

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

Facultad de Contaduría y Administración

L. V. A. CAUSANTES MENORES 1980

Seminario de Investigación Contable

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A**

EVA CECILIA REYES MIRANDA

**DIRECTOR DEL SEMINARIO DE INVESTIGACION:
C.P. ALBERTO PARAS PACES**

1 9 8 0



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.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

I. V. A. CAUSANTES MENORES 1980

I N D I C E

Pag. No.

INTRODUCCION

1

CAPITULO I

3

ASPECTOS GENERALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y DEL IMPUESTO FEDERAL SOBRE INGRESOS MERCANTILES

- 1.1 Generalidades, Concepto, Objeto, Sujeto, Base y Tasa del Impuesto al Valor Agregado
- 1.2 Características del Impuesto al Valor Agregado
- 1.3 Ventajas del Impuesto al Valor Agregado
- 1.4 Desventajas del Impuesto al Valor Agregado
- 1.5 Características del Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles
- 1.6 Consideraciones al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles

CAPITULO II

16

ACTIVIDADES SUJETAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 2.1 Enajenación**
 - 2.1.1 Concepto**
 - 2.1.2 Determinación de la Base Gravable**
 - 2.1.3 Momento en que se considera efectuada la enajenación**
 - 2.1.4 Enajenaciones que se consideran efectuadas en el país**
 - 2.1.5 Enajenaciones exentas**
- 2.2 Prestación de Servicios**
 - 2.2.1 Concepto**
 - 2.2.2 Determinación de la Base Gravable**
 - 2.2.3 Servicios que se consideran prestados en el país**
 - 2.2.4 Momento en que se considera prestado el servicio**
 - 2.2.5 Prestaciones de servicios exentas**
- 2.3 Uso o Gocce Temporal de Bienes Tangibles**
 - 2.3.1 Concepto**
 - 2.3.2 Uso o Gocce que se considera concedido en el país**
 - 2.3.3 Momento en que se considera percibida la Contrá prestación por el uso o gocce de Bienes**

- 2.3.4 Determinación de la Base Gravable
- 2.3.5 Exenciones
- 2.4 Importación de Bienes y Servicios
 - 2.4.1 Concepto
 - 2.4.2 Momento en que se considera efectuada la importación
 - 2.4.3 Determinación de la Base Gravable
 - 2.4.4 Exenciones
- 2.5 Exportación
 - 2.5.1 Concepto
 - 2.5.2 Opción entre Acreditamiento o devolución
 - 2.5.3 Base Gravable

TÍTULO III

44

USANTES MENORES Y DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

- 3.1 Definición de Cuasenteros Menores
- 3.2 Obligaciones
- 3.3 Estimaciones de Ingresos
- 3.4 Traslación y Pago del Impuesto
- 3.5 Acreditamiento del Impuesto
- 3.6 Declaraciones y Pagos

- 3.6.1 Declaración Mensual
- 3.6.2 Declaración Anual
- 3.6.3 Declaraciones Complementarias

CONCLUSIONES 64

BIBLIOGRAFIA 67

INTRODUCCION

El 10, de enero de 1959 entró en vigor en México, el impuesto al Valor Agregado, sustituyendo al impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles, y significa, según lo expresan los legisladores, un avance en el sistema impositivo.

Este nuevo impuesto al igual que el impuesto Federal Sobre Ingresos -- Mercantiles grava al consumidor, pero presenta modificaciones que pretenden corregir fallos al sistema anterior.

La principal falla que presentaba el impuesto Federal Sobre Ingresos -- Mercantiles, era que se causaba en "cascada", es decir, se pagaba en -- cada una de las etapas de producción y comercialización, por lo que en -- todas ellas aumentaba los costos y los precios, produciendo efectos -- acumulativos muy desiguales que afectaban a los consumidores finales.

Para eliminar los resultados nocivos del impuesto en cascada, muchos -- países han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas siem -- pre a nuestro impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, y en su lugar han -- adoptado el impuesto al Valor Agregado que destruye el efecto acumula -- tivo del gravamen en cascada y la influencia que le mismo ejerce en -- los niveles generales de precios, elimina la desigualdad en la carga -- fiscal que favorece a los artículos de consumo sustancioso en relación -- con los bienes que adquiere la generalidad de la población, hace des -- aparecer la ventaja competitiva de las mayores empresas frente a las --

mediana y pequeñas y favorece la exportación.

Sin embargo, se presentan algunos problemas propios de su implantación, tales como los controles adicionales que tienen que llevar los contribuyentes para el registro de sus operaciones afectas al gravamen, así como el desconocimiento que tienen los contribuyentes del mismo, lo que puede reflejarse en mala interpretación y por lo tanto mala aplicación de las disposiciones de la Ley que podría ocasionar algunas injusticias en los precios.

Por lo que se refiere a los contribuyentes menores, éstos representan un sector muy importante de contribuyentes, por lo que considero que deben recibir mayor atención por parte de las autoridades a fin de disipar los dudas que tengan acerca del gravamen y de esta forma lograr plenamente los objetivos que se persiguen con la implantación de esta nueva Ley. Por esta, en el presente trabajo comento las disposiciones que afectan a este segmento de contribuyentes a fin de aclarar las posibles dudas que pudieran surgir de su interpretación.

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y DEL IMPUESTO FEDERAL SOBRE INGRESOS MERCANTILES

1.1 GENERALIDADES, CONCEPTO, OBJETO, SUJETO, BASE Y TASA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

GENERALIDADES

Cascani, Economista Italiano, estableció en 1961 que: 'por valor agregado de la producción de un dato sector económico, se entiende el valor que tal sector añade a la producción precedente empleada en el proceso productivo'.

El impuesto al Valor Agregado es un impuesto que grava el consumo mediante pagos fraccionados, el financiar el monto del impuesto - los participantes del ciclo productivo/distributivo, que finalmente se pagará al consumidor.

Este impuesto, después de haber gravado el valor inicial, se llega a gravar cada fase de la producción-distribución, y más exactamente en cada intercambio, la diferencia entre el actual valor -- del producto y el valor que ya había estado gravado, esto es, la parte del "valor agregado" entre un intercambio y otro.

Al final del ciclo, cuando el bien llega al consumidor, la totalidad de su valor resulta gravado una vez y el impuesto causado será cuantitativamente igual a la suma de los impuestos parciales, -

que de vez en vez han gravado los varios intercambios; el resultado es que el valor entero del producto ha estado gravado, pero alguna parte del mismo ha sido gravado dos o más veces, como ocurre en el impuesto en cascada acumulativo y, al mismo tiempo el contribuyente como participante del ciclo productivo-distributivo no ha soportado el monto del tributo de un solo golpe, en virtud de la posibilidad de acreditar el impuesto que le ha sido trasladado, contra el impuesto causado.

El impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto de consumo de e se naturaleza pues grave las cesiones de bienes y servicios y es transferible, y por lo tanto a cargo del consumidor.

CONCEPTO

El impuesto al Valor Agregado es el gravamen que corresponde al valor que se genera o agrega en el acto o actividad realizada por una persona en cada etapa de la actividad económica.

De las disposiciones de la Ley del impuesto al Valor Agregado, se desprende que este gravamen es el saldo a cargo o a favor del contribuyente que resulta de restar del impuesto causado en el ejercicio fiscal, el que le fue trasladado por sus proveedores de bienes y prestadores de servicios y el pagado por el propio contribuyente en sus impartaciones, en este mismo ejercicio.

OBJETO

Grava la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, la concesión del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios, sin exigir el requisito de la mercantilidad ni la características de la habitualidad.

SUJETO

La persona física o moral o la unidad económica que realice el acto o actividad gravada, incluyendo a las entidades gubernamentales - cuando las efectúan y no corresponden a sus funciones de derecho público, así como los organismos descentralizados y las demás personas morales de otros gobiernos. Para ser sujeto no se requiere - que la persona sea comerciante, que el acto sea de naturaleza mercantil o que actúe en forma habitual.

BASE

El impuesto se cobra sobre el valor total de los actos o actividades gravadas, incluyendo cualquier cantidad que lo adicione. Del monto del impuesto que se genera, se debe deducir el que le fue - trasladado al contribuyente y el que éste pagó en la importación, - para enterar al fisco sólo la diferencia. Así, del gravamen que - el causante cobra a sus clientes, obtiene la suma necesaria para - recuperar el que a él le cobraron sus proveedores y el que pagó en la importación, quedándole en su caso, la cantidad necesaria para pagarlo al fisco cuando el saldo es en su contra.

