mejor cumplimiento de sus facultades- deberá publicar anualmente las resoluciones que establezcan disposiciones de carácter general, y además podrán publicarse aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos menores de un año.

Después del análisis realizado por el CP. *Humberto Fernández Vargas* en la revista *VERITAS*, al fundamento de las reglas generales, puede asegurarse que el apoyo nos lleva a considerar que las mismas son de carácter obligatorio, además le ha permitido a las autoridades hacendarias convertir a la teoría fiscal en un instrumento con gran dinámica, ya que aparentemente sin reunir los requisitos legales de un reglamento, está reglamentando por medio de las reglas generales, las cuales son publicadas periódicamente.

Estas reglas tienen vigencia de un año o menos y en el caso actual van del 1 de abril de un año al 31 de marzo del otro, la vigencia de las reglas publicadas con posterioridad, van del día siguiente de su publicación al 31 de marzo siguiente.

El inconveniente del status actual es que las reglas generales son publicadas en el DOF, con lo que el contribuyente tiene problemas al no darles la importancia que tienen dichas reglas.

Asimismo sabemos que durante 1996 la Administración General Jurídica de Ingresos de la SHCP, emitió las circulares 1/96 a 3/96 y 5/96 a 9/96 del 1º de enero del presente año, las cuales se presentan en el apartado de ANEXOS.

4.4 Devolución de IVA Saldo a Favor Tasa 0% .

Como mencionamos anteriormente los contribuyentes que tienen actividades afectas a la Tasa del 0% tienen el beneficio de solicitar la devolución por el IVA que les es trasladado sus proveedores de bienes y servicios o el que hubieran pagado por importaciones.

Debido a la falta de liquidez que sufren la mayoría de las empresas, esta opción que el fisco ofrece a estos contribuyentes, debe de ser aprovechada para poder disfrutar de este beneficio.

La LIVA en su Art.6 nos menciona que :

“ Cuando en la declaración de pago provisional resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o **solicitar su devolución**, siempre que en este último caso sea sobre el total del saldo a favor.

Si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviera cantidades a su favor, podrá acreditarlas en declaraciones de pago provisional posteriores o solicitar su devolución.

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

Debido a que es importante llevar a cabo adecuadamente el trámite para la devolución de las contribuciones y dado que las autoridades fiscales de conformidad con el art.22 del C.F.F., están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, mostraremos el procedimiento para realizar los trámites administrativos, así como el cálculo respectivo.

Opciones para solicitar la Devolución del IVA.

1.- ALTEX

2.- CONVENCIONAL

3.- CON DECLARATORIA DE CONTADOR PUBLICO (Eliminación en Miscelánea de la declaratoria de contador público como procedimiento opcional para la devolución del impuesto al valor agregado. Quinta Resolución que modifica a la resolución Miscetanea, publicada el 26 de septiembre de 1996.)

Procedimiento a seguir para recuperar saldos a favor de IVA.

1.- Presentar ante el módulo de atención de la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal o en su caso en la Administración Especial de Recaudación la **forma oficial 32 "SOLICITUD DE DEVOLUCIONES"**, publicada el 21 de octubre de 1996, en la SEXTA Resolución que modifica a la resolución miscelánea fiscal para 1996, las cuales están vigentes a partir del 23 de octubre de 1996.

Asimismo, a partir del 23 de octubre de 1996 se deja sin efecto la forma oficial 32 "Forma fiscal para devoluciones " y los Anexos que integran ésta: " Anexo 1 Relación de proveedores, arrendadores y prestadores de servicios ", "Anexo 2 Relación de operaciones de comercio exterior " y "Anexo 3 Relación de impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores para efectos de devolución de conformidad con el artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo", dados a conocer oficialmente el 29 de marzo del mismo año.

2.- Se presentará una forma de solicitud de devolución por cada:

- Ejercicio o período a devolver.
- Tipo de contribución.

3.- Cuando se presente una promoción por primera vez, deberá anexar además de la documentación requerida por cada tipo de solicitud de devolución, original y dos copias fotostáticas del testimonio del acta constitutiva y poder notarial que acredite la personalidad

del representante legal que promueve en su caso, cuando se designe otro representante legal, deberá anexar original y dos copias fotostáticas del poder notarial que acredite su nombramiento.

Para la segunda o subsecuentes devoluciones no será necesario anexar la documentación antes mencionada, siempre y cuando la solicitud se realice dentro del mismo ejercicio, porque de lo contrario será necesario anexar la documentación requerida.

Estos requisitos se encuentran fundamentados en el Art.19 del Código Fiscal de la Federación el cual nos dice: " La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada por dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público o, en caso de recursos administrativos, mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal ...".

4.- Es importante señalar que es necesario que anoten en la forma 32 "solicitud de devoluciones" los siguientes datos:

- a) El nombre de la Institución bancaria
- b) Localidad, número de sucursal
- c) Número de cuenta.

Esto es con la finalidad de que cuando sea autorizada la devolución, la autoridad competente deposite en la misma el importe de la devolución.

1.- ALTEX

En el caso de las devoluciones para empresas ALTEX, además se deberá presentar original y dos copias de:

- Declaraciones con sello original o comprobante de pago electrónico donde manifieste el saldo a favor que solicita. En el caso de ser complementaria; además, declaración normal y complementarias, en su caso.
- Si es devolución del ejercicio, pagos provisionales normales y complementarios de pago electrónico; correspondientes al ejercicio por el que se solicita.
- Declaratoria de contador público registrado en los términos del art.15-A del Reglamento de la LIVA.
- Solo en caso de liberación de créditos, la resolución administrativa o judicial.
- La constancia de SECOFI que lo acredite como empresa altamente exportadora.

- **Los siguientes anexos, o en su caso, dispositivos magnéticos:**
 - a) **Anexo 1. Determinación del saldo a favor del IVA y relación de proveedores, prestadores de servicios y arrendadores**
 - b) **Anexo 2 . Relación de operaciones de comercio exterior.**

2.- CONVENCIONAL

En el caso de contribuyentes que soliciten la devolución convencional de IVA deberán presentar original y dos copias de:

- **Declaraciones con sello original o comprobante de pago electrónico donde manifieste el saldo a favor que solicita. En el caso de ser complementaria; además declaración normal y complementarias, en su caso.**
- **Si es devolución del ejercicio pagos provisionales normales y complementarios de pago electrónico; correspondientes al ejercicio por el que se solicita.**
- **Solo en caso de liberación de créditos, la resolución administrativa o judicial.**
- **Los siguientes anexos o en su caso dispositivos magnéticos:**
 - a) **Anexo 1. Determinación del saldo a favor del IVA y relación de proveedores, prestadores de servicios y arrendadores**

b) Anexo 2 . Relación de operaciones de comercio exterior.

3.- CON DECLARATORIA DE CONTADOR PUBLICO REGISTRADO

En el caso de contribuyentes que soliciten la devolución de IVA mediante declaratoria de contador público, deberán presentar original y dos copias de:

- Declaratoria de contador público registrado en los términos del art.15-A del Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado.
- La constancia de SECOFI que lo acredite como empresa altamente exportadora.
- Dispositivo magnético.

Nota: En el caso de que los contribuyentes opten por presentar en lugar de los anexos los discos magnéticos, éstos deberán reunir las características señaladas en la regla 22, publicada el 29 de marzo de 1996, en la Resolución que establece para 1996 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior (resolución miscelánea fiscal para 1996), conteniendo la información de los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen el 100% del valor de sus operaciones, así como la correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación.

Plazo para que las Autoridades Fiscales efectúen la Devolución del IVA .

Anteriormente, por miscelánea fiscal, el plazo para la devolución del impuesto al valor agregado era de 20 y 30 días, los cuales se eliminan estableciéndose el plazo general de 50 días hábiles, publicado en el D.O.F. el 26 de septiembre, en la Quinta Resolución que modifica a la Resolución Miscelánea para 1996, para quedar como se encuentra contemplado en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación .

Formas en que las autoridades podrán efectuar la Devolución del IVA.

Las autoridades fiscales podrán efectuar la devolución del impuesto de conformidad con el Art.22 del C.F.F. mediante:

- 1.- Cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente.
- 2.- Certificados a nombre del contribuyente.

Los certificados se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor.

El 15 de diciembre de 1995 el Art.22 del CFF sufre modificaciones en relación a los certificados de devolución, los cuales se podrán expedir a nombre de un tercero, siempre y

cuando sean autorizados por las autoridades fiscales, de conformidad con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

Esta modificación trae como beneficio a los contribuyentes que tienen saldos a favor y que en forma periódica solicitan devoluciones y muchas veces no tienen contra que aplicar estos certificados, como es el caso de los contribuyentes que tienen actos o actividades afectas a la tasa del 0%, de esta manera éstos contribuyentes podrán canalizar los certificados a otros contribuyentes que sí tienen impuestos a pagar (Ver Anexo "Reforma Fiscal 1997 en materia de IVA").

