

L. J. J. J. J.
(22)



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

DOCTRINA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Seminario de Investigación Contable

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

Jorge Luis Mauricio Martínez Camarena

Mario Ricardo Silva Haupt

Director del Seminario: LIC. ALBERTO PARAS PAGES



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

CONTENIDO

	Pag.
INTRODUCCION	1
ANTECEDENTES	9
CAPITULO I	
ELIMINACION EFECTO EN CASCADA	18
CAPITULO II	
FOMENTO EN EXPORTACIONES	27
CAPITULO III	
NIVEL DE IMPORTACIONES A NIVEL EXPORTACIONES	36
CAPITULO IV	
CONTROL DE EVASION FISCAL	42
CAPITULO V	
AMPLIACION DE LA BASE CONTRIBUYENTES	48
CAPITULO VI	
EFECTO EN INFLACION	55
CONCLUSIONES	60
BIBLIOGRAFIA	63

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público - durante los últimos años , ha hecho hincapié en todos - los foros y niveles de adoptar un nuevo orden en el gravamiento de los ingresos obtenidos por los diferentes - entes económicos conformantes de la economía del País.

En la exposición de motivos de la Ley del Im-- puesto al Valor Agregado presentado por el Ejecutivo , se hace hincapié que el actual sistema adoptado desde - hace más de treinta años de gravar dichos ingresos (Impuesto sobre Ingresos Mercantiles) , respondió favora- blemente a las condiciones fiscales operantes en el País en aquellos tiempos , abandonando gravámenes que ocasionaban incrementos desordenados en la carga fiscal y dando lugar a numerosas obligaciones secundarias que elevaban los costos de los causantes y afectaban los ni- veles de precios. Tal fue el caso del Impuesto Fede- ral del Timbre Sobre Facturas que debían de expedir los comerciantes , así como los impuestos estatales de pa-- tentes o sobregiros comerciales.

Las mismas autoridades han reconocido que en in- contables ocasiones las tasas del Impuesto Sobre Ingre- sos Mercantiles afectaban en condiciones desfavorables- a los habitantes con más escasos recursos , dado el efecto en cascada , principal característica de dicho impuesto , en la que aparentemente una tasa general del - 4% se ve afectada en el proceso productivo de bienes o servicios a tasas muy superiores al 10% como consecuen- cia de la carga oculta que provoca el efecto repetitivo del actual impuesto.

Fue así que surgió la idea de implantar tasas - impositivas superiores al 4% con el fin de hacer una afectación superior en aquellas personas con mayores re- cursos , provocando un aparente equilibrio entre los in

gresos obtenidos tanto por la Federación como por el Estado y los recursos de las clases sociales existentes - en nuestro País. En la práctica se observó que dichas tasas especiales tienen numerosos defectos en su aplicación y frecuentemente han afectado a pequeños productores o han favorecido a la importación o al contrabando de mercancías provenientes del extranjero.

Dichas cargas en cascada , asimismo , han situado al País en numerosas desventajas en el comercio internacional ya que no han sido establecidas formalmente las cargas compensatorias a la importación de bienes y en materia de devoluciones de impuestos por las exportaciones ; generalmente se considera una etapa de gravámenes cuando en realidad la carga fiscal puede ser considerablemente mayor por virtud de los efectos acumulativos del impuesto sobre los bienes de capital y sobre las materias primas y servicios intermedios.

Así pues , desechando la idea de la potencialidad de un efecto en cascada para actuar congruentemente sobre los fenómenos del comercio internacional , ya que por una parte provocan distorsiones internas en la integración empresarial y en los precios , por la excesiva acumulación de gravámenes ; y por la otra , es incapáz de generar la información adecuada para establecer medidas compensatorias a la importación y exportación de mercancías , propiciatorias de la neutralidad internacional del impuesto , se optó por estudiar otras posibilidades de imposición a las ventas más adecuadas con el desarrollo económico moderno.

Posteriormente se estudió la posibilidad de la implantación de diversos impuestos en una sola etapa , ya sea a niveles de producción , mayoristas o detallistas , pero quedó demostrado que ningún impuesto de una-

sola etapa de proceso económico , garantiza la completa neutralidad en materia de imposición al consumo. También se observó que al crear un impuesto de esta naturaleza , lleva implícito un aumento de la tasa respecto del efecto en cascada y ello , por una parte desfavorece al sector que debe pagarlo y , por otra , invita al causante a una abierta evasión.

Conforme a lo anterior , una salida más racional para transformar el sistema de imposición a las ventas , es la de aplicar el Sistema de Impuesto Sobre Valor Agregado que representa la tendencia fundamental de todos los países que se comportan o pretenden comportarse en forma más agresiva en su comercio internacional.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público en su serie de "Investigación Fiscal" (No.56) nos da una definición del Impuesto al Valor Agregado que en un momento determinado nos da una clara visión de la postura adoptada por nuestras autoridades con respecto a la imposición de dicho sistema :

" El Impuesto al Valor Agregado es en esencia - un impuesto sobre las ventas de bienes y servicios en general. Idealmente , desde el punto de vista económico , debe gravar el universo total de los bienes y servicios que se adquieren en el mercado interno. En realidad por razones de política social , y también por razones prácticas ese ideal no es asequible. Se exigen productos de consumo popular y , de hecho , cierto auto-consumo imposible de controlar administrativamente a costos tolerables ".

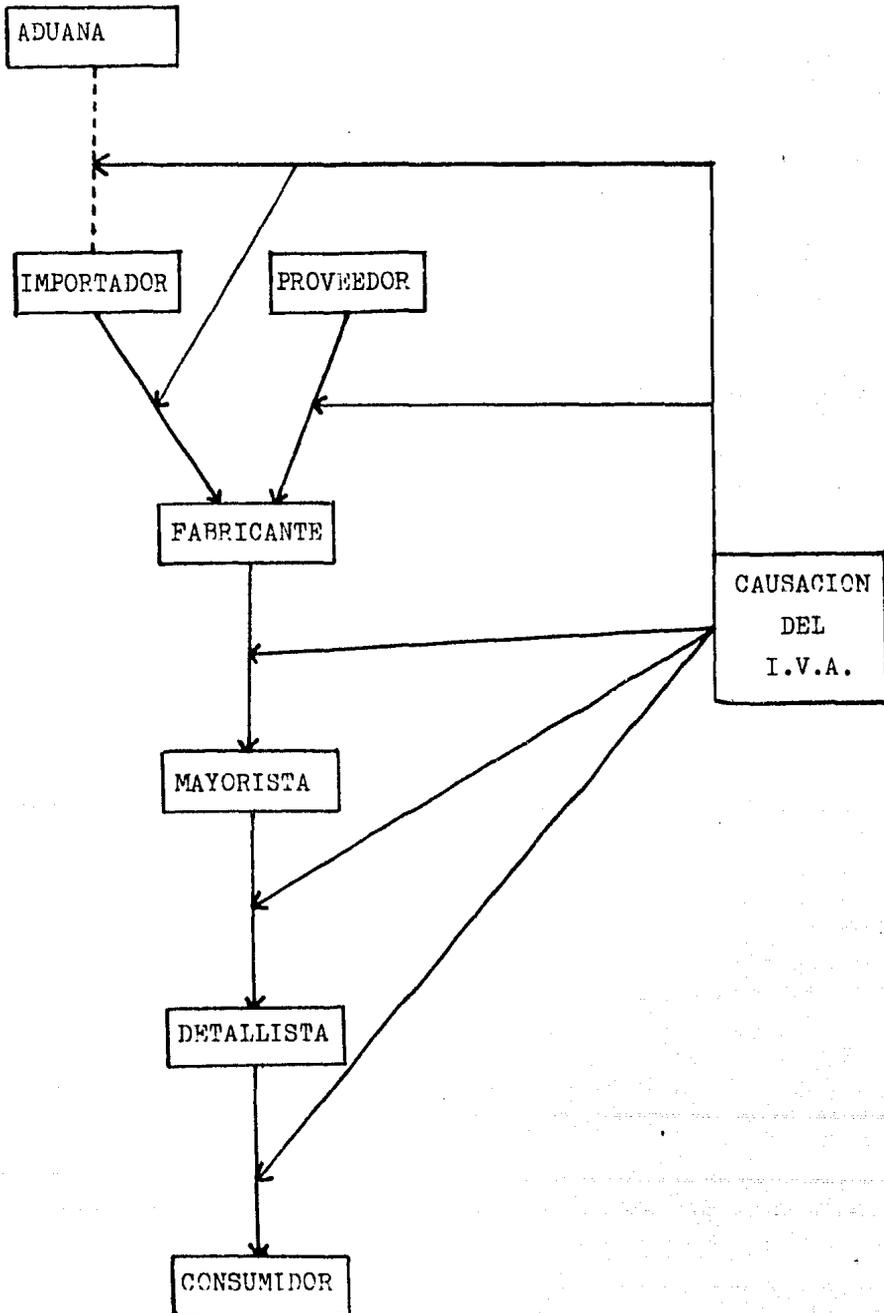
Los impuestos pueden ser divididos en dos grandes clasificaciones : directos e indirectos. Los directos son aquellos que afectan al patrimonio de quien los paga , siendo un ejemplo de ellos el Impuesto

Sobre la Renta cubierto por las personas en sus sueldos. La Característica de los impuestos indirectos , es que en teoría no afectan al patrimonio de quien los paga , pues los pueden trasladar. Hemos hecho hincapié que en teoría no afectan el patrimonio , pero en realidad - observamos que de una u otra forma todos los impuestos - en un momento determinado son de naturaleza directa en el último paso del proceso económica referido al consumo.

Todos los impuestos en procesos intermedios dentro de la economía son de naturaleza indirecta , o sea, son repercutidos , y en realidad el sujeto que absorbe en su totalidad todas las cargas impositivas es el consumidor.

Una vez expuesto lo anterior , procederemos a enumerar las características que enmarcan el Impuesto - al Valor Agregado :

1) Se causa en todas las etapas del proceso económico (importación , producción , distribución y consumo).



2) Se financia el gobierno , ya que dicho impuesto es cobrado inmediatamente después de la operación en el proceso económico.

3) Se repercute al cliente el importe y se deduce el impuesto pagado en la etapa precedente.

4) Disminuye la evasión fiscal , ya que permite un mayor control desde el inicio hasta la culminación de la operación.

5) Es neutral respecto a la competencia.

6) Tiene un impacto económico conocido , ya que es fijo.

7) Favorece los productos exportados ya que están exentos y absorbe dicho impuesto el gobierno.

8) Nivel fiscalmente el precio de productos importados con los nacionales.

El funcionamiento básico de dicho impuesto está englobado en cada etapa de transferencia de los bienes y servicios gravados en que se causa el impuesto ; sin embargo , la tasa de impuesto grava en cada etapa sólo la parte del valor del bien o servicio que fue agregado al mismo por el último transferente.