TASA

Se establece como tasa general la del IOL.

Para las zonas fronterizas del país, comprendidas dentro de los 20 kilómetros en líneas paralelas a la línea divisoria internacional — del norte del país y la colindante con Belice, Guatemala; o en las zonas libres en Baja California Norte, Baja California Sur y — parcial de Sonora, se establece la tasa del IOL.

1.2 CARACTERÍSTICAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

a) **Impuesto a las ventas.**— Es un gravamen de los conocidos como impuesto a las ventas, o sea, que grava el ingreso total que se genera por la enajenación, arrendamiento e importación de bienes o por la prestación de servicios.

b) **Indirecto.**— Es indirecto porque tiene efectos económicos sobre la persona que adquiere los bienes o recibe los servicios o — través del contribuyente que le repercute o traslada el monto del gravamen, sin embargo, a diferencia del Impuesto Federal Sobre Ig. gases Mercantiles, el contribuyente siempre está en posibilidad de conocer o cuantificar el importe exacto del impuesto que se le traslada.

c) **De carácter general.**— Porque grava todos los bienes o servi-

cios, menos los que están expresamente incluidos en alguna exención.

d) **Grava todas las etapas.**- Es de etapa múltiple o plurifásico porque afecta todas las fases del proceso económico, o sea la -- producción, comercialización y consumo de bienes y servicios.

e) **No acumulativo.**- Por la exigibilidad de deducir el impuesto causado en la etapa anterior, sólo grava el valor que se agrega en cada fase sin incluir el propio impuesto, con lo que se evita el efecto acumulativo o en cascada propio del impuesto Federal - sobre Ingresos Mercantiles.

1.3 VENTAJAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

a) **Desgravación o la Expartación.**- El dispositivo del impuesto asegura que la desgravación o la expartación corresponde exactamente al monto del impuesto absorbido por el bien en el mercado interno. Este mecanismo hace que los productos nacionales sean competitivos en el extranjero.

b) **Neutral.**- Logra neutralidad porque iguala la carga fiscal - de bienes o productos similares, independientemente del número de etapas por las que haya pasado en su proceso de producción o de comercialización. Con esto, las empresas que se integran voluntariamente lo harán sólo por razones internas de índole económi-

ca o administrativo.

c) Iguale la carga fiscal de productos importados en relación con los nacionales.- Iguale la carga fiscal de los productos importados a la de los producidos nacionalmente, porque ambos están afectadas a la misma tasa.

d) Dificulte la evasión.- La estructura del impuesto dificulta la evasión por el encadenamiento de la documentación comprobatoria de las operaciones realizadas, en las diversas etapas de producción e de comercialización, lo que se traduce en autocontrol entre contribuyentes. Esta característica permite que en el caso de evasión en una o varias etapas, se esté en posibilidad de lograr su recuperación en la subsecuente.

e) Relativamente fácil de administrar.- Su administración es más sencilla que la de otros impuestos; ya que sólo se manejan 2 tasas y se suprimen varios impuestos, no se requiere de registro especial, ya que con la presentación de la primera declaración el contribuyente queda dado de alta.

f) La intermediación.- Está sujeta al tributo sólo en preparación al beneficio que obtiene el intermediario. Es admitido que una mercancía revendida al mismo precio de compra, o hasta con pérdida, no venga gravada por el impuesto. En este sentido se puede afirmar que el I.V.A., es más racional que los impuestos en cascada --

con efecto acumulativo. El momento generador para efectos del IVA es la transferencia de la propiedad con la generación de un rédito.

g) Mayor claridad en la formación de los precios.- En régimen de impuesto al Valor Agregado, el precio del bien y el impuesto están netamente separados en todas las fases del ciclo de producción, — distribución y consumo. En los regímenes en cascada acumulativos, como es notorio, el impuesto indicado en la factura viene a incorporarse en los elementos del costo; y a partir de ese momento no se le puede individualizar con certeza, en cuanto ni siquiera es — determinable el número de transferencias a las que ha estado sujeta la mercancía, absorbiendo el impuesto acumulativo en cada una — de las etapas.

1.4 DESVENTAJAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

a) Controles adicionales en la Contabilidad del causante.- La — Ley del Impuesto al Valor Agregado establece obligaciones a los — contribuyentes referentes a sus libros y registros de contabilidad, al señalar que deberán separar las operaciones por las que debe — pagarse el impuesto, de aquellas por las cuales la Ley libera de — pago. Asimismo deben separarse aquéllas por las que procede acre — ditamiento de las que no dan lugar a este derecho. Esto último — quiere decir que hay que controlar por separado el IVA pagado sobre — compras, etc., que correspondía a ingresos gravados del IVA de — los asuntos.

b) Si bien el método de valor agregado tiene ventajas respecto a otros, en la aplicación práctica encuentra algunas dificultades; no es aplicable a todos los sectores, ya que algunos de ellos no son susceptibles de tal revolución; así por ejemplo: las profesiones - libras, las ventas al detalle y el sector gubernamental.

c) Alzas permanentes en el nivel de precios.- Las empresas cuando elevan sus precios para recuperar el IVA pagado sobre sus compras.

El que la tasa del IVA sea superior a la del ISM afectará a los productos que venden empresas integradas verticalmente y a los productos con cadena de producción - distribución corta, como por ejemplo la de maquinaria, en lo que generalmente el fabricante le vende al usuario.

El que el IVA exceda menos comisiones que el ISM, también será causal de incremento en el nivel general de precios.

1.5 CARACTERÍSTICAS DEL IMPUESTO FEDERAL SOBRE INGRESOS MERCANTILES.

La Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles que quedó obsoleta por la Ley del I.V.A., presentaba las siguientes características:

a) **Impuesto a las ventas.**- Era un gravamen de los consumi-
dores como impuesto a las ventas, que incidía sobre el ingreso total que se -
generaba por la enajenación, arrendamiento de bienes o por la pro-
visión de servicios de carácter mercantil, que requería necesariamente de la habitualidad.

b) **Indirecto.**- Por sus características de indirecto, el contribuy-
ente era sólo un medio para que el impuesto recayera en el consu-
midor final quien pagaba su importe aún cuando fuera disimulado en
el precio. Es así que aprovechando la circunstancia de que la -
transmisión expresa del impuesto Sobre Ingresos Mercantiles era per-
tentativa y no obligatoria, los consumidores atraídos por una pu-
blicitad engañosa pero comercialmente bien enfocada, se dirigían -
hacia los establecimientos en donde se anunciaba que el producto o
servicio se enajenaba o se prestaba "libre de impuestos", en estos
casos el consumidor no tenía posibilidad de apreciar que tal hecho
estaba muy lejos de ser cierto, porque el impuesto en esencia que
venía arrastrando el producto ya formaba parte de su costo, y el -
que se generaba por la última operación "libre de impuestos", se -
incluía dentro del precio.

Se aclara que la repercusión del impuesto a los consumidores, es
una característica esencial de los gravámenes indirectos de este -
tipo, observada en todos los países que los tienen vigentes inde-
pendientemente de su denominación.

- c) De carácter general.- Era de carácter general porque se aplicaba a todas las operaciones que estaban dentro de su objeto, excepto las exentas por disposición expresa.
- d) Gravaba todas las etapas.- Afectaba todas las etapas de la producción o de la comercialización de bienes o servicios.
- e) Acumulativo.- Tenía efectos acumulativos o en cascada, esto es, el gravamen formaba parte de los costos del producto y en consecuencia, se pagaba el impuesto sobre impuestos ya causados. Por ello, su regresividad era más notable ya que afectaba en mayor proporción a quienes tenían menor capacidad adquisitiva en los casos de productos de primera necesidad no exentos, cuyo proceso de comercialización y en algunos casos de producción, es más largo; aunque esto se trató de combatir con el establecimiento de tasas especiales que - afectaban ciertos servicios no fundamentales o bienes no indispensables o tradicionalmente de importación, el objetivo no se logró 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.
- f) No neutral.- Rompe la neutralidad porque permitía que bienes similares tuvieran una carga fiscal diferente en razón del número de etapas de producción o de comercialización, lo que llevó a ciertas empresas de mayores recursos a integrarse verticalmente para reducir

estas etapas y abatir la carga fiscal, con notorio perjuicio de las empresas de menor capacidad económica, imposibilidades para integrarse en ese foro.

g) Impreciso en su monto en casos de exportación (CEDI).- Resulta prácticamente imposible determinar la carga real impositiva que incidía sobre los bienes exportados. El Gobierno Federal, con el propósito de incentivar la exportación, estableció el certificado de devolución de impuestos (CEDI), cuyo otorgamiento representaba una gran complejidad administrativa por la dificultad que implicaba el estimar el monto de impuestos indirectos a devolver.

h) Discriminatorio.- Discriminaba los productos nacionales en relación con los importados al no afectar a éstos últimos con un impuesto equivalente al momento de su internación. Esto originaba - que los productos nacionales tuvieran una carga fiscal mucho mayor que los artículos importados.

i) Posibilitaba la evasión.- Su estructura posibilitaba la evasión pues la mecánica del impuesto no obligaba 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 ocurría.

j) **Difícil de administrar.**- Su administración inicialmente sencilla, se complicó con la multiplicidad de exenciones y con la clasificación de los productos o servicios en las tasas especiales.