Pago de Actualización e Intereses por Devoluciones no devueltas por la Autoridad Fiscal dentro del plazo establecido por ella.

La autoridad deberá pagar la devolución actualizada conforme al Art. 17-A del C.F.F., es decir, desde el mes en que se realizó el pago o se presentó la declaración hasta que se efectúe la devolución.

Por otra parte, si la devolución no se efectúa dentro del plazo establecido, es decir 50 días, la autoridad fiscal deberá pagar intereses los cuales se calcularán a partir del día siguiente al vencimiento de dicho plazo, conforme a una tasa que será igual a los recargos por mora de

conformidad con el Art.21 del C.F.F., el cual se aplicará a la devolución actualizada, y éstos se deberán devolver junto con la cantidad de devolución actualizada.

En el caso de que la actualización y los intereses no sean pagados junto con la devolución, el contribuyente podrá solicitar éstos ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, mediante escrito que cumpla con los requisitos del Art.18 del C.F.F., acompañado de la copia de solicitud de devolución así como de la resolución respectiva.

4.5 Compensación de Saldos a Favor de IVA.

De conformidad con el Art.23 del C.F.F. "los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración tienen la opción de compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar, ya sea por adeudo propio, o por retenciones a terceros, siempre y cuando ambas sean de una misma contribución, incluyendo sus accesorios".

El saldo a favor deberá actualizarse antes de realizarse la compensación conforme al Art.17-A del C.F.F. desde el mes en que se realizó el pago o se presentó la declaración, hasta aquél en que la compensación se realice, para esto deberá presentarse el aviso de compensación dentro de los cinco días siguientes a aquél en que la misma se haya efectuado.

Cuando el contribuyente tenga saldo a favor que no derive de la misma contribución por la cual ésta obligado a efectuar el pago, podrá compensar dicho saldo cuando cumpla con los requisitos que la S.H.C.P. establezca mediante reglas de carácter general.

Independientemente de esto, los contribuyentes que dictaminen sus estados financieros podrán compensar cualquier impuesto federal a su favor contra el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado del ejercicio a su cargo, a excepción del impuesto causado por operaciones de comercio exterior.

La regla 21 y 22 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1996 publicada el 29 de marzo de 1996 y 21 de octubre de 1996 respectivamente nos señalan que los contribuyentes podrán efectuar la compensación del saldo a favor del IVA, contra el ISR y el IA a su cargo o las retenciones del mismo efectuadas a terceros, incluyendo accesorios que se paguen mediante declaración, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- I. Que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales, en el caso de contribuyentes que se dediquen a actividades industriales, podrán compensar aunque no dictaminen sus estados financieros.

- II. Que la compensación se efectúe a partir de la declaración del mes siguiente en la que se determinó el saldo a favor del IVA.

III. Que dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración donde hubieran efectuado la compensación, presenten ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, la forma oficial 41 "Aviso de compensación" , acompañada de los Anexos 1,2 y 3 de la forma oficial 32 o en su caso los discos magnéticos, conteniendo la relación de sus proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen el 100% del valor de sus operaciones como de sus clientes de exportación.

Las empresas que se dedican al transporte internacional de pasajeros, estarán relevados de proporcionar la información de sus clientes de exportación.

La regla 20 de la SEXTA Resolución que modifica a la resolución miscelánea fiscal para 1996 publicada el 21 de octubre de 1996 nos menciona que los contribuyentes de los sectores agrícola y ganadero podrán optar por compensar las cantidades a su favor del IVA , contra el IA y el ISR a su cargo o las retenciones del mismo efectuadas a terceros, incluyendo sus accesorios, utilizando la forma oficial 41 " Aviso de compensación " , acompañada de los Anexos 1 y 2 de la forma oficial 32 "Solicitud de devoluciones", que presentarán ante la Administración Local de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal, siempre que dicha compensación se efectúe a partir de la declaración del mes siguiente a aquél al que corresponda la declaración en que se determine el saldo a favor, y den cumplimiento a los demás requisitos establecidos por las disposiciones fiscales, sin que en estos casos sea necesario que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales.

Documentos que deben acompañar al aviso de compensación .

Al presentar el aviso de compensación deberá anexar copias fotostáticas de la siguiente documentación:

- De la declaración sellada por el banco en la que se efectuó la compensación.
- Por cada uno de los saldos a favor que se compensen: declaración normal, complementaria y de corrección fiscal en su caso, con sello legible del banco (del pago provisional o de la declaración anual, según sea el caso).
- En caso de compensación de saldo a favor del ISR que provenga total o parcialmente de retenciones, deberán adjuntarse, las originales de dichas constancias.
- En el caso de compensación del Impuesto al Activo Recuperable, declaraciones normales, complementarias y de corrección fiscal en su caso, con el sello legible del banco donde se manifestó el impuesto sobre la renta del ejercicio mayor del impuesto al activo correspondiente al mismo ejercicio, del ejercicio y de las provisionales en las que se pagó el impuesto al activo que se compensa.

- En el caso de compensación de IVA contra otras contribuciones del sector agrícola y ganadero, presentarán también los anexos 1, y en su caso, el 2 de la forma oficial 32 "Solicitud de devoluciones".
- Tratándose de compensación de remanentes, únicamente de la declaración sellada por el banco en el que se efectuó la compensación y del aviso de compensación anterior.

Este aviso deberá presentarse dentro de los siguientes cinco días, acompañado de fotocopia sellada por el banco en que se efectuó la compensación, declaración anual en la que consta el saldo a favor con el sello legible del banco, así como las correspondientes a los pagos provisionales y los originales de la constancia de retención.

CAPITULO 5

CASO PRACTICO

Con el fin de mostrar algunos beneficios del régimen de exención y el de la tasa 0%, a continuación presentamos un caso relacionado con la industria editorial de libros, periódicos y revistas.

Planteamiento :

La empresa Editora Mexicana, S.A. de C.V., realiza los siguientes actos o actividades:

- La edición de libros, periódicos y revistas.
- La venta y exportación de los mismos.
- La prestación de servicios de publicidad.

Se registró ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con las siguientes obligaciones :

	CLAVE
• Persona Moral Sociedades Mercantiles ISR.	101
• IAC,	149
• Impuesto al Comercio Exterior Exportador	153
• IVA	201

Con excepción de los servicios de publicidad, las empresas que realizan estas actividades se encuentran en el régimen de exención, con fundamento en el artículo 9º Fracc. III de la LIVA. Sin embargo, para el caso que nos ocupa, la obligación del IVA se registra desde el inicio, en virtud de que la actividad por los servicios de publicidad que se prestan sí es objeto de éste gravamen.

La figura fiscal de la exención priva del derecho a acreditar el IVA que le trasladan con motivo de las inversiones y gastos realizados para la obtención de los ingresos por la venta de libros, periódicos y revistas, por lo que, al no poder recuperar éste impuesto, forma parte del costo y por consecuencia se incluiría en el precio de venta.

Para 1996, existe el Criterio de IVA 6/96 emitido por la Administración General Jurídica de Ingresos, con lo que se obtiene el beneficio del acreditamiento y devolución del IVA que le trasladaron, asimilándose así éste procedimiento al de la tasa 0%, ésta empresa considera este criterio y lo toma para su beneficio.

Al sujetarse a este criterio, se evita aplicar el procedimiento del cálculo de la proporción que se indica en el art. 4º fracc. I párrafo cuarto de la LIVA, y el cual señala "Cuando se esté obligado al pago del IVA o cuando sea aplicable la tasa del 0% sólo por una parte de las actividades, únicamente se acreditará el impuesto correspondiente a dicha parte. Si ésta no

fuese identificable, el acreditamiento procederá únicamente en el por ciento que el valor de los actos por los que sí deba pagarse el impuesto o se aplique la tasa del 0%, represente el valor total de los que el contribuyente realice en su ejercicio”.

Asimismo, por las actividades de exportación que realiza, y el porcentaje que éste representa sobre sus ingresos, ésta empresa se encuentra registrada como empresa Altamente Exportadora y cuenta con la Constancia ALTEN expedida por la SECOFI con lo que puede gozar de los beneficios de este programa.

Uno de los beneficios que este programa brinda a sus titulares es el Acceso al Programa de Devolución Inmediata para Contribuyentes Altamente Exportadores cuando se obtenga saldo a favor en sus declaraciones provisionales de IVA. (Art. 11° del Decreto para el Fomento y Operación de las Empresas Altamente Exportadoras).

