

35

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**



**COMPORTAMIENTO DEL IVA EN MEXICO.**

**TESIS PROFESIONAL**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A :  
NINFA MARALIA LOO MACEDA

ASESOR- L.C. ARNULFO SANCHEZ MIRANDA

MEXICO, D. F.

2002





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.

## AGRADECIMIENTOS

A mi mamá, Silvia, porque sin su apoyo y confianza no estaría donde estoy y lo que soy es gracias a ella.

A Isabel, por haber estudiado siempre conmigo.

A Sergio, Itsmett, Atenas y Ninfa por ayudarme incondicionalmente.

A Bety, por todo el tiempo, cariño y paciencia que me ha tenido.

A mis amigos, por estar siempre unidos.

A mi asesor, Lc. Arnulfo Sánchez Miranda, por exhortarnos a dar lo mejor de nosotros mismos.

A la UNAM, FCA, por todos los conocimientos y valores que nos proporciona.

Mara.

# INDICE

## INTRODUCCION

Justificación del tema

Metodología

## ANTECEDENTES

1.1 Origen histórico y legal de los impuestos	8
1.2 Política fiscal en México	11
1.3 Clasificación de los impuestos	17
1.4 Entorno Internacional del IVA	19
1.5 Tratamiento del Impuesto al Valor Agregado en los países de la O.C.D.E.	23
1.6 Marco Jurídico Nacional	27
1.7 IVA en México	31
1.8 Ley de Coordinación Fiscal	34

## IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

2.1 Características	35
2.2 Elementos de la relación tributaria respecto al IVA	43
2.3 Ventajas	46
2.4 Desventajas	47

## PRINCIPALES CAMBIOS EN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

3.1 Periodo de 1980-1985	49
3.2 Periodo de 1986-1990	61
3.3 Periodo de 1991-1995	68
3.4 Periodo de 1996-2001.	73

## **PROYECCION FUTURA**

<b>4.1 Exposición General de propuesta de la Nueva Hacienda Pública Distributiva.</b>	<b>89</b>
<b>4.2 Principales modificaciones a la Ley del IVA, según la propuesta.</b>	<b>92</b>
<b>4.3 Impacto en la sociedad por las posibles modificaciones a la LIVA.</b>	<b>98</b>

## **CONCLUSIONES**

## **BIBLIOGRAFIA**

## **ABREVIATURAS.**

**CFE** Código Fiscal de la Federación

**INFONAVIT** Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

**ISIM** Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles

**IVA** Impuesto al Valor Agregado

**LISR** Ley del Impuesto Sobre la Renta

**LIVA** Ley del Impuesto al Valor Agregado

**OCDE** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

**SAT** Sistema de Administración Tributaria.

**SHCP** Secretaría de Hacienda y Crédito Público

## INTRODUCCIÓN

En nuestro país, constantemente hay cambios en todos los aspectos y a ello no puede escapar el mundo de las contribuciones que ha resultado ser muy variable y sin un rumbo fijo, su única meta es lograr recaudar más.

A partir del mes de marzo de 2001, el Gobierno propuso una reforma fiscal que busca gravar a la tasa de 15% de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a colegiaturas, alimentos, medicinas, libros, periódicos y revistas argumentando que se regresará más de lo que se pague por este impuesto y manejando compensaciones con otros impuestos.

Resulta muy interesante analizar el IVA en este momento, en el cual se propone incrementar sus tasas de recaudación y manejarlo con la tasa general. El hacer este cambio obedecería no solamente a cuestiones de la Presidencia, sino también de otras organizaciones como lo son la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y el Fondo Monetario Internacional, que se han pronunciado por la conveniencia de manejar tasas generales en los impuestos al consumo, pero sin descuidar a las clases menos favorecidas por la economía.

El trabajo partirá de las definiciones que diferentes autores relativos a los impuestos, posteriormente se mencionaran las diferentes clasificaciones de impuestos, las características del IVA, se mencionara una breve historia de la implementación del IVA en México, así como la estadística de la recaudación fiscal por concepto de este impuesto, comparada con el presupuestario y los posibles cambios que sufriría la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

## JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Considero que es importante el analizar los efectos del IVA para saber que tan conveniente resultaría el modificar estas tasas y que en virtud de experiencias anteriores, se debe tomar la decisión; se debe analizar cual sería la reacción de los contribuyentes y que pasaría con la recaudación y la economía de nuestro país.

El inicio de esta investigación fue el planteamiento de la pregunta: ¿El IVA, recauda más con menor tasa o menos con mayor tasa?, la respuesta tentativamente sería que se recauda más con una menor tasa, porque los niveles de consumo se mantienen constantes o tienden a incrementarse y sucede lo mismo con las contribuciones.

### OBJETIVOS:

*Generales:* Conocer el comportamiento del Impuesto al Valor Agregado, desde que lo implantaron en México para comprender su labor recaudadora en nuestra economía.

*Particulares:* Investigar que las actuales tasas de Impuesto al Valor Agregado recaudan un mayor impuesto, que el que se obtendría al incrementarlas.

### METODOLOGÍA Y DELIMITACIÓN DEL TEMA

Para el logro de los objetivos se realizó una investigación documental, se describió el tema, se analizó la información recabada, se confrontaron los resultados con las hipótesis y las conclusiones.

Para realizar esta investigación se recurrió al método deductivo, que nos permitió partir de generalidades para llegar a analizar concienzudamente el Impuesto al Valor

**Agregado, su comportamiento y los recursos que se pueden allegar a través de él; esta tarea nos permitirá saber si la hipótesis mencionada se acepta o se rechaza.**

**En virtud de que el Impuesto al Valor Agregado, se ha analizado únicamente desde un punto práctico, se tuvo que recurrir a autores que plantean la problemática de la recaudación y la aplicación de estos recursos, en términos generales de impuestos.**

## ***ANTECEDENTES***

### **1.1 Origen histórico de los impuestos**

Los impuestos son tan antiguos como el hombre mismo y sería imposible señalar el momento en que surgieron; por lo cual hay una infinidad de temas relativos en los que se incluyen los tributos, como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes.

“Las primeras leyes tributarias auténticas existieron en Egipto, China y en el territorio comprendido entre el Éufrates y el Tigris, es decir, Mesopotamia. Ya hace casi 5000 años, textos antiguos en escritura cuneiforme afirman que se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos, hay que temblar. Casi tan antiguo es el relato sobre la primera reforma tributaria, hallado en las ruinas de la capital sumeria, Lagash. Por desgracia, de corta duración”.<sup>1</sup>

Los impuestos desde sus inicios han obedecido a una obligación que comenzó como un tributo que debían pagar los más pobres a las autoridades. En épocas de Romanos y Griegos se consideraban a los impuestos como algo indigno; pero esta visión fue cambiando hasta transformarse en algo necesario puesto que los gobiernos necesitaban una forma de sufragar sus gastos y que mejor que las personas que se beneficiaban de las decisiones que tomaban, contribuyeran a sustentarlos, por lo cual primero los impuestos fueron optativos y después obligatorios.

---

<sup>1</sup> Gregorio Sánchez León, *Derecho Fiscal*, p. 4

A través del tiempo se han visto diversas formas de tributar como el trabajo físico que se usó en Europa hasta el siglo XIX, los *parias* que pagaban príncipes y dignatarios a otros reyes en reconocimiento de su superioridad, los reyes asirios y babilonios cuando ganaban campañas militares, levantaban monumentos y obligaban a los vencidos a pagar fuertes tributos y prestaciones.

“En México a los soberanos aztecas se les debían entregar cigarros, bolas de caucho, águilas, serpientes y anualmente, cierto número de mancebos a los que se les arrancaba el corazón. El rey de Azcapotzalco pidió a los aztecas que además de las balsas sembradas de flores y frutos que llevaban como tributo, en adelante deberían de entregarle una garza y un pato echado sobre sus huevos, de modo que al recibirlos estuviera picando él cascarrón. Los aztecas comprendieron la importancia de los tributos y para su cobro empleaban a los “calpixquis” que llevaban como credencial una vara en la mano y un abanico en la otra; se pagaban tributos normales, de tiempo de guerra y religiosos, aparte de otros que daban en diversas ceremonias. Existía el “Calpixcacalli” o Gran Casa de los Tributos”<sup>2</sup>

En tiempos de los Aztecas los tributos eran en especie, y la mayoría de estos obedecían a caprichos de los reyes, como el Rey Azcapotzalco, pero al darse cuenta de los enormes beneficios que se obtenían iban mejorando los sistemas de pago, favoreciendo a las clases superiores como reyes y sacerdotes que muchas veces no pagaban impuestos por tener exenciones con las que no contaba el resto de la población. En este período se incrementaron los tributos hasta volverse algo intolerable, debido a que muchas culturas tenían que proveer a quien los gobernaba y su contribución muchas veces era la vida de familias enteras.

---

<sup>2</sup> Gregorio Sánchez León, *Op cit.* p. 6

“Encontramos en la Edad Media un gran número de antecedentes históricos de impuestos y aún de sistemas fiscales actuales, muchas de las contribuciones contemporáneas tuvieron su origen en los censos, derechos y servidumbres que percibían los señores feudales de la Edad Media”<sup>3</sup>

En la Edad Media, las contribuciones se pagaban con la prestación de servicios personales y prestaciones económicas, como formas personales estaba el servicio militar, custodiar el castillo del señor y aconsejarlo en los negocios. En las formas económicas estaban las ayudas en dinero y cuatro casos especiales: pagar el rescate del señor feudal cuando era apresado, equiparlo para las cruzadas, al casarse su hija y al armar caballero a su hijo. Como un ejemplo de lo anterior tenemos que los señores feudales dejaban que las personas utilizaran sus molinos a cambio de que les trabajaran cierta cantidad de tierra, establecieron como herencia las deudas que dejaban al morir los padres, por lo cual estaban comprometidos a trabajar por generaciones a un señor feudal. Las personas que no podían pagar impuestos eran encarceladas y tratadas peor que propios delincuentes.

Los impuestos llegaron a ser muy injustos y siempre en beneficio del señor feudal, como el derecho de toma, por el cual el señor feudal tomaba todo lo que necesitaba para su castillo y pagaba lo que consideraba justo; como este ejemplo hay infinitudes, puesto que no había principios de legalidad ni de justicia.

En la etapa de la Colonia y durante la Conquista, la Real Hacienda se fue incrementado con impuestos; a través de los más diferentes ordenamientos como eran las leyes, ordenanzas, cédulas reales y acuerdos. Observándose parcialmente el principio de legalidad.

---

<sup>3</sup> Gregorio Sánchez León, Op. cit, p. 9

En México en época de la colonia es cuando podemos apreciar una serie de impuestos que favorecían a la Corona y que significaban una gran explotación para los habitantes del país, principalmente para los indígenas. Poco a poco fueron surgiendo leyes que regulaban los derechos de los indígenas y con esto disminuyó el abuso hacia ellos.

Conforme la propia historia se ha desarrollado, lo ha hecho el concepto de impuesto, la forma de pago y la regulación de las leyes, tanto en favor de los recaudadores como de los contribuyentes, buscando un justo medio en el que el pago satisfaga a ambas partes.

## **1.2 Política Fiscal en México.**

Un concepto sencillo nos dice que política fiscal “es el manejo de la estructura tributaria y de los tipos impositivos con el fin de alcanzar la senda de crecimiento económico deseada, y mejorando la distribución de la riqueza y la eficiente asignación de los recursos. Se trata por tanto del manejo de los instrumentos fiscales con fines de crecimiento, estabilidad, justicia distributiva y eficiencia en la asignación de los recursos.”<sup>4</sup>

Política fiscal es un concepto que no resulta muy sencillo de definir puesto que abarca los ingresos y gastos del gobierno, con base a la recaudación que fue previamente planeada y se decide sobre las obras a realizar basándose en las necesidades de la sociedad, por lo cual es difícil llevarla a cabo correctamente; esta labor se simplificaría si se planeara correctamente atendiendo a las necesidades propias de la nación y si hubiera una cierta continuidad en las decisiones tomadas y no fuera tan cambiante como hasta hoy.

<sup>4</sup>*Diccionario Enciclopédico Economía Planeta*, Volumen 7, p. 498

“La política fiscal debe tener siempre objetivos diversos pero debe ser eminentemente recaudatoria y secundariamente: facilitar o acelerar el logro de metas económicas en el tiempo debido; desviar capitales de actividades no muy benéficas para la colectividad, hacia actividades que contribuirán a un mejor desarrollo económico; evitar la fuga de capitales que sangran al país, combatir la recesión económica; captar recursos; promover el desarrollo económico del país, dirigir el gasto de los particulares, etc.

Una sana política económica es cuando el gasto público descansa en los recursos tributarios y en pequeña proporción en el recurso crediticio”<sup>5</sup>

Los objetivos de la política fiscal pueden ser muy variados pero siempre se encaminaran a cubrir el gasto público y buscar el crecimiento económico del país, siendo la tendencia tener una economía más holgada valiéndose de todos los recursos que se encuentren a su alcance para lograr los objetivos que se han establecido.

Es muy importante considerar el papel del gobierno como productor de servicios que sería muy difícil que brindara una empresa privada, como lo es en el caso de la construcción de hospitales y escuelas; puesto que la mayoría de las veces, el gobierno realiza las obras y después no recupera la inversión o lo hace parcialmente.

“Al establecer programas de gasto, el Estado debe asimismo, tomar en consideración los costos resultantes de tales programas: 1) El sacrificio de la producción privada de bienes debido a la transferencia de recursos hacia la producción estatal y 2) Los efectos de la recaudación de los ingresos fiscales, y particularmente de los impuestos, sobre la oferta de factores productivos, los incentivos y el desarrollo económico.”<sup>6</sup>

<sup>5</sup> Emilio Margáin Manautou, *Nociones de Política Fiscal*, p. 8

<sup>6</sup> John F. Due, *Análisis económico de los impuestos*, p. 24.

El gobierno para realizar cualquier proyecto debe comparar el costo-beneficio y optar por los que conlleven un mayor beneficio social, ya que su meta no es la de tener utilidad.

El Estado Mexicano ha encontrado una fuente de ingresos sobre la base de los consumos excesivos de la sociedad; así es como se han fijado impuestos especiales sobre productos como el tabaco y las bebidas alcohólicas, para afectar las preferencias de los consumidores, disminuir la producción y que el precio refleje que no se trata de un consumo básico.

A partir de 1947 se aprueba introducir una legislación tributaria federal, por lo que a partir de esta fecha se puede identificar la política fiscal seguida en México.<sup>7</sup>

- ❖ 1947 La Secretaría de Hacienda y Crédito Público convocó a la Tercera Convención Nacional Fiscal, buscando apoyo para cambiar la Ley del Timbre. Por los fenómenos económicos de la Segunda Guerra Mundial, se expide la Ley del Impuesto sobre Utilidades Excedentes, compensando la inflación contra altas ganancias de un sector.
- ❖ 1948 En Enero entro en vigor la Ley federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, al igual que la Ley de Convenios, que busco regularizar a los contribuyentes. por propia voz. Se otorgó un periodo de regularización que no dio grandes resultados.
- ❖ 1951 Se expide una Nueva Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, ya que con las reformas se había transformado a la anterior, dos años después adopta la descentralización de la fiscalización de este impuesto con la creación de las Comisiones Revisoras de las Declaraciones de Ingresos Mercantiles.

<sup>7</sup> Con base en Emilio Margáin Manautou, *Nociones de Política Fiscal*, p21-30

- ❖ 1955 Se expide la Ley de Fomento de Industrias Nuevas o Necesarias
- ❖ 1956 Se crearon las Delegaciones Calificadoras Fiscales, descentralizando la administración del impuesto sobre la renta.
- ❖ 1959 En Abril se crea la Auditoría Fiscal Federal, que logro regularizar a muchos contribuyentes deshonestos y concedió un periodo para ello de 1961 a 1964. Este periodo de regularización fiscal, significó un gran logro para el erario, puesto que incrementó la recaudación y se obtuvo un mayor control de los contribuyentes.
- ❖ 1965 El 1 de enero entra en vigor una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, que divide a los contribuyentes en ingreso global de las empresas y al ingreso de las personas físicas. Se suprimían las Comisiones Revisoras de las declaraciones de Ingresos Mercantiles.
- ❖ 1971-1976 Es el periodo en el que más se legisló y desató la inflación que aún padecemos y que terminó con una mezcla de inflación-recesión.
  - Se crean nuevos impuestos indirectos y se incrementan las tasas de los existentes.
  - Se crea en provincia Administraciones Fiscales Regionales.
  - Surge el INFONAVIT, para resolver el problema de la vivienda en México
- ❖ 1977 Incremento de las tasas de impuestos indirectos para ajustarse a los incrementos de precios de lo que gravan
- ❖ 1978 En diciembre se expide la Ley del Impuesto al Valor Agregado, entrando en vigor en 1980, para que los contribuyentes se familiarizaran con el gravamen.

- ❖ 1980 Se emite nueva Ley de Coordinación que busca una justa participación de los Estados en la tributación Federal.  
Se deroga la Tasa de Utilidades Brutas Extraordinarias, por considerarse que desaparecieron las causas que apoyaron su creación.
- ❖ 1983-1988 A partir de enero, se ata la inflación a las contribuciones; surge la hiperinflación que llega a ascender a 160% anual.
- ❖ 1989-1994 En los primeros cuatro años se combatió la hiperinflación y se redujo a menos de un dígito.  
Surge el sistema de simplificación fiscal tributaria.  
La Suprema Corte de Justicia, declara la constitucionalidad del Impuesto al Activo y del Impuesto Sobre Nóminas.
- ❖ 1994 El 21 de diciembre, sufrió una devaluación el peso, lo cual sorprendió a todos los sectores y a la población en general, trayendo como consecuencia una disminución en la recaudación.
- ❖ 1995-1998 Alza de la tasa del IVA del 10% al 15%, aumentando los precios de bienes y servicios  
Cero creación de las plazas de trabajo.  
Crecen las protestas de los Estados y sus Municipios por las bajas participaciones derivadas de la coordinación fiscal y la Federación autorizó la creación del impuesto de hospedaje, sobre automóviles nuevos y derechos por el establecimiento de anuncios.