1.6 CONSIDERACIONES AL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES.

El impuesto sobre ingresos mercantiles en México nació en 1948, y representó una de las principales fuentes de entrada en el balance del Estado Nacional, con un costo de recaudación relativamente bajo.

El I.S.I.M., como ya se mencionó, es del tipo plurifase acumulativo en cascada, en cuanto que grava todas las transferencias de un determinado bien, desde la materia prima hasta el producto terminado al llegar al consumidor final, comprendiendo el mismo impuesto que ha gravado las fases precedentes. Evidentemente aumentando el número de transferencias aumentará también la incidencia del impuesto sobre el valor del bien.

El cargo del impuesto sobre ingresos mercantiles varía entonces en función de la distribución del valor añadido en las varias fases de la producción y de la comercialización.

Entre las críticas más consistentes a este tipo de imposición, podemos recordar aquellas relativas al defecto de equidad fiscal del sistema, a causa de la desigualdad de carga de ésta por la diversi-

dad de tasas establecidas.

Otra crítica relacionada con la anterior, pero mirada desde otro punto de vista es aquella que se refiere a los efectos económicos distorsionantes de un impuesto, que trate con favor a las empresas integradas y grave más duramente a aquellas especializadas, favoreciendo la concentración innatural de las empresas industriales y comerciales (y por lo tanto, los monopolios y los oligopolios).

En suma el impuesto Sobre Ingresos Mercantiles por las características desventajosas mencionadas anteriormente, resultaba un gravamen obsoleto para las condiciones imperantes en el país.

CAPITULO II

ACTIVIDADES SUJETAS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

.1 ENAJENACION

2.1.1 CONCEPTO

Se considera que existe enajenación cuando se presenta alguno de los supuestos siguientes:

- 1) Transmisión de propiedad de bienes.
- 2) La venta en la que el vendedor se reserve la propiedad de la cosa vendida, desde el momento en que se celebra el contrato, aún cuando la transferencia de la propiedad opere con posterioridad o no llegue a efectuarse.
- 3) Las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.
- 4) El fideicomiso que debe considerarse como enajenación de bienes de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, en los siguientes casos:
 - a) En el acto de la constitución del fideicomiso si se designa fideicomisario diverso del fideicomitente y siempre que éste no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.
 - b) En el acto en que el fideicomitente pierde el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si al constituirse el fideicomiso se hubiera establecido tal derecho.
 - c) En el acto de designar fideicomisario, si éste no se designó al constituirse el fideicomiso, siempre que dicho designa-

ción no recaiga en el propio fideicomitente.

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

e) En el acto en el que el fideicomitente cede sus derechos al entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

5) Faltante de bienes en inventarios de las empresas, que pueda ser justificado o comprobado para no causar IVA, con la presentación de la documentación que pase para fines de contabilidad la propia empresa, estos documentos son:

- Vales de salida de almacén.
- Actas de destrucción de mercancías llevadas a cabo cumpliendo los requisitos que contiene la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Los reportes de producción que determinan la norma proveniente del proceso productivo.

2.1.2 DETERMINACIÓN DE LA BASE GRANDELE

Para calcular el impuesto se considerará como valor el precio pactado, -

Incluyendo toda cantidad que se le adicione como son: otros impuestos, derechos, intereses morales y moratorias, penas convencionales y cualquier otro concepto.

A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado, o en su defecto el de avalúo.

Los avalúos necesarios los llevará a cabo personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dichos avalúos sirven durante seis meses contados a partir de la fecha en que se efectúan, siempre que en dicho lapso no se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien de que se trate.

Las cantidades que se adicionan al precio, cuyo impuesto y exigibilidad dependan de circunstancias posteriores a la enajenación, darán lugar - al pago del impuesto al Valor Agregado, en el mes que sean exigibles.- Se establece como única excepción, los intereses provenientes de operaciones de crédito, los cuales hayan sido determinados al momento de la operación.

El impuesto que corresponda a enajenaciones en las que se hubieran pagado intereses, podrá diferirse, considerando el número de meses pactados, en el porcentaje que resulta conforme a la siguiente tabla:

Número de meses pagados a partir de la enajenación	Porcentaje aplicable al impuesto
1	2
2	3
3	4
4	5
5	6
6	7
7	8
8	9
9	10
10	11
12	12
14	14
16	16
18	17
20	19
22	20
24	22
26	23
28	24
30	26
32	27
34	28
36	30
38	31
40	32
42	33
44	34
46	35
48	37
50	38
52	39
54	40
56	41
58	42
60	43
60 y más	45

El impuesto diferido se pagará mensualmente en el monto que resulte de dividirlo entre el número de meses pactados, inclusive cuando se efectúen pagos por anticipado; los intereses dejados de pagar con motivo de dichos pagos se deducirán en la siguiente o siguientes declaraciones.

nos mensuales del valor de los actos o actividades por los que se debe pagar el impuesto y se considerarán como descuentos o bonificaciones.

2.1.3 MOMENTO EN QUE SE CONSIDERA EFECTADA LA ENAJENACIÓN.

Se presume que se ha efectuado la enajenación cuando se realiza cualquiera de los supuestos siguientes:

- a) Se envía el bien al adquirente. A falta de envío, al entregarse materialmente el bien. No será aplicable éste cuando la persona a la que se envía o entrega el bien, no tenga obligación de recibirlo o de adquirirlo.
- b) Se pague parcial o totalmente el precio.
- c) Se expida el documento que ampare la enajenación.

2.1.4 ENAJENACIONES QUE SE CONSIDERAN EFECTADAS EN EL PAÍS.

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío o quien lo adquiere; en el caso de no haber envío la operación se considera efectuada en el país, cuando en él el enajenante hace la entrega del bien.

Por lo que se refiere a la enajenación de bienes intangibles la actividad tiene lugar en territorio nacional, cuando el adquirente y el enajenante residen en el mismo.

2.1.5 ENAJENACIONES EXENTAS

Son las siguientes:

- a) Terrenos.
- b) Casas-habitación, o sea construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa-habitación.

Se considera que una construcción se destina a casa-habitación si se utilizó para ello cuando menos los dos últimos años anteriores a la fecha de la enajenación.

Si son construcciones nuevas, se otorgará el destino para el cual se construyó, utilizando para tal efecto las licencias y permisos de construcción o en su defecto las especificaciones del inmueble.

La construcción que no reúne los requisitos mencionados en los dos párrafos anteriores, podrá analizarse desde el punto de vista de construir o que fin se destinará (que sea habitación) siempre que se garantice el impuesto que hubiera correspondido y se presente aviso de la enajenación de que se trata, ante las mismas oficinas que se autorizan para recibir las declaraciones de este impuesto, con excepción de las instituciones de crédito. Las autoridades fiscales autorizarán la cancelación de la garantía cuando por más de seis meses contados a partir de la fecha en que el adquirente recibe el inmueble, éste se destina a casa habitación.

- c) Los productos agropecuarios no industrializados, se considera que no se industrializan el algodón cuando sea despojada, ni el maíz cuando se enajene como nixtamal.

Dentro de las presentaciones de la leche quedan comprendidas: la pasteurizada, la evaporada, la deshidratada, rehidratada, enlatada, de tipo natural, condensada, homogenizada, etc.