Finalmente , al llegar al adquirente , el impuesto total causado equivale a la aplicación de la tasa por una sola vez al valor total del bien o servicio. Para obtener dicho resultado que evita todos los efectos-distorcionadores de un impuesto en cascada como el de Ingresos Mercantiles , se puede seguir el método consistente en calcular un impuesto tentativo en cada transferencia sobre el valor total de la misma , para después otorgar un crédito contra este impuesto por el gravámen pagado en etapas anteriores.

Este método fue propuesto para la implantación del Impuesto al Valor Agregado y aceptado por los legis

ladores para ser implantado a partir de enero de 1980 - dentro de las disposiciones fiscales que deben cumplir todos los causantes.

MECANICA DE OPERACION COMPARATIVA
 IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">v.a. 50</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">p.c. 50</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">I.S.I.M.</td></tr> </table>	v.a. 50	p.c. 50	I.S.I.M.	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">v.a. 30</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">p.c. 104</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">I.S.I.M.</td></tr> </table>	v.a. 30	p.c. 104	I.S.I.M.	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">V.A. 30</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">RG 139.36</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">I.S.I.M.</td></tr> </table>	V.A. 30	RG 139.36	I.S.I.M.	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">V.A. 20</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">P.C. 176.13</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">I.S.I.M.</td></tr> </table>	V.A. 20	P.C. 176.13	I.S.I.M.	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">PRECIO FINAL</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">\$203.97</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">I.S.I.M.</td></tr> </table>	PRECIO FINAL	\$203.97	I.S.I.M.	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">\$ 4.00</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">5.36</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">6.77</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">7.84</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">—</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">\$23.97+?</td></tr> </table>	\$ 4.00	5.36	6.77	7.84	—	\$23.97+?
v.a. 50																										
p.c. 50																										
I.S.I.M.																										
v.a. 30																										
p.c. 104																										
I.S.I.M.																										
V.A. 30																										
RG 139.36																										
I.S.I.M.																										
V.A. 20																										
P.C. 176.13																										
I.S.I.M.																										
PRECIO FINAL																										
\$203.97																										
I.S.I.M.																										
\$ 4.00																										
5.36																										
6.77																										
7.84																										
—																										
\$23.97+?																										

v=100+4 v=134+5.36 v=169.36+6.77 v=196.13+7.84

3

PROVEEDOR DE MATERIA PRIMA NACIONAL FABRICANTE DISTRIBUIDOR DETALLISTA CONSUMIDOR FINAL

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">IVA</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">50 5</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">50 5</td></tr> </table>	IVA	50 5	50 5	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">IVA</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">30 3</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">100 10</td></tr> </table>	IVA	30 3	100 10	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">IVA</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">30 3</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">130 13</td></tr> </table>	IVA	30 3	130 13	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">IVA</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">20 2</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">160 16</td></tr> </table>	IVA	20 2	160 16	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">PRECIO FINAL</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">\$180 \$18</td></tr> </table>	PRECIO FINAL	\$180 \$18	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">\$ 5.00</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">5.00</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">3.00</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">3.00</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">2.00</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">\$18.00</td></tr> </table>	\$ 5.00	5.00	3.00	3.00	2.00	\$18.00
IVA																									
50 5																									
50 5																									
IVA																									
30 3																									
100 10																									
IVA																									
30 3																									
130 13																									
IVA																									
20 2																									
160 16																									
PRECIO FINAL																									
\$180 \$18																									
\$ 5.00																									
5.00																									
3.00																									
3.00																									
2.00																									
\$18.00																									

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

ANTECEDENTES

Hacia los años de 1948 México , dejando atrás una serie de impuestos obsoletos que limitaban el cumplimiento por parte del causante de sus obligaciones fiscales tales como el impuesto del timbre sobre las ventas y los impuestos estatales sobre giros comerciales , implantó en aquel entonces novedoso impuesto sobre Ingresos Mercantiles , que significaba el inicio de una nueva etapa fiscal simplificando en mucho la forma de causación de impuestos , permitiendo así al causante el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales .

El Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles pretendió establecer un impuesto sencillo y fácil de administrar , con sólo una tasa que afectáse a todas las etapas de comercialización e industrialización de bienes o servicios , siempre y cuando fueran de caracter mercan til.

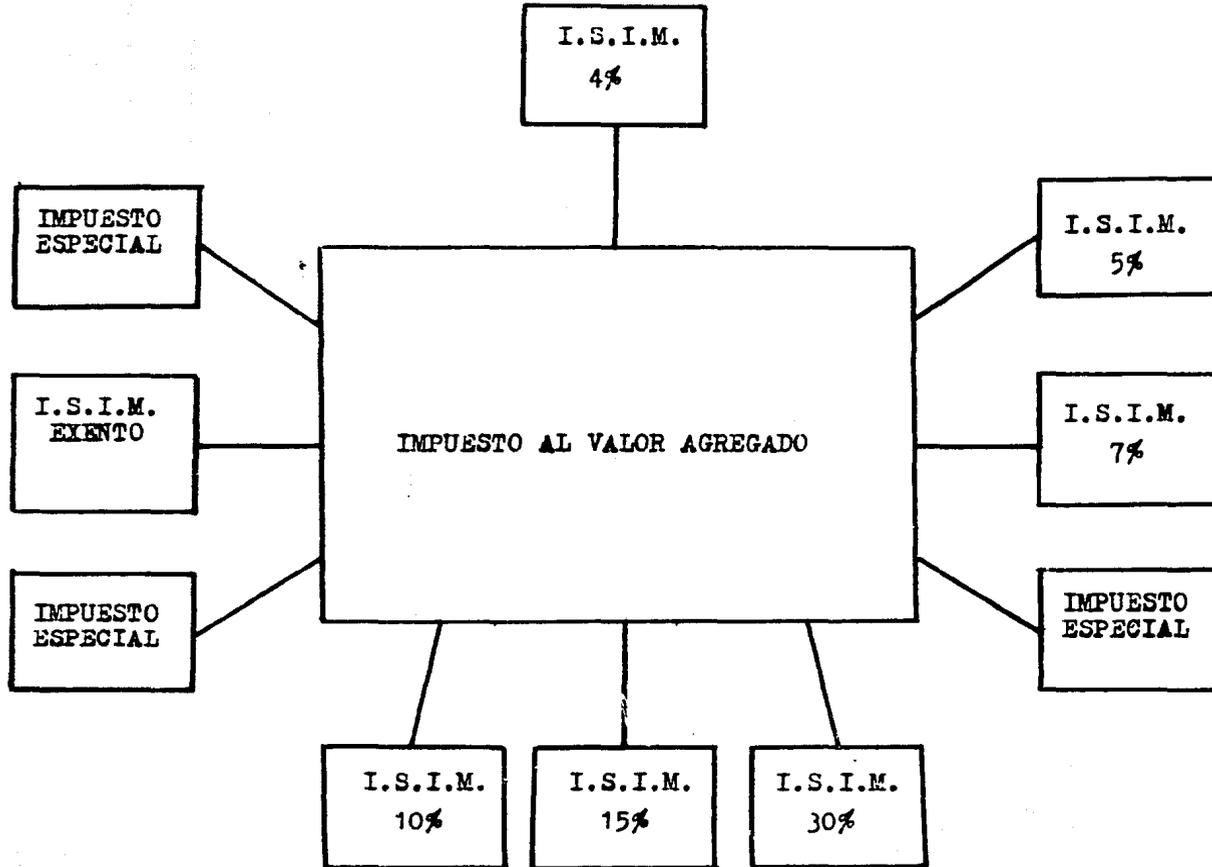
A partir de ese año , el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles ha sufrido diversas modificaciones y adiciones , con la pretención de eliminar ciertas deficiencias económico-sociales que han venido surgiendo o incrementándose en el desarrollo de nuestra economía.

Fue así que en el año de 1971 , se vió en la necesidad de imponer una tasa además de la existente de - un 10% con el objeto de gravar todos aquellos artículos o servicios limitados a un sector muy escogido de nuestra sociedad y hacer recaer en él una mayor carga impositiva que permitiera la nivelación de los ingresos del Estado por este concepto , sin afectar mas aún clases-marginadas con un menor potencial económico.

Finalmente , la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles durante los años de 1973 , 1974 y 1978 , pretendiendo nivelar los productos o servicios comercializados o industrializados con una cadena rela

tivamente corta en su proceso con aquellos de cadena más larga y que en la mayor parte de los casos era referida a satisfactores básicos de los sectores de la población, modificó y adicionó nuevas tasas impositivas , pasando de una tasa general del 3% al 4% e implantando las tasas del 5% , 7% , 15% y 30% que regirán en nuestro país - hasta el 31 de diciembre de 1978.

SIMPLIFICACION DEL SISTEMA TRIBUTARIO INDIRECTO



El legislador , auxiliado por especialistas en el ramo fiscal y económico y apoyado en estudios realizados en uno de los mercados de mayor potencial económico que es la comunidad Europea , estudió la manera en que se debe pretender la armonización en beneficio del mercado a base de legislaciones relativas a los impuestos sobre el monto de las transacciones comerciales , - a ciertos derechos y a tres impuestos indirectos , incluyendo asimismo las medidas de compensación aplicables.

Fue así como nació el concepto del Impuesto al Valor Agregado en México , aparentemente novedoso , pero que en realidad ha sido adoptado en nuestro país en base a las vivencias y experiencias obtenidas en otros países tanto en su economía interna como externa.

En Francia , prácticamente fue aplicado este sistema desde el año de 1937 como consecuencia del régimen del impuesto sobre la producción y posteriormente del régimen de pagos fraccionados adoptados en 1948. Esta experiencia impuso las pautas a muchos más estados, reconociendo a éste el "único sistema" capaz de asegurar una perfecta neutralidad en las transacciones internacionales y de eliminar las distorsiones causadas por un impuesto de carácter en cascada.

Posteriormente , el Consejo de la Comunidad Económica Europea en el año de 1967 , adoptó el sistema por el cual los estados miembros substituyen su sistema actual de impuestos sobre el monto de las transacciones comerciales por un sistema común de Impuesto sobre Valor Agregado , de impuestos compensatorios a la importación y de bonificaciones a la exportación , calculados en base de tasas medias. Esto implicaba en esos países miembros de dicha comunidad , una equilibrada -

nivelación de sus precios de venta tanto en el mercado internacional como interno , con su consecuente nivelación de importaciones en base a sus exportaciones.

En dichos acuerdos hubo países que se mostraron excépticos ante el impuesto , tales fueron Bélgica , - Luxemburgo , Holanda e Italia , que no han dado a conocer la intención de establecer el régimen común antes-del primero de Enero de 1970 ; y otros países como fue el caso de Alemania , que lo implantó desde el primero de Enero de 1968.

