

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA
Y ADMINISTRACION

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTAN

HALCHAVEN CERDA ARTURO
ROBRINO GOMEZ MARIA ISABEL
TORRES VARGAS DAVID

DIRECTOR DEL SEMINARIO:

C.P. ALBERTO PARAN PAARR

MEXICO, D.F.

1979



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.

P R O L O G O

P R O L O G O

El objeto de este prólogo es tratar de indicar algunos de los aspectos que nos motivaron a elegir la Ley del Impuesto al Valor Agregado como tema para desarrollarlo - en nuestro Seminario de Investigación.

La elección de este estudio se tomó en base a que a pesar de ser un impuesto nuevo que entrará en vigor hasta el 1o. de enero de 1980, es tal su importancia que todas las personas tendrán por algún motivo cierta relación con este gravamen, ya sea en una forma directa o indirecta, con respecto a la enajenación de bienes, la prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y/o la importación de bienes o servicios (objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado). Así mismo, se tomó en consideración que todos somos consumidores finales de las anteriores actividades y es por esta razón, como se verá más adelante en el desarrollo del presente estudio, como nos relacionamos con este nuevo gravamen cuando nos sea repercutido o trasladado el impuesto.

Otra de las principales causas que nos motivó, fue - que desgraciadamente la gran mayoría de las personas desconocen el esquema impositivo de nuestro país, por lo que con esta obra queremos contribuir en algo para tratar de

aumentar el conocimiento de las leyes fiscales.

Por otra parte, por medio del presente se quiere ampliar la documentación que se tiene acerca del Impuesto - al Valor Agregado que, a pesar de ser un impuesto que con el tiempo debiera implantarse en todo el mundo en virtud de ser un impuesto revolucionario y presentar más ventajas tanto para el fisco como para los causantes, en la actualidad no se cuenta con una bibliografía adecuada, menos aún actualizada y a disposición del público en general.

Asimismo, queremos hacer patente nuestro agradecimiento a todas las personas que de alguna u otra forma hicieron posible la realización de esta obra.

INTRODUCCION

Como ya se mencionó en el prólogo, la finalidad que se persigue con este trabajo de investigación, es la de dar a conocer en una forma más amplia el contenido, alcances, problemática, beneficios, y en algunos casos, su similitud o diferencia con la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, principal gravamen que será substituido por el Impuesto al Valor Agregado.

La metodología que se siguió para la realización del presente trabajo, consta de una breve recopilación de datos con los cuales queremos dar a conocer las antecedentes que se tienen al respecto de este gravamen en el mundo; posteriormente, se dan a conocer algunas de las consideraciones que se tomaron en cuenta para la realización de este cambio en nuestro sistema impositivo. Después se pasará al estudio del I.V.A. comenzando con una exposición de las principales características de este nuevo impuesto, con lo cual creemos que se podrá lograr un mayor entendimiento del porqué del cambio de esta Ley por diez y ocho leyes vigentes aún por el presente año.

Comentaremos los artículos de la ley que consideramos debe dárseles una mayor atención, así como algunos de los artículos del anteproyecto del Reglamento de la -

Ley del Impuesto al Valor Agregado, realizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; aunque este Reglamento no se puede considerar como el definitivo y está expuesto a varias modificaciones, se toma con las reservas del caso. También se exponen algunos ejemplos prácticos de la forma en que funciona este impuesto, así como las principales repercusiones financieras que se presentarán al entrar en vigor el mismo.

Para que el lector pueda analizar los comentarios que se hagan sobre la Ley y su posible Reglamento, ambos ordenamientos se transcriben en capítulos posteriores.

Al final de la obra se dan algunas conclusiones respecto a este gravamen y se exponen varias recomendaciones que pueden ser útiles a los causantes de este gravamen.

CAPITULO I

A N T E C E D E N T E S

ANTECEDENTES GENERALES

El Impuesto al Valor Agregado surge en 1919, cuando Federick Von Siemens crea la premisa de que el pago de un impuesto puede estar fraccionado en tantas partes como el número de etapas por las que tiene que pasar el bien hasta su llegada al consumidor final.

En el transcurso de su desarrollo, los diferentes países que lo han aplicado han perseguido diferentes metas, así tenemos que en países como Alemania, Francia, Bélgica e Italia la recaudación obtenida por el I.V.A. es el renglón más importante de su tributación; mientras que en Suiza, Noruega, Gran Bretaña y Suecia han encajinado sus impuestos al volumen del negocio, gravando principalmente los artículos de lujo, ya que su objetivo fiscal es lograr que tributen más quienes perciben mayores rentas.

Debido a las características del I.V.A. el Consejo de la Comunidad Económica Europea (C.E.E.) adoptó el 11 de abril de 1967 un acuerdo en el que los estados miembros del C.E.E. debían sustituir su sistema de impuestos al consumo por el sistema común del Impuesto al Valor Agregado.

A continuación se señalan algunos de los sucesos de importancia ocurridos en la implantación de este impuesto en tres de los países miembros de la Comunidad Económica Europea.

FRANCIA:

El impuesto a la Cifra de los Negocios nace en Francia en 1919, el cual es reemplazado por una serie de impuestos específicos a la producción y al consumo, como el denominado "Impuesto a la Producción" o "Suspensión del Impuesto", el cual liberaba del pago de éste a las operaciones realizadas intercompañías; siempre y cuando la materia prima fuera incorporada en el proceso de producción siguiente.

En 1948 fue sustituido por el Sistema de Pagos Fraccionado -hoy conocido como Impuesto al Valor Agregado- con el cual se aceleró el ingreso a las cajas del tesoro y tenía como característica principal que permitía las deducciones con separación de un mes cuando menos.

En 1954-55 aparece en Francia y por primera ocasión en Europa el I.V.A., hasta la etapa del mayorista aplicándose al comercio al menudeo la "Taxe Locale" y la "Taxe - seir les Prestations de Services" con la alternativa de optar por uno y otro gravamen; conjuntamente nace la de-

ducción financiera, o sea, se autorizó a las empresas a deducir de sus obligaciones fiscales el impuesto pagado por sus oferentes, afectando a materia prima, bienes de capital y bienes considerados como gastos fijos; poco después se permitió introducir a este régimen el precio de los servicios.

Debido a los resultados sorprendentes de este sistema el cual llegó a significar el 10% del producto nacional bruto, se estudiaron varios proyectos en los que se trataba de introducir este impuesto hasta la etapa del comercio al menudeo cuidando los márgenes de utilidad existentes.

El 10. de febrero de 1968, después de haber sido rechazado por el Senado en dos ocasiones y después de abrogar 13 diversas legislaciones, inicia su vigencia el Impuesto al Valor Agregado hasta la etapa del consumidor final.

INGLATERRA:

En 1940 es creado el Purchase Tax en Inglaterra, el cual tiene como característica ser monofásico (se causaba sólo en una fase), siendo sujetos de este impuesto el industrial y el comerciante mayorista; donde se definía a la actividad industrial como toda aquella relacionada con

la fabricación, transformación o extracción de un producto, y comerciante como toda persona que tenga un negocio de compraventa de mercancías las cuales a su vez vende o las utiliza como materia prima para la fabricación de -- otras mercancías. Siempre que se comprara para revender se tenía establecida la obligación del vendedor de señalar en la factura el monto del impuesto causado, cuando el comerciante mayorista enajenaba la mercancía al consumidor o a los comerciantes minoristas, se tenía la libertad de elegir quién pagaría el impuesto, esta elección se definía al trasladar en forma expresa el impuesto causado con motivo de la operación.

Dentro de este gravamen se encuentran exentos artículos de primera necesidad y culturales (medicinas, alimentos, estufas, libros, revistas, etc.).

La Dirección de Aduanas y de Impuestos especiales en Inglaterra es quien lleva el control de registros de industriales y comerciantes mayoristas, así como de sus -- transacciones comerciales.

Inglaterra al ser miembro de la Comunidad Económica Europea adopta el sistema de valor agregado conocido como Value Added Tax en 1973.

ALEMANIA:

Tradicionalmente se aplicaba el "Impuesto sobre Ventas" al total del ingreso bruto en cada transacción comercial, la recaudación que en esa época alcanzaba el impuesto en cascada era de un 33% de la recaudación total, por lo que para poder implantar el Impuesto al Valor Agregado fue necesario un estudio profundo para que no disminuyera la recaudación. Para este estudio fue indispensable una larga discusión sobre el tema con más de 80 organizaciones del sector privado y se procedió a realizar un ensayo con las 40 empresas más importantes del país antes de enviarse al Parlamento. El 1o. de enero de 1968 entra en vigor el nuevo sistema impositivo sobre las ventas y servicios.

Esta Ley afecta individualmente a cada empresario y aunque grava todas las etapas de las operaciones, ya no se tributa sobre la base acumulada; puesto que el empresario deduce el impuesto que a él le corresponde.

La diferencia radica básicamente en el hecho de que el I.V.A. no forma parte del costo sino que es una cantidad transitoria hasta la venta final.

A partir de 1954, cuando aparece por primera vez en

el mundo el I.V.A., varios países ya lo han adoptado, entre los cuales podemos mencionar a los siguientes:

PAIS	AÑO	TASA
Francia	1954	17.6%
Costa de Marfil	1960	15 %
Marruecos	1962	15 %
Senegal	1966	9 %
Uruguay	1967	20 %
Dinamarca	1967	15 %
Costa Rica	1967	8 %
Suecia	1968	17.1%
Alemania	1968	12 %
Rep. Malgache	1969	12 %
Holanda	1969	18 %
Noruega	1969	20 %
Ecuador	1970	5 %
Luxemburgo	1970	10 %
Bélgica	1971	18 %
Bolivia	1972	5 %
Austria	1973	18 %
Irlanda	1973	20 %
Italia	1973	14 %
Reino Unido	1973	8 %
Honduras	1973	3 %
Colombia	1974	15 %

PAIS	AÑO	TASA
Chile	1975	20 %
Argentina	1975	16 %
Perú	1976	20 %
España	1979	10 %

ANTECEDENTES EN MEXICO

Desde 1925 se ha tratado de solucionar el problema de la múltiple acumulación impositiva en nuestro país, -- creándose así la Primera Convención Nacional Fiscal; siete años después se nombró una Segunda Convención en la -- cual se llegaron a conclusiones que por diferentes moti-- vos no pudieron ponerse en práctica.

En 1931 surge el Impuesto a la Compraventa Civil y -- Mercantil, el cual está incorporado a la Ley General del Timbre; este nuevo impuesto acarrea dificultades como es el pago que tenían que efectuar los comerciantes mediante la adhesión y cancelación de estampillas en los documen-- tos de cada operación efectuada, ya que debido a la orga-- nización del país en la que la Federación, Entidades Fede-- rativas y Municipios están facultados para gravar al co-- mercio y a la industria existía una duplicidad de graváme-- nes. Este impuesto en su aspecto mercantil fue derogado en 1947 ya que en su aspecto civil continúa en vigencia.

En 1947 se lleva a cabo la Tercera Convención Nacio-- nal Fiscal en la cual se trata de implantar un Impuesto -- General sobre Ventas al Consumo, éste consistía en un im-- puesto de una o varias etapas en el que el intercambio de mercancías entre comerciantes e industriales fuera desgra--

vado, recayendo en el consumidor final la carga fiscal.

Cabe mencionar que en esa época en Francia se estaba llevando a cabo un estudio para la implantación de un impuesto con las características del Impuesto General sobre Ventas al Consumo y que finalmente fue implantado dándose a conocer como Impuesto al Valor Agregado (1954).

El Gobierno Federal de nuestro país llegó a la conclusión de que la etapa por la que pasaba México no permitía la implantación de un sistema con estas características, por lo que surgió un impuesto basado sobre ingresos en función de las ventas comerciales y es entonces cuando aparece el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles -- con cuyas características se trató de gravar a un número más amplio de actividades económicas; éste gravaba todas las enajenaciones de bienes y prestación de servicios sin descontar lo previamente gravado, produciendo un efecto acumulativo y ocasionando un desequilibrio, ya que los artículos de mayor número de fases productivas son los que resienten una carga fiscal más alta.

Para poder equilibrar este efecto y generar una mayor recaudación, así como para afectar a los artículos -- que por proceder del extranjero tenían una carga fiscal -- menor o porque su producción y comercialización interna --

es de pocas fases, la Ley sufrió varias reformas entre las que se destaca en 1971, el establecimiento de la tasa especial del 10%, la cual se consideró equivalente a la del 3% que en esa época fungía; en 1973 nace la tasa del 4% y así sobrevienen tasas especiales del 5%, 7%, 15% y 30%, las cuales no lograron evitar las características negativas del I.S.I.M.

En 1952 en el artículo 9o. de la Ley Federal de Impuesto sobre Ingresos Mercantiles se establece la gravación del impuesto sobre la diferencia entre el precio de compra y el de venta, lo que se consideró como un principio del sistema de impuesto tipo valor agregado.

En 1968 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público expresó la necesidad de cambiar este impuesto en cascada por lo que se estudiaron diversas alternativas para la imposición de un impuesto adecuado al desarrollo económico, desechándose los impuestos en una sola etapa, ya que implicaban un aumento de tasa respecto al impuesto en cascada y se le consideraba desfavorable para el consumidor; por lo que se decidió que el método a adoptar era el anteproyecto de Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos, tributo semejante al del Impuesto al Valor Agregado.

Dentro del texto del mismo se establecen gravámenes

con características diferentes como es el 1% sobre remuneraciones pagadas y parte del Impuesto del Timbre que resultaron una desviación del objetivo principal. En 1969 es cuando aparece un nuevo proyecto, el cual dadas las situaciones que prevalecían en la coordinación entre la Federación y los Estados, no fue posible implantar.

A partir de entonces se han superado las circunstancias adversas que impedían la implantación de un impuesto con estas características, dándose a conocer diferentes proyectos de Ley hasta la promulgación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

PROYECTO DE LA LEY DEL IMPUESTO
FEDERAL SOBRE EGRESOS

A continuación, en una forma muy breve y con la única finalidad de que el lector tenga un punto de referencia para poder analizar como fueron evolucionando los proyectos de Ley del Impuesto Federal sobre Egresos, hasta llegar a la actual Ley del Impuesto al Valor Agregado, se anotan las principales características del proyecto de aquella Ley dada a conocer en noviembre de 1969, a través de la Revista de Investigación Fiscal número 47.

En primer lugar, podemos hacer resaltar que este proyecto era un tanto cuanto impreciso y confuso, ya que desde la clasificación del objeto de la Ley éste se hacía en una forma muy somera, tal y como se puede apreciar en la transcripción del artículo 10. del mencionado ordenamiento:

"ARTICULO 10. El impuesto a que se refiere esta Ley grava:

- I. La entrega de toda clase de bienes con carácter traslativo de dominio;
- II. La entrega de toda clase de bienes para su aprovechamiento temporal;
- III. La prestación de servicios;

IV. Las erogaciones que las personas domiciliadas - en el país realicen con motivo de viajes al extranjero."

Como se puede notar, el objeto de la Ley era verdamente amplio, es más hasta podríamos decir que la aplicación de este objeto era tan amplio que se pretendía -- aplicarlo por actos realizados fuera de las fronteras de nuestro país y sin que los actos realizados extrafronteras tuvieran efecto alguno en México; tal es el caso de haber querido gravar las erogaciones realizadas por residentes en el país en el extranjero, llegando al extremo - de querer presumir una erogación mínima de \$400.00 días - rios, salvo prueba en contrario.

Los sujetos pasivos de esta Ley no eran los que realizaban las actividades de enajenación, prestación de servicios u otorgaban el uso o goce temporal de los bienes, - sino que los sujetos eran los que recibían los bienes o - servicios, siendo responsables solidarios aquellos y que a final de cuentas eran las personas que iban a estar fiscalizadas por las autoridades hacendarias. En el caso de los gastos efectuados en el extranjero, el sujeto pasivo era la persona que realizaba dichas erogaciones.

Uno de los errores que contenía este proyecto era el

hecho de que por algunas de las actividades gravadas por esta Ley, no se podía acreditar el impuesto causado, situación que rompía totalmente con la ideología de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y que en un momento dado provocaría el nefasto efecto del impuesto en cascada que con un mayor detalle veremos más adelante.

Por lo que respecta a la base del impuesto, ésta - también se fue modificando para quedar como hoy en día - la conocemos, dado que en este proyecto de Ley no formaban parte de la base los intereses pactados expresamente pero no incluidos en el precio (compra-venta); así -- mismo, en el caso de importaciones la base podía verse - disminuida por los subsidios, fletes, seguros y otros - gastos complementarios siempre y cuando éstos no estuvie- ran incluidos en el valor de la mercancía a importar y - por último, en los casos de arrendamiento u otorgamiento del uso o goce de un bien y en la prestación de servi- cios, la base sería igual a la contraprestación pactada.

Cabe hacer una mención especial al exorbitado número de tasas que contemplaba esta Ley, 14 tasas en total, una tasa general del 8%; otra especial del 15% para bienes suntuarios; para inmuebles tasas que iban del 1% al 5%, otorgamiento del uso o goce 1.5% y por último, 3 tasas distintas que iban del 20 al 30% para gravar las ero

gaciones en el extranjero. Recuérdese que el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles únicamente contempla 6 tasas distintas. Como se podrá concluir de lo anterior, la complejidad que significaba el manejar tal variedad de tasas, - hubiera significado una carga administrativa bastante elevada para las autoridades fiscalizadoras y recaudadoras y del mismo modo representaría un problema de aplicación para el grueso de la población.

El pago del impuesto, tratándose de retenedores o sujetos solidarios no establecidos como empresa mercantil, debía de hacerse adheriendo y cancelando estampillas o - timbres, con lo cual se retrocedía en nuestra legislación hasta el año de 1931, fecha cuando surge el Impuesto a la Compra-venta Civil y Mercantil.

Por lo que respecta a los demás causantes (los mercantiles), estos estaban obligados a presentar declaraciones mensuales y anuales, siendo presentadas estas últimas el 30 de junio de cada año, sin importar cual fuere el - ejercicio fiscal de las empresas.

Como ya se mencionó en párrafos precedentes, existían ciertas actividades gravadas por las que no se podía acreditar el impuesto causado, mismo que por ende debía - de considerarse como un gasto que incrementaría el valor

de los bienes. Pero así como se encontraba esta situación por lo que hacía al impuesto pagado por la adquisición de activos fijos, éste no podía acreditarse de inmediato, sino que la recuperación del impuesto se planeaba que se llevara a cabo en forma paulatina, en forma proporcional a la depreciación del activo adquirido, con lo cual se provocaría que la empresa incurriera en gastos indirectos, debido principalmente a la necesidad de buscar financiamientos dado que se tenían unos derechos estatísticos que no podían deducirse como un gasto, ni acreditarse.

Al igual que la actual Ley del Impuesto al Valor Agregado, también se contemplaba una lista de actos o actividades exentos de pago del impuesto, con lo que nuevamente se volvía a perder la filosofía del I.V.A., que es la de no permitir que este impuesto influya en los costos de los bienes o servicios y por ende en los precios o contra prestaciones; situación que por razones político-económicas no puede ser eliminada.

En relación a las exportaciones, por primera vez esta Ley contempla la utilización de la tasa del 0%, o sea que se permitía recuperar los impuestos pagados, previa comprobación de este hecho.

Al igual que la Ley del I.S.I.M. se contemplaba la --
coordinación de los Estados con la Federación, para la --
aplicación de este gravamen, con la particularidad de que
en caso de que un Estado no se quisiera coordinar, la ta-
sa general del 8% se reduciría al 5%, obviamente lo ante-
rior obedecía a que el fisco federal no quería lesionar -
la economía de los consumidores finales, punto muy positiv
vo de este proyecto.

Por último y también como algo digno de mencionarse,
los artículos transitorios de este proyecto de Ley esta-
blecían que la tasa general del 8% se reduciría en un --
10% (.08%), para quedar en un 7.2% durante el primer año
de vigencia de la Ley, con lo cual se pretendía evitar -
hasta cierto punto el efecto inflacionario que trae apa-
rejado esta Ley al momento de su entrada en vigor; situac
ción que desafortunadamente no contempló la nueva Ley --
del Impuesto al Valor Agregado.

C A P I T U L O I I .

IMPLANTACION DE UN NUEVO IMPUESTO

CONSIDERACIONES

Siempre que se realiza algún cambio en nuestro sistema tributario, éste se lleva a cabo tomando en cuenta varias consideraciones, las cuales tienen como finalidad - principal la de perfeccionar nuestros ordenamientos, con el objeto de mejorar el control de fiscalización de parte de las autoridades, facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales para los causantes, aumentar la recaudación, etc.

El abrogar quince leyes y tres decretos el próximo - 10. de enero de 1980, cuando entre en vigor la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es un ejemplo de lo que se comenta en el párrafo precedente, pues como se verá más adelante esta reestructuración en nuestro sistema impositivo trae consigo un sinnúmero de beneficios, tanto para el - fisco como para los contribuyentes. Algunos de estos beneficios los veremos en el presente capítulo y otros tantos, serán tratados en el siguiente al estudiar las características del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).

Como se mencionó al principio de este capítulo, todo cambio lleva implícitamente el estudio y análisis de una serie de consideraciones; el caso de la creación de la - Ley del Impuesto al Valor Agregado no es la excepción, -

siendo algunas de las consideraciones que se tomaron en cuenta, las que a continuación se mencionan:

En la actualidad se tiene el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles (I.S.I.M.), el cual tiene un total de seis tasas para gravar los distintos actos y actividades contempladas dentro del objeto de esta Ley.