Es así como la empresa tiene la ventaja de recuperar el impuesto vía devolución inmediatamente. (5 días hábiles, según Resolución Miscelánea) ya que , en caso contrario, se acogería a lo establecido en el art. 22 3er. párrafo del CFF y a la Regla 16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1996, publicada en el DOF el día 29 de marzo de 1996 y modificada en la Quinta Resolución Miscelánea el día 26 de septiembre de 1996, el cual considera como plazo para la devolución del impuesto 50 días hábiles.

Datos :

Los datos de la empresa Editora Mexicana, S.A. de C.V., correspondientes al mes de octubre de 1996 son los siguientes :

1.- Ingresos Totales : \$ 4'457,800.00

Ingresos por venta de libros, revistas y periódicos : \$ 3'310,200.00

Nacionales ----- \$ 1,278,100.00

Libros \$ 456,500.00

Periódicos 387,200.00

Revistas 434,400.00

Exportación ----- 2,032,100.00

Libros \$ 2,032,100.00

Ingresos por prestación de servicios de publicidad: \$ 1'147,600.00

2.- IVA Causado generado por los ingresos de :

Prestación de servicios de publicidad : \$ 172,140.00

Edición y venta de libros, revistas y periódicos : 0.00

3.- IVA Traslado Acreditable : \$ 274,290.00

4.- Saldo a Favor del Período :	\$ 102,150.00
5.- Pago Provisional de I.S.R.	\$ 29,530.00

Los ingresos acumulables correspondientes al ejercicio 1995 fueron superiores a \$11'479,000.00, por lo que de conformidad con la Regla 73 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1996, es contribuyente obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado.

Asimismo, ésta compañía presenta pagos provisionales mensuales con fundamento en el art. 12 Fracc. III de la LISR con datos actualizados publicados en la Tercera Resolución Miscelánea en el DOF del 11 de julio de 1996.

La compañía pudo haber ejercido la opción de realizar la compensación del saldo a favor del IVA del mes de octubre contra la declaración de pagos provisionales del siguiente mes, con fundamento en el art. 23 del CFF y la Regla 21 Fracc. I de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1996; sin embargo decidió solicitar la devolución del IVA, ya que es el método ideal de financiamiento aprovechando el beneficio de la devolución inmediata de este impuesto al formar parte del Programa de Empresas Altamente Exportadoras.

A continuación se muestra el procedimiento para realizar la solicitud de devolución por el saldo a favor del IVA determinado en octubre de 1996 :

- Preparar el aviso de la solicitud del IVA por recuperar, en el formato oficial 32 vigente, "Solicitud de Devoluciones" publicado en el DOF en la sexta resolución que modifica a la resolución miscelánea fiscal para 1996, el día 21 de octubre de 1996.
Como se indica en el formato 32, la documentación que debe acompañar a la forma fiscal incluye los Anexos 1 y 2 además de la Declaratoria de Contador Público Registrado, a pesar de los constantes oficios acerca de los lineamientos sobre Devoluciones del IVA emitidos entre la SHCP y el IMCP, en donde se consideraba que ésta declaratoria ya no iba a ser aceptada. (Ver anexo ** Carta publicada por SHCP a IMCP**)
- Solicitar al C.P. la emisión de la declaratoria para efectos de la devolución.
- Anexar constancia de la SECOFI que acredita se registro como empresa ALTEX.
- Presentarlos ante la Administración Local de Recaudación y esperar 5 días hábiles, por ser ALTEX, para recuperar el impuesto.
- Una vez cumplido el plazo, la propia Administración depositará el importe de la devolución en la cuenta bancaria que se anotó en la forma.

CEDULA DE IVA ACREDITABLE DEL MES DE OCTUBRE DE 1996

TIPO OP	CLAVE DEL RFC	NOMBRE	IMPORTE	IVA
1	KEI 920429 2J1	KUINARO S.A. DE C.V.	425,609.00	63,840.00
1	MORQ 351211 8S9	MORI NORAMON GUADALUPI	129,271.00	19,391.00
1	MCM 930522 119	MANCIERA MANIACH, S.A.	89,809.00	13,470.00
1	CAU 910911 KJ2	CLUB AUBRIERA, S.A. DE C.V.	54,026.00	8,104.00
2	GHC 671005 GY3	GRUPO BUEN CID, S.A. DE C.V.	635,428.00	95,314.00
2	DIA 610611 315	DI LYME X ALEX, S.A. DE C.V.	447,329.00	67,099.00
2	JIN 440801 KI.2	JAINI JAIMI NOVOT S.A.	47,146.00	7,072.00
		T O T A L	1,828,600.00	274,290.00

RELACION DE OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR

TIPO OP	FECHA DE PAGO	NUMERO DE PEDIMENTO	CLIENTE	VALOR DE LA OPERACION	IVA PAGABLE
2	15-oct-96	093-25006608	INTERNATIONAL BOOKS, INC	629,500.00	0.00
2	05-oct-96	093-25007712	AMERICAN BOOKSTORE, INC	603,200.00	0.00
2	09-oct-96	093-25004544	INTERNACIONAL MARKET, INC	459,090.00	0.00
2	27-oct-96	093-25007120	NBS LOWRY	150,532.00	0.00
2	23-oct-96	093-25006065	GREENHILLS SCHOOL, INC	129,868.00	0.00
			T O T A L	2,032,190.00	0.00

CEDULA PARA DETERMINAR EL PAGO PROVISIONAL DE IVA DE OCTUBRE 1996

	INGRESOS TOTALES	4,457,800.00
	INGRESOS BASE PARA IVA	1,147,600.00
MEJOS	IVA TRASLADADO EN EL PERIODO	172,140.00
MEJOS	IVA ACREDITABLE DEL PERIODO	274,290.00
	IVA PENDIENTE DE ACREDITAR	0.00
IGUAL	SALDO A FAVOR DE IVA	(102,150.00)

FORMULARIO DE REGISTRO

R1P1961

124

R-1

ANTES DE INICIAR EL LLAMADO LEA LAS INSTRUCCIONES DEL REVERSO

ADMINISTRACION LOCAL DE REGISTRO

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ESTADO	MUNICIPIO	SECCION	CANTON	LOCALIDAD	COMUNIDAD
MEXICO					

DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE

EDIFICIO FEDERAL MEXICANA CALLE

6. DOMICILIO FISCAL O DOMICILIO DEL ESTABLECIMIENTO: CALLE NO. 100 LOCALIDAD: MEXICO

7. NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: CAPULIN DEL VALLE

8. NOMBRE DEL REPRESENTANTE: CIPUELAS Y UVAS

9. NOMBRE DEL REPRESENTANTE: BENITO UVAS

10. LOCALIDAD: MEXICO

11. ENTIDAD FEDERATIVA: DISTRITO FEDERAL

12. FECHA DE INICIO DE OPERACIONES: 8 9 0 5 2 9

13. ACTIVIDAD PRINCIPAL Y GENERAL: EDICION, VENTA Y EXPEDICION DE LIBROS, PERIODICOS Y REVISTAS, ASÍ COMO LA PRESTACION PUBLICITARIA

14. IDENTIFICACION FISCAL: 1 0 1 1 4 9 1 5 3 2 0 1 6 7

15. EN CASO DE ESTAR OBLIGADO EN EL SECTOR EMPLEADO A PENSAR EN CASO DE ENFERMEDAD, DEJAR REGISTRAR EN CASO DE ENFERMEDAD

16. DUEÑO: [Firma]

17. REPRESENTANTE: [Firma]

CAMBIO DE TRUSTOS FISCAL

NÚMERO DE INICIAL EN EL REGISTRO	FECHA DE INICIO DE OPERACIONES	FECHA DE TERMINACION DE OPERACIONES	CAUSAS QUE MOTIVAN EL CAMBIO
1			AMpliación de obligaciones fiscales
2			Ampliación de actividades o cambios en las mismas
3			Cambio de domicilio fiscal
4			Ampliación de establecimientos o sucursales
5			Cambio de establecimientos o sucursales
6			Supresión de actividades
7			Extinción de obligaciones
8			Supresión de actividades
9			Finicio de obligaciones
10			Ampliación de obligaciones
11			Ampliación de obligaciones
12			Ampliación de obligaciones
13			Ampliación de obligaciones
14			Ampliación de obligaciones
15			Ampliación de obligaciones
16			Ampliación de obligaciones
17			Ampliación de obligaciones
18			Ampliación de obligaciones
19			Ampliación de obligaciones
20			Ampliación de obligaciones

IDENTIFICACION

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
NOMBRE	BAUTISTA	EDIFICIO	FEDERAL	MEXICANA	CALLE	NO. 100	LOCALIDAD	MEXICO	ESTADO
NOMBRE	BECERIL	EDIFICIO	FEDERAL	MEXICANA	CALLE	NO. 100	LOCALIDAD	MEXICO	ESTADO
NOMBRE	ROBERTO	EDIFICIO	FEDERAL	MEXICANA	CALLE	NO. 100	LOCALIDAD	MEXICO	ESTADO

[Firma]

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES B A B F 5 9 C 7 1 2 3 3 5

INSTRUCCIONES GENERALES

1. Este formulario deberá llenarse e imprimirse en una única hoja impresa en tinta oscura, con fotografía y sin tener que separar ninguna de sus partes.
2. El caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
3. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
4. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
5. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
6. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.