Posteriormente diversas naciones al observar - las ventajas que ofrecía un impuesto de esa naturaleza, lo adoptaron como fue el caso de Irlanda , Reino Unido, Chile , Argentina , España y otros muchos más , que en la siguiente tabla se ilustra con su año de adopción y la tasa que se implantó:

<u>País</u>	<u>Año</u>	<u>Tasa</u>
Francia	1954	17.6%
Costa de Marfil	1960	15 %
Marruecos	1962	15 %
Senegal	1966	9 %
Uruguay	1967	20 %
Brasil	1967	+
Dinamarca	1967	15 %
Costa Rica	1967	8 %
Suecia	1968	17.1%
Alemania	1968	12 %
Rep. Malgache	1969	12 %
Holanda	1969	18 %
Noruega	1969	20 %
Ecuador	1970	5 %
Tunez	1970	+

<u>País</u>	<u>Año</u>	<u>Tasa</u>
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 %
Chile	1975	20 %
Argentina	1975	16 %
Panamá	+	+
Perú	1976	20 %
España	1979	10 %

+ No se pudieron verificar los datos faltantes.

Es conveniente destacar que desde el año de 1952 en nuestro país se adoptó un principio básico del sistema de impuestos tipo Valor Agregado , cuando se estableció la causación del impuesto sobre la diferencia entre el precio de compra y el precio de venta , cuya aplicación a los artículos de primera necesidad produce desde entonces ventajas por la disminución del precio a los consumidores finales.

Indudablemente es que día a día se está adquiriendo mayor conciencia ciudadana y es mucho mayor la preocupación de la preparación para administrar los impuestos con la participación eficiente de las entidades federativas , y es así que México está capacitado para la aplicación del Impuesto al Valor Agregado.

Este ya experimentado gravámen , supera en mucho los problemas que lleva implícito el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles los que se desprenden de la existencia de múltiples impuestos especiales.

A partir de Enero de 1980 , este impuesto suprimirá 17 impuestos especiales y la Ley Federal sobre Ingresos Mercantiles , lo que será traducido en una importante simplificación del sistema tributario nacional , con las consecuentes ventajas que en este breve trabajo de información se pretenden ilustrar. A continuación se presenta un esquema de las Leyes y Decretos que se abrogan a partir de Enero de 1980 , que pueden comprobar la simplificación enunciada en el párrafo , y éstos son :

- + Ley Federal de Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.
- + Ley del Impuesto Sobre Reventa de Aceites y Grasas Lubrificantes.
- + Ley del Impuesto Sobre Compra-Venta de Primera Mano de Alfombras , Tapetes y Tapices.
- + Ley del Impuesto Sobre Despepite de Algodón en rama.

- + Ley del Impuesto Sobre Automóviles y Camiones Ensamblados.
- + Decreto por el cual se fija el Impuesto que causarán el Benzol , Toluol , Xilol y Naftas de Alquitrán de - Hulla , destinados al consumo Interior del País.
- + Ley del Impuesto a la Producción del Cemento.
- + Ley del Impuesto Sobre Cerillos y Fósforos.
- + Ley del Impuesto Sobre Compra Venta de Primera Mano de Artículos Electrónicos , Discos , Cintas , Aspiradoras y Pulidoras.
- + Ley del Impuesto Sobre Llantas y Cámaras de Hule.
- + Ley del Impuesto a las Empresas que Explotan Estaciones de Radio o Televisión.
- + Ley del Impuesto Sobre Vehículos propulsados por Motores Tipo Diesel y por Motores acondicionados para uso de Gas Licuado de Petróleo.
- + Ley de Compra Venta de Primera Mano de Artículos de Vidrio o Cristal.
- + Ley Federal del Impuesto Sobre Portes y Pasajes.
- + Decreto Relativo al Impuesto del 10% Sobre las Entradas Brutas de los Ferrocarriles.
- + Decreto que Establece un Impuesto Sobre Uso de Aguas de Propiedad Nacional en la Producción de Fuerza Motriz.
- + Ley del Impuesto Sobre la Explotación Forestal.
- + Ley de Impuestos y Derechos a la Explotación Pesquera.

I

E LIMINACION EFECTO EN CASCADA

A últimas fechas con los resultados obtenidos por los Países que han implantado el sistema Impuesto al Valor Agregado en la gravación de sus ventas , han surgido numerosas polémicas en nuestro País a fin de encontrar una solución que pretenda poner en igualdad todas las operaciones de naturaleza mercantil , logrando así , un equilibrio que coloque en situaciones similares a los integrantes de un mercado con respecto a los competidores o aquellos futuros de serlo.

El Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles ha sufrido muy duras críticas en su característica referida al efecto acumulativo o en cascada que lleva implícito en su marco fiscal económico , resultado del cual dicho impuesto recae en forma discriminada e incontrolable sobre el consumidor final. Cabe aclarar que en dicha característica , el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles es potestativo , mas no obligatorio , pero en última instancia todas las políticas de venta llevan ya enmarcado el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , por lo que mediante publicidades comercialmente bien enfocadas se dirigen hacia los establecimientos en donde se anuncia que el producto o servicio se enajena o se presta libre de impuestos ; en estos casos el consumidor no tiene la posibilidad de apreciar que tal hecho está muy lejos de ser cierto , porque el impuesto acumulativo que viene arrastrando el producto ya forma parte de su costo , y el que se genera por la última operación libre de impuestos se incluye dentro del precio.

Otra de las consecuencias también ya muy discutida del efecto acumulativo del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , es la regresividad tan notable que en la mayor parte de las veces afecta en mayor proporción a quienes tienen menor capacidad contributiva , particu-

larmente en los casos de productos de primera necesidad no exentos , cuyo proceso de comercialización , y en algunos casos de producción , es más largo. Esta consecuencia se trató de combatir a base de tasas especiales que afectan ciertos servicios no fundamentales o bienes no indispensables o tradicionalmente de importación llamados "Artículos Suntuarios" (denominación que va muy fuera de la realidad) , resultado que el objetivo no fue logrado totalmente , pues además de la problemática administrativa que originó la multiplicación a seis tasas , se incrementó el contrabando por el monto tan elevado del impuesto resultante.

Otra de las causales también duramente críticas del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , es la derivada de la imposibilidad de determinar la carga real impositiva de incidencia sobre los bienes exportados. El Gobierno Federal con la finalidad de subsanar las excesivas cargas impositivas sobre los productos o servicios exportados estableció el sistema de los Cielos (Certificados de Devolución de Impuestos) con el propósito de incentivar la enajenación de bienes o servicios al extranjero. Este otorgamiento a nadie satisfizo , ya que significa una complejidad administrativa por la dificultad que implica el estimar el monto de los impuestos indirectos a devolver.

Es indudable que además de todas las distorsiones en que cae el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , existe una más al observar un desequilibrio muy marcado entre el tratamiento dado a los productos nacionales - en relación con los importados , al no afectar a éstos últimos con un impuesto equivalente al momento de su internación al País. Esto origina que los productos nacionales tengan una carga fiscal mucho mayor que los

importados .

Mencionado lo anterior , nos encontramos que la misma estructura del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles posibilita la evasión , pues la mecánica del impuesto no obliga la existencia de correlación entre las enajenaciones de un contribuyente y las adquisiciones de otro , siendo sus efectos totales sobre la carga impositiva de la etapa en que ocurre.

Concluyendo , las distorsiones que provoca en la economía el actual Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , sitúan al País en la proyección de un Impuesto - al Valor Agregado en lugar del actual impuesto obsoleto a las ventas , ya que las distorsiones de éste último son abundantes y hay una creciente conciencia de ellas. Eliminando el efecto en "cascada" , se establece un impuesto neutral , ya que no favorece la integración vertical y el monopolio de grandes empresas que en la actualidad disfrutaban de ventajas artificiales en sus precios.

Además El Impuesto al Valor Agregado impide la distorsión permanente en la estructura de precios ya - que no representa un impacto ciego sobre los mismo o sea , impide el impacto que depende del número de transacciones por las que pasan los productos intermedios antes de constituir un producto final. Asimismo , el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto neutral que favorece en igualdad de circunstancias a las industrias de - capital intensivo y a las de obra de mano intensiva.

Otra ventaja que representa la eliminación del efecto en "cascada" con el Impuesto al Valor Agregado, es que neutraliza el mercado exterior con el interior , ya que permite los ajustes adecuados para las importaciones y exportaciones , en tanto que hace posible medir las devoluciones de impuestos necesarios para las-

exportaciones y los impuestos compensatorios sobre las importaciones , a fin de lograr un equiparamiento sobre las cargas fiscales.

EFFECTO EN CASCADA DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES

IMPRESOR		FABRICANTE DE ENVASES		FABRICANTE DE COLORANTES	
COMPRA	PRESTA SERVICIOS	COMPRA	VENDE	COMPRA	VENDE
PAPEL TINTA MAQUINARIA TIPOS GUILLOTINAS	IMPRESION DE ETIQUETAS	LAMINA VIDRIO ETIQUETAS PLASTICO	ENVASES	PRODUCTOS QUIMICOS UTENSILIOS DE LABORATORIO ENVASES	COLORANTES
I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	

FABRICANTE DE MOTORES PLANTA ENSAMBLADORA				DISTRIBUIDOR DE CAMIONES		FABRICANTE DE TELAS	
COMPRA	VENDE	COMPRA	VENDE	COMPRA	VENDE	COMPRA	VENDE
JUNTAS BANDAS COMBUSTIBLES PIEZAS DE HIERRO	MOTORES	MOTORES LLANTAS CRISTALES LAMINAS TROQUELADAS	CAMIONES	CAMIONES REFACCIONES ACCESORIOS COMBUSTIBLES PUBLICIDAD PAPELERIA	CAMIONES	ALGODON COLORANTES MAQUINARIA EQUIPO DE TRANSPORTE ENPAQUES PUBLICIDAD MANTENIMIENTO LUZ	TELA
I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.

FABRICANTE DE CAMARAS SERVICIOS DE T V DE T V				AGENCIA PUBLICITARIA	
COMPRA	VENDE	COMPRA	VENDE	COMPRA	VENDE
CRISTALES CABLE FOCOS PLASTICO	CAMARAS	CAMARAS PANTALLAS CAMIONES SERVICIOS	T V	RADIOS T V PERIODICO PAPELERIA	PUBLICIDAD
I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.	I.S.I.M.