El I.S.I.M. es un gravamen a las ventas, indirecto; ya que siempre es el consumidor el que lo absorbe, ya sea que lo pague vía traslación expresa por parte del comerciante, o a través del precio de venta.

Una de las principales características, o defecto de este impuesto, es su efecto acumulativo o en "cascada", - esto quiere decir que el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles al cubrirse en todas las etapas de producción o comercialización éste se va integrando al costo de los productos, al punto de que el mismo gravamen sirve de base para el cálculo del propio impuesto.

Esta situación se agudiza aún más si tomamos en cuenta que la economía de México tiene una integración denominada "economía horizontal", lo cual explicado a grosso modo, significa que las etapas de producción y comercialización de la gran mayoría de los bienes objeto de esta Ley, se realizan en distintas empresas, las cuales al ir enajene

nando estos productos en sus distintas fases de elaboración o comercialización, ocasionan que se vaya pasando y acumulando el I.S.I.M. en forma tal que al llegar al consumidor final, el impuesto que se está realmente pagando sea mucho mayor al que nos señalan las distintas tasas de la Ley.

Lo anterior ha creado una inequidad dentro del sistema del impuesto, puesto que muchos de los productos que se ven más afectados por este efecto en cascada son los artículos de consumo popular, lesionando con ello el poder adquisitivo de las personas que menos recursos económicos poseen, de aquí el calificativo para este impuesto de ser "regresivo impositivamente", lo que significa que paga más quien menos tiene.

Esta regresividad se trató de evitar con la creación de nuevas tasas: primero la del 10%, posteriormente las del 5%, 15% y 30% y, por último, la del 7%. Además de querer lograr una mayor recaudación, estas nuevas tasas deberían de gravar en especial a los artículos suntuarios, a los artículos provenientes del extranjero y a los que su producción y comercialización interna fuera de pocas fases. El resultado de estas tasas no fue el esperado, puesto que no se logró quitarle la regresividad al impuesto y, como consecuencia, se tuvieron problemas de tí-

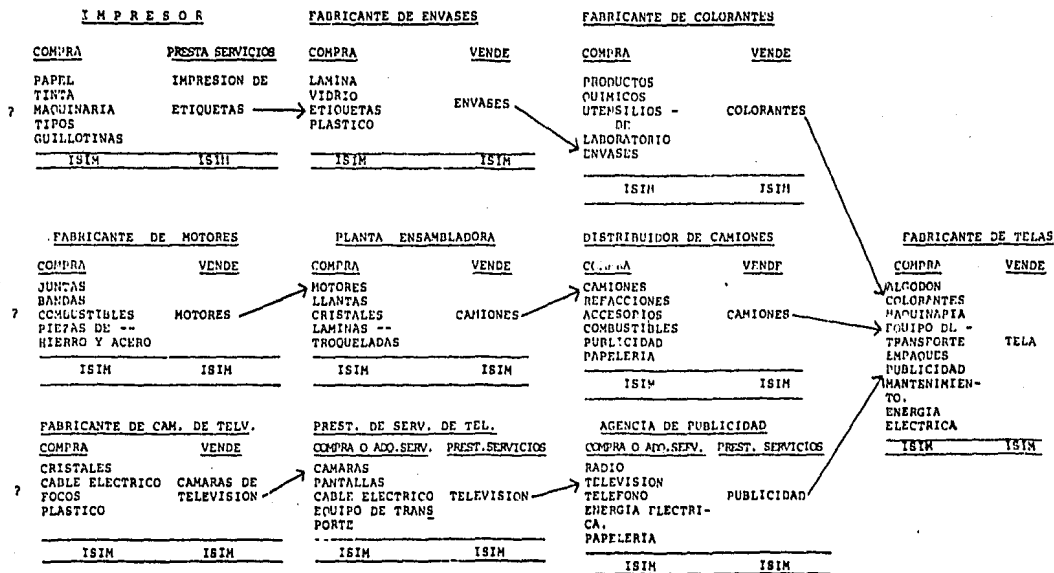
po administrativo originados por la multiplicación a seis tasas además de que se incrementó el contrabando por el monto tan elevado del impuesto resultante.

En la siguiente hoja se muestra en forma gráfica el efecto en cascada del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Otra de las características de este gravamen es que no es neutral, puesto que no permite una competencia limpia entre las empresas que enajenan un producto similar que en su proceso de producción o comercialización tiene que pasar por varias etapas, ya que las empresas que se encuentren integradas en forma vertical, soportan una menor carga fiscal que las integradas en forma horizontal, ya que las primeras no tienen que pagar este impuesto en cada una de sus fases de producción o comercialización con lo cual evitan el nefasto efecto en cascada, situación que no pueden evitar las empresas integradas en forma horizontal, razón por la cual tienen que incrementar sus costos y por ende sus precios de venta.

Esta falta de neutralidad se presenta también al darle un trato preferencial a los productos importados, ya que estos no están gravados por esta Ley con alguna de sus tasas al momento de introducirlos a territorio nacional.

EFFECTO EN CASCADA DEL ISIM



? = I.S.I.M. acumulado antes de esta etapa.

Todo lo anterior, aunque a primera vista parezca una breve explicación de las características negativas del - Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, son sólo algunas de las consideraciones que se tomaron en cuenta para dictar su abrogación y poder darle entrada al Impuesto al Valor Agregado. Esto se comprenderá aún más cuando se analicen las características del I.V.A.

Por otra parte, el régimen tributario actual de México con respecto a la producción, consumo y ventas de primera mano, está regulado por una serie de impuestos especiales -además del ya comentado Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles- lo cual trae como consecuencia una carga administrativa bastante onerosa que, en algunos casos por - su misma complejidad en lugar de resultar un beneficio - económico para el gobierno, resulta todo lo contrario, dado que el gasto ocasionado por la administración y control de un impuesto es a veces superior a la recaudación del mismo.

Algo que ha caracterizado nuestro régimen de impuestos especiales es el de crear un gravamen para cada actividad, lo cual ha traído como resultado una innumerable - cantidad de Leyes y Decretos, muchos de los cuales se encuentran prácticamente en el olvido, tanto por los contribuyentes como por las mismas autoridades fiscales, dada su poca importancia tanto por lo que respecta a su recau-

dación como a la aplicación de su objeto.

Lo anterior ha traído como consecuencia el incumplimiento, a veces involuntario, de las obligaciones fiscales de los causantes; con esto no queremos decir que toda nuestra legislación sobre impuestos especiales sea anacrónica e inoperante, pero sí queremos dejar establecido que muchos de estos gravámenes necesitan ser revisados a fondo, analizándolos en todas sus facetas, así como el objeto por el cual fueron creados, tomando en cuenta la época y circunstancias que se dieron para su origen, viendo si estas circunstancias aún persisten o ya desaparecieron.

De igual forma cabe hacer notar que nuestro sistema impositivo no solamente consta de Leyes Federales, sino que también contamos con las Estatales y Municipales, lo cual, obviamente viene a complicar aún más la posibilidad de que todos los causantes puedan cumplir adecuadamente sus obligaciones.

Como ya quedó establecido, nuestro actual sistema tributario es bastante complejo como para que pueda ser observado por todas las personas que se coloquen en los supuestos de las Leyes; lo que trae como consecuencia gastos adicionales por parte de nuestras autoridades al -

implementar o perfeccionar los mecanismos de fiscalización de los causantes. Estamos conscientes que la práctica de auditorías, revisiones de escritorio, compulsas y otros tantos métodos empleados por nuestras autoridades son necesarios e indispensables para poder ejercer una vigilancia adecuada del cumplimiento de las leyes; pero también es una realidad que la autoridad podría ayudarse bastante si por medio de las leyes o reglamentos obliga a los causantes a autovigilarse. Como se verá más adelante este es otro aspecto que fue tomado en consideración para darle vida a la nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado.

REPERCUSION CON OTROS IMPUESTOS

Como se empezaba a plantear en el inciso anterior, - en la actualidad nuestro sistema impositivo cuenta con - una serie de impuestos especiales que, como su nombre lo indica, fueron creados única y exclusivamente para gravar una sola actividad o un solo producto; por ejemplo, la - Ley del Impuesto sobre Reventa de Aceites y Grasas Lubrificantes, la Ley del Impuesto a la Producción de Cemento, - la Ley del Impuesto sobre Llantas y Cámaras de Hule y, - así como éstos existe una gran variedad. Además de estos impuestos especiales, tenemos las Leyes Estatales y - Municipales, las cuales pueden llegar a gravar un mismo - producto o actividad en varias ocasiones, provocando con esto la famosa doble y, a veces, múltiple tributación. Es te gran cúmulo de leyes ha ocasionado que se lleguen a - desconocer unas por estar en la creencia de que se está - cumpliendo con cierta ley y no se tiene necesidad de es- - tar sujeto a otra, dando como resultado la evasión fiscal.

Por otra parte, se ha llegado a mencionar que la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles no contem pla dentro de su articulado la posibilidad de que los pro pios causantes ejerzan un autocontrol del debido cumpli- miento de sus obligaciones fiscales, tanto las señaladas en la Ley del I.S.I.M., como en otras disposiciones. Lo

anterior se debe principalmente a la falta de una correlación entre las operaciones que realizan entre sí los causantes de este impuesto y la casi nula relación con otros gravámenes.

Es hasta cierto punto satisfactorio tanto para el fisco como para los contribuyentes, que las situaciones mencionadas en los párrafos precedentes sean corregidas, aunque esto no suceda en una forma absoluta como uno lo desearía; sin embargo, es significativo que se empiecen a revisar los distintos impuestos especiales y que, los que se consideren obsoletos o anacrónicos, sean desplazados por nuevos gravámenes más actualizados y sencillos de manejar, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado que desplazará un número considerable de estos gravámenes, con lo cual el contribuyente ganará bastante, puesto que en lugar de preocuparse por un "x" número de leyes que debía de cumplir desde su registro, pasando por otras tantas obligaciones como son los avisos y la presentación de la declaración con su correspondiente entero del impuesto, ahora solamente deberá de fijar su atención en un solo impuesto (esto suponiendo que los impuestos que se abrogan fueran los que el causante tenía obligación de observar), el del Valor Agregado, que tiene un mecanismo un tanto cuanto sencillo, máxime si lo comparamos con los mecanismos de los impuestos que substituye.

Por otra parte, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público también se verá beneficiada con este cambio, pues a pesar de que elimina 18 impuestos para introducir uno sólo, su recaudación no se verá disminuida ya que el I.V.A. está planeado y diseñado para que cuando menos se llegue a recaudar lo mismo que en la actualidad se recauda con los impuestos que serán abrogados y los gravámenes Estatales y Municipales que serán suspendidos. Asimismo y derivado de lo anterior, se lograrán ahorros en lo que respecta a los costos de administración, puesto que ahora esta carga será menor debido a que se está disminuyendo el número de gravámenes que se tienen que controlar pudiendo ahora destinar mayores recursos humanos a la tarea de fiscalización y verificación del cumplimiento de las leyes impositivas que realmente arrojan un beneficio económico a la Nación, como es el Impuesto sobre la Renta, como lo será el mismo Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre el Petróleo, etc., con lo cual se evitará la evasión y en esta forma todos saldremos beneficiados ya que al contar con más recursos el gobierno, éstos se podrán destinar a mejorar los servicios públicos.

Consideramos que la repercusión más importante que tiene este impuesto con otras leyes es la gran coordinación que existe entre ésta y la Ley del Impuesto sobre la Renta, que es la principal fuente de recaudación para el

fisco federal. Como se puede notar al leer el texto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ésta tiene dentro de su articulado una serie de conexiones con el I.S.R. que se tienen que observar para poder dar un debido cumplimiento a esta nueva ley, como es la de cumplir con la obligación de exigir la documentación con el traslado expreso del Impuesto al Valor Agregado, lo cual provoca que los proveedores de bienes y servicios se vean en la necesidad de expedir una factura por cada operación que realicen, con lo que se evita, hasta cierto punto, el ocultamiento de ingresos para efectos del cálculo del impuesto del I.S.R. Esta necesidad de exigir la documentación comprobatoria en la adquisición de bienes como de servicios se explicará más adelante al ver la forma de pago del I.V.A. y, por consiguiente, su acreditamiento.

Al introducir el I.V.A. en nuestro sistema tributario, se aprovecha este evento para implantar otro nuevo ordenamiento denominado Ley de Coordinación Fiscal. Con esta Ley de Coordinación Fiscal se busca establecer un sistema fiscal para regular las relaciones entre la Federación, los Estados, Municipios y el Distrito Federal, de finiendo las participaciones a que tendrán derecho las en tidades que se lleguen a coordinar con la Federación, así como la colaboración en el desempeño de las funciones de fiscalización, de modo que se vigile con mayor interés la

recaudación federal.

Del mismo modo, se busca que al tener una mayor relación entre los Estados y la Federación, se pueda evitar la concurrencia impositiva que resulta de gravar un mismo acto o actividad tanto por gravámenes federales como estatales o municipales.

En base a esta coordinación se crea el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, sistema al que pueden adherirse todos los Estados de la República (el Distrito Federal queda coordinado por disposición de la propia Ley), con lo cual se provocará que en lugar de recibir una participación por la recaudación y la administración de ciertos impuestos federal, ahora los Estados recibirán un tanto por ciento de los ingresos de la Federación, a excepción del impuesto del 2% sobre exportaciones y el 3% sobre importaciones. Pero para poder disfrutar de estos beneficios, los Estados deberán de abrogar o mantener en suspenso algunos de sus impuestos que graven conceptos que expresamente prohíben las leyes federales.

Todo esto se expone porque el Impuesto al Valor Agregado es de naturaleza federal y, por lo tanto, los Estados y Municipios que se coordinen deberán de tomar en cuenta los actos y actividades por los que se deberá de pagar el I.V.A. y por otras actividades o bienes que se

mencionan en forma expresa en el capítulo IX de la Ley - cuando habla "De Las Participaciones a las Entidades Federativas", para no mantener impuestos locales o municipales sobre dichas actividades, actos y bienes, con lo cual se tiene una repercusión con otros impuestos, o con su recaudación, siendo en esta ocasión gravámenes estatales y municipales.

Como se observa, toda esta relación existente con - otros impuestos es benéfica ya sea para nosotros como causantes o para el fisco; pues, además de que nos disminuyen el cumplimiento de una serie de Leyes y Decretos, que quedarán abrogados a la entrada de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ahora se vislumbra gracias a la Ley de - Coordinación Fiscal, el abrogamiento o suspensión de -- otros tantos impuestos, lo cual representa un gran beneficio para los contribuyentes en general.

C A P I T U L O I I I

EL I M P U E S T O A L V A L O R A G R E G A D O

CARACTERISTICAS

Al realizar el análisis de las características del Impuesto al Valor Agregado, se pretende exponer una serie de argumentos por medio de los cuales el lector llegue a entender y comprender con una mayor amplitud este gravamen, pues en muchas ocasiones con la sola lectura del texto de la Ley no se llega uno a comprender en la verdadera intención que el legislador quiso darle a ésta.

Las principales características que encontramos fueron las siguientes:

1. El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto que grava las ventas, lo que quiere decir que es un gravamen que se aplica al ingreso total que se obtiene por las enajenaciones de bienes y servicios. Cabe hacer la aclaración de que a pesar de que se gravan todas las enajenaciones que sufra un mismo bien, este gravamento no es acumulativo por lo que se dice que es un "impuesto al consumo plurifásico no acumulativo".
2. Es indirecto porque no afecta el patrimonio de quien lo paga, esto es, los sujetos del impuesto no absorben éste como un gasto, sino que el impuesto causado

lo repercuten en forma expresa a los consumidores de los bienes o servicios.

2. Como su nombre lo indica, el Impuesto al Valor Agregado grava únicamente el valor que se le va adicionando a los bienes o servicios en cada una de sus etapas, esto sin incluir el propio impuesto que por manifestación expresa de la Ley, éste no puede considerarse que forme parte del precio de la mercancía o servicio. Con esto se evita el efecto acumulativo que actualmente se tiene con el mencionado Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Asimismo, y en virtud de la mecánica de este impuesto de sólo gravar la parte que se le va agregando a los bienes, los consumidores finales están en la posibilidad de conocer el importe exacto del Impuesto al Valor Agregado que están pagando, ya que éste se traslada en forma expresa y, por lo general, no se oculta cantidad alguna dentro del precio del mismo bien, como sucede en el I.S.I.M.

4. El mecanismo que señala la Ley para el pago del impuesto causado permite que los sujetos de este impuesto puedan acreditar el I.V.A. que anteriormente hayan pagado en la adquisición o importación de bienes o servicios.

El método que usa la Ley para determinar el impuesto acreditable es el denominado "Método de Sustracción sobre Base Financiera", que es el procedimiento más sencillo a seguir, dado que el impuesto que se va a acreditar contra el impuesto a pagar, será el total que hayan repercutido los proveedores al causante, así como el que haya pagado en las importaciones con lo que se quiere decir que no importa que las adquisiciones o compras para poder producir, transformar o revender algún bien vayan en relación directa con los bienes que se enajenaron en el período a declarar.

Se hace la aclaración que dentro de las adquisiciones quedan comprendidos todos los gastos y costos indirectos que haya efectuado el causante, siempre y cuando estas erogaciones sean deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta.

Las únicas personas que no van a poder efectuar este acreditamiento son el consumidor final y los causantes exentos, ya que el primero será quien absorba el total del impuesto y el segundo no tiene impuesto contra que acreditar.

En hoja aparte se muestra un ejemplo de la forma en que se puede efectuar este acreditamiento.

MECANICA DE APLICACION DEL I.V.A.

DISTRIBUIDOR

FACTURA A MAJORISTAS	
PRECIO \$	180.00
I.V.A. \$	18.00
TOTAL \$	198.00

MAJORISTA

AGREGA VALOR POR \$30.00	I.V.A. 3.00
COMPRA \$180.00	I.V.A. \$18.00

FACTURA A DETALLISTA	
PRECIO \$	210.00
I.V.A. \$	21.00
TOTAL \$	231.00

DECLARACION			
VENTAS	\$ 210.00	I.V.A. QUE CAUSA Y TRASLADA	\$ 21.00
COMPRAS	\$ 180.00	I.V.A. QUE ACREDITA	\$ 18.00
VALOR AGREGADO	\$ 30.00	I.V.A. QUE PAGA	\$ 3.00

5. Como se pudo apreciar en la característica anterior, este impuesto bien pudiera cubrirse hasta el momento en que el consumidor final adquiriera las mercancías ya que éste será quien soporte el total de la carga fiscal, razón por la cual se le denomina al I.V.A. - como un impuesto al consumo, pero dada la mecánica - de acreditamiento que existe, éste se convierte de - un impuesto al consumo a un impuesto a las ventas, - con lo cual el fisco federal obtiene un beneficio ya que en cada enajenación en las distintas fases de - producción y/o comercialización, el gobierno va reci- biendo un adelanto del impuesto con lo que se infiere un financiamiento al Estado.
6. Otra de las características primordiales de este impuesto, que ya se había comentado en forma somera en el capítulo anterior, es que gracias al procedimiento para efectuar el acreditamiento referido en la característica número 4, se dificulta la evasión, se ejerce un autocontrol entre los contribuyentes y, - por lo tanto, se facilita la vigilancia del pago del impuesto. Todo esto se logra en base a que para poder acreditar los impuestos repercutidos se debe tener el comprobante o factura de las adquisiciones, - en la cual se señale en forma expresa el impuesto re- percutido, con lo que el comprador deberá de solici-

tar, si no es que exigir, tal documento. Por otra parte, si el comprador por desidia o ignorancia no recibió la factura o nota de venta, motivo por el cual el proveedor podría evadir el pago del impuesto, esto no le importa mayormente al fisco, dado que en la siguiente enajenación podrá recuperar el impuesto omitido por no poderse acreditar éste por la falta de comprobante.

7. Este impuesto se puede cuantificar con exactitud, o sea que tiene un impacto económico conocido para el consumidor final, esto es que al no irse acumulando dentro del precio de venta de la mercancía, como sucede con el I.S.I.M., el impuesto que se presente al consumidor final será el verdadero impuesto repercutido. Para una mayor comprensión de lo anterior, a continuación se da un ejemplo numérico.

	Valor Venta	10% IVA	4% ISIM
Importador (al importar)	\$ 250.00	\$ 25.00	\$ 0.00
Importador (al vender)	350.00	10.00	14.00
Fabricante	360.00	1.00	14.40
Mayorista	400.00	4.00	16.00

	Valor Venta	10% IVA	4% ISIM
Medio Mayorista	\$ 450.00	\$ 5.00	\$ 18.00
Detallista	500.00	<u>5.00</u>	<u>20.00</u>
Impuesto Total		\$ 50.00	\$ 82.40
Impuesto a cargo del consumidor final - trasladado en forma expresa		\$ 50.00	\$ 20.00

Como se puede notar el último impuesto que aparecería en la factura sería de \$20.00, si ésta se realizara - teniendo como base la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, lo cual de ninguna forma es cierto - puesto que en realidad el total de impuesto que se causó fue de \$82.40. En cambio en la factura elaborada conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto - repercutido sería de \$50.00 con lo que si se comparan las dos facturas se podría pensar que se está pagando un impuesto mayor a través del I.V.A. en comparación con el I.S.I.M., lo cual es falso, como ha quedado demostrado en el ejemplo arriba presentado.

- Se logra una mayor neutralidad impositiva al igualar la carga fiscal de los bienes sin importar el número de etapas de producción y/o comercialización por las que tuvieron que pasar, perdiendo con esto la venta-

ja que antes tenían las empresas integradas en forma vertical sobre las de integración horizontal.

