



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y  
ADMINISTRACION

ANALISIS DEL DESARROLLO Y PERSPECTIVAS  
DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

## SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A:  
CARLOS FRANCISCO ALVAREZ DEL CASTILLO  
RUBIO

DIRECTOR DE SEMINARIO:  
C. P. OCTAVIO URRUTIA MONCADA

MEXICO, D. F.

1983



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.

" Análisis del Desarrollo y Perspectivas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado"

	PAGINA
Introducción	1
Capítulo I            Generalidades	3
1.1. Historia	4
1.2. Conceptos de Valor Agregado	8
1.3. Definición de Valor Agregado	9
1.4. Relación de Valor Agregado y la Producción	10
1.5. Valor Agregado Económico y Valor Agregado Fiscal.	13
1.6. Encuadramiento del Impuesto al Valor Agregado en el sistema económico	15
1.7. Características del Impuesto al Valor Agregado	16
1.7.1. Del objeto	16
1.7.2. Del Sujeto	18
1.7.3. De la base	18
1.7.4. De la tasa	22
1.8. El I.V.A. y los sueldos y salarios	24
Capítulo II	26
" Las Reformas del Impuesto al Valor Agregado de 1980 a 1983"	
2.1. Exposición de Motivos del Ejecutivo Federal para la implantación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.	27
2.2. Principales modificaciones para 1980	35

	PAGINA
2.3 Principales modificaciones para 1981	47
2.4 Principales modificaciones para 1982	54
2.5 Principales modificaciones para 1983	58
Capítulo III " Análisis del efecto financiero del Impuesto al Valor Agregado en las Empresas"	62
3.1 Los efectos relativos a los periodos de compras y ventas.	63
3.2 El efecto financiero (ejemplos)	69
3.2.1 Compras y ventas iguales	69
3.2.2 Compras superiores a las ventas	71
3.2.3 Compras inferiores a las ventas	73
3.2.4 Compras a crédito y ventas de contado	76
3.3 Las ventas en abonos y su influencia financiera	77
3.4 El costo financiero de los créditos hacia el fisco.	81
Capítulo IV "Perspectivas del Impuesto al Valor Agregado México"	85
4.1 Influencia del Impuesto al Valor Agregado sobre el nivel general de precios y mayor recaudador tributario	86
4.2 Reexpresión de cifras de los ingresos obtenidos por el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y el Impuesto al Valor Agregado.	93

	PAGINA
4.3 La diversidad de tasas	95
4.4. Análisis de la nueva tasa del 15%	97
- Conclusiones	104
- Bibliografía	106

## I N T R O D U C C I O N .

El problema de sostener el gasto público ha provocado el que los -- pueblos a lo largo de su historia hayan creado el tributo, que aparte de - cumplir con su cometido, ha generado un sin fin de descontentos, basta con observar que la mayoría, si no es en todas las naciones, siempre han tenido una crítica constante a su propio sistema impositivo o que ha sido causa en muchas ocasiones hasta de la guerra entre naciones como por ejemplo el impuesto al t  que imponía el gobierno de la Gran Bretaña a las Trece - Colonias Americanas. Como este ha habido un gran número de hechos en donde el tributo ha intervenido como un factor de gran importancia.

J. Stamp. decía: "Quien espere ver un impuesto sin problemas, espera algo que no fué, que no es, y que no será nunca."

Es por ésto que en mi opinión los impuestos deben de ser materia de estudio muy profundo, para así tratar de evitar el mínimo de las desavenencias que puede causar. En ésta investigación se trata de realizar un estudio de el impuesto más reciente creación en nuestro país, como es el Impuesto al Valor Agregado, para observar cuál ha sido el comportamiento de éste en sus tres primeros años de funcionamiento.

En el capítulo I se realiza un enfoque económico de el valor agregado, y también se ven las raíces de éste sistema impositivo.

En el Capítulo II se realiza una recopilación de las reformas más importantes que ha sufrido El Impuesto al Valor Agregado.

En el Capítulo III se hace un análisis de los efectos financieros en que puede incurrir El Impuesto al Valor Agregado, en determinadas situaciones.

En el capítulo IV se trata de hacer un análisis del Impuesto al Valor Agregado respecto a los fenómenos económicos como la inflación -- y también se observa como se pretende que el IVA se convierta en el -- principal recaudador tributario para la Federación.

Esta investigación, no persigue otro fin, más que el realizar un estudio del Impuesto al Valor Agregado que logre despertar inquietudes respecto al mismo, y se mejore cada vez más nuestro sistema impositivo corrigiendo sus errores.

## C A P I T U L O I

### GENERALIDADES.

- 1.1 Historia
- 1.2 Concepto de valor agregado
- 1.3 Definición de Valor Agregado
- 1.4 Relación de Valor Agregado y la producción
- 1.5 Valor agregado económico y Valor Agregado Fiscal
- 1.6 Encuadramiento del Impuesto al Valor Agregado en el sistema económico.
- 1.7 Características del Impuesto
  - 1.7.1 Del objeto
  - 1.7.2 Del sujeto
  - 1.7.3 De la Base
  - 1.7.4 De la Tasa
- 1.8 El IVA y los Sueldos y Salarios.

## 1.1 HISTORIA

Este impuesto es hoy un tema de máxima actualidad, sin embargo, la idea del mismo no es de nuestro tiempo. Se remonta a la década de los años veintes y fué inicialmente formulada por la doctrina anglosajona y alemana.

En el año de 1919 Von Siemens defendió la transformación del impuesto alemán sobre las ventas, que eran un tipo de impuesto en cascada, - hacia un impuesto tipo valor agregado; en 1921 Adams lo recomendó para - incorporarlo al sistema fiscal de los Estados Unidos de Norteamérica. - Con el devenir del tiempo ninguno de los proyectos logró hacerse una realidad y durante un largo período se pensó que dicho impuesto presentaba una idea bastante atractiva, pero prácticamente inoperable.

En la primera parte de la década de los cincuenta se produjo el -- primer brote de aplicación práctica del impuesto al valor agregado; en 1949 la Misión Shoup recomendó en el Japón la introducción de este impuesto al sistema fiscal Japonés, pero por causas de política macroeconómicas no se llevó a cabo poco tiempo después, en 1953 el impuesto al valor agregado - en una de sus modalidades, fué establecido en el estado de Michigan en los Estados Unidos con el nombre de "Business Activities Tax". Este impuesto - tipo valor añadido para las empresas, no se consideraba como un tipo puro de valor agregado.

El sistema de imposición sobre las ventas actualmente vigentes en - Francia, es resultado de una continua evolución legislativa desarrollada - en el curso de los años cincuenta y que tuvo su origen en 1917, año en -

el cuál fué instituido "El impuesto sobre los pagos", que grava las ventas al detalle con la tenue tasa de 0.002% posteriormente, en 1920 se instituye "El impuesto sobre la cantidad de ventas", que era un impuesto acumulativo y gravaba cada intercambio de mercancía con una tasa de 2%.

El nuevo impuesto fué objeto de encontradas críticas, sobre todo por que provocaba el aumento del costo de la vida y tenía un efecto discriminatorio a favor de las industrias integradas verticalmente.

Posteriormente fué instaurada, a partir de 1925 hasta 1936, una serie de "Impuestos Unicos" sobre determinadas categorías de productos, que venían a constituir impuesto especial que gravaban una sola vez el producto en el proceso productivo y distributivo. Posteriormente, a finales de 1936 entró en vigor el "Impuesto General Sobre la Producción", para terminar con toda esta serie de tributos y englobarlos en un solo impuesto.

Este impuesto gravaba una sola vez el producto terminado al momento en el que él mismo pasaba del ciclo industrial al ciclo comercial. Otras categorías permanecían gravadas con el impuesto a cascada con la tasa de 2%.

Más tarde, en el año de 1954, se estableció en Francia el Impuesto al Valor Agregado que habría de ser decisivo para el desarrollo del mismo sistema en todo el mundo. Durante quince años el Impuesto al Valor Agregado constituyó en Francia una excepción de la imposición Europea en el impuesto sobre las ventas, la cuál era claramente dominada por la imposición en cascada. A partir de 1958 la situación cambió totalmente.

A raíz de la integración económica Europea en 1958, después de la firma del tratado de Roma, se empezó a hablar de la necesidad de una -- política fiscal comunitaria en los seis países inicialmente pertenecientes a esa comunidad. A partir de eso se empezaron a realizar en sede -- comunitaria los estudios correspondientes para armonizar los impuestos -- sobre las ventas de los países miembros; así pues, una vez superadas -- las primeras dificultades la comisión de las comunidades económicas europeas optó por introducir al sistema fiscal comunitario el impuesto -- al valor agregado; en virtud de esta situación además de Francia lo han implantado ya todos los otros países pertenecientes a dicha comunidad.

Sin embargo, las ventajas que presenta este impuesto trascendieron rápidamente más allá de las fronteras comunitarias y otros países europeos han también optado por la implantación del mismo, como son, -- Noruega y Austria y actualmente, se encuentra en proceso de estudio en Portugal, España y Grecia. Así mismo, fuera del continente que vio na cer a este impuesto se han empezado a implantar el mismo en países del continente Americano. Hoy por hoy, Argentina, Uruguay, Ecuador y Brasil, entre otros cuentan en sus sistemas impositivos con el impuesto en ques tión.

#### - ANTECEDENTES EN MEXICO

En 1968 y 1969 se promovió por parte de las autoridades hacenda-- rias sustituir el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles por un tipo de -- valor agregado, dando a conocer el anteproyecto de la Ley del Impuesto -- Federal Sobre Egresos; sin embargo, después de ser analizada tanto por -- el sector privado como por la propia autoridad y no dándose las condi --

ciones necesarias para su implantación como fué la falta de coordinación de todas las entidades federativas no se aprobó este proyecto y es hasta el 29 de diciembre de 1978 cuando se publica en el diario oficial la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para entrar en vigor a partir del 1º de Enero de 1980 y que se abroga principalmente el Impuesto Sobre Ingresos - Mercantiles en vigor desde 1948.

## 1.2 CONCEPTO DE VALOR AGREGADO

El valor agregado es una expresión que contiene en sí misma lo definido, ya que con él se pretende gravar los nuevos agregados a la riqueza a medida que estos se van manifestando dentro de cada proceso individualizado. Cuando se fabrica su producto en el proceso productivo se añade sin duda un determinado valor a las materias primas, que entran en proceso de producción, y es exactamente esta adición al proceso la que el impuesto en cuestión grava. Lo cierto es que, como en todos los procesos productivos se genera una adición de riqueza y esta riqueza anexada es la que contempla el fisco en el caso del Impuesto al Valor Agregado, precisamente -- para gravarla.

En base a este razonamiento se comprende la naturaleza económica del concepto del valor agregado.

### 1.3 DEFINICION DE VALOR AGREGADO

Valor agregado es un concepto económico para determinar el volúmen de producción de una comunidad en un período dado.

En la empresa es el valor neto que se añade o agrega a los materiales que emplea, por lo que con la suma de todos estos valores en las diferentes etapas de producción o distribución hasta el consumo final, se determina el valor agregado total.

Como se puede observar esta definición como cualquier otra que pueda tener un autor diferente, liga estrechamente el concepto de valor agregado al de producción.

En tal punto es conveniente aclarar que, para este efecto, en el lenguaje de los economistas "Producir" significa hacer aumentar el valor de - intercambio, de los bienes en cuestión, ("Agregar Valor") a alguna cosa que ya posee alguno, es posible por eso "Agregar Valor" no solo trasforma la - materia prima en producto terminado, sino también cultivando la tierra, desplazando un bién de un punto a otro o simplemente llevándolo a la bodega - y conservándolo.

Se agrega valor todas las veces que se hace completar a un bién un - paso adelante en la escala de la apreciación de la utilidad de éste.

El resultado de la producción es por lo tanto el valor agregado.

#### 1.4 RELACION DE EL VALOR AGREGADO Y LA PRODUCCION.

En el punto anterior se llegó a la afirmación de que:

el resultado de la producción es el valor agregado, ahora se demostrará con un ejemplo.

En primer lugar para calcular el valor agregado de la producción en una unidad productiva singular (La Empresa), se necesitará establecer la diferencia entre las sumas de valores finales de los bienes producidos y la suma de los valores empleados en la producción.

En los procesos productivos para llegar a los resultados finales concurren diversos factores que se reúnen en tres grupos:

"A" = Materias primas (recursos naturales) y servicios empleados.

"B" = Cuota de capitales fijos (inmuebles, maquinaria y otras inversiones), que se emplean en el proceso.

"C" = Trabajo, Capital, empresa (esta última entendida en el sentido de organización de los factores de la producción).

El producto final se denomina " P " y será exactamente igual al valor de los tres grupos de factores de la producción anteriormente enumerados, por lo cuál podremos escribir:

$$" P = A + B + C "$$

Si a "P" quitamos "A" tendremos que "  $P - A = B + C$  "

Esto es el valor del producto final menos aquel de los bienes, materias y servicios, ya existentes al inicio del proceso de producción, es-

igual, al valor agregado en el proceso productivo, valor que, observamos es igual a "B" más "C" o sea la cuota de capital fijo, que se ha consumido en la producción más el valor o costo de los tres factores del grupo "C".

Esto es : la retribución del trabajo o mano de obra (sueldos y -- salarios); la retribución del capital ( intereses ); la retribución del -- emprendedor por la organización de los factores de producción en la empre sa; La dirección de la misma y el riesgo (la ganancia del emprendedor).

Tal suma de " B " más " C " no es mas que el valor de la producción-- al neto de los materiales y servicios empleados para obtenerlo, llegando -- así a un primer concepto de valor agregado, aquel del " Valor agregado -- Bruto " comprendiendo así las cuotas de bienes de inversión consumados en la inversión. Pero se tiene que tomar en cuenta un punto muy importante-- que es el consumo de bienes del proceso productivo; o sea la consideración de las amortizaciones y su mantenimiento.