La sal si es cloruro de sodio.

- d) Alimentos básicos como carne en estado natural, tortillas, harina, masa, azúcar, macabado y piloncillo.
- e) Agua.
- f) Ixtle.
- g) Libros, periódicos, revistas y derechos de autor.
- h) Fertilizantes, maquinaria y equipo para productos agropecuarios no industrializados. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general, señalará la maquinaria y el equipo agrícola o ganadero.
- i) Bienes muebles usados, enajenados por personas físicas.

- j) Billetes para juegos, loterías o sorteos y las premios correspondientes.

Premios obtenidos en concursos científicos, literarios o artísticos, abiertos al público en general o a alguna actividad profesional en particular.

- k) Moneda nacional y extranjera.

- l) Partes sociales y títulos de crédito excepto certificados de depósito de bienes.

- m) Enajenaciones efectuadas por instituciones de crédito, de bienes que sean de su propiedad.

- n) Las que sin propósito de lucro enajenan en beneficio exclusivo de sus agrupados, miembros o trabajadores, según sea el caso, las tiendas que establezcan los sindicatos obreros, las organizaciones oficiales y comunales que operen en los términos de la Ley de la Reforma Agraria, así como las dependencias y organismos públicos que señala la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en disposiciones de carácter general.

El consumo de alimentos causa I.V.A., sólo cuando sean de los mencionados en este capítulo como exentos, ya que se considera prestación de servicios.

2 PRESTACION DE SERVICIOS

2.2.1 CONCEPTO

Son prestaciones de servicios:

- a) La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona en favor de otra, cualquiera que sea el acto que lo determine y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- b) El transporte de personas o bienes con permiso federal para operar.
- c) El seguro, el reaseguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

Se considera como lugar en que se prestan los servicios:

Trotándose de seguros, el domicilio fiscal del propietario de los bienes asegurados. Cuando éste tenga establecimientos dentro y fuera de las franjas fronterizas o zonas libres a que se refiere el Artículo 2 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el lugar en que se encuentre cada establecimiento que se asegura. Se observará la misma regla tratándose de los bienes que se encuentran dentro de los establecimientos asegurados si también quedan cubiertas por el seguro. Por los vehículos propiedad del asegurado destinados al servicio de un determinado establecimiento se estará al lugar en que se encuentre ubicado dicho establecimiento.

Trotándose de afianzamiento, el domicilio fiscal del beneficiario.

Cuando el beneficiario sea una autoridad, el lugar en que se presente la fianza.

- d) El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución. Los comisionados que realicen estas actividades deben repercutir el impuesto que causen a sus emitentes. El I.V.A., se detrae sólo sobre el valor total de la comisión pactada, pudiendo a su vez el comisionista acreditar el I.V.A. que le hubieron repercutido otros comisionistas o mediadores por comisiones cobradas.

El comisionista trasladará el impuesto por los actos o actividades que realice a nombre de su emitente. Este último considerará dicho impuesto a su cargo sin descontar el valor de la comisión ni los reembolsos de gastos efectuados por su cuenta u otros conceptos.

El comisionista o mediador deberá por lo tanto, entregar al emitente un recibo indicando el monto de la comisión y en forma expresa y por separado, el impuesto correspondiente a la misma. El comisionista también podrá acreditar el impuesto que le hubieron trasladado por los gastos que hubiere efectuado para poder obtener la comisión.

El comisionista que tenga autorización para efectuar los pagos provisionales del impuesto sobre la Renta mediante retención, puede con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pagar el impuesto al Valor Agregado mediante retención hecha por su comitente. En este caso, el comisionista no está obligado a llevar registros de sus comisiones, ni a presentar declaraciones; pero no tiene derecho a acreditamiento alguno. Por lo que se refiere al comitente, éste deberá acreditar el impuesto retenido al comisionista como impuesto que le ha sido tratado y por consecuencia puede acreditarlo. La solicitud para la autorización de este procedimiento de pago del impuesto, la debe presentar el comitente con la conformidad de su comisionista.

Bajo el régimen del impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, se utilizaba la figura fiscal del comisionista para llevar a cabo operaciones mercantiles y así evitar el efecto en cascada que se tenía al operar con distribuidores. Con el impuesto al Valor Agregado eso no es necesario, -- pues al crecer únicamente el valor agregado y pagarlo el consumidor final, el efecto es el mismo con operadoras que con comisionistas.

e) La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

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

Los contribuyentes trasladarán el impuesto resultante a quien recibe el servicio, quien a su vez lo podrá acreditar contra el I.V.A., proveniente de las operaciones que realice con sus clientes.

No se considera prestación de servicios independientes lo que se realice de una 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, como son los honorarios pagados a personal eventual o a miembros del Consejo de Administración.

Los intereses provenientes de préstamos representan operaciones gravadas por I.V.A., ya que constituyen una obligación de permitir y no se pueden considerar enajenación o uso o goce temporal de bienes.

2.2.2 DETERMINACION DE LA BASE GRABABLE.

Para calcular el impuesto se considerará el valor total de la contraprestación, incluyendo toda cantidad que se adicione por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normativos y arrendamientos, penas convencionales y cualquier otro concepto.

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

No se pagará I.V.A. por los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciben o pagan las instituciones de crédito y las uniones de crédito, en operaciones de financiamiento para las que requieren concesión o autorización, ni los que pagan los asegurados en operaciones de seguro de vida.

Por los intereses derivados de préstamos que los trabajadores cubren a sus patrones, no se pagará el impuesto al Valor Agregado.

Los profesionistas que actúan de manera independiente no causan I.V.A., ya que sus servicios no son efectos al mismo (honorarios). Por lo que la documentación de los bienes y servicios que utilizan en el desempeño de sus servicios, deberá estar a nombre directamente de su cliente.

Los elementos que efectúan operaciones gravadas por I.V.A. se considerarán todos los elementos que puedan aumentar el valor de la contraprestación y sobre ello recaerá el impuesto, y podrá acreditar el impuesto mencionado que les hayan trasladado sus proveedores de bienes y servicios.

e

2.2.3 SERVICIOS QUE SE CONSIDERAN PRESTADOS EN EL PAÍS.

Se presta el servicio en territorio nacional cuando el mismo se lleve a cabo total o parcialmente por un residente en el país.

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

Tratándose de transportación aérea internacional, se considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional. La transportación aérea a las poblaciones mexicanas en las fronteras del país gozará del mismo tratamiento. Dichas poblaciones mexicanas serán comprendidas dentro de las franjas fronterizas de 20 kms. paralelas a las líneas divisorias internacionales.

Es importante señalar que también los servicios prestados en territorio nacional por una persona no residente en el país, causan I.V.A., pero la ley los contempla como importación de bienes y servicios, dato se expone con mayor detalle en el subtema correspondiente.

2.2.4 MOMENTO EN QUE SE CONSIDERA PRESTADO EL SERVICIO

El impuesto se causará en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los presta y sobre el monto de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidas las anticipos que recibe el prestador de servicios, en este caso el impuesto se causa sólo sobre el monto del anticipo.

Tretándose de seguros, las primas correspondientes cesarán I.V.A., en el mes en que se pague.

2.2.5 PRESTACIONES DE SERVICIOS EXENTAS

- a) Las prestadas directamente por la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios que no correspondan a sus funciones de derecho público.
- b) Las prestadas por instituciones públicas de seguridad social.
- c) Las prestadas en forma gratuita.
- d) Las de enseñanza, que presten los organismos descentralizados y los establecimientos particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley Federal de Educación.
- e) El transporte público de personas, excepto cuando requiera de concesión o permiso federal para operar.
- f) Las prestadas directamente a los agricultores y ganaderos, en el suministro de energía eléctrica para bombas y riego, vacunación, inseminación, desmotes y cernidos en el interior de las fincas, formación de retenes de agua, etc., siempre que sean indispensables para la realización de las actividades --

agricultores o ganaderos.

- g) Las de aquile de harina o masa, de maza o trigo.
- h) Las de pasteurización de leche.
- i) El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida, ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como los comisionados de agencias y los reaseguros, que corresponden a los seguros citados.
- j) Las prestadas por instituciones de crédito y los comisionados de sus agentes y corresponsales.
- k) Las prestadas por bolsas de valores con concesión para operar y por casas de bolsa, así como los comisionados de agentes y corredores de bolsa.
- l) Las que proporcionan los: partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos. Los sindicatos obreros y organismos que los agrupan, cámaras de comercio, industria, agricultura, ganadería o pesca, así como los organismos que los agrupan. Asociaciones patronales y colegios de profesionales, agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, o sus

membres como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que los sean propios.