A continuación trataremos de ejemplificar la problemática que se presenta con el I.S.I.M. en el caso de empresas integradas en forma horizontal contra las integradas en forma vertical y como desaparecen estos efectos con el I.V.A.:

	Valor Venta	10% IVA	4% ISIM
Importador (al importar)	\$ 300.00	\$ 30.00	\$ 0.00
Importador (al vender)	330.00	3.00	13.20
Fabricante	350.00	2.00	14.00
Mayorista	400.00	5.00	16.00
Medio Mayorista	430.00	3.00	17.20
Detallista	450.00	<u>2.00</u>	<u>18.00</u>
Impuesto causado y pagado		\$ 45.00	\$ 78.40
Impuesto a cargo del consumidor final (trasladado por la empresa)		\$ 45.00	\$ 18.00
Diferencia a cargo de las empresas integradas en forma horizontal		--	\$ 60.40

El efecto de causar el I.S.I.M. sobre cada etapa de un proceso económico de varias fases, es que la empresa -

que vende al consumidor final lleva dentro de sus costos una fuerte cantidad del impuesto que se ha ido acumulando, el cual lógicamente repercutirá al consumidor final - pero ya no en forma expresa sino vía precio de venta, aumentando éste.

En este ejemplo la cantidad que se repercutiría a través del precio sería \$60.40.

Al ocurrir lo anterior este tipo de empresas queda - en desventaja competitiva con las empresas integradas en forma vertical, puesto que estas empresas realizan todas las fases del proceso económico de sus productos sin causar el I.S.I.M. hasta el momento de la enajenación al consumidor final, mismo que sí puede ser trasladado en forma expresa, y que en este caso serían únicamente \$18.00.

Este efecto no ocurre en el I.V.A. dado que el im - puesto se va cubriendo únicamente sobre el valor que se le vaya agregando al producto y este valor se lo pueden - agregar distintas empresas o una misma. Aunque aquí también deberemos de considerar que si se hace esta opera - ción por medio de varias empresas el precio de venta no - se verá aumentado por el pago de los impuestos, pero sí - probablemente se eleve este valor final por las utilida - des que buscarán cada una de estas empresas.

9. Otra ventaja que posee el Impuesto al Valor Agregado es que los productos que se exporten se encuentran - gravados con una tasa del cero por ciento, lo cual - significa que al efectuar la exportación de algún - bien no se causará el Impuesto al Valor Agregado y - sí se tendrá derecho a la devolución o acreditamiento del impuesto pagado en las importaciones o el que le hubieren trasladado a la empresa sus proveedores. El resultado de lo anterior es que los productos que se exporten se enajenarán sin incluir este impuesto dentro de sus costos, lo cual provocará que tengan - una mayor competitividad en los mercados internacionales.

Actualmente el procedimiento que se viene utilizando para estimular las exportaciones es por medio del otorgamiento de los Certificados de Devolución de Impuestos, - siendo la devolución máxima del 11% del valor del bien, - asimismo la autoridad da la oportunidad a los exportadores de que ellos puedan demostrar que sus productos llevan una carga fiscal por impuestos indirectos mayor al - 11%, caso en el cual la devolución se aumentará hasta la cantidad demostrada. Hasta el momento, no se sabe de ningún caso en que se haya llegado a demostrar una carga mayor al 11%, en virtud de la imposibilidad que existe para poder determinar los efectos acumulativos de esta clase -

de impuestos, en especial el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

10. Así como ofrece ventajas a la exportación el Impuesto al Valor Agregado, también sobre las importaciones se observan beneficios, ya que esta Ley a diferencia de la Ley del I.S.I.M. sí grava este tipo de operaciones, con lo cual se nivelan fiscalmente los productos de fabricación nacional y los importados, al quedar gravados ambos, lo que a todas luces es un acto de justicia, pues resultaba inconcebible que los productos o mercancías del extranjero tuvieran un trato preferencial al estar exentos del pago del I.S.I.M.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La temática que seguiremos para el desarrollo de este inciso, será el ir haciendo comentarios a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuyo texto íntegro se encuentra más adelante, asimismo se harán comparaciones con el I.S.I.M. en los aspectos que se considere necesaria esta confrontación para que de esta forma se esté en una mejor situación de comprender las implicaciones que traerá este cambio en relación con la ley más importante que será derogada. Por otra parte, se harán comentarios complementarios con el anteproyecto del reglamento, que como ya se había indicado al principio de este estudio, no es el definitivo pero nos podrá servir de parámetro para nuestros fines (el texto de éste también se incluye al final de esta obra).

O B J E T O

Iniciaremos con el análisis del objeto (art. 1o.) de la Ley, que puede decirse en términos generales que grava las mismas actividades que actualmente se vienen gravando con la Ley del I.S.I.M., con la excepción de que ahora también serán objeto de esta Ley las importaciones, con lo cual se trata de igualar la carga fiscal de los productos importados con los producidos en el país, como ya se vió en una forma más amplia al señalar

las principales características de este impuesto.

Una gran diferencia que encontramos entre estos gravámenes (I.V.A. e I.S.I.M.), es que el Impuesto al Valor Agregado grava las actividades de enajenación, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce y la importación, sin considerar si la persona que realiza las actividades es o no un comerciante, en tanto que, para causar el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles es indispensable el ejercer en forma habitual el comercio, ya que como su mismo nombre lo dice es un impuesto netamente mercantil.

Otra diferencia que encontramos en el objeto de esta nueva Ley en relación al Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, es la gran cantidad de actividades que quedan comprendidas dentro de éste, esto lo podemos ver en los artículos 8 (Enajenación), 14 (Prestación de Servicios), 19 (Del Uso o Goce Temporal de Bienes) y 24 (De la Importación de Bienes y Servicios) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Nos dice la Ley del Impuesto al Valor Agregado que la enajenación será la transmisión de propiedad de bienes quedando fuera de este concepto, entre otros, la donación siempre y cuando ésta sea deducible para la Ley de I.S.R. (relación entre ambas leyes).

La fracción III del artículo octavo habla de las adjudicaciones que quedarán gravadas, siendo éste uno de los clásicos casos en que se causará el impuesto por actos civiles.

Asimismo, queda también gravada la enajenación que se realice a través de un fideicomiso, según lo indique el Código Fiscal de la Federación (Fideicomiso traslativo de dominio irrevocable).

La fracción V de este mismo artículo grava los faltantes en los inventarios de las empresas, aquí acepta - la autoridad prueba en contrario (acta de robo, pago de seguro de incendio, testimonios fotográficos, etc.). Normalmente cuando se tienen pruebas en contrario, los faltantes a los inventarios son en cantidades considerables y cuando no, se llegan a descubrir hasta fin de año; momento en el que la mayoría de las empresas hace su toma de inventarios. El reglamento en su artículo 19 trata - de regular esta situación y enuncia que no causará este impuesto:

- a) Las mermas en la proporción en que sean deducibles para efectos del I.S.R.
- b) La destrucción de mercancías autorizadas por la S.H.C.P. para efectos del I.S.R.

- c) Los faltantes de bienes por caso fortuito o fuerza mayor.

Creemos que los casos anteriores a excepción del inciso b), deberían de ser un poco más claros; pues las guías que nos van a indicar la proporción en que serán deducibles las mermas, serán los standards de las demás empresas dedicadas a la misma actividad.

El artículo 14 nos define, si es que a lo ahí enunciado se le puede llamar definición, lo que se deberá de considerar como prestación de servicios.

Entre las actividades que se gravan encontramos la obligación de hacer; donde se encuentran las funciones de una constructora (caso típico), dentro de este pequeño "resumidero" encontramos actos mercantiles como el anterior y así mismo podemos encontrar actos civiles como pudieran ser los honorarios que perciba el tutor por ejercer la tutela, el curador por la curatela, los que perciba el depositario de los bienes del ausente, etc.

Sobre las siguientes fracciones (II a V) no se hace comentario alguno en virtud de la claridad de estos conceptos, lo único que se podría agregar es el cuidado que se le da a la mediación y a la comisión mercantil al designarle una serie de posibles títulos (fracc. IV).

La fracción VI de este artículo que es realmente un con resúmidero pretende gravar las obligaciones de dar, de no hacer y de permitir y, si a estas obligaciones le agregamos la de la primera fracción que es la de hacer, pues simplemente todo quedará gravado, exceptuando claro está, los que se mencionan en el artículo 15 y en general todos aquellos por lo que no se reciba una contra- prestación y que no constituya la entrega material de un bien. Pensábamos que esta fracción iba a estar reglamentada pero no fue así y en el reglamento no se hace men- ción alguna por lo que siempre que se realice alguna prestación de servicios deberá recurrirse al asesoramiento de un abogado para ver si causa o no este impuesto.

Al final del artículo se hace la aclaración de que la prestación de servicios subordinados no causará este impuesto (sueldos y salarios).

Con respecto del uso o goce temporal de bienes debe rá tomarse en consideración que estos bienes deberán de ser tangibles en caso contrario entrarán como una presta- ción de servicios (obligación de permitir). En sí este concepto se maneja en forma similar al del I.S.I.M. Cabe aclarar que esta actividad se gravará únicamente cuando exista una contraprestación, por ejemplo el comodato no causaría este impuesto.

La actividad de importar bienes está gravada, esta actividad se precisa en el artículo 24 y en resumen se puede decir que "es la introducción de mercancías procedentes del extranjero que van a formar parte de la oferta global de bienes y los servicios ofrecidos por extranjeros en el país". También se puede decir que es la adquisición de bienes tangibles e intangibles, así como el uso o goce temporal de estos bienes en territorio nacional y que sean enajenados o prestados, según sea el caso, por personas no residentes en el país.

Aquí encontramos una diferencia más con el I.S.I.M., pues esta ley no grava la gran mayoría de las importaciones; actualmente grava algunos conceptos por prestación de servicios (ejemplo: servicios técnicos) arrendamientos (maquinaria), pagos a comisionistas, agentes o representantes en el extranjero.

Con el futuro gravamiento de las importaciones ya mencionadas, considerada como una característica favorable para los productos nacionales, se tratará de igualar cargas fiscales.

Asimismo, en las importaciones también quedarán gravados los actos civiles; por citar un ejemplo, la adquisición e importación de un automóvil, etc. Aquí habrá

que preguntar a la autoridad si quedarán gravados los artículos que una persona puede introducir al país en calidad de turista, sin tener que pagar los derechos por la importación (ver si se cae dentro de la exención de equipajes y menajes a que se refiere el Código Aduanero).

S U J E T O

El sujeto dentro de la Ley del Impuesto al Valor Agregado es mucho más amplio que en la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, máxime si tomamos en cuenta que en este impuesto las exenciones están destinadas a las actividades sin atender a la persona que las realice. En el primer párrafo del artículo 10. se mencionan cuáles son los sujetos de este impuesto, siendo los que a continuación se mencionan.

- a) Las personas físicas
- b) Las personas morales
- c) Las unidades económicas

Este último sujeto no se encuentra comprendido dentro de los sujetos del I.E.I.M., pudiendo quedar comprendidos dentro de éste la copropiedad, la asociación en participación, el contrato de aparcería y algunos fideicomisos.

Se consideran también sujetos de este gravamen a "la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquiera otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos" (art. 3). Estos sujetos deberán de aceptar la traslación del impuesto y en su caso pagar el impuesto y trasladarlo. Se hace la aclaración de que la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios pagarán el impuesto únicamente por la realización de aquellos actos que no correspondan a sus funciones de derecho público.

Este último párrafo debe ser objeto de meditación pues tenemos que tratar de comprender la magnitud de alcance de todos estos sujetos y, por poner algunos ejemplos, hay algunas dependencias que les trasladarán cantidades exorbitantes como es el caso de Petróleos Mexicanos que según estadísticas, por el año de 1979, pagará únicamente por concepto de construcciones \$350,000'000,000, o sea que si esta cantidad se llegase a pagar en 1980, le trasladarán la cantidad de \$35,000'000,000. Aparte consideremos a la Secretaría de Recursos Hidráulicos, etc. En estos casos, se deberá de ver la forma en que se restituya el impuesto trasladado a estos entes gubernamentales, pues en muchos casos éstos difícilmente podrán acreditar

cantidades tan elevadas y si se esperan hasta el cierre de su ejercicio, en un momento dado podrían ver seriamente afectados sus flujos de efectivo.

Otro comentario que se puede hacer con respecto de los sujetos, a diferencia con los del I.S.I.M., es que para ser sujeto de este impuesto, cuestión ya antes comentada, no se necesita ser un comerciante.

B A S E

Para poder determinar la base de este impuesto nos remitiremos a los artículos 12 (enajenación), 18 (prestación de servicios), 23 (uso o goce temporal de bienes) y 27 (importaciones de bienes y servicios), englobando estos cuatro artículos podemos generalizar diciendo que el impuesto se calculará tomando en consideración el valor total de los bienes, derechos y servicios que sean enajenados, prestados u otorgado su uso o goce, así como los bienes y servicios importados; a este valor se le deberá de incluir toda cantidad que adicione su costo, como pueden ser otros gastos (fletes, seguros, viáticos, mantenimiento, etc.) impuestos (general de importación, etc.), intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Con lo anterior podemos denotar que además de haber aumentado el objeto y el sujeto, también se aumentó la base para el cálculo del impuesto, siendo que el I.S.I.M. se causa sobre el total del ingreso de las operaciones objeto de esta ley, incluyendo el sobreprecio, los intereses o cualquier otra prestación que los aumente teniendo la ventaja de que los gastos (fletes, empaques, envases, etc.), impuestos, derechos y otros semejantes, ocasionados por la venta o prestación del servicio, se pueden hacer por cuenta del adquirente y no se enteran impuesto por este concepto, cumpliendo con el sólo requisito de que se exprese en forma específica y por separado estos conceptos en las facturas o notas de venta.

Por lo que se refiere a la prestación de servicios, para que no se incluya dentro de la base para el cálculo del impuesto sobre Ingresos Mercantiles los servicios complementarios del principal, es necesario que éstos se hagan por cuenta del cliente, se señalen en forma específica en la factura o recibo que se expida, que el prestador del servicio principal no pueda proporcionar directamente los servicios complementarios y, obviamente que no se vean alterados los precios de los servicios complementarios al cargarlos al cliente.

T A S A

Se puede considerar que en la Ley del I.V.A. existen dos tasas enunciadas en forma específica y otra más que se infiere. Las dos primeras son: la del 10% que es la general (art.1o.) y la del 6% (art. 2o.), la cual es aplicable únicamente para las operaciones que se realicen por los residentes en la faja fronteriza y en las Zonas Libres de Baja California, Norte de Sonora y Baja California Sur. Esto con la finalidad de dar una mayor competitividad a los productos nacionales en relación con los extranjeros. El proyecto de reglamento en su artículo 8o. señala lo que se debe de entender por residente de esta zona.

Aquí cabe hacer una mención especial para la autoridad por su magnífica decisión de aplicar una tasa especial para esta zona, que podemos denominar de libre comercio, ya que de lo contrario los consumidores finales, que son las personas que realmente van a absorber el costo de este impuesto, en lugar de adquirir los productos nacionales preferirían hacer sus compras en el extranjero, para evitar gravámenes excesivos en comparación a los que causan en los países vecinos.

La tasa que se infiere es la del 0% que es la que tienen los exportadores y las personas que realicen la

exenciones se rompe la cadena de causación y acreditamiento del impuesto, lo que da como resultado que las exenciones en lugar de ser benéficas como en los demás gravámenes, resultan ser perjudiciales tanto para los sujetos de este impuesto, como para los consumidores finales, ya que los primeros perderán el derecho de acreditar el impuesto repercutido en la adquisición de bienes y servicios y los segundos tendrán que absorber el costo de lo anterior vía precio de adquisición de los bienes exentos.

Lo mencionado en el párrafo precedente, aún puede - llegarse a complicar aún más ya que el manejar bienes o - servicios exentos sin derechos a la tasa del 0%, en procesos intermedios de producción o comercialización, puede - ocasionar que en lugar de evitar el negativo "efecto en - cascada" que tiene actualmente el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, éste se vuelva a presentar en una forma más grave ya que en este caso estamos hablando de una tasa general del 10% en lugar de la del 4% que causa la Ley del I.S.I.M.

En hojas que se intercalan enseguida de la presente, se efectúa una comparación entre las exenciones de este impuesto y del I.S.I.M. (las exenciones dentro del texto de la Ley se encuentran en los artículos 9, 15, 20 y 25).

**COMPARACION DE PRODUCTOS, SERVICIOS Y ARRENDAMIENTOS EXENTOS DEL
IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

<u>C O N C E P T O</u>	<u>EXENTO DEL I.S.I.M.</u>	<u>EXENTO DEL I.V.A.</u>	<u>C O M E N T A R I O S</u>
Maquila de Nixtamal	•	•	Para el I.V.A. se adiciona la exención para maquila de trigo
Pasteurización de Leche (servicio)	•	•	
Puestos en la vía pública	•		Para el I.V.A. la exención depende de lo que se venda.
Talleres de compostura en mercados	•		
Talleres familiares	•		Para el I.V.A. la exención depende de lo que se venda.
Agua Purificadas - hielo -	•	•	Para el I.V.A. el hielo sí causa este impuesto.
Semillas para alimentación (humana)	•	•	Caen dentro de la exención genérica del I.V.A., por ser vegetal no industrializado, aún cuando no sea para la alimentación humana.
Azúcar - Sal	•	•	
Combustibles	•		Se supone que se modificarán los Impuestos Especiales, reduciendo la tasa correspondiente.
Ganado	•	•	Se adiciona para el I.V.A., el caballar, toros de lidia, - todos los animales no industrializados (faisán, codorniz, etc.), los cuales sí estaban gravados para el I.S.I.M.
Carnes (destinadas a alimentación humana)	•	•	Para el I.V.A. la exención es genérica a la carne en estado natural, no importando que no se destine a la alimentación humana.
Pescados y Mariscos	•	•	
Aves y huevos	•	•	
Hortalizas, Verduras y Frutas	•	•	Caen para el I.V.A. dentro de la exención de vegetales, -- asimismo se adicionan flores, etc., que no estaban exentas dentro del I.S.I.M.
Tortillas, masa, harina, pan	•	•	
Leche en cualquier estado	•	•	
Electricidad	•		Se supone que se modificarán los Impuestos Especiales, -- teóricamente reduciendo la tasa correspondiente.
Gas	•		Se supone que se modificarán los Impuestos Especiales, -- teóricamente reduciendo la tasa correspondiente.

COMPARACION DE PRODUCTOS, SERVICIOS Y ARRENDAMIENTOS EXENTOS DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

<u>C O N C E P T O</u>	<u>EXENTO DEL I.S.I.M.</u>	<u>EXENTO DEL I.V.A.</u>	<u>C O M E N T A R I O S</u>
Maquila de Nixtamal	*	*	Para el I.V.A. se adiciona la exención para maquila de trigo
Pasteurización de Leche (servicio)	*	*	
Puestos en la vía pública	*	*	Para el I.V.A. la exención depende de lo que se venda.
Talleres de compostura en mercados	*	*	
Talleres familiares	*	*	Para el I.V.A. la exención depende de lo que se venda.
Agua Purificadas - hielo -	*	*	Para el I.V.A. el hielo sí causa este impuesto.
Semillas para alimentación (humana)	*	*	Cae dentro de la exención genérica del I.V.A., por ser vegetal no industrializado, aún cuando no sea para la alimentación humana.
Azúcar - Sal	*	*	
Combustibles	*	*	Se supone que se modificarán los Impuestos Especiales, reduciendo la tasa correspondiente.
Ganado	*	*	Se adiciona para el I.V.A., el caballo, toros de lidia, - todos los animales no industrializados (faisán, codorniz, etc.), los cuales sí estaban gravados para el I.S.I.M.
Carnes (destinadas a alimentación humana)	*	*	Para el I.V.A. la exención es genérica a la carne en estado natural, no importando que no se destine a la alimentación humana.
Pescados y Mariscos	*	*	
Arroz y huevos	*	*	
Hortalizas, Verduras y Frutas	*	*	Caen para el I.V.A. dentro de la exención de vegetales, -- asimismo se adicionan flores, etc., que no estaban exentas dentro del I.S.I.M.
Tortillas, masa, harina, pan	*	*	
Leche en cualquier estado	*	*	
Electricidad	*	*	Se supone que se modificarán los Impuestos Especiales, -- teóricamente reduciendo la tasa correspondiente.
Gas	*	*	Se supone que se modificarán los Impuestos Especiales, -- teóricamente reduciendo la tasa correspondiente.