La relación original "  $P = A = B = C$  " nos daba el valor final de la producción: de esta se pasa a "  $P - A = B + C$  " que nos daba el valor agregado bruto. Podemos ahora restar de "  $P - A$  " - (Valor Agregado Bruto ) el valor de " B " ( que es la cuota de los bienes-- de inversión consumados ) y se obtiene así " El valor Agregado Neto " " Que es C ".

$$" C = ( P - A ) - B "$$

Como con "C" se han indicado el valor de los tres factores: trabajo, -

capital y empresa, se puede concluir que en substancias el " Valor agregado neto " esta representado por la retribución de estos tres factores; o sea del monto de : los salarios, los sueldos , los intereses, y los beneficios del emprendedor.

El concepto de valor agregado es el " Resultado final de la producción" o sea el valor del producto final depurado de los bienes y servicios empleados de cualquier forma en la producción y del valor de las amortizaciones - y mantenimiento de los bienes de inversión.

## 1.5 VALOR AGREGADO ECONOMICO Y VALOR AGREGADO FISCAL.

De la definición de valor agregado se deduce, que valor agregado económico es la contraposición de los costos a la producción y por el contrario, en el valor agregado fiscal tomando en consideración para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se contraponen las compras a las ventas.

Valor agregado económico: Costos vs. Producción

Valor agregado Fiscal : Compras vs. Ventas

La disponibilidad se debe al hecho de que dicho tributo siendo destinado a incidir sobre el consumidor final, no debe gravar la producción entera en el sentido económico, ya que en tal caso, gravando también los productos no vendidos perdería aunque sea en parte, su peculiar carácter de transferibilidad.

Si además se tiene en cuenta el sistema de acreditamiento, impuesto contra impuesto más evidentemente se observan las divergencias con el valor agregado económico.

Basta entre otras cosas considerar que:

A) El acreditamiento no se refiere a todos los bienes empleados para la producción ( o el comercio ) sino solo aquellos que han sido gravados con el impuesto.

B) En el caso de una actividad sujeta solo en parte al impuesto, se -

se excluye del acreditamiento la proporción de los bienes y servicios destinados a la actividad no sujeta al impuesto.

C) Se excluye por otra parte del acreditamiento algunos bienes que, aun habiendo sido gravados por el impuesto, no tienen una estrecha relación con la actividad impositiva.

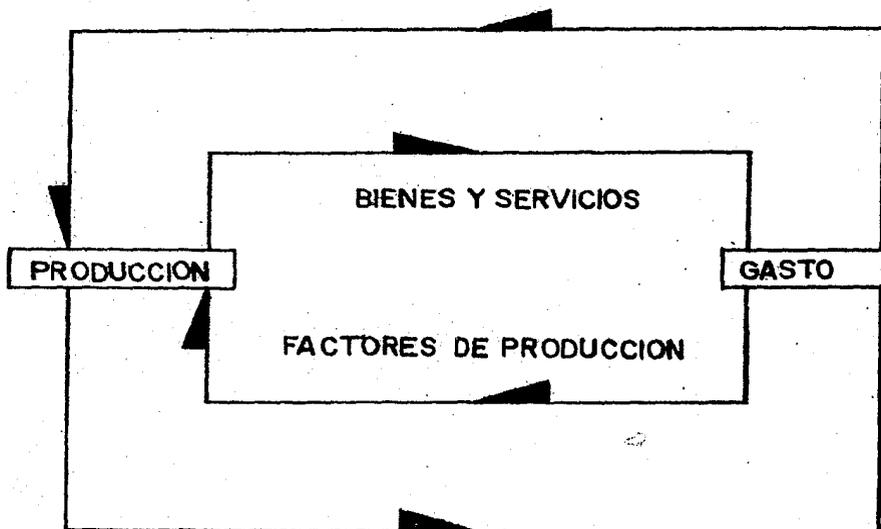
## 1.6 ENCUADRAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL SISTEMA FISCAL.

Para poder determinar el papel que juega un Impuesto al Valor Agregado en el sistema económico de un determinado país, es necesario recordar los conceptos fundamentales de producción nacional y valor agregado. Desde un punto de vista macroeconómico los dos conceptos coinciden: todos los valores agregados por parte de todas las actividades productoras de todos los bienes a cada base de la producción, constituyen una cantidad igual al producto nacional de un determinado ciclo económico. El Impuesto al Valor Agregado es por lo tanto, un impuesto sobre el producto nacional.

A continuación se presenta un esquema de un circuito económico para mostrar los conceptos expresados. En ese esquema nos encontramos de frente a dos conceptos simétricos: el producto nacional y rédito nacional mientras los impuestos directos gravan el rédito nacional el impuesto sobre el valor agregado asume la tarea de gravar el producto nacional.

PRODUCTO NACIONAL  
PRECIO DE LOS BIENES  
Y SERVICIOS

IMPUESTO SOBRE  
EL VALOR AGREGADO



REMUNERACION DE  
LOS FACTORES DE PRODUCCION  
RENTA NACIONAL

IMPUESTO DIRECTO

## 1.7 CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

En este punto se hablará de el objeto, sujeto, base y tasa del impuesto. Esto viene a ser algo repetitivo pero es necesario enmarcar estas cuatro características del impuesto dado que se necesitan para poder tener una amplia comprensión del mismo así como de cualquier otro.

### 1.7.1 DEL OBJETO

El objeto de esta Ley (artículo I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado) es gravar los actos o actividades siguientes:

- A) Enajenación de bienes.
- B) Prestación de servicios independientes
- C) Otorgamientos del uso o goce temporal de bienes
- D) Importación de bienes y servicios.

A) Se entiende por enajenación:

1. Toda transmisión de bienes
2. La venta en la que el vendedor se reserva la propiedad de la cosa vendida; 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 deba considerarse como enajenación de bienes de acuerdo con el código fiscal de la federación.

5. El faltante de bienes en los inventarios de las empresas.

B) Se entiende por prestación de servicios:

1. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquier que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
2. El transporte de personas o bienes.
3. El seguro, el reaseguro, el afianzamiento y el reafianzamiento
4. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
5. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
6. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir asumida por una persona en beneficio de otra.

C) Se entiende por uso o goce temporal de bienes:

El arrendamiento, el usufructo o cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permite a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles a cambio de una contraprestación.

D) Se entiende por importación de bienes y servicios:

1. La introducción al país de bienes extranjeros.
2. La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.
3. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en él
4. El uso o goce temporal, en territorio nacional de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.
5. El aporvechamiento en territorio nacional de los servicios independientes, que se presten por personas no residentes en el país.

#### 1.7.2 SUJETOS DEL IMPUESTO

Se consideran sujetos del impuesto (artículo I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado ) a las personas físicas morales o a las unidades -- económicas que realicen en territorio nacional algunas de las actividades mencionadas en el objeto del impuesto.

También se consideran como sujetos del gravamen a la federación el distrito federal, los estados y municipios cuando realizan actividades que no correspondan a sus funciones de derecho público.

#### 1.7.3 BASE DEL IMPUESTO

Para poder determinar el impuesto causado agregado (artículos 12, 18 23, 27, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado ) será necesario que se -

fije la base sobre el cuál se vá a calcular, así tenemos que la base de acuerdo al tipo de actividades que realice, será la siguiente:

#### PARA LA ENAJENACION

A) El precio, pactado incluyendo cualquier cantidad que se cargue o cobre por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

B) A falta de precio pactado, el valor de los bienes en el mercado o en su defecto el de avalúo.

Dichos avalúos deberán ser practicados por personas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sólo servirá durante seis meses contados a partir de la fecha en que se efectuen, y siempre que no se llevan a cabo construcciones, instalaciones o mejoras al bién de que se trate.

#### PARA LA PRESTACION DE SERVICIOS

A) La contraprestación pactada incluyendo cualquier cantidad que se adicione por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

B) En el caso de mutuo y otras operaciones de financiamiento se considera como valor los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciba el acreedor.

C) Tratándose de transporte aéreo internacional se considerará - como valor el 25% del total del servicio prestado. La transportación - aérea a las poblaciones mexicanas en las fronteras del país gozarán del mismo tratamiento.

#### PARA EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

A) Las contraprestaciones pactadas a favor de quien las otorga - incluyendo cualquier cantidad que se cargue o cobre por otros impuestos derechos, gastos de mantenimiento construcciones reembolsos, intereses- normales o moratorios o cualquier otro concepto.

B) En la contraprestación por la concesión del uso o goce temporal de las construcciones, la base determinará restando de la contraprestación por el total del inmueble la parte correspondiente al suelo, y en su caso la parte que se destine a casa habitación.

#### PARA LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS

A) Tratándose de bienes tangibles.

El valor de importación adicionado con el monto de este último impuesto y de los demás que tenga que pagar con motivo de la importación . Se considerarán solamente los impuestos efectivamente pagados al monto de la importación.

B) TRATANDOSE DE BIENES INTANGIBLES O SERVICIOS

El valor que les correspondería en el territorio nacional por enajenación de bienes, o uso o goce de bienes o prestaciones de servicio - según sea el caso.

Entendiéndose por bienes tangibles los que se pueden tocar, medir pesar; e intangibles los que no tienen al menos una de estas características.

#### PARA LA EXPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS

A) Tratándose de bienes tangibles.

El valor de los mismos aparezca en la factura comercial que expide el exportador.

B) Tratándose de bienes intangibles, servicios y el uso o goce -- temporal de bienes.

El importe de la contraprestación pactada o en su defecto el valor que los servicios o los bienes mencionados o su aprovechamiento que tenga en el mercado nacional.

Para efectos de la determinación de la base nunca se considerará que el Impuesto al Valor Agregado forma parte de dichos valores.

#### 1.7.4 TASA DEL IMPUESTO

A partir del 1° de Enero de 1983 (artículo 2, 2a, 2b y 2c de la ley del Impuesto al Valor Agregado )

El impuesto se calculará aplicando a los valores que se obtengan por las actividades mencionadas en el objeto del impuesto las siguientes tasas:

15% tasa general.

6% Esta tasa se aplica a la enajenación e importación de productos destinados a la alimentación y las mediciones de patente, a excepción de bebidas distintas a la leche y de los concentrados, polvo jarabes, extractos de sabores.

También se conserva esta tasa para los actos o actividades realizadas en zonas fronterizas y franjas, pero a partir del 1° de Enero de 1983 se -- establecen excepciones en las que se causará la tasa del 15% o la tasa del 20% según corresponda.

Se aplicará el 15% a la enajenación de refrescos, gasolina, el transporte aéreo, servicios telefónicos y energía eléctrica, los servicios de -- panteones, estacionamientos de vehículos, servicios personales independientes y los prestados por los agentes aduanales y de bienes inmuebles.

Se aplicará la tasa del 20% a la enajenación de : motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, la prestación de servicios: Señales de televisión por cable, o por cualquier otro medio de radiodifusión general,

Los prestados a usuarios de tarjetas de crédito sobre la cantidad que - ellos paguen por la apertura del crédito y por la prórroga para su servi- cio.

20% Esta tasa tiene el objeto de gravar artículos o servicios -- normalmente son adquiridos o solicitada su prestación por personas de al- tos recursos económicos.

0% Esta tasa se aplicara a los productos destinados a la alimen- tación: carne en estado natural, leche natural, y sus derivados, huevo, harina de maíz y trigo, nixtamal, pan y tortillas, aceite vegetal comes- tible, manteca vegetal y animal, pastas alimenticias, sopa excluyendo - las anlatadas, café, sal, azúcar, mascabado y piloncillo.

## 1.8 EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y LOS SUELDOS Y SALARIOS

En los anteriores puntos se llegó a la conclusión de que en todos los procesos productivos se genera una adición de riqueza y ésta riqueza añadida es la que contempla el fisco para gravarla.

Ahora tomando un proceso productivo nos damos cuenta que la forman principalmente tres factores:

- Materia prima
- Mano de Obra (sueldos y salarios)
- Gastos indirectos.

El fisco grava la materia prima, ya que el producto tiene que pagar el IVA correspondiente o su compra, que después lo acreditará.

También los gastos indirectos están gravados dado que el productor al hacerlos, tiene que pagar el IVA por los bienes y servicios que recibe.

Pero en el caso de la mano de obra ( sueldos y salarios ) el producto no esta gravado.

Se podría decir que no se paga el IVA porque una persona física no debe de cobrar el IVA pero ahora en las reformas hechas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado que entrarán en vigor el 1º de Enero de 1983.

Se quita la exención a las personas de carácter profesional que requieran título con la excepción de los servicios médicos prestados por personas físicas que operen individualmente o a través de sociedades civiles.

Entonces el IVA grava también a las personas físicas y grava el proceso productivo en sus elementos de : gastos indirectos y materias primas y aquí nace la pregunta; ¿ Por qué la Ley del Impuesto al Valor Agregado no grava la mano de obra (sueldos y salarios) si en la teoría de este impuesto debe gravarlos ?.

Queda pues, este razonamiento que creo debería ser tema central de un estudio profundo acerca de este impuesto.-

## C A P I T U L O    I I

Las Reformas del Impuesto al Valor Agregado de 1980 a 1983.

- 2.1 Exposición de Motivos del Ejecutivo Federal para la Implantación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 2.2 Principales modificaciones para 1980
- 2.3 Principales modificaciones para 1981
- 2.4. Principales modificaciones para 1982
- 2.5 Principales modificaciones para 1983.

## 2.1 Exposición de Motivos del Ejecutivo Federal para la Implantación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El ejecutivo a mi cargo ha expuesto ante este congreso de la unión en la iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio - de 1979, la necesidad, trascendencia y oportunidad de los cambios a la - estructura del sistema fiscal federal que se proponen a Vuestra Soberanía.