COMO OPERA EL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES (4%)
Y COMPARACION DE EFECTOS CONTRA EL I.V.A. (10%)

IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES

IMPORTADOR			IMPORTADOR			FABRICANTE		
	VALOR	IMPPTO		VALOR	IMPPTO		VALOR	IMPPTO
COMPRA	100	--	VENTA AL FA BRICANTE	200	<u>8</u>	VENTA AL MA YORISTA	300	<u>12</u>
			INGRESO AL FISCO		<u>8</u>	INGRESO AL FISCO		<u>12</u>

MAYORISTA			DETALLISTA			MAYORISTA		
	VALOR	IMPPTO		VALOR	IMPPTO		VALOR	IMPPTO
VENTA AL DETALLISTA	400	<u>16</u>	VENTA AL CONSUMIDOR	500	<u>20</u>		<u>500</u>	<u>56</u>
INGRESO AL FISCO		<u>16</u>	INGRESO AL FISCO		<u>20</u>			

RESUMEN DE EFECTOS

IMPUESTO SOBRE EGRESOS (I.V.A.):			IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES		
ENTERADO POR IMPORTADOR	10		ENTERADO POR IMPORTADOR		8
ENTERADO POR IMPORTADOR	10		ENTERADO POR FABRICANTE		12
ENTERADO POR FABRICANTE	10		ENTERADO POR MAYORISTA		16
ENTERADO POR MAYORISTA	<u>10</u>	<u>50</u>	ENTERADO POR DETALLISTA		<u>20</u>
IMPUESTO INCLUIDO DENTRO DEL COSTO	<u>00</u>		IMPUESTO INCLUIDO DENTRO DEL COSTO		<u>56</u>

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
EFECTOS COMPARATIVOS EN I.V.A. E I.S.I.M.
POR VARIACIONES EN LA CADENA DE
PRODUCCION = DISTRIBUCION

VARIACION EN PRECIO

VARIACION EN EL NO. DE ETAPAS

ETAPA	VALOR	CAUSADO	I.V.A.		I.S.I.M.	
			A/C	ENTERO	ENTERO	ENTERO
IMP.	100	10	--	10	--	
IMP.	200	20	10	10	8	
FAB.300	400	40	20	20	16	
MAY.400	450	45	40	15	18	
DET.	500	50	45	<u>5</u>	<u>20</u>	
PAGADO AL GOBIERNO				50	62	
SEGUN CUADRO DE COMPARACION DE I.S.I.M. E I.V.A.				<u>50</u>	<u>56</u>	
DIFERENCIAL				<u>11</u>	<u>6</u>	

ETAPA	VALOR	CAUSADO	I.V.A.		I.S.I.M.	
			A/C	ENTERO	ENTERO	ENTERO
IMP.	100	10	--	10	--	
IMP.	200	20	10	10	8	
FAB.	300	30	20	10	12	
MAY.	400	40	30	10	16	
1/2MAY.	450	45	40	5	18	
DET.	500	50	45	<u>5</u>	<u>20</u>	
				50	74	
				<u>50</u>	<u>56</u>	
DIFERENCIAL				<u>11</u>	<u>18</u>	

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (10%)

COMO OPERA EL I.V.A.

IMPORTADOR			IMPORTADOR			FABRICANTE		
	VALOR	IMPTO		VALOR	IMPTO		VALOR	IMPTO
COMPRA	100	<u>10</u>	VENTA AL FA BRICANTE	200	20	VENTA AL MA YORISTA	300	30
INGRESO AL FISCO		10	MENOS: IMPTO PAGADO AL IMPORTAR	<u>100</u>	<u>10</u>	MENOS: IMPTO PAGADO POR FABRICANTE EN COMPRA	<u>200</u>	<u>20</u>
			NETO A PAGAR		<u><u>10</u></u>	NETO A PAGAR		<u><u>10</u></u>

MAYORISTA			DETALLISTA			RESUMEN		
	VALOR	IMPTO		VALOR	IMPTO			
VENTA AL DE TALLISTA	400	40	VENTA AL CON SUMIDOR	500	50	INGRESO AL FISCO PAGADO POR EL:		
MENOS: IMPTO PAGADO POR MAYORIS- TA EN COMPRA	<u>300</u>	<u>30</u>	MENOS: IMPTO PAGADO POR DETALLIS TA EN COMPRA	<u>400</u>	<u>40</u>	IMPORTADOR (IMPORTAR)	10	
NETO A PAGAR		<u><u>10</u></u>	NETO A PAGAR		<u><u>10</u></u>	IMPORTADOR (vender)	10	
						FABRICANTE	10	
						MAYORISTA	10	
						DETALLISTA	<u>10</u>	50
						MENOS:		
						IMPTO CUBIERTO POR EL CONSUMIDOR		<u>50</u>
						IMPTO A CARGO DE LAS EMPRESAS		<u><u>00</u></u>

II

Fomento en Exportaciones

En la actualidad día a día hemos observado que el impuesto en cascada a las ventas constituye una distorsión en medidas de faltas de control en los impuestos causados en las diferentes etapas por las que atraviesan los bienes y servicios hasta llegar a su exportación. Dichas distorsiones provocan muy a menudo que las devoluciones de impuestos en las exportaciones sólo afectan a aquellos impuestos plenamente identificados - en el bien o servicio exportado pero dejan implícito y difícilmente identificable el impuesto en cascada a las ventas , ya que sería muy difícil precisar con exactitud cuantas etapas ha sido en que dicho impuesto ha intervenido en cascada.

Esta situación ha provocado que los productos nacionales frente a los extranjeros se encuentren en desigualdad , ya que los extranjeros no llevan implícito , en muchos casos , impuestos que esta naturaleza - que intervengan en forma directa o indirecta en sus costos de producción y de ventas.

Es así que en el año de 1970 , en la Segunda Reunión de los Directores de Tributación Interna de los Países Miembros de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio , se hizo énfasis en la imposición de un sistema tributario a las ventas de tipo Valor Agregado para lograr un justo equilibrio de los productos a nivel internacional.

Partiendo de dos principios fundamentales , como lo son el Principio Compatible con la supresión definitiva de todo control tributario en las fronteras nacionales , y el Principio de que el impuesto debe ser pagado en aquellos productos bienes y servicios en el país del consumo , más no en el productor , observamos que el Impuesto de Tipo Valor Agregado no viola dichos princi-

pios aprobados a nivel internacional.

Por otra parte , observamos que el comportamiento del Impuesto al Valor Agregado no afecta en nada , - sino que al contrario , da un mayor empuje y fuerza a los objetivos implícitos en nuestra estructura jurídica manifestada por aquel entonces Secretario de Hacienda y Crédito Público el Lic. Antonio Ortiz Mena:

1.- Poner en igualdad de trato , por lo que toca a la imposición interna , a las mercancías extranjeras con las nacionales. En la actualidad , observamos que el funcionamiento de Ingresos Mercantiles en muchos casos , sitúa a los productos importados en situaciones mucho mas benéficas que aquellos productos manufacturados nacionalmente. Esto lo observamos fácilmente al contar con los intermediarios de productos importados a los nacionales.

2.- Descargar de impuestos internos en forma efectiva y completa a todos los bienes producidos en territorio nacional y que se enfocan a la exportación. Con el actual Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , resulta imposible determinar con exactitud la carga impositiva-implícita en los productos exportados en materia de venta , resultado que provoca que en innumerables ocasiones la devolución de impuestos internos se haga en forma tentativa sujeta a criterio de nuestras autoridades , y que en ningún momento proyecte con exactitud la información necesaria para devolver o compensar dichos impuestos.

Otra situación que exige a los países que son o pretenden ser exportadores , en la imposición de un impuesto a las ventas sobre Valor Agregado , es que día a día se pretende crear un núcleo de países exportadores-como es el caso de Mercado Común Latinoamericano. Organizaciones económicas que pretenden darle una mayor a

gresividad a sus productos en el mercado competitivo internacional.

Hasta hace unos cuantos años , en nuestro país se le había dado poca importancia al impuesto sobre las ventas ya que tradicionalmente hemos sido exportadores de productos con baja incidencia manufacturera. Pero dado el impulso que ha tenido nuestra economía en los últimos años de manufacturar productos y exportarlos , llevando implícita una mayor cantidad de tecnología y de procesos productivos , hemos observado que en el exterior nuestros productos se han visto en desventajas competitivas con productos manejados en el Mercomún Europeo.

Para la creación de dicho Mercado Común Latinoamericano , sería necesario la implantación de un sistema que permitiera un equilibrio en costos y en precios de venta en productos enfocados a la exportación , para lograr así un justo mercado competitivo que permitiera un equilibrado desarrollo económico en todos los países conformantes de dicho Mercomún.

Concretamente en México , ya se encuentra establecido un sistema de devolución de impuestos sobre los ingresos obtenido absorbidos directamente por el productor y hace falta implantar un sistema que exima de todos aquellos impuestos que pretendan gravar el consumo y que en el paso de las exportaciones son absorbidas por el exportador.

El Impuesto al Valor Agregado permite la devolución o compensación del impuesto a la venta absorbido en etapas anteriores por el exportador. En la implantación de este sistema , podrían aparecer tres situaciones específicas para compensar o devolver el impuesto a la venta absorbido en el último paso por el exportador.

La primera situación sería la referida a las em

presas destinadas exclusivamente a la exportación , situación que no provocaría problema alguno en la devolución del Impuesto al Valor Agregado , ya que el importe del total del mismo se devolvería automáticamente en el momento de la exportación.

La segunda situación sería la que pudiera presentarse en aquellos entes económicos cuya producción se destinara , por una parte a la exportación , y por otra , - al consumo nacional ; situación que no reflejaría problema alguno , ya que el Impuesto al Valor Agregado por devolver en productos exportados , se compensaría , por - el Impuesto al Valor Agregado a pagar en productos de - consumo interno.

Una tercera situación se presentaría en exportadores de productos exentos en todo el proceso productivo afectado por el Impuesto al Valor Agregado , como sería el caso de los productos agropecuarios , situación que no provocaría problema alguno , ya que dichos productos por naturaleza propia quedarían en igualdad impositiva en el mercado extranjero.

Dicho lo anterior , se provocaría un nuevo problema , ya que si el productor agropecuario , por ejemplo , efectúa directamente la exportación , tendrá derecho a la devolución del Impuesto al Valor Agregado absorbido por él en materia de maquinaria , fertilizantes , - semillas , etc. y si por el contrario , el productor enajena sus mercancías agropecuarias a una agencia de exportaciones , ésta no tendrá derecho a devolución alguna - de impuestos en este renglón.