En México la política fiscal seguida ha sido sin continuidad, se crean y desaparecen los impuestos sin una mayor explicación, principalmente por el hecho de que para financiarse el Estado ha recurrido a la banca privada mediante el encaje legal, ocasionando la disminución de los préstamos a los particulares, para obtener más recursos, ha creado más impuestos en lugar de analizar los existentes y buscar un mayor rendimiento de los mismos o bien incrementa las tasas de los impuestos; pero ha dejado de lado un problema muy grave que es la evasión fiscal y se ha premiado al contribuyente incumplido, ampliando plazos, disminuyendo recargos, otorgando descuentos en multas y olvidando legislar las contribuciones de un gran grupo que son los comerciantes ambulantes.

La falta de éxito en nuestra política fiscal se debe en gran parte a que se ha copiado de las legislaciones de varios países, sobre todo de Estados Unidos, pero al hacer esto no se analizó que se tratan de culturas muy diversas y que tienen necesidades y formas de reaccionar diferentes y por lo mismo lo que resulta en un país no necesariamente debe resultar en todos.

Otro aspecto que se debe considerar es que en México no hay una cultura en cuanto al pago de impuestos y como consecuencia disminuyen los contribuyentes honestos y se incrementa el número de evasores o de contribuyentes que declaran erróneamente sus impuestos. Este comportamiento se debe a que cada día se conoce un mayor número de servidores públicos que hurtan los recursos del país y no tienen un castigo, así como el saber que los servicios que brinda el Estado no son satisfactorios ni suficientes para las demandas de la sociedad, y es cuando la gente se cuestiona. ¿Para qué pagar correctamente los impuestos?, si no se refleja en que se emplean.

### 1.3 Clasificación de los impuestos.

Para analizar la clasificación de los impuestos es importante definirlos. "Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo." <sup>8</sup>

Gastón Jéze define al impuesto como "aquella prestación pecunaria requerida a los particulares por vía de autoridad, que no está condicionada ni determinada por una prestación administrativa particular y concreta, sino que se ingresa siempre a título definitivo, con el fin de cubrir las obligaciones públicas" <sup>9</sup>

Desde los tiempos de Adam Smith, se dice con justa razón que el impuesto "es un ingreso público directamente derivado de la soberanía del Estado, caracterizado por su esencia obligatoria." <sup>9</sup>

Varios autores han proporcionado sus definiciones y en todos los casos se llega a la conclusión de que un impuesto es una obligación que se requiere por la autoridad y que se debe cubrir en dinero o en especie a cambio de los servicios que proporciona el Estado y para solventar el gasto público.

A pesar de que hay muchas clasificaciones, los impuestos se han clasificado tradicionalmente en dos grandes grupos: impuestos directos e impuestos indirectos. Esta clasificación data del siglo XVII y se divulga a partir del XVIII; la clasificación obedece a criterios administrativos y económicos.

---

<sup>8</sup> *Código Fiscal de la Federación*, Art. 2 fracción I.

<sup>9</sup> Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Nueva Enciclopedia Jurídica*, Tomo XI p. 503 y 504

Como **impuestos directos** se entiende aquellos que gravan directamente el patrimonio de una persona, que no se pueden trasladar (aunque si presupuestar y recuperar) y que se han designado como propios de los países desarrollados. Actualmente se dice que este tipo de impuestos grava situaciones que no son reales.

Los impuestos directos se clasifican en reales, personales y mixtos.

Los impuestos directos reales separan en categorías el ingreso y gravan por separado, las deducciones y exenciones son con base a los ingresos, se basa en los bienes que producen lo que grava, acepta la retención en la fuente y grava igualmente a personas físicas y morales con tasas uniformes.

Los impuestos directos personales acumulan todos los ingresos, acepta las deducciones y marca exenciones atendiendo a la fuente y al contribuyente, atiende el tren de vida de los contribuyentes y grava a las personas físicas con tarifas progresivas.

El fundamento de los impuestos directos, radica en que se contribuye en proporción al ingreso que se obtiene, como lo es en el caso del Impuesto Sobre la Renta; este tipo de impuestos busca una justa distribución de la riqueza en manos de los particulares.

Este tipo de impuestos garantiza un ingreso al Estado, permiten la justicia fiscal, son periódicos y por lo mismo permiten un gran control sobre el contribuyente, son susceptibles de evasión y por lo mismo las cuotas son muy cambiantes.

En el caso de los **impuestos indirectos** se hace referencia a los que se pueden trasladar y se consideran benéficos para los países en vías de desarrollo, puesto que

no gravan el capital y le permiten desarrollarse. Los impuestos indirectos, también conocidos como impuestos al consumo, gravan hechos reales y concretos.

Los principales objetivos de estos impuestos son producir recursos económicos al Estado, reducir el consumo de bienes superfluos y proteger la industria nacional; se busca que los particulares y los habitantes en general, inviertan en el desarrollo del país a través de acciones diversas como el turismo, el cuidado de recursos, etc.

Los impuestos indirectos son: los relacionados con la explotación de recursos naturales, impuestos a las industrias, impuesto al valor agregado y los impuestos al comercio exterior.

En este caso el impuesto se incluye en el precio de los bienes y servicios, esto es lo paga toda la población afectando la demanda y pesan más sobre quienes tienen menos recursos; como operan con tasas pueden ser muy cambiantes, pero este cambio debe ser bien planeado y paulatino.

En México primero se aplicaban los impuestos directos y debido al gran éxito de los indirectos se decidió cambiar a estos últimos, dando como resultado una mayor carga fiscal a quienes menos tienen y favoreciendo los grandes capitales que prácticamente no pagan impuestos.

#### **1.4 Entorno internacional del IVA**

“El IVA, indudablemente la mayor innovación fiscal del siglo XX, vio la luz en Francia y su historia se ha desarrollado por entero durante el simple transcurso de una vida humana. Sucede, que en menos de cincuenta años se ha pasado desde los primeros balbuceos del impuesto sobre el volumen de negocio a un impuesto cuyos

principios fundamentales están estabilizados y han sido adoptados por varios países".<sup>10</sup>

El primer impuesto francés fue el impuesto sobre el gasto, publicado el 31 de diciembre de 1917, gravaba las ventas al menudeo y para las ventas de los mayoristas se usaba el régimen de suspensión de impuestos. Le siguió el impuesto sobre el volumen de negocios, que gravaba un servicio o un producto en cada facturación, esto es, un impuesto en cascada; este impuesto dio lugar a ciertos principios que sustentaron el IVA:

-Los sujetos son las personas imponibles, personas que revenden o su profesión se encuentra gravada.

-Grava las ventas y la prestación de servicios, a la vez que amplía este último concepto.

-El impuesto solo se aplica a las operaciones realizadas en Francia, aplica a las importaciones y exenta a las exportaciones.

-Las tasas fueron cambiantes.

- El deudor legal, debía presentar una declaración controlada.

Con este impuesto se logró el rechazo de los imponentes, con la deflación los precios disminuyeron, perjudicando a los comerciantes que propusieron que el impuesto lo pagara quien les vendía, esto es el comercio mayorista.

---

<sup>10</sup> George Egret, *El IVA*, p. 11

A petición de la Comisión de Finanzas de la Cámara, en 1922, se buscó reemplazar el impuesto sobre el volumen de negocios, por un impuesto percibido de una sola vez o en veces reducidas.

Se requirieron catorce años de ajuste para lograr satisfacer al régimen mayorista y detallista, con el impuesto único sobre producción (31 de diciembre de 1936); con este impuesto se buscó la igualdad de trato por el volumen de las ventas y por el origen de los artículos. El 24 de septiembre de 1948 se instituyeron los pagos fraccionados a este impuesto.

Con estas modificaciones, y en vista de que los pagos fraccionados no ingresaban nada al Estado, Maurice Laure penso en desfasar las deducciones por un mes para incrementar los ingresos por impuestos. Es por esta acción que muchos consideran que Maurice Laure es el padre del IVA; realmente su labor consistió en perfeccionar el impuesto sobre la producción, mantuvo sus mecanismos básicos y logro un impuesto que gravara el valor de los productos y que sea neutral en aspectos de carácter nacional o internacional.

No debemos olvidar a Julien Roger o a Carl Shoup, inventores del IVA, quienes crearon un impuesto que grava el margen bruto o el valor añadido de la empresa y no sus productos o servicios.

❖ En 1952, la comisión de reforma fiscal presidida por Lorient, culminó con la transformación del impuesto sobre producción en impuesto sobre el valor añadido.

- ❖ En 1953 Edgar Faure dictó decretos mediante los cuales se presentaba al IVA como una medida de ayuda a la inversión, pues permitía una cantidad de deducciones
- ❖ El 10 de Abril de 1954, se publicó una ley que instituía el IVA.

“Creado con la intención de evitar las distorsiones económicas y las dobles imposiciones sobre los productos, el IVA estuvo sin duda en la raíz de la idea de que hacia falta asimismo anular las dobles imposiciones sobre las rentas, y este fue el criterio fiscal, imitado y perfeccionado por Alemania Federal e Italia.

El IVA tenía forzosamente que llamar la atención de los expertos del fisco sobre la noción del valor añadido, y algunos creyeron que podía representar las facultades contributivas de las empresas”<sup>11</sup>

A pesar de todo, el IVA ha resultado ser un impuesto que ha beneficiado enormemente a las economías que lo han adoptado puesto que ha permitido un mayor control sobre los contribuyentes y sus pagos por este impuesto, y ha tenido una gran aceptación a nivel mundial por los beneficios mostrados.

Francia fue el primer país en establecer un impuesto de tipo valor agregado en el año de 1954. Después se generalizó en la Comunidad Económica Europea en 1967; otros países que lo han establecido son: Costa de Marfil, Marruecos, Senegal, Uruguay, Holanda, Noruega, Ecuador, Túnez, Luxemburgo, Bélgica, Bolivia, Austria, Irlanda, Italia, Reino Unido, Honduras, Colombia, Chile, Argentina, Panamá, Perú y España. Esta lista es hasta el año de 1976.

---

<sup>11</sup> Georges Egret, *Op cit.* P. 130

### **1.5 Tratamiento del Impuesto al Valor Agregado en los países de la O.C.D.E.**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), es una corporación mundial integrada por 29 países, incluido México, cuyo objetivo es coordinar en forma conjunta, sus políticas económicas y sociales.

Esta Organización ha desarrollado políticas en aspectos muy particulares como lo son, la agricultura, caminos, educación, etc., a través de las cuales se tiene la finalidad de lograr un grado similar de desarrollo entre los países miembros.

A este desarrollo no podía escapar el mundo de los impuestos y desarrollar políticas para una mayor recaudación, hacer conciencia en los contribuyentes del beneficio que les trae el pago de impuestos, apoyar a los sectores de la sociedad mas necesitados y lograr un mayor aprovechamiento de lo recaudado, así como conocer cual es el potencial que se puede obtener de los impuestos que maneja cada país y lograr el máximo aprovechamiento.

Para comprender mejor la importancia que tienen los impuestos en la OCDE es necesario conocer las principales políticas que maneja respecto a este tema, así como identificar las perspectivas que se tienen y los lineamientos a seguir para el logro de sus objetivos.

“En la clasificación de la OCDE, el término “impuesto” esta delimitado por la obligatoriedad que no corresponde a los pagos generales al gobierno. Los impuestos pagados, generalmente no son proporcionales a los beneficios que brinda el gobierno a los contribuyentes.

Impuesto al Valor Agregado.- Generalmente los impuestos al consumo se manifiestan en el valor agregado, sin importar el método de deducción y el escenario en el cual se originan los impuestos. En la práctica, los países de la OCDE que manejan impuesto al valor agregado, normalmente permiten deducirlo inmediatamente de los impuestos pagados por las compras.

En algunos países esta división incluye algunos otros impuestos, como lo son los impuestos por actividades financieras y de seguros, porque no se puede separar la parte que corresponde al impuesto al valor agregado o, porque son vistos como parte integral de este impuesto; algunos países tienen impuestos similares que caen en esta clasificación.”<sup>12</sup>

Entre los impuestos generales sobre el consumo se puede diferenciar entre los que se perciben en una fase y los que se perciben en varias fases de la cadena de producción-distribución. Los impuestos percibidos en varias fases, se integran de impuestos acumulativos o en cascada y los impuestos no acumulativos como el IVA.

Los países de la OCDE han optado por sistemas de impuestos basados en el consumo neto, porque permiten detectar mejor el fraude fiscal y por que se puede evitar la imposición acumulativa de los bienes de equipo. En la práctica, en cuanto a los objetivos de redistribución, casi todos los países de la OCDE han recurrido a tipos cero, a exenciones o a tipos múltiples en sus sistemas de IVA.

---

<sup>12</sup> OECD, *Revenue Statistics*, p. 265,273.

A continuación se presenta el siguiente cuadro, donde se muestra la clasificación donde se ubica al IVA, según la OCDE.

CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO Y DE SU PARTICIPACIÓN EN LOS INGRESOS PÚBLICOS, EN LOS PAÍSES DE LA OCDE.

		Media no ponderada para los países de la OCDE en porcentaje del producto total de los impuestos sobre el consumo		Diferencia en porcentaje entre 1965 y 1968
		1965	1988	
5000	Impuestos sobre los bienes y servicios	100,0	100,0	---
5100	Impuestos sobre la producción, la venta, la transferencia, etc.	93,9	94,0	+0,1
	5110 Impuestos generales	32,3	53,3	+21,0
	5120 Impuestos sobre bienes y servicios determinados	61,6	40,7	-20,9
	5121 Accisas	40,0	29,5	-10,5
	5122 Beneficios de los monopolios fiscales	2,6	0,8	-1,8
	5123 Derechos de aduana y derechos a la importación	15,1	5,4	-9,7
	5124 Tasas a la exportación	0,1	0,1	---
	5125 Impuestos sobre los bienes de equipo	0,0	0,3	+0,3
	5126 Impuestos sobre servicios det.	3,2	3,8	+0,6
	5127-30 Otros impuestos	0,7	0,6	-0,1
5200	Impuestos sobre la utilización de los bienes o la autorización para ejercer actividades	6,1 (1)	5,6 (2)	-0,5
5300	No asignable entre 5100 y 5200	0,0	0,3	+0,3

Fuente: "Estadísticas de los ingresos públicos de los países Miembros de la OCDE 1965-1989" (OCDE. 1970)

La OCDE, hizo público un informe en el que reclama a los gobiernos de la Unión Europea que incrementen la eficacia de sus políticas fiscales para lograr que los ciudadanos tengan una mejor percepción sobre la equidad del sistema y la justicia en el cumplimiento de las normas fiscales.

La OCDE recomienda a los gobiernos que armonicen los tipos que gravan el IVA para reforzar las políticas orientadas hacia los ciudadanos con ingresos más bajos. También aboga por la clarificación de la normativa fiscal como requisito para fomentar la aceptación de los impuestos por parte de los ciudadanos y un adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La OCDE, en su búsqueda por uniformar criterios en cuanto a la economía, pide a sus países miembros que unifiquen las tasas de IVA puesto que esta organización también busca una mayor recaudación y a la vez ayudar a los más pobres. La tendencia de unificar tasas es porque, al incrementarlas en cuanto al valor agregado se provocan menos cambios en las decisiones de los productores y de los consumidores que los impuestos específicos sobre el consumo, que ha desaparecido en la mayoría de los países de la OCDE durante las tres últimas décadas.

Esta organización tiene como fin fomentar el desarrollo de los países, principalmente en el aspecto económico; por lo que considero un contrasentido que pida la unificación de tasas puesto que perjudicaría al consumidor final y al paso del tiempo vería disminuida la recaudación por este impuesto.

La OCDE ha manifestado que la forma en que se aplican los impuestos sobre el consumo en los países miembros, funciona satisfactoriamente ya que impide que la estructura de los intercambios internacionales sufra distorsiones importantes debido

a las diferencias de tipos de impuestos sobre el consumo en vigor de los diferentes países.

## 1.6 Marco Jurídico Nacional

“En el caso de México, las ideas políticas reflejadas en las constituciones han jugado un papel importante en la evolución de los impuestos en las diferentes etapas históricas, reflejando la clase social o tendencia de quienes han detentado el poder desde la independencia hasta los primeros años de vida institucional revolucionaria. Los partidos políticos han recogido los marcos ideológicos y los han transformado en decisiones fiscales que en su tiempo y momento obedecieron a un objetivo dado.”<sup>13</sup>

En el periodo de la Nueva España, las imposiciones favorecían más a las clases privilegiadas que al resto de la población. La política virreinal, para compensar la baja recaudación y enfrentar el movimiento insurgente, recurrió al empréstito, a los donativos, aumentar los impuestos indirectos y crear los impuestos *convoy, guerra, escuadrón y alcabala eventual*. Estas medidas fueron insuficientes y descendieron enormemente los ingresos y dio como resultado falta de autoridad e inestabilidad en el país.

La Constitución de Cádiz promulgada el 19 de marzo de 1812, dedicó el Título VII a las contribuciones, nombrando a las Cortes como responsables de establecer o confirmar las contribuciones, de repartirlas entre los españoles, de fijar los gastos conforme al presupuesto que presente el Secretario de Hacienda.

---

<sup>13</sup> Eduardo Reséndez Muñoz, *Política e Impuestos*, p. 192, 193.

En el Decreto Constitucional para la Libertad de la América Latina, sancionado en Apatzingan a 22 de Octubre de 1814, se señala en el artículo 36 que “las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa”; en el artículo 41 se señalan como “obligaciones de los ciudadanos para con la patria: una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos.”

Con las ideas de Hidalgo, quedo de manifiesto el gran sacrificio fiscal al que se sometían a las clases bajas de la nación y es por ello que a partir de 1824, con la primera República Federal, se creó la Contaduría Mayor de Hacienda que se dividió en Hacienda y Crédito Público. El 4 de Octubre de 1824 se publicó la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos y en el artículo 50 fracción VII señala como facultad del congreso general “Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su intervención y tomar anualmente cuentas al gobierno.”

La Constitución de 1836, en su artículo 3 fracción II, marca como “obligaciones del mexicano: II Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.”

En la Constitución de 1857, Sección II de los Mexicanos, se marca como obligación de todo mexicano “II Contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del Estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Actualmente los impuestos en México tienen su origen en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917 “Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la

Federación como del Estado y Municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Conforme a este apartado, se desprenden cuatro elementos que son: gastos públicos, proporcionalidad, equidad y legalidad.