- a) 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.
- a) 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 (no sociedades mercantiles).
- e) Los prestados por artistas, locutores, toreros, deportistas, cuando realicen actividades cinematográficas, teatrales, de radiodifusión, de variedades, taurinas o deportivas.

.3 USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES TANGIBLES.

2.3.1 CONCEPTO

Se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que el efecto se utilice, por el que una persona permite a otro usar o gozar temporalmente bienes tangibles a cambio de una contraprestación.

2.2.2 USO O GANEO DE BIENES QUE SE CONSIDERA CONCEDIDO EN EL PAÍS.

En entiendo que el uso o goce temporal de bienes es efectúo en territorio nacional, cuando en dato se encuentre el bien en el momento de su entrega anterior a quien va a realizar su uso o goce.

2.2.3 EFECTOS EN QUE SE CONSIDERA FUNDADA LA CONTRAPRESTACION POR EL USO O GANEO DE BIENES.

El momento en que se hace obligatorio el pago del impuesto, es aquél en que sea exigible la contraprestación pactada, independientemente de que haya transcurrido o no el tiempo por el que se concede el uso o goce del bien. En las contraprestaciones quedan incluidas las anticipos que recibe el contribuyente, por lo tanto, el momento de recibirlos será necesario pagar el I.V.A.

Las rentas pagadas por anticipado están afectas al I.V.A.

2.2.4 DETERMINACION DE LA BASE GRUABLE.

Para calcular el impuesto en este caso, se considera el valor de la contraprestación pactada a favor de quien otorga, incluyendo toda cantidad que se deducen por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, amueblamiento, reembolsos, intereses normales o similares, etc.

Si la contraprestación se recibe por la concesión del uso o goce temporal de las construcciones, el valor de dicha contraprestación se determinará restando de la cantidad pactada por el total del inmueble, la parte correspondiente al suelo y en su caso, la parte que se destina a casa-habitación.

Las autoridades fiscales están facultadas para practicar avales de los inmuebles para rectificar las proporciones señaladas en el párrafo anterior.

Los contribuyentes para el pago del impuesto podrán considerar que el 80% de la contraprestación pactada por el total de inmueble, corresponde a la concesión del uso o goce de las construcciones que no están destinadas a casa-habitación.

Los contratos que se hayan celebrado antes del 1o. de enero de 1986, - para conceder el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán pagar el impuesto a partir de dicho fecha (1o. de enero de 1986), considerando que el 80% de la contraprestación corresponde a la construcción y el 20% al suelo, a excepción de los señalados como son: el suelo, la casa-habitación y las fincas dedicadas o utilizadas solo a fines agrícolas o ganaderos.

2.3.5 EXEMCIÓN

Están exentos del pago del impuesto:

- a) El suelo.
- b) La construcción.
- c) Finanzas destinadas exclusivamente a fines agrícolas o ganaderos.
- d) Maquinaria y equipo utilizados en la agricultura o en ganadería, sin incluir aquellos que sirven para industrializar los productos agrícolas o ganaderos.
- e) Los libros, periódicos y revistas.

2.4 IMPORTACIONES DE BIENES Y SERVICIOS.

2.4.1 BIENES

Se considera que existe importación cuando:

- a) Se introducen en el país bienes extranjeros.
- b) Los residentes en el país adquieren bienes intangibles originados por personas no residentes en el país.

- a) El uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.
- d) El uso o goce temporal en territorio nacional de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.
- e) El aprovechamiento en territorio nacional de servicios, cuando se presten por no residentes en el país, comprendiendo los prestados desde el extranjero como los que se presten en el país.

2.A.2 MOMENTO EN QUE SE CONSIDERA EFECTUADA LA IMPORTACIÓN

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

- a) En el momento en que los bienes queden a disposición del importador en la aduana, recinto fiscal o fiscalizado.
- b) En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.
- c) Tratándose de bienes intangibles adquiridos de personas residentes en el extranjero o de todo clase de bienes - sobre los cuales dichas personas conceden el uso o goce.

en el momento en que se realice alguna de las supuestas siguientes:

- 1) Se aprovechan en territorio nacional.
- 2) Se paga parcial o totalmente la contraprestación.
- 3) Se emite el documento que ampare la operación.

Estas tres reglas, rigen cuando se haya pactado un pago único como contraprestación.

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

- d) En el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero, el impuesto se causará en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones pactadas, considerándose que los anticipos que recibe el prestador de los servicios son una contraprestación.

2.4.3 DETERMINACIÓN DE LA BASE GRABABLE.

Para calcular el impuesto al Valor Agregado, en el caso de importar 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

nativo de la importación.

En los casos siguientes:

- Adquisición de bienes intangibles
- Uso e goce de bienes intangibles
- Uso e goce de bienes tangibles, y
- Aprovechamiento de servicios independientes

El valor que se tomará en cuenta para determinar el impuesto, será el que les correspondiera según la Ley del IVA en cada caso.

En el caso de bienes tangibles es importante destacar que sólo se considerarán para calcular la base del impuesto, los impuestos - efectivamente pagados al momento de la importación.

Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive - cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, - sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento o compensación.

La S. N. C. P. podrá autorizar que no se pague el impuesto por la importación de bienes tangibles, siempre que éste sea susceptible de ser acreditado y proceda su devolución como plan de inversión según la Ley.

No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal por los cuales no se haya hecho el pago del I.V.A.

Cuando exista inconformidad por parte del contribuyente en la clasificación arancelaria del bien importado, el impuesto al valor agregado se pagará tomando en cuenta el monto del impuesto general de importación que resulte de los datos suministrados por el propio contribuyente, y la diferencia de impuesto que en su caso resulte de la clasificación arancelaria impugnada la pagará hasta que se resuelva por la autoridad administrativa dicha inconformidad.

2.4.4. EXENCIONES

No se pagará el impuesto al Valor Agregado, en los siguientes casos:

- Importaciones no consumidas, o sea equíllas que la Legislación Aduanera considere temporales, o que tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente; o bien, equíllas que sean objeto de tránsito o tránsito.
- Las de equipajes y manojos de casa, según el Código Aduanero.
- Las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no da lugar al pago del impuesto al Valor Agregado.

- Aquellos servicios que se importan y se encuentran exentos del pago del impuesto como prestación de servicios.
- Los artículos de primera necesidad adquiridos por los residentes de las poblaciones mexicanas en los frentes del país.
- Servicios prestados en el extranjero por comisionistas y mediadores no residentes en el país, cuando tengan -- por objeto exportar bienes o servicios.

2.5 EXPORTACION.

La exportación de bienes o servicios no causa impuesto al Valor Agregado, en ningún caso, cuando es realizada por residentes en el país.

2.5.1 EXCEPTO

Se considera exportación:

- 1) La exportación definitiva según la Legislación Aduanera.
- 2) La enajenación de bienes intangibles realizada por peregrino residente en el país o quien reside en el extranjero.
- 3) El uso o goce temporal en el extranjero de bienes intan-

gibles proporcionados por personas residentes en el país.

- 4) El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, tanto los prestados desde el territorio nacional como los que se prestan en el extranjero por concepto de:
 - a) Asistencia técnica.
 - b) Operaciones de alquiler para exportación.
 - c) La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país.
 - d) La transportación aérea de personas prestada por residentes en el país, en un 25% que se considera prestado en el territorio nacional.

2.5.2 SECCION ENTRE ACREDITANTES O REVOLUCION.

El exportador de bienes o servicios tiene derecho a acreditar o pedir la devolución del IVA que le ha sido repercutido con motivo de la exportación, en relación con los bienes y servicios exportados cuando dichos bienes o servicios no causen IVA por estar comprendidos dentro de las exenciones de enajenaciones o de prestación de servicios.

También procede el acreditamiento o la devolución cuando los residentes en el país exportan bienes tangibles para enajenarlos o para emplear su uso o goce en el extranjero.

La devolución en el caso señalado en el párrafo anterior procede hasta que la exportación se consuma según la legislación aduanera. En los demás casos procederá hasta que se obtenga la contraprestación y en proporción a la misma.