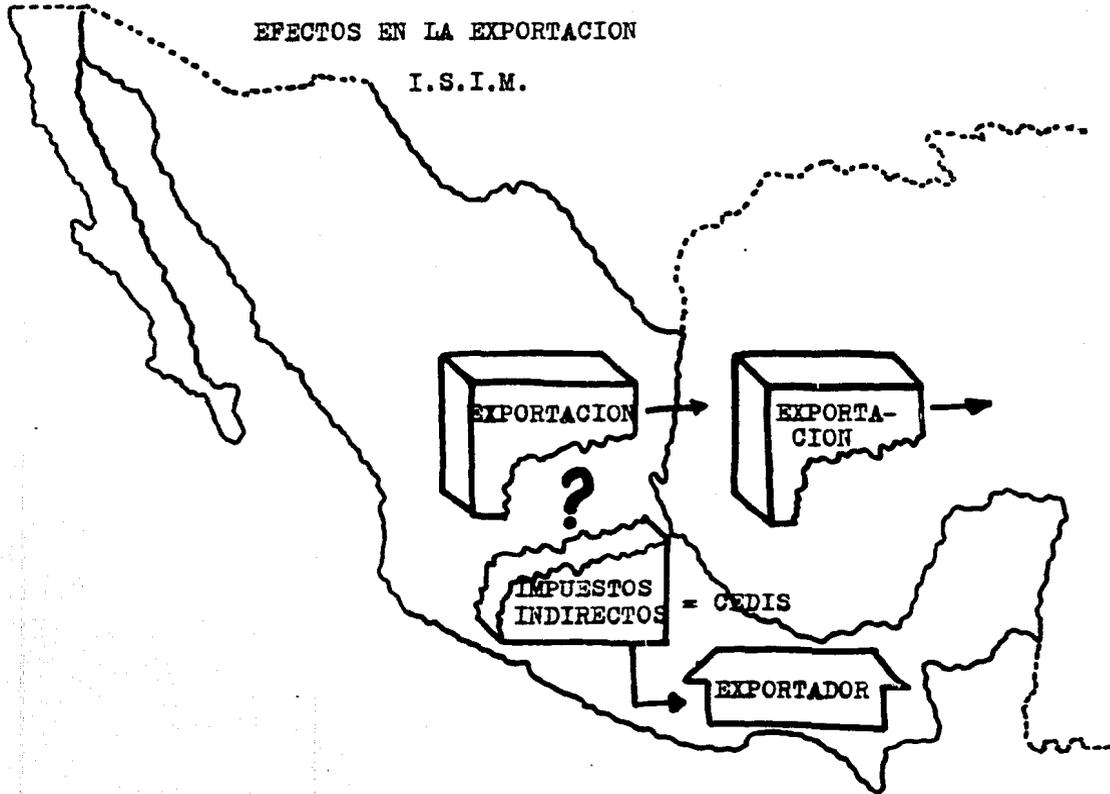
Una nueva modalidad que se podría implantar en el Impuesto al Valor Agregado y que de hecho ha quedado -- implantada , es en la integración a dicho sistema de la exportación de servicios que día a día son más comunes-

encontrar en nuestro país , como es el caso de la Trans
ferencia de Tecnología a base de con
trato de Regalías o
de Servicios Técnicos , la cual se vería afectada por -
la misma compensación , o en su caso , por la devolución
de impuestos a la venta repercutidos.

Es así que en los puntos tratados en dicho capí
tulo ponen énfasis y pretenden dar el enfoque positivo-
que en un momento determinado puede representar el Impues
to al Valor Agregado , logrando el establecimiento de un
sistema moderno de imposición a las ventas que permita-
le descarga íntegra de los impuestos internos al consumo
cuando los bienes se exportan , medida congruente con -
el principio del país de destino y que ha sido reconoci
do ampliamente en materia de comercio internacional.

EFFECTOS EN LA EXPORTACION

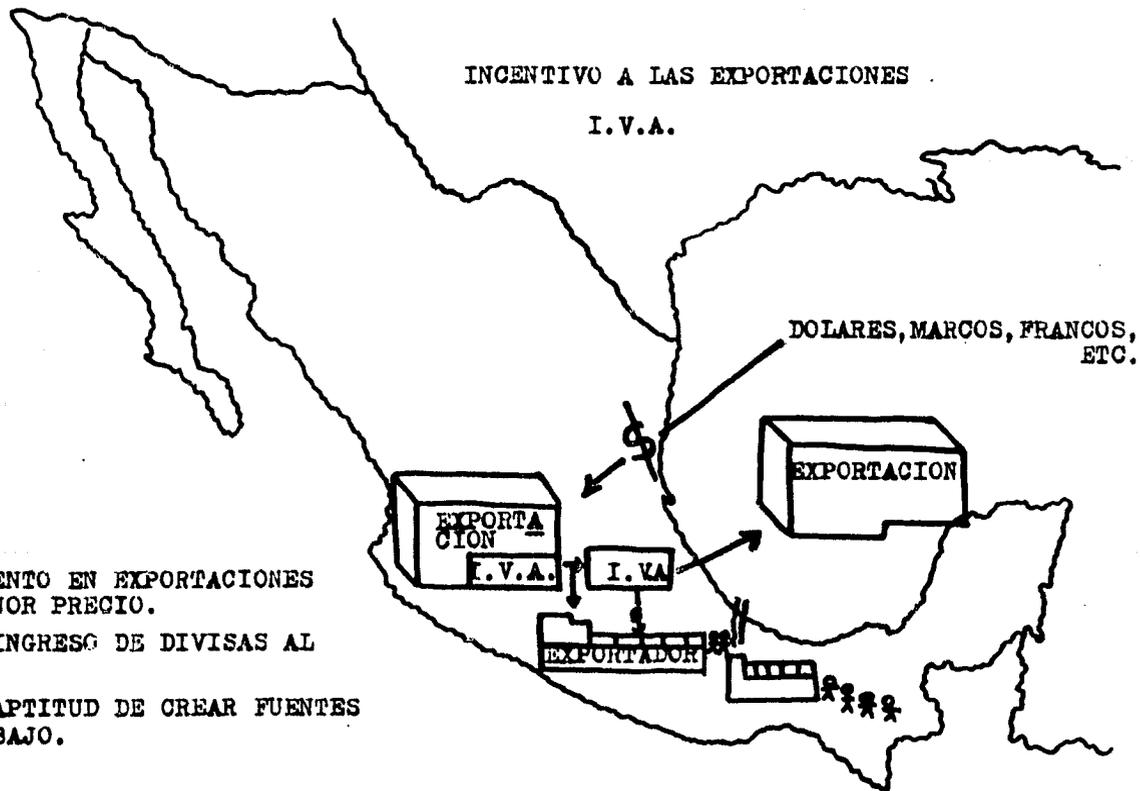
I.S.I.M.



INCENTIVO A LAS EXPORTACIONES

I. V. A.

INCREMENTO EN EXPORTACIONES
POR MENOR PRECIO.
MAYOR INGRESO DE DIVISAS AL
PAIS.
MAYOR APTITUD DE CREAR FUENTES
DE TRABAJO.

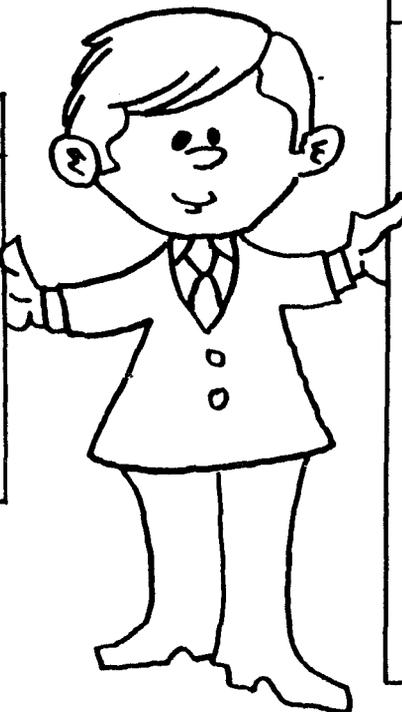


ACREDITAMIENTO POR EXPORTACIONES

VALOR \$ 1,500.00 EXPORTACION HECHO EN MEXICO

EXPORTADOR

FACTURA	
COMPRA DE	
INSUMOS	\$3,000
I.V.A.	300
TOTAL	<u>\$3,300</u>



DECLARACION	
COMPRAS	I.V.A.
\$3,000	\$300
VENTAS AL EXTRANJERO	
\$1,500	
IMPUESTO QUE ACREDITA	150
SALDO A FAVOR PENDIENTE DE ACREDITAR	
	<u>\$150</u>
10% DE VENTAS	

EL ACREDITAMIENTO SE HACE POR EL 10%
 DEL VALOR DE LOS BIENES O SERVICIOS EXPORTADOS
 HASTA AGOTAR EL SALDO MENSUAL PENDIENTE DE ACREDITAR.

III

NIVEL DE IMPORTACIONES A NIVEL EXPORTACIONES.

Otro de los grandes puntos a tratar por los legisladores progresistas con conciencia de las grandes - deficiencias implícitas en el actual impuesto en cascada a las ventas , es el referido a la obtención de una fórmula más eficaz que permitiera poner en igualdad de condiciones en la imposición de gravámenes en ventas a la producción de bienes o servicios nacionales con los extranjeros en el país.

El Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles ponía en desventaja a los productos nacionales , ya que los importados en su primera mano no llevaba implícito gravámen alguno referido a su enajenación , afectando así los - costos y gastos determinantes del precio de venta.

Asimismo , al exportar bienes o servicios nacionales al extranjero , éstos se veían afectados por el - Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles poniendo en desventaja los bienes o servicios nacionales en el mercado - competitivo internacional.

Fue así que el concepto Impuesto al Valor Agregado vino a evolucionar el actual obsoleto sistema de imposición a la enajenación , cumpliendo el principio de derecho internacional de que los productos causaran impuesto en éste rubro en el lugar de consumo , más no en el lugar de producción.

Una de las formas con las cuales se trató de evitar el inadecuado tratamiento fiscal entre productos importados y exportados , fue el del sistema de los Certificados de Devolución de Impuestos (CEDIS) que pretendían la devolución de los impuestos implícitos en el - producto por exportar y de esta manera lograr un equilibrio en la competencia internacional de nuestro producto.

En realidad , el resultado de dichos Certifica-

dos fue poco halagador , ya que implicaba numerosas com
plicaciones para la determinación actualizada del im--
puesto real dentro de los costos a los productos a expor
tar aunada a dificultades administrativas observadas -
dentro del mismo legislador por medio del ejecutivo.

Algunos de los impuestos que hacen inferencia -
en los productos o servicios exportados si son de fácil
identificación , como podría ser los impuestos especia-
les a la producción , el Impuesto Sobre la Renta , pero
en el caso del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles no -
resulta fácil su identificación por las etapas acumulati-
vas que precedió el producto o servicio exportado en eta-
pas anteriores , ocasionando prácticamente la imposibili-
dad de precisar el impuesto repercutido para solicitar
su devolución.

El Impuesto al Valor Agregado pretende evitar -
confusiones como las que se comentan en el párrafo an--
terior , ya que es una tasa fija sobre el precio de ven
ta en el último eslabón de la cadena productiva , y en
el renglón de exportaciones , basta únicamente el apli-
car el impuesto que fue repercutido en dichas mercancías
o servicios y solicitar su devolución. Esto implica-
que los productos nacionales en el mercado internacional
estarán libres de gravámenes y podrían estar en justa -
competencia en los mercados del exterior.

Ahora bién , en las importaciones el Impuesto -
al Valor Agregado grava éstas y les da el mismo trata--
miento que los productos nacionales , cumpliendo así el
principio de equidad al darle un tratamiento indiscrimi-
nado a los productos nacionales con los extranjeros -
consumidos en el país.