1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84 85 86 87 88 89 90 91 92 93 94 95 96 97 98 99 100 101 102 103 104 105 106 107 108 109 110 111 112 113 114 115 116 117 118 119 120 121 122 123 124 125

Nombre de la Empresa
 Dirección de la Empresa
 Ciudad y Estado
 Teléfono
 Fecha de Expedición
 Nombre del Expediente

INSTRUCCIONES ESPECÍFICAS

1. El procedimiento deberá iniciarse en forma de la C.F.P. que se indique en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
2. El caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
3. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
4. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
5. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
6. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.

En el formulario deben cumplirse los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.

Nombre de la Empresa	Nombre de la Empresa
Dirección de la Empresa	Dirección de la Empresa
Ciudad y Estado	Ciudad y Estado
Teléfono	Teléfono
Fecha de Expedición	Fecha de Expedición
Nombre del Expediente	Nombre del Expediente
Nombre de la Empresa	Nombre de la Empresa
Dirección de la Empresa	Dirección de la Empresa
Ciudad y Estado	Ciudad y Estado
Teléfono	Teléfono
Fecha de Expedición	Fecha de Expedición
Nombre del Expediente	Nombre del Expediente

1. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
2. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
3. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
4. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
5. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.
6. En el caso de que el caso deba ser tramitado en forma verbal, deberá cumplirse con los requisitos que se indican en el artículo 10 del Reglamento de Procedimiento.

NOMBRE DEL INTERESADO		CATEGORÍA DEL INTERESADO	
1	1.1	1	1.1
2	2.1	2	2.1
3	3.1	3	3.1
4	4.1	4	4.1
5	5.1	5	5.1
6	6.1	6	6.1
7	7.1	7	7.1
8	8.1	8	8.1
9	9.1	9	9.1
10	10.1	10	10.1
11	11.1	11	11.1
12	12.1	12	12.1
13	13.1	13	13.1
14	14.1	14	14.1
15	15.1	15	15.1
16	16.1	16	16.1
17	17.1	17	17.1
18	18.1	18	18.1
19	19.1	19	19.1
20	20.1	20	20.1
21	21.1	21	21.1
22	22.1	22	22.1
23	23.1	23	23.1
24	24.1	24	24.1
25	25.1	25	25.1
26	26.1	26	26.1
27	27.1	27	27.1
28	28.1	28	28.1
29	29.1	29	29.1
30	30.1	30	30.1
31	31.1	31	31.1
32	32.1	32	32.1
33	33.1	33	33.1
34	34.1	34	34.1
35	35.1	35	35.1
36	36.1	36	36.1
37	37.1	37	37.1
38	38.1	38	38.1
39	39.1	39	39.1
40	40.1	40	40.1
41	41.1	41	41.1
42	42.1	42	42.1
43	43.1	43	43.1
44	44.1	44	44.1
45	45.1	45	45.1
46	46.1	46	46.1
47	47.1	47	47.1
48	48.1	48	48.1
49	49.1	49	49.1
50	50.1	50	50.1
51	51.1	51	51.1
52	52.1	52	52.1
53	53.1	53	53.1
54	54.1	54	54.1
55	55.1	55	55.1
56	56.1	56	56.1
57	57.1	57	57.1
58	58.1	58	58.1
59	59.1	59	59.1
60	60.1	60	60.1
61	61.1	61	61.1
62	62.1	62	62.1
63	63.1	63	63.1
64	64.1	64	64.1
65	65.1	65	65.1
66	66.1	66	66.1
67	67.1	67	67.1
68	68.1	68	68.1
69	69.1	69	69.1
70	70.1	70	70.1
71	71.1	71	71.1
72	72.1	72	72.1
73	73.1	73	73.1
74	74.1	74	74.1
75	75.1	75	75.1
76	76.1	76	76.1
77	77.1	77	77.1
78	78.1	78	78.1
79	79.1	79	79.1
80	80.1	80	80.1
81	81.1	81	81.1
82	82.1	82	82.1
83	83.1	83	83.1
84	84.1	84	84.1
85	85.1	85	85.1
86	86.1	86	86.1
87	87.1	87	87.1
88	88.1	88	88.1
89	89.1	89	89.1
90	90.1	90	90.1
91	91.1	91	91.1
92	92.1	92	92.1
93	93.1	93	93.1
94	94.1	94	94.1
95	95.1	95	95.1
96	96.1	96	96.1
97	97.1	97	97.1
98	98.1	98	98.1
99	99.1	99	99.1
100	100.1	100	100.1

ANEXO 3 RELACION DE IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES PARA EFECTOS DE DEVOLUCION DE CONFORMIDAD CON EL ARTICULO 9 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

RESOLUCION FISCAL DE DECLARACION

EJERCICIO FISCAL	TIPO DE DECLARACION	PERIODO DE PRESENTACION		IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO POR EL SUJETO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR	IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO POR EL SUJETO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE	IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO POR EL SUJETO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR QUE SE HA DEBEDEVOLUCIONADO
		DE	HASTA			
1990	ordinaria					
1990	complementaria					
1990	ordinaria					
1990	complementaria					
1990	ordinaria					
1990	complementaria					
1990	ordinaria					
1990	complementaria					
1990	ordinaria					
1990	complementaria					
1990	ordinaria					
1990	complementaria					
1990	ordinaria					
1990	complementaria					
1990	ordinaria					
1990	complementaria					

TOTALES

DATOS INFORMATIVOS DE LA DECLARACION DEL EJERCICIO EN EL CUAL EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR ACCREDITAR EXCEDE AL IMPUESTO AL ACTIVO

A IMPUESTO SOBRE LA RENTA PAGADO EN EL EJERCICIO	IMPUESTO AL ACTIVO	IMPUESTO AL ACTIVO
B IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EL EJERCICIO	IMPUESTO AL ACTIVO	IMPUESTO AL ACTIVO
C IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR ACCREDITAR LA EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO	IMPUESTO AL ACTIVO	IMPUESTO AL ACTIVO
D EXCESO DE LA RENTAS PAGADAS CONTRA LA EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO	IMPUESTO AL ACTIVO	IMPUESTO AL ACTIVO

OTROS

INSTRUCCIONES ESPECIFICAS

1. ESTE FORMULARIO DEBE COMPLETARSE PARA EL SUJETO QUE SOLICITA DEVOLUCION DEL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO LA INFORMACION QUE SE LE SOLICITA EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR O EJERCICIOS PREVIOS, IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR, QUE SE HA DEBEDEVOLUCIONADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE.
 2. EN LA COLUMNA TIPO DE DECLARACION ANTERIOR DE EJERCICIOS PREVIOS, SE DEBE INDICAR EL TIPO DE DECLARACION EN LA CUAL SE HA DEBEDEVOLUCIONADO EL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR.
 3. EN LA COLUMNA IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR, SE DEBE INDICAR EL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR.
 4. EN LA COLUMNA IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE, SE DEBE INDICAR EL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE.
 5. EN LA COLUMNA IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR QUE SE HA DEBEDEVOLUCIONADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE, SE DEBE INDICAR EL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR QUE SE HA DEBEDEVOLUCIONADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE.
 6. EN LA COLUMNA EXCESO DE LA RENTAS PAGADAS CONTRA LA EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO, SE DEBE INDICAR EL EXCESO DE LA RENTAS PAGADAS CONTRA LA EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO.
 7. EN LA COLUMNA EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO, SE DEBE INDICAR EL EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO.
- EN LA SECCION "DATOS INFORMATIVOS DE LA DECLARACION EN LA CUAL EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR ACCREDITAR EXCEDE AL IMPUESTO AL ACTIVO" ANEXA LA INFORMACION SIGUIENTE:
1. EN LA COLUMNA IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR, SE DEBE INDICAR EL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR.
 2. EN LA COLUMNA IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE, SE DEBE INDICAR EL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE.
 3. EN LA COLUMNA IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR QUE SE HA DEBEDEVOLUCIONADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE, SE DEBE INDICAR EL IMPUESTO AL ACTIVO EFECTUAMENTE PAGADO EN EL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR QUE SE HA DEBEDEVOLUCIONADO EN EL EJERCICIO FISCAL PRESENTE.
 4. EN LA COLUMNA EXCESO DE LA RENTAS PAGADAS CONTRA LA EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO, SE DEBE INDICAR EL EXCESO DE LA RENTAS PAGADAS CONTRA LA EXCESO AL IMPUESTO AL ACTIVO.