La obligación de los mexicanos de contribuir con los *gastos públicos*, se encuentra reforzada con el artículo 73 fracción VII de la Constitución donde señala “El Congreso tiene la facultad: Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto...” y esto se complementa con lo que establece el artículo 74 fracción IV, donde se señala “Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos...” La discusión y aprobación del establecimiento de las contribuciones, se inicia en la Cámara de Diputados y posteriormente en la Cámara de Senadores, según lo establece el inciso H del artículo 72 constitucional.

Al hablar de *proporcionalidad y equidad* se debe entender que las contribuciones se fijan de acuerdo a la capacidad económica de los contribuyentes, siendo proporcionales a sus facultades, a las rentas o al capital y se establecen para todos aquellos que se ubiquen en los mismos supuestos.

En cuanto a la *legalidad* implica que para poder exigir las contribuciones para los gastos públicos, se deben establecer leyes, como lo son, Código Fiscal de la Federación, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto al Activo, etc. En estas leyes se mencionan quienes son los sujetos, objeto, base y cuotas. La propia Constitución establece quienes son los facultados para imponer las contribuciones que pueden exigir la federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios. El Congreso de la Unión tiene la facultad de discutir y aprobar las contribuciones necesarias para cubrir el

presupuesto de Egresos de la Federación; en el caso de los Estados son las legislaturas quienes las establecen e indican el monto a cobrar por los municipios, así como los que no puedan percibir ni los Estados ni los municipios.

En nuestra constitución existe un conjunto de normas jurídicas que marcan los límites en cuanto a las contribuciones se refieren, el propio artículo 31 fracción IV señala las limitantes de: proporcionalidad, equidad, legalidad; existen otras limitantes y son:

*Igualdad.*- En el artículo 13 de la Constitución se menciona que nadie puede ser juzgado por leyes privativas. Esto es que las leyes que se apliquen a los contribuyentes deben ser generales, iguales e impersonales.

*Irretroactividad.*- El artículo 14 Constitucional señala que “a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.” Por lo que no es posible darle a un ordenamiento fiscal aplicación a situaciones originadas con anterioridad a su vigencia en perjuicio de los contribuyentes.

*Derecho de petición.*- El artículo 8 de la Constitución dice que “los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que sea pacífica y respetuosa.” Los contribuyentes tienen el derecho de solicitar por escrito promociones, consultas o peticiones de cualquier aspecto fiscal y la autoridad deberá responder de la misma forma.

*No confiscación de bienes.*- Se establece en el artículo 22 de la Constitución, la prohibición de la confiscación de bienes. Si los tributos absorben la mayor parte o la totalidad de los ingresos de los contribuyentes, la autoridad no puede confiscar los bienes del sujeto pasivo, esto no impide que la autoridad pueda cobrar a través del embargo cuando la deuda fiscal se origina por morosidad del contribuyente.

Estos conceptos señalados se consideran como los límites en cuanto al cobro de impuestos, con lo cual se busca respetar los derechos de ambas partes, pero no eximir a nadie de sus obligaciones.

Como un antecedente de las leyes fiscales en México se encuentra la Ley General sobre Percepciones Fiscales de la Federación publicada el 31 de diciembre de 1937, en su artículo primero distingue dos tributos: los impuestos y los derechos. Esta ley es el antecedente legislativo inmediato del Código Fiscal de la Federación, pero solo en la normatividad de carácter sustantivo y administrativo, en su normativa procesal el antecedente es la Ley de Justicia Fiscal publicada el 1 de Enero de 1937.

El Código Fiscal de la Federación se publica en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1938 y se sustituye por el que se publicó el 30 de diciembre de 1966 y el actual Código entra en vigor el 1 de enero de 1983, siendo en el actual código donde se adicionan las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras, cuya existencia se contemplaba en leyes especiales.

### 1.7 IVA en México.

Como hemos visto el IVA, es un impuesto que rápidamente mostró sus beneficios, por lo cual fue adoptado por varios países y a ello no podía escapar el nuestro, México.

Es importante conocer de que hablamos al manejar un impuesto al valor agregado, por lo cual analizaremos este concepto: "Valor agregado es un concepto económico para determinar el volumen de producción de una comunidad en un periodo dado. En la empresa es el valor que se añade o se agrega a los materiales que emplea.

Desde el punto de vista impositivo se toma esta teoría de Valor Agregado para gravar sólo el valor que se añade en cada una de las etapas del ciclo de producción y distribución.”<sup>14</sup>

En 1968 y 1969 se promovió la sustitución del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles por uno de tipo valor agregado, dando a conocer el anteproyecto de la Ley del Impuesto Federal sobre Egresos; este proyecto no se aprobó y fue hasta el 29 de diciembre de 1978, cuando se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Impuesto al Valor Agregado para entrar en vigor a partir del 1 de Enero de 1980 y que sustituye el ISIM que estaba en vigor desde 1948.

La diferencia que hay entre la fecha de publicación y la vigencia de esta Ley, se debió a que en este tiempo se hizo labor de conciencia entre los contribuyentes para recibir gustosamente este nuevo impuesto, así como explicar su manejo y ventajas sobre el ISIM, que resultaron ser mayores para los contribuyentes y también para la autoridad puesto que se incrementaron sus ingresos por recaudación.

Lograr la aceptación de este impuesto obedeció en gran medida a que el país requería modernizar sus leyes fiscales, por lo cual se buscó un impuesto de fácil manejo y de mayor recaudación.

Para adoptar un Impuesto de Valor Agregado, se analizó el Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles y su principal desventaja era que es “un impuesto causado en cascada, esto es, se pagaba en cada una de las etapas de producción o comercialización y aumenta los precios y los costos, produciendo efectos acumulativos muy desiguales. Se determinó que los consumidores pagan más del 10% por los bienes o servicios que adquieren como consecuencia de la carga oculta.

<sup>14</sup> Jaime Domínguez Orozco, *Régimen y aplicación práctica de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento*, p. 21.

Para eliminar los resultados nocivos del impuesto en cascada, se busca adoptar el Impuesto al Valor Agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada.

El Impuesto al Valor Agregado que se propone se debe pagar en cada una de las etapas entre la producción y el consumo; pero el impuesto deja de ser en cascada, el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en el costo de los bienes y servicios”<sup>15</sup>

Al proponerse el Impuesto al Valor Agregado, se señaló que gravará la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles y las importaciones, estableciendo excepciones para los productos agrícolas y ganaderos sin transformación industrial.

Desde sus inicios se manifestó que el impuesto se paga mensualmente y se efectúa un cálculo anual que coincide con el del Impuesto Sobre la Renta. Se señala la obligación de llevar libros de registro y contabilidad y de registrar las separaciones correspondientes tanto en sus libros como al realizar las ventas.

A pesar del tiempo, el manejo del IVA sigue siendo el mismo, es un impuesto que se traslada y paga el consumidor final, siendo que los diversos intermediarios lo acreditan contra sus gastos y pagan la diferencia.

---

<sup>15</sup> Jaime Domínguez Orozco, *Régimen y aplicación práctica de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento*, p. 24 y 25.

## 1.8 Ley de Coordinación Fiscal.

Esta Ley se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978 y surgió porque la constitución no delimita fuentes de tributación y da lugar a la doble tributación, por lo cual se hizo un acuerdo para que sólo la Federación o los Estados graven determinada materia y compartir el producto de la recaudación.

Para adherirse al sistema nacional de coordinación fiscal, los Estados celebran convenio con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y se publica en el Diario Oficial de la Federación las entidades afiliadas y todo lo relacionado con ello.

“Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones, fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento”<sup>16</sup>

Con esta Ley se busca una justa distribución de los ingresos por impuestos, derechos y contribuciones entre la Federación y los Estados, la distribución se realiza a través de formulas ya establecidas, se manejan fondos de aportaciones para la salud y de infraestructura social, así como un fondo para contingencias.

En cuanto al IVA, esta Ley se orienta a proteger la economía de las clases populares e impulsar las actividades económicas prioritarias, esto se refleja en la aplicación de las diferentes tasas de este impuesto para los diversos actos o actividades que gravan.

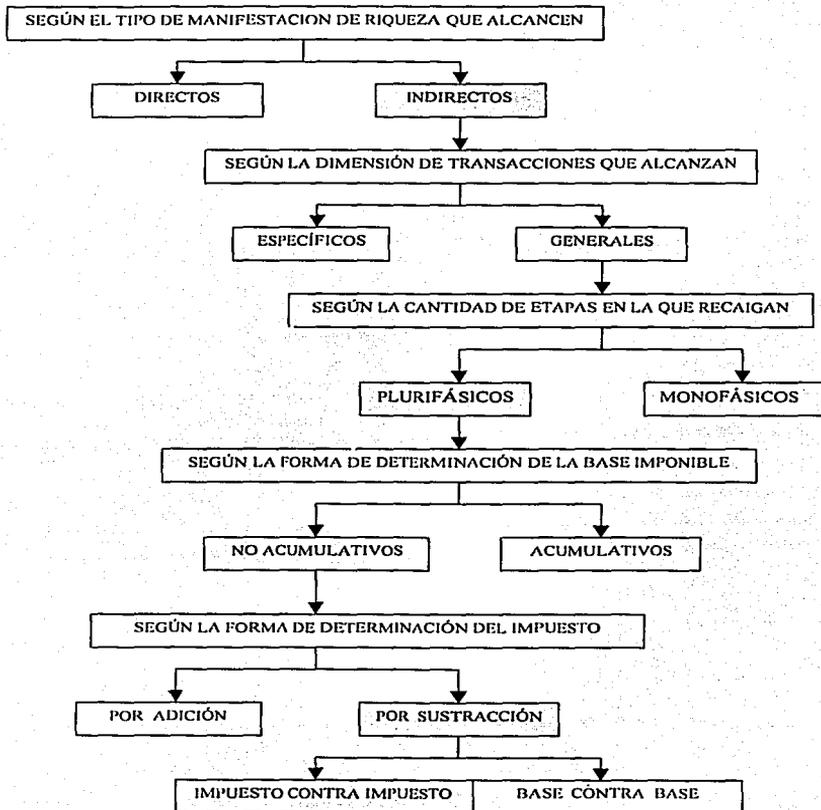
---

<sup>16</sup> Ley de Coordinación Fiscal. p.1

## IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.<sup>17</sup>

### 2.1 Características.

En el siguiente diagrama, en sombreado, se muestran las características que conforman al IVA y que permiten tener una perspectiva general del mismo.



<sup>17</sup> Con base en Rubén A. Marchevsky, *IVA Analisis Integral*, p.2-20

Como se aprecia en el cuadro anterior, el Impuesto al Valor Agregado, cuenta con una serie de elementos que lo conforman y que hacen posible conocerlo y manejarlo, siendo los más destacables:

- ❖ **Impuesto Indirecto.-** Los impuestos al consumo se convierten en el principal recurso de recaudación de los países en vías de desarrollo, en consecuencia a que son mínimos los capitales que se gravan.
- ❖ **Impuesto Indirecto General Plurifásico.-** Es un impuesto general al consumo, porque afecta a todos los que participan de la economía y es plurifásico porque abarca todo el proceso económico de bienes y servicios.
- ❖ **Impuesto no Acumulativo.-** Por ser un impuesto trasladable, realmente lo paga el consumidor final, mientras que los intermediarios aprovechan y se benefician de esto.
- ❖ **Determinación del Impuesto.-** Para determinar el pago de este impuesto se usa el método de sustracción (acreditación), que consiste en totalizar el impuesto que se ha pagado por los bienes y servicios que adquiere una persona y restarle el IVA que ha retenido a sus clientes por los bienes y servicios enajenados.
- ❖ Una característica que resulta muy importante en los impuestos es la **proporcionalidad** y esto es principalmente en el IVA, puesto que es un impuesto que grava básicamente el consumo, ahora bien la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV señala que es una obligación contribuir para los gastos públicos, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; por lo cual ha surgido una discrepancia entre

sí el IVA es un impuesto proporcional o no, dando pie a varias jurisprudencias que se analizarán para determinar esta característica.

En el Semanario Judicial de la Federación, en el volumen 175-180 Primera Parte, página 199, se encuentra una tesis, en la que se señala que el IVA es proporcional en cuanto a los causantes que grava, en ella se menciona:

**VALOR AGREGADO. IMPUESTO AL, NO ES INCONSTITUCIONAL PORQUE CONSTITUYA DOBLE TRIBUTACION.**

...Aún cuando la mayoría de los causantes del impuesto al valor agregado fueran personas de escasos recursos económicos, ese sólo hecho no determina la falta de equidad y proporcionalidad del impuesto, pues de aceptarse lo contrario se llegaría al absurdo de estimar que la Constitución, en su artículo 31, fracción IV, prohíbe que se establezcan impuestos a esa clase de personas, por lo tanto, ese argumento es ineficaz para llevar a la convicción de que se está en presencia de un impuesto desproporcionado e inequitativo.

Apoyando la proporcionalidad del IVA, en cuanto a su traslación, el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en el Tomo V, Febrero de 1997, Tesis P. XI/97, página 191 manifiesta:

**VALOR AGREGADO, IMPUESTO AL. LAS HIPOTESIS DE SU TRASLACION REFLEJAN EXACTAMENTE LA MISMA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, INDEPENDIEMENTE DE LA SITUACION ECONOMICA DE LOS CONSUMIDORES FINALES.**

Las hipótesis de traslación del IVA, como son el adquirir determinado bien, usar o gozar temporalmente de algún bien o recibir un servicio, reflejan la misma capacidad contributiva de los consumidores finales que deben pagar dicho tributo, independientemente de su situación económica, pues ésta es ajena para establecer el

traslado del gravamen; y como los citados consumidores deben pagar una cantidad equivalente al monto del citado tributo, se respeta el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en la fracción IV del artículo 31 constitucional.

Se considera que el Impuesto al Valor Agregado es proporcional en cuanto a la tasa del 15%, esto se señala en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, Septiembre de 1997, Tesis P. CXXXIX/97, página 207, como se indica a continuación:

**VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 1º DE LA LEY RELATIVA AL IMPUESTO CORRESPONDIENTE, QUE ESTABLECE PARA SU CÁLCULO LA APLICACIÓN DE UNA TASA DEL QUINCE POR CIENTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACION VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE ABRIL DE 1995).**

De conformidad con lo previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos las contribuciones deben ser proporcionales, gravando más a los que tienen una mayor capacidad contributiva. Al establecerse en el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado una tasa del quince por ciento, aplicable al precio de los bienes o servicios que se adquieren por los gobernados no se viola el precepto constitucional referido, dado que conforme al sistema que rige al impuesto al valor agregado, al que se le puede clasificar como indirecto, el monto o precio de los bienes o servicios adquiridos es lo que determina indirectamente la capacidad contributiva del gobernado, pues el que tiene ésta en mayor grado adquiere bienes e servicios de un precio más elevado y por tanto, paga un tributo mayor que resulta de aplicar el porcentaje del quince por ciento al precio del bien o servicio adquirido. Así, la tasa fija del quince por ciento no viola el principio de proporcionalidad tributaria, ya que impacta en mayor medida a quien más gasta, lo que resulta un reflejo inequívoco de la capacidad contributiva.

El Semanario Judicial de la Federación en su tomo III, Primera Parte, Enero a Junio de 1989, Tesis LXIII/89, página 217, menciona en la Jurisprudencia:

**VALOR AGREGADO, PAGOS PROVISIONALES MENSUALES QUE ESTABLECE EL ARTICULO 5º DE LA LEY DEL IMPUESTO AL. NO SE INFRINGE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.**

Si de acuerdo con el artículo 1 de la ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados al pago de ese gravamen quienes realicen los actos o actividades que se precisan en dicho numeral, y la carga tributaria que debe cubrir el particular nace al momento en que se recibe el precio pactado, conforme con lo previsto en los artículos 12, 17 y 22 de la propia ley, se carece de base jurídica para considera que el artículo 5 de la referida ley infrinja el principio de proporcionalidad tributaria al establecer la obligación de cubrir pagos provisionales en forma mensual, toda vez que el obligado a efectuarlos está en posibilidad de hacerlo desde el momento en que se traslada el gravamen respectivo.

En contraposición a las jurisprudencias mencionadas, el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en el Tomo XII, Agosto 2000, Tesis P./J.80/2000, página 91 publicó:

**VALOR AGREGADO. EL SISTEMA DE ACREDITAMIENTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 4º FRACCIÓN I, PÁRRAFO CUARTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD (DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO).**

De acuerdo con el sistema de acreditamiento establecido en el artículo 4º fracción I párrafo cuarto de la LIVA, aplicable a partir de 1999, todos los causantes que realicen actos o actividades por los que deba pagarse impuesto o a los que se aplique la tasa del 0% sólo por una parte de los actos o actividades, deben acreditar el impuesto correspondiente a esa parte aplicando al total del impuesto acreditable, el porcentaje que el valor de los actos o actividades por los que sí deba pagarse el impuesto o se aplique la tasa del 0%, represente en el valor total de los que el contribuyente realice, sea o no identificable el impuesto acreditable que corresponda a los actos o actividades por las que deba pagarse el impuesto o a los que se aplique la tasa del 0%.

Lo anterior resulta violatorio del principio de proporcionalidad tributaria, al obligarse a los causantes a aplicar el procedimiento de acreditamiento previsto en la norma reclamada, cuando es identificable el impuesto acreditable correspondiente a la parte de los actos o actividades por los que existe obligación de pagar el impuesto o a los que es aplicable la tasa del 0%, no se les permite acreditar totalmente el impuesto que se les traslada correspondiente a estos actos o actividades, se les obliga a calcular el porcentaje que el valor de los actos por los que debe pagarse el impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%, represente en el valor total de las actividades que realice el causante, para aplicarlo al total del impuesto acreditable y obtener así la cantidad a restar del impuesto causado y, por tanto, tienen que pagar un gravamen que no corresponde exactamente al valor que se agrega a los bienes o servicios objeto de los actos o actividades no exentos, lo que no refleja la capacidad contributiva.