Un elemento importante en las modificaciones propuestas lo constituye el mecanismo el Impuesto al Valor Agregado que se contiene en esta iniciativa y que de aprobarse vendrá a sustituir al Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles.

El Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles tiene una antigüedad de 30 años, y en su origen permitió abandonar gravámenes obsoletos, como lo eran el Impuesto Federal del Timbre sobre facturas que debían expedirlos comerciantes y los impuestos estatales de patente o sobregiros comerciales que además de incrementar desordenadamente la carga fiscal, daban lugar a numerosas obligaciones secundarias que levantan los costos de los -- causantes y afectan los niveles de precios. No obstante con el desarrollo económico y la complejidad en los procesos de producción y distribución - en la estructura del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles surgen - deficiencias que es necesario corregir.

Es normal que el sistema fiscal esté 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.

La principal deficiencia que hoy muestra el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles deriva que se causa en " Cascada " es decir que debe pagarse en cada una de las etapas de producción o comercialización y que, en todas ellas, aumenta los costos y los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales.

Existe la conciencia en el público de que paga el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles sólo con la tasa general de 4% sobre el precio de los bienes y servicios que adquiere, pero, en general, no puede percibirse de las numerosas ocasiones en las que un bien, al pasar de una mano a otra, volvió a causar el mismo 4% ya que el efecto repetitivo del gravamen queda totalmente oculto en el precio de los bienes y servicios.

Los estudios económicos y el análisis de las estadísticas que en promedio los consumidores pagan más del 10% por los bienes o servicios que adquieren, como consecuencia de la carga que provocan el efecto repetitivo del actual Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Para eliminar los resultados nocivos del impuesto en cascada la generalidad de los países han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas, similares a nuestro Impuesto sobre Ingresos Mercantiles y, en su lugar han adoptado el Impuesto al Valor Agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada y la influencia que la misma ejerce en los niveles generales de precios, elimina la desigualdad en la carga fiscal que

favorece los artículos de consumo suntuario en relación con los bienes que adquiere la generalidad de la población, hace desaparecer la venta competitiva de las mayores empresas frente a las medianas y pequeñas y favorece la exportación.

El Impuesto al Valor Agregado que se propone en esta iniciativa, se debe pagar también en cada una de las etapas entre la producción y el consumo; pero el impuesto deja de ser cascada, ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes recupera el que a él le hubiera repercutido sus proveedores y entrega al Estado sólo la diferencia. En forma, el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en el costo de los bienes y servicios y al llegar éstos al consumidor final no llevan disimulada u oculta en el precio, carga fiscal alguna.

Con el impuesto que se propone resultará la misma carga fiscal para bienes por lo que deba pagarse, independientemente del número de productores e intermediarios que intervengan en el proceso económico, lo que permite suprimir numerosos impuestos especiales que gravan la producción o venta de primera mano.

En los bienes cuyo consumo tenga características que permitan o -- hagan aconsejable mantener una mayor carga fiscal. el grávamen al valor -- agregado quedará complementado con los impuestos existentes como el de -- producción y consumo de trabajo, desenvasamiento de bebidas alcohólicas -- y otros cuyas tasas se propone recurrir a fin de que en su conjunto, no -- se modifique dicha carga.

Conviene destacar que no es el propósito aumentar ni disminuir el gravamen sobre enajenación de automóviles nuevos que hoy llega hasta 30%. Para el logro de este propósito en su oportunidad presentaré a la consideración de Vuestra Soberanía la Iniciativa de un impuesto que, junto con el valor agregado mantendrá, a partir de 1980, niveles de carga fiscal semejantes a los actuales.

Para lograr una recaudación equivalente a la actual del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, el nivel de la tasa tendría que ser superior al 10% sobre el valor agregado de los bienes y servicios considerados.

Sin embargo, la iniciativa propone que la tasa del impuesto sea de 10% a efecto de evitar presiones injustificables a los niveles de precios atendiendo a la dificultad, al entrar en vigor la Ley, de reconocer el monto del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que ya tendrán incorporado en sus precios los inventarios de la industria y del comercio.

Por otra parte, no debe desconocerse la situación particular de la franja fronteriza norte y de las zonas libres de Baja California y Norte de Sonora y Baja California Sur, para las que se propone una tasa de 6%.

Como características generales del impuesto que se propone, debe mencionarse que gravará la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles y las importaciones.

A pesar de la generalidad de estos hechos, se establecen excepciones importantes en relación con las cuáles no se pagará el impuesto.

En efecto se liberan de pago todos los productos agrícolas y ganaderos-- mientras no sufran transformación industrial; así como la leche, el huevo la masa las tortillas y el pan. Debe destacarse que la nueva ley no gravará los terrenos ni las construcciones destinadas a casa habitación, tan to cuando se enajenen como cuando sean motivo de arrendamiento. Con el propósito de desgravar la actividad agrícola y ganadera, se exime la maquinaria destinada a estos fines, los fertilizantes, así como los servicios que a estas actividades se proporcionen. El conjunto de exenciones-- representa más del 40% del consumo final y tienden a proteger el poder adquisitivo de la mayor parte de la población.

En el nuevo sistema es indispensable, para evitar el efecto acumulativo del impuesto, que éste sea trasladado expresamente y no se oculten en el precio. En esta forma los consumidores conocerán a ciencia cierta el impuesto que se les traslade.

Los comerciantes e industriales calcularán el impuesto sobre el valor total de las actividades que realicen y por las que se deban pagar este impuesto y podrán acreditar el que previamente les hubiese sido trasladado siempre que corresponda a bienes o servicios destinados exclusivamente a la realización de las actividades por las que se deba pagar el impuesto y éste conste expresamente y por separado en documentación reúna requisitos fiscales.

El pago se efectuará en las oficinas autorizadas, correspondientes al domicilio del contribuyente. Si éste tuviese varios establecimientos, el

pago se realizará en la oficina aduanera respectiva.

El impuesto se declara mensualmente y se efectúa un cálculo anual por ejercicios fiscales coincidentes con los del Impuesto Sobre la Renta. En el supuesto de que hayan saldos pendientes de acreditar al término del ejercicio fiscal, éstos son susceptibles de devolución. Sin embargo, ésta se podrá solicitar mensualmente en los casos de exportaciones enajenaciones de maquinaria y equipo agrícola, planes de inversión y en la franja fronteriza norte y en las zonas libres.

Con el propósito de no afectar a los pequeños comerciantes e industriales, se mantiene un procedimiento de estimación del monto de las ventas. Del importe de dicha estimación los causantes menores podrán acreditar el impuesto que les hubieren trasladado sus proveedores. El régimen transitorio permite que estos contribuyentes gradualmente se incorporen al sistema, ya que durante 1980 tendrán obligaciones fiscales prácticamente iguales a las actuales. Los de más comerciantes e industriales -- quedan obligados a llevar libros de contabilidad y registros, a hacer -- en sus registros las separaciones correspondientes, a expedir documentos en los que trasladen expresamente el impuesto y a presentar declaraciones. Estas obligaciones son algo más complejas que las que establecen el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, pero en la medida en que todos ellos son -- causantes mayores del Impuesto Sobre la Renta, utilizarán su misma contabilidad para desahogarlas con facilidad.

Las características del Impuesto al Valor Agregado obligan a variar sustancialmente el procedimiento para hacer la distribución de participaciones a las entidades federativas; pues al contrario de los que ocurren en el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, el lugar donde se recauda el nuevo impuesto no es necesariamente el lugar en el que en definitiva se realiza el consumo final. Consecuentemente, las participaciones no se otorgarán en función de las recaudaciones que se obtengan en cada entidad, sino que se llevarán a un Fondo General de Participaciones, con cargo a todos los impuestos federales, el cuál se distribuirá entre las entidades, en los términos de una nueva Ley de Coordinación Fiscal y de los convenios que las entidades que así lo deseen, celebren con la Federación. - En dichos convenios se señalarán también las facultades para administrar el impuesto, que ejercerán las entidades federativas.

La nueva Ley requiere un amplio período entre el momento en que sea aprobada por Vuestra Soberanía y el día en que entrará en vigor, el cuál se propone que sea el 1° de Enero de 1980. Este plazo es indispensable para informar y difundir las nuevas disposiciones entre el público consumidor y los comerciantes e industriales, a fin de que sean comprendidas y evitar que el desconocimiento del sistema de lugar a una elevación injustificada de precios. El plazo citado es también necesario para capacitar ampliamente al personal de la Federación y de las entidades que se encargarán de la recaudación, comprobación y demás de administración del impuesto.

Se propone la derogación de un conjunto de impuestos que ya no son necesarios, porque las actividades que gravan quedarían adecuadamente - tratadas con el valor agregado. Así se logra, adicionalmente, realizar una importante simplificación del sistema, al desaparecer 19 impuestos federales.

## 2.2 MODIFICACIONES PARA 1980

El Impuesto al Valor Agregado, entró en vigor el 1° de Enero de 1980, sustituyendo al impuesto sobre Ingresos Mercantiles y a otros impuestos federales especiales que gravaban a la producción al consumo - o al uso de cuenta productos o servicios.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado fué publicado en el Diario Oficial del 29 de Diciembre de 1978 las reformas a dicha ley fueron publicadas en el Diario Oficial del 31 de Diciembre de 1979, y el reglamento - correspondiente fué publicado en el Diario Oficial del 19 de Diciembre de 1979.

Esta Ley al Valor Agregado tuvo algunas reformas junto con el reglamento a continuación se analizarán las principales modificaciones.

Con el propósito de evitar que en un mismo producto o servicio se acumulen la carga del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, o de impuestos especiales, vigentes hasta el 31 de Diciembre de 1979 y el nuevo IVA, se dictaron diversas medidas, de carácter permanente algunas y otras de aplicación temporal, para evitar que en el período de transición se elevarán injustificadamente los precios.

Estas medidas previas o simultáneas a la vigencia del IVA pueden resumirse como sigue:

- Convenios con los Estados para evitar la doble tributación.
- Abrogación de algunos impuestos especiales;
- Reducción de tasas de algunos impuestos especiales;
- Crédito sobre compras de activo fijo efectuadas en 1979;

- Crédito sobre inventarios al 31 de diciembre de 1979;
- Otros créditos y estímulos fiscales; y
- Exención temporal del IVA sobre ciertos productos.

En los siguientes párrafos analizamos estas mediadas detalladamente.

**Convenio con los Estados  
para evitar la doble  
tributación**

El Distrito Federal, los Estados y los Municipios no podrán mantener o establecer impuestos que graven:

1. Los actos o actividades que paguen IVA, ni sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de dichos actos o actividades, ni sobre la producción de bienes por cuya enajenación deba pagarse IVA, excepto cuando graven la transmisión de propiedad del suelo o construcciones;

2. La exportación de bienes o la prestación de servicios al extranjero y la enajenación de fertilizantes y de maquinaria y equipo agrícola y ganadero;

3. Los bienes que integran el activo o sobre el capital de las empresas, excepto cuando el gravamen se establezca sobre la propiedad, posesión, plusvalía o mejoría específica del suelo o construcciones.

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

Tampoco podrán mantener o conservar impuestos adicionales sobre las-

participaciones que les correspondan de los gravámenes federales.

Abrogación de algunos  
Impuestos especiales

Al entrar en vigor la ley del IVA, quedan abrogados las siguientes leyes de impuestos y los decretos siguientes:

1. Ley Federal de Impuesto sobre Ingresos Mercantiles;
2. Ley General de Tímbre;
3. Ley del Impuesto sobre Reventa de Aceites y Grasas Lubricantes;
4. Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Alfombras Tapetes y Tapices;
5. Ley del Impuesto sobre Despepite de Algodón en Rama;
6. Ley del Impuesto sobre Automóviles y Camiones Ensamblados;
7. Ley del Impuesto a la Producción del Cemento;
8. Ley del Impuesto sobre Cerillos y Fósforos;
9. Ley del Impuesto sobre Compra Venta de Primera Mano de Artículos Electrónicos, Discos, Cintas, Aspiradoras y Pulidoras.
10. Ley del Impuesto sobre Llantas y Cámaras de Hule;
11. Ley del Impuesto a las Empresas que explotan Estaciones de Radio o Televisión.
12. Ley del Impuesto sobre Vehículos Propulsados por Motores tipo Diesel y por motores acondicionados para uso de Gas Licuado de Petróleo;

13. Ley de Compra venta de Primera Mano de Artículos de Vidrio o Cristal.
14. Ley Federal del Impuesto sobre Portes y Pasajes;
15. Ley de Impuesto sobre Explotación Forestal;
16. Ley de Impuestos y Derechos a la Explotación Pesquera;
17. Decreto que establece un Impuesto sobre el 10% sobre las entradas Brutas de los Ferrocarriles.
18. Decreto que establece un Impuesto sobre el Uso de Aguas;
19. Decreto por el cuál se fija el Impuesto que causarán el Benzol, Toluol, Xilol y Naftas de Alquitrán de Hulla, Destinados al Consumo Interior del País.
20. Ley del Impuesto Sobre Aguamiel y Productos de su Fermentación;
21. Ley del Impuesto Sobre Producción e Introducción de Energía Eléctrica;
22. Ley del Impuesto sobre Consumo de Gasolina;
23. Ley de Impuestos de Migración.
24. Ley de Impuestos al Petróleo y sus Derivados;
25. Ley del Impuesto sobre Fondos Petroleros;
26. Decreto que grava con un 15% los productos obtenidos por la refinación de Petróleo Extranjero; y
27. Decreto que establece un Impuesto Especial sobre el Consumo de Algodon Despepitado .

Además, la Ley del Impuesto Sobre la Sal quedará abrogada a partir del 1° de Marzo de 1980, y la Ley del Impuesto sobre Consumo de Energía -

Eléctrica quedará abrogada a partir del 1° de Julio de 1980.