C O N C E P T O	EXENTO DEL I.S.I.M.	EXENTO DEL I.V.A.	COMENTARIOS
Sombreros y huarachos	*	*	
Vendedores Ambulantes	*	*	Para el I.V.A., la exención depende de lo que vendan.
Aportación de Capital, Fusión de So- ciedades y Partes Sociales	*	*	
Agricultores - Ganaderos	*	*	Todo lo que vendan está exento para el I.V.A.
Venta de maquinaria y equipo que - únicamente sea susceptible de ser - utilizada en la agricultura o gana- dería, así como los fertilizantes.	*	*	
Mercancías gravadas con Impuestos - Especiales	*	*	Se supone que se modificarán los Impuestos Especiales, teó- ricamente reduciendo la tasa correspondiente.
Libros y Publicaciones	*	*	
Arrendamiento de negociaciones agrí- colas.	*	*	
Arrendamiento de bienes	*	*	No causa I.V.A. si se renta al extranjero
Torronos	*	*	
Construcciones	*	*	Sólo las que estén destinadas a casa habitación, estarán - exentas para el I.V.A.
Títulos de crédito	*	*	Para el I.V.A., incluye acciones y valores.
Operaciones de Institución de Crédi- to.	*	*	Salvo construcciones que no estén destinadas a casa habita- ción. Todo lo demás será exento del I.V.A.
Agentes y Casas de Bolsa	*	*	
Cooperativas de consumo	*	*	Para el I.V.A. la exención depende de lo que vendan.
Industrias nuevas y necesarias	*	*	
Contratistas obras públicas	*	*	
Establecimientos penitenciarios	*	*	
Establecimientos de enseñanza	*	*	
Asociaciones no lucrativas	*	*	
Espectáculos, rifas y sorteos	*	*	

	Exención	I.V.A.	
Transportistas	*	*	Siempre y cuando no necesiten concesión o permiso, De ser así causarán el I.V.A.
Servicios técnicos prestados al extranjero	*	*	
Comisiones sobre exportaciones	*	*	
Servicios profesionales	*	*	Siempre y cuando se requiera título, esta exención del I.V.A. abarca asociaciones y sociedades civiles.
Servicios prestados a los agricultores y ganaderos por concepto de perforación de pozos; alumbramiento y formación de retenes de agua; jasmontes y caminos en el interior de las fincas; preparación de terranos; riego y fumigación agrícola; cosecha y recolección; así como vacunación, desinfección e inseminación artificial de ganado.	*	*	
Comisionistas empleados	*	*	
Venta de artículos de consumo necesarios a empleados	*	*	Aquí pueden caer para el I.V.A. como exentos los productos vegetales, animales o carne en estado natural.
Misceláneas	*	*	Dependiendo de que productos se vendan serán exentos del I.V.A.
Loncherías, cocinas económicas	*	*	
Herencias	1	*	
Donación	1	*	
Ixtle	*	*	
Derechos de autor conforme a la Ley	*	*	
Moneda nacional y extranjera	*	*	
Bienes muebles usados	*	*	Son exentos del I.V.A., siempre y cuando no sean de empresas o importación (a menos que sea menaje de casa).
Valores	*	*	Para el I.V.A. la exención es genérica a partes sociales y títulos de crédito

C O N C E P T O

EXENTO DEL
I.S.I.M.EXENTO DEL
I.V.A.

C O M E N T A R I O S

Agentes de seguros y fianzas

-

Solo por seguros agropecuarios y de vida no se causa el -
I.V.A.Arrendamiento de terrenos y casas
habitación.

•

También se incluyen el subarrendamiento de estos concep-
tos para los efectos de quedar exentos del I.V.A.

Importaciones temporales

1

•

Serán consideradas exentas del I.V.A., siempre y cuando -
no se arrienden o subarrienden en este período.Servicios prestados por el Go
bierno

1

•

Exportaciones definitivas

•

Mercancías o servicios no sujetos al I.V.A. El impuesto
pagado se reembolsa al exportador.Servicios de instituciones públi
cas de seguridad social.

1

•

Arrendamiento de fincas agríco-
las o ganaderas.

•

Alquiler de libros y publicacio
nes.

•

Arrendamiento de maquinaria y -
equipo que únicamente sean - -
susceptibles de ser utilizados
en la agricultura o ganadería.

•

1 Ingresos no objeto del impuesto.

Dentro del texto del anteproyecto del reglamento se aclaran algunos conceptos relacionados con las exenciones, como por ejemplo el artículo 24 el cual nos dice - que "Por presentación de la leche en estado natural... - se entenderá que comprende a la leche condensada, evaporada, deshidratada, enlatada y en polvo", con lo cual la autoridad denota un concepto muy particular en lo referente a la leche en estado natural ?? El artículo 25 de este mismo ordenamiento indica que los aviones fumigadores se deberán de considerar en la exención del artículo 9 fracción XII de la Ley siempre y cuando éstos hayan si do fabricados expresamente para este fin, pero la Ley in dica que sean susceptibles de usarse únicamente en la - agricultura o ganadería, a lo que nosotros nos preguntamos ¿estos aviones no son susceptibles también de usarse para el transporte de personas o cosas en un momento da- do?

MOMENTO DE CAUSACION

Cada una de las actividades comprendidas dentro del objeto de la Ley tienen en su capítulo respectivo un des gloce de los supuestos por los que se deberá entender - realizada la actividad objeto del impuesto.

Para la prestación de servicios y el otorgamiento - del uso o goce temporal de bienes (art. 17 y 22 respecti

vamente) se tiene la obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones. Por lo que se refiere a la importación de bienes intangibles o de toda clase de bienes sobre los cuales se conceda el uso y goce de éstos y se pacten contraprestaciones periódicas, el impuesto también se causará en el momento en que éstas sean exigibles.

Realmente el problema del momento de causación del impuesto se encuentra en la enajenación (art. 11) dado que los supuestos que ahí se encuentran son demasiado rigoristas, como es el caso de que se efectúe el pago parcial que pudo haber sido para apartar únicamente la mercancía, o el mandar esta última no precisamente por haberse ya realizado la venta, sino únicamente para que el futuro cliente la conozca o revise.

El resultado de toda esta serie de supuestos se verá reflejado en el ingenio de los empresarios y abogados para encontrar la denominación adecuada a las operaciones que se realicen para no quedar gravadas con anticipación.

Tratándose de cantidades que se adicionen al valor de los bienes o servicios y estén supeditados a una eventualidad como lo son los intereses moratorios y las penas convencionales, el impuesto se cubrirá en el mes que sean exigibles estas cantidades.

LUGAR DE CAUSACION

Al igual que en el comentario anterior todas las actividades tienen reglas para determinar cuando se considera que la fuente de ingresos se encuentra en territorio nacional. El orden que siguen estos supuestos es - atendiendo primordialmente a la residencia del adquiriente, después a la localización del bien, si es que está - dentro o fuera de territorio nacional, donde es entregado y tratándose de enajenación de bienes intangibles, - donde se encuentran el adquiriente y el enajenante (ver arts. 10, 16, 21 y 26).

TRASLACION DEL IMPUESTO

A diferencia del I.S.I.M., en este impuesto el traslado del gravamen será obligatorio y no optativo. La razón por la que este impuesto se debe de trasladar en forma expresa y por separado es para poder seguir con la mecánica de acreditamiento del impuesto, ya que como paso siguiente al del traslado del impuesto, si no se trata de un consumidor final, vendrá el acreditamiento de éste contra el gravamen causado por las actividades del causante que está aceptando este traslado.

Un riesgo que se corre al no trasladar el impuesto en el documento que acredite la operación sería el tener

un gasto no deducible para la compañía, puesto que se estaría pagando un impuesto a cargo de terceros.

El reglamento en su artículo 7o. regula parte de esta traslación de impuestos estableciendo que cuando el valor del acto o actividad por el que se deba de pagar el impuesto sea menor de \$100.00 se podrá hacer el traslado sin expedir documentación en que se haga constar en forma expresa y por separado esta situación, salvo que el adquirente así lo solicite. En el artículo 49 se menciona a los contribuyentes que operan máquinas registradoras y por lo tanto con tiras sumadoras que deberán, a petición del cliente, expedir documentación que cumpla con los requisitos que para tal efecto establece la Ley y su Reglamento.

ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO

Después de haber visto varios de los elementos que forman el Impuesto al Valor Agregado, ahora veremos cual es el siguiente paso después de el del impuesto repercutido o causado en el momento de haber efectuado alguna importación.

El acreditamiento en su forma más sencilla consiste en efectuar la operación de restar del impuesto que se causa, como ya lo vimos anteriormente, el impuesto tras-

ladado o pagado en la importación (art. 4o.)

Para poder realizar lo anterior, se tendrá que tener cuidado de cumplir los requisitos que se mencionan tanto en la Ley como en su Reglamento.

En el primer párrafo de la fracción primera del artículo cuarto de la Ley se mencionan algunos de los requisitos que se deberán de cumplir para poder efectuar este acreditamiento, también se puede notar en este párrafo - otra relación muy importante con el I.S.R., acerca de la deducibilidad de ciertas partidas para este impuesto y el acreditamiento o no del impuesto trasladado en la adquisición de estos bienes y servicios. Somos de la opinión - que este artículo debería de estar reglamentado -lo cual no ha sucedido- pues ¿cómo determinará cualquier persona ya sea física o moral, que se encuentre tributando bajo - el régimen de bases especiales o esté exenta del I.S.R., si como corresponden los conceptos mencionados en el párrafo de referencia a partidas deducibles o no?

En el segundo párrafo de este mismo artículo se habla sobre el supuesto de que un mismo causante efectúe - operaciones gravadas y exentas, como ya se había mencionado las actividades exentas no pueden acreditar ni solicitar la devolución de los impuestos trasladados, volviendo

a expresar la diferencia entre estar exentos y el gravar con tasa cero. Cuando se esté en el supuesto mencionado, como consecuencia lógica sólo podrá acreditar el impuesto trasladado o pagado en la importación respecto de los bienes o servicios utilizados en la consecución de las actividades gravadas. Cuando la identificación anterior no se pueda llevar a cabo se seguirá el procedimiento señalado en este artículo y en el artículo 9o. del Reglamento - que no requieren de mayor explicación.

La fracción segunda del artículo 4o., deberá de conjugarse con el artículo 10o. del mencionado Proyecto de Reglamento, lo cual nos ayudará a identificar qué tipo de facturas o notas de venta debemos de exigir para poder - acreditar el impuesto que nos trasladan.

En virtud de que al momento de fusionarse entes económicos (sociedades) la empresa subsistente adquiere los derechos y obligaciones de la o las sociedades que desaparecen y el I.V.A. por acreditar al ser también un derecho que se transmite, por tanto también puede ser utilizado - por la empresa subsistente para el pago de su impuesto - causado. Siendo lo anterior la única excepción por lo - que se refiere a que el acreditamiento es personal y no - puede ser transmitido por acto entre vivos.

Al efectuarse el cálculo del impuesto por las actividades realizadas en el mes y después de acreditar los impuestos trasladados durante ese mismo período, la diferencia resultante será el impuesto a pagar o en su caso, el impuesto por acreditar en futuros meses.

El artículo 12o. del Reglamento regula algunas de las situaciones que pudieran presentarse para efectos del acreditamiento.

Como ya fue explicado en una forma más profunda en otros capítulos, a través de la mecánica del acreditamiento del impuesto se evita que éste se acumule en los gastos y/o costos de los causantes, con lo cual no se llega a producir el "efecto en cascada".

PAGO Y DECLARACIONES

El pago de este impuesto se hará mediante la presentación de declaraciones mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales, en virtud de que este impuesto se calcula por ejercicios fiscales, mismos que deben de coincidir con los del Impuesto sobre la Renta.

La presentación de las declaraciones se deberá de hacer en las formas aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Se aclara que el impuesto causado por la importación de bienes tangibles se pagará en la misma aduana.

Por último y refiriéndonos al impuesto causado por actos accidentales, la Ley señala la obligación de presentar declaración dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en el que se obtenga la contraprestación.

DEVOLUCION DE IMPUESTO

Al igual que en la Ley del I.S.I.M. la regla general para la devolución de impuestos pagados en exceso, es que ésta se podrá solicitar al demostrar que en la declaración anual se tiene un saldo a favor (art. 6).

Estos pagos en exceso pueden ser ocasionados por un pago mayor de impuestos trasladados que el causado en las actividades del sujeto, o por algún error al no acreditar todo el impuesto que le pudo haber sido acreditado.

En el segundo párrafo del mismo artículo 6o. de la Ley, se indican las excepciones a la regla general, o sea aquellos casos a los cuales se puede solicitar la devolución del impuesto en forma mensual, como es el caso de la realización de exportaciones. Como se podrá notar este tratamiento especial es con la intención de que

nuestros bienes y servicios nacionales tengan una mayor competitividad en el extranjero y las zonas libres del país, así como de la franja fronteriza norte. Por otra parte, se trata de estimular la inversión y producción al otorgar también un trato preferencial a la ejecución de planes de inversión comprobados ante la S.H.C.P., que como se explica en el artículo 13 del Reglamento, ninguna empresa deberá de tener problemas para obtener el visto bueno por parte de ella, lo que de llevarse a la práctica será un punto a favor de la Secretaría.

Se hace la mención que por los importes de los impuestos que se solicite su devolución, no podrá acreditar ser cantidad alguna en futuros meses.

El comentario que se hace a lo anterior, es que sería conveniente ver qué tiempo se tarda la Secretaría de Hacienda en devolver los impuestos y evaluar esta situación para ver que es lo que más conviene para el contribuyente si el acreditamiento o la devolución del impuesto.

DESCUENTOS Y BONIFICACIONES

Debido a la mecánica del Impuesto al Valor Agregado, (traslación y acreditamiento) los descuentos y las bonificaciones, incluso las devoluciones se encuentran hasta --

cierto punto reglamentadas en una forma algo exigente -- (art. 7 de la Ley, 15 y 45 del Reglamento), pues además - de que se tratan de indicar todos los pasos a seguir cuando suceda uno de los supuestos indicados en estos artículos, se llega al extremo de requerir el que se recabe la firma del comprador, del prestatario o a quien se otorgue el uso o gece en la nota de crédito donde además se deberá de hacer constar en forma expresa que el impuesto trasladado se cancela o se restituye, según sea el caso.

Esta situación en la Ley del I.S.I.M. se encuentra - referida en forma muy sencilla.

EXPORTACION

Sobre este aspecto consideramos que ya se ha dicho - la mayor parte, tanto durante la explicación de las características principales de este impuesto como en el transcurso del presente capítulo. Como referencia citamos los artículos que hablan al respecto, en la Ley son del 29 al 31 y en el Reglamento del 41 al 44.

Un comentario que se podría agregar es que lo estipulado en el artículo 43 del Anteproyecto de Reglamento está destinado a ser letra muerta, puesto que al tratar de reglamentar al artículo 30 de la Ley se está yendo en con

tra de la misma Ley, lo cual no puede ser.

OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

Dentro de las obligaciones de los contribuyentes encontramos la de llevar los libros diario, mayor y de inventarios y balances para personas morales y libro de ingreso y egresos para personas físicas que no sean causantes mayores del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas. Consideramos que esta obligación así como la de expedir y recabar la documentación comprobatoria no se deberá de tomar como una obligación, sino más bien como un sistema que nos va a auxiliar en gran medida para poder seguir la mecánica del impuesto, de tal forma que podamos aprovechar al máximo las bondades del mismo, pues de otra forma difícilmente podremos controlar todo el impuesto que nos han trasladado y que podemos recuperar por medio del acreditamiento, esto como un ejemplo sencillo, pero imaginemos que es una empresa que vende artículos gravados, exentos y de los comprendidos en el artículo 9o. fracción XII; que estas enajenaciones las realiza en general en todo el territorio nacional comprendiendo también la franja fronteriza norte y además exporta; que se tienen varias sucursales y por el gran cúmulo de ventas también se realizan otro tanto de devoluciones, rebajas y bonificaciones. Si nos llegamos a imaginar la anterior -

empresa con un sistema deficiente en su contabilidad, al momento de entrar en vigor el I.V.A. se verá en una situación caótica, por lo que si la autoridad nos está concediendo la gracia de mostrarnos con un año de anticipación la Ley, deberíamos de aprovechar esta situación y - algunos meses antes de que entre en vigor, empezar a llevar la contabilidad que nos indican en la misma y en su Reglamento para que en un momento dado se puedan hacer - las correcciones y rectificaciones necesarias.

Todo lo anterior se deberá de tomar muy en cuenta, pues la ineficacia o inexactitud de nuestros sistemas de contabilidad se verá reflejada en la economía de la empresa al perder financiamientos por no acreditar a tiempo, pago de multas y recargos por presentación extemporánea de las declaraciones tanto mensuales como anual, -- etc.

En el artículo quinto transitorio de la Ley se da un estímulo a los contribuyentes que adquieran bienes para su activo fijo, el cual consiste en poder acreditar el 50% del I.S.I.M. que se pague por la adquisición de los bienes (ver artículo quinto transitorio del Reglamento). Si este estímulo no lo controlamos de una forma adecuada en la contabilidad, lo más seguro es que se pierda por no poder identificarlo.

CAUSANTES MENORES

Lo que notamos es que la intención de la autoridad es la de integrar a corto plazo estos causantes para que tributen bajo el régimen general de la Ley y no desaparezca su tratamiento especial, como el que les otorga en la actividad el I.S.I.M. y que se les seguirá otorgando de acuerdo al contenido del artículo cuarto transitorio. Por lo demás no se tienen comentarios, a excepción de que al igual que en la Ley del I.S.R., en el I.V.A. también se hace la distinción con los causantes que realicen actividades tales como la enajenación de inmuebles, el otorgamiento del uso o goce de toda clase de bienes, la comisión, la mediación o los actos enunciados en el artículo 14 fracción IV de esta Ley, los cuales no podrán tributar bajo el sistema de causantes menores.

DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES

Dentro del articulado referente a las facultades de las autoridades resaltan los artículos 38 y 40, uno por su forma de hacer efectivo el impuesto cuando se omita alguna declaración pudiendo escoger dentro de las seis últimas declaraciones mensuales o con la anual, según corresponda; obvio es pensar que tomarán la declaración en que

se haya enterado un impuesto mayor y, el otro artículo so
bresale por el monto tan exagerado que se establece (50%),
para determinar la utilidad bruta supuesta cuando se haya
omitido el registro de adquisiciones en la contabilidad y
no se cuente con la declaración del I.S.R., del ejercicio
que se trate o de la última que se hubiera presentado pa-
ra tal efecto.

DE LA PARTICIPACION A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS

En virtud de la posibilidad de que los Estados pue--
dan participar de los ingresos que obtenga la Federación
por la recaudación de este impuesto, al igual que sucedía
con el I.S.I.M., es de esperarse que la gran mayoría de -
los Estados se coordine con la Federación derogando o sug
pendiendo la aplicación de sus gravámenes estatales o mu-
nicipales con lo que, como ya fue apuntado, se estará evi
tando la doble tributación.

CAPITULO IV

EFFECTOS FINANCIEROS DEL IMPUESTO

AL VALOR AGREGADO

EFECTOS FINANCIEROS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Para conocer los efectos financieros que tendrá el Impuesto al Valor Agregado en los resultados de operación de las empresas, a continuación se presenta un caso práctico, en el que se hace una comparación de las operaciones y resultados de una empresa industrial bajo el régimen del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles bajo el régimen del Impuesto al Valor Agregado.

Los datos que se presentan se contemplan bajo el supuesto de que el IVA entró en vigor a partir del 1° de enero de 1979.

El caso práctico consta de estados financieros básicos (Anexos 1 - 5), análisis de gastos de operación (Anexos 6 - 7), análisis de adquisiciones de activo fijo y depreciación (Anexos 8 - 10), análisis del beneficio financiero del IVA (Anexos 11 - 14), resumen de los efectos en resultados por el cambio fiscal (Anexo 15) y de un estado de resultados donde se compara los efectos en la empresa bajo los dos regímenes (Anexo 16).

En primer lugar se presenta el Balance General de la compañía al 31 de diciembre de 1979. Las principales características de la empresa son las siguientes:

- a) El plazo de crédito concedido a sus clientes es de 35 días promedio.
- b) El proceso productivo es muy corto, por lo que generalmente no tiene inventario de producción en proceso.
- c) Los inventarios se valúan bajo el método de primeras entradas, primeras salidas (PEPS).
- d) Las tasas de depreciación contables son iguales a las fiscales.
- e) Parte de sus préstamos bancarios corresponden a financiamiento extranjero.
- f) El plazo de crédito que obtiene de sus proveedores es de 45 días promedio.
- g) Se tienen compras esporádicas de materia prima de importación.

En el anexo 2, se presenta el estado de resultados de la compañía bajo el régimen de ISIM; en donde se resaltan las siguientes características:

- a) La compañía tiene ventas de productos varios de las cuales un 25% corresponden a ventas exentas para el ISIM y un 15% son de exportación. Del impuesto causado

- a) El plazo de crédito concedido a sus clientes es de 35 días promedio.
- b) El proceso productivo es muy corto, por lo que generalmente no tiene inventario de producción en proceso.
- c) Los inventarios se valúan bajo el método de primeras entradas, primeras salidas (PEPS).
- d) Las tasas de depreciación contables son iguales a las fiscales.
- e) Parte de sus préstamos bancarios corresponden a financiamiento extranjero.
- f) El plazo de crédito que obtiene de sus proveedores es de 45 días promedio.
- g) Se tienen compras esporádicas de materia prima de importación.

En el anexo 2, se presenta el estado de resultados de la compañía bajo el régimen de ISIM; en donde se resaltan las siguientes características:

- a) La compañía tiene ventas de productos varios de las cuales un 25% corresponden a ventas exentas para el ISIM y un 15% son de exportación. Del impuesto causado

por las ventas, únicamente se repercute una parte, por lo que se refiere a las ventas de exportación no se repercute nada.

b) Por las ventas de exportación, la compañía obtiene Certificados de devolución de impuestos (CEDIS) por un equivalente al 11% de esas ventas.

En los anexos 3 y 4 se analizan las ventas y se clasifican de acuerdo con el ISIM y se muestra como quedarían bajo el régimen de IVA. Asimismo, se analiza la repercusión de las ventas, ya que con el IVA todo el impuesto debe trasladarse.