Como se puede apreciar en las jurisprudencias citadas, en cuatro de ellas se establece que el IVA es un impuesto proporcional en cuanto a su traslación, pagos provisionales y a la tasa del 15%, puesto que los consumidores finales que adquieren los bienes o servicios que grava este impuesto, aún cuando sean de escasos recursos, reflejan la misma capacidad contributiva al adquirirlos y mientras más recursos económicos se tengan se está en posibilidad de adquirir una mayor cantidad de bienes y servicios que paguen este impuesto.

Por otro lado, una jurisprudencia señala que el IVA no es proporcional en virtud de los contribuyentes que pagan IVA a la tasa del 0% y al 15%, puesto que al realizar el acreditamiento conforme al artículo 4 fracción I párrafo cuarto, no se paga un impuesto exacto al valor que se agregó a los bienes o servicios no exentos, más bien se paga un impuesto aproximado que rompe con la proporcionalidad y que es inexacto.

Basándonos en las jurisprudencias mencionadas resulta ser el Impuesto al Valor Agregado un impuesto proporcional en cuanto a la traslación del mismo, al aplicarse la tasa general, respecto a los pagos provisionales y en cuanto a los contribuyentes que lo pagan, pero viola la proporcionalidad al aplicarse el artículo 4 fracción I párrafo cuarto de la propia LIVA.

Por lo cual podemos concluir que para los consumidores finales es un impuesto proporcional, pero no es así para los contribuyentes que manejan la tasa del 0% y del 15%.

- ❖ Incidencia del IVA en los consumidores. -“El productor e importador de bienes y servicios, con el carácter de contribuyente sujeto de todas las obligaciones fiscales, determina la carga del gravamen, la cobra a la persona que adquiere los productos con el fin de consumirlos y entera al fisco el impuesto recaudado.

El IVA oculto en el precio o valor de la contraprestación, modalidad que se adoptó en 1985, ha contribuido a mejorar la actitud de los consumidores hacia el gravamen. El control y la recaudación del impuesto se efectúan por quien generalmente no resulta afectado por el peso del gravamen, el proveedor de bienes y servicios, y el mecanismo en sí para determinarlo está revestido de sencillez, a diferencia de la imposición a la renta, que por su alto grado de complejidad y por su

efecto que se deja sentir con fuerza en el patrimonio de las personas, es objeto de rechazos y de acciones tendientes a eludirlo

No obstante ser el destinatario de la carga fiscal, el consumidor no puede ser contribuyente, fundamentalmente porque no interviene en todas las etapas del proceso económico de producción-distribución de bienes y servicios, sino sólo en la última en que se produce el bien final para el consumo, y en el mecanismo del IVA se persigue el objetivo de que el fisco recaude el impuesto que se cause sobre el valor que se agregue a un producto en cada etapa de ese proceso, sea que se trate de bienes finales o intermedios, según la intención de su uso”<sup>18</sup>

Aunque es por todos sabido que alguien debe pagar el impuesto, en muchos casos resulta injusto que sea el consumidor final, porque se determina con base a que un bien muchas veces se adquiere no para el consumo sino para transformarlo, con lo cual se grava un valor que se ha agregado, esto puede suceder varias veces, pero finalmente quien paga todo el impuesto es el consumidor final, para quien el impuesto representa un gasto extra.

Este impuesto participa a lo largo de todo el proceso productivo, por lo cual tenemos a las empresas que ofrecen bienes o servicios que son consumidos por quien los requiere y pagan IVA, el cual es muy difícil de eludir puesto que forma parte del precio del bien y resulta imposible pagar únicamente el bien o servicio.

El hecho de que se determine que el impuesto es proporcional, porque quien lo pague tiene la capacidad contributiva, no es del todo cierto porque un consumidor adquiere un bien o servicio porque lo requiere, no tanto porque pueda pagar o no el impuesto que se considera dentro del precio del bien o servicio, o se especifica cuando no es así.

<sup>18</sup> Jaime Domínguez Orozco, *Op cit.*, p.22, 26

Como el IVA grava prácticamente todos los actos o actividades de consumo, se decidió crear la tasa del 0% y exentar actos o actividades susceptibles de este gravamen y aunque esto representa un apoyo para los consumidores no es suficiente, ya que hay bienes o servicios que son básicos y por los cuales se paga el impuesto como es el caso del suministro de la luz y del servicio telefónico.

## **2.2 Elementos de la relación tributaria respecto al IVA.**

Entre los elementos que conforman este impuesto se encuentran:

*Sujeto.*- son las personas físicas o morales que se encuentren en territorio nacional que realizan alguna de las actividades que a continuación se mencionan.

*Objeto.*- las actividades que este impuesto grava son:

- ❖ Enajenación de bienes
  
- ❖ Prestación de servicios independientes
  
- ❖ Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes
  
- ❖ Importación de bienes o servicios.

*Base.*- Monto de los ingresos por los que se debe trasladar el impuesto.

*Tasa.* El IVA maneja 3 tasas y son del 0%, 10% y 15%. También hay actos o actividades exentos que quedan libres de todo gravamen para beneficio del consumidor final.

*Causación del Impuesto.*- En el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación se indica que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. El periodo de imposición se refiere a los lapsos en que dichas situaciones se realizan para que se conjuguen los elementos de la relación tributaria. La causación de la contribución no necesariamente implica un pago y si lo implica es posterior al periodo de causación.

*Periodo de pago.*- El artículo 11 del CFF, menciona que cuando las leyes establezcan que las contribuciones se calcularan por ejercicios fiscales, deben coincidir con el año de calendario; aunque existirán casos en que los ejercicios sean menores de doce meses.

El artículo 5 de la Ley del IVA indica que el impuesto se calculará por ejercicios fiscales, efectuándose pagos provisionales mensuales o trimestrales según sea el caso, teniendo como fecha limite el día 17 del mes siguiente al periodo que se paga. En el caso de ejercicios fiscales se pagará 3 o 4 meses posteriores al término del ejercicio.

Para determinar el impuesto que se va a pagar, se resta el IVA acreditable del IVA trasladado.

El IVA trasladado es aquel que el contribuyente cobra a sus clientes por la venta de bienes y servicios.

El IVA acreditable es el que el contribuyente pagó al adquirir los bienes o servicios que vende.

IVA en importaciones, es el que paga el contribuyente por compra de bienes y servicios procedentes del extranjero.

IVA por pagar es la cantidad que se va a pagar a la autoridad por la diferencia entre el impuesto trasladado y el impuesto acreditable del contribuyente.

Para ejemplificar los tipos de IVA se tiene el siguiente ejemplo:<sup>19</sup>

Cia. A

Vende a cia. B	300	IVA trasladado	45
Compra tasa cero	200	IVA acreditable	0
		IVA por pagar	<u>45</u>

Cia. B

Vende a cia. C	500	IVA trasladado	75
Compra tasa cero	300	IVA acreditable	<u>45</u>
		IVA por pagar	30

Cia. C

Vende a consumidor final	800	IVA trasladado	120
Compró a B	500	IVA acreditable	<u>75</u>
		IVA por pagar	45

Consumidor final

Compró a C	800	IVA acreditable	120
------------	-----	-----------------	-----

<sup>19</sup> Con base en Arnulfo Sánchez Miranda, *Fiscal I*. p.55-57

Tomando como base el ejemplo, se puede decir que el consumidor final es quien soporta la carga del IVA y no tiene contra que acreditarlo, a menos que presente declaración por tributar en algún régimen.

### 2.3 Ventajas

Una vez que hemos analizado las características y elementos del IVA, debemos conocer cuales son las ventajas que nos ofrece respecto de los impuestos en cascada, recordemos que los impuestos en cascada son aquellos que se pagan en cada una de las etapas de producción o comercialización y aumenta los costos y los precios, y como ayuda a la recaudación de los impuestos.

*Neutralidad y no acumulación.*- Estas ventajas son sobre la base de los impuestos en cascada y son para los intermediarios, puesto que se refiere a que no importa por cuantos intermediarios pase un bien, el impuesto no se afectara por esta situación y se paga en todas las etapas del proceso económico a la vez que no forma parte de costos ni de gastos.

*Eficiencia recaudatoria.*- Por la característica de ser trasladable, este impuesto permite un mayor control del mismo ya que cada contribuyente debe llevar su propio registro y es responsable tanto del IVA que paga como del que le pagan, por lo cual reduce la labor de vigilancia de la autoridad y se reduce la evasión. Para la autoridad es también una forma de financiamiento, ya que puede cobrar el IVA desde que se inician las etapas y no debe esperar hasta que llegue el bien al consumidor final.

*Control por oposición.*- Por disposiciones de la ley, quien adquiere el bien o servicio debe pedir la factura, que como requisito tiene que señalar por separado la cantidad de impuesto que esta pagando.

La expedición de facturas es un control para el pago de los impuestos tanto del contribuyente que la expide como de quien la recibe.

*Favorece la fiscalización.*- Debido a la importancia que tiene para los contribuyentes el poder determinar la cantidad correcta de IVA a pagar, esto conlleva a la determinación de ISR, por lo cual al enterar correctamente el IVA se hace lo propio con el ISR y la recaudación de ambos se ve favorecida.

*No exportación del impuesto.*- Al realizar una compra en el país y exportar este producto exento de pagar el IVA, pero que ya se pagó al adquirir el producto y solamente se puede recuperar una parte, por lo cual no se exporta el impuesto.

En el caso de las importaciones, al entrar los bienes pagan una parte del impuesto. Por lo cual hay igualdad al importar y exportar mercancías en cuanto al pago de IVA.

## **2.4 Desventajas**

Este impuesto al igual que todo tiene desventajas y es básico conocerlas en virtud de que analizamos el comportamiento del IVA.

*Regresividad.*- Esta característica es común a los impuestos que afectan el consumo y se refiere a que es un ciclo en el cual retenemos y pagamos IVA.

**La regresividad no se percibe tanto debido a la cantidad de actos o actividades exentos o gravados con tasa cero.**

*Control en la etapa minorista.-* Debido a que es reducido el número de contribuyentes que requiere la factura al realizar ventas al público en general, es en este punto donde se pierde gran parte del control que manejan los intermediarios y aunque el monto de las ventas es pequeño se realiza un gran número de las mismas, por lo que estas ventas al menudeo son muy significativas y se deben controlar de alguna forma.

## **PRINCIPALES CAMBIOS EN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Una vez analizado lo que es el Impuesto al Valor Agregado es muy importante conocer como se ha desarrollado este impuesto en nuestra economía, por lo cual se ha separado en las siguientes etapas.

### **3.1 Periodo de 1980-1985.**<sup>20</sup>

En 1978, cuando se dio a conocer la iniciativa de Ley del IVA se determino aplicar una tasa de 10%, que resultaba menor al acumular las veces que se pagaba el ISIM (4%), para la franja fronteriza norte y las zonas libres de Baja California y Norte de Sonora y Baja California Sur una tasa de 6%, este impuesto se aplicaría a la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, al otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles y las importaciones.

Se establecieron excepciones al pago del impuesto, todos los productos agrícolas y ganaderos, sin transformación industrial; la carne, leche, huevo, masa, tortillas y pan. Para desgravar la actividad agrícola y ganadera, se exime la maquinaria destinada a estos fines, los fertilizantes y servicios para desarrollar estas actividades.

Los comerciantes e industriales quedan obligados a llevar libros de contabilidad y registros, donde harán las separaciones correspondientes y a expedir facturas y presentar declaraciones.

---

<sup>20</sup> Con base en Jaime Domínguez Orozco, *Op. Cit.*, p.26-35

Antes de entrar en vigor la Ley del IVA se hicieron reformas debido a que existían dudas en cuanto a su aplicación y se necesitaba precisar algunos conceptos:

- ❖ Para prevenir que las ventas y la reposición de inventarios, dañe económicamente a los empresarios o comerciantes y proteger a los consumidores, se otorgara un crédito del 4% a los industriales y 6% a los comerciantes.
- ❖ El término de franja fronteriza se extiende al estado de Quintana Roo, que disfrutara de la tasa de 6%, así como a la importación de bienes tangibles a las zonas libres y franjas fronterizas.
- ❖ Como una excepción a lo anterior se señala que al prestar una parte de servicios independientes o en servicios telefónicos o de luz, se pagara un 10% de IVA.

Se deja en claro que el impuesto acreditable es una cantidad equivalente al impuesto trasladado y para acreditar el impuesto se debe comprobar que los bienes internados en las zonas libres o franjas fronterizas se enajenaron o usaron en las mismas.

- ❖ Para devolver el saldo pendiente de acreditar de un ejercicio, se debe comprobar que no se acredite en la declaración mensual siguiente. Se establece que las devoluciones, descuentos o bonificaciones, se acreditarán en las declaraciones mensuales
- ❖ Se precisa el régimen fiscal de los intereses y se señalan las excepciones al pago del impuesto por dichos conceptos.

- ❖ En el caso de primas por seguros, se pagara el impuesto al momento de cubrirlas; y en el caso de importación de bienes tangibles al pagar el impuesto general de importación.

Un año después de haber entrado en vigor el IVA y sobre la base de las experiencias tenidas se propusieron las siguientes modificaciones:

- ❖ Extender la tasa de 0% a todos los alimentos para acreditar el impuesto que sea trasladado por los insumos y servicios que intervengan en su elaboración y comercialización; al igual que para la enajenación y uso o goce temporal de maquinaria y equipo, necesarios para el desarrollo de la agricultura, ganadería y pesca, a los fertilizantes, plaguicidas y productos de saneamiento agropecuario y a la prestación de servicios de luz para bombeo de agua para riego en usos agrícolas.
- ❖ Se gravan las enajenaciones y los servicios prestados por las instituciones de crédito, excepto los servicios que generen intereses y contraprestaciones distintas de la principal que reciban o paguen las instituciones, las relativas al descuento de documentos por cobrar y las comisiones que se deriven para agentes y corresponsales.
- ❖ Se agilizan los tramites para la devolución mensual de IVA.
- ❖ Se libera del pago del impuesto la enajenación de monedas de oro o plata y las onzas troy; al igual que los descuentos pendientes de cobro, excepto la enajenación del bien que ampara el documento.

- ❖ Los servicios que presta el transporte público terrestre de personas y los prestados gratuitamente, se liberan del pago del impuesto, excepto cuando se beneficie a los socios o asociados de quien presta el servicio.
- ❖ Las personas morales que presten servicios a sus miembros, socios o asociados con instalaciones deportivas y representen más del 50% del total de las instalaciones, tomarán como base para el pago del impuesto los pagos que realicen los beneficiados y las aportaciones al capital.
- ❖ La Secretaría de Hacienda y Crédito Público autoriza que en el precio del bien o servicio, se incluya el IVA y a petición del interesado la traslación del impuesto se hará en forma expresa y por separado.
- ❖ En cuanto a la exportación de bienes o servicios, se considerará como tal la asistencia técnica y los servicios técnicos relativos a ésta, así como el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país por concepto de publicidad, comisiones y mediaciones, seguro y reaseguro, así como afianzamiento y reafianzamiento.
- ❖ Durante 1981, los contribuyentes menores conservarán el mismo tratamiento que se les ha venido aplicando durante el presente año, estableciéndose la posibilidad de que puedan beneficiarse del sistema de tasa del 0%, acreditando el impuesto que les sea trasladado en documentación que reúna los requisitos fiscales de acuerdo con los lineamientos que señalen las autoridades.

Para el año de 1982 se proponen reformas, que constituyen ajustes y adecuaciones y son las siguientes:

- ❖ Se excluye la enajenación o uso o goce temporal de la aplicación de la tasa del 6%, y se aplicara la tasa del 10%.
- ❖ Se podrá estimar el destino de las inversiones o gastos y acreditar el impuesto por las actividades a las que vaya a estar obligado. Si de esta estimación resultara diferencia por error en el cálculo de gastos o inversiones y no exceda del 10%, no se cobrarán recargos ni sanciones.
- ❖ En el artículo 24, se regulan los bienes exportados temporalmente y que retornan al país con un valor agregado en el extranjero por reparación, aditamentos o cualquier otro concepto que implique un valor adicional, considerándose como importación de bienes o servicios y se pagara el impuesto según el incremento del valor.
- ❖ Se deroga el artículo 31, que señala los valores a tomarse en cuenta para pagar el impuesto de exportación, en virtud de que el artículo 29 señala que las exportaciones de bienes o servicios están sujetas a la tasa del 0%.

Para el año de 1983 las modificaciones más trascendentes fueron:

- ❖ Se modifica la tasa general del impuesto del 10% al 15%.
- ❖ Se conserva la tasa del 6% para los actos o actividades realizadas en estas zonas, y se establecen excepciones que causaran la tasa del 15% o la tasa de lujo de 20% según corresponda.

- ❖ En el artículo 2-B se establece una tasa de 6% para la enajenación de productos destinados a la alimentación (sin incluir bebidas distintas a la leche, concentrados, polvos, jarabes, esencias y extractos de sabores y los artículos que se les aplique la tasa del 0% o del 20%) y de medicinas de patente.
- ❖ Los alimentos dejan de estar sujetos a la tasa del 0%, a excepción de leche y sus derivados y huevo; harina de maíz, de trigo y nixtamal; pan y tortillas de maíz y trigo; aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal; pastas alimenticias para sopa, excluyendo enlatadas; café, sal común, azúcar, mascabado y piloncillo.
- ❖ La tasa de lujo de 20%, se aplica a:
  - a) La enajenación e importación de caviar, salmón ahumado, angulas y champaña; televisores para imagen a color con pantalla de más de 75 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado y motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor; armas de fuego y sus accesorios; rines de magnesio y techos móviles para vehículos; aeronaves, salvo aviones fumigadores.
  - b) La prestación de servicios a usuarios de tarjetas de crédito sobre la cantidad que ellos paguen por la apertura del crédito y por la prórroga para su ejercicio; los de señal de televisión por cable o por cualquier otro medio distinto al de radiodifusión general; los de instalación de techos móviles para vehículos; la cuota de membresía para restaurantes, centros nocturnos o bares de acceso restringido; así como los servicios que permitan la práctica del golf, la equitación, el polo, el automovilismo deportivo o las actividades deportivas náuticas, incluyendo las cuotas de membresía y las demás

contraprestaciones que se tengan que erogar para la práctica de esas actividades y el mantenimiento de los animales y equipo necesarios.