Los impuestos que se hubieran causado conforme a las leyes y decretos anteriores, con anterioridad a su abrogación, deben ser pagados en el monto forma y plazos establecidos en esas leyes y decretos. Igualmente los recursos, juicios, etc., que estuvieran pendientes de resolución, seguirán tramitándose conforme a las disposiciones relativas de las leyes y decretos abrogados.

Ya que el abrogarse la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles desaparecieron las tasas especiales del 5%, 10%, 15%, y 30% sobre la venta de automóviles nuevos, se crea una nueva Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos que viene a sustituir el impuesto anterior.

Reducción de tasas de algunos  
impuestos especiales.

En vista de que el IVA se causa sobre el valor total de las operaciones gravadas incluyendo toda cantidad adicional, inclusive impuestos especiales, las tasas de algunas leyes de impuestos especiales se redujeron a partir del 1° de Enero de 1980, de tal forma que en 1980 la combinación del impuesto especial y el IVA tengan una incidencia igual o similar en el costo para los consumidores o usuarios finales, que la tenía en 1979.

Crédito sobre compras de activo  
fijo efectuadas en 1979

Las empresas que durante 1979 hubieran adquirido bienes, tangibles

o intangibles, que formen o hubieran formado parte de su activo fijo, tienen derecho a acreditar contra el IVA que causen en 1980, el 50% del Impuesto -- Sobre Ingresos Mercantiles que se hubieran causado en el momento de la compra de dichos bienes.

El crédito puede tomarse automáticamente en la declaración del IVA -- correspondiente a Enero de 1980, o en meses posteriores, pero a más tardar en la declaración anual del IVA correspondiente a 1980, que vencerá, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.

El crédito procede aún cuando en la factura del proveedor no se haya efectuado la traslación expresa y por separado del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y será por los siguientes porcentajes sobre el valor de los -- bienes adquiridos:

<u>Tasa del ISIM causado</u>	<u>Crédito contra el IVA, sobre el valor de los bienes de activo fijos adquiridos en 1979</u>	
	<u>ISIM trasladada-</u>	<u>ISIM no trasladado por separado en forma expresa.</u>
4%	2%	1.9%
5	2.5	2.4
10	5	4.5
15	7.5	6.5
30	1.5	11.5

Ya que las importaciones de bienes tangibles no causaban el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, sólo deberá reclamarse el crédito relativo a -

1) Compras locales de bienes destinados al activo fijo y 2) compras en el extranjero de bienes intangibles (tecnología, patentes, etc.) que hubieran

causado el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles ya que se hubieran capitalizado.

Consideramos que el tratamiento contable más adecuado es que el crédito de impuestos se disminuya del costo original de los activos que le -- dieron origen.

Créditos sobre inventarios al  
31 de diciembre de 1979

Las empresas comerciales o industriales que causen el IVA tienen derecho a acreditar contra el mismo impuesto, el 6% o 4% respectivamente, del valor de parte de sus inventarios en existencia al 31 de Diciembre de 1979.

Para disfrutar del crédito, se deberán cumplir los siguientes requisitos:

1. Que los inventarios estén formados por bienes estrictamente indispensables para la realización de actos o actividades por los que se deba -- pagar el IVA. No se requerirá que las actividades deban pagar IVA, cuando el crédito lo reclame los exportadores en general, así como las empresas -- dedicadas a las actividades de manufactura, importación o comercio de maquinaria y equipo que solo pueden ser usados en la ganadería, o agricultura o pesca, fertilizantes, alimentos balanceados para animales y las materias -- primas para producirlos, medicinas veterinarias, insecticidas, herbicidas fungicidas, gas domestico, kerosinas, gasolinas Nova y Extra, Diesel y Carbón vegetal.

2. Que los inventarios sobre los que se reclamen el crédito hubieran causado, en el momento de su adquisición, alguno de los siguientes impuestos: federal sobre ingresos mercantiles, sobre reventa de aceites y --

grasas lubricantes, sobre compraventa de primera mano de alfombras, tapetes, y tapices, sobre desepite de algodón en rama, al benzol, toluol, --xilol y naftas de alquitrán de hulla, a la producción del cemento, sobrecompraventa de primera mano de artículos, discos, cintas, aspiradoras y puldoras, sobre llantas y cámaras de hule y sobre compraventa de primera mano de artículos de vidrio o cristal;

3. Que el crédito correspondientes se disminuya del costo de ventas para efectos del impuesto sobre la renta, en el ejercicio en que quede comprendido el día 31 de diciembre de 1979; y

4. Presentar, antes del 31 de Marzo de 1980, una declaración informando el monto del crédito. Dicha declaración deberá presentarse ante la Dirección General de Administración Fiscal Central si la empresa hubiera declarado ingresos superiores a 20 millones de pesos en el ejercicio inmediato anterior, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, o ante la Administración Fiscal Regional que corresponda, si hubiere declarado ingresos inferiores a dicha cantidad.

Para determinar el valor de los inventarios sobre el que les corresponde el crédito del 6%, las empresas comerciales deberán restar el valor de sus inventarios al 31 de Diciembre de 1979, el importe de los productos por los que la persona de quién los adquirieron ni hubiera causado alguno de los impuestos a que se refiere el requisito 2. anterior.

Las empresas industriales, para calcular el crédito del 4% sobre sus inventarios al 31 de Diciembre de 1979, deberán:

- a) Respecto de sus existencias de materias primas y componentes, eliminar los productos por los que no se hubiera causado alguno de -

los impuestos referidos en el párrafo anterior;

b) En relación a sus inventarios de artículos terminados

1) Se determinará el costo de ventas ajustado del ejercicio regular inmediato anterior, según la declaración del impuesto sobre la renta restándoles los gastos por salarios, servicios personales, gastos de previsión social, depreciación y amortización, arrendamientos, impuestos y derechos e intereses que se hubieran cargado al costo de ventas totales; 2) -- el costo de ventas ajustado determinado en 1) anterior se dividirá entre el costo de ventas totales y el factor que resulte se multiplicará por el valor de los inventarios de productos terminados al 31 de diciembre de 1979;

c) Los inventarios de producción en proceso al 31 de diciembre de 1979 se multiplicarán por el 75% del factor que hubiere resultado para productos terminados, conforme a b) anterior.

Aún cuando el decreto que otorgó los créditos no lo señala expresamente, consideramos que el crédito puede hacerse automáticamente desde la declaración del IVA relativa a Enero de 1980.

En vista de que para efectos fiscales el crédito deberá abonarse directamente el costo de ventas, los inventarios al 31 de Diciembre de 1979 de procedencia nacional quedaron sobrevaluados para efectos contables; -- por lo tanto, recomendamos crear una reserva para valuación de inventarios por el importe del crédito registrado, la cuál se irá disminuyendo hasta agotarse en ejercicios futuros, a medida que se consuman los inventarios que hayan dado origen al crédito.

La creación de esa reserva para valuación de inventarios al 31 de -

Diciembre de 1979, será no deducible para efectos del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, y en algunas compañías será conveniente registrar el impuesto diferido a que este tratamiento contable dá origen.

### Otros créditos y estímulos fiscales

Además de los créditos sobre compras de activo fijo e inventarios al 31 de Diciembre de 1979, será no deducible para efectos la Secretaría de Hacienda concedió los siguientes créditos y estímulos fiscales:

1. Mediante decreto publicado en el Diario Oficial del 7 de Diciembre de 1979, se otorgaron estímulos del 2.5% y 3.4% sobre el precio de venta de determinados productos con precio máximo al público, tales como chiles, frutas, legumbres, conservados y envasados, jamón, café, sopas de harina, - etc. Estos estímulos estarán en vigor durante el tiempo que determine el Ejecutivo Federal, pero su vigencia no excederá del 31 de Diciembre de 1980.

Estos estímulos, que se otorgarán mediante la entrega de Certificados de Promoción Fiscal (CEPROFIS), no serán acumulables para fines del impuesto sobre la renta y son compatibles con otros estímulos fiscales federales.

2. Mediante acuerdo publicado en el Diario Oficial del 2 de Enero de 1980, la Secretaría de Hacienda estableció un estímulo fiscal para aquellas empresas que hubieren estado beneficiadas con una reducción o exención en la parte correspondiente a la Federación, del Impuesto Sobre Ingresos - Mercantiles, o de los impuestos especiales sobre ventas de primera mano abrogadas por la Ley del I.V.A. el beneficiario se calculará sobre -----

el 1% de la base gravable del impuesto global de las empresas, al por ciento señalado como beneficio sobre la participación federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, o del Impuesto Especial Sobre Ventas de Primera Mano, en las declaratorias particulares de exención. El beneficio es incompatible con cualquiera otra sobre inventarios de productos terminados concedido con motivo de la entrada en vigor de la Ley de IVA y los interesados - deberán presentar solicitud por escrito, durante los 90 días siguientes a la publicación del acuerdo. En caso de obtener el beneficio, no será acumulable para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

3. El 7 de Enero de 1980, se publicó en el Diario Oficial un decreto presidencial, mediante el cual se otorgarán estímulos fiscales a las exportaciones de productos manufacturados, cuando éstos tengan un contenido nacional mínimo del 30%. El estímulo será equivalente a los impuestos indirectos que incidan en el costo de los productos exportados y a los impuestos de - - importación causados por los insumos incluidos en los productos de importación y exportación. La Secretaría de Comercio deberá fijar por ramas o productos, el porcentaje de estímulos que corresponda y los exportadores nacionales presentar su solicitud ante dicha Secretaría, dentro de los 90 días naturales siguientes a las exportaciones.

Al resolver favorablemente la solicitud, la Secretaría de Comercio lo comunicará a la de Hacienda, la que expedirá Certificados de Devolución de Impuestos (CEDIS).

Exención temporal del IVA  
sobre ciertos productos

Además de las exenciones permanentes señaladas en la Ley, un decreto especial concedió temporalmente la exención en el pago del IVA a quienes enajenen o importen:

1. Embarcaciones, maquinaria y equipo que sólo puedan ser usados en la explotación pesquera, conforme a disposiciones que señalará la Secretaría de Hacienda.
2. Alimentos balanceados para animales y materias primas necesarias para su producción, medicinas veterinarias insecticidas, herbicidas, y fungicidas;
3. Gas para uso doméstico, kerosinas, gasolinas Nova y Extra Diesel y - Carbón vegetal.

Estas exenciones estarán en vigor durante el tiempo que determine el - Ejecutivo, pero en su vigencia no excederá del 31 de Diciembre de 1980.

Las empresas que realicen la primera enajenación de estos bienes exentos podrán acreditar o solicitar la devolución de las cantidades de IVA que les hubieren trasladado o que hubieren pagado con motivo de la importación de bienes o servicios que correspondan a los bienes exentos temporalmente del impuesto.

En caso de solicitar devolución, su monto no excederá del 10% del valor de las enajenaciones, hasta agotar el saldo pendiente de acreditar del mes de que se trate.

### 2.3 MODIFICACIONES PARA 1981

Importantes modificaciones se realizaron a esta Ley como resultado de las experiencias tenidas durante su primer año de operación. Los aspectos más sobresalientes de tales modificaciones son los siguientes:

#### Sujetos del impuesto

Desaparecen las unidades económicas sin personalidad jurídica como sujetos del Impuesto al Valor Agregado quedando sus integrantes obligados al pago de este impuesto a través de dichas unidades.

Para los efectos de este impuesto, las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país, serán consideradas como residentes en territorio nacional por todos los actos o actividades que en tales establecimientos realicen.

#### TASA 0%

Se introduce la tasa 0% que tiene por objeto desgravar en su totalidad del impuesto al valor agregado a los actos o actividades gravados con ella tienen derecho a obtener la devolución del impuesto que se les hubiera trasladado en sus adquisiciones de bienes o servicios o que hubieran pagado en sus importaciones si reúnen los requisitos de acreditamiento establecido en la Ley.

Este tratamiento de no pago del impuesto con derecho a devolución ya existía en la Ley, pero sin la utilización de tasa 0% y era aplicable a las

exportaciones y a la enajenación de maquinaria agrícola, haciéndose extensivo a la enajenación de bienes destinados a la alimentación humana en el reglamento de dicha Ley.

Ahora se agrupan en un sólo artículo todos los actos y actividades sujetas al tratamiento de tasa 0%, resultando esto muy positivo, pues ello concede además la seguridad de que no serán gravados por impuestos estatales o municipales.

Los actos o actividades que están gravados con tasa 0%, són los siguientes:

1. Enajenación de:

1. Animales y vegetales que no estén industrializados.
2. Productos destinados a la alimentación animal y a la humana - (excepto los que se consumen en el mismo lugar en que se enajenen, las bebidas distintas de la leche y los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos para preparar u obtener refrescos ).
3. Agua no gaseosa ni compuesta y hielo (este último se encontraba gravado).
4. Ixtle, palma y lechuguilla.
5. Maquinaria y equipo enajenados completos y que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura, ganadería o pesca, así como las embarcaciones para pesca comercial y los fertilizantes, insecticidas, herbicidas y fungicidas.

## II. Prestación de servicios:

1. Los prestados directamente a agricultores y ganaderos para actividades agropecuarias (incluyendo, entre otros, el suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego, que en 1980 se encontraba gravado ).

2. Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.

3. Los de pasteurización de leche.

III. Arrendamiento de maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura, ganadería o pesca así como las embarcaciones para pesca comercial.

## IV. Exportación de bienes y servicios

### Acreditamiento o devolución de saldos mensuales a favor

Los saldos a favor que se obtengan en las declaraciones mensuales o en la declaración del ejercicio se podrán acreditar en los meses posteriores (excepto los del último mes del ejercicio ), o solicitar su devolución por el importe total.