En el anexo 5, se muestra el estado de costo de producción y ventas de la compañía, las tres primeras columnas corresponden al supuesto de que la compañía causa el ISIM, en éstas se hace una segregación del impuesto del costo de la mercancía; para esto únicamente se tomó el impuesto trasladado por los proveedores inmediatos a la empresa, sin considerar el impuesto en cascada que los productos pudieran haber adquirido dentro de sus etapas de producción y de distribución; en la siguiente columna se indica como sería el resultado de este estado si la compa

ña causara IVA, y en la última columna aparece una comparación de ambos impuestos, aquí nos podemos percatar - lo que se dijo en anteriores capítulos sobre el efecto - que tiene el IVA en los resultados de la empresa, ya que este impuesto no se adiciona al costo de la mercancía, resultando con ésto que la utilidad bruta sea mayor. En el anexo 16 se ve con mayor objetividad este aspecto.

Los inventarios iniciales bajo los dos regímenes - son iguales ya que se considera que en 1978 el impuesto vigente era el ISIM.

En el anexo 6 se analizan los gastos de operación , para la comparación de ambos impuestos al igual que en el costo de ventas únicamente se elimina el ISIM cargado por los acreedores y proveedores inmediatos.

Al entrar en vigor el IVA nace un costo fiscal para empresas que venden productos exentos, ya que no pueden acreditar el impuesto que trasladen y que tenga relación con los artículos mencionados; si la identificación no es posible, el acreditamiento estará en función al porcentaje que representan estas ventas del total de las de la compañía.

Sin embargo, desaparece con este impuesto el gasto correspondiente al no traslado de ISIM a clientes, ya que este procedimiento se elimina con el nuevo impuesto.

Para efectos del caso práctico, ya que aún no se define este punto en la Ley, se considera que los gastos financieros pagados al extranjero están sujetos al IVA.

En el análisis de adquisiciones de activo fijo (Anexo 8) se considera un impuesto del 4% de ISIM, sin tomar en cuenta la posibilidad de acreditar el 50% del impuesto contra la primera declaración de valor agregado.

La depreciación determinada para el año de 1979 varía de un régimen a otro, debido a que a las adquisiciones de este año no se le adiciona el impuesto (IVA) a su costo, en cambio, en el supuesto de ISIM su costo total va incrementado por este impuesto.

En este punto, se aprecia una vez más, una disminución en los gastos de la compañía, con su respectivo aumento de utilidad.

El anexo 10 muestra un resumen de el impuesto al valor agregado trasladado a los clientes y el que fue -

trasladado a la empresa, ya sea por compras o servicios - nacionales o extranjeros, así como el impuesto que no puede ser acreditable por tener relación con gastos no deducibles para efectos de ISR, o bien, por corresponder a - ventas exentas.

A partir del anexo 11, se analiza el costo/beneficio que la compañía obtiene originado por el transcurso de - tiempo que existe entre el momento en que se acredita el impuesto y el trasladado por y a la compañía.

Al conceder en sus ventas plazos de crédito de 35 - días promedio la compañía tiene un costo financiero ya que tiene que financiar a sus clientes el pago del impuesto - correspondiente; esto sucede en los dos regímenes, sin em**bargo** este costo aumenta en un 6% con el IVA.

En el anexo 11 se hace un estudio sobre la rotación de la cartera de la compañía (correspondiente a ventas - gravadas) y se determina los días que ésta financia a sus clientes. Con base, a los intereses que la compañía obten**dría** si el importe de ese financiamiento lo invirtiera en una institución de crédito (tasa estimada del 18% anual) se determinó el costo financiero que la compañía tiene por éste.

Por otra parte, en el anexo 12 se determina el beneficio financiero que se obtiene al acreditar el IVA causado por compras a proveedores. Al igual que en el anexo 11 se hace un estudio sobre la rotación de pagos a proveedores para determinar el plazo promedio de crédito; en base a éste y tomando en cuenta los mismos aspectos que se utilizaron para determinar el costo financiero, como son el plazo para acreditar el impuesto y la tasa de interés que los proveedores obtendrían si invirtieran ese dinero se analiza el beneficio obtenido.

Para obtener el costo de financiar el IVA pagado a acreedores nacionales y en importaciones se toma como supuesto que el promedio en que se acredita el IVA trasladado y pagado es de 32 días.

Finalmente se presenta en el anexo 14 un análisis de los gastos financieros que la compañía tuvo por su operación normal más los gastos y productos financieros originados por el IVA.

En el anexo 15 se resumen los efectos en los resultados de la empresa por el cambio en el régimen fiscal del ISIM a IVA.

La utilidad de la compañía se ve incrementada con la disminución de costo al no incluir dentro de éste el ISIM correspondiente a compras de insumos y de servicios asimismo, se aumenta al no llevar a gastos el importe correspondiente a el ISIM no repercutido a clientes.

Por otra parte, la utilidad se ve disminuída por la eliminación de CEDIS por las ventas de exportación, ya que dentro de la Ley de Impuesto al Valor Agregado no se contempla que se vaya a otorgar este estímulo; así como por el importe de IVA trasladado por proveedores no acreditable por venta de artículos exentos; las compras y servicios no deducibles para ISR afectan la utilidad no sólo por su no deducibilidad sino porque el IVA trasladado en éstos no puede acreditarse y debe considerarse como gasto, por lo que dentro de nuestro análisis disminuimos este importe, finalmente se ve afectada por el costo neto del financiamiento del IVA.

Para resumir los aspectos financieros y a la vez concluir sobre el cambio de régimen fiscal se presenta en el anexo 16 un estado de resultados de la empresa en donde se puede apreciar tres opciones, en la primera la compañía bajo el ISIM y las otras dos causando IVA.

Por otra parte, en el anexo 12 se determina el beneficio financiero que se obtiene al acreditar el IVA causa do por compras a proveedores. Al igual que en el anexo 11 se hace un estudio sobre la rotación de pagos a proveedores para determinar el plazo promedio de crédito; en base a éste y tomando en cuenta los mismos aspectos que se uti lizaron para determinar el costo financiero, como son el plazo para acreditar el impuesto y la tasa de interés que los proveedores obtendrían si invirtieran ese dinero se analiza el beneficio obtenido.

Para obtener el costo de financiar el IVA pagado a acreedores nacionales y en importaciones se toma como su- puesto que el promedio en que se acredita el IVA traslada do y pagado es de 32 días.

Finalmente se presenta en el anexo 14 un análisis - de los gastos financieros que la compañía tuvo por su - operación normal más los gastos y productos financieros - originados por el IVA.

En el anexo 15 se resumen los efectos en los resultados de la empresa por el cambio en el régimen fiscal del ISIM a IVA.

La utilidad de la compañía se ve incrementada con la disminución de costo al no incluir dentro de éste el ISIM correspondiente a compras de insumos y de servicios asimismo, se aumenta al no llevar a gastos el importe - correspondiente a el ISIM no repercutido a clientes.

Por otra parte, la utilidad se ve disminuida por - la eliminación de CEDIS por las ventas de exportación, ya que dentro de la Ley de Impuesto al Valor Agregado no se contempla que se vaya a otorgar este estímulo; así como por el importe de IVA trasladado por proveedores no acreditable por venta de artículos exentos; las compras y servicios no deducibles para ISR afectan la utilidad no sólo por su no deducibilidad sino porque el IVA trasladado en éstos no puede acreditarse y debe considerarse como - gasto, por lo que dentro de nuestro análisis disminuimos este importe, finalmente se ve afectada por el costo neto del financiamiento del IVA.

Para resumir los aspectos financieros y a la vez - concluir sobre el cambio de régimen fiscal se presenta - en el anexo 16 un estado de resultados de la empresa en donde se puede apreciar tres opciones, en la primera la - compañía bajo el ISIM y las otras dos causando IVA.

Con este análisis se ve claramente que el cambio de régimen fiscal logra un incremento en las utilidades de la compañía, por lo que la empresa puede escoger entre la opción de obtener mayores utilidades, o bien, disminuir sus precios de venta y obtener la misma utilidad que con el régimen anterior; esta segunda opción trae como consecuencia que los productos sean más competitivos en el mercado, lo que a cierto plazo ocasionaría mayor venta de productos y como consecuencia un incremento en las utilidades.

Con esto damos por concluido el caso práctico, y consideramos que es importante resaltar que es el ejemplo de una compañía con datos supuestos, por lo que los efectos financieros obtenidos en este ejemplo no pueden ser considerados como generales para todas las empresas del país., y que tiene por objetivo señalar una metodología para evaluar los principales efectos de la implantación del IVA.

APRI, S.A.

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979

Efectivo y valores de realización	8060	Préstamos bancarios	11318
Cuentas por cobrar	42861	Cuentas por pagar	16092
Inventarios	50177	Proveedores	18161
Pagos anticipados	<u>273</u>	Acreedores	<u>2025</u>
• Total de activo circulante	101371	• Total pasivo a corto plazo	47596
		Préstamos bancarios a largo plazo.	<u>1409</u>
Terrenos	12500	• Total Pasivo	49006
Propiedades, planta y equipo	43189	Capital Social,	50000
Depreciación acumulado	26341	Reserva legal	804
Maquinaria y equipo en tránsito	<u>9387</u>	Utilidades acumuladas	12322
• Total de activo fijo	38735	Utilidad del ejercicio	<u>27975</u>
		• Total de capital contable	91101
• Total de activo	<u>140106</u>	• Total pasivo y capital	<u>140106</u>

APRI, S.A.

ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1° ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 1979
(Miles de Pesos)

	<u>CON I S I M</u>	
	<u>IMPORTE</u>	<u>8</u>
• Ventas netas (anexo 3)	289538	100
Costo de ventas (anexo 5)	<u>213910</u>	<u>74</u>
• Utilidad Bruta	75628	26
Gastos de Operación (anexo 6)	23115	8
Gastos financieros (anexo 7)	1441	1
Ingresos por Cedis	<u>4777</u>	<u>(2)</u>
• Utilidad antes de ISR y RUT.	55849	19
ISR	23402	8
RUT	<u>4472</u>	2
• UTILIDAD NETA	<u><u>27975</u></u>	10

APRI, S.A.

ANALISIS DE VENTAS NETAS DEL 1° DE ENERO AL
31 DE DICIEMBRE DE 1979

(Miles de Pesos)

	<u>CON ISIM</u>		Reclasificación por modificacio nes en artículos gravados.	<u>CON IVA</u>	
	<u>IMPORTE</u>	<u>%</u>		<u>IMPORTE</u>	<u>%</u>
VENTAS GRAVADAS	173723	60	57908	231631	80
VENTAS EXENTAS	72385	25	(57908)	14477	5
VENTAS EXPORTACION	<u>43430</u>	<u>15</u>		<u>43430</u>	<u>15</u>
TOTAL (anexo 2)	289538	100		289538	100

APRI, S.A.

IMPUESTO CAUSADO POR VENTAS
DEL 1° ENERO AL 31 DICIEMBRE DE 1979

	I S I M			I V A		
	GRAVADAS	EXENTAS	EXPORTACION	GRAVADAS	EXENTAS	EXPORTACION
	\$ 173723	\$ 72385	\$ 43430	\$ 231631	\$ 14477	\$ 43430
REPERCUTIDO	6254					
NO REPERCUTIDO	<u>694</u> (a)		<u>1737</u> (a)	<u> </u>		
	\$ 6948		\$ 1737			
TRASLADADO (Anexos 10 y 11)				<u>\$ 23163</u>		

REPERCUTE EL 90% SOBRE VENTAS GRAVADAS
NO REPERCUTE EN VENTAS EXPORTACION.

(a) Suman \$ 2,431 (anexo 6)

A.P.R.I., S.A.

ESTADOS DE COSTO DE PRODUCCION Y VENTAS

DEL 1° ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 1979

(Millones de Pesos)

	I S I M			I V A	DIFERENCIA
	COSTO	ISIM	TOTAL	TOTAL	
MATERIAS PRIMAS					
INVENTARIO INICIAL:					
Nacionales	4024	197	5121	5121	
Importación	1350		1350	1350	
	<u>5274</u>	<u>197</u>	<u>5471</u>	<u>6471</u>	
Más:					
Compras					
Nacionales (Anexo 12)	123462	4938	128400	123462	
Importación	5863		5863	5863	
	<u>129325</u>	<u>4938</u>	<u>134263</u>	<u>129325</u>	(4938)
MATERIA PRIMA DISPONIBLE	135599	5135	140734	135796	(4938)
Menos:					
Inventario Final					
Nacionales	9674	387	10061	9674	387
Importación	360		360	360	
	<u>10034</u>	<u>387</u>	<u>10421</u>	<u>10034</u>	387
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	125565	4748	130313	125762	(4551) (C)
Mano de Oera directa	<u>26312</u>		<u>26312</u>	<u>26312</u>	
COSTO PRIMO	151877	4748	156625	152074	(4557)
Gastos de fabricación					
Con traslado ISIM	41945	1678	43623	41945	(1678) (D)
Sin traslado ISIM e IVA	8624		8624	8624	
Depreciación (Anexo 9)	3186		3186	3172	(14) (C)
IVA correspondiente a exentos (Anexo 10)				546	846
	<u>53755</u>	<u>1678</u>	<u>55433</u>	<u>54277</u>	(1156)
COSTO DE PRODUCCION	205632	6426	212058	206361	(5697)
INVENTARIO INICIAL DE PROD. TERMINADO					
	20217	633	20850	20850	
INVENTARIO FINAL DE PROD. TERMINADO					
	<u>18421</u>	<u>577</u>	<u>18998</u>	<u>18267</u>	731 (C)
COSTO DE VENTAS (anexo 2)	<u>207428</u>	<u>6482</u>	<u>213910</u>	<u>208944</u>	(4861)

(A) Suma \$ 165407 al 10% 16540 (Anexo 10)

(B) \$ 5863 al 10% = 586 (Anexo 10)

(C) \$ 4551 (anexo 13)

(D) Suma \$ 1,692 (Anexo 15)

(E) \$ 731 (Anexo 15)

ATPI, S.A.

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION Y VENTAS

DEL 1° ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 1979

(Millas de Pesos)

	I S I M			IVA	DIFERENCIA
	COSTO	ISIM	TOTAL	TOTAL	
MATERIAS PRIMAS					
INVENTARIO INICIAL:					
Nacionales	4824	197	5121	5121	
Importación	1350		1350	1350	
	<u>6274</u>	<u>197</u>	<u>6471</u>	<u>6471</u>	
Más:					
Compras Nacionales (Anexo 12)	123462	4938	128400	123462	
Importación	5863		5863	5863	
	<u>129325</u>	<u>4938</u>	<u>134263</u>	<u>129325</u>	(4938)
MATERIA PRIMA DISPONIBLE	135599	5135	140734	135796	(4938)
Menos:					
Inventario Final Nacionales	9674	387	10061	9674	387
Importación	360		360	360	
	<u>10034</u>	<u>387</u>	<u>10421</u>	<u>10034</u>	387
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	125565	4748	130313	125762	(4551)
Mano de Odra directa	<u>26312</u>		<u>26312</u>	<u>26312</u>	
COSTO PRIMO	151877	4748	156625	152074	(4557)
Costos de Fabricación					
Con traslado ISIM	41945	1678	43623	41945	(1678)
Sin traslado ISIM e IVA	8624		8624	8624	
Depreciación (Anexo 9)	3186		3186	3172	(14)
IVA correspondiente a exentos (Anexo 10)				546	846
	<u>53755</u>	<u>1678</u>	<u>55433</u>	<u>54287</u>	<u>15170</u>
COSTO DE PRODUCCION	205632	6426	212058	206361	(697)
INVENTARIO INICIAL DE PROD. TERMINADO	20217	633	20850	20850	
INVENTARIO FINAL DE PROD. TERMINADO	<u>18431</u>	<u>577</u>	<u>18998</u>	<u>18267</u>	<u>731</u>
COSTO DE VENTAS (Anexo 2)	<u>207428</u>	<u>6482</u>	<u>213910</u>	<u>208944</u>	<u>(4866)</u>

① Suma \$ 165407 al 10% 16540 (Anexo 10)

② \$ 5863 al 10% = 586 (Anexo 10)

③ \$ 4551 (Anexo 15)

④ Suma \$ 1,692 (Anexo 15)

⑤ \$ 731 (Anexo 15)

APRI, S.A.

ANALISIS DE GASTOS DE OPERACION
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE
DE 1979

	ISIM	IVA	DIFERENCIA
Costo de Personal	12544	12544	
Honorarios	324	324	
Depreciación (Anexo 9)	796	793	(3) (d)
Regalías pagadas al extranjero.	3108	3108 (a)	
No deducibles	252	242 (b)	(10) (d)
Impuestos varios	1976	1976	
Mantenimiento y reparación	524	504 (b)	(20) (d)
Otros gastos	1160	1115 (b)	(45) (d)
ISIM (Anexo 4 y 15)	2431		(2431)
IVA Traslado por:			
Exentos		35 (c)	35
No deducibles		24 (c)	24
TOTAL (Anexo 2)	<u>23115</u>	<u>20665</u>	<u>(2450)</u>

- (a) \$ 3108 al 10% = \$ 311 (Anexo 10)
 (b) Suman \$ 1861 al 10% = 186 (Anexo 10)
 (c) Suman \$ 59 (Anexo 10)
 (d) Suman \$ 78 (Anexo 15)

APRI, S.A.

**ANALISIS DE GASTOS FINANCIEROS
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE
DE 1979**

	ISIM	IVA
Pago de intereses a Instituciones Bancarias Mexicanas.	481	481
Pago de intereses a Instituciones Bancarias Extranjeras.	<u>960</u>	<u>960</u> (1)
Total (anexo 2)	<u><u>1441</u></u>	<u><u>1441</u></u>

(1) $960 @ 10\% = 96$ (Anexo 10)

APRI, S.A.

ANALISIS DE ADQUISICIONES DE ACTIVO FIJO

	<u>CON I S I M</u>			<u>CON IVA</u>
	COSTO	ISIM	TOTAL	IMPORTE
Maquinaria Nacional	3500	140	3640	3500 (a)
Maquinaria Importada	1000		1000	1000 (b)
Mobiliario y Equipo Nacional.	<u>700</u>	<u>28</u>	<u>728</u>	<u>700</u> (a)
Total	5200	168	5368	5200

(a) Suman \$ 4200 @ 10% = \$ 420 (Anexo 10)

(b) Suman \$ 1000 @ 10% \$ 100 (Anexo 10)

APRI, S.A.

ANALISIS DE ADQUISICIONES DE ACTIVO FIJO

	<u>CON I S I M</u>			<u>CON IVA</u>
	COSTO	ISIM	TOTAL	IMPORTE
Maquinaria Nacional	3500	140	3640	3500 (a)
Maquinaria Importada	1000		1000	1000 (b)
Mobiliario y Equipo Nacional.	700	28	728	700 (a)
Total	5200	168	5368	5200

(a) Suman \$ 4200 @ 10% = \$ 420 (Anexo 10)

(b) Suman \$ 1000 @ 10% \$ 100 (Anexo 10)

INTEGRACION DEL ACTIVO Fijo DEPRECIACION ACUMULADA
Y DEPRECIACION DEL AÑO

AÑO DE Admisión.	COSTO	ISIM			DEPRECIACION			IVA			NETO
		ISIM	TOTAL	ANUAL	ACUMULADA	NETO	COSTO	ISIM	TOTAL	ANUAL	
MAQUINARIA Y EQUIPO:											
Nacional	78 *	29539	1182	30721				29539	1182	30721	
Nacional	79	3500	140	3640				3500		3500	
Importada	79	<u>1000</u>		<u>1000</u>				<u>1000</u>		<u>1000</u>	
		34039	1322	35361	3536	23174	12187	34039	1182	35221	3522
											23160
											12061
MOBILIARIO Y EQUIPO (a)											
Nacional	78 *	890	36	926				890	36	926	
Nacional	79	<u>700</u>	<u>28</u>	<u>728</u>				<u>700</u>		<u>700</u>	
		1590	64	1654	219	940	714	1590	36	1626	216
											937
											689
EDIFICIOS	78 *	<u>7560</u>		<u>7560</u>	<u>227</u>	<u>2227</u>	<u>5333</u>	<u>7560</u>		<u>7560</u>	<u>227</u>
											<u>2227</u>
											<u>5333</u>
TOTAL ACTIVOS		43189	1386	44575	3982	26341	18234	43189	1218	44407	3985
											26324
											18083

DEPRECIACION CARGADA A:

COSTO 3186 (b) GASTO 796 (c) TOTAL 3982

COSTO 3172 (b) GASTO 793 (c) TOTAL 3965

(a) Automóviles y equipo de Transporte 540
Mobiliario y Equipo 1114

(b) Anexo 5

(c) Anexo 6

* y años anteriores.

APRI, S.A.