- c) El otorgamiento de uso o goce temporal de aeronaves, salvo aviones fumigadores; motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor; así como las cintas, películas o discos para dichos equipos.
- ❖ La Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, y sus organismos descentralizados, las instituciones públicas de seguridad social tienen la obligación de pagar el impuesto por los actos que realicen que no correspondan a sus funciones de derecho público.
  - ❖ Se retira la exención a la enajenación de bienes que realizan las tiendas sindicales y dependencias gubernamentales, tratándose de la enajenación de bienes afectos a la tasa del 20% esta no será aplicable.
  - ❖ En el caso en el que el precio pactado sea cierto y determinable con posterioridad al momento de la enajenación, el impuesto se pagará hasta que dicho precio pueda ser determinado.  
La obligación de pago nace desde que se dan las circunstancias previstas en el contrato que permitan la posibilidad de que el precio se determine, y no hasta cuando este precio efectivamente se determine.
  - ❖ A partir del 1º de enero de 1983, causarán el impuesto los siguientes servicios independientes que hasta 1982 estaban exentos.
- a) Los prestados directamente por la Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, e instituciones Públicas de Seguridad Social, que no correspondan a sus funciones de derecho público.

- b) Los servicios profesionales de todo tipo, salvo los de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, y siempre que sean prestados por personas físicas o sociedades civiles.
- c) Los prestados por artistas, locutores, toreros o deportistas, cuando realicen actividades cinematográficas, teatrales, de radiodifusión, de variedades, taurinas o deportivas. No se considera prestación de servicios independientes a la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración

Se modifica la exención de la que gozaban las asociaciones o sociedades civiles respecto de los servicios que prestaban a sus miembros con instalaciones deportivas. Sólo estarán exentos dichos servicios cuando el valor de estas instalaciones no representen mas del 25% del total de las instalaciones de la entidad

- ❖ Los profesionistas efectuarán pagos provisionales de impuesto al valor agregado cuatrimestralmente.
- ❖ Se plantea la regulación a que están sujetos los contribuyentes menores cuando dejen de estar en los supuestos para ser considerados como tales, de la misma forma como lo regula para efectos del impuesto sobre la renta el artículo 115-A de dicha ley.
- ❖ Los precios pactados antes de su entrada en vigor pueden ser incrementados en la cantidad necesaria para poder trasladar el aumento del IVA, de acuerdo con las nuevas tasas.

Para el año de 1984, las modificaciones fueron:

- ❖ Se incluye la enajenación e importación de los bienes señalados en el artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- ❖ Para el acreditamiento del impuesto se agrega el requisito de que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes.
- ❖ Se agrega una situación más para el momento en que nace la obligación para el pago del impuesto y es en el momento en que se expida el comprobante que ampara la enajenación. También caen en este supuesto las cantidades entregadas a quien proporcione el servicio, incluyendo los depósitos, se entenderán pagos anticipados; en los servicios personales independientes se pagará el impuesto cuando se paguen las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas.
- ❖ Para determinar la base del impuesto se señala que el impuesto se cubrirá en el momento en que se efectuó cada pago anticipado y sobre el monto del mismo siempre que el envío o la entrega se realice cuando hayan transcurrido más de tres meses desde el primer anticipo y al enviarse o recibirse el bien se pagará la diferencia de impuesto que resulte por el total de la operación. Las cantidades entregadas al enajenante se entenderán pagos anticipados.
- ❖ Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en el artículo 13 que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.
- ❖ En las importaciones exentas de IVA se incluyen las de equipajes y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.

❖ En el caso de los ingresos que se gravan a tasa cero se incluyen las operaciones de maquila para exportación en los términos de la legislación aduanera.

❖ Para los contribuyentes hay nuevas obligaciones y son:

-Expedir comprobantes señalando el IVA que se traslada expresamente y por separado, los cuales se entregaran o enviarán dentro de los 15 días siguientes en que se debió pagar el impuesto.

- Al prestarse servicios personales independientes a través de una asociación o sociedad civil, será esta la que cumpla con las obligaciones de que sea sujeta.

- En la enajenación de inmuebles por las que deba pagarse impuesto, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios con funciones notariales, calcularan el impuesto y lo enteraran dentro de los quince días siguientes a la firma de la escritura, en la oficina que corresponda a su domicilio.

- Llevar contabilidad simplificada de sus operaciones de acuerdo al Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de la LIVA; esto será para las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios, que sean contribuyentes menores conforme a LISR

- Quienes lleven esta contabilidad pagarán bimestralmente el impuesto que se determine conforme la fracción II del artículo 35 de la LIVA, a cuenta del impuesto del ejercicio; este pago será dentro del bimestre correspondiente ante las oficinas autorizadas.

- Conservar la contabilidad simplificada y los comprobantes señalados en el artículo 36 de esta Ley.

- Presentar declaración del ejercicio.
- Llevar contabilidad simplificada de sus operaciones de acuerdo al Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de la LIVA, durante dos años siguientes a que dejaron de ser contribuyentes menores. No estarán obligados a cumplir con las fracciones I y IV del artículo 32, durante el tiempo mencionado.
- Los contribuyentes menores expedirán comprobantes en los que se traslade el impuesto en forma expresa y por separado del precio, excepto en los casos que señala el párrafo segundo fracción III del artículo 32 de esta Ley.

Para el año de 1985 las modificaciones en cuanto a la Ley del IVA fueron:

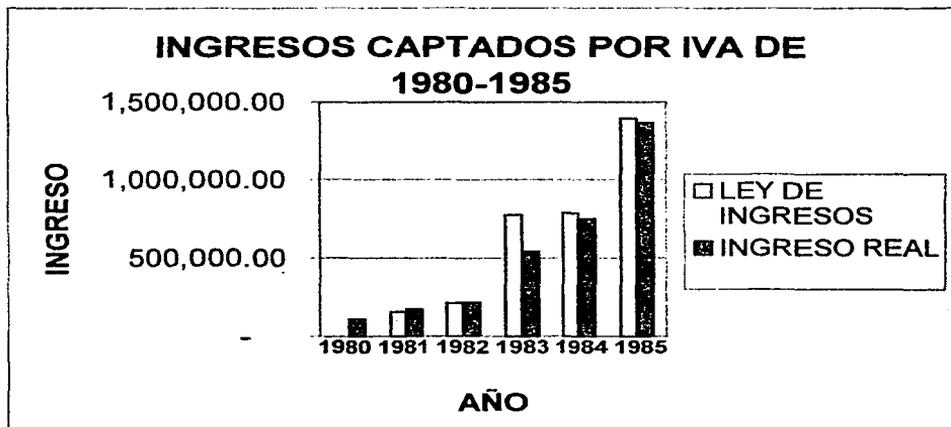
- ❖ Artículo 332 fracción III. Cuando se trate de actos o actividades que se realicen con el público en general, el IVA se incluirá en el precio en que se ofrezcan los bienes y servicios, al igual que en la documentación que se expida, salvo que el adquirente solicite comprobante que reúna los requisitos que señala el Código Fiscal.

Para ejemplificar la recaudación que se tuvo durante los primeros cinco años de implantar el IVA en México, se presenta la siguiente gráfica en la cual se puede apreciar que lo más destacable es la diferencia que hubo en 1983, año en que se modificaron las tasas.

## INGRESOS PRESUPUESTARIOS DE 1980-1985

	AÑO	EJERCIDO AÑO ANTERIOR	AÑO EN CURSO ORIGINAL	EJERCIDO
MILLONES DE PESOS	* 1980			110,379.00
	** 1981	110,379.00	157,000.00	174,288.00
	*** 1982	174,288.00	211,700.00	216,285.00
MILES DE MILLONES DE PESOS	**** 1983	216.30	775.70	544.50
	***** 1984	544.50	787.00	752.50
	***** 1985	752.50	1,392.20	1,365.20

- \* El IVA aumento más de un 50%, resultando mayor que el estimado
- \*\* No se captó el aumento nominal de la actividad económica, refleja la baja en el nivel de la actividad económica y del consumo privado.
- \*\*\* La tasa general aumento del 10 al 15%, en las medicinas disminuyó del 10 al 6%, buscando justicia y equidad, la disminución fue por la reducción de la base gravable por la contracción de la actividad económica y de la baja en volumen de importaciones.
- \*\*\*\* El menor dinamismo es por la modificación a la canasta de bienes demandada por los de ingresos medios y bajos, a favor de bienes básicos exentos de este impuesto.
- \*\*\*\*\* No se cumplió con las expectativas, por cambios en el patrón de consumo, favoreciendo los gravados con tasa cero o exentos. Las importaciones crecieron por apertura comercial.



El período de 1980-1985 no tuvo mayor variación en cuanto a lo estimado y lo ejercido, siendo que hubo una gran diferencia en el año de 1983, que fue cuando se modificaron las tasas del 10 al 15% y disminuyó en las medicinas del 10 al 6%.

### 3.2 Periodo de 1986-1990.<sup>21</sup>

Para el año de 1986, las principales reformas a la LIVA fueron:

- ❖ El artículo 5, señala que el impuesto del ejercicio se pagara, por la declaración que se presentará en las oficinas autorizadas en los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.
- ❖ Se adiciona el artículo 32 fracción IV se señala que los contribuyentes conservaran en cada establecimiento copia de las declaraciones mensuales y del ejercicio y proporcionaran copia a las autoridades cuando se requiera.
- ❖ En el artículo 35 fracción IV se señala que, cuando las autoridades realicen comprobaciones y resulte que el contribuyente debe pagar un IVA superior al 20% de la última estimación practicada, se rectificará y se cobrarán las diferencias mas los recargos.

En caso de que el contribuyente solicite la rectificación de la estimación y resulte superior al 20%, pagará el impuesto más los recargos, excepto cuando no rebase los límites de ingresos para considerarse contribuyente menor conforme a la LISR, en tal caso no pagara las diferencias de bimestres anteriores.

- ❖ Artículo 35-A dice que las personas físicas que dejen de ser contribuyentes menores y hayan pagado conforme a la estimación del valor de sus actos o actividades, los consideraran para el pago del impuesto del ejercicio.

---

<sup>21</sup> Con base en *Diario Oficial de la Federación*

- ❖ Se modifica el artículo 36, los contribuyentes menores expedirán comprobantes simplificados; cuando un contribuyente menor opte por pagar ISR conforme al régimen general o deje de estar en los supuestos, se entenderá que deja de ser menor para los efectos del IVA.

Para el año de 1987, la LIVA se modificó en:

- ❖ El artículo 6, cuando en pagos provisionales mensuales resulte saldo a favor, se podrá acreditar hasta agotarlo o solicitar su devolución mensual cuando sean contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, avicultura o pesca, cuando derive de inversiones relacionadas con actividades empresariales, para la construcción o adquisición de inmuebles e instrumentos, maquinaria y equipo, gastos e inversiones en periodos preoperativos, así como los bienes o servicios que resulten a favor del contribuyente en la última declaración mensual de su ejercicio, no se podrán acreditar en deducciones posteriores.

En el año de 1988, las reformas a la Ley del IVA fueron:

- ❖ En la enajenación de bienes, se estableció una regla especial sobre el momento de causación del impuesto cuando se efectúe a través de fideicomisos.
- ❖ En prestación de servicios se eximieron los intereses que pague o reciba el Patronato del Ahorro Nacional.
- ❖ En importaciones, no se causa el impuesto tratándose de maquinaria usada para actividades agrícolas, libros, revistas y obras de arte calificadas.

- ❖ Se permitió la compensación de impuestos que se hubieran causado en la importación de bienes tangibles.
- ❖ En devoluciones mensuales, se implanta un mecanismo simplificado para que el contribuyente y las personas físicas dedicadas a la agricultura, ganadería o pesca, solicitaran la devolución de los saldos a favor que resultasen de las declaraciones de pago provisional mensual.
- ❖ Para la presentación de declaraciones, los contribuyentes con dos o más establecimientos, realizaran su presentación y pago en la oficina autorizada de la entidad federativa, en la cual tuvieran el mayor valor de activos fijos y terrenos afectados en la actividad gravada.
- ❖ En septiembre se estableció la tasa de 0% a los alimentos industrializados y medicinas de patente.

Para el año de 1989, las principales reformas a la Ley del IVA, son:

- ❖ Se aplicará la tasa del 15% a la prestación parcial o total de servicios independientes en zonas fronterizas.
- ❖ Se podrá solicitar mensualmente la devolución de saldos a favor que resulten en las declaraciones de pagos provisionales, siempre que sea por el total del saldo.
- ❖ La tasa del 0% se aplicará a la enajenación e importación de productos destinados a la alimentación y medicinas de patente, excepto:
  - Bebidas distintas a la leche

- Concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse se obtengan refrescos o que se expendan en envases abiertos usando aparatos eléctricos o mecánicos.
  - Los que les sea aplicable la tasa del 20%.
- ❖ Se exentaran los intereses que deriven de certificados y pagarés de la Tesorería de la Federación o de bonos de desarrollo del Gobierno Federal siempre que: los títulos se adquieran o enajenen en instituciones de crédito o casas de bolsa y se mantengan en depósito; no se den en préstamo; no se enajenen con entrega diferida de los títulos y no se celebren contratos distintos al de reporto.

En el año de 1990, las principales modificaciones fueron:

- ❖ Se señala en el artículo 3, que la Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que no den lugar al pago de sus derechos.
- ❖ El artículo 5 nos dice que el pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario anterior a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento.
- ❖ Artículo 6. Cuando en la declaración de pago provisional mensual 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 sea sobre el total del saldo a favor.

- ❖ En el caso de la exención a exportaciones, se reforma el artículo 25, se añaden las exportaciones que no lleguen a consumarse, sean temporales y se destinen a transformación, elaboración o reparación, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo.

Las de obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que la imposición sea realizada por su autor.

- ❖ Respecto a las importaciones se señala que será en el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.
- ❖ En el artículo 28-A, se señala que cuando se importen temporalmente mercancías, el impuesto al valor agregado se calculará agregando la tasa del 5% al valor que se tomaría en consideración para los fines del impuesto general de importación si ésta fuera definitiva, adicionado con la tasa establecida en el artículo 58 de la Ley Aduanera
- ❖ El artículo 31 manifiesta que se asimila a la exportación, la enajenación de bienes realizada por personas residentes en el país a empresas dedicadas a la exportación de bienes o aquellas consideradas como maquiladoras de exportación, siempre que las enajenaciones cumplan con las reglas que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- ❖ Respecto a las obligaciones de los contribuyentes, el artículo 32, establece que si un contribuyente tuviera varios establecimientos, presentará por todos ellos una

sola declaración, mensual o del ejercicio, en las oficinas autorizadas correspondientes al domicilio fiscal del contribuyente.

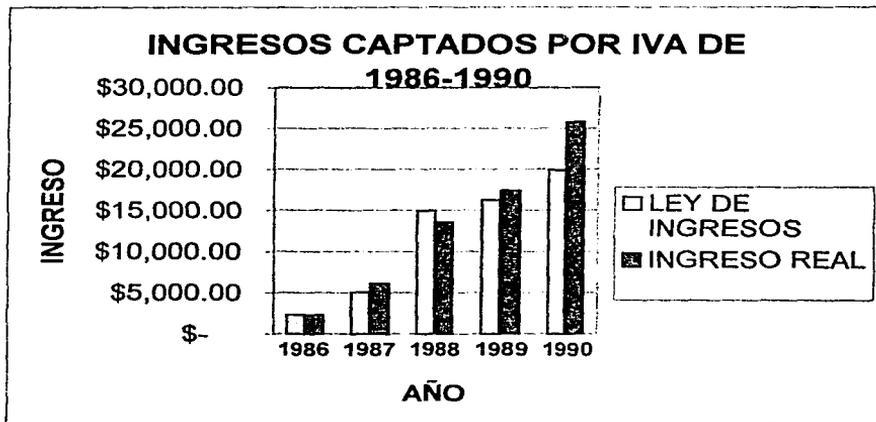
- ❖ En el artículo 35 se estipula que del impuesto a cargo estimado se restará el impuesto acreditable a que se refiere el artículo 4 de la LIVA. La diferencia entre el impuesto a cargo estimado y el impuesto acreditable, será el monto del impuesto a pagar.
- ❖ El artículo 42 señala que son excepciones el impuesto a la propiedad privada que grava la tierra, pero no las mejoras y la urbana que pertenezca a las plantas productoras e importadoras, así como los derechos por servicios de alumbrado público que cobren los municipios, aún cuando para su determinación se utilice como base el consumo de energía eléctrica.
- ❖ Como disposición transitoria se señala que los contribuyentes que hasta el 31 de diciembre de 1989, hubieran pagado IVA como contribuyentes menores o conforme a lo establecido en bases especiales de tributación, y que a partir del 1 de enero de 1990 estén obligados a su pago en los términos de la LIVA, podrán efectuar los pagos provisionales de los meses de enero y febrero, a más tardar en las fechas que les corresponda en el mes de marzo según se trate de personas físicas o morales.

Tomando como base las modificaciones mencionadas, podemos concluir que las diferencias entre el impuesto presupuestado y el recaudado son mínimas, lo cual nos hace pensar que se conoce mejor el alcance del mismo. Para ejemplificar esto se muestra la siguiente gráfica, que muestra una mayor captación de IVA en cuanto a lo presupuestado en el año de 1990.

**INGRESOS PRESUPUESTARIOS DE 1986-1990**

	AÑO	EJERCIDO AÑO ANTERIOR	AÑO EN CURSO	
			ORIGINAL	EJERCIDO
MILES DE	* 1986	1,365.20	2,336.47	2,291.80
	** 1987	2,291.80	5,095.40	6,168.60
MILLONES DE	*** 1988	6,168.60	14,964.70	13,574.20
	**** 1989	13,574.20	16,298.80	17,428.00
PESOS	***** 1990	17,428.00	19,881.61	25,796.60

- \* El impuesto recaudado fue practicamente el esperado, la variación fue mínima.
- \*\* Se puso en vigor un mecanismo para que las Entidades Federativas tuvieran 35% de recaudación adicional. Se dio un aumento por incremento de la tasa.
- \*\*\* La recaudación fue menor por la reducción del gravamen a medicinas y alimentos procesados, y por que los precios redujeron su nivel a lo largo del año.
- \*\*\*\* Se captó más de lo estimado, a pesar del establecimiento de tasa cero a medicinas y alimentos procesados y a que el precio de los productos aumento menos que el INPC.
- \*\*\*\*\* En este año hubo una diferencia significativa entre lo que se esperaba recaudar y lo obtenido.