 FIRMADO EN LA CIUDAD DE QUITO, EL _____ DE _____ DEL 200__

SE PRESENTA EN...

CONCLUSIONES.

Si bien es cierto que el Impuesto al Valor Agregado constituye un medio por excelencia en la obtención de recursos por el fisco por tratarse de un impuesto indirecto, también lo es que, en el caso de la exención fiscal y la tasa 0% en materia del IVA, se disminuye éste ingreso para el erario público por la no recaudación de éste impuesto, representando un fuerte impacto en la economía del país; en contraste, al último consumidor final, así como a algunos contribuyentes los coloca en situaciones competitivas favorables respecto de otros por el tratamiento privilegiado que tienen en la tasa 0%, no así en el régimen de exención.

La aplicación de la exención del IVA genera diversos efectos dependiendo del tipo de consumidor.

Para el contribuyente que se encuentra exento de éste gravamen, al no poder recuperar el IVA que le es trasladado, produce que éste tipo de contribuyentes incluya el impuesto en sus costos, por lo que disminuye así la ventaja de competitividad en el mercado vía precios.

Para las autoridades, se logra una ventaja al romper la cadena de acreditamiento, logrando así una mayor recaudación vía disminución de devoluciones y compensaciones de éste impuesto que el contribuyente hubiera podido hacer al estar sujeto a tasas gravadas o a tasa 0%.

En cuanto al último consumidor final, ya sea obteniendo productos exentos o productos gravados, de cualquier forma se disminuye su poder adquisitivo, esto es mediante el pago del IVA o mediante el pago de un producto o servicio más caro. El pago de un impuesto implica para el último consumidor final un despojo, que es resentido como una privación; considera que existe desigualdad entre el pago de éstos y las prestaciones que espera recibir por parte del organismo gubernamental. Para este tipo de consumidores el IVA es un impuesto inflacionario porque significa de hecho, un aumento en el precio.

Puede considerarse que lo que logra el gobierno con el régimen de exención, es disfrazar el cobro del IVA aparentando una benevolencia fiscal hacia el consumidor. No obstante, si el bien o la prestación del servicio requiere, para su obtención, actos o actividades exentos durante toda la cadena de producción, entonces no será necesario que se incremente impuesto alguno en el costo, por lo que, para el último consumidor final si será benéfico en su economía, lográndose así dicha benevolencia fiscal.

Por otra parte, en los actos o actividades de exportación de bienes y servicios, no existe actividad alguna considerada como exenta, ya que, si así fuera, no podría tomar el beneficio de recuperación de IVA tasa 0%, y esto provocaría que no se favorecieran las exportaciones al no ser impulsadas por las autoridades de nuestro país, lo que repercutiría negativamente en la economía.

ANEXOS



**ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
325-A-VII-A-7318
1/96**

ASUNTO: Se comunica contenido aplicable en materia del impuesto al valor agregado, en relación con las actividades que llevan a cabo las agencias de publicidad.

México, D.F., a 10 de enero de 1996

**C.C. ADMINISTRADORES GENERALES
DE AUDITORIA Y RECAUDACION,
DIRECTORES GENERALES DE
POLITICA DE INGRESOS Y ASUNTOS
FISCALES INTERNACIONALES Y
COORDINACION CON ENTIDADES
FEDERATIVAS.
P R E S E N T E S .**

Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y la fracción II del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el criterio que deberán seguir en la aplicación de los artículos 10, 20-A, fracción IV, 60, 14, 18, 19, 29, fracción II inciso c), 32, fracción III y demás relativos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, respecto de los actos o actividades que realizan las agencias de publicidad:

I. En los servicios que las agencias de publicidad prestan a sus clientes, aquéllas pagan por cuenta de dichos clientes a los proveedores de bienes y prestadores de servicios de publicidad proporcionada a los mismos, cuyo monto es recuperado con posterioridad por las agencias mencionadas. Para que la recuperación de los gastos forman parte del valor de los comprobantes por los que las agencias de publicidad tienen la obligación de pagar el impuesto al valor agregado, deberán cumplir con lo que a continuación se indica:

1. Los comprobantes de los proveedores de bienes y prestadores de servicios deberán ser emitidos a nombre de los clientes de las agencias de publicidad, los que, en su caso tendrán derecho a deducir el impuesto al valor agregado que les hubiera sido trasladado, siempre y cuando se cumpla con los requisitos que al efecto establece la Ley de la materia y su Reglamento. Las agencias de publicidad no podrán acreditar cantidad alguna del impuesto que los proveedores de bienes y prestadores de servicios trasladan a los clientes mencionados.



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y FISCALÍA PÚBLICA

ADMINISTRACIÓN GENERAL
JURÍDICA DE INGRESOS
326-A-VII-A-7318
1/76

A solicitud de las agencias de publicidad los proveedores de bienes y prestadores de servicios podrán anotar en las facturas, recibos o documentos equivalentes que expidan, después del nombre del cliente, la leyenda "por conducto de...", e indicar el nombre, denominación o razón social de la agencia de que se trate.

2. El reintegro de los gastos a las agencias de publicidad por parte de los clientes deberá hacerse sin cambiar los importes consignados en la documentación comprobatoria expedida por los proveedores de bienes y prestadores de servicios, o sea por el valor total incluyendo el impuesto al valor agregado que en su caso hubiera sido trasladado, para tal efecto las agencias de publicidad, independientemente de la obligación que tienen de expedir los documentos que comprueban el valor de las contraprestaciones pedidas, deberán formular a sus clientes relación por separado, a la que anexarán la documentación comprobatoria expedida por los citados proveedores de bienes y prestadores de servicios. Dicha relación deberá contener los datos que a continuación se indican:

- a) Los de identificación de la agencia de publicidad de que se trate.
- b) Los relativos a nombre, denominación o razón social del cliente al cual se enlaza la relación, su domicilio y Registro Federal de Contribuyentes.
- c) Nombre, denominación o razón social del proveedor de bienes o prestador de servicios; su domicilio y Registro Federal de Contribuyentes.
- d) Fecha y número de factura o documento equivalente expedido por el proveedor a través de medio masivo de comunicación.
- e) Concepto del pago efectuado por cuenta del cliente.
- f) Importe total de las erogaciones efectuadas por cuenta del cliente, incluyendo el impuesto al valor agregado trasladado por el proveedor o medio masivo de comunicación.
- g) Fecha de relación, nombre y firma del representante que al efecto autoriza la agencia de publicidad.

3. Se debe considerar que hay exportación, cuando se prestan servicios de publicidad por personas o empresas residentes en territorio nacional, que son contratados y aprovechados por residentes en el extranjero, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 29, fracción IV, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siendo aplicable en este caso la tasa del 0% de acuerdo con el artículo 20-A, fracción IV de la propia Ley, siempre y cuando se cumpla con los requisitos que a continuación se indican:

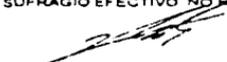


ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
328-A-VIS-7318
1/86

1. Que los servicios de que se trata se presten a personas o empresas residentes en el extranjero
2. Que los documentos que comprueben el valor de la contraprestación pactada, se expidan a nombre de los residentes en el extranjero
3. La campaña de publicidad debe promover bienes y servicios, que sólo puedan ser adquiridos o prestados en el extranjero
4. Cuando los servicios se contraten por conducto de una agencia de publicidad en territorio nacional, para la recuperación de los gastos que la agencia haga por cuenta de los clientes residentes en el extranjero se deberá proceder conforme a lo dispuesto en el artículo del presente oficio

El criterio contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 1o. de enero de 1996 y, en todo caso, su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año

Atentamente
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCION



L.F. Fernando Mérye Etienne
Administrador General





SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACIÓN GENERAL
JURÍDICA DE INGRESOS
126-A-VIA-7318
296

ASUNTO: Se da a conocer el criterio aplicable en materia del impuesto al valor agregado, en relación con la importación de bienes tangibles realizada por Embajadas y Consulados acreditados en nuestro país.

México, D.F. a 10 de enero de 1996

**C.C. ADMINISTRADORES GENERALES
DE AUDITORÍA, RECAUDACIÓN Y
ADUANAS; DIRECTORES GENERALES
DE POLÍTICA DE INGRESOS Y
ASUNTOS FISCALES
INTERNACIONALES Y
COORDINACIÓN CON ENTIDADES
FEDERATIVAS.
PRESENTES.**

Con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 53, fracción II del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el criterio que deberán seguir en la aplicación del artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratándose de la importación de bienes tangibles realizada por Embajadas y Consulados acreditados en nuestro país.