Calculo del Impuesto al Valor Agregado
Correspondiente al Ejercicio 1979

I.- IMPUESTO TRASLADADO A CLIENTES		
Ventas gravadas (Anexo 3)		231631
Impuesto al Valor Agregado 10% (Anexo 4)		23163

**II.- IMPUESTO TRASLADADO O PAGADO POR --
COMPRAS DE BIENES Y SERVICIOS.**

	TRASLADADO	PAGADO EN IMPORTA-- CIONES,	TOTAL	NO ACREDITA BLE CORRES-- PONDIENTE A VENTAS DE -- EXENTOS Y A NO DEDUCI-- BLES.	TOTAL A ACREDI-- TAR.
Compras de Materia Prima y Gastos fabricación. (anexo 5)	16541	586	17127	546	16581
Gastos de Operación (anexo 6)	186	311	497	95 (a)	402
Gastos financieros (anexo 7 y 14)		96	96	4	92
Compras de maquinaria y mobiliario (anexo 8)	420	100	520		520
	17147	1093	18240	609 (b)	17595

III.- CALCULO IMPUESTO:

Impuesto trasladado a clientes.	23163
Impuesto acreditable	17595
Impuesto a enterar	5568

(a) Se integra como sigue:

10% IVA sobre \$ 242 de no deducible	24
No acreditable por venta de exentos (3% del total de ventas) sobre \$1448 menos \$ 24 no deducibles	
1424 @ 5%	= 71
	75

(b) Importe cargado a gastos como sigue:

Gastos de fabricación (anexo 5)	546
Gastos de operación (anexo 6)	59
Gastos financieros (anexo 14)	4
	609

APRI, S.A.

COSTO DE FINANCIAR EL IVA TRASLADADO
A CLIENTES

DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 1979

ANALISIS DEL SALDOS A CLIENTES:

	IMPORTE	%
Por venta de gravados	24860	58
Por venta de exentos	11572	27
Por ventas de exportación	6429	15
Total - Anexo 1	42861	100

PLAZO PROMEDIO DE COBRO EN VENTAS GRAVADAS

Saldo de clientes (24860-956 ISIM)	23904	10.3%
Ventas anuales (anexo 3)	231631	

10.3% de 12 meses = 1.2 meses

Plazo en días	36 días
Plazo para enterar el impuesto	20 días
Financiamiento neto	16 días

DETERMINACION DEL IMPUESTO A FINANCIAR

IVA Traslado (Anexo 4)	23163
ISIM Repercutido	6254
	16909

$$\frac{16909}{365 \text{ días}} = 46 \text{ diarios} \times 16 = \$ 736$$

COSTO DE FINANCIAMIENTO ANUAL:

$$\$ 736 \times 18\% \text{ (Tasa anual estimada)} = \$ 132 \text{ (anexo 14)}$$

APRI, S.A.

CALCULO DEL BENEFICIO FINANCIERO DEL IMPUESTO ACREDITABLE
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 1979

ANALISIS DEL SALDO DE CUENTAS POR PAGAR A PROVEEDORES:

Proveedores Nacionales	16174
Proveedores Extranjeros	<u>1987</u>
Total - Anexo 1	<u>18161</u>

PLAZO MEDIO DE PAGOS A PROVEEDORES NACIONALES:

Saldo de proveedores (16174-622 ISIM) 15552
Compras anuales (Anexo 5) 123462 = 12.6%

12.6% de 12 meses = 1.5

Plazo en días 45 días

Plazo para acreditar el impuesto. 20 días

Financiamiento neto 25 días

DETERMINACION DEL BENEFICIO FINANCIERO

IVA Trasladado por proveedores nacionales	12346
(\$ 123462 al 10%) (anexo 5)	<u>617</u>
5% no acreditable por ventas exentas	<u>11729</u>

$\frac{\$ 11729}{365} = \$ 32 \times 25 \text{ días} =$ 800

BENEFICIO FINANCIERO = \$ 800 al 18% anual \$ 144
(anexo 14)

APRI, S.A.

CALCULO DEL COSTO DE FINANCIAR EL IVA PAGADO
A ACREEDORES NACIONALES Y EN IMPORTACIONES

DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979

ANALISIS DEL IVA PAGADO:

Total IVA Traslado y pagado en importaciones según anexo 10	18240
IVA Traslado por proveedores nacionales según anexo 12	<u>12346</u>
	<u>5894</u>

SUPUESTO:

El plazo promedio en que se acredita el IVA Traslado y pagado de \$ 5894 es de 32 días

DETERMINACION DEL IMPUESTO A FINANCIAR

$$\frac{5894}{365} = \$ 16 \text{ diarios} \times 32 = 512$$

COSTO DE FINANCIAMIENTO ANUAL

$$\$ 512 \times 18\% \text{ (Tasa anual estimada)} = \underline{\underline{\$ 92}} \\ \text{(anexo 14)}$$

APRI, S.A.

ANALISIS DE GASTOS FINANCIEROS

DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979

	CON	
	ISIM	IVA
Pago de intereses a Instituciones Bancarias Mexicanas (anexo 7)	481	481
Pago de intereses a Instituciones Bancarias Extranjeras (anexo 7)	960	960 (a)
IVA no acreditable a ventas de exentos (Anexo-10)		4
Costo de financiar IVA en ventas a crédito de artículos gravados (anexo 11)		132 (b)
Ganancia por acreditamiento del impuesto trasladado por proveedores nacionales (anexo 12)		(144) (b)
Costo de financiar el impuesto pagado a acreedores nacionales y en importación. (anexo 13)		92 (b)
TOTAL (anexo 16)	\$ <u>1441</u>	\$ <u>1521</u>

(a) \$ 960 @ 10% = \$ 96 (Anexo 10)

(b) Suman \$ 80 (Anexo 15)

APRI, S.A.

RESUMEN DE LOS EFECTOS EN RESULTADOS POR
EL CAMBIO EN EL REGIMEN FISCAL DEL ISIM A IVA.

DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979

AUMENTO EN LA UTILIDAD:

Disminución de ISIM en compras de bienes y servicios (suma de los anexos 5-6)	5590
ISIM no repercutido a clientes (Anexo 6)	<u>2431</u>
	<u>8021</u>

DISMINUCION EN LA UTILIDAD:

IVA trasladado por proveedores no acreditable por venta de artículos exentos. (anexos 5, 6 y 14)	585
Eliminación de CEDIS en ventas de exportación. (anexo 16)	4777
IVA trasladado en compras de bienes y servicios no deducibles para ISR (anexo 6)	24
Costo neto del financiamiento del IVA -- (anexo 14)	<u>80</u>
Aumento neto en utilidad antes del ISR y RUT.	<u>5466</u>
MENOS: Efecto de ISR y RUT (incluye efecto por pérdida de CEDIS)	<u>1449</u>
Aumento en la Utilidad neta	<u><u>1106</u></u>

ANEXO 5:	Materia Prima consumida	4551	
	Gastos de fabricación	1692	
	Inventario final de productos terminados	<u>(731)</u>	5512
ANEXO 6:	Depreciación	3	
	No deducibles	10	
	Mantenimiento y reparación	20	
	Otros gastos	<u>45</u>	<u>78</u>
			<u>5590</u>

APRI, S.A.

ESTADO DE RESULTADOS

DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979

CON IVA

	<u>CON ISIM</u>		<u>Aumento en</u>		<u>Reducción</u>	
			<u>utilidad.</u>	<u>%</u>	<u>en precios</u>	<u>%</u>
• VENTAS NETAS	289538	100%	289538	100	287334	100
Costo de Ventas	213910	74	208944	72	208944	72
• UTILIDAD BRUTA	75628	26	80594	28	78390	28
Gastos de Operación	23115	8	20665	7	20665	7
Gastos Financieros	1441	1	1525	1	1525	1
Ingresos por CEDIS	(4777)	(2)				
• UTILIDAD ANTES DE ISR Y RUT.	55849	19	58404	20	56200	20
ISR	23402	8	24631	9	23706	8
RUT	4472	2	4692	2	4519	2
• UTILIDAD NETA	27975	10	29081	10	27975	10

INCREMENTO EN UTILIDAD

4 %

REDUCCION EN PRECIOS DE VENTA

0.8%

CAPITULO V

LEY DEL IMPUESTO AL

VALOR AGREGADO

-Texto Integro-

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice:
Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

JOSE LOPEZ PORTILLO, Presidente Constitucional de los Es-
tados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed:

Que el H. Congreso de la Unión se ha servido dirigir
me el siguiente

DECRETO:

"El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos decre--
ta:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CAPITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

ARTICULO 1o. Están obligados al pago del impuesto -
al valor agregado establecido en esta Ley, las personas -
físicas, las morales o las unidades económicas que, en te-
rritorio nacional, realicen los actos o actividades si- -
guientes:

I Enajenen bienes

- II Presten servicios independientes
- III Otorquen el uso o goce temporal de bienes
- IV Importen bienes o servicios

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 10%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

ARTICULO 2o. Tratándose de enajenación, uso o goce de bienes y prestación de servicios independientes reali-

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

ARTICULO 3o. La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquiera otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo primero y, en su caso, pagar el impuesto al valor agregado y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta Ley.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no correspondan a sus funciones de derecho público.

ARTICULO 4o. El acreditamiento consiste en restar de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, la tasa a que se refiere el artículo -

10., o en su caso, la del artículo 20., el impuesto al valor agregado que le hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios.

Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que corresponda a bienes o servicios estrictamente indispensables para la realización de actos por los que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o que estén comprendidos en los artículos 13 y 30 de la misma. Para que se consideren estrictamente indispensables la importación, adquisición o uso o goce temporal de automóviles, aeronaves, embarcaciones, casas habitación o de bienes o servicios relacionados con ellos, así como el hospedaje, la alimentación, los donativos, obsequios y atenciones de toda clase, será necesario que las erogaciones respectivas sean deducibles para fines del impuesto sobre la renta.

Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado sólo por una parte de las actividades, únicamente se acreditará lo correspondiente a dicha parte. Si ésta no fuese identificable, el acreditamiento procederá únicamente en el por ciento que el valor de los actos por los que sí deba pagarse el impuesto represente en el valor total de los que el contribuyente reali-

ce en su ejercicio.

II. Que haya sido trasladado expresamente al contri-buente y conste por separado en documentación que satisfaga los requisitos que establece esta Ley y, en su caso, el Reglamento.

El derecho al acreditamiento es personal para los --- contribuyentes de este impuesto y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión de sociedades.

ARTICULO 5o. El impuesto se calculará por ejerci- - cios fiscales, salvo en los casos señalados en el artículo 33. Dichos ejercicios coincidirán con los del impuesto sobre la renta y, en defecto de ellos o porque el contribuyente no cause este último impuesto, se entenderá - que el ejercicio coincide con el año de calendario.

Los contribuyentes efectuarán pagos mensuales a más tardar el día 20 o al siguiente día hábil, si aquél no lo fuera, de cada uno de los meses de ese ejercicio, mediante declaración que presentarán en las oficinas autorizadas. El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario anterior y las cantidades por las que proceda el acreditamiento.

El impuesto del ejercicio, deducidos los pagos men--

113

suales, se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta presentarán además, con la declaración definitiva de este gravamen, un ejemplar de la declaración del impuesto al valor agregado, a que se refiere este párrafo.

Tratándose de importación de bienes tangibles el pago se hará como lo establece el artículo 28. Para los efectos de esta Ley son bienes tangibles los que se pueden tocar, pesar o medir; e intangibles los que no tienen al menos una de estas características.

ARTICULO 6o. Cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo pendiente de acreditar, éste se aplicará contra el impuesto que se cause en los meses siguientes hasta agotarse. Si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviera cantidades a su favor, podrá solicitar su devolución o continuar el acreditamiento mensual.

Se podrá solicitar, en su parte correspondiente, la devolución de saldos mensuales pendientes de acreditar, - en los casos de exportación, de ejecución de planes de inversión comprobados ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de primera enajenación de los bienes com-

prendidos en la fracción XII, del artículo 9o. de esta Ley y cuando se trate de actos realizados en Zonas Libres y franja fronteriza norte que menciona el artículo 2o.

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

ARTICULO 7o. El contribuyente que otorgue descuentos o bonificaciones o devuelva lo que hubiere recibido con motivo de la realización de los actos gravados por esta Ley, deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones mensuales el impuesto correspondiente a dichos descuentos, bonificaciones o devoluciones, siempre que expresamente se haga constar que el impuesto al valor agregado que se hubiera trasladado, se cancela o se restituye, según sea el caso. El contribuyente que reciba el descuento, la bonificación o la devolución citados, disminuirá el impuesto cancelado o restituido de las cantidades que tuviere pendientes de acreditamiento.

CAPITULO II DE LA ENAJENACION

ARTICULO 8o. Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación:

I. Toda transmisión de propiedad de bienes, no queda comprendida en esta fracción la que se realice por --

causa de muerte, ni por fusión de sociedades. La donación no se considera transmisión gravada, salvo cuando la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

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

III. Las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.

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

V. El faltante de bienes en los inventarios de las empresas. Esta presunción admite prueba en contrario.

ARTICULO 9o. No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

I. El suelo.

II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o

causa de muerte, ni por fusión de sociedades. La donación no se considera transmisión gravada, salvo cuando la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

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

III. Las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.

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

V. El faltante de bienes en los inventarios de las empresas. Esta presunción admite prueba en contrario.

ARTICULO 9o. No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

I. El suelo.

II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o

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

III. Animales y vegetales, que no estén industrializados.

IV. Carne en estado natural.

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

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

VII. Azúcar, mascabado y piloncillo.

VIII. Sal.

IX. Agua no gaseosa ni compuesta, excepto hielo.

X. Ixtle.

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

XII. Maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura o ganadería, así como los fertilizantes. No quedan comprendidos en

esta fracción la maquinaria y equipo para industrializar los productos agrícolas y ganaderos.

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

XIV. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, así como los premios respectivos siempre que sean objeto de la Ley Federal del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos.

XV. Moneda Nacional y Monedas Extranjeras.

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

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

Para los efectos de las fracciones III y XII de este precepto se considera que se industrializan los pro--

ductos cuando se modifica su estado, forma o composición.

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

ARTICULO 10. Para los efectos de esta Ley, se entiende que la enajenación se efectúa en territorio nacional, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante. La enajenación de bienes sujetos a matrícula o registro mexicanos, se considerará realizada en territorio nacional aún cuando al llevarse a cabo se encuentren materialmente fuera de dicho territorio.

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

ARTICULO 11. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que se realice cualquiera de los supuestos siguientes:

- I. Se envíe el bien al adquirente. A falta de en-

vío, al entregarse materialmente el bien. No se aplicará esta fracción cuando la persona a la que se envíe o entregue el bien, no tenga obligación de recibirlo o adquirirlo.

II. Se pague parcial o totalmente el precio.

III. Se expida el documento que ampare la enajenación.

ARTICULO 12. Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se considerará como valor el precio pactado, incluyendo toda cantidad que se le adicione por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado, o en su defecto al de avalúo. El impuesto sobre enajenación de automóviles nuevos no se incluirá en el valor a que se refiere este párrafo.

Las cantidades que se adicionen al precio en los términos del párrafo que antecede, cuyo importe y exigibilidad dependan de circunstancias posteriores a la enajenación, darán lugar al pago del impuesto al valor agregado en el mes en que sean exigibles.

ARTICULO 13. En la primera enajenación de los --

bienes a que se refiere la fracción XII del artículo 9o. de esta Ley, se acreditarán o devolverán las cantidades que por impuesto al valor agregado se hubieran trasladado al enajenante o éste hubiese pagado con motivo de importación de bienes o servicios, que correspondan a los bienes por los que se efectúe la primera enajenación. El monto del acreditamiento o devolución será de 10% sobre el valor de cada enajenación hasta agotar las citadas -- cantidades.

CAPITULO III

DE LA PRESTACION DE SERVICIOS

ARTICULO 14. Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

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

II. El transporte de personas o bienes.

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

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

V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

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

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

ARTICULO 15. No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

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

II. Los prestados por instituciones públicas de -- seguridad social.

III. Los prestados en forma gratuita.

IV. Los de enseñanza, que presten los organismos - descentralizados y los establecimientos de particulares - que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley Federal de Educación.

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

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

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

VIII. Los de pasteurización de leche.

IX. El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida, ya sea que cubran el riesgo de muer-

te u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes y los reaseguros, que correspondan a los seguros citados.

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

XI. Los prestados por bolsas de valores con conce--
sión para operar y por casas de bolsa, así como las comi--
siones de agentes y corredores de bolsa.

XII. Los proporcionados a sus miembros como contra--
prestación normal por sus cuotas y siempre que los servi--
cios que presten sean únicamente los relativos a los fi--
nes que les sean propios, tratándose de:

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

b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.

c) Cámaras de comercio, industria, agricultura, ga--
nadería o pesca, así como los organismos que las agrupen.

d) Asociaciones patronales y colegios de profesio--
nales.

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

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

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

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

ARTICULO 16. Para los efectos de esta Ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional - cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

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

Tratándose de transportación aérea internacional, se

considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional. La traspórtación aérea a las poblaciones mexicanas en las fronteras del país gozará del mismo tratamiento.

ARTICULO 17. En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el prestador de servicios.

ARTICULO 18. Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, incluyendo toda cantidad que se adicione por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

CAPITULO IV

DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

ARTICULO 19. Para los efectos de esta Ley se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que

una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

ARTICULO 20. No se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes:

I. El suelo.

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

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

V. Libros, periódicos y revistas.

ARTICULO 21. Para los efectos de esta Ley, se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.

ARTICULO 22. Cuando se otorgue el uso o goce tempo--

ral de un bien tangible, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúa dicho otorgamiento y sobre el monto de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el contribuyente.

ARTICULO 23. Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, incluyendo toda cantidad que se adicione por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

CAPITULO V

DE LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS

ARTICULO 24. Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:

I. La introducción al país de bienes extranjeros.

II. La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.

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

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

V. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es - aplicable al transporte internacional.

ARTICULO 25. No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes:

I. Las que, en los términos de la legislación aduanara no lleguen a consumarse sean temporales, tengan el - carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el - país, se estará a lo dispuesto en el Capítulo IV de esta Ley.

II. Las de equipajes y menajes de casa a que se refiere el Código Aduanero.

III. Las de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto al valor agregado. No quedan comprendidos en esta fracción los bienes muebles usados.

ARTICULO 26. Se considera que se efectúa la importación de bienes o servicios:

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

II. En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.

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

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

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

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

ARTICULO 27. Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.

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

ARTICULO 28. Tratándose de la importación de bienes tangibles, el pago se hará en las oficinas autorizadas, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento o compensación. El impuesto al valor agregado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y

con los requisitos del artículo 4o. de esta Ley.

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

CAPITULO VI

DE LA EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS

ARTICULO 29. Las empresas residentes en el país no pagarán el impuesto por enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.

Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios:

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

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

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

IV. El aprovechamiento en el extranjero de servi--

cios prestados por residentes en el país.

ARTICULO 30. El exportador de bienes o servicios, - en los casos mencionados en el artículo anterior, podrá - elegir entre el acreditamiento o la devolución de las can- tidades a que se refiere el artículo 4o., que correspon-- dan a los bienes o servicios exportados, incluso cuando - se trate de los supuestos previstos en los artículos 9o. y 15 de esta Ley. También procederá el acreditamiento o la devolución cuando las empresas residentes en el país - exporten bienes tangibles para enajenarlos o para conce-- der su uso o goce en el extranjero.

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

El acreditamiento o la devolución en el caso de ex-- portación de bienes tangibles procederá hasta que la ex-- portación se consume, en los términos de la legislación - aduanera. En los demás casos, procederá hasta que se ob-- tenga la contraprestación y en proporción a la misma.

ARTICULO 31. Tratándose de exportación definitiva - de bienes tangibles, se considerará como valor de la mis-- ma, el que aparezca en la factura comercial que expida el exportador.

En los casos de exportación de servicios, se atenderá al importe de la contraprestación pactada o, en su defecto, al valor que los servicios exportados tengan en el mercado nacional.

CAPITULO VII

DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

ARTICULO 32. Los obligados al pago de este impuesto tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

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

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

III. Expedir documentos que comprueben el valor de la contraprestación pactada, señalando en los mismos, expresamente y por separado, el impuesto al valor agregado

que se traslada a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente, o reciba los servicios. Dichos documentos deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contraprestación, dentro de los 15 días naturales siguientes a aquél en el que realicen los supuestos señalados en los artículos 11, 17 y 22 de esta Ley.

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

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

ARTICULO 33. Cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental por los que deba pagar -- impuesto en los términos de esta Ley, el contribuyente lo pagará mediante declaración que presentará en las ofici--

que se traslada a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente, o reciba los servicios. Dichos documentos deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contraprestación, dentro de los 15 días naturales siguientes a aquél en el que realicen los supuestos señalados en los artículos 11, 17 y 22 de esta Ley.

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

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

ARTICULO 33. Cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental por los que deba pagar -- impuesto en los términos de esta Ley, el contribuyente lo pagará mediante declaración que presentará en las ofici--

nas autorizadas, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en el que obtenga la contraprestación. En este caso no formulará declaración anual ni mensual ni llevará contabilidad; pero deberá expedir los documentos que señala la Fracción III del artículo anterior y conservar la documentación correspondiente durante 5 años.

ARTICULO 34. Cuando la contraprestación que reciba el contribuyente no sea en dinero, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de estos el de mercado o en su defecto el de avalúo. Los mismos valores se tomarán en cuenta en caso de donación, cuando por ella se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley.

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

ARTICULO 35. Las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios, cuando sean causantes menores conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta, pagarán el impuesto al valor agregado en los términos de esta Ley, salvo que las autoridades fiscales les estimen el valor de sus actividades por las que se deba pagar impuesto. En este último caso, se observarán las siguientes disposiciones

nes:

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

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

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

IV. La estimación hecha por las autoridades fiscales se mantendrá indefinidamente hasta que las propias autoridades formulen una nueva.

V. Cuando de las comprobaciones que lleven a cabo - las autoridades fiscales aparezca que el total de las con- traprestaciones reales por las que el contribuyente deba pagar el impuesto al valor agregado es superior en más de un 20% a la última estimación practicada, se rectificará ésta y se cobrarán las diferencias que procedan más los - recargos de Ley, salvo que el contribuyente solicite es- pontáneamente a las autoridades fiscales la rectificación de la estimación.