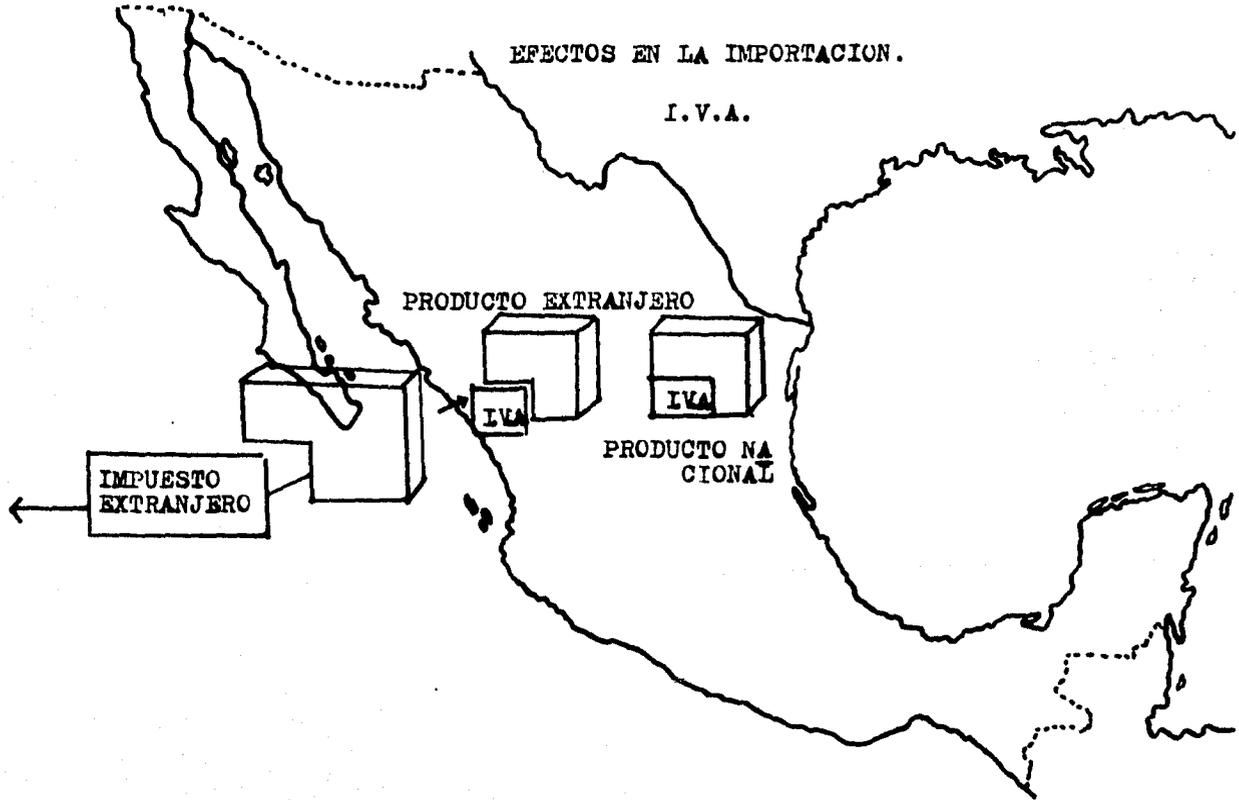
En un momento dado , el Impuesto al Valor Agre-
gado implantado en nuestro país , da un paso adelante -

y pone pautas necesarias a seguir para la creación de un Mercado Común Latinoamericano (tan discutido en nuestros días) , permitiendo una justa defensa con respecto a los mercados de otros países.

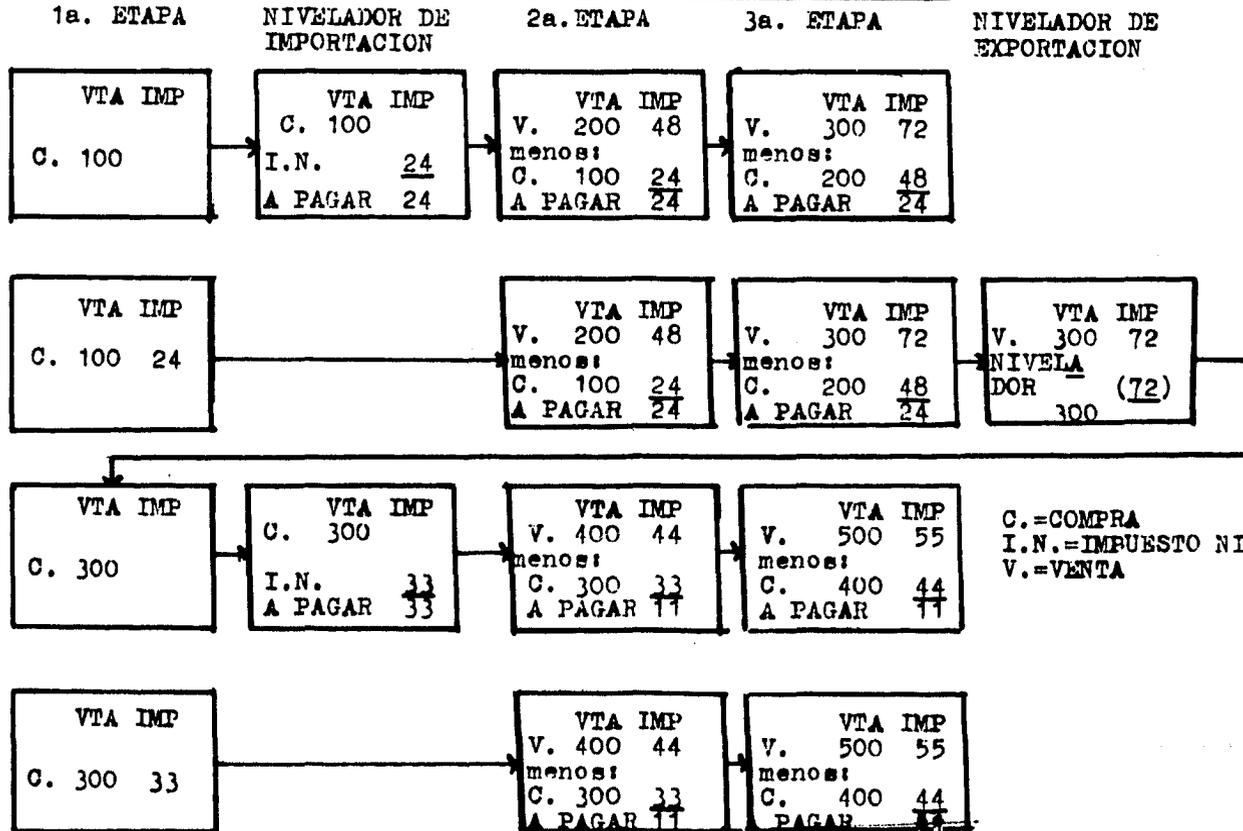
La implantación del Impuesto al Valor Agregado- en nuestro país , implica una nivelación de precios tan to en las exportaciones como en las importaciones , y que en un momento dado podría formar parte entre todas- las causales necesarias para la nivelación de nuestra , desgraciadamente , raquítica balanza de pagos interviniendo en alguna proporción al desarrollo integral armonioso de la economía de México.

EFFECTOS EN LA IMPORTACION.

I.V.A.



**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
COMO OPERA EN IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES**



C.=COMPRA
I.N.=IMPUESTO NIVELADOR
V.=VENTA

IV

CONTROL DE EVASION FISCAL.

El contro fiscal en nuestros días implica un - factor preponderante dentro de la política fiscal segui da por los legisladores y por el Ejecutivo conformantes de nuestra estructura nacional.

El control fiscal es un factor de principal impor tancia para la obtención de una adecuada y suficiente re caudación. Cuando por razones de tipo económico , - social o político , dicha recaudación resultara insufi ciente , la política fiscal deberá adecuarse a medios - para cubrir las necesidades que está destinada a solven tar ; de este modo , se verá en la necesidad de recurrir a soluciones más prácticas , aunque posiblemente injustas , para aumentar la recaudación , traduciéndose en fre cuentes y no siempre afortunadas reformas fiscales , -- que no representan más que un efecto de aumento en las- tasas fiscales.

Otras de las formas con que el legislador fiscal incrementa la recaudación , es la práctica de poner - mas limitaciones en las deducciones de caracter fiscal, obteniendo de esta forma una mayor base para el cobro - de los impuestos.

En relación a la política fiscal gravatoria a - las ventas , el legislador está dando un nuevo enfoque - a lo que tradicionalmente ha impuesto en torno a las - ventas ; en lugar de incrementar las tasas gravatorias - a que están sujetas la enajenación de bienes o servicios, busca una reestructuración en la política fiscal , pre - tendiendo una equivalencia de ingresos por parte del - estado igual o ligeramente superior a la obtenida en la actualidad por el impuesto en cascada a las ventas.

Se debe de considerar que para la obtención de - un eficiente control en la evasión fiscal , hace falta - tomar en cuenta tres factores preponderantes que deter -

minan el cumplimiento de todas las obligaciones fiscales.

Estos tres factores son:

- 1) Conciencia Cívica.
- 2) Temor a la Sanción.
- 3) Eficiencia en la Administración Pública.

La Conciencia Cívica es un factor que significa que todos los habitantes , principalmente aquellos con obligaciones fiscales seamos concientes de que el pago correcto de los impuestos que nos corresponden es un deber necesario y el mejor camino para lograr el progreso de nuestro país. El Impuesto al Valor Agregado ha causado cierto temor de que es un impuesto inflacionario al observar de que de una tasa del 4% se pasará a una del 10% al Valor Agregado. Debemos crear conciencia solidaria por parte de los productores de bienes o servicios , de que el cambio del tradicional impuesto en cascada a las ventas al Impuesto al Valor Agregado , no significará incremento alguno en los costos de operación y de venta y , por lo tanto , invitarlos a una nueva revalorización en sus políticas de ventas.

En referencia al segundo factor que conforma el control fiscal , observamos que en innumerables ocasiones el temor a la sanción invita a los causantes a un mejor cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para un mejor y mas sano control fiscal , es necesario la total y completa aplicación de las leyes , evitando el trato preferencial con que en algunas ocasiones se ha tratado al causante incumplido , como es el caso de los convenios , que en realidad han significado un menoscabo en la recaudación fiscal y casi en ningún momento se ha logrado un eficiente cumplimiento. La aplicación total e indiferente ha cualquier persona de

las leyes fiscales vigentes , está basado en el deber - jurídico definido como la prohibición o mandato categóricos contenidos en el tipo. En nuestro caso particular éste se enuncia en forma de prohibición , ya que va a prohibir el engaño o aprovechamiento de error.

El causante debe tener conciencia de lo que sucederá en caso de incumplimiento o de evasión fiscal ; y el legislador por su parte , deberá de utilizar las sanciones como un factor para la correcta aplicación de la ley.

El tercer y último factor conformante de un mas sano control fiscal , es el de la eficiencia en la administración de los impuestos. Este concepto comprende muy diversos aspectos: Desde el manejo del presupuesto de la nación , y en el sentido de que los fondos que se recaban por concepto de impuestos , cuotas , contribuciones y otros aprovechamientos , son empleados eficientemente para resolver jerarquizadamente y en adecuada proporción los problemas del país , hasta la calidad de servicios y atención que merecen cada uno de sus habitantes , considerados individualmente y en relación a la actividad que cada uno desempeña.

Logrando lo anterior , el causante al Impuesto al Valor Agregado se verá en la necesidad de cumplir en forma más eficiente con su obligación fiscal.

El principal medio de control que utilizará el Estado para evitar malas aplicaciones en las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado será el de autocontrol por parte de los causantes. Ese autocontrol está implícito en la misma Ley , ya que autoriza la deducción o la devolución en caso de exportación del Impuesto al Valor Agregado que a la vez ha sido repercutido.