El período de 1986-1990, reflejó pequeñas variaciones entre lo estimado y lo ejercido, siendo mayor lo ejercido en el año de 1990.

### 3.3 Periodo de 1991-1995.<sup>22</sup>

Para el año de 1991, se presentaron las siguientes modificaciones:

- ❖ En el artículo 2-A se señala que se pagara impuesto por el consumo de alimentos en el lugar en que se enajenen al igual que cuando se realice la enajenación por establecimientos donde haya instalaciones para consumirlos, ya que se considera prestación de servicios.
- ❖ En el artículo 4, fracción III, se señala como requisito para el acreditamiento del impuesto que hayan sido efectivamente crogados los pagos por la adquisición de bienes o servicios de que se trate cuando el impuesto haya sido trasladado por el contribuyente.
- ❖ El artículo 4-A se señala que los contribuyentes del régimen del Título II-A o en la Sección II del Capítulo VI del Título IV de la LISR, determinarán el IVA a su cargo considerando como impuesto trasladado y acreditable, el que corresponda a los actos o actividades que hayan considerado como entradas o salidas en la Ley.
- ❖ En el artículo 5 se señala que las personas morales efectuarán pagos provisionales a más tardar el día 11 de cada mes. Los demás contribuyentes a más tardar el día 17 de cada mes, salvo las personas físicas del régimen simplificado que realizarán pagos provisionales trimestrales por los mismos períodos y fechas establecidas para el pago de ISR. La declaración del impuesto del ejercicio se presentará ante las oficinas autorizadas.

---

<sup>22</sup> Con base en *Diario Oficial de la Federación*.

- ❖ Respecto a los pagos provisionales, el artículo 6 señala que cuando en la declaración resulte saldo a favor, se podrá acreditar contra el impuesto a su cargo hasta agotarlo o solicitar su devolución.
- ❖ Se reforma el artículo 7 y señala que el contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados, deducirá en los pagos provisionales el monto de los actos o actividades por los que deba pagar el impuesto.

El contribuyente que reciba el descuento, bonificación o devuelva bienes enajenados, disminuirá el impuesto cancelado o restituido de las cantidades acreditables o que tuviera pendientes de acreditamiento. Si no tiene de donde disminuirlo, lo pagará al presentar la declaración de pago provisional correspondiente al periodo en que reciba el descuento, la bonificación o efectuó la devolución.

- ❖ Se señala en el artículo 8 que no se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se haga por causa de muerte, fusión o escisión de sociedades, así como la donación, salvo que se realicen por empresas para las cuales el donativo no sea deducible en términos del ISR.
- ❖ En el artículo 10 se señalan los supuestos en que se entiende que se realiza la venta en territorio nacional y esto es cuando en él se encuentre el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.
- ❖ El artículo 12 señala que en las enajenaciones a plazo, se podrá diferir el impuesto conforme al Reglamento de la LIVA. En arrendamiento financiero se podrá diferir el impuesto que corresponda al monto de los pagos por concepto de intereses.

❖ En cuanto a las exenciones el artículo 15 señala que serán para:

El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.

En el caso de intereses, será para los que provengan de las instituciones de crédito, las uniones de crédito y las empresas de factoraje financiero en operaciones que requieran autorización y por descuento en documentos pendientes de cobro, las comisiones de los agentes y corresponsales de las instituciones de crédito; los intereses que deriven de títulos de crédito considerados como colocados en el gran público inversionista.

Los servicios prestados por los autores a que se refiere el artículo 141-B de la LISR.

❖ En el caso de servicios prestados en el territorio nacional, el artículo 16 señala que en el caso de los intereses que paguen residentes en México a los residentes en el extranjero, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se utilice la tarjeta.

❖ Respecto a la exención de las importaciones se contemplan las que no lleguen a consumarse en los términos de la legislación aduanera, sean temporales o tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo.

❖ En el artículo 32 se señala que los contribuyentes que tengan varios establecimientos deberán conservar copia de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio. Cuando los ingresos deriven de actos o actividades que realice una sucesión, el representante legal pagara el impuesto presentando declaraciones de pago provisional y del ejercicio, por cuenta de los herederos o legatarios.

- ❖ En el artículo 33 se señala que cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, y se deba pagar impuesto, se hará mediante declaración que se presentará en las oficinas autorizadas dentro de los 15 días hábiles siguientes. En las importaciones ocasionales el pago se hará en los términos del artículo 28.

Para el año de 1995 las principales reformas en cuanto al IVA son:

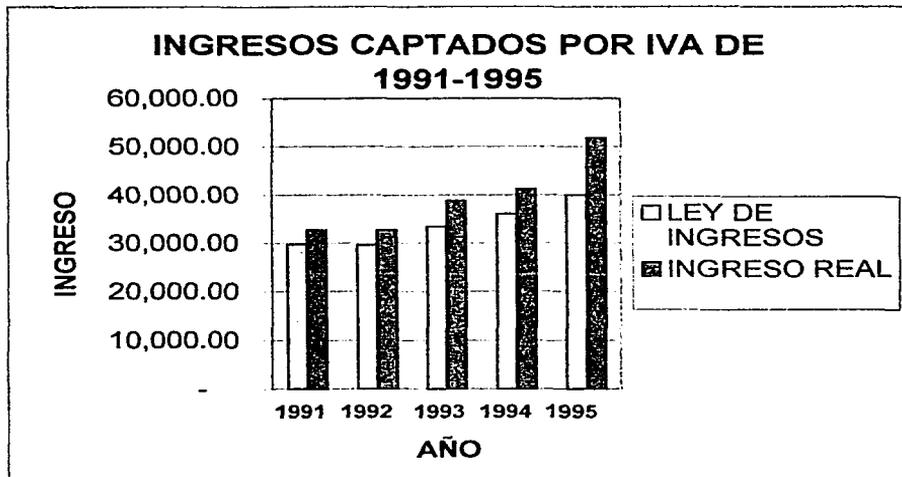
- ❖ Se podrá acreditar el impuesto trasladado por los gastos de gasolina, aceite, servicios, reparaciones y refacciones, cuando se use el automóvil por alguien que preste servicios personales subordinados al contribuyente y sea un viaje de negocios.
- ❖ En la prestación de los servicios por suministro, uso o aprovechamiento de agua que originen el pago de IVA, se incluirá el impuesto en el precio del mismo.
- ❖ Los proveedores de bienes y servicios residentes en las regiones fronterizas, podrán anunciar el precio de los bienes y servicios al público en general y presentarlos en los aparadores sin incluir el impuesto o incluirlo por separado del precio.

En el periodo de 1991 a 1995, los cambios que sufrió la Ley del Impuesto al Valor Agregado, fueron muy pocos, por lo cual en estos años se recaudó más IVA del que se presupuestó, como se muestra en la gráfica.

Esto hace pensar que al haber estabilidad en cuanto a las Leyes, los contribuyentes mantienen constantes sus pagos y el ingreso es mayor por recaudación de IVA y de ISR.

**INGRESOS PRESUPUESTARIOS DE 1991-1995**

MILES DE MILLONES DE PESOS	AÑO	EJERCIDO AÑO ANTERIOR	AÑO EN CURSO	
			ORIGINAL	EJERCIDO
	* 1991	25,796.60	29,714.00	32,718.30
	** 1992	32,718.30	29,647.80	32,702.80
MILLONES DE NUEVOS PESOS	*** 1993	32,702.80	33,420.60	38,832.30
	**** 1994	38,832.30	36,112.70	41,302.40
MILLONES DE PESOS	***** 1995	41,302.40	39,995.90	51,785.10



En este período, se logró rebasar las expectativas que se tenían en cuanto a la recaudación de IVA, principalmente en el año de 1995.

### **3.4 Período de 1996-2001.**<sup>23</sup>

Para el año de 1996, las principales reformas son:

- ❖ Se aplicará la tasa del 0% a las medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de:

Bebidas distintas a la leche. Jugos, néctares y concentrados de fruta o verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

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

Caviar, salmón ahumado y angulas

- ❖ En el artículo 4 se señala que el acreditamiento es personal para los contribuyentes. En el caso de escisión el acreditamiento pendiente solo lo podrá realizar la sociedad escidente.
- ❖ Las sociedades escindidas efectuarán los pagos provisionales en el primer ejercicio siguiente a la escisión. En el caso de fusión se efectuarán los pagos provisionales en el primer ejercicio siguiente a la fusión; cuando sean varias sociedades las que desaparezcan los pagos los efectuarán en los plazos en que los efectuaba la sociedad que hubiera aportado activos en mayor cuantía.

---

<sup>23</sup> Con base en *Diario Oficial de la Federación*.

- ❖ En el artículo 15 se señala que no se pagará impuesto por la prestación de los servicios de cámaras de comercio e industrias, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como organismos que las reúnan. Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.
  
- ❖ En el artículo 17 se señala como momento de causación del IVA, el caso de los servicios de suministro de agua y de recolección de basura proporcionados por el Estado, se pagará el impuesto al pagar las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas.

Por los intereses moratorios derivados del incumplimiento de obligaciones, excepto cuando se trate de operaciones realizadas con personas físicas que no realicen actividades empresariales, con residentes en el extranjero o con personas morales comprendidas en el Título III de la LISR, se pagará el impuesto cuando se expida el comprobante por los mismos en el que se traslade el impuesto en forma expresa y por separado.

- ❖ En el artículo 18-A, se considerará el valor real de los intereses devengados cuando éstos deriven de créditos relacionados con actos o actividades gravados otorgados por las instituciones del sistema financiero a que se refiere el artículo 7-b fracción III último párrafo de la LISR; de créditos otorgados por contratos de apertura de crédito o en cuenta corriente en las que se pueda disponer del crédito mediante el uso de tarjetas expedidas por el acreedor; de enajenaciones con pago diferido del precio por los que se generen intereses y de operaciones de arrendamiento financiero. En este artículo se señala la forma en que se determinará el valor real de los intereses.

- ❖ En el artículo 19 se señala que se dará el tratamiento que establece la LIVA para el uso o goce temporal de bienes, a la prestación del servicio de tiempo compartido.
- ❖ Señala el artículo 29 que se considera exportación de bienes, aquellos que sean importados temporalmente por las empresas catalogadas como maquiladoras de exportación a otras empresas consideradas igualmente, siempre que los bienes no cambien de régimen aduanero.
- ❖ En el artículo 32 se señala para los contribuyentes la obligación de trasladar el impuesto en forma expresa y por separado en la documentación, cuando el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien, lo solicite.
- ❖ En este año es cuando se cambia la tasa del 10% de IVA a la tasa del 15%.

En el año de 1997 las modificaciones más importantes fueron:

- ❖ Se propone el acreditamiento del 100% del impuesto al valor agregado pagado en la adquisición de bienes nuevos de activo fijo, siempre y cuando sea fuera de las zonas metropolitanas y de influencia del DF, Guadalajara y Monterrey o cuando sean contribuyentes con ingresos menores de siete millones de pesos y sus activos sean menores de catorce millones.

La excepción de estos activos fijos son el mobiliario y equipo de oficina, automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, remolques y aviones.

- ❖ Para las sociedades que se escinden y fusionan, se reduce el plazo de gracia, por lo que los pagos provisionales se efectuarán en el mes en que ocurra la escisión o fusión.
  
- ❖ En la enajenación de bienes que se efectúe a instituciones de crédito mediante dación en el pago o adjudicación judicial o fiduciaria, las instituciones calcularán el impuesto correspondiente y efectuará el entero quedando relevado de esta obligación el enajenante de los bienes por dicha operación.
  
- ❖ En el caso de la transportación aérea internacional, sólo se beneficiarán del 25% las poblaciones: mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros.
  
- ❖ Las empresas con programas para la importación de Bienes Destinados a la Exportación (PITEX) y las maquiladoras, pueden destinar parte de su producción al mercado nacional. Al realizar las ventas de proveedores a estas empresas, se trasladará el IVA a la tasa 0% en la proporción que hayan representado las exportaciones de la empresa exportadora en el total de sus ventas.

Se establece la obligación de informar trimestralmente a la autoridad de las adquisiciones a personas residentes en el país durante el trimestre anterior, así como la proporción aplicada y el valor de sus exportaciones definitivas.

Los proveedores deben informar trimestralmente de las enajenaciones realizadas de las empresas exportadoras y la proporción aplicada.

- ❖ En la enajenación de inmuebles, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que 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. Esta disposición no se aplica a los bienes que señala el artículo 13 de la LIVA.
  
- ❖ En el artículo 41 se señala que no se mantendrán impuestos locales o municipales por:

Los actos o actividades por los que deba pagarse IVA o sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de los mismos, ni sobre la producción de bienes cuando por su enajenación deba pagarse impuesto, excepto en la enajenación al consumidor final de automóviles nuevos, así como la prestación de servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casa rodantes y de tiempo compartido.

La enajenación de bienes o prestación de servicios cuando una u otras se exporten o sean de los señalados en los artículos 2-A y 2-C de esta Ley.

Los bienes que integren el activo o sobre la utilidad o el capital de las empresas, excepto por la tenencia o uso de automóviles, ómnibuses, camiones y tractores no agrícolas tipo quinta rueda, aeronaves, embarcaciones, veleros, esquís acuáticos motorizados, motocicleta acuática, tabla de oleaje con motor, automóviles eléctricos y motocicletas.

Se entiende por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante, ensamblador o distribuidor o se utiliza por primera vez en el territorio nacional después de efectuada la importación definitiva.

En el año de 1998, surgieron las siguientes modificaciones:

- ❖ Se modifican los topes para la exención de IVA de las personas físicas dedicadas a actividades empresariales, siendo los requisitos: realizar actividades empresariales, enajenar bienes o prestar servicios al público en general y no tener ingresos superiores a un millón de pesos en el ejercicio anterior. Siguen obligando a los contribuyentes a recabar y conservar la documentación comprobatoria de sus adquisiciones conforme a la ley del ISR.
  
- ❖ A partir de este año se contempla en Ley, el Régimen de Pequeños Contribuyentes, los cuales están obligados a que el IVA acreditable provenga del pago por la adquisición de bienes o servicios efectivamente erogados. Para este nuevo régimen, aún y cuando no efectúen deducciones, tienen derecho al acreditamiento del IVA.
  
- ❖ Se incorpora al artículo 12 de la LIVA, lo referente al diferimiento del IVA en las enajenaciones a plazo que anteriormente se encontraban en el artículo 25 del Reglamento. Hay nuevas disposiciones que dan la posibilidad de diferir el pago de IVA sobre los intereses generados en las operaciones a plazo; esta opción también se puede aplicar en el arrendamiento financiero, cuando sean operaciones con público en general.
  
- ❖ En el artículo 15 fracción X inciso *b*, se pretende igualar las condiciones bajo las cuales actúan las sociedades de ahorro y préstamo y otras figuras, exentando los intereses que se reciban de las mismas; también se exenta del IVA a los intereses que deriven de créditos otorgados por almacenes generales de depósito. El inciso *d* establece la exención en el pago del impuesto a los intereses que provengan de

créditos con garantía fiduciaria destinadas a: la adquisición, ampliación, construcción o reparación de inmuebles destinados a casa habitación.

- ❖ En el artículo 18 de la Ley del IVA se permite el pago del mismo basándose en el interés real, en los casos que el propio artículo señala, en lugar de hacerlo sobre el interés nominal. Para optar por diferir el impuesto de los intereses hasta el mes en que sean exigibles, se limitan las operaciones a enajenaciones a plazo (siempre que hayan transcurrido tres meses sin cobrarlos) y operaciones de arrendamiento financiero; para las operaciones a crédito se da la opción de calcular el IVA sobre el valor de los intereses devengados.
- ❖ En el artículo 19 se incluye la definición de la prestación de servicio de tiempo compartido, para dar mayor certidumbre a los contribuyentes.
- ❖ En cuanto a la importación en franquicia de vehículos pertenecientes a gobiernos extranjeros, embajadores extranjeros, miembros del personal diplomático y consular extranjero y otros parecidos, quedan exentas del pago de IVA.
- ❖ A partir de 1998, los antiguos contribuyentes menores, deberán pagar sus impuestos en función al nuevo Régimen de Pequeños Contribuyentes, por lo cual se derogan los artículos relativos a Contribuyentes Menores.

Las reformas para el año de 1999 son:

- ❖ Se obliga a los contribuyentes a retener y enterar el IVA; la retención la efectuaran las instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, las personas morales que reciban servicios personales independientes, las personas físicas o morales que adquieran

bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.

La retención se hará en el momento en que se efectúe la enajenación y lo enterará con los pagos provisionales.

No efectuarán la retención quienes importen bienes.

- ❖ Para el ejercicio de 1999 el IVA sobre el servicio o suministro de agua potable para uso doméstico estará sujeto a la tasa del 0%.
- ❖ La Federación y sus organismos harán la retención conforme al art. 1-A, en los supuestos de la fracción III.
- ❖ Se limita el acreditamiento del IVA cuando hay actividades exentas y se hacen adecuaciones en el caso de las exportaciones. Cuando se esté obligado al pago del IVA o cuando se aplique la tasa del 0% sólo por una parte se acreditará el impuesto correspondiente; el acreditamiento se determinará aplicando al total de impuesto acreditable el porcentaje por el valor de los actos o actividades por los que deba pagarse el impuesto o se aplique la tasa del 0%. En el caso de las exportaciones, sólo se podrá acreditar el IVA identificado con la exportación.
- ❖ El IVA trasladado al contribuyente en la enajenación de bienes, que se destinen para el uso o goce temporal de personas que realicen preponderantemente actividades exentas del pago del IVA, será acreditable en la proporción que represente cada una de las contraprestaciones recibidas, respecto del valor del bien a que se refiere el art. 12, hasta agotar el acreditamiento

- ❖ El IVA trasladado retenido conforme al art. 1-A, será acreditable si la retención se entrega en los términos y plazos establecidos en ley.
- ❖ Los Pequeños Contribuyentes de la LISR, efectuarán los pagos provisionales de IVA cada trimestre.
- ❖ Para la determinación del pago provisional, se disminuirá del IVA que corresponda al total de sus actividades el impuesto que le hubieren retenido.
- ❖ Para los actos que sean objeto de devolución, descuento o bonificación, no procederá cuando sean de los actos por los que la Ley obliga a retener y enterar el IVA. Los contribuyentes podrán presentar declaración complementaria para cancelar los efectos de la operación respectiva.
- ❖ Cuando la transferencia de propiedad no llegara a efectuarse y se hubiera retenido el IVA, no se devolverá el impuesto y se presentará una declaración complementaria.
- ❖ No gozarán de la exención que señala el art. 9 fracción VII, los certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo.
- ❖ Se excluye de la exención del art. 15 a los boletos de entrada al cine. Los contribuyentes que presten servicios de cine, podrán acreditar el IVA deducido conforme al art. 25 fracción XVI de la LISR, que se les hubiera trasladado por las inversiones para desarrollar dichas actividades, siempre que las inversiones se realizaran antes del 1º de enero de 1999, en el monto que resulte de

multiplicar el IVA acreditable a la parte pendiente de deducir de la inversión por el factor de 0.66. El acreditamiento se hará durante 5 ejercicios.