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

ARTICULO 36. Los contribuyentes que paguen impuesto al valor agregado con base en estimación practicada por - las autoridades fiscales, deberán recabar y conservar, - por el término de 5 años, la documentación en que conste el impuesto que les hubiere sido trasladado y expedir do- cumentos que reúnan requisitos fiscales, cuando se lo so- licite el adquirente de los bienes o el usuario del ser- vicio, conservando copia de los mismos. En los documen- tos que expidan señalarán por separado el impuesto que co- rresponda a los actos por los que deba pagarse, traslada-

rán su monto al adquirente de los bienes o al usuario - del servicio y considerarán que dicho monto forma parte - del que resulta de la estimación.

ARTICULO 37. Para los efectos de la estimación que realicen las autoridades fiscales, se tomará en cuenta:

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

CAPITULO VIII

DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES

ARTICULO 38. Cuando se omita la prestación de una o más declaraciones para el pago del impuesto establecido - en esta Ley, transcurridos 10 días a partir del siguiente a aquél en el que se haya vencido el plazo en el cual el contribuyente debió presentarlas, las autoridades fiscales podrán hacerle efectivo un impuesto igual al que se - hubiera pagado con cualquiera de las seis últimas declaraciones mensuales o con la anual, según corresponda, con - las modificaciones que, en su caso, hubiese tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de - las autoridades fiscales. Los contribuyentes continuarán obligados a presentar las declaraciones omitidas, caso en el que el impuesto pagado se deducirá del que resulte de dicha declaración, que podrá ser objeto de comprobación.- Las facultades de las autoridades fiscales establecidas - en este artículo, se ejercerán sin perjuicio de las demás que confieren las leyes a dichas autoridades.

ARTICULO 39. Las autoridades fiscales podrán determinar estimativamente el valor de las actividades por las que se debe pagar impuesto al valor agregado, en los casos a que se refieren las fracción I a IV del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Para estos efectos, calcularán las contraprestaciones totales recibidas

por el contribuyente en el ejercicio de que se trate, uti-
lizando los datos de su contabilidad y documentación o to-
marán como base los contenidos en la declaración del im-
puesto sobre la renta correspondiente al mismo ejercicio
o a uno anterior, con las modificaciones que en su caso,
hubieran tenido con motivo del ejercicio de las faculta-
des de comprobación; o bien, estimarán el valor por los
medios indirectos de la investigación económica o de cual-
quier otra clase.

Al importe de la determinación estimativa se aplica-
rá la tasa del impuesto que corresponda conforme a esta -
Ley y el resultado se reducirá con las cantidades acredi-
tables que compruebe.

ARTICULO 40. Cuando el contribuyente omita regis- -
trar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran de--
terminadas por las autoridades, se presumirá que los bie-
nes adquiridos fueron enajenados y que el valor de la ena-
jenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I. El valor determinado de adquisición se multipli-
ca por el por ciento de utilidad bruta con que opera el -
contribuyente.

II. La cantidad resultante se sumará al monto deter-
minado de adquisición y la suma será el valor de la enaje-

nación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la declaración del impuesto sobre la renta del contribuyente en el ejercicio de que se trate o de la última que hubiera presentado para ese efecto. A falta de declaración se entenderá que el por ciento de utilidad bruta es de 50%.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiere determinarse el monto de la adquisición, se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y, en su defecto, el de mercado o el de avalúo.

CAPITULO IX

DE LAS PARTICIPACIONES A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS

ARTICULO 41. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales sobre:

I. Los actos o actividades por los que deba pagarse el impuesto al valor agregado o sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de los mismos.

II. La enajenación de bienes o prestación de servicios cuando unos u otros se exporten.

III. Los bienes que integran el activo o sobre el capital de las empresas.

IV. Los intereses pagados a instituciones de crédito o a bancos del extranjero.

Tampoco mantendrán impuestos locales o municipales de carácter adicional sobre las participaciones en gravámenes federales que les correspondan.

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

ARTICULO 42. Se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior los impuestos que los Estados o el Distrito Federal tenga establecidos o establezcan sobre enajenación de construcciones por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado.

En ningún caso lo dispuesto en el artículo anterior, se entenderá limitativo de la facultad de los Estados y -

del Distrito Federal para gravar con impuestos locales o municipales la propiedad o posesión del suelo o construcciones, o la transmisión de propiedad de los mismos o sobre plusvalía o mejoría específica, siempre que no se discrimine en contra de los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

TRANSITORIOS

ARTICULO PRIMERO. Esta Ley entrará en vigor, en toda la República, el día primero de enero de 1980.

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

1. Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.
2. Ley del Impuesto sobre Reventa de Aceites y Grasas Lubricantes.
3. Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Alfrombras, Tapetes y Tapices.
4. Ley del Impuesto sobre Despepite de Algodón en Rama.
5. Ley del Impuesto sobre Automóviles y Camiones Ensamblados.
6. Decreto por el cual se fija el impuesto que causarán el Benzol, Toluol, Xilol y Naftas de Alqui

trán de Hullia, destinados al consumo interior - del país.

7. Ley del Impuesto a la Producción del Cemento.
8. Ley del Impuesto sobre Cerillos y Fósforos.
9. Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Artículo Electrónicos, Discos, Cintas, Aspiradoras y Pulidoras.
10. Ley del Impuesto sobre Llantas y Cámaras de Hule.
11. Ley del Impuesto a las Empresas que explotan Estaciones de Radio o Televisión.
12. Ley del Impuesto sobre Vehículos Propulsados por Motores Tipo Diesel y por Motores Acondicionados para uso de Gas Licuado de Petróleo.
13. Ley de Compraventa de Primera Mano de Artículos de Vidrio o Cristal.
14. Ley Federal de Impuesto sobre Portes y Pasajes.
15. Decreto relativo al impuesto del 10% sobre las - entradas brutas de los Ferrocarriles.
16. Decreto que establece un Impuesto sobre Uso de - Aguas de Propiedad Nacional en la Producción de Fuerza Motriz.
17. Ley del Impuesto sobre la Explotación Forestal.
18. Ley de Impuestos y Derechos a la Explotación Pesquera.

ARTICULO TERCERO. Los impuestos que se hubieren causado conforme a las leyes a que se refiere el artículo anterior, antes de la fecha en que entre en vigor la presente Ley, deberán ser pagados en el monto, forma y plazos establecidos en dichas disposiciones.

ARTICULO CUARTO. Los contribuyentes que al entrar en vigor la presente Ley queden comprendidos en el artículo 35, continuarán pagando durante el año de 1980 la misma cuota que les hubieren fijado o les fijen las autoridades fiscales, la cual se considerará equivalente a la diferencia entre el monto del impuesto establecido en este Ordenamiento y las cantidades que de acuerdo con el mismo pudieren ser acreditadas. En el año de 1981, del impuesto que resulte de aplicar las tasas de esta Ley al monto de las contraprestaciones por las que se deba pagar impuesto al valor agregado, se acreditarán un 3% del importe de las ventas, no sujeto a comprobación y, además, el monto trasladado a dichos contribuyentes en documentación que reúna los requisitos fiscales. A partir de 1982 dejará de acreditarse dicho 3% y únicamente se acreditará el monto del impuesto trasladado a los mencionados contribuyentes, que resulte de la documentación que reúna los requisitos fiscales establecidos en esta Ley.

ARTICULO QUINTO. Los contribuyentes que a partir -

del 1o. de enero de 1979, adquieran bienes destinados a formar parte de su activo fijo, podrán acreditar el 50% del impuesto federal sobre ingresos mercantiles causado en el momento en que dichos bienes les fueren enajenados, contra el impuesto al valor agregado que deban pagar, de acuerdo con esta Ley.

CAPITULO VI

**ANTEPROYECTO DEL REGLAMENTO
DE LA LEY DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO**

-Texto Integro-

ANTEPROYECTO DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO

CAPITULO I

DISPOSICIONES PRELIMINARES

ARTICULO 1. En todos los casos en que este Reglamento haga referencia a la Ley, se entenderá que se trata de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Cuando se haga referencia a impuestos, serán los que dicha Ley establece.

ARTICULO 2. Para efectos de este Reglamento, por autoridades administradoras y exactoras se entenderán las que en los términos del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se les dé ese carácter y por autoridades locales las que de acuerdo con las disposiciones legales de cada entidad federativa tengan competencia para administrar y recaudar el impuesto al valor agregado.

ARTICULO 3. Toda declaración, aviso, manifestación, promoción o solicitud que se presente ante las autoridades fiscales, deberán ser firmados por el contribuyente o pro su representante legal.

Las empresas o personas físicas residentes en el país, que no tengan representante en el territorio nacio-

nal, podrán designarlo sólo para los efectos a que se refiere el párrafo anterior.

Los documentos mencionados deberán presentarse en el número de ejemplares que prevenga la forma oficial o en su defecto por cuadruplicado ante la autoridad que corresponda, la que devolverá una copia al contribuyente con el sello en que conste la fecha de presentación. Cuando se utilice el servicio postal, los documentos deberán presentarse por correo certificado, debiendo el contribuyente conservar copia de los mismos y el acuse de recibo correspondiente.

ARTICULO 4. Toda promoción que se haga ante las autoridades administradoras y exactoras, deberá hacerse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; en caso de no existir formas aprobadas deberá, en la promoción que se haga, citarse cuando menos:

- I. Nombre, razón o denominación social, domicilio y número de registro federal de causantes.
- II. Domicilio para oír notificaciones.
- III. Número de afiliación en el Instituto Mexicano del Seguro Social, en su caso, y de cualquier

otro registro que para efectos de identificación fiscal les hubiere sido señalado por otras autoridades.

ARTICULO 5. Para los efectos de la Ley, se entiende por empresa las personas que realicen actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

ARTICULO 6. El impuesto se pagará en efectivo o mediante giros o vales postales o cheque de cuenta personal del contribuyente que no requerirán certificación, expedido a favor de la Tesorería de la Federación.

ARTICULO 7. Para efectos del artículo 1o. de la Ley, cuando el valor del acto o actividad por el que se deba pagar el impuesto sea menor de \$100.00, su traslación podrá hacerse sin expedir documentación en que se haga constar expresamente y por separado, salvo que el comprador, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien, así lo solicite.

ARTICULO 8. Para los efectos del artículo 2o. de la Ley, por residentes en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional del norte del país o en las Zonas Libres de Baja California y Norte de Sonora y de Baja California Sur, se considera:

I. Tratándose de personas físicas, cuando hayan establecido su casa habitación en dicha franja o zonas, salvo que permanezcan fuera de ellas, en el año de calendario, por más de 183 días naturales consecutivos o no.

II. Tratándose de personas morales, cuando tengan uno o varios establecimientos en dicha franja o zonas, -- por todas las operaciones que en ellos realicen.

ARTICULO 9. Para determinar la proporción en que se hará el acreditamiento a que se refiere el artículo 4o. - fracción I de la Ley, se procederá en la siguiente forma:

I. El contribuyente dividirá el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto entre el valor total de las actividades realizadas en el ejercicio.

II. El resultado se multiplicará por la suma de los impuestos que le hayan trasladado y los que haya pagado en importación; el resultado será el impuesto acreditable.

Para efectuar los pagos mensuales, el prorrateo se hará con los valores e impuestos que correspondan al mes o al ejercicio anterior, a opción del contribuyente.

La opción deberá efectuarse a más tardar en su primera declaración mensual y deberá mantenerse durante todos los pagos mensuales que correspondan a ese ejercicio.

ARTICULO 10. Los requisitos que deberá reunir la documentación para que proceda el acreditamiento del impuesto en los términos de la fracción II del artículo 4o. de la Ley, serán los siguientes:

- I. Nombre, denominación o razón social, domicilio y número de registro federal de causantes del vendedor, prestador del servicio o de quien concede el uso o goce temporal de los bienes.
- II. Nombre, denominación o razón social, domicilio y número de registro federal de causantes del comprador, del prestatario del servicio o de aquél a quien se concede el uso o goce temporal del bien.
- III. Fecha de la operación.
- IV. Cantidad y naturaleza de los bienes vendidos o de los que se concede el uso o goce temporal y de los servicios recibidos.
- V. Precio unitario y valor total de la operación --

desglosando cualquier otro concepto que se adicione al precio o contraprestación.

Tratándose de enajenación de inmuebles que se consigne en escritura pública, deberá hacerse constar en la misma que el impuesto ha sido trasladado expresamente al contribuyente y por separado del valor del bien.

ARTICULO 11. Los sujetos deberán presentar las declaraciones mensuales y anuales que la Ley establece, aún cuando no hayan obtenido ingresos o no tengan impuesto a pagar, excepto en el caso señalado en el artículo 33 de la Ley, en que únicamente deberán presentar la declaración de pago que en dicho precepto se señala.

ARTICULO 12. El acreditamiento deberá hacerse en la declaración del ejercicio de que se trate. Los saldos a favor que en su caso resulten podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

En los pagos mensuales deberán hacerse los acreditamientos que correspondan al mes de que se trate. Los saldos a favor podrán acreditarse en las subsiguientes declaraciones. Cuando en la declaración mensual se omita el acreditamiento de impuestos correspondientes al mes de que se trate, dicho acreditamiento podrá llevarse a cabo en la declaración del ejercicio.

Los saldos que resulten a favor como consecuencia de declaraciones complementarias, podrán acreditarse en la declaración del mes siguiente al en que se hayan presentado, sin necesidad de presentar declaraciones complementarias por cada uno de los meses que comprendan dichas declaraciones.

ARTICULO 13. Se concederá la devolución del impuesto acreditable correspondiente a los planes de inversión, cuando se compruebe que la adquisición de bienes se destinan a formar parte del activo fijo de la empresa o el pago de contraprestaciones sea por la instalación o construcción de dichos activos. En este caso se devolverá el impuesto trasladado o pagado en la importación hasta agotar el saldo pendiente de acreditar.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general podrá considerar dentro de los planes de inversión las adquisiciones de maquinaria y equipo que no constituyan activo fijo.

La solicitud de devolución deberá presentarse ante la autoridad administradora en la forma aprobada para tal efecto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y acompañando la documentación que en la misma se señale.

ARTICULO 14. El contribuyente que reciba el descuen

to, bonificación o devolución a que se refiere el artículo 7o. de la Ley, y no tuviere impuestos pendientes de acreditar de los cuales disminuir el impuesto cancelado o restituído lo pagará al presentar su siguiente declaración mensual que le corresponda en los términos de la Ley y de este Reglamento.

ARTICULO 15. El contribuyente que otorgue descuentos o bonificaciones o devuelva lo que hubiere recibido con motivo de la realización de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, deducirá en la siguiente declaración mensual el importe correspondiente a dichos conceptos, siempre que lo hubiere pagado previamente, debiendo expedir nota de crédito en la que se haga constar en forma expresa que el impuesto que se hubiera trasladado se cancela o se restituye, según sea el caso, antes de realizar la deducción. En dicha nota de crédito deberá constar la firma de conformidad del comprador del prestatario o a quien se otorgue el uso o goce.

CAPITULO II

DE LA ENAJENACION

ARTICULO 16. En el caso de fusión de sociedades a que se refiere el artículo 8o. fracción I de la Ley, la empresa que subsista o se constituya tendrá responsabili-

dad solidaria por el pago de los créditos fiscales que -
adeuden las sociedades fusionadas, hasta por el monto de
los bienes que hayan formado parte de estas últimas.

ARTICULO 17. Las donaciones de muestras médicas no negociables que efectúen los fabricantes, no pagarán el - impuesto en los términos de la fracción I del artículo 8o. de la Ley.

ARTICULO 18. En las adjudicaciones de bienes a que se refiere la fracción III del artículo 8o. de la Ley, el adjudicatario, previa a la adjudicación del bien, pagará el impuesto correspondiente mediante declaración, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento o compensación. El impuesto pagado en la adjudicación de bienes dará lu--gar a acreditamiento en los términos y con los requisitos del artículo 4o. de la Ley. Las autoridades y demás fedatarios públicos que intervengan en la adjudicación serán responsables solidarios cuando realicen actos o autoricen contratos o convenios sin que se encuentre pagado el im--puesto correspondiente.

ARTICULO 19. No se pagará el impuesto por los fal--tantes de bienes en los inventarios de las empresas a que se refiere la fracción V del artículo 8o. de la Ley, cuan--do consistan en lo siguiente:

- I. Las mermas en la proporción en que sean deducibles para efectos del impuesto sobre la renta.
- II. La destrucción de mercancías autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para efectos del Impuesto sobre la Renta.
- III. Los faltantes de bienes por caso fortuito o fuerza mayor.

ARTICULO 20. Para los efectos de la fracción I del artículo 9o. de la Ley, para determinar el valor del suelo se restará del precio pactado la parte correspondiente a las construcciones. Cuando no se pueda efectuar esta separación, se considerará como valor del suelo el 20% del precio pactado.

ARTICULO 21. Dentro de los hoteles mencionados en la fracción II del artículo 9o. de la Ley, también quedan incluidos las casas de hospedaje, hosterías y negocios similares.

ARTICULO 22. Para los efectos de los artículos 9o. fracción II y 20 fracción II de la Ley, por casa habitación se entenderá también, las destinadas a asilos y orfanatorios.

ARTICULO 23. Por carne en estado natural a que se refiere la fracción IV del artículo 9o. de la Ley, deberá entenderse aquélla que no ha sido modificada en su estado o composición.

ARTICULO 24. Por presentación de la leche en estado natural a que se refiere la fracción VI del artículo 9o. de la Ley, se entenderá que comprende a la leche condensada, evaporada, deshidratada, en lata y en polvo.

ARTICULO 25. Se considera que quedan comprendidos dentro de la maquinaria y equipo a que se refiere el artículo 9o. fracción XII de la Ley, los aviones fumigadores cuando hayan sido fabricados únicamente para ese fin específico.

ARTICULO 26. Dentro de los premios a que se refiere la fracción XIV del artículo 9o. de la Ley, se consideran incluidos los premios que se obtengan con motivo de un concurso científico, literario o artístico, siempre que la convocatoria respectiva se dirija al público en general.

ARTICULO 27. Para efectos del primer párrafo del artículo 12 de la Ley, en el precio de la segunda y siguientes enajenaciones no se excluirá el impuesto sobre enajenación de automóviles nuevos que se pagó en la prime

ra enajenación.

ARTICULO 28. Los avalúos a que se refiere el artículo 12 de la Ley, que deban practicarse para determinar el valor del bien tendrán una vigencia de 6 meses contados a partir de la fecha de su conclusión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando después de concluido el avalúo de que se trate, el bien objeto de avalúo sufra adiciones o transformaciones, caso en el cual deberá practicarse nuevo avalúo.

ARTICULO 29. Para efectos del artículo 13 de la Ley se entenderá por primera enajenación la que realice el fabricante y cuando se trate de importación, la que realice el importador.

CAPITULO III

DE LA PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

ARTICULO 30. Dentro de los servicios a que se refiere la fracción VIII del artículo 15 de la Ley, también quedan comprendidos los de homogenización, deshidratación, evaporación y condensación, de leche.

ARTICULO 31. Cuando los servicios se presten parcialmente en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralelamente

la a la línea divisoria internacional del norte del país, o en las Zonas Libres de Baja California y Norte de Sonora y de Baja California Sur, se aplicará la tasa del 6% - del impuesto a la parte de la contraprestación que corresponde al servicio proporcionado en dicha franja o zonas - y la tasa del 10% a la parte de la contraprestación del - servicio que se preste en el interior del país. Este mismo procedimiento se seguirá tratándose del servicio de -- transporte, independientemente de que el viaje se inicie en el interior del país o en la franja o zonas menciona-- das.

ARTICULO 32. Para los efectos del tercer párrafo - del artículo 16 de la Ley, por poblaciones mexicanas en - las fronteras del país se entenderán las comprendidas den tro de las franjas fronterizas de 20 kilómetros dentro de las franjas fronterizas de 20 kilómetros paralelas a las líneas divisorias internacionales. .

CAPITULO IV

DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

ARTICULO 33. Tratándose del uso o goce temporal de bienes a que se refiere el artículo 19 de la Ley, cuando un mismo inmueble sea destinado o utilizado para casa habitación y para otros propósitos, deberá especificarse en el contrato que al efecto se celebre el monto de las con-

contraprestaciones correspondientes a los distintos destinos o usos. Cuando no se determine el valor de la contraprestación que corresponda a la parte destinada a casa habitación, se deberá determinar mediante avalúo practicado por institución de crédito autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

ARTICULO 34. Para los efectos de la fracción II del artículo 20 de la Ley, cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien inmueble destinado a casa habitación y se proporcione amueblado, se pagará el impuesto por el total de las contraprestaciones, aún cuando se celebren contratos diferentes por los bienes muebles e inmuebles.

No se considerará amueblada la casa habitación cuando se proporcione con muebles de cocina, de baño o para guardar ropa o los integrados a la construcción, así como aquéllos que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general.

ARTICULO 35. Para los efectos de la fracción IV del artículo 20 de la Ley, se considera maquinaria y equipo para industrializar los productos agrícolas o ganaderos aquéllos que modifiquen el estado, forma o composición de dichos productos.

CAPITULO V
DE LA IMPORTACION DE BIENES Y
SERVICIOS

ARTICULO 36. Las mercancías que retornen al país me diante importación especial en los términos del Código - Aduanero, pagarán el impuesto al valor agregado en la im- portación.