De esta forma , el causante procurará llevar un cuidadoso y analítico control del Impuesto al Valor Agregado que le han repercutido , para que posteriormente - lo deduzca a la parte proporcional Impuesto al Valor - Agregado que por ley deba enterar.

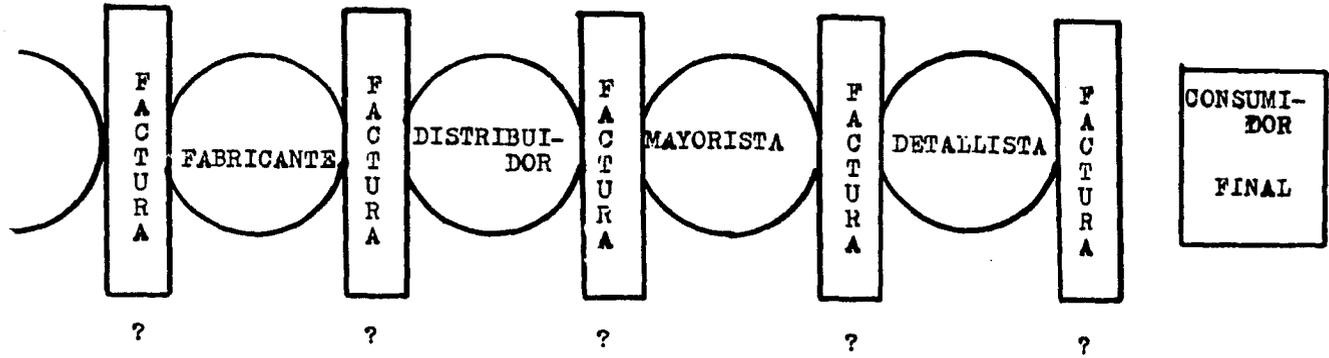
En caso de revisiones directas por parte de las autoridades sobre la veracidad del Impuesto al Valor - Agregado enterado , deberá de continuar por la cedena - que este mismo impuesto impondrá en los diversos sectores productivos de nuestro país.

Concluyendo , el Impuesto al Valor Agregado por naturaleza es un impuesto que se autocontrola y permite una eficiencia tanto en recaudación fiscal como en igualdad y justicia en el juego económico cada día más agresivo en que se encuentran los mercados.

CONTROL DE OPERACIONES

I.S.I.M.

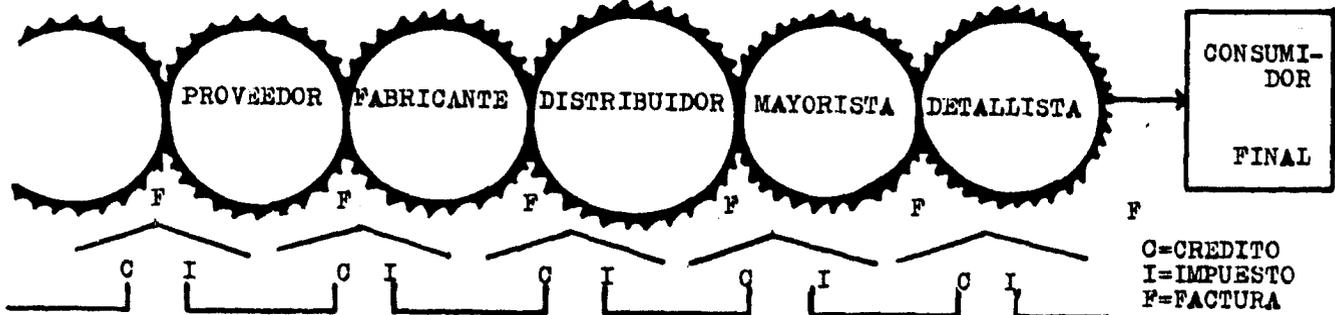
DIFICIL CONTROL



47

I.V.A.

MAYOR CONTROL



V

AMPLIACIÓN DE LA BASE CONTRIBUYENTES.

En nuestro actual sistema tributario correspondiente a la enajenación de mercancías o servicios implantado desde hace mas de 30 años , siempre se intentó mas no fue logrado , un perfeccionamiento llevado a tal extremo que permitiese el gravamiento mas general conservando las características de justicia y equidad que requiere un sistema tributario en esta materia.

Se observó que el sistema de gravamiento en cascada limitaba en mucho las diversas y complejas actividades comerciales , ocasionando que las tasas gravatorias recayeran sobre un sector específico de la población, impidiendo la racionalización de las cargas impositivas sobre todo los sectores integrantes de la economía nacional.

Era necesario e imperioso la creación de un sistema de imposición a las ventas que permitiese una mas justa racionalización del impuesto , y fue así como nació el Sistema de Valor Agregado que pretende gravar al valor que genera o se agrega en el acto o actividad realizado por una persona en cada etapa de la actividad económica.

El actual sistema de imposición a las ventas en cascada , grava aquellos ingresos obtenidos por:

- 1) La enajenación de bienes.
- 2) El arrendamiento de bienes.
- 3) La prestación de servicios.
- 4) Comisiones y mediaciones mercantiles.
- 5) Ventas con reserva de dominio.

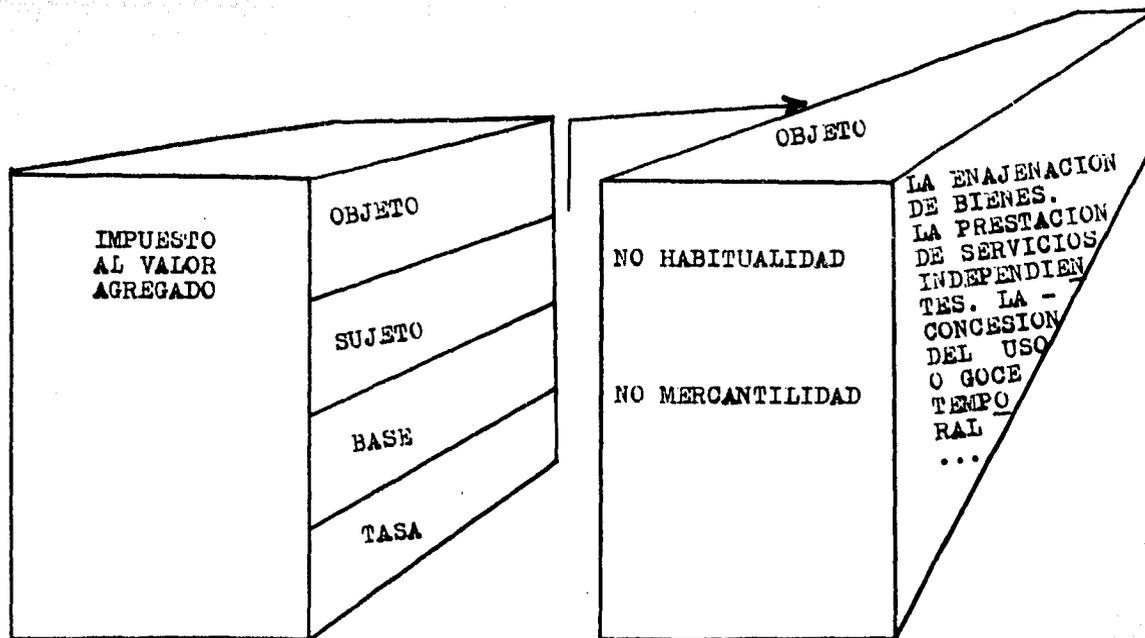
Podemos observar que en estos objetos gravados por el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles están limitados y reducidos a un sector de la población , por lo que en base a lo explicado en los párrafos anteriores - de este capítulo , era necesario la ampliación de dicho

objeto considerando las complejas operaciones mercantiles existentes en nuestro país y pretender englobar todas a aquellas que de una u otra manera afectan el patrimonio de cada uno de los contribuyentes. Fue así que el objeto del Impuesto al Valor Agregado que entrará en vigor el primero de Enero de 1980 , está gravando todo tipo de enajenación de bienes , la prestación de servicios independientes , la consecución del uso o goce temporal de bienes y se está considerando un importante rubro no tomado en cuenta en el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles que es la importación de bienes o servicios , y todo esto sin la exigibilidad del requisito de la mercantilidad ni la característica de la habitualidad consideradas en la Ley de Ingresos Mercantiles.

Podemos observar que en este renglón la Ley Tributaria de nuestro país , ha dado un paso adelante al considerar un objeto mucho mas amplio , logrando así , que la carga impositiva en este rubro sea efectuada en forma mas justa y equilibrada sobre un número mayor de actividades de caracter mercantil ocasionando un notable incremento a los ingresos del Estado sin gravar en mayor cantidad el actual patrimonio de los contribuyentes.

ELEMENTOS FUNDAMENTALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

51



Asimismo , era necesaria una ampliación en los sujetos a estos impuestos. Para efectos del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , es considerado sujeto a - aquella persona física o moral que habitualmente obtiene el ingreso con motivo del objeto de esta ley , que - sean realizadas o que surtan sus efectos en territorio nacional , haciendo hincapié que las asociaciones y sociedades civiles , aún aquellas destinadas a fines no - lucrativos pero que realicen este tipo de operación , - causarán dicho impuesto.

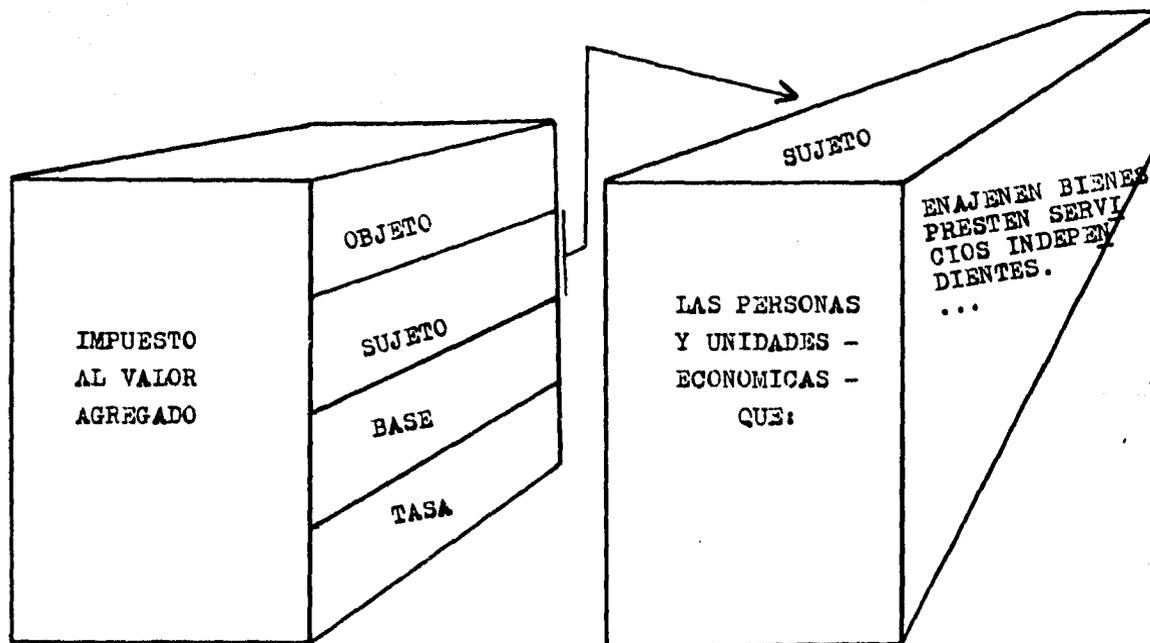
Ahora bien , observamos que el sujeto considerado para el gravamiento Impuesto al Valor Agregado es toda persona física o moral o la unidad económica que realice el acto o actividad gravados , incluyendo a las entidades gubernamentales cuando los efectúen y no correspondan a sus funciones de derecho público , así como - los organismos descentralizados y las demás personas -- exentas de estos gravámenes. Interpretado lo anterior nos podemos percatar de que los sujetos al nuevo sistema gravatorio a las ventas han sido ampliados en relación al actual orden impositivo a las mismas , ya que se está considerando como sujetos a este impuesto a todas las dependencias gubernamentales y empresas descentralizadas que hasta la fecha han gozado de impunidad a este respecto en sus costos , situándolos en una relativa ventaja sobre otras de carácter privado , desbalanceando de esta forma la libre competencia reconocida de derecho en nuestra legislación.