Se eliminan las limitaciones que existían en 1980 en el sentido de -- poder solicitar las devoluciones mensuales solamente en los casos de saldos a favor en la enajenación de planes de inversión comprobados ante la autoridad; en la primera enajenación de maquinaria y equipo agrícola, ganadero o pesquero y, en su caso, de exportación.

El establecimiento de este sistema suprime todas las restricciones para que las devoluciones operen con fluidez.

#### Intereses moratorios y penas convencionales

Se precisa que el IVA se causará hasta el momento en que se cobren - eliminando la causación del impuesto al momento en que se devenguen.

#### Pagos anticipados en la enajenación de bienes de capital

Se prevee que sólo se causará el impuesto por el importe de cada anticipo que se reciba y no sobre el total de la operación al momento de recibir el primer anticipo. Es evidente que la fabricación de este tipo de bienes implica la entrega de anticipos por el tipo de fabricación y la importancia de las operaciones, quedando solucionados los problemas que se generaron el 1980.

#### Enajenación de cartera

Quedó precisado que por la enajenación de documentos pendientes de - cobro no se pagará el IVA.

#### Intereses

Se establece que los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal estarán exentos cuando la operación que les dé origen se encuentre exenta o gravada con la tasa del 0% así como los reciban o paguen instituciones de crédito, los provenientes de cajas y fondos de ahorro y -

los que deriven de obligaciones emitidas conforme a los dispuestos en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, principalmente.

Esta exención se complementa con la reforma que se hizo al artículo 41 de la Ley en el sentido de que los estados y municipios no podrán establecer impuestos sobre los intereses, hecho que implica la virtual desaparición del Impuesto Sobre Productos de Capital que tenía en vigor la mayoría de los Estados del país.

Servicios que proporcionan las instituciones de crédito que quedan gravados.

Algunos servicios que prestan las instituciones de crédito quedaron gravados a partir de 1981, tales como las comisiones por servicios fiduciarios, honorarios por administración de inmuebles y comisiones por el manejo de cuentas de cheques.

Bienes tangibles cuya importación no causará IVA

Se reformó el artículo 25 para precisar que no se causará el impuesto por la importación de bienes cuya enajenación en el país no de lugar al pago del impuesto o se encuentren sujetos a la tasa del 0%, excepto -- los bienes muebles usados.

La reforma se complementa con el Oficio Circular publicado en el Diario Oficial del 31 de Diciembre de 1980 en el que se dan a conocer los bienes tangibles cuya importación no causará el IVA.

Nuevos conceptos que se consideran exportación de bienes y servicios.

Se amplió substancialmente la fracción IV del Artículo 29 de la Ley para considerar también como exportación de servicios (sujeta a la tasa del 0%) los siguientes conceptos:

Servicios técnicos  
Publicidad  
Comisiones y mediaciones  
Seguros y reaseguros, afianzamientos y reafianzamientos  
Operaciones de financiamiento

Decreto que concede exenciones  
en el IVA

En el mismo Diario Oficial del 30 de Diciembre de 1980, se publicó un Decreto Presidencial que concede exenciones en el pago del IVA a la enajenación o importación de gas natural para uso doméstico, gas licuado, gasolina nova, tractomex, tractogas, petróleo diáfano y carbón vegetal.

El hecho de no haber considerado exenta a la gasolina Extra ha suscitado algunos problemas. Funcionarios de la Secretaría de Hacienda han manifestado que si quedó gravada pero que "ya está incluida dentro del precio", situación que a dado lugar a la publicación de desplegados en los periódicos - para evitar que se cobre este impuesto indebidamente.

Así mismo, el Decreto establece el beneficio de la tasa del 0%, a la

enajenación de productos de medicina veterinaria, al igual que el año pasado.

Este sistema de otorgar exenciones ofrece al gobierno la flexibilidad de dejarlas sin efectos en cualquier momento y, en todo caso la vigencia -- del citado Decreto no excederá del 31 de Diciembre de 1981.

## 2.4 MODIFICACIONES PARA 1982

Se efectuaron modificaciones a fin de continuar incorporando en la Ley del Impuesto al Valor Agregado las experiencias tenidas durante su segundo - año de aplicación.

### Tasa 0%

Se establece formalmente que las exportaciones de bienes y servicios están gravadas a la tasa del 0%.

### Ventas en abonos

Se incorpora un tratamiento para efectos del pago del impuesto por ventas en abonos, similar al incluido en la Ley del Impuesto sobre la -- Renta, estableciendose que cuando el plazo exceda de doce meses y se cubra más de la mitad del precio hasta después del sexto mes, se podrá diferir el pago del impuesto, en la forma que señale el Reglamento.

### Operaciones en zonas fronterizas, gravadas al 10%

Las enajenaciones y arrendamientos de inmuebles en las franjas fronterizas y zonas libres, ahora se gravan con la tasa del 10%.

Acreditamiento del Impuesto aplicable a gastos de importación.

Se aclara que el impuesto trasladado al contribuyente correspondiente a los gastos efectuados con motivo de importaciones, es acreditable - - sólo en la proporción que corresponda, a actividades gravadas.

Acreditamiento por inversiones o gastos en períodos preoperatorios

Se incorpora a la Ley la disposición reglamentaria que establecía la posibilidad de acreditar el impuesto proveniente de gastos e inversiones efectuadas en períodos preoperatorios. El destino de dichas inversiones y gastos, se podrá estimar y acreditar el impuesto que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado el pago del mismo.

Se establece un límite del 10% de error en el cálculo de dichas estimaciones para que no cobren recargos ni se impongan sanciones.

Arrendamiento de terrenos

A partir del 1° de Enero de 1982, se elimina la exención respecto al arrendamiento de terrenos.

Reingreso al país de bienes  
previamente exportados

Se aclara que se debe pagar el impuesto cuando se agregue valor a un bien que hubiera sido exportado temporalmente y regrese al país.

Criterios

Los diversos criterios que en materia de valor agregado habían expedido las autoridades fiscales y cuya vigencia se establecía hasta el 31 de Diciembre, quedan sin aplicación para 1982.

Reglas generales y disposiciones  
de vigencia anual

La Resolución que establece Reglas Generales y otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1981, vencerá el 31 de Enero de 1982. Se espera que se sigan conservando las mismas para 1982, entre las que destacan las relativas a la posibilidad de trasladar el impuesto tácita mente en el monto de la contraprestación en los productos o servicios - destinados a consumo final y la lista de servicios profesionales que no pagar propio impuesto.

Reformas que entrarán en vigor el 1°  
de Octubre de 1982.

Se establece que para efectos de definir los conceptos de ejercicio fiscal, enajenación, bases para estimar los ingresos, omisión de declaraciones y de adquisiciones y de ciertas obligaciones diversas se deberá hacer la referencia al Código Fiscal de la Federación. Esta disposición tendrá vigencia a partir del 1° de Octubre de 1982, fecha en que entrará en vigor el nuevo Código Fiscal de la Federación.

## 2.5 MODIFICACIONES PARA 1983.

Las reformas a esta Ley se hicieron con fines eminentemente recaudatorios, ya que se incrementa la tasa general de este impuesto al 15% y se crea para artículos suntuarios una tasa especial del 20%. Por otra parte se amplían las actividades que en franjas fronterizas o zonas libres no gozaban de la tasa especial del 6% para quedar gravadas ahora con las tasas del 15% o 20% según corresponda y a su vez desaparecen o se limitan diversas exenciones.

A continuación se presenta un resumen de las principales modificaciones a esta Ley.

### Tasas

Se reestructuran las tasas a aplicar, pues en adición a la del 0%, 6% y 10% que existían, se crean ahora la del 15% y 20%, eliminándose la del 10%.

Deberán aplicarse la nueva tasa del 15% en todos aquellos casos de grávamen que no existe una tasa específica.

Continúa en vigor la tasa del 10% en los conceptos para los que ya existía, con excepción del caso de productos destinados a la alimentación, en que ya sólo le es aplicable a los que forman parte de la canasta básica o sean consumo popular.

El resto de los productos alimenticios se gravan ahora en todo el territorio nacional a la tasa del 6% con excepción de:

- a) Las bebidas distintas de la leche y los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores; que están sujetos a la tasa del 15% y b) El caviar, salmón ahumado y angulas; que se les impuso la tasa del 20%.

Subsiste la tasa del 6% a la que se le adicionan, las medicinas de patente y como se indicó en el párrafo anterior la mayoría de productos alimenticios.

La nueva tasa del 20% grava a los bienes o servicios que se consideran suntuarios.

Independientemente de lo anterior, cabe destacar que el consumo de alimentos en el mismo lugar en que se enajenan, continúa considerandose prestación de servicios sujetos a la tasa general.

#### FRANJAS FRONTERIZAS

En el caso de franjas fronterizas y zonas libres se amplía las --- excepciones para la aplicación de la tasa del 6% por lo que se sujetarán a la tasa del 15% o 20%; según se graven en el resto del país, conceptos tales como combustibles líquidos o gases aceites, grasas y lubricantes, derivados de petróleo, productos de la petroquímica básica, vehículos sujetos a matrícula mexicana, inmuebles, transporte aéreo, etc.

#### EXENCIONES

Se suprime la exención de que gozaban y consecuentemente quedan

afectos a la tasa general los siguientes servicios:

a) Los de carácter profesional cuando su prestación requiera título, con excepción de los servicios médicos prestados por personas físicas que operen individualmente o a través de Sociedades Civiles.

b) Los proporcionados por asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos con instalaciones deportivos, sólo estarán exentos dichos servicios cuando el valor de estas instalaciones no representen más del 25% del total de las instalaciones de la sociedad. Hasta el 31 de Diciembre de 1982 solamente se causaría el impuesto cuando el valor de las instalaciones deportivas fuera superior al 50% del total.

**CAPITULO I.II**

**CAPITULO III ANALISIS DEL EFECTO FINANCIERO DEL IMPUESTO AL VALOR  
AGREGADO EN LAS EMPRESAS.**

- 3.1 Los efectos relativos a los períodos de compra y venta.
  
- 3.2 El efecto financiero (ejemplos)
  - 3.2.1 Compras y ventas iguales
  - 3.2.2 Compras superiores a las ventas
  - 3.2.3 Compras inferiores a las ventas
  - 3.2.4 Compras a crédito y ventas de contado.
  
- 3.3 Las ventas en abonos y su influencia financiera
  
- 3.4 El costo financiero de los créditos hacia el fisco.

### 3.1 Los efectos financieros de las compras y las ventas

Un tema que amerita una particular atención sobre las consecuencias ligadas directa o indirectamente a las obligaciones contables en el IVA es el que se refiere a los efectos financieros a que dan lugar los movimientos de caja relativos a las operaciones de cobro y pago del tributo. Pago del tributo sobre las facturas de compra y cobro del mismo sobre -- las facturas de venta, con el consecuente saldo al final del período.

En el pasado sistema de imposición acumulativa en cascada tales -- efectos venían a incidir en la economía de la empresa, constituyendo un monto a cargo de las empresas que no se podía dejar de considerar. El Impuesto sobre Ingresos Mercantiles pagado en las compras, se traducían -- en un elemento de costo del producto y podía ser repercutido solamente -- con la venta del producto mismo. El impuesto terminaba por gravar finar -- cieramente a las empresas, por todo el período comprendido entre la compra de los bienes y servicios, y la venta de los mismos servicios, o bienes producidos. La inmovilización en los inventarios traían por conse -- cuencia, inevitables costos financieros.

Consecuentemente estos costos financieros eran mayores en cuanto a -- más largo era el período de inmovilización de los inventarios.

Con el IVA la situación cambia totalmente. El IVA no constituye como se ha visto, un elemento de costo, sino que representa al contribuyente un simple asiento de contabilidad. El contribuyente para el impuesto que le trasladan. cobra el impuesto que traslada y paga al fisco la diferencia --

efectuando así inmediatamente el acreditamiento del IVA que ha pagado en sus compras y en algunos casos antes de que sea efectuado el pago a dichas compras. En consecuencia, sobre la inmovilización de los inventarios así como de los bienes de inversión, no deberían determinarse en vfa general y salvo en casos excepcionales, efectos de orden financiero. Si por otra parte se considera que los pagos al fisco van a efectuarse sólo dentro del fin mes sucesivo al mes en el cuál se han registrado las operaciones indispensables, el sistema debería resolverse supuestamente como una ventaja para el contribuyente.

Todo esto no significa que el IVA no traiga como consecuencia -- problemas de carácter financiero y que no pueda en Hipótesis dar lugar a otros costos financieros a cargo de los operadores económicos. De hecho se ha dicho que el contribuyente tiene derecho al acreditamiento del IVA que ha pagado en sus compras inmediatamente que tenga la factura de la compra misma independientemente de su pago; también es cierto que tal hecho de derecho no resuelve la situación cuando el contribuyente haya pagado el IVA en sus compras y no tenga en concreto la posibilidad de compensar en sus ventas el impuesto, como en el caso en que realice operaciones en un período, que no alcance a cubrir con el impuesto que ha trasladado por sus ventas en dicho período el monto total del impuesto que le ha sido trasladado en sus compras. Luego entonces él deberá soportar un costo financiero por la proporcional del IVA que no ha podido acreditar por motivo de su reducido límite de ventas en dicho período. Y él deberá soportar este costo financiero hasta el momento en que

el momento en que él mismo se extinga por acreditamiento o devolución.

Por otra parte, ya que la deuda hacia el fisco sobre las operaciones de compra surge de hecho, no al momento del cobre respectivo, sino en el acto del registro de las facturas relativas, se encuentra - bien claro que el poder diferir el pago del tributo al fisco hasta la mitad del mes sucesivo en el cuál son efectuados los registros, no - incluye algunos otros costos financieros si el operador económico no logra cobrar, antes de tal término, las facturaciones registradas y - el impuesto relativo.