ARTICULO 37. El aprovechamiento en territorio nacio nal de servicios prestados por no residentes en él, com-- prende tanto la prestación de los servicios en el propio territorio nacional, como la que se haga desde el extran- jero.

ARTICULO 38. No pagarán el impuesto quienes confor- me a lo dispuesto en los artículos 8o. y 32 de este Regla- mento, residan en las poblaciones mexicanas en las fronte ras del país por la importación de artículos de primera - necesidad, en los términos del Código Aduanero.

ARTICULO 39. Quedan comprendidos en la fracción III del artículo 25 de la Ley, aquellos bienes muebles cuya - enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto, salvo que la única razón de que gocen de este tratamiento sea el ser usados.

ARTICULO 40. No se considerará que se aprovechan en territorio nacional los servicios prestados en el extranjero por comisionistas y mediadores, cuando éstos tengan por objeto exportar bienes o servicios.

CAPITULO VI

DE LA EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS

ARTICULO 41. Para los efectos de la Ley, se entiende por exportación de servicios los supuestos señalados en las fracciones II, III y IV del artículo 29 de la Ley.

ARTICULO 42. El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país, comprende tanto la prestación de servicios en el extranjero como la que se haga desde el territorio nacional.

ARTICULO 43. No dará lugar al acreditamiento o devolución de impuestos a que se refiere el artículo 30 de la Ley, los casos de exportaciones de bienes o servicios distintos a los señalados en el artículo 29 de la Ley.

ARTICULO 44. Para los efectos del artículo 31 de la Ley, se considera factura comercial la que se expida conforme a lo establecido para tal efecto por el Código Aduanero, debiendo cumplir además con los requisitos se-

ñalados en la Ley y en el artículo 10 de este Reglamento.

CAPITULO VII

DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

ARTICULO 45. Los contribuyentes del impuesto deberán llevar la contabilidad a que se refiere la fracción I del artículo 32 de la Ley, utilizando como mínimo los libros diario, mayor y de inventarios y balance.

Para lo anterior podrá usar indistintamente los métodos del registro manual, mecanizado o electrónico, siempre que se cumplan con los requisitos que para cada caso establece el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En sus libros diario y mayor registrarán en cuentas por separado además de las que señala la Ley, lo siguiente:

- I. El impuesto que se pague a la tasa del 6% y el que se pague a la tasa del 10%.
- II. El importe del impuesto que les hayan trasladado y el valor de los actos o actividades que se relacionen con dicha traslación.
- III. El valor de los actos o actividades por los que

se deba pagar el impuesto y el importe del impuesto que trasladen.

- IV. El valor de los bienes o servicios importados y el importe del impuesto pagado.
- V. Tratándose de descuentos, bonificaciones o devoluciones, ya sea que el contribuyente los reciba o los otorgue, llevará cuenta por separado de ellos así como del impuesto que se cancela o se restituye, según sea el caso.

ARTICULO 46. Las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios que no sean causantes mayores del impuesto al ingreso global de las empresas conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta, llevarán un libro de ingresos y egresos.

El libro de ingresos y egresos deberá contener cuando menos las siguientes columnas:

I. De ingresos:

Fecha; concepto; ingresos provenientes de actos o actividades por: a) las que no se deba pagar el impuesto, b) las que sí se deba pagar el impuesto, c) las que se pague el impuesto a la tasa del 10% y, en su caso, d) las que -

se pague el impuesto a la tasa del 6% y, descuentos, devoluciones o bonificaciones que otorgue.

II. De egresos:

Fecha; concepto; adquisiciones de bienes o servicios por: a) las que no se deba pagar el impuesto, b) las que sí se deba pagar el impuesto, c) las que se pague el impuesto a la tasa del 10% y, en su caso, d) las que se pague el impuesto a la tasa del 6%, descuentos, devoluciones o bonificaciones que le otorguen y, otros gastos del negocio.

Para los efectos de este Reglamento, se considera ingreso los valores o contraprestaciones a que se refiere la Ley.

ARTICULO 47. La Federación, los Estados, los Municipios y los organismos descentralizados de éstos, podrán cumplir con las obligaciones que establece la Ley y el Reglamento considerando a cada unidad administrativa que realice actividades por las que se deba pagar el impuesto como contribuyente por separado, sin que puedan quedar sujetos a lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley.

se pague el impuesto a la tasa del 6% y, descuentos, devoluciones o bonificaciones que otorgue.

II. De egresos:

Fecha; concepto; adquisiciones de bienes o servicios por: a) las que no se deba pagar el impuesto, b) las que sí se deba pagar el impuesto, c) las que se pague el impuesto a la tasa del 10% y, en su caso, d) las que se pague el impuesto a la tasa del 6%, descuentos, devoluciones o bonificaciones que le otorguen y, otros gastos del negocio.

Para los efectos de este Reglamento, se considera ingreso los valores o contraprestaciones a que se refiere la Ley.

ARTICULO 47. La Federación, los Estados, los Municipios y los organismos descentralizados de éstos, podrán cumplir con las obligaciones que establece la Ley y el Reglamento considerando a cada unidad administrativa que realice actividades por las que se deba pagar el impuesto como contribuyente por separado, sin que puedan quedar sujetos a lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley.

La Federación, el Distrito Federal, los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, sujetos a control presupuestal de la Federación, presentarán sus declaraciones en la Tesorería de la Federación, y los Estados y los Municipios, en las oficinas que señalen los convenios de coordinación que en su caso se celebren.

ARTICULO 48. Los libros a que se refieren los artículos 45 y 46 deberán ser presentados para su autorización ante la autoridad exactora correspondiente a su establecimiento y si opera con más de un establecimiento los presentarán ante la que corresponda a su establecimiento principal, en el mismo plazo en que deba presentarse la solicitud de inscripción en el registro federal de causantes y dentro de los 60 días siguientes a la fecha de la última operación realizada cuando se hayan agotado sus libros.

Las unidades administrativas de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados, de los Municipios y sus organismos descentralizados, no tendrán la obligación de autorizar sus libros.

ARTICULO 49. Los documentos a que se refiere la fracción III del artículo 32 de la Ley, deberán contener los datos señalados en el artículo 10 de este Reglamento, imprimiendo los que señala la fracción I del mismo.

El contribuyente deberá optar por llevar estos documentos en talonarios o por expedir la documentación en original y copia.

Si opta por llevar talonarios, estos deberán estar empastados y foliados. La matriz contendrá los datos complementarios y el talón un extracto de los mismos.

Si opta por llevar los documentos en original y copia, estos deberán estar foliados, debiendo conservar las copia empastándolas en su orden.

Si no se usaren en su totalidad, se conservarán los originales y las copias anotando en ellos la palabra "cancelado".

Cuando las necesidades del contribuyente exijan el uso simultáneo de varias series de documentos que comprueben el valor del precio o de la contraprestación pactados utilizarán las que fueren necesarias, debiendo identificarlas por medio de letras en orden alfabético.

Los contribuyentes que operen con máquinas registradoras, deberán proporcionar a solicitud del comprador, del prestatario del servicio o de quien use o goce temporalmente el bien, la documentación que cumpla con los requisitos que para tal efecto establece la Ley y este Re--

glamento.

ARTICULO 50. El contribuyente, previo aviso a la autoridad exactora, estará en posibilidad de comprobar el - valor de sus operaciones mediante las tiras de auditoría de sus máquinas registradoras, siempre que dichas tiras - contengan el resumen total de las ventas diarias y que éste sea revisado y firmado por el auditor interno de la - empresa; los resúmenes servirán de base para la elabora- ción de facturas globales diarias que al efecto deberán formularse, separando las operaciones por las que se haya expedido comprobante requisitado en los términos de la - Ley y este Reglamento, dichas facturas también deberán estar firmadas por el propio auditor interno.

Asimismo, previa autorización de la autoridad admi- nistradora podrá relevarse de la obligación de conservar las tiras de auditoría, siempre que se conserven los resú- menes respectivos.

Las unidades administrativas de la Federación, del - Distrito Federal, de los Estados, de los Municipios y sus organismos descentralizados, quedan relevados de presen- tar los avisos y solicitar la autorización a que se refiere este artículo.

ARTICULO 51. Los contribuyentes que terminen su -

ejercicio en un día distinto del último del mes, calcularán su impuesto anual desde el primer día hasta el último de su ejercicio y podrán considerar como pago mensual a cuenta del impuesto anual el impuesto que corresponda a los días del o los meses incompletos.

CAPITULO VIII

DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES

ARTICULO 52. Las cantidades acreditables que deben comprobarse en los términos del último párrafo del artículo 39 de la Ley, serán las que correspondan exclusivamente al ejercicio de que se trate y siempre que la documentación en que consten éstas, reúna los requisitos que establece el artículo 10 de este Reglamento.

T R A N S I T O R I O S

ARTICULO PRIMERO. El presente Reglamento entrará en vigor en toda la República, el día primero de enero de 1980.

ARTICULO SEGUNDO. Por la prestación de servicios que se realice en los términos de la Ley y este Reglamento y que se inicie antes del primero de enero de 1980, podrán pagarse el impuesto únicamente por la parte del servicio prestado a partir de dicha fecha, siempre que en la

contabilidad los contribuyentes hayan separado la parte del valor de la contraprestación recibida a partir de esa fecha.

ARTICULO TERCERO. Cuando en un mismo contrato se otorgue el uso o goce temporal de un bien inmueble destinado o utilizado para casa habitación y para otros propósitos, y este haya sido celebrado con anterioridad al 1o. de enero de 1980, el arrendador deberá presentar aviso ante la oficina exactora dentro del primer trimestre del año, especificando el monto de las contraprestaciones que le corresponden a los diversos destinos o usos del inmueble.

ARTICULO CUARTO. Los contribuyentes del impuesto al valor agregado, cuyo ejercicio para efectos del impuesto sobre la renta, no coincida con el año de calendario, presentarán su declaración anual conjuntamente con la que corresponda al impuesto al ingreso global de las empresas, contemplando únicamente el tiempo transcurrido entre el primero de enero de 1980 y el cierre de su ejercicio.

ARTICULO QUINTO. El contribuyente que haya adquirido entre el primero de enero y el 31 de diciembre de 1979 bienes destinados a formar parte de su activo fijo, y acredite el monto del impuesto federal sobre ingresos me

cantiles a que se refiere el artículo quinto transitorio de la Ley, deberá:

- I. Acreditar el 2% del valor de los bienes enajenados, cuando haya sido trasladado el impuesto federal sobre ingresos mercantiles en forma expresa y por separado del valor de los bienes.
- II. Acreditar el 1.92% del valor de los bienes enajenados, cuando no haya sido trasladado el impuesto federal sobre ingresos mercantiles en forma expresa y por separado del valor de los bienes.

El acreditamiento a que se refiere este artículo se deberá efectuar en el transcurso del ejercicio que termine durante el año de 1980, ya sea en las declaraciones mensuales o en la anual.

CAPITULO VII

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

A continuación se exponen una serie de conclusiones o comentarios que consideramos merecen una especial atención tanto por parte de los causantes de este impuesto - así como por las autoridades fiscales y los consumidores en general.

1. Uno de los aspectos que se deberán de corregir a futuro en el texto de esta Ley es el relacionado con las exenciones, pues en nuestra muy particular forma de ver, esta es la deficiencia más grande que contiene la nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Lo anterior lo catalogamos como un error porque a diferencia de las demás Leyes Fiscales en donde el estar exento del pago del impuesto representa un beneficio, aquí este efecto se convierte en un perjuicio para el causante de este impuesto, ya que al quedar exento pierde la oportunidad de poder acreditar el impuesto que a él le hubieran trasladado o repercutido sus proveedores de bienes o servicios, mismo impuesto que ahora tendrá que absorber en los resultados normales de la empresa a través de sus costos y gastos.

Como ya lo expusimos en el cuerpo del presente estudio -

estamos de acuerdo a que por las diversas condiciones socio-políticas-económicas ahora resulta prácticamente imposible, y nada aconsejable, el tratar de eliminar de tajo todas las exenciones contempladas en la Ley, pero también estamos conscientes que si queremos un ordenamiento más puro y técnico, algo se tendrá que hacer al respecto.

2. Otra cuestión de suma importancia y relacionada con el punto anterior, es el problema que se presentará con la enajenación de productos exentos controlados por precios oficiales, ya que a diferencia del punto anterior, en que los causantes pueden repercutir el impuesto que no pudieron acreditar a través del precio de venta, en este caso no es posible hacer dicha operación, ya que al aumentar el precio del producto, éste puede llegar a ser superior al permitido por la Secretaría de Comercio.

Aquí lo que va a suceder es que muchos comerciantes optarán por dejar de trabajar con esta clase de artículos -- que supuestamente pertenecen a los llamados "artículos de primera necesidad", con los efectos lógicos de esta decisión para el grueso de la población.

Creemos que los problemas planteados en los dos puntos anteriores podrían solucionarse si en lugar de otorgarles la exención estos productos y servicios quedaran gravados con una tasa muy reducida o con la tasa del 0%.

3. Al haber ampliado el objeto, sujeto, tasa y base en relación con el I.S.I.M. suponemos una serie de problemas con las autoridades fiscales, los cuales se tendrán que solucionar a través de juicios.

Por mencionar un ejemplo, la base que se utiliza para el pago del I.S.I.M., que es relativamente fácil de determinar, a la fecha todavía no se sabe a ciencia cierta si se deben de incluir o no los intereses moratorios en ella; y si comparamos la magnitud de la base entre el I.V.A. y el I.S.I.M. ya nos podemos ir imaginando la cantidad de controversias que se van a suscitar al tratar de determinar la mencionada base.

4. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los comerciantes deberían de hacer campañas publicitarias para aminorar en lo posible el efecto psicológico que va a causar entre los consumidores el cambio de tasa del 4% al 10%, dado que a la fecha la mayor parte de la población tiene una idea demasiado vaga al respecto, lo cual provoca una gran confusión y descontento entre la misma.

5. Una de las repercusiones inmediatas que producirá esta Ley del Impuesto al Valor Agregado será el que se verá reflejado en la inflación y consideramos que ésta se verá aumentada o disminuida en la proporción en que -

el sector gobierno y el sector privado cooperen.

Algunos de los factores que intervendrán en la inflación de año entrante son el aumento en los salarios mínimos - el 1° de enero de 1980, el no otorgamiento de un crédito a los inventarios, la amplitud del objeto, sujeto, tasa y base de la Ley, el aumento en un 150% de la tasa para que los productos o servicios que anteriormente se encontraban gravados una sola vez por el I.S.I.M. con la tasa del 4% y otros más.

Se debe de suponer que esta etapa inflacionaria se verá agudizada al principio e irá decreciendo poco a poco en el transcurso del año pero para que lo anterior llegase a suceder los comerciantes deberán de tener un poco de sensatez, y éstos deberán de disminuir de su precio de venta el I.S.I.M. que anteriormente se llevaba como consecuencia de los efectos de la cascada tributaria, después de agotar sus inventarios que tenían al 31 de diciembre de 1979.

Una de las formas de aminorar la inflación al entrar en vigor el I.V.A. sería el otorgar un crédito a los inventarios, pero ante todos los problemas que representaría esto y con las experiencias que han tenido otros países que ya han implantado este gravamen, el gobierno de nues

tro país ha decidido no otorgarlo, pero creemos que una solución más sencilla hubiera sido la de empezar a trabajar este impuesto con una tasa menor, digamos del 6%, la cual se aplicaría únicamente a ciertas mercancías y por un tiempo razonable en el que los comerciantes y fabricantes pudieran agotar sus inventarios que estuvieran gravados con el I.S.I.M., nos podríamos estar refiriendo a un lapso de tres a seis meses, por ejemplo.

Al término de este capítulo se anexa un cuadro en el cual se muestran las experiencias inflacionarias en otros países que han implantado el Impuesto al Valor Agregado.

6. La conclusión que anotamos a continuación es a la que deberíamos de llegar todas las personas (físicas o morales) que por alguna razón estaremos relacionados con este impuesto; ésto es: que todos deberíamos de preocuparnos más por conocer las modificaciones, derogaciones, abrogaciones y demás cambios en nuestras disposiciones fiscales, dado que todas éstas por lo general traen un efecto financiero o económico dentro de nuestro patrimonio, y del mejor conocimiento de nuestros tributos se podrían disminuir estos efectos hasta llegar al punto en que algunos fueran positivos para los causantes; por ejemplo, si la Ley del I.V.A. se sabe manejar adecuadamente se podría llegar a tener financiamiento en base al --

sólo impuesto, ésto es que si nosotros compramos a crédito, y el crédito que nos conceden también comprende el - I.V.A. que nos trasladan y si nosotros a su vez vendemos el producto o mercancía al contado, estaremos recibiendo de inmediato el impuesto que trasladamos, el que enteraríamos al mes siguiente, pero deduciéndole el impuesto - que nos trasladaron y que aún no hemos cubierto lo que - nos provoca un aumento en nuestro capital de trabajo.

Otro caso sería la conveniencia de ya no pagar con tarjetas de crédito comerciales (Suburbia, Sears, Liverpool, etc.) sino pagar con tarjetas de crédito bancarias, y -- con ésto poder evitar el tener que pagar el Impuesto al Valor Agregado por los intereses que se generan al utilizar las primeras tarjetas de crédito, situación que no - sucede en las bancarias.

7. Como ya se ha visto ampliamente los efectos financieros y administrativos que traerá consigo este nuevo - ordenamiento dentro de las empresas es bastante significativo, por lo que consideramos necesario e indispensable que todos aquellos responsables de una empresa, sin importar su dimensión, deberán estar plenamente capacitados para el manejo de esta Ley, así como el concientizar al personal del área contable-financiera de la importancia de este gravamen, para de esta forma evitar en lo po

sible cualquier futuro problema dentro del aspecto admistrativo del mismo.

Muchas de las conclusiones que se pudieran encuadrar dentro de este capítulo ya han sido comentadas dentro del cuerpo del presente y consideramos que no tiene caso repetirlas, no porque carezcan de importancia sino porque el lector, lógica y necesariamente antes de llegar a este capítulo tuvo que haber leído los anteriores y una repetición sería inútil.

Como un comentario final queremos felicitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por la elaboración de esta Ley que aún cuando no es perfecta, es un gran paso que se da en nuestra legislación fiscal federal, con sus repercusiones en la estatal y municipal. Esperamos que ésto sea el principio de una cadena interminable de intentos por mejorar día a día nuestro sistema impositivo.

IMPACTO DE LA IMPLANTACION DEL IMPUESTO AL VALOR

AGREGADO EN LOS PRECIOS

T A S A D E I N F L A C I O N

	Año de Implan- tación del IVA.	Año anterior a la implan- tación.	Año de Implan- tación.	Un año después de la implanta- ción.	Dos años des- pués de la - implantación.
ARGENTINA	1975	20.0	192.7	499.1	149.4
BOLIVIA	1973	6.7	31.4	62.7	8.0
ITALIA	1973	4.1	17.2	40.8	8.5
NORUEGA	1970	3.1	10.8	6.1	7.3
IRLANDA	1972	5.4	10.5	17.4	13.6
HOLANDA	1960	3.8	7.4	3.6	7.6
LUXEMBURGO	1970	2.3	4.7	4.7	5.1
PERU	1973	7.1	9.5	16.9	23.6
GRAN BRETAÑA	1973	7.3	9.1	16.0	24.2
AUSTRIA	1973	6.3	7.7	9.5	8.5
SUECIA	1969	2.0	2.6	7.1	7.5
ALEMANIA	1968	-1.0	-0.7	1.7	5.0
ECUADOR	1970	6.3	5.1	8.5	7.0
DINAMARCA	1967	3.8	0.0	3.7	1.8
BELGICA	1971	4.7	0.5	4.0	12.4
BRASIL	1967	36.7	25.4	24.0	20.1
URUGUAY	1969	131.2	16.0	13.8	21.2

65% Aumenta 35% Disminuye

Fuente: Elaborado por el CEESP, con datos del International
Financial Statistics.

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA

Ley del Impuesto al Valor Agregado
Diario Oficial de la Federación
del 29 de diciembre de 1978

Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles
Guía Fiscal 1979
Vigésima Novena edición Sistemex Editorial, S.A.
México, D.F. Mayo de 1979

Anteproyecto del Reglamento de la
Ley del Impuesto al Valor Agregado
Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Exposición de Motivos a la Iniciativa
de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
Lic. José López Portillo Pacheco
México, D.F. 1978

Impuesto al Valor Agregado
C.P. Alberto Parás Pagés
C.P. Miguel Jiménez Delgado
Centro de Investigación Tributaria
filial de la Confederación Patronal
de la República Mexicana

Impuesto al Valor Agregado
Panel para la presentación de la
Campaña del Impuesto al Valor
Agregado, organizado por el
Instituto Mexicano de Ejecutivos
de finanzas, A.C.
México, 1979

Algunos Comentarios a la Ley del
Impuesto al Valor Agregado
C.P. Alberto Montiel Castellanos
Apuntes México, 1979

Reparata del Boletín Mensual
Comentarios a la Ley del Impuesto
al Valor Agregado
Colegio de Contadores Públicos de
México, A.C.
Comisión de Estudios Fiscales
Enero de 1979

Apuntes sobre el Paquete de
Reformas Fiscales 1979-1980
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
México, 1979

Realidad Fiscal 1980
Impuesto al Valor Agregado
Instituto Mexicano de Ejecutivos
de Finanzas, A.C.
Revista Ejecutivos de Finanzas
Año VIII Número 9
Septiembre de 1979

Diversos papeles de trabajo
proporcionados por la Secretaría
de Hacienda y Crédito Público