En atención al principio de reciprocidad que rige entre los Estados, previsto en el artículo 10., tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, no pagarán el impuesto al valor agregado las representaciones internacionales creadas por la importación de los bienes siguientes:

a) Vehículos, objetos de viaje y demás artículos de uso personal que traigan consigo o reciban después de su llegada al país los embajadores, ministros plenipotenciarios, ministros residentes, encargados de negocios, cónsules secretarios, agregados civiles, comerciales, militares, navales, cónsules generales, cónsules y vicecónsules, que vengan en misión diplomática, extraordinaria o consular a nuestro país.



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
328-A-VII-A-7319
2/96

Este tratamiento será extensivo a los padres, la esposa y los hijos de los funcionarios citados siempre y cuando la importación de los bienes tangibles enumerados se efectúe por conducto de las representaciones de referencia.

b) Escudos, banderas, sellos, muebles y útiles de oficina destinados al uso exclusivo de las legaciones, consulados y oficinas acreditadas en la República y objetos remitidos por un Jefe de Estado o Gobierno Extranjero a sus representantes oficiales.

c) Los efectos importados en buultos ordinarios o en paquetes postales para los Jefes de misión diplomática o consular, consejeros secretarios agregados o vicecónsules siempre que a ellos lleguen consignados.

d) Los equipajes, menajes de casa, vehículos y objetos de viaje de uso personal de los delegados o representantes de gobiernos extranjeros, que sin carácter diplomático vengan al país para desempeñar alguna misión especial o extraordinaria, es como de las personas que ejercen o tengan un cargo o dignidad oficial prominente.

El Tratamiento que se otorga en el presente Acuerdo estará sujeto a la condición de reciprocidad, para cuyo efecto la Secretaría de Relaciones Exteriores comunicará a la de Hacienda y Crédito Público en qué casos deben ser restringidas las franquicias otorgadas por el mismo a aquellos funcionarios de cualquier país que no las otorguen en la misma medida a nuestros diplomáticos acreditados en él.

Cuando se considere justificada, previa opinión de la Secretaría de Relaciones Exteriores, se ampliará, restringirá o hará extensivo este tratamiento a otros funcionarios y empleados diplomáticos y consulares distintos a los que se mencionan en el presente Acuerdo.

Los automóviles y demás efectos que las representaciones diplomáticas hayan importado sin el pago del impuesto al valor agregado de acuerdo a lo previsto en este artículo, quedarán sujetos al pago de este gravamen, cuando por cualquier motivo cesen a poder de persona distinta de aquella en favor de la cual se haya permitido la entrada sin el pago del impuesto, o a favor de que se trate de alguna persona con derecho a la misma franquicia autorizada por haberlo sido en su residencia.

E-1



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

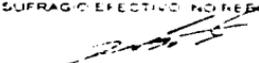
ADMINISTRACIÓN GENERAL
JURÍDICA DE INGRESOS
325-A-VII-A-7319
2/86

Para que las representaciones ciudadanas gocen del tratamiento indicado, será necesario que presenten la solicitud correspondiente en cada caso, en la forma que para el efecto de la Comisión esta Secretaría, la que se tramitará ante la Secretaría de Relaciones Exteriores y la de Comercio y Fomento Industrial y después ante esta Administración y la Administración General de Aduanas para los efectos procedentes.

Este tratamiento podrá ser otorgado a los Organismos Internacionales dependientes de la Organización de las Naciones Unidas o de la Organización de Estados Americanos, siempre y cuando gestionen autorización en cada caso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quien resolverá lo procedente.

El orden contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 1º de enero de 1986 y, en todo caso, su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año.

Atentamente
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCIÓN


Lic. Amanda Helge Echeburu
Administrado General



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

ADMINISTRACIÓN GENERAL
JURÍDICA DE INGRESOS
318-A-VII-A-7320
3706

ASUNTO: Se comunica el oficio aplicativo en materia del impuesto al valor agregado, respecto de las actividades de los agentes y comisionistas de la Lotería Nacional y Pronósticos Deportivos.

México, D. F., a 10 de enero de 1966

**C. C. ADMINISTRADORES GENERALES
DE AUDITORÍA Y RECAUDACIÓN;
DIRECTORES GENERALES DE POLÍTICA
DE INGRESOS Y ASUNTOS FISCALES
INTERNACIONALES Y COORDINACIÓN
CON ENTIDADES FEDERATIVAS.
P R E S E N T E S.**

Con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 63, fracción III del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el criterio que habrá de seguir en la aplicación de los artículos 90, fracción I y 14, fracciones I y II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los actos o actividades que llevan a cabo la Lotería Nacional para la Asistencia Pública y Pronósticos Deportivos, para la Asistencia Pública así como los comisionistas, subcomisionistas, agentes y subagentes.

Por la enajenación de billetes de lotería que realiza el primer organismo mencionado y el segundo por la venta de quinielas sobre eventos deportivos, no se pagará el impuesto al valor agregado, ya que esta actividad queda comprendida en el supuesto previsto por la fracción V del artículo 90 de la Ley de la materia.

Por lo que hace a los agentes, subagentes, comisionistas y subcomisionistas que llevan a cabo las enajenaciones de billetes y quinielas sobre eventos deportivos, tampoco se pagará el impuesto por la realización de esas actividades.

El criterio contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 10 de enero de 1966 y, en todo caso, su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año.

Atentamente
SUFRAGIO EFECTIVO Y SU ASESORACIÓN.


Lic. Fernando Henke Enrique
Administrador General



ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION GENERAL
JURISDICCION DE INGRESOS
128-A-V-11-A-7322
6798

ASUNTO: Se comunica criterio en materia del impuesto al valor agregado, en relación con la actividad de músicos en general.

México, D.F., a 10 de enero de 1996

**C. C. ADMINISTRADORES GENERALES
DE AUDITORIA Y RECAUDACION;
DIRECTORES GENERALES DE
POLITICA DE INGRESOS Y ASUNTOS
FISCALES INTERNACIONALES Y
COORDINACION CON ENTIDADES
FEDERATIVAS.
PRESENTE S.**

Con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 63, fracción II del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el criterio que deberán seguir en la aplicación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los trabajadores de la música en general.

Por la prestación de servicios que proporcionen los trabajadores de la música, no estarán obligados al pago del citado gravamen.

El criterio contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 10 de enero de 1996 y, en todo caso, su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año.

Atentamente
SUFRACIO EFECTIVO NO REELECCION.



Lic. Fernando Heñye Etienne
Administrador General



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
328-A-VII-A-7323
6/95

3. Cuando adquieran bienes los reciban para uso o goce temporal o reciban servicios, deberán sufragar la traslación del impuesto. Igualmente, deberán pagarlo cuando importen bienes o servicios.

4. Los contribuyentes que se acojan al presente régimen, presentarán declaraciones provisionales y del ejercicio consignando el impuesto que se origine por la realización de estos o actividades que den lugar a su pago.

5. Para que proceda el acreditamiento a que se refiere el punto No. 1 anterior, deberán llenarse los requisitos que establece el artículo 40 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a que se reciben comprobantes que reúnan requisitos fiscales, en los que conste en forma expresa y por separado el impuesto que se traslada. Asimismo, deberá cumplirse con el requisito de deducibilidad a que se refiere el primer párrafo de la fracción I del precepto señalado.

6. Cuando por la prestación de servicios de publicidad los contribuyentes reciban pago en especie y les sea trasladado impuesto al valor agregado, deberán sujetarse a lo siguiente:

a) No podrán acreditar el impuesto trasladado cuando los bienes sean entregados gratuitamente a sus trabajadores.

b) Si esos bienes recibidos los enajenan a menos del costo del impuesto que les fue trasladado sólo podrán acreditar una cantidad proporcional al valor en que fue realizada la enajenación.

c) En su caso acreditarán la totalidad del impuesto si los bienes que reciben los destinan al activo fijo de la empresa o los utilizan para los fines que les sean propios, debiendo observar en este caso el contenido del punto No. 5 anterior.



SECRETARÍA

DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
325-A-VII-A-7323
L.98

7. Las empresas que se escojan el tratamiento que se indica en el presente oficio deberán cumplir con todas las obligaciones que señala la Ley de la materia y su Reglamento.

Cabe señalar que en ningún caso el tratamiento descrito será aplicable a empresas que se dediquen a la distribución o enajenación de libros, periódicos o revistas las cuales en todo caso quedarán sujetas a lo dispuesto por los artículos 4o., 8o., fracción III, 32 y demás relativos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento.

El criterio contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 1o. de enero de 1998 y, en todo caso, su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año.

Atentamente
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCION.



Lic. Fernando Mérye Etienne
Administrador General



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y FISCALÍA

ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
325-A-VII-A-7324
7/98

ASUNTO: Se comunica criterio aplicable a los servicios de transporte marítimo internacional de bienes.