El resultado se encuentra por ello destinado a variar sensiblemente de caso en caso, en función de toda una serie de factores y de elementos diversos: relación entre venta y compras; amplitud de los términos contractuales de pago de las operaciones de venta y compra: aplicación de regímenes de imposición particulares, Etc.

Por lo tanto, sólo el exámen de las situaciones singulares en concreto podrá establecer en qué medida el efecto financiero opera a favor o en contra del contribuyente.

En vía general y en régimen normal de impuesto, si el desarrollo - de la producción de las ventas es normal y continuo y si es inmediato el pago

de las facturas de compra y de venta, las empresas no sólo no tendrán un daño sino que presumiblemente tendrán una ventaja. En tal hipótesis la empresa traslada inmediatamente el impuesto, compensado por lo tanto de inmediato el impuesto pagado en sus compras, mientras que efectúa sus -- pagos al fisco hasta el final del plazo que otorga la ley, es decir, el día 20 de cada mes o siguiente día hábil.

Consecuentemente esta empresa viene a gozar de la disponibilidad - hasta tal fecha, del impuesto resultante de la factura de venta y de - - compra de cada mes. Tal disponibilidad será de 50 días para las facturas que han entrado y salido, registradas en el primer día del mes y de 20 días para aquellas facturas registradas en el último mes. Suponiendo que las compras y las ventas sean distribuidas con una cierta uniformidad en el curso del mes mismo, resulta que tenemos una disponibilidad media de 35 días aproximadamente.

Pero en realidad, el período medio de disponibilidad resulta en -- teoría más elevado. La ley prevé un plazo de 15 días naturales para la emisión de la factura ( artículo 32 fracción III de la Ley al Impuesto al Valor Agregado), sin establecer cuantos días de tiempo existen para su - registro, por lo tanto un causante que lograra vender de contado, pero a su vez consiguiera emitir las facturas después de los 15 días naturales y registrando las mismas algún día posterior, vendría a gozar de una - disponibilidad media de cerca de 75 días; ventajas que podría además- -

umentar si este causante lograra registrar las facturas de compra antes de efectuar el pago de dicha operación.

Sin embargo, tal disponibilidad puede volverse en realidad una ilusión, no encontrando correspondencia en la realidad.

Al respecto debemos considerar en primer lugar, que los pagos de -- contado se refieren generalmente desde el momento en que se reciben las - facturas de parte del vendedor.

Y es presumible que tal política tienda a afirmarse todavía más, dado que sólo con el recibimiento de la factura los compradores vienen a conocer con exactitud el monto del impuesto y pueden proceder al acreditamiento del mismo. Por lo tanto será interés del productor o del prestador de servicio emitir lo más pronto posible la factura para poder acelerar el cobro. Se necesita tener presente además, que aún en el caso de un pago - a factura recibida transcurrirá siempre un cierto período entre el momento de la emisión de la factura misma y el momento en que llegue al destinatario y además se deberá esperar otro período mientras el destinatario efectúa sus registros de contabilidad y control relativos a la mercancía que compra.

Por lo tanto se presume que el vendedor tenga la suma de la venta - y por lo tanto el impuesto que ha trasladado, no antes de 10 ó 15 días de la fecha de emisión de la factura.

Por lo anteriormente expresado, considero que las empresas, deberán efectuar un estudio sobre sus políticas de compra y venta, así como lo - concerniente a la rotación de inventarios para determinar la conveniencia de seguir con el procedimiento con el que actualmente afectúen sus opera-

---

*ciones comerciales, o bien modificarlo en las partes necesarias.*

### 3.2 El Efecto Financiero ( ejemplos )

Como ya se mencionó en los anteriores puntos el IVA no constituye un costo para las empresas, sin embargo financieramente si puede tener un impacto como se verá en los siguientes ejemplos:

#### 3.2.1 Compras y ventas iguales

Ventas	1'000,000.00	150,000.00
Compras	1'000,000.00	150,000.00

Diferencia

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

a) Como se observa en este ejemplo si la empresa sigue la política de ventas y compras iguales, no tendrá ningun efecto financiero dado que cobra a su cliente paga a su proveedor y al fisco no tiene que enterar IVA.

NOTA: Este ejemplo es muy difícil de que se lleve a la práctica, pero forma parte de una secuencia de ejemplos para tratar de explicar el -- efecto financiero del IVA.

b) Suponiendo que la empresa vende a crédito a 90 días y compra de -- contado.

	ENERO	FEBRERO	MARZO
Ingresos			
cobros del			
IVA	-----	-----	\$ 500,000.00
Egresos			
pago del IVA	\$500,000.00	\$500,000.00	\$ 500,000.00
al proveedor			
Déficit			
de efectivo del mes:	\$ ( 500,000.00 )	\$(500,000.00)	-----
Acumulado		\$(1'000,000.00)	\$1'000,000.00

En este ejemplo se observa que tendremos que financiar un IVA por \$ 1'000,000.00 dado que el cliente no pagará hasta Marzo y esto ocasiona que nuestro flujo de efectivo disminuya.

Este financiamiento tendría un costo financiero aproximado de -- \$ 114,250.00, tomando en cuenta que en el mercado de Inversiones se está manejando una tasa de 54.85% anual, con un plazo de 30 a 89 días.

## 3.2.2 Compras superiores a las ventas.

Compras	\$ 11'000,000.00	\$ 1'650,000.00
Ventas	<u>8'000,000.00</u>	<u>1'200,000.00</u>
Diferencia		450,000.00

a) Si las compras y ventas se realizaron de contado el flujo de efectivo será:

	ENERO	FEBRERO	MARZO
Ingresos			
IVA cobrado a clientes:	\$ 1'200,000.00	\$ 1'200,000.00	\$ 1'200,000.00
Egresos			
IVA pagado a proveedores:	1'650,000.00	1'650,000.00	1'650,000.00
Flujo de efectivo en el mes:	( 450,000.00)	\$( 450,000.00)	\$( 450,000.00 )
Acumulado		\$( 900,000.00)	\$(1'350,000.00)

Aquí se está financiado como se advierte un IVA por \$ 1'350,000.00, que nos representa un costo financiero aproximado de \$ 123,410.00 tomando en consideración las tasas de interés para inversión bancaria de 30 a 89 días.

b) Ahora supongamos que las compras son de contado y las ventas a crédito a 90 días. Observamos el comportamiento del flujo de efectivo.

	ENERO	FEBRERO	MARZO
Ingresos			
IVA cobrado			
a clientes:	-----	-----	\$ 1'200,000.00
Egresos			
IVA pagado a			
proveedores:	\$ 1'650,000.00	\$ 1'650,000.00	\$ 1'650,000.00
Déficit del			
efectivo en			
el mes por IVA:	\$(1'650,000.00)	\$(1'650,000.00)	\$( 450,000.00)
Acumulado		\$(3'300,000.00)	\$(3'0750,000.00)

En este caso se tendrá que financiar el IVA por \$ 3'750,000.00 esto representa un costo financiero de \$ 397,629.00 tomando en cuenta las tasas de interés para inversión bancaria de 30 a 89 días.

## 3.2.3 Compras inferiores a las ventas.

Ventas	11'000.000	1'650,000
Compras	8'000.00	<u>1'200,000</u>
Diferencia a cargo		450,000

a) En el caso de que las compras y ventas fueran de contado tendria el el siguiente comportamiento.

	ENERO	FEBRERO	MARZO
Ingresos			
IVA cobrado			
a clientes:	\$ 1'650,000.00	\$ 1'650,000.00	\$ 1'650,000.00
Egresos IVA			
pagados a pro-			
veedores	\$ 1'200,000.00	\$ 1,200.000.00	\$ 1'200,000.00
Fisco	-----	450,000.00	450,000.00
Remanente del			
efectivo del			
mes	\$ 450,000.00	-----	-----
Acumulado		\$ 450,000.00	\$ 450,000.00

La diferencia a cargo es la que se tiene que enterar mensualmente al

fisco. En este ejemplo se observa que vamos a tener un aumento en el flujo de efectivo por \$ 450,000.00 que podría crear un producto financiero de -- \$ 21,186.00 mensuales de acuerdo a las tasas de interés de inversión bancaria al 54.85%

b) Supongamos ahora que nuestras compras son de contado y las ventas son a crédito a 90 días, el flujo de efectivo sería el siguiente:

	ENERO	FEBRERO	MARZO
Ingresos			
IVA cobrado -----		-----	\$ 1'650,000.00
Egresos			
IVA pagado			
Proveedores \$ 1'200,000.00	\$ 1'200,000.00	\$ 1'200,000.00	\$ 1'200,000.00
Fisco		450,000.00	450,000.00
Déficit de			
efectivo del			
mes	\$ 1'200,000.00	\$ 1'650,000.00	-----
Acumulado		\$ 2,850,000.00	\$ 2'850,000.00

Como se contempla en este caso la empresa tiene que financiar el pago del impuesto no pagado por los clientes y esto representa un costo financiero que tiene que cubrir la empresa, y que sería de aproximadamente de

\$ 314,852.00 considerando las tasas de interés para inversión que marca el Banco de México para tasa y plazo fijo de 30 a 89 días.

## 3.2.4 Compras a crédito y venta de contado

Suponiendo que una empresa venda de contado y compre a crédito a 90 días, su flujo de efectivo en cuanto al IVA sería:

	IVA		
Compras	\$ 8'000,000.00		\$ 1'200,000.00
Ventas	11'000,000.00		1'650,000.00

	ENERO	FEBRERO	MARZO
Ingresos			
cobros del			
IVA	\$ 1'650,000.00	\$ 1'650,000.00	\$ 1'650,000.00
Egresos del			
IVA	-----	-----	\$ 1'200,000.00
Fisco	\$ 1'650,000.00	\$ 1'650,000.00	\$ 450,000.00
Flujo de			
efectivo	-----	-----	-----

Como se contempla en este supuesto, no existe efecto alguno cuando se dan las condiciones anteriormente señaladas dado que todo el IVA se entera al fisco .

### 3.3. Las ventas en abonos y su influencia financiera.

Hasta aquí se ha hablado sobre bases e hipótesis de pagos de contado, o a factura recibida. Pero en el régimen de ventas en abonos con largos períodos, la situación, aún en empresas de ciclos productivos y distributivos normales, se presenta bastante diferente, ya que el pago del impuesto en las facturas de compra se efectúa solamente cuando se paga la factura misma, en conformidad al plazo acordado sin embargo surge inmediatamente el derecho al acreditamiento. Es claro, por lo tanto, que en caso de ventas en abonos la empresa que compra viene a gozar de una disponibilidad de tiempo indeterminado sobre una suma equivalente al monto del impuesto relativo a las compras mediante compras en abonos. Por el contrario, ya que el registro de la factura de venta hace surgir inmediatamente la obligación del pago del tributo ( A efectuarse como se ha dicho dentro del día 20 del mes sucesivo ), cuando el pago de las facturas mismas se efectúa sucesivamente se deriva que, en hipótesis de ventas en abonos, la empresa viene a soportar un costo financiero de anticipación al fisco, del impuesto relativo al monto de las ventas correspondientes a un periodo dado. Por lo consiguiente la empresa que venda en abonos deberá soportar un costo financiero que se irá diluyendo conforme vaya recuperando el impuesto que tiene la obligación de pagar inmediatamente que expide la factura.

Sin embargo hay que mencionar que la ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 12 y el Reglamento a la Ley del Impuesto al

Valor Agregado en su artículo 25- establecen ciertas normas para el tratamiento del IVA en las operaciones de ventas en abonos.

Estos artículos establecen que el IVA que se origine por realizar - ventas en abonos o arrendamiento financiero, (Este último primero se tiene que calcular el monto original de la inversión, artículo 48 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta ), se podrá diferir en el por ciento autorizado por el artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que viene como sigue:

Número de meses pactados a partir de la enajenación:	Por ciento 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
Más de 60	45

Pero como se observa en esta tabla los por cientos son muy bajos de manera que el vendedor o arrendador, tiene que soportar un costo, pongamos un ejemplo.

Se va a vender un carro cuyo valor es de \$ 1'000,000.00 ya con los intereses incluidos, y se venderá en abonos a un año.

El precio del vehículo más el IVA correspondiente es de \$ 1'150,000 que el comprador pagará de la siguiente manera: 30% de enganche (\$345,000) y 12 mensualidades de \$ 67,083.00 c/u.

Ahora, el vendedor tendrá que facturar la venta en 15 días a más tardar de el momento en que se realice la operación (artículo 32 Fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado ) y debe enterar el impuesto al fisco antes del día 20 del siguiente mes a aquel en el que se hizo la operación.

Según la tabla antes expuesta del R.I.V.A., el vendedor tendrá que enterar el 88% ( \$132,000) al facturar, y solo podrá diferir el 12% ( \$18,000 ) esto último pagandolo en partes iguales en 12 meses.

Esto quiere decir que el vendedor tendrá que financiar \$132,000 menos la parte proporcional del IVA que cobro en el enganche (\$45,000) esto nos va a dar un total neto a pagar en el próximo mes de \$87,000 que por así decirlo, tendrá que ponerlo el vendedor de sus bolsillos.

Así entonces, se puede advertir el gran problema financiero que puede causar el IVA en su relación con las ventas en abonos, y que en mi opinión los artículos de la Ley que tratan las ventas en abonos deberían de ser revisados por parte de los legisladores.

### 3.4 El Costo Financiero de los Créditos hacia el Fisco.

Nos hemos ya referido a los casos en que el impuesto trasladado en las ventas sea superior ( o cuando menos igual ) al impuesto debido por las compras. La situación por otra parte se encuentra destinada a cambiar donde el impuesto sobre las operaciones de venta sea inferior al impuesto sobre las operaciones de compra. La hipótesis más evidente es la que se refiere al causante que efectúe exclusivamente operaciones exentas con derecho al acreditamiento (v.g. quienes produzcan maquinaria agrícola y equipo). La exención no da derecho al acreditamiento de los impuestos pagados; éstos como se ha visto permanecen -- definitivamente a cargo del operador excluidas del campo de aplicación del tributo.