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

No procederá la devolución cuando los saldos pendientes de acreditar correspondan a meses posteriores a aquél en que se emitió la factura comercial para efectos de exportación, a menos que el contribuyente demuestre que tiene saldos pendientes de acreditar en todos los declaraciones posteriores hasta aquélla en relación con la cual solicita la devolución.

2.5.3 REGIMEN DE

Trocéntos de amortización definitiva de bienes tangibles, se considerará como valor de la misma, el que aparece en la factura comercial que emite el exportador.

Dicha factura se expedirá de acuerdo a lo establecido por el Código Aduanero, cumpliendo con los requisitos que se establecen para la documentación comprobatoria del gravamen que se cobra.

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.

El hecho de establecer el valor de las exportaciones es para fijar el base del IGV del acreditamiento del I.V.A., o en su caso de la devolución.

La razón por la cual el I.V.A. no grava la exportación de bienes y servicios, es porque el impuesto debe afectar al consumidor final y éste, en el caso de las exportaciones se encuentra en el extranjero.

El beneficio fiscal de la exención a las exportaciones de compraventa del producto minicano en el extranjero.

CAPITULO III

CAUSANTES MENORES Y DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

3.1 DEFINICION DE CAUSANTES MENORES.

Según lo determina la Ley del Impuesto sobre la Renta en su Artículo 17, los causantes menores son las personas físicas que tienen porrogaficinas acumulables en un ejercicio regular por cantidad que no excede de \$1'500,000.00 o porrogaficinas en un ejercicio irregular, el dividiendo el monto de las aficinas entre el número de días del ejercicio y multiplicando por 365, el resultado es inferior a la cantidad antes mencionada.

Añade que en ningún caso se considerarán causantes menores a las personas físicas que perciben ingresos por:

- a.- Cuaficinas
- b.- Redicinas
- c.- Enajenación de inmuebles
- d.- Otorgamiento temporal del uso o goce de bienes

Aquellas personas físicas que obtengan ingresos por alguno de los conceptos arriba mencionados, podrán previo aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, seguir tributando como causantes menores, siempre y cuando dichas ingresos no excedan del 25% del total de los percibidos en el ejercicio y éstas no sean superiores a - - - - - \$1'500,000.00.

.2 OBLIGACIONES.

Para efectos del I.S.R., deberán observar lo siguiente:

- 1.- Llevar los registros simplificados de sus operaciones que deberá ser presentado para su autorización ante la autoridad exactors correspondiente a su domicilio, al mismo tiempo que se presente el aviso de iniciación de operaciones o dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de la última operación realizada cuando se hayan agotado sus libros.

Estos censales deben llevar un libro de ingresos y egresos que debe ser presentado para su autorización ante la autoridad exactors correspondiente a su domicilio, al mismo tiempo que se presente el aviso de iniciación de operaciones o dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de la última operación realizada cuando se hayan agotado sus libros.

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

- a) Respecto a los ingresos: fecha, concepto, ingresos por actos o actividades por las que se debe pagar el impuesto al Valor Agregado; ingresos por actos o actividades por las que no se debe pagar dicho impuesto; descuentos, bonificaciones, devoluciones o rebajas que el contribuyente otorga y el impuesto al Valor Agregado que se devuelva o restituya. En su caso se separarán los ingresos -- provenientes de actividades sujetas a diversas tasas en el citado impuesto.
- b) Respecto a los egresos: fecha, concepto, importe de las compras, de los sueldos y salarios, de las adquisiciones de bienes depreciables o amortizables y de otros gastos del negocio, así como el

importe del impuesto al Valor Agregado que le sea trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación de bienes y servicios.

- 2.- Presentar en las oficinas autorizadas en el mes de febrero siguiente al ejercicio de que se trate, una declaración en la que se determine la base del I.S.R. y el monto de éste.
- 3.- Presentar una declaración dentro de los 15 días siguientes a la clausura, suspensión de operaciones o traspaso y pagar el impuesto que corresponde al período respectivo.
- 4.- Expedir documentos que acrediten las ventas que efectúen y conservar una copia de los mismos a disposición de la S.M.C.P. - - Asimismo deberán conservar la documentación comprobatoria de sus compras, la que deberá tener las características que señale para el efecto la citada Secretaría, mediante disposiciones generales.

Para efectos del I.V.A.:

Si dichos causantes no tienen cuota fija, deben pagar el I.V.A. de acuerdo a lo establecido en la Ley.

Para aquellos causantes menores que tributen bajo el régimen de cuota fija, la L.I.V.A. establece las siguientes obligaciones:

- a) Deben llevar los registros simplificados de sus operaciones.
- b) No tienen 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 ó el 5 %. En dicha cantidad, el contribuyente podrá deducir el impuesto al valor agregado que le hayan entregado sus proveedores y para ello deberá contar con la documentación que reúne los requisitos fiscales exigidos. La diferencia restante es la cantidad que el contribuyente pagará a las oficinas autorizadas en las formas de pago de las autoridades, bimestralmente dentro de ese período. En caso de falta de pago, los recargos que se computarán a partir del día siguiente a aquel en que concluye el bimestre a pagar.

El período antes mencionado, es el mismo utilizado para el impuesto sobre la renta.

- e) Se establece que a aquellos contribuyentes que esporádicamente ejercitan la actualización de su cuota, porque sus ingresos reales hayan rebasado en más de un 20% a los que sirvieron de base para su fijación, no se les cobrará recargos, ni tendrá lugar a sanciones.

Dicha estimación se determinará considerando:

- 1.- Ingresos de empresas efectuadas.

- 2.- Inventario de mercancías, maquinaria y equipo.
- 3.- Renta del local donde está el negocio establecido.
- 4.- Número de trabajadores y sueldos de que disfrutan.
- 5.- Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- 6.- Impuestos pagados.
- 7.- Pagos de energía eléctrica, teléfonos.
- 8.- Retiros en efectivo y en especie efectuados por el propietario del negocio para la atención de sus necesidades personales y de su familia.
- 9.- Zona comercial donde se encuentra ubicado el negocio.
- 10.- Informaciones recibidas de terceros.
- 11.- Todos los elementos que puedan utilizarse para estimar el valor de las actividades por las que se debe pagar este impuesto.

Las autoridades fiscales no practicarán estimaciones de ingresos en los siguientes casos:

- Enajenación de inmuebles.
- Otorgamiento del uso o goce de tales clases de bienes.
- El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

Los contribuyentes menores sujetos a cuota fija con ingresos mayores de -- \$400,000.00 anuales, tendrán las obligaciones que en materia de libros y registros simplificados señala la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento para dichos contribuyentes, por lo que deberán llevar un libro de ingresos y egresos. Si los ingresos del contribuyente son inferiores a la citada cantidad, no estarán obligados a llevar libros o registros.

Los contribuyentes menores que tengan estimativo de ingresos, no están obligados en todos los casos a expedir la documentación que acredite sus ingresos y que muestre expresamente el impuesto trasladado a sus clientes. Sólo lo harán cuando los clientes así lo soliciten y en este caso deben conservar copia de esa documentación. Estos contribuyentes sí deben recibir y conservar durante 5 años la documentación en que consta el impuesto que les ha sido trasladado.

Aquellas contribuyentes menores que no tengan estimativo de ingresos por parte de la autoridad fiscal, sí están obligados en todos los casos a expedir la documentación que acredite la percepción de los ingresos -- afectadas al IVA; y además, obtener y conservar la documentación en --

que conste el impuesto que les ha sido trasladado.

3.3 ESTIMACIONES DE INGRESOS.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá estimar los ingresos brutos de los contribuyentes menores en los siguientes casos:

- a) Cuando no presenten la declaración o no lleven los registros de operaciones a que están obligados o no conserven la documentación comprobatoria necesaria que respalde sus actividades, o - cuando se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de una visita domiciliar ordenada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o se niegan a recibir la orden respectiva.
- b) Cuando los ingresos brutos declarados no sean suficientes para cubrir el costo y los gastos normales del negocio.
- c) Cuando la intervención temporal de caja que se mande practicar durante períodos normales, o las informaciones que se obtengan de clientes o proveedores, pongan de manifiesto la percepción de un promedio de ingresos brutos superior al declarado.