- ❖ Se cambió el momento de causación en el caso de la prestación de servicios, se incluye el cobro de los servicios o la expedición del comprobante y se incluyen los anticipos que reciba el prestador de servicios.
- ❖ Se reforma el momento de pago del impuesto para el caso del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobre o se expida el comprobante y que sean exigibles las contraprestaciones y se agregan los anticipos.
- ❖ La tasa del 0% se permite aplicar a las exportaciones que tengan el carácter de definitivas, limitando este beneficio a la exportación directa a través de maquiladoras y empresas similares.
- ❖ Surge la obligación para los contribuyentes a los que se les retenga el IVA, a expedir comprobantes con la leyenda *Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado*. Se incluirá la leyenda por escrito o con sello hasta el 30 de abril de 1999 y a partir del 1° de mayo los comprobantes contendrán la leyenda impresa.
- ❖ Los contribuyentes expedirán constancias por las retenciones de IVA que efectúen por los casos previstos en el art. 1-A, se presentará en el mes de febrero del año siguiente, una declaración de las personas a las que se les hubiera retenido el IVA. Las personas que efectúen retenciones, presentarán aviso a las autoridades fiscales, dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.

Las reformas para el año 2000 son:

- ❖ También serán sujetas a la retención los autotransportistas terrestres de bienes (personas físicas o morales) y los comisionistas (personas físicas).
- ❖ La tasa del 0% se aplica a productos que se destinen a la alimentación y medicinas de patente, por lo cual se exceptúan saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.
- ❖ El procedimiento para acreditar el impuesto, se vuelve más equitativo y muy complejo.
- ❖ Los contribuyentes que efectúen pagos provisionales mensuales, llevarán a cabo en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio el ajuste del impuesto correspondiente a sus pagos provisionales.
- ❖ Cuando en las declaraciones por el período de ajuste resulte un saldo a favor, se solicitará la devolución, cuando sea sobre la totalidad y la solicitud se efectúe a más tardar en el mes siguiente de la primera mitad del ejercicio, o acreditarlo a más tardar en el pago provisional correspondiente al último mes del período de ajuste.

Cuando esos eventos se presenten en los pagos provisionales correspondientes a la segunda mitad del ejercicio, la solicitud de devolución deberá efectuarse por el total y a más tardar el mes siguiente al del cierre del ejercicio, o en caso de acreditarlo siempre que se haga a más tardar en el pago provisional del último mes del ejercicio.

- ❖ Cuando se reciban descuentos o bonificaciones, o se devuelvan bienes adquiridos previamente, se disminuirá el impuesto cancelado o restituido del monto del impuesto acreditable y sea menor se pagará la diferencia. En caso de determinar el impuesto por el factor de prorrateo, el impuesto cancelado se disminuirá el prorrateo aplicable al período de la devolución, descuento o bonificación; cuando sea menor también se pagará la diferencia.
  
- ❖ Los contribuyentes obligados a presentar declaración del ejercicio en los términos de la Ley vigente al 31 de diciembre de 1999, podrán aplicar las disposiciones de los artículos 4, 4-A, 5, 6 y 7 durante el período comprendido entre el 1º de enero al 31 de marzo de 2000, siempre que cumplan con lo siguiente:

Consideraran el ejercicio 1999 de quince meses.

Presentaran la declaración del ejercicio a más tardar el último día del mes siguiente a aquel en el que se hubieran obligado a hacerlo de no optar.

El ejercicio 2000 abarcará del 1 de Abril al 31 de Diciembre.

La SHCP emitirá reglas de carácter general.

En el año 2001 las principales modificaciones a la Ley del IVA son:

- ❖ En el artículo 4 se señala que en caso de que se opte por deducir el cheque o estado de cuenta para efectos fiscales, el IVA debe constar en el reverso del cheque o en el estado de cuenta. Esto será a partir del 1 de marzo de 2001.

- ❖ Se elimina el acreditamiento del IVA cuando la operación se realice con contribuyentes que tributan en el Régimen de Pequeños Contribuyentes.
- ❖ El artículo 4-B señala que la traslación del IVA por operaciones a crédito efectuadas por quienes tributan en el Régimen de Pequeños Contribuyentes en el mes en el que efectivamente se realice el cobro.
- ❖ Con base al artículo 5, se tiene la obligación de efectuar pagos provisionales excepto para los pequeños contribuyentes. Las sociedades escindidas efectuarán pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la escisión, en los mismos plazos en que la sociedad escidente los realizaba en el ejercicio en que se escindió.

En el caso de fusión de sociedades, se efectuarán pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la fusión, en los mismos plazos en que lo hacía la sociedad que hubiera aportado activos en mayor cuantía.

En los ejercicios siguientes a la escisión o fusión, se efectuarán los pagos provisionales en los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que el ISR.

- ❖ Las sociedades que inicien operaciones con motivo de escisión o fusión que estén obligados a efectuar pagos provisionales mensuales, efectuarán en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio irregular que se origine, el ajuste del impuesto correspondiente a los pagos provisionales.

Cuando sea impar el número del citado ejercicio irregular, el ajuste se hará en el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del ejercicio. En ejercicios

irregulares menores a siete meses, no se efectuará el ajuste a los pagos provisionales.

- ❖ Se tiene la obligación de presentar al declaración anual de personas físicas entre los meses de febrero y abril del año siguiente al cierre del ejercicio, en las oficinas autorizadas.
- ❖ En el artículo 29 se señala que son exportaciones las enajenaciones por empresas PYTEX y maquiladoras que se realicen por la misma aduana y agente aduanal y que sea a través de pedimentos de importación.
- ❖ Durante el ejercicio fiscal de 2001 el IVA sobre el servicio o suministro de agua para uso doméstico, se causará a la tasa del cero por ciento.

A pesar de que el IVA tiene un poco más de 20 años en nuestra economía, no ha encontrado un punto de equilibrio y como muestra se encuentran las reformas que se presentan cada año, que provocan confusión entre los contribuyentes y entre la propia autoridad.

Como una medida para despejar las dudas que surgen de la publicación de las reformas fiscales, la autoridad emite la resolución miscelánea, que no tiene carácter de obligatoria y de ella derivan derechos para los contribuyentes y se considera como criterios a aplicar por las disposiciones fiscales vigentes.

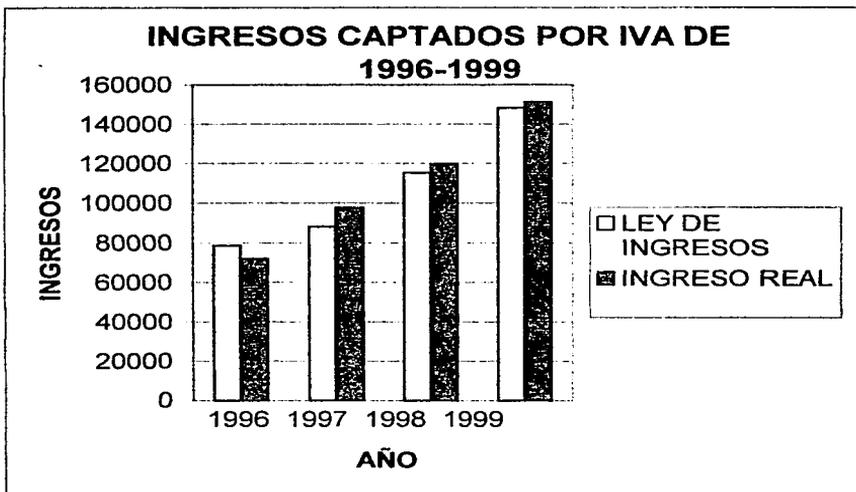
Por los mismos cambios que proponen las leyes, muchas veces resulta tener mayor peso la resolución miscelánea que las propias leyes que originan estos criterios.

En el periodo de 1996 a 1999, es muy destacable el hecho de que se hayan duplicado los ingresos que se tuvieron en 1996 en comparación de los que se tuvieron en 1999, esto se ejemplifica en la siguiente gráfica.

La gráfica solamente abarca de 1996 a 1999, porque es último año del cual se cuenta con información en el Banco de México.

## INGRESOS PRESUPUESTARIOS DE 1996-1999

MILLONES DE PESOS	AÑO	EJERCIDO AÑO ANTERIOR	AÑO EN CURSO ORIGINAL	EJERCIDO
	* 1996		51,785.10	78,689.90
** 1997		72,109.60	88,203.00	97,741.60
*** 1998		97,741.60	115,312.60	119,871.30
**** 1999		119,871.30	148,271.00	151,183.50



En esta gráfica se muestran los datos hasta el año de 1999, porque no hay información más reciente, y nos muestra que cada vez hay menor diferencia entre el ingreso estimado y el ingreso ejercido.

También podemos ver que el ingreso real fue menor en comparación del estimado en el año de 1996, porque se incrementaron las tasas del impuesto.

## ***PROYECCIÓN FUTURA***

Una vez que se ha conocido el desarrollo del IVA en nuestro país, es necesario saber hacia donde se dirige y que modificaciones puede sufrir en un futuro cercano; así como conocer la afectación que sufrirían los contribuyentes.

### **4.1 Exposición General de la propuesta de la Nueva Hacienda Pública Distributiva<sup>24</sup>**

“La sociedad mexicana se encuentra el día de hoy en un momento central de su historia.

Las demandas de la sociedad mexicana son muy claras:

Enfrentar la deuda social que se ha acumulado luego de décadas de un crecimiento económico lento e inestable, desigual y excluyente.

Alentar el crecimiento requiere de una mayor flexibilidad microeconómica, que fortalezca la competitividad de la micro, pequeña y mediana empresa y amplíe sus oportunidades de inversión.

Erradicar definitivamente la inflación y la recurrencia cíclica de crisis económicas constituye un imperativo para garantizar un desarrollo económico equitativo. Para lograrlo, se debe enfrentar en toda su extensión el peso de los pasivos públicos. Al hacerlo, contribuiremos a eliminar la inflación.

---

<sup>24</sup> Extracto de la *Exposición General de la propuesta de la Nueva Hacienda Pública Distributiva*, p.1-6.

Entre los defectos del sistema tributario destaca la falta de equidad, que provoca la irritación de la población; un alto grado de ineficiencia económica, que nos impide, alcanzar cabalmente nuestro potencial; una generación insuficiente de recursos fiscales, que obstaculiza el establecimiento de la plataforma de desarrollo para enfrentar adecuadamente las necesidades sociales de nuestro país; una elevada complejidad, que impone altos costos de cumplimiento al contribuyente y, una administración tributaria poco efectiva.

El excesivo formalismo fiscal y la complejidad de trámites imponen costos irracionales al contribuyente, disminuyendo la competitividad del aparato productivo, erosionando el bienestar y desalentando el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

La estructura del Impuesto al Valor Agregado, cuenta con una base erosionada por muy numerosas exenciones, implícitamente canaliza un cuantioso subsidio fiscal a una población que no lo requiere, limitando la capacidad del Estado de crear una verdadera plataforma para el desarrollo de las familias que viven en la pobreza.

La recaudación actual es claramente insuficiente cuando se compara con las necesidades de inversión en educación, salud e infraestructura y con los recursos requeridos para garantizar un financiamiento más adecuado de los pasivos públicos.

La adopción de un nuevo marco tributario, eficiente, equitativo, moderno y competitivo, busca garantizar la equidad en la distribución de la carga fiscal, fortalecer la competitividad del aparato productivo, reducir los costos de cumplimiento y garantizar la seguridad jurídica del contribuyente.

Hemos preparado un programa integral de compensaciones para las familias de menores ingresos que recibirán directamente y sin intermediarios más de lo que hubieran pagado por el Impuesto al Valor Agregado en alimentos y medicinas, además de que una canasta de medicamentos no recibirá el impacto del Impuesto al Valor Agregado y de que los trabajadores de menores ingresos recibirán un mayor goce de su salario

La reforma es para combatir a fondo la pobreza y la marginación; para apoyar a la micro, pequeña y mediana empresa; y para alcanzar una verdadera simplificación fiscal.”

Como podemos apreciar los motivos que originan la búsqueda de una Nueva Hacienda Pública Distributiva, son muy positivos y son lograr un mejor nivel de vida y de crecimiento a nivel personal y de país, pero antes de hacer reformas en cualquier Ley es muy importante conocerla a fondo y saber si se esta obteniendo el 100% de ella o si aún puede dar más.

Cada sexenio se modifican totalmente las políticas a seguir y originan una discontinuidad que no permite ver nunca los resultados del anterior modelo y causan descontrol entre la población.

Con esta Nueva Hacienda Publica Distributiva, se pretende dar una mejor orientación y servicio al contribuyente, mejorando la recaudación; para lograr esto último se requiere de una educación y conciencia de buen contribuyente al cual se le demuestre tangiblemente en que paran sus contribuciones y no brindar cifras que resultan frías e incluso insignificantes, considerando que no se conoce su alcance.

También se pretende dar a las personas de menores ingresos una ayuda mayor a lo que aporten en impuestos, a las empresas y al resto de los contribuyentes apoyarlos, lo que no sabemos es ¿Quién va a pagar este tipo de ayuda?, y si es con las propias contribuciones, no tiene caso modificar las leyes.

#### **4.2 Principales modificaciones a la Ley del IVA según la “Reforma Fiscal Integral”.<sup>25</sup>**

El 3 de abril de 2001 fue presentada al Congreso de la Unión la Iniciativa de Reformas a diversas disposiciones fiscales, entre las cuales causó gran revuelo las referentes al IVA y son las siguientes:

- El impuesto se calculará por mes de calendario y no por ejercicios anuales.
- Se conservan las tres tasas del impuesto, la tasa general del 15%, la tasa del 10% para zonas fronterizas y la tasa del 0% para exportaciones. Se considera zona fronteriza la franja fronteriza de 20km. paralela a la línea divisoria internacional del norte del país.
- Desaparece la tasa del 0%.
- El IVA se causa hasta el momento en que se cobre la contraprestación, o al presentar el pedimento en la aduana.

---

<sup>25</sup> Con base en Jorge de la Parra Sánchez “Reforma Fiscal Integral”, en *Horizonte Fiscal*, Núm. Especial p. 111-113.

- El pago a través de Títulos de Crédito diversos al cheque se considera que constituye garantía de pago y se entenderá recibido el pago hasta que efectivamente se cobre o cuando se transmitan los títulos a un tercero.
- Se incluye el concepto de “actividades normales” que son iguales a las que los contribuyentes hubieran realizado en forma habitual en el año anterior y de las cuales obtuvieron sus ingresos preponderantes para efectos del ISR.
- Se establece un régimen especial para los pequeños contribuyentes el cual consiste en aplicar el coeficiente de valor agregado que señale el artículo 5 al valor total de los actos o actividades y al resultado aplicar la tasa correspondiente. No tendrán derecho al acreditamiento. Se incluyen en la Ley, dos coeficientes, del 25% y 45% y un coeficiente general del 40%.
- Se incluyen como nuevos conceptos de retención la adquisición de personas físicas por parte de personas morales, de animales, vegetales, o productos derivados de los mismos no industrializados, así como la adquisición de productos pesqueros de sociedades cooperativas. La retención se hará cuando se efectúe el pago y sobre el monto de lo efectivamente pagado.
- Un nuevo requisito para el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, establece que este deberá ser efectivamente pagado, este deberá acreditarse en el mes en que se pague o en los dos meses inmediatos posteriores.

Se regresa al esquema original de acreditamiento, consistente en considerar como acreditable todo aquel impuesto que le trasladen al contribuyente y que se identifique plenamente con sus actividades gravadas, con actividades exentas no

será acreditable, el impuesto que no se identifique será acreditable en la proporción que representen las actividades gravadas respecto del total de actividades realizadas.

Se asimilan a las actividades gravadas la enajenación de los siguientes bienes:

1.- El suelo

2.- Las acciones

3.- La moneda extranjera y las piezas de oro y plata que hubieran tenido el carácter de monedas.

4.- Lingotes de oro con un contenido mínimo del 99%, siempre que se enajenen al menudeo con el público en general.

5.- Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales con contenido mínimo del 80% de dicho material.

6.- Los intereses y las operaciones financieras derivadas.

7.- Las importaciones temporales.

Cuando el impuesto acreditable haya sido total o parcialmente retenido, sólo se podrá acreditar hasta que la retención haya sido efectivamente enterada.

- Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, únicamente se podrá compensar contra el IVA que se determine por pagar en los meses siguientes. Si en los 5 meses siguientes no tienen impuesto a pagar podrán solicitar la

devolución. El SAT podrá autorizar la devolución antes de los 5 meses o, también se podrá solicitar cuando el saldo provenga de erogaciones realizadas conforme a un programa de inversión, de exportaciones, o de la adquisición en dicho mes de bienes cuyo monto sea equivalente al 40% .

Los residentes de la franja fronteriza norte pueden solicitar la devolución siempre que el impuesto acreditable se identifique con enajenaciones realizadas en la franja fronteriza y que se integre en más del 50% por el impuesto trasladado a ellos a la tasa del 15%.