En estos casos, el empresario no pudiendo compensar el impuesto pagado con anterioridad en sus compras contra impuesto que debería trasladar en sus ventas ( o pudiéndolo compensar sólo parcialmente ) vendrá a encontrarse, aún en hipótesis de un flujo constante de las ventas y de las compras con una inmutable posición acreedora contra el fisco y soportará por lo tanto el costo financiero de un crédito hasta el momento de un reembolso material de los impuestos no acreditados. Para el efecto debemos tener presente que la devolución del impuesto para los sujetos normales puede pedirse sólo al final del ejercicio por lo cuál los contribuyentes deberán de soportar normalmente un costo financiero al través de todo el año.

Esto obviamente a excepción de los sujetos que la Ley considera explícitamente como operadores económicos con la posibilidad de solicitar la devolución de sus créditos a favor contra el fisco, mes con mes, y que como ya lo hemos mencionado, se encuentra incluidos en el artículo 6° de la Ley del IVA.

Todo lo anterior trae como consecuencia clara, sin lugar a dudas un mayor costo para las empresas menos integradas respecto a aquellas integradas.

Pero el problema de los créditos de impuesto contra el fisco y de los relativos costos financieros, no se establece sólo en la hipótesis de la menor tasación de las operaciones de venta respecto a las operaciones de compra.

El mismo caso viene establecido en evidencia ( independientemente del régimen de tasación de las operaciones ) en la relación con aquellas empresas cuya actividad siga en camino irregular o discontinuo o que tenga ventas y compras distribuidas de una manera poco uniforme con el tiempo.

Si la empresa, aún produciendo bienes y servicios imponibles no puede descargar inmediatamente en sus ventas todo el tributo que ha pagado en sus compras, es claro que tendrá que soportar el costo financiero de la anticipación del tributo mismo, hasta el momento de su compensación definitiva -- o de su devolución material por parte del fisco. La misma se encontrará -- en la situación de madurar un crédito de impuesto contra el fisco, pero -- soportará necesariamente el costo financiero de tal crédito. Y éste es el caso típico de las empresas dedicadas a la construcción y de las empresas que desarrollan actividades de astilleros en general sin embargo el mismo -

criterio puede utilizarse con relación con ciertas actividades ligadas a mercados especialmente estacionales (artículos de boda, artículos de Navidad, juguetes, servicios turísticos), o a ciertas producciones íntimamente ligadas con la agricultura y la pesca (producción vinícola). El costo financiero en tal hipótesis puede alcanzar niveles de incidencia bastante notables que por otra parte son variables en relación al diverso grado de integración de la empresa, a la mayor o menor longitud del periodo medio entre las compras y las ventas a la diversa concentración en el tiempo de las operaciones respectivamente realizadas en las compras y en las ventas, etc.

Naturalmente es posible, al menos en parte reducir el costo financiero ya sea tratando de obtener fuertes diferimientos o de los anticipos de pago son en este caso particularmente importantes.

Otros costos financieros relativos a los créditos de impuestos contra el fisco se encuentran destinados a determinarse, aún en la hipótesis de la que las empresas tuvieran un desarrollo productivo y distributivo constante y uniforme, en ocasión de las compras de bienes de capital. Las compras de bienes de activo cuando no den lugar para fin del IVA a un trato diferente de aquel relativo a las compras de inventarios presenten respecto a éstos últimos ésta característica; una mayor concentración en el tiempo y por lo consiguiente en igualdad de otras consideraciones, una velocidad de recuperación del impuesto pagado en las compras obviamente inferior.

Sobre todo en el caso de grandes inversiones, es por ello probable que las empresas vengán a encontrarse aunque sea temporalmente, en posición del crédito hacia el fisco con el relativo costo financiero que --ésto importa.

### 3.5 COMENTARIOS

En los puntos anteriores se ilustra con ejemplos como el IVA viene a generar un producto o gasto financiero según sea el caso.

Este tipo de problemas que ocasiona el IVA deben de ser considerados muy a fondo por todos los administradores de las empresas para que así, ellos puedan tomar decisiones importantes acerca de cuáles políticas de venta y de compra son las que se van a aplicar en sus respectivas compañías y así lograr una eficiencia y economía muy favorable para su empresa.

Por otro lado hay que tener en cuenta que estos productos -- y gastos financieros se acentúan con la grave inflación que produce en estos momentos nuestro país. Que se considere aproximadamente de 85% anual lo que quiere decir que cada peso transcurrido 30 días pierde el 7.083% su valor adquisitivo, cosa alarmante si se examina como en los ejemplos anteriores que la empresa tiene a veces que financiar hasta 90 días el pago del IVA.

## CAPITULO IV Perspectivas del Impuesto al Valor Agregado en México.

- 4.1 Influencia del Impuesto al Valor Agregado sobre el nivel general de precios y mayor recaudador tributario.
  - 4.2 Reexpresión de cifras de los ingresos obtenidos por el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y el Impuesto al Valor Agregado.
  - 4.3 La diversidad de tasas
  - 4.4 Análisis de la nueva tasa del 15%
- Conclusiones
  - Bibliografía.

#### 4.1 INFLUENCIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO SOBRE EL NIVEL GENERAL DE LOS PRECIOS Y MAYOR RECAUDACIÓN TRIBUTARIO.

En esta época de grandes fenómenos económicos, se habla mucho acerca de la inflación, que es un factor determinante dentro de la economía de un país.

En este punto analizaremos cuál a sido el papel del Impuesto al Valor Agregado en relación a la inflación que padece de gran manera, en estos momentos nuestra nación.

El aumento en el nivel general de precios, es previsiblemente también, en base a lo que se ha verificado en otros países que han decidido introducir el IVA, si bien con medidas diversas de un país a otro. Dicha variación, ha sido diferente en razón a las condiciones de los países en donde se ha aplicado, teniendo como el ejemplo más positivo el de Alemania, país donde los precios se vieron incrementados unicamente con un 2% (1968) con la introducción del valor agregado; sin embargo, el aumento de los precios en Bélgica fué del 4% (1971), en Luxemburgo y Holanda del 5% y 7% respectivamente (1970). Y por seguir hablando de países europeos, en Italia fué del 12% (1973). Sin embargo, a pesar de que varios de estos índices podrían considerarse en un sistema económico --benigno, resulta incongruente la comparación que las autoridades han --efectuado en cuanto a la transformación del sistema verificado en dichos países y la transformación verificada en nuestro país. Creemos que por cuestión de posición económica, idiosincracia e ideología nuestro estudio debe ser referido a las repercusiones que han presentado las reformas impositivas indirectas sobre los precios en otros tipos de países que podríamos

considerar más afines al nuestro, como en el caso, por citar sólo del Continente Americano, a Brasil, donde el aumento de los precios se verificó en un 24% (1967), o bien en el caso de Argentina, donde trajo como consecuencia un aumento del 40% (1975), y situándonos en puntos extremos diríamos que en Uruguay el aumento de los precios como consecuencia de la entrada en vigor del valor agregado se situó en 128% (1967). Obviamente todos estos datos son aproximados, habiéndose estimado un promedio de los contenidos en las relaciones del Fondo Monetario Internacional, del Banco Interamericano de Desarrollo, del Centro Interamericano de Estudios Tributarios, etc.

Desgraciadamente, para los técnicos en cuestión, es bastante difícil poder determinar el aumento que se ha registrado en los precios generado por la introducción del sistema del valor agregado, ya que la misma ha sido actuada con otros factores que han dado pauta a esta alza en el nivel de los precios, como han sido el aumento general en los salarios mínimos, las devaluaciones y otra serie de factores internos e internacionales que han contribuido a dicha alza en términos generales, como han sido el aumento en los costos de producción debido al aumento en el costo de la mano de obra, el déficit de la Administración Pública, la escasez de los productos agrícolas en estos últimos años.

En realidad, establecer cuál ha sido a ciencia cierta el aumento de los precios y cual seguirá siendo el mismo por concepto único y exclusiva mente de valor agregado, será punto menos que imposible.

Por lo tanto, en un mercado que esté sujeto a fuertes presiones inflacionarias es imposible separar el efecto de los precios de la intro ----

ducción del Impuesto al Valor Agregado frente a los demás factores que determinan dicho empuje.

Es necesario plantear este problema sobre bases estrictamente lógicas.

En abstracto, en paridad de productos entre el Impuesto al Valor Agregado y el de los impuestos suprimidos (I.S.I.M.), se debe presuponer una -- estabilidad de los precios en su nivel general.

En efecto, suponiendo una economía de mercado nacional, sin fuerzas de fricción, la reforma sujeta los precios de cada uno de los productos a dos empujes en dirección opuesta. En tanto se benefician de la desgravación de los impuestos suprimidos, los precios de cada uno de los productos tienden -- a reducirse por un monto correspondiente al impuesto eliminado; cuando son afectados por el IVA que, en cambio, se introduce, dichos precios tienden -- a aumentar. Si el valor agregado fuese un porcentaje uniforme de las ventas en todos los sectores y para todas las empresas, ningún precio sufriría modificaciones, salvo el efecto acumulativo del impuesto que ciertos procesos productivos, menos concentrados que otros sufren. Pero, obviamente el porcentaje de dicho valor agregado varía de sector a sector. El nivel general de los precios, en abstracto, hubiera debido quedar invariado, por efecto de la compensación de los precios aumentados para ciertos bienes con los precios-reducidos para otros.

En resumen, en plano estrictamente lógico suponiendo una paridad de ingreso entre los impuestos suprimidos y el IVA y un mercado perfectamente fluido se puede afirmar que la substitución de los impuestos anteriores por el IVA, no hubiera debido aumentar el nivel general de los precios, en cuanto no se cambió el tipo de gasto público, ni la naturaleza económica de los

impuestos que, en todas estas hipótesis tienen las mismas características para transferirse en adelante, ni, en fin, al menos en medida apreciable la demanda de moneda o su velocidad de circulación.

A continuación se presentarán los datos estadísticos de los índices sobre el nivel general de los precios en México. No queriendo dar a entender con esto que el IVA ha sido el causante único de este aumento sino como una base para observar el comportamiento que ha tenido el fenómeno inflacionario durante los últimos años.

1974	-	49.5	
1975	-	57	
1976	-	66	
1977	-	85.1	
1978	-	100	( Año base 1978 )
1979	-	118.2	
1980	-	149.3	
1981	-	191.1	
1982	-	303.6	
1983	-	Enero	- 469.9
	-	Febrero	- 495.1
	-	Marzo	- 519.1
	-	Abril	- 552.0
	-	Mayo	- 575.9

Estos índices los recopila el Sistema Nacional del Índice de Precios al Consumidor, y se obtiene durante cada mes 90,000 cotizaciones directas de 35 ciudades sobre los precios de aproximadamente 1,200 artículos y servicios específicos. ( Fuente: Secretaría de Programación y Presupuesto Dirección -

de Estadísticas ).

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO COMO MAYOR RECAUDADOR TRIBUTARIO

Un t3pico que llama la atenci3n, es la nueva Ley de Ingresos para 1983, en donde el Impuesto al Valor Agregado se presenta como el principal recaudador tributario. A continuaci3n se presentan las estadísticas del IVA y en a3os anteriores a 1980 el ISIM, para que se observe el desarrollo que han tenido estos impuestos.

1977	-	\$ 40'506,937,000.00	I.S.I.M.
1978	-	52'701,973,000.00	I.S.I.M.
1979	-	75'082'351,000.00	I.S.I.M.
1980	-	110'379'000,000.00	I.V.A.
1981	-	174'288,000,000.00	I.V.A.
1982	-	262'786,000,000.00	I.V.A.
1983	-	813'456,000,000.00	I.V.A. (Presupuesto)

Cabe destacar que para 1982 el total de ingresos fu3 de 1,545.8 ( miles de millones ) en donde el IVA tuvo una aportaci3n del 17% mientras que el Impuesto Sobre la Renta tuvo una aportaci3n de 28.63%.

Y para este a3o (1983) los ingresos de la Federaci3n se estiman en \$ 2'012,804,000,000.00 en donde el Impuesto Sobre la Renta aportar3 el 28.86% mientras que el Impuesto al Valor Agregado recaudar3 el 40.42% -- un porcentaje sin antecedentes en la historia de este impuesto.

#### 4.2 Reexpresión de Cifras de los Ingresos Obtenidos Por El Impuesto sobre Ingresos Mercantiles y el Impuesto al Valor Agregado.

En los anteriores puntos se observó cuál ha sido el aumento en el nivel general de precios al consumidor que en gran parte originó al IVA y también se contemplarán las cifras recaudadas por el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles de 1977 a 1979 y del Impuesto al Valor Agregado de 1980 a 1983, éste -- último año presupuestado.

En este punto se reexpresan esas cifras de años anteriores a pesos actuales, para así advertir cuál es la realidad de captación de la Federación de un año a otro.

Se aplicaron los índices anuales que publicó el Banco de México, S.N.C. y se llevaron a valores de 1982.

AÑO	VALORES A 1982		FACTOR DE AJUSTE %
1977	\$ 129.014'594.400.00	I.S.I.M.	( 218.5 )
1978	160.003'190,000.00	I.S.I.M.	( 203.6 )
1979	214.285'029,800.00	I.S.I.M.	( 185.4 )
1980	280.693'797,000.00	I.V.A.	( 154.3 )
1981	370.362'000,000.00	I.V.A.	( 112.5 )
1982	252.786'000,000.00	I.V.A.	( 0 )
1983	813.456'000,000.00	I.V.A.	( 0 ) <u>PRESUPUESTI</u>

En ésta tabla se puede apreciar que las cifras reexpresadas dan un resultado muy diferente al que se tenía en las cifras anteriores, dado que se contem

pló que en los años de 1980 y 1981 se obtuvo una captación más alta que en el año de 1982. ( En cifras reexpresadas ).