México D.F. a 10 de enero de 1998

**C. C. ADMINISTRADORES GENERALES
DE AUDITORIA, ADUANAS Y RECAUDACION;
DIRECTORES GENERALES DE
POLITICA DE INGRESOS Y ASUNTOS
FISCALES INTERNACIONALES Y
COORDINACION CON ENTIDADES
FEDERATIVAS.
PRESENTE S.**

Con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 53 fracción II del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el criterio que habrá de seguir en la aplicación de los artículos 14 fracción II, 15 segundo párrafo, 29 fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 45 de su Reglamento, en relación con los servicios de transporte marítimo internacional.

El servicio de transporte marítimo internacional de bienes prestado por residentes en el país se considerará exportación de servicios y por lo tanto afecto a la tasa del 0%, cuando éste se realice en un punto del interior del país y concluya en el extranjero.

El criterio contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 10 de enero de 1998 y, en todo caso, su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año.

Atentamente
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCION.


Lic. Fernando Herrera Estrella
Administrador General



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
326-A-VII-A-7328
8/96

ASUNTO: Se comunica criterio aplicativo en materia del impuesto al valor agregado en relación con la prestación de servicios de transporte internacional público terrestre de bienes por ferrocarril.

México, D.F., a 10 de enero de 1996.

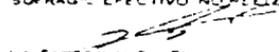
**C.C. ADMINISTRADORES GENERALES
DE AUDITORIA, ADUANAS Y
RECAUDACION, DIRECTORES
GENERALES DE POLITICA DE
INGRESOS Y ASUNTOS FISCALES
INTERNACIONALES Y COORDINACIÓN
CON ENTIDADES FEDERATIVAS.
PRESENTE S.**

Con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 60, fracción I del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el criterio que habrá de seguirse en la aplicación de los artículos 14, fracción II, 16, segundo párrafo, 29, fracción V, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 45 de su Reglamento, en relación con la prestación de servicios de transporte público ferroviario internacional de bienes.

El servicio de transporte de bienes, prestado por Ferrocarriles Nacionales de México, se considerará exportación de servicios y por lo tanto, afecto a la tasa del 0%, cuando este transporte en un punto de origen del país y concluya en el extranjero.

El criterio contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 10 de enero de 1996 y, en todo caso, su vigencia no excede a del 31 de diciembre del mismo año.

Atentamente
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELIGIBLE


LIC. FERNANDO MENEZES ESTEBAN
Administrador General



SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

ADMINISTRACION GENERAL
JURIDICA DE INGRESOS
325-A-VII-A-7326
9/96

ASUNTO: Se comunica criterio aplicable en materia del impuesto al valor agregado en relación con la prestación de servicios de transporte público terrestre internacional desde el país al extranjero.

México, D.F., a 10 de enero de 1996

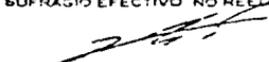
**C.C. ADMINISTRADORES GENERALES
DE AUDITORIA, RECAUDACION Y ADUANAS,
DIRECTORES GENERALES DE
POLITICA DE INGRESOS Y ASUNTOS
FISCALES INTERNACIONALES Y
COORDINACIÓN CON ENTIDADES
FEDERATIVAS.
PRESENTE S**

Con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 63 fracción II del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el criterio que habrán de seguir en la aplicación de los artículos 14, fracción II, 16, segundo párrafo, 29, fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 45 de su Reglamento, en relación con los servicios de transporte internacional público terrestre de bienes.

El servicio de transporte internacional público terrestre de bienes, por carretera, prestado por residentes en el país a residentes en el extranjero, se considerará exportación de mercancías y por lo tanto afecto a la tasa del 0% cuando éste se inicie en un punto del interior del país y concluya en el extranjero.

El criterio contenido en el presente oficio tendrá aplicación a partir del 10 de enero de 1996 y en todo caso, su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año.

Atentamente
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCION



León Fernando Heróles Etienne
Administrador General

Declaratoria del Contador Público en los Términos del Art. 15-A del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De conformidad con lo establecido en el artículo 15-A del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, con relación a la devolución del saldo a favor por concepto del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) por \$ _____ que solicita el contribuyente _____ con R.F.C. _____ y con domicilio fiscal en _____, declaro bajo protesta de decir verdad que he revisado la razonabilidad de las operaciones de las que deriva el impuesto trasladado en cantidad de \$ _____ y el acreditable de \$ _____ declarados por el contribuyente mediante declaración normal y/o complementaria presentada el _____ ante la institución bancaria _____.

Que como resultado de los procedimientos de revisión aplicados no observé situación alguna que me indicara que el saldo a favor del contribuyente _____ por concepto del impuesto al valor agregado relativo al período comprendido del _____ al _____ por la cantidad de \$ _____ debiera modificarse, así mismo manifiesto que no he efectuado compensación o solicitado la devolución de este saldo con anterioridad a esta declaratoria, ya que de lo contrario se señalarían en ésta, fechas y movimientos efectuados tanto de compensación como de devolución.

Esta declaratoria será ratificada al emitir el dictámen sobre los estados financieros del contribuyente por el ejercicio anual que terminará el _____ en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y demás aplicables a su Reglamento.

ATENTAMENTE

ATENTAMENTE

El Contribuyente o
Representante Legal

C.P.
Reg. A.G.A.F.F.

AVISO DE COMPENSACION

41P195D

107

41

ANTES DE RECIBIR EL LIBRADO, LEA LAS INSTRUCCIONES DEL SERVIDOR.

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION

ADMINISTRACION ESPECIAL DE RECAUDACION

DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE

¿ CATEGORIA PERSONA INTERNO TRABAJADOR O EMPLEADO O HAY UN SUJETO

¿ DOMICILIO FISCAL

CALLE

NO. 140 LETRAS EXTERNO

NO. 140 LETRAS INTERNO

CODIGOS

TELÉFONO

¿ COMUNICACION EN BL. P.

ENTIDAD FEDERATIVA

CODIGO FISCAL

¿ RESERVA CON UNO O

BL. SALDO A FAVOR

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

9

0

1

2

3

4

5

6

7

8

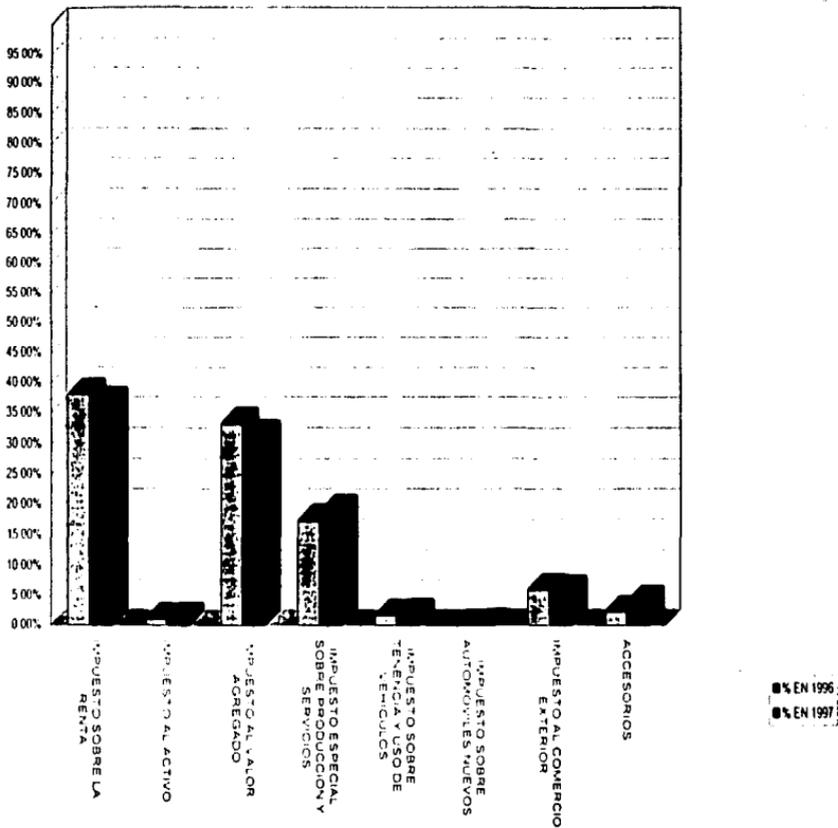
9

Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 1996 y 1997.