Los ingresos obtenidos por el Estado también se verán incrementados al ampliar los sujetos del impuesto a las ventas , sin caer en el error de castigar con tasas aún mas altas al reducido sector económico absorbente de este impuesto , logrando así la captación de -

recursos en una forma mas equitativa y recayendo sobre un mayor número de contribuyentes en la economía nacional.

ELEMENTOS FUNDAMENTALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

54



VI

EFFECTO EN INFLACION.

Partiendo del efecto eliminatorio que representó el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles desde hace mas - de 30 años sobre impuestos obsoletos que causaban desórdenes dentro de los entes económicos elevando desordenadamente los costos al incrementar cargas fiscales y aumentando paulatinamente el grado de incertidumbre al hacer mas compleja la estructura fiscal , podemos observar que el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles cumplió con su - runción ya que vino a sustituir a todos aquellos que representaban dichas incertidumbres como lo fueron el Impuesto Federal del Timbre sobre Facturas y los Impues-- tos Estatales de Patentes o sobre giros comerciales.

En dicha etapa también se pudo en una mejor forma controlar hasta cierto grado las cargas fiscales y - por lo tanto , obtener un mejor control sobre las alzas sufridas en los precios en lo referente a cargas impositivas.

Dicho control obtenido , se observa que no fue lo suficientemente efectivo en la medición y repercusión de cargas fiscales ocultas en los precios de venta. Es así , que surgió la necesidad de una modificación o - sustitución en el actual sistema impositivo sobre las - ventas que permitiese la obtención de datos exactos - que pudiesen significar un mayor control sobre los precios y poder así medir consecuencias sobre variantes de las cargas impositivas en este renglón.

La principal causal del descontrol sobre cargas impositivas del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles es - el del efecto en cascada que lleva implícito , ya que - con éste es muy difícil precisar la carga real de impuesto y asimismo , de controlar en un momento determinado - cuanto representa dicho impuesto en los costos absorbidos por el precio de venta , limitando de esta forma la ade

cuación de una razonable política de ventas dentro de la unidad económica de que se trate. Un efecto considerado ocasionado por dicha característica embarcante del - Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , fue la ocultación de la carga fiscal en los precios y asimismo , un descontrol dentro de los mismos causantes y del consumidor. Es así que el Impuesto al Valor Agregado viene a sustituir estas dos grandes causales de inflación descontrolada y permitir una correcta adecuación de los índices tolerables de inflación en nuestros días.

El Impuesto al Valor Agregado representa un nuevo concepto en la política tributaria del país que permite una mejor coordinación con las otras actividades económicas ejercidas por el Estado que permite un mas exacta planeación de políticas que pueden hacer en un momento determinado mas exacta la predeterminación de la economía nacional desde un punto de vista de cargas fiscales a las ventas.

Al implantarse el sistema Impuesto al Valor Agregado en México se pueden prever alzas en el nivel de precios , algunas de éstas en forma temporal y otras en forma permanente.

Las alzas permanentes que serán provocadas por este sistema serán resultantes de:

1) En importación de mercancías y activos fijos, ya que éstas se verán aún mas gravadas de los que están en la actualidad y debido al número muy reducido de intermediarios incurrentes en ellas.

2) En el Impuesto al Valor Agregado el número de exenciones será mucho mas reducido que en el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles. Esto puede ser interpretado desde dos puntos de vista: El primero , es que si efectivamente provocará un alza permanente en el nivel-

de precios debido a que la base contribuyentes será ampliada y algunos costos se verán incrementados , cosa - que no ocurría con el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles ; el segundo , es la postura de que una exención - en el Impuesto al Valor Agregado podría perjudicar mas que beneficiar , ya que el Impuesto al Valor Agregado - que a la vez fue repercutido a este tipo de empresas , - no podía ser trasladado a otra y de esta forma ser absor**bi**do por ésta , incrementando de esta forma sus costos.

3) Bienes sujetos a impuestos especiales ya que éstos además de la tasa del Impuesto al Valor Agregado - que será mayor que la del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles , estarán sujetos a otros impuestos y gravámenes-especiales.

4) Causantes exentos , ya que por razones enu**me**radas en el punto dos tendrán que inevitablemente elevar sus precios para recuperar el Impuesto al Valor **Agrega**do y a éste será superior al actual impuesto en cascada.

5) Otra razón que provocará un alza permanente en el nivel de precios será la cadena de producción y - de distribución de los diferentes satisfactores producidos , ya que si dicha cadena es corta , repercutirá en mayor fuerza el efecto del Impuesto al Valor **Agrega**do.

6) La referente a una actitud negativa por parte de los empresarios al no eliminar el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles sobre sus precios de venta y reper**cu**tir el Impuesto al Valor **Agrega**do correspondiente.

Como podemos observar , las alzas permanentes - implícitas en el Impuesto al Valor **Agrega**do son perfecta**me**nte previsibles y controlables al poder variar su tasa y poder situar los índices inflacionarios en un nivel **a**decuado al desarrollo integral económico de nuestro país.

Ahora bien , las alzas temporales provocadas por

el Impuesto al Valor Agregado , serán por:

1) La falta de conciencia por parte de los causantes de que dicho impuesto no repercute en la economía del productor de bienes o servicios , sino que es absorbido en forma directa por el consumidor.

2) Por reestructuración de precios y de políticas de ventas , ya que a partir de 1980 el impuesto a la venta quedará fuera de los precios compra venta.

Cabe aclarar que las alzas tanto temporales como permanentes , también podrán ser llevadas por el riesgo psicológico que el Impuesto al Valor Agregado representa , al crear desde su inicio cierta incertidumbre y descontrol tanto por parte del causante como del consumidor, pero gracias a informaciones adicionales que serán proporcionadas por parte de las autoridades , permitirá ir disminuyendo paulatinamente dichos temores y adoptar la consecución de políticas de ventas que permitirán la adecuación de precios.

Por lo anterior , el Impuesto al Valor Agregado representa un paso adelante dentro de las políticas fiscales adoptadas por el legislador , que repercutirá en una mejor planeación y coordinación por parte de las autoridades y de los interventores de la economía nacional desembocando en un adecuado índice de inflación que significará una útil herramienta para el desarrollo integral económico de México.

CONCLUSIONES

Finalmente , después de haber efectuado un análisis de las principales ventajas y desventajas que presenta el Impuesto al Valor Agregado , presentamos a continuación las conclusiones a que hemos llegado en dicha investigación:

- 1) Es un impuesto indirecto al consumo.
 - a) Lo paga el consumidor final.
 - b) Generalmente se traslada separadamente en las facturas relativas a la operación.
 - c) No afecta los costos y gastos del importador , fabricante distribuidor o comerciante.
 - d) Se paga en las diversas etapas del proceso económico (importación , fabricación , distribución , y venta al detalle) deduciendo el impuesto que se traslada el impuesto previamente pagado o trasladado.
- 2) Evita el efecto multiplicador.
- 3) Es mas equitativo.
- 4) Evita el efecto regresivo.
- 5) Se aplicará en México con una sola tasa del-10%.
- 6) Disminuye la evasión fiscal.
- 7) Iguala fiscalmente a los productos nacionales con los importados.
- 8) Es neutral en la integración horizontal o vertical de las empresas.
- 9) Favorece neutralizar la carga fiscal interna en los productos de exportación.
- 10) Sustituye al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y a la mayoría de los impuestos especiales.
- 11) No repercute en los gastos de operación.

- a) Por tratarse de un impuesto al consumo lo paga el consumidor final.
 - b) Representa un costo financiero por las diferencias temporales entre el pago del impuesto y el cobro o pago del impuesto a clientes y proveedores.
- 12) Mayor costo administrativo.
- a) El Impuesto al Valor Agregado requiere de sistemas de control y registro de operaciones para cumplir con las disposiciones legales.
 - b) Establece reglas para el acreditamiento - del impuesto que requieren control adecuado.
- 13) Efecto en costos y gastos , utilidades , precios y recaudación.
- a) Teóricamente deberían de reducirse los precios manteniendo el margen de utilidad deduciendo el efecto en cascada del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles contenido en el valor de los artículos.
 - b) Dependiendo del número de etapas de comercialización habría una menor o mayor incidencia del impuesto en el costo final.

BIBLIOGRAFIA.

Bases de Desarrollo del Modelo Integral de Recaudación del Impuesto al Valor Agregado ; Secretaría de Hacienda y Crédito Público - Documento de Trabajo ; 1979.

Contaduría Pública ; Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ; Agosto 1975.

Comercio ; Publicación Mensual de la Cámara Nacional de Comercio ; Vol. 20; #218 ; Enero 1979.

Comercio ; Publicación Mensual de la Cámara Nacional de Comercio ; Vol. 20 ; # 221 ; Abril de 1979.

Comentario a los Informes del Impuesto Sobre la Renta y del Valor Agregado de 1979 ; Publicado por la Cámara Nacional de Comercio de la Cd. de México ; Enero 1979.

Estudio Especial ante el nuevo Impuesto al Valor Agregado ; C.P. Albero Parás Pagés , C.P. Salvador Ulibarri - Arregui , C.P. Mario Calderón Danel ; 1979.

Estudio Especial del Impuesto al Valor Agregado ; Lic. Enrique Araujo Núñez ; 1979.

Hacienda ; Publicación Mensual de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ; Año 2 ; #15.

Impuesto al Valor Agregado - Anexo Publicado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ; 1979

Investigación Fiscoal ; Secretaria de Hacienda y Crédito Público ; #56 ; 1970.

Ley del Impuesto al Valor Agregado ; Exposición de Motivos ; Secretaría de Hacienda y Crédito Público ; 1979.

Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles ; Ediciones Contables y Administrativas ; 12ª Edición ; 1978.