Ahora, también se nos muestra que para éste año (1983) se pretende obtener \$ 813,456'000,000.00 una cifra fuera de serie en la historia de éste impuesto.

Pero nacen las preguntas ¿ Por qué se espera recaudar una cantidad de un 210.5% mayor que la anterior, si la tasa del Impuesto al Valor Agregado sólo aumentó en un 50% y además el país se encuentra en un estado -- de media recesión económica ?

La nueva tasa es muy alta ¿ No podría ocasionar una evasión mayor por parte de los contribuyentes y así tener una menor captación la Federación ?

Como estas dudas hay muchas más, que sólo podrán ser contestadas -- cuando se obtengan los resultados estadísticos de éste año para así formar se un criterio si funcionaron las modificaciones que se hicieron al Impuesto al Valor Agregado ( Capitulo II de ésta tesis ).

### 4.3 La diversidad de tasas.

Cuando se realiza la exposición de motivos por parte del Ejecutivo Federal en 1979 ( Se expone en el capítulo II de esta Tesis ), se dijo que con la adopción del nuevo sistema (IVA) se quitarán vicios que tenía el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, tales como el efecto en cascada y la unificación de tasas, dado que existían seis diferentes tasas- que eran:

- 4%- Tasa General
- 5%- Para la enajenación ó venta con reserva de dominio de automóviles nuevos para un máximo de 10 pasajeros y un precio menor de \$ 145,000.00
- 7%- Para ingresos que provengan de restaurantes con - venta de bebidas alcohólicas.
- 10%- Para la venta con reserva de dominio ó enajenación de automóviles nuevos para un máximo de 10 pasajeros y con un valor de \$ 145,000.00 a \$ 187,000.00, encendedores, cosméticos, perfumes, etc.
- 15%- Para ingresos por automóviles nuevos cuyo precio esté entre más de \$ 187,500.00 y \$ 215,000.00, cabarets, - centros nocturnos con venta de bebidas alcohólicas, - bares, rubíes, diamantes, etc..
- 30%- Automóviles cuyo valor sea mayor de \$215,000.00 accesorios para vehículos, prendas de seda, pieles, etc.

El IVA tendría que simplificar estas tasas, pero ahora con las modificaciones del IVA para 1983 observamos que se ha caído en el mismo vicio con las nuevas tasas.

0%

6%

15% (Explicadas en el punto 1.7.4 de esta Tesis)

20%

Con esto se vé que el IVA no ha cumplido con muchos de los cometidos para lo que fué creado.

#### 4.4 ANALISIS DE LA NUEVA TASA DEL 15%

A mediados de 1979 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público difundió una campaña para que se conociera el nuevo impuesto (IVA), elaborando ejemplos en donde se demostraba el efecto en cascada que ocasionaba el I.S.I.M. y se decía que el I.S.I.M. representaba en un promedio de un 12.26% sobre el precio de venta en las mercancías compradas por los consumidores, y esto considerando cuatro etapas entre la fabricación y de -- comercialización antes de que los bienes lleguen a las manos del consumidor. Y se decía que el IVA siempre pagaba un 10% sobre el precio de venta.

Esta razón antes expuesta se realizaba en teoría, pero era considerando que el Impuesto al Valor Agregado tendría siempre una tasa general del 10%. A continuación se presentan dos ejemplos, el primero que es como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mostraba el efecto en cascada, y el como el consumidor tendría un ahorro. Y en el segundo ejemplo se observará el resultado de la aplicación de la tasa del 15%.

## I. S. I. M.

		VALOR	IMPUESTO
IMPORTADOR AL			
COMPRAR	Compra	100.00	
IMPORTADOR AL			
VENDER	Costo	100.00	
	Venta	200.00	<u>8.00</u>
	Ingreso al Fisco		8.00
FABRICANTE	Costo	208.00	
	Venta	308.00	<u>12.00</u>
	Ingreso al Fisco		12.00
MAYORISTA	Costo	320.00	
	Venta	420.00	<u>17.00</u>
	Ingreso al Fisco		17.00

I. V. A.

	VALOR	IMPUESTO
Compra	100.00	10.00
	Ingreso al Fisco	10.00
Costo	100.00	
Venta	200.00	20.00
menos: Impuesto pagado en la compra		10.00
	Ingreso al Fisco	10.00
Costo	200.00	
Venta	300.00	30.00
menos: Impuesto pagado en la compra.		20.00
	Ingreso al Fisco	10.00
Costo	300.00	
Venta	400.00	40.00
menos: Impuesto pagado en la compra		30.00
	Ingreso al Fisco	10.00

I.S.I.M.		I.V.A.		
	VALOR IMPUESTO		VALOR IMPUESTO	
DETALLISTA	COSTO	437.00	COSTO	400.00
	VENTA	537.00 21.00	VENTA	500.00 50.00
			menos: Impuesto pagado en l compra	
			<u>40.00</u>	
	Ingreso al Fisco	21.00	Ingreso al Fisco	10.00

## R E S U M E N

	I.S.I.M.	I.V.A.
Enterado por Importador al comprar		\$ 10.00
Enterado por Importador al vender	\$ 8.00	
Enterado por fabricante	12.00	10.00
Enterado por mayorista	17.00	10.00
Enterado por detallista	<u>21.00</u>	<u>10.00</u>
	\$58.00	\$ 50.00
Menos: Impuesto cubierto por consumidor	<u>21.00</u>	<u>50.00</u>
Impuesto a cargo de la empresa	\$37.00	\$ 0.00
Impuesto total recibido por el fisco	37.00	50.00
Impuesto final a consumidor	<u>\$ 558.00</u>	<u>\$ 550.00</u>

## I. S. I. M.

		VALOR	IMPUESTO
IMPORTADOR AL			
COMPRAR	Compra	100.00	
IMPORTADOR AL			
VENDER	Costo	100.00	
	Venta	200.00	<u>8.00</u>
	Ingreso al Fisco		8.00
FABRICANTE	Costo	208.00	
	Venta	308.00	<u>12.00</u>
	Ingreso al Fisco		12.00
MAYORISTA	Costo	320.00	
	Venta	420.00	<u>17.00</u>
	Ingreso al Fisco		17.00

## I. V. A.

	VALOR	IMPUESTO
Compra	100.00	15.00
	Ingreso al Fisco	<u>15.00</u>
Costo	100.00	
Venta	200.00	30.00
menos: Impuesto pagado en la compra		15.00
	Ingreso al Fisco	<u>15.00</u>
Costo	200.00	
Venta	300.00	45.00
menos: Impuesto pagado en la compra		30.00
	Ingreso al Fisco	<u>15.00</u>
Costo	300.00	
Venta	400.00	60.00
menos: Impuesto pagado en la compra		45.00
	Ingreso al Fisco	<u>15.00</u>

		VALOR	IMPUESTO		VALOR	IMPUESTO
DETALLISTA	Costo	437.00		Costo	400.00	
	Venta	537.00	21.00	Venta	500.00	75.00
	Ingreso al fisco		<u>21.00</u>	Ingreso al fisco		<u>15.00</u>

## R E S U M E N

	I.S.I.M.	I.V.A.
Enterado por importador al comprar		\$ 15.00
Enterado por importador al vendedor	\$ 8.00	15.00
Enterado por fabricante	12.00	15.00
Enterado por mayorista	17.00	15.00
Enterado por detallista	<u>21.00</u>	<u>15.00</u>
	\$ 58.00	\$ 75.00
Menos: Impuesto cubierto por consumidor	<u>21.00</u>	<u>75.00</u>
Impuesto a cargo de la empresa	\$ 37.00	\$ 0.00
Impuesto total recibido por el fisco	37.00	75.00
Impuesto final a consumidor	<u>\$58.00</u>	<u>\$75.00</u>

## C O N C L U S I O N E S

- 1.- El I.V.A. pretende gravar los nuevos agregados de riqueza a medida que estos se van manifestando dentro de cada proceso productivo y distributivo. - Cuando se fabrica o distribuye un producto, en el proceso se agrega un determinado valor, y es exactamente esta adición al proceso la que el I.V.A. enfoca como base del gravamen, con determinadas limitaciones y ajustes.
- 2.- Mientras los impuestos directos tienden a gravar la remuneración de los factores de producción, es decir, la renta nacional, el Impuesto al Valor Agregado tiende a gravar el precio de los bienes y de los servicios, o sea, el producto nacional.
- 3.- La diferencia entre el valor agregado fiscal y el valor agregado económico es, que en el primero, se contraponen las compras a las ventas, y - en el segundo, es la contraposición de los costos a la producción.
- 4.- El concepto al que se llegó respecto al valor agregado es el de: "Resultado final de la producción", o sea, el valor del producto final depurado de los bienes y servicios empleados de cualquier forma en la producción, y -- del valor de las amortizaciones y mantenimiento de los bienes de inversión.
- 5.- La modificación más importante que ha tenido el Impuesto al Valor Agregado desde su implantación en 1980 ha sido en mi opinión, la creación de las nuevas tasas del 0%, 6%,15%,20%.
- 6.- El Impuesto al Valor Agregado, no constituye un elemento del costo, sino que representa al contribuyente un simple asiento de contabilidad y de retención y entero del mismo.

7.- El Impuesto al Valor Agregado, puede tener un efecto financiero, ya sea a favor o en contra del contribuyente, dependiendo de los periodos - de compras y de ventas, este efecto debe de tomarse muy en cuenta dentro de los planes de una empresa para así poder desarrollar una política de compras y ventas idónea, para lograr los fines de la empresa.

8.- La exención dentro del Impuesto al Valor Agregado, crea también un efecto financiero, dado que el contribuyente que realice exclusivamente operaciones exentas con derecho al acreditamiento (v.g. quienes produzcan maquinaria y equipo agrícola) no podrán compensarlo sino que tendrán que esperar la devolución de este impuesto, y en ese lapso se crea un costo - financiero para el contribuyente.

9.- En mi particular opinión, el Impuesto al Valor Agregado en teoría no debe de causar un aumento en el nivel general de los precios, pero en la práctica desafortunadamente si lo ha provocado.

10.- La nueva tasa del 15% del Impuesto al Valor Agregado, ha sido establecida por el Gobierno Federal, con un propósito eminentemente recaudatorio, y esto ha ocasionado un aumento en el nivel general de los precios.

11.- La nueva tasa del 15% tiene un efecto en precio hacia el consumidor mayor al anterior Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.

## B I B L I O G R A F I A.

- Estudio Analítico del I.V.A.  
C.P. Guillermo R, Flores Meyer                      Editorial ECASA.
- El Impuesto al Valor Agregado.  
C.P. Jaime Dominguez Orozco                      Editorial ISEF
- Estudio Contable de los Impuestos.  
C.P. César Calvo Langarica                      Editorial PAC
- El I.V.A. Breve Análisis del Sistema  
Cárdenas C. Ramon
- El I.V.A.  
Enrique Calvo Nicolau
- Indicadores Tributarios.  
Secretaría de Programación y Presupuesto
- Indicadores Económicos.  
Secretaría de Programación y Presupuesto.
- El I.V.A. en México y sus Perspectivas.  
C.P. Angel Antonio Matiello Canales                      Editorial IEE.S.A
- Los Efectos Económicos Contables y Administrativos del I.V.A.  
C.P. Angel Antonio Matiello Canales                      Editorial IEE. S.A.
- Ley de Ingresos para la Federación 1980,1981,1982,1983
  - Ley del Impuesto al Valor Agregado 1980,1981, 1982,1983-
  - Reglamento del Impuesto al Valor Agregado 1980,1981,1982,1983

- I.V.A. Comentarios al Proyecto Mexicano  
Paras Pages Alberto. Editorial Centro de Investigación Tributaria
  
- Costos I  
C.P. Cristóbal del Río Editorial ECASA
  
- Teoría Económica  
Lic. Sergio Domínguez Vargas Editorial Porrúa
  
- Contabilidad de Costos para uso de la Gerencia  
David H. Li Editorial Diana
  
- La Empresa Controladora en el Desarrollo y Crecimiento de la Empresa Familiar.  
Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas.
  
- Apuntes de Finanzas II  
U.N.A.M.
  
- Manual del Pasante  
C.P. César Calvo Langarica Editorial P.A.C.
  
- Prontuario Fiscal 1980,1981,1982,1983  
Editorial E.C.A.-S.A.
  
- Diccionario Enciclopédico Quillet
  
- Problemas Económicos y Financieros del I.V.A. (TESIS)  
Donato Alvarez Aguilar U.N.A.M.
  
- Anteproyecto del I.V.A. (TESIS)  
Rafael Moreno Cortez U.N.A.M.

- Doctrina del I.V.A. (TESIS)  
Jorge Martínez Camarena U.N.A.M.
- Análisis y Aplicación del I.V.A. (TESIS)  
Rocío Franco Novoa U.N.A.M.
- El I.V.A. y su Control por el Causante (TESIS)  
Guadalupe Medina Botello U.N.A.M.
- Economía  
Albert Crew Editorial Labor
- El Impuesto Sobre las Ventas (TESIS)  
Javier Domínguez Osorio U.N.A.M.
- Anuario Estadísticos de los Estados Unidos Mexicanos  
Años 1974-1975-1976-1977-1978-1979-1980-1981-1982 Banco de México
- Los Impuestos Editorial Salvat
- El I.V.A. (TESIS)  
Rafael Moreno Cortez U.N.A.M.
- EL I.V.A. (TESIS)  
Alberto Esquivel Vial I.T.E.S.M.
- Revista de Investigación Fiscal S.H.C.P.  
Números 35-36-37- y -39-40-28-47-48-50-55-56
- Sección Financiera del Periódico El Universal.