Para practicar las estimaciones se reunirán informes y se practicarán estudios sobre el precio y costo de las mercancías, artículos y servicios, importe de rentas del local que ocupa el causante, número de personas que trabajan en el negocio, sueldos pagados, otros gastos normales y demás datos que puedan utilizarse.

4. TRASLACION Y PAGO DEL IMPUESTO.

La traslación es el cobro o carga que hace el contribuyente al adquirente o usuario del bien o al receptor del servicio, por un monto - - equivalente al impuesto que se causa, por el acto o actividad gravada.

Para el causante menor no sujeto a cuota fija es obligatorio trasladar el impuesto, en forma expresa y por separado del valor de la operación. Por su parte los adquirentes o usuarios tienen la obligación de aceptar dicha traslación, inclusive las entidades gubernamentales, organismos descentralizados y en general cualquier persona, aún cuando se encuentren exentos de otros impuestos.

La traslación es fundamental para que opere el mecanismo de aplicación del impuesto, pues la posibilidad del acreditamiento para el adquirente o usuario (sujeto del I.V.A.) depende de la existencia del documento - en que conste expresamente y por separado, el monto del gravamen que - se le trasladó.

Causantes menores sin cuota fija.- Cuando el valor del acto o actividad por el que se paga el impuesto sea hasta de cien pesos, la traslación podrá hacerse sin excedir el documento en que se haga constar expresamente y por separado, salvo que el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien, así lo solicite. --

En dichas actas o actividades el impuesto se considerará incluido en el precio.

Los contribuyentes que se encuentran en este caso harán una factura - global diaria por el total de las actas o actividades en las que se haya hecho constar expresamente y por separado el importe que se braga todo (Artículo 78 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Cuentas menores con cuota fija.- Los contribuyentes que pagan impuesto al Valor Agregado, con base en estimación practicada por las autoridades fiscales, podrán trasladarle sin expedir el documento en que se haga constar expresamente y por separado, cualquiera que sea el valor del acto o actividad de que se trate, salvo que el adquirente de los bienes o el usuario del servicio así lo solicite. Estos contribuyentes no deberán elaborar la factura global diaria que se mencionó en el párrafo anterior (cuentas menores sin cuota fija).

El traslado del impuesto no se considera violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

3.5 ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO.

El acreditamiento es la operación que consiste en restar el impuesto trasladado al contribuyente y el que pagó en la importación, el impuesto causado por sus operaciones.

El I.V.A. acreditable se determina mediante la suma que se obtenga de dicho concepto conforme a los documentos recibidos de los proveedores de bienes y servicios, independientemente de que no se haya pagado el importe correspondiente,

Por ejemplo:

<u>I.V.A. Causado</u>	Importe	IVA
Venta de mercancía	\$1,000	\$100
Intereses sobre ventas	60	6
Otros ingresos	<u>100</u>	<u>10</u>
	\$1,160	\$116 (1)

<u>I.V.A. Acreditable</u>		
Compra de materia prima	\$ 400	\$ 40
Compra de Activo Fijo	100	10
Gastos	<u>70</u>	<u>7</u>
	\$ 570	\$ 57 (2)

Determinación del IVA por Pagar

IVA Causado	\$ 116 (1)
Menos IVA Acreditable	<u>57 (2)</u>
IVA por pagar	\$ 59

Lo anterior queda contabilizado de la siguiente manera:

- 1 -

Cientes	\$1,276	
Ventas		\$1,000
Intereses sobre ventas		60
Otros ingresos		100
I.V.A. por pagar (cuenta de pasivo)		116

Para registrar los ingresos del mes y el I.V.A. causado.

- 2 -

Almacén	\$ 400	
Activo fijo	100	
Gastos	70	
I.V.A. acreditable (cuenta de activo)	57	
Proveedores		\$ 460
Acreedores		110
Bancos		77

Para registrar las compras y gastos del mes, así como los adeuques del mes de Activo Fijo y el I.V.A. acreditable.

- 3 -

I.V.A. por pagar (cuenta de pasivo)	\$ 116	
I.V.A. acreditable		\$ 57
Bancos		59

Para registrar el pago del I.V.A. correspondiente al mes anterior.

Requisitos para el acreditamiento.- Para poder ejercer el acreditamiento, la Ley marca en su Artículo 4, determinados requisitos que son los siguientes:

- 1.- **Dicho impuesto debe corresponder a bienes o servicios que le sean estrictamente indispensables para la realización de sus actividades.**

La adquisición o goce temporal de automóviles, casas-habitación o de bienes e servicios relacionados con ellos, así como el hospedaje, la alimentación, los desayunos, obsequios y atenciones de toda clase, deben ser deducibles para fines del impuesto Sobre la Renta, para que puedan ser considerados como bienes o servicios estrictamente indispensables y ser acreditables para el impuesto al Valor Agregado.

Todos los demás costos y gastos no requieren de la deducibilidad del I.S.R., para que opere el acreditamiento, bastará con que sean estrictamente indispensables para la realización de sus actividades.

- 2.- **El impuesto debe haber sido trasladado al contribuyente y constar ser separado en documentación que contenga los siguientes datos:**

- a) **Nombre, domicilio y número de registro federal de cuentas del emisor o prestador de servicios.**
- b) **Nombre y domicilio del adquirente o del prestatario del servicio.**

- c) Fecha de realización del acto o actividad.
- d) Cantidad e clase de bienes enajenados o descripción del servicio recibido.
- e) Precio unitario, importe y valor total.

En el caso de enajenación de inmuebles, ésta deberá constar en documento público con el I.V.A. perfectamente identificado.

Los contribuyentes menores que realicen actividades exentas y gravadas están obligados al pago del I.V.A. sólo por una parte de las actividades realizadas. Únicamente se acreditará lo correspondiente a dicha parte.

Si ésta no fuese identificable, el acreditamiento procederá únicamente en el porcentaje que el valor de los actos por los que sí debe pagarse el IVA, represente en el valor total de los que el contribuyente realizó en el ejercicio.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece el siguiente criterio para los contribuyentes que se encuentran en el supuesto del párrafo anterior:

$$\frac{\text{Ingresos Gravados}}{\text{Ingresos Totales}} = \text{Factor} \times \text{Impuesto no identificable} = \text{Porción acreditable}$$

$$\text{Porción acreditable} + \text{Impuesto identificado con ingresos gravados} =$$

Impuesto acreditable.

Para la aplicación de esta fórmula se consideran los conceptos siguientes:

Ingresos gravados	<ul style="list-style-type: none"> - Ingresos Gravados <u>IVA</u>: Ingresos exentos por productos destinados a la alimentación humana. <u>IVA</u>: Ingresos exentos con tasa cero
Ingresos totales	<ul style="list-style-type: none"> - Ingresos totales <u>IVA</u>: Ingresos por enajenación y arrendamiento del suelo <u>IVA</u>: Ingresos por enajenación de partes sociales y títulos de crédito. <u>IVA</u>: Ingresos por dividendos.
Impuesto no identificado	<ul style="list-style-type: none"> - Total del impuesto trasladado y el pagado en importaciones. <u>IVA</u>: Impuesto identificado con Ingresos gravados. <u>IVA</u>: Impuesto identificado con Ingresos exentos por productos destinados a la alimentación humana. <u>IVA</u>: Impuesto identificado con Ingresos exentos con tasa 0% <u>IVA</u>: Impuesto identificado con los demás Ingresos exentos.

Impuesto	}	Impuesto identificado con ingresos gravados:
Identificado con ingresos		<u>IVA</u> : Impuesto identificado con ingresos exentos por productos destinados a la alimentación humana.
Gravados		<u>IVA</u> : Impuesto identificado con ingresos exentos con tasa cero.

El procedimiento anterior es válido para efectos del cómputo mensual y también del cómputo anual.

3.- La Ley del Impuesto al Valor Agregado aclara que el derecho del acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, a excepción del caso que presenta la fusión de sociedades.

Los casos en que procede la devolución del impuesto acreditable en las declaraciones mensuales, son los siguientes:

- Exportación (tasa 0%).
- Desembarcadas o establecidas en la franja fronteriza norte del país o en las zonas libres de Baja California Norte, Baja California Sur y Norte de Sonora, la calindante con Balice y Centrodrica (0%).
- Que ejecuten planes de inversión aprobados ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (tasa 0%).
- Que efectúan la primera enajenación de maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura o ganadería, así como fertilizantes (tasa cero).