□ Se eliminan de las exenciones del IVA a las siguientes:

1. Libros, periódicos y revistas

2. Billetes y comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos, etc.

□ Los contribuyentes cuya actividad sea la enajenación de bienes usados, así como los que enajenen bienes nuevos y como parte de la contraprestación le sean entregados bienes usados, cuando no se les hubiere traslado el impuesto, podrán determinar el impuesto a su cargo, aplicando la tasa correspondiente al valor que resulte de restar al precio de enajenación, la contraprestación que hubieren pagado en la adquisición del mismo bien.

□ Se eliminan las siguientes exenciones:

1. Servicios de enseñanza que preste la Federación, el D.F., los Estados, los Municipios y los establecimientos de particulares con autorización o reconocimiento.

2. El transporte público terrestre de personas.
  3. Seguros contra riesgos agropecuarios.
  4. Espectáculos públicos por el boleto de entrada
  5. Honorarios médicos.
  6. Servicios profesionales de medicina, hospitalarios y laboratorios que presten los organismos descentralizados.
  7. Los derechos de autor.
  8. En el caso de personas morales que presten servicios preponderantemente a sus miembros, socios o asociados, causarán el IVA los pagos que éstos últimos realicen, incluyendo las aportaciones al capital para absorber pérdidas.
- El Impuesto al Valor Agregado pagado por personas físicas que no realicen actividades gravadas por créditos concedidos por instituciones de crédito o tarjetas de crédito, calculen el IVA sobre la diferencia que resulte de restar los intereses pagados la cantidad que se obtenga de aplicar el por ciento que establezca el Congreso de la Unión.
  - Se elimina la exención al arrendamiento de fincas utilizadas en fines agrícolas o ganaderos, así como de libros, periódicos y revistas.
  - Se establece la posibilidad a las Entidades Federativas para mantener impuestos locales o municipales sobre:

1. **Uso o goce temporal de casa habitación**
2. **Espectáculos públicos**
3. **Enajenación de billetes y comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos, etc.**

A manera de resumen se puede decir que las reformas del IVA, afectan básicamente a los siguientes sectores:

**IVA de 15% en Alimentos y Medicinas:** Eliminar la tasa cero del gravamen para aplicar en forma pareja la tasa de 15 por ciento que hasta ahora aplicaba a otros productos. El proyecto de Ley contempla mantener la exención del impuesto en un cuadro básico de medicamentos con el propósito de evitar un golpe mayor a las clases marginadas. Algunos empresarios del ramo farmacéutico ven en la medida un alto riesgo de desaparición de sus empresas.

**IVA en colegiaturas:** Eliminar la exención de ese impuesto a las colegiaturas y aplicar un gravamen de 15% en el caso de las escuelas privadas. Los especialistas fiscales estiman que durante los doce meses del año los padres de familia pagarían en forma mensual el impuesto al Fisco, monto que sería aprovechado por la Secretaría de Hacienda cuando los desembolsos por este concepto representan un alivio al gasto gubernamental en educación.

**IVA a libros, periódicos y revistas:** Eliminar la exención del impuesto que aplica actualmente a estos productos. La medida desincentivaría una actividad que tiene una función social por ser parte del gasto en fomento a la cultura y educación de los mexicanos. De acuerdo con los especialistas es un ejemplo de cómo el peso de la

reforma fiscal recae sobre todo en la clase media, por no existir una compensación fiscal de ninguna naturaleza a la aplicación de la medida.

### **4.3 Impacto en la sociedad por las posibles modificaciones a la LIVA.**

Para dar seguimiento a esta propuesta, se presentan algunas noticias que se publicaron en diversos diarios, en las cuales se habla de las repercusiones que traerían las modificaciones a la LIVA.

“Para el actual gobierno, una de las piedras angulares de la nueva hacienda pública distributiva es la eliminación de privilegios tributarios, siendo ésa la razón por la cual la Secretaría de Hacienda planea la eliminación de la tasa de 0% de IVA sobre alimentos y medicinas, por cuanto concede un privilegio a determinado grupo de contribuyentes, que habría de sustituirse por un esquema alternativo de tributación a definirse por el Congreso de la Unión.

Bajo una perspectiva legal y fiscal, es incuestionable que la tasa 0% de IVA debe eliminarse porque beneficia a los contribuyentes que, con la venta de tales productos, generan un derecho de acreditamiento a su favor en un monto equivalente a todo el IVA causado y efectivamente recaudado por el fisco federal en las etapas de producción y comercialización previas, haciendo improductivo todo el esfuerzo administrativo realizado por los contribuyentes.

El posible establecimiento de la tasa de 15% sobre alimentos y medicinas es un tema impopular, se cuestiona su pertenencia en el entorno actual. El entendimiento común es que se está gravando a las clases de mayor rezago económico.

Las explicaciones oficiales sobre las bondades que se alcanzarían con el establecimiento de la tasa 15% de IVA sobre alimentos y medicinas, son aceptadas por cierto nivel de contribuyentes, pero ningún impacto y nulo convencimiento producen en las personas en quienes incidiría el pago del impuesto, pues el potencial impacto negativo en su patrimonio, por mínimo que sea, les provoca escozor y molestia, y el eventual beneficio futuro, aún de corto plazo, les resulta una mera utopía. Los mecanismos de compensación social que pretenden establecerse son apreciados como una carga burocrática adicional y afectos a eventuales manejos turbios.

A pesar de la conveniencia técnica de la reforma en el IVA, la experiencia del pasado, que con creces ha demostrado que cualquier reforma fiscal conlleva siempre un incremento en las tasas impositivas en perjuicio de los grupos sociales más vulnerables del país.

*El aumento de las tasas impositivas traerá mayores beneficios a los mexicanos, en especial a las clases más necesitadas del país,* la realidad ha demostrado lo contrario.

Si la definición de política fiscal va sobre la línea de eliminación de los privilegios tributarios, asumiendo la consistencia de dicha política: ¿Por qué no derogar el régimen de consolidación fiscal y exención de las ganancias obtenidas en la bolsa de valores?

Antes de afectar los intereses más sensibles desde el punto de vista social y político, deben buscarse otros costos de privilegio que favorecen a sujetos de amplia solvencia económica y cuya supresión, en términos recaudatorios, sería de mayor trascendencia.

El incremento de las tasas impositivas no necesariamente se traduce en un aumento de la recaudación tributaria, por ello es inadecuado que el establecimiento de la tasa de 15% sobre alimentos y medicinas pueda verse como la panacea de los problemas financieros de México.”<sup>26</sup>

“La industria farmacéutica esperará la decisión del Gobierno federal para conocer la propuesta Reforma Fiscal que habrá de sustituir o no la tasa cero en medicamentos.

La propuesta de Canifarma (Cámara Nacional de la Industria Farmacéutica), es que la aplicación del IVA sea gradual hasta llegar a un 12%, ya que de esa manera el impacto en la población sería menor.

El PRI dio a conocer una propuesta de Reforma Fiscal en la que analiza gravar los alimentos y medicinas con IVA del 2 o 3 por ciento, en lugar del 15%.

*Anafarmex considera bajar el techo de los precios, lo cual es factible en México y luego ir con un IVA moderado.*

La población no quiere un aumento en los precios de los medicamentos y mucho menos que le impacte en los bolsillos.

---

<sup>26</sup> Luis M. Pérez de Acha “Los privilegios fiscales”, en *El Universal*, 4 de Junio de 2001 p. D-5.

El directivo Alejandro Martínez Villarreal, gerente general de Laboratorios Selder, consideró que a la industria si le beneficia la eliminación de la tasa cero, porque ellos pagan IVA y el Gobierno se tarda tres meses aproximadamente en devolver el impuesto; mas sin embargo advirtió que el impacto de la eliminación de la tasa cero a cualquier porcentaje, tendrá una afectación directa a los consumidores finales.”<sup>27</sup>

“Al aplicarse tasa del 15% de IVA a los alimentos, la canasta de consumo obrero en el país alcanzará un precio de hasta 213.30 pesos lo que impactará de manera “brutal” el poder adquisitivo del salario mínimo.

Según los investigadores, cerca de 10 millones 64 mil 708 familias en México perciben un ingreso inferior a los cuatro salarios mínimo, lo que significa que cerca de 50 millones de personas no pueden cubrir la llamada Canasta Obrera Independiente (COI), el precio actual de esta canasta es de 185.50 pesos aproximadamente.

En cuanto a medicamentos, el efecto no se observa claramente, pues del total de familias en nuestro país, sólo el 60% de estas destinan una parte de su ingreso al gasto de medicamentos.

La aplicación del IVA en medicinas no sólo incrementará el gasto de las familias, sino que imposibilitará su acceso a muchas otras.”<sup>28</sup>

<sup>27</sup> Raúl Martiarena “Piden IVA gradual en medicamentos”, en *Reforma*, 9 de Agosto de 2001 p. 4-A.

<sup>28</sup> Jorge Octavio Ochoa “Impactará IVA en alimentos el poder adquisitivo, alertan”, en *El Universal*, 26 de Agosto de 2001 p. A-4.

Desde el momento en que se dio a conocer la propuesta para modificar el IVA, todos los sectores manifestaron su desacuerdo porque estas reformas perjudican principalmente a los consumidores finales que son quienes pagan el impuesto.

Al darse a conocer la posibilidad de modificar las tasas de IVA, las empresas se dieron a la tarea de investigar el impacto de esta noticia en sus consumidores y la respuesta fue rotunda, la mayoría de la gente no se encuentra en posibilidades de sufragar el pago del impuesto (en el caso de colegiaturas y medicinas); esto se manifestó a través de diversos ejemplos, en los cuales se hace hincapié a que el gasto de las personas se incrementaría en un 15% más el aumento que sufren los bienes y servicios cada determinado tiempo.

Con estos comentarios la autoridad dijo que las personas de escasos recursos, no se verían afectadas, que al contrario, tendrían un mayor beneficio, pero la mayoría de las personas ve estas reformas como un freno a un mejor nivel de vida, y en otros casos implicaría él dejar de comprar productos básicos como lo son los alimentos.

Por otro lado a las empresas que ofrecen los bienes o servicios por los que se modificaría el impuesto, les convendría, puesto que podrían acreditar el impuesto, pero también es cierto que disminuirá sensiblemente la demanda por sus bienes o servicios y esto conlleva a que en un futuro cercano se cierren establecimientos y disminuyan las fuentes de empleo.

## CONCLUSIONES

Tomando como base la información analizada, podemos decir que los impuestos surgieron y evolucionaron como el hombre mismo y buscan su punto óptimo, para lograrlo las economías se han valido de herramientas diversas que les ayuden a incrementar la recaudación y optimizar los recursos obtenidos.

Para aprovechar al máximo las contribuciones se diseña la política fiscal que debe ser usada para lograr el crecimiento del país; en nuestro caso muestra una serie de leyes extintas o muy cambiantes y que por lo mismo no dejan ver sus logros y confunden al contribuyente. Para ayudar al logro de los objetivos de la política fiscal, surge la Ley de Coordinación Fiscal que busca distribuir correctamente los ingresos entre las entidades afiliadas.

Como parte de las contribuciones en 1954 en Francia, surge el IVA en respuesta a las necesidades de los contribuyentes y de la autoridad, al conocer los resultados que tiene en esta economía varios países lo van adoptando con tasas variadas y logrando una mayor recaudación con una menor vigilancia por parte de la autoridad, así como un manejo más sencillo.

El Impuesto al Valor Agregado entró en vigor en nuestra economía el 1 de enero de 1980, y desde entonces se ha modificado ininidad de veces la Ley del Impuesto al Valor Agregado, más los criterios que emite la SHCP en la resolución miscelanea.

Con la información analizada se puede concluir que se valida la hipótesis, las experiencias pasadas nos muestran que al aumentar las tasas de IVA, disminuye la recaudación conforme a lo presupuestado y los consumidores manifiestan la tendencia de reducir el consumo de los bienes y/o servicios que se afectan con los incrementos. Esto sucedió en los años de 1983 y 1996, los registros de la Cuenta de

Hacienda Pública en 1983 muestran un ingreso presupuestado de 775,700 y se recaudaron 544,500 millones de pesos y en 1996, la diferencia no fue tan marcada se presupuestaron 78,689.90 y se recaudaron 72,109.6 millones de pesos.

Por lo que sí se incrementan las tasas de IVA, disminuirá la recaudación por este concepto, porque la población seguirá teniendo el mismo ingreso para cubrir las necesidades de alimentación, educación, salud y cultura, que son indispensables para cualquier sociedad que busca un desarrollo a nivel individual y económico, al incrementarse el costo de los mismos por el aumento impositivo.

## BIBLIOGRAFÍA

*Código Fiscal de la Federación*, México, Editorial ISEF, 2000, 57pp.

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, México, Editorial Themis, 1996,

*Diccionario Enciclopédico Economía Planeta*, 9 volúmenes, México, Editorial Planeta, 1982, 675pp.

DOMINGUEZ OROZCO, Jaime, *Régimen y Aplicación Práctica de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento*, 3ª edición, 1982, México, Ediciones Fiscales ISEF, 374 pp.

DUE, John F., *Análisis económico de los impuestos*, Buenos Aires, El Ateneo, 1972.

EGRET, Georges, *El IVA (Impuesto sobre el Valor Añadido)*, Traducción de Joseph Rovira, Oikos-Tau, S.A. ediciones, 1979, 131 pp.

Exposición General de la Propuesta de la Nueva Hacienda Pública.  
<http://www.shcp.gob.mx>.

FLORES ZAVALA, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, 17ª edición, Editorial Porrúa, 1976, 447 páginas.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, tomo I y tomo II, México, Porrúa, 2001, 755pp.

JIMENEZ GONZALEZ, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, Editorial ECAFSA, 2000, 440 pp.

*Ley de Coordinación Fiscal*, <http://www.fiscal.mx>

MARGAIN MANAUTOU, Emilio, *Nociones de Política Fiscal*, 2ª Edición, México, Porrúa, 1998, 253 pp.

MARCHEVSKY, Ruben A., *IVA Análisis Integral*, Buenos Aires, Macchi Grupo Editor, S.A., 1996, 874 pp.

OECD, *Revenue Statistics*, France, OECD Publications, 2000, 312 pp.

RESENDEZ MUÑOZ, Eduardo, *Política e Impuestos*, México, Miguel Angel Porrúa Librero-Editor, 1989, 230 pp.

SANCHEZ LEON, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, 8ª edición, México, Cárdenas Distribuidor y Editor, 1991, 710 pp.

SANCHEZ MIRANDA, Arnulfo, *Fiscal I*, México, ECAFSA, 1997, 245 pp.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, *Valor Agregado. Impuesto al, no es inconstitucional porque constituya doble tributación*, Amparo en revisión 5323/81. José Manuel Chávez Campomanes. 7 de diciembre de 1982. 19 votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Séptima Epoca. Volumen 175-180 Primera Parte. Pag. 199

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, *Valor Agregado. Impuesto al. Las hipótesis de su traslación reflejan exactamente la misma capacidad*

*contributiva, independientemente de la situación económica de los consumidores finales.* Amparo en revisión 363/96. Genaro David Góngora Pimentel y Humberto Román Palacios. 21 de noviembre de 1996. 9 votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Novena Epoca. Tomo V, Febrero de 1997. Pag. 191.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION Y SU GACETA, *Valor Agregado.* *El artículo 1 de la Ley Relativa al Impuesto correspondiente, que establece para su calculo la aplicación de una tasa del quince por ciento, no viola el principio de proporcionalidad tributaria.* Amparo en revisión 1989/96. Maximino Rubén Cerón López. 3 de julio de 1997. 10 votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Novena Epoca. Tomo VI, Septiembre de 1997. Pag. 207.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, *Valor Agregado.* *Pagos provisionales mensuales que establece el artículo 5 de la Ley del impuesto al.* *No se infringe el principio de proporcionalidad tributaria.* Tesis LXIII/89. Val-Mart Cosméticos, S.A. de C.V. 15 de junio de 1989. 17 votos. Ponente: Felipe López Contreras. Octava Epoca. Tomo III, Primera Parte. Enero a Junio de 1989. Pag. 217

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, *Valor Agregado.* *El sistema de acreditamiento establecido en el artículo 4, fracción I, párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto relativo, viola el principio de proporcionalidad (decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1998).* Tesis 80/2000. 13 de julio de 2000. Ponente: Juan N. Silva. Novena Epoca. Tomo XII, Agosto de 2000. Pag. 91.

TENA RAMIREZ, Felipe, *Leyes Fundamentales de México 1808-1895*, 19ª. Edición, México, Editorial Porrúa, 1995, 1180 pp

## HEMEROGRAFÍA

DE LA PARRA SANCHEZ, Jorge, "Reforma Fiscal Integral", en *Horizonte Fiscal*, Especial, México, Ediciones Parsua, S.A. de C.V., Junio 2001, 120pp.

Diario Oficial de la Federación, México, 31 de diciembre de 1985, 2 secciones.

Diario Oficial de la Federación, México, 31 de diciembre de 1986, 2 secciones.

Diario Oficial de la Federación, México, 31 de diciembre de 1987, 2 secciones.

Diario Oficial de la Federación, México, 31 de diciembre de 1988, 2 secciones.

Diario Oficial de la Federación, México, 28 de diciembre de 1989, 1 sección.

Diario Oficial de la Federación, México, 26 de diciembre de 1990, 2 secciones.

Diario Oficial de la Federación, México, 28 de diciembre de 1994, 3 secciones.

Diario Oficial de la Federación, México, 15 de diciembre de 1995, 3 secciones.

Diario Oficial de la Federación, México, 30 de diciembre de 1996, 2 secciones

Diario Oficial de la Federación, México, 29 de diciembre de 1997, 4 secciones

Diario Oficial de la Federación, México, 31 de diciembre de 1998, 7 secciones

Diario Oficial de la Federación, México, 31 de diciembre de 1999, 4 secciones

MARTIARENA, Raúl, "Piden IVA gradual en medicamentos" en *Reforma*, 9 de Agosto de 2001, Negocios.

OCHOA, Jorge Octavio, "Impactará IVA en alimentos el poder adquisitivo, alertan", en *El Universal*, 26 de Agosto de 2001, Nación.

PEREZ DE ACHA, Luis M, "Los privilegios fiscales", en *El Universal*, México, 4 de Junio de 2001, Finanzas.