IMPUESTOS	% EN 1996	% EN 1997	DIFERENCIA
Impuesto sobre la renta	38.09%	36.68%	(1.41)
Impuesto al Activo	1.08%	1.23%	0.15
Impuesto al Valor Agregado	33.30%	31.21%	(2.09)
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	17.41%	18.99%	1.58
Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos	1.73%	1.88%	0.15
Impuesto sobre Automóviles Nuevos	-----	0.14%	0.14
Impuesto al Comercio Exterior	6.05%	5.83%	(0.22)
Accesorios	2.31%	4.03%	1.72
TOTAL	99.97%	99.99%	

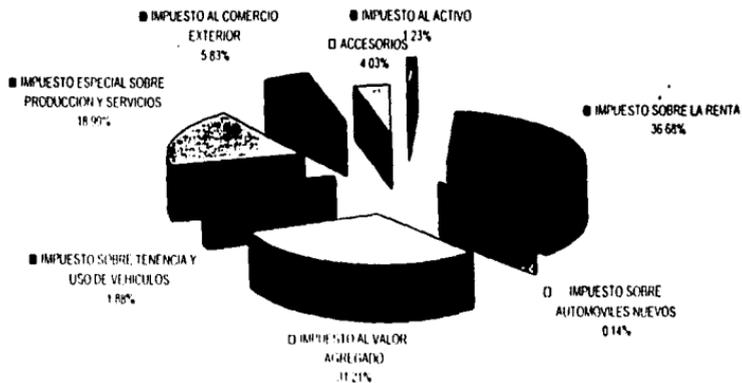
Durante el ejercicio de 1997, la Federación considera una cantidad total de ingresos por la suma de \$ 725,789.60 millones de pesos. El ingreso percibido por concepto del Impuesto al Valor Agregado representa en porcentaje el 31.21 % del total de lo recaudado. En promedio, durante los últimos dos años, el porcentaje de ingresos por recaudación de IVA ha sido de 30 %.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION



LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION

% EN 1997



REFORMAS FISCALES PARA 1997 EN MATERIA DE IVA

A continuación presentamos las Reformas Fiscales para 1997 en materia de IVA publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1996.

Art. 4º, fracción I, primer párrafo LIVA **Acreditamiento del IVA pagado por inversiones deducidas en el ISR en forma inmediata.**

Se adiciona como aclaración al art.4º, que cuando una inversión se deduzca en el ISR conforme a la "deducción inmediata" del art.51 de dicha Ley, el IVA será acreditable al 100%.

Art. 5º, tercer párrafo LIVA **Pagos Provisionales.**

Se establece en **escisiones** que, a partir del mes en que ocurra la escisión, las sociedades escindidas deberán efectuar los pagos provisionales, en los mismos plazos en que los realizaba la escidente. Anteriormente se establecía que se cumpliría con esta obligación a partir del primer ejercicio siguiente a la escisión.

En el caso de fusiones, al igual que en escisiones se modifica la fecha en la cual se deberá realizar los pagos provisionales, siendo esta a partir del mes en que ocurra la fusión., en los

mismos plazos en que los efectuaba la sociedad que le hubiera aportado activos en mayor cuantía.

Art.13 Bienes otorgados en dación en pago a adjudicación judicial o fiduciaria.

Es adicionado el art.13 el cual menciona que tratándose de la enajenación de bienes, muebles o inmuebles, que se efectúen a instituciones de crédito mediante:

- Dación en pago
- Adjudicación judicial, o
- Adjudicación fiduciaria

En lugar de que el enajenante calcule y entere el IVA , ésta obligación será a cargo de la institución de crédito quien lo enterará a nombre del enajenante dentro de los diez días siguientes a dicha operación, utilizando la forma oficial que apruebe la SHCP, la cual podrá utilizarse como comprobante fiscal de la enajenación.

Las instituciones de crédito proporcionarán al enajenante, dentro de los cinco días siguientes al entero del impuesto, copia de la citada forma oficial, sellada por la oficina autorizada receptora del pago.

El enajenante de los bienes disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, para efectos de los pagos provisionales, el impuesto que hubiera sido calculado y enterado a su nombre por la institución de crédito.

Art. 16 LIVA Transportación aérea a ciudades fronterizas.

A partir de 1997, la transportación aérea de cualquier ciudad mexicana a una ciudad ubicada en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, se considerará como servicio que causará el IVA sólo por el 25% del importe de la contraprestación. Anteriormente sólo se beneficiaron con este tratamiento las poblaciones fronterizas.

Art. 31 último párrafo LIVA Enajenación de bienes a empresas exportadoras.

“En los casos en que la Ley Aduanera establece como importación temporal a la enajenación de bienes realizada por personas residentes en el país a empresas que cuenten con programa de importación temporal para producir artículos de exportación aprobado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial o a aquéllas catalogadas como maquiladoras de exportación, se considera que el enajenante exporta dichos bienes para los efectos de esta Ley, hasta por el monto que resulte de aplicar al valor de los mencionados bienes enajenados por dichos residentes, la proporción que resulte de dividir el valor de las exportaciones definitivas realizadas en el trimestre inmediato anterior por las empresas adquirentes de los bienes, entre el valor total de las ventas de estas empresas en el mismo periodo. Dichas empresas deberán informar por escrito al enajenante, la proporción a que se refiere este párrafo, en el momento en que se efectúe la enajenación.

11

Cuando las citadas empresas puedan identificar la proporción que destinarán a la exportación definitiva de los bienes que adquieran de los residentes en el país, se considerará que el enajenante exporta dichos bienes en los términos de este artículo, hasta por dicha proporción. Cuando la proporción a que se refiere este párrafo, exceda a la del párrafo anterior, se considerará que el enajenante exporta dichos bienes en la proporción a que se refiere el párrafo anterior.

Cuando la enajenación de bienes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se efectúe por personas residentes en el país a empresas de comercio exterior, se considerará que el enajenante exporta la totalidad de los citados bienes para los efectos de esta Ley. Se consideran empresas de comercio exterior, únicamente a aquéllas cuyos bienes terminados que enajenen en México sean en su totalidad importados y los que adquieran en el país se destinen en su totalidad a la exportación.

Las empresas de comercio exterior, las que cuentan con programa de importación temporal para producir artículos de exportación aprobado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y aquéllas catalogadas como maquiladoras de exportación a que se refiere este artículo, deberán informar trimestralmente a las autoridades fiscales los días 15 de los meses de abril, julio y octubre del mismo año y enero del siguiente, sobre las adquisiciones que hayan efectuado a personas residentes en el país durante el trimestre anterior y, en su caso, la proporción que hubieran aplicado a dichos bienes en el mismo período de conformidad con los párrafos precedentes. Igualmente, informarán el valor de sus exportaciones definitivas realizadas en el trimestre inmediato anterior al que se reporta y el valor total de sus ventas en

el mismo periodo, a través de la forma oficial que para tal efecto publique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las personas residentes en territorio nacional que enajenen bienes a las empresas a que se refiere el párrafo anterior, deberán informar trimestralmente a las autoridades fiscales los días 15 de los meses de abril, julio y octubre del mismo año y enero del siguiente, sobre las enajenaciones de bienes que hayan efectuado a dichas empresas durante el trimestre que corresponda y, en su caso, la proporción que se le hubiera aplicado a la enajenación de dichos bienes en términos de este artículo, mediante la forma oficial que para tal efecto publique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”

Art.33 último párrafo LIVA Pago por enajenación de bienes o prestación de servicios en forma accidental

Se adiciona el último párrafo del art.33 el cual nos dice que tratándose de enajenación de inmuebles por la que se deba pagar el impuesto en los términos de la LIVA, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina que corresponda a su domicilio.

Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los bienes a que se refiere el artículo 13 de la LIVA.

Art.41 fracción VII Actos o actividades sin contribuciones locales

El artículo 41 de la LIVA contemplaba que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenios con las entidades federativas para que no establezcan impuestos locales o municipales sobre diversas actividades. A partir de 1997, se adiciona la fracción VII, limitando a los estados y municipios a establecer impuestos sobre:

“ La enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase, organizados por organismos públicos descentralizados de la Administración Pública Federal, cuyo objeto social sea la obtención de recursos para destinarlos a la asistencia pública.”

Artículo Séptimo Transitorio Tasa del 0% en suministro de agua

Se establece para 1997 la misma ventaja que estuvo en vigor durante 1996, consistente en gravar a la tasa del 0% el servicio o suministro de agua para uso doméstico.

BIBLIOGRAFÍA:

Pérez India, Luis M. *Aplicación Práctica de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.* --México--, Ediciones Fiscales ISEF, Febrero de 1996.

Plascencia Rodríguez, José Francisco *Análisis y Comentarios a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.* --México--, Editorial Themis, S.A. de C.V. Diciembre de 1995.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados --México--, IMCP Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Edición 1996

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento.

Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento. Edición 1996.

Ley Aduanera y su Reglamento.

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

Resolución Miscelánea Fiscal para 1996.

Reforma Fiscal para 1997 *D.O.F. 30 de diciembre de 1996.*

**Material Didáctico del Impuesto al Valor Agregado 1996, preparado por: C.P. Jesús
Patiño Soto, Instituto de Estudios Fiscales y Administrativos, A.C. -México-, 1996.**

**Revista de Información Dinámica de Consulta IDC (varios números)
Editorial: Expansión**

**Revista Prontuario de Actualización Fiscal PAF (varios números)
Editorial: Grupo Gasca**