Es obvio que estas exenciones se presentan por el mecanismo en las tasas que se manejan, es decir, observamos lo siguiente:

Ejemplo:

	Importe operación	IVA causado	Precio venta	IVA reperc.	Tasa Utilizada
Caso 1	\$10,000.00	\$1,000.00	\$11,000.00	\$660.00	6%
Caso 2	10,000.00	1,000.00	11,000.00	- - -	0%

El contribuyente repercute el I.V.A. con una tasa inferior a la que se aplicó al producto cuando él lo adquirió.

La devolución de estas salidas por parte de la S.H.C.P., es un beneficio para estos causantes ya que de esta manera pueden encasar ese dinero en planes de inversión redituables.

3.6 DECLARACIONES Y PAGOS.

El impuesto es calculado por ejercicios fiscales si se trata de consumidores habituales del mismo.

El ejercicio fiscal coincidirá con el del impuesto Sobre la Renta. Si el causante no es sujeto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, su ejercicio se considerará terminado con el calendario natural.

Se harán pagos provisionales, éstos serán mensuales y se efectuarán a más tardar el día 20 o el siguiente día hábil si aquel no lo fuere -- del mes siguiente al de la declaración que se presentó.

3.6.1 DECLARACIÓN MENSUAL

Se aplicará la tasa del ICI o la del ICI al valor neto de los actos o actividades realizadas en el mes por:

- a) Enajenación de bienes.
- b) Prestación de servicios.
- c) Arrendamiento del uso o goce temporal de bienes.
- d) Importación de bienes o servicios; incluyendo aquéllos por los que se haya pagado el impuesto en aduana.

Del resultado se disminuirá el impuesto acreditable en ese mes. Cuando en la declaración mensual de que se trate no se efectúe esta disminución, ésta podrá llevarse a cabo en la declaración correspondiente al mes siguiente o en su defecto únicamente hasta que se presente la declaración del ejercicio.

El impuesto así determinado se podrá compensar con saldos pendientes de acreditar provenientes de meses anteriores o del ejercicio inmediato anterior.

3.6.2 DECLARACION ANUAL.

Para determinar el impuesto del ejercicio se aplicarán las tasas del 6 o del 10%, según sea el caso, al valor neto que corresponda a las cuentas o actividades realizadas en el ejercicio por:

- a) Enajenación de bienes.
- b) Prestación de servicios.
- c) Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- d) Importación de bienes o servicios; excluyendo aquellos por los que se haya pagado el impuesto en aduana.

Del resultado se disminuirá el monto del impuesto acreditable del ejercicio.

Del impuesto del ejercicio se deducirán los pagos mensuales, énterminados conforme se explicó en el párrafo de declaración mensual, cuando en alguno de los pagos mensuales resulte saldo a favor, éste se restará de los saldos mensuales a cargo que correspondan.

El plazo para la presentación de la declaración y el pago del impuesto es dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio.

Teóricamente no habrá diferencias entre la declaración anual y la suma de los decus mensuales provisionales, pero si las hubiera, éstas no originarán recargo alguno ya que serán producto de la aplicación del pro-

cediente que contiene la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado,

Es probable que el causante tenga diferencias si acredita el I.V.A. - en la proporción que resulta de comparar el valor de los actos por -- los que sí debe pagarse el impuesto, con el valor total de los actos realizados en el ejercicio,

Por oficinas autorizadas se debe entender:

- 1.- Tesorerías estatales.
- 2.- Instituciones de crédito autorizadas.
- 3.- Aduanas, recintos fiscales o fiscalizados.

Los contribuyentes del I.S.R. presentarán además con la declaración - definitiva de dicho gravamen, un ejemplar de la declaración del Impue-
to al Valor Agregado (Impuesto anual).

3.6.3. DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS.

Se formularán para rectificar errores en las declaraciones mensuales - y/o anuales, en virtud de las cuales resultan saldos pendientes de acre-
ditar o se incrementan los que habían sido declarados. El procedimien-
to será el siguiente:

- A) Cuando se trate de declaraciones mensuales y no se haya pro-

ventado la del ejercicio, el saldo a favor o su incremento podrá acreditarse en la declaración mensual siguiente al día en que se presente la complementaria, sin que sea necesario corregir las demás declaraciones.

- 8) Cuando se corrija una declaración del ejercicio, el causante podrá optar por solicitar devolución o por continuar el acreditamiento en la declaración mensual siguiente al día en que se presente la complementaria. Cuando el valor neto de los actos o actividades por los que se debe pagar el impuesto en el ejercicio sea superior a la suma de los declarados por los meses que comprende dicho ejercicio, se deberán presentar declaraciones complementarias por el mes o meses a que correspondan las diferencias.

Los causantes habituales del I.V.A. siempre deberán presentar sus declaraciones mensuales y su declaración anual, a pesar de que no hubieran realizado operaciones afectas al I.V.A., en tanto no presenten los avisos correspondientes conforme al Reglamento del Registro Federal de Causantes.

CONCLUSIONES

- 1.- Un sistema fiscal debe estar sometido a un proceso de revisión constante, pues instrumentos que en un tiempo fueron adecuados, pueden dejar de serlo si no se procede a su reestructuración - para adaptarlos a las necesidades cambiantes del desarrollo social y económico.
- 2.- El impuesto al Valor Agregado es un cambio importante dentro de la economía nacional, por las implicaciones que tiene dentro de ésta.
- 3.- El impuesto al Valor Agregado espera superar las deficiencias del sistema anterior, sobre todo en lo que se refiere al efecto en "cascada" al cual elimina y a la evasión, ya que como se vió en el presente trabajo su mecanismo operativo lo dificulta.
- 4.- El consumidor ha advertido que los supuestos beneficios que le - tras el I.V.A., no son los esperados, ya que el principal fenómeno que hemos vivido a la par con la implantación del nuevo impuesto (I.V.A.) es una fuerte alza en los precios.

- 5.- Haciendo una reflexión profunda sobre las bases expuestas en el presente trabajo, cabe cuestionarnos si la implantación del Iq puesto al Valor Agregado fue adecuada en cuanto al momento, a sus características, y al método de implantación.

- 6.- En lo que se refiere a su acogida por parte de los contribuyentes objeto de este estudio (causantes menores), creo que ha surgido incertidumbre en base a que de no tributar bajo régimen de cuota fija se enfrentan a la situación de manejar un impuesto con características diferentes al ya conocido I.S.I.M.

- 7.- Sería conveniente que las autoridades dieran orientación a los causantes menores a través de campañas publicitarias, a fin de que conozcan sus obligaciones derivadas del nuevo impuesto y de esta forma evitar alzas injustificadas de precios.

- 8.- Si los causantes menores están sujetos al pago de una cuota fija, su situación parece halagadora, pues sus obligaciones no se han modificado.

- 3.- Por las características estudiadas, así como el análisis de sus ventajas y desventajas, parece convencer de ser el impuesto necesario en la actual situación económica del país; sin embargo, deben estudiarse las causas de la acelerada inflación que vivimos e investigar hasta que punto dicha inflación está condicionada por el nuevo impuesto.

BIBLIOGRAFIA

Natiello Canales, Angel Antonio, C.P., 'El Impuesto al Valor Agregado en México y sus Perspectivas' Ed. IEEA, Octubre 1979, 3a. Edición.

Beníguez Neta, Enrique, C.P. y Linafn Martínez, Arturo, C.P., 'Ley comentada del Impuesto al Valor Agregado' Dafiscal Editores, Octubre 1979, 1a. Edición.

Instituto Superior de Estudios Fiscales "Apuntes de Especialización - Fiscal", 1979.

Despacho Roberto Casas Alatriza - Comité de Entrenamiento, Depto. Fiscal, 'Entrenamiento y Actualización 1980'.

Boletines informativos elaborados por la Subdirección de Servicios al Contribuyente de la Dirección de Ingresos Mercantiles de la S.G.A.F.C. de la S.M.C.P.

"Exposición de Motivos de la Iniciativa de Ley del Impuesto al Valor - Agregado" en Contaduría Pública, Vol. VIII, No. 79, Febrero 1979, p.- p. 60-62.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, México, Sistemax Editorial, S.A., 1979.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Diciembre 1979.

Diario Oficial de la Federación, fecha 31 de diciembre de 1979, 3a.- Sección.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, México, Sistemax Editorial, S. A., 1979.

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, México, Sistemax Editorial, S. A., 1979.