



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ECONOMIA

**EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y
SUS EFECTOS EN UNA LINEA AEREA.**

T E S I S

Que para obtener el titulo de:

LICENCIADO EN ECONOMIA

P R E S E N T A :

Oscar Sergio Correa Anzures



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.

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
Y SUS EFECTOS EN UNA
LINEA AEREA

INTRODUCCION 1

CAPITULO I

EL ESTADO Y LAS FINANZAS PUBLICAS 7

1.1 El Estado 9
1.2 Las Finanzas Públicas 12
1.3 Los Impuestos 19

CAPITULO II

ANTECEDENTES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO 24

2.1 Desarrollo de una idea en Francia, Argentina,
Grecia, Filipinas, Japón, Estados Unidos, Ale
mania, Mercomún Europeo y otros países. 24
2.2 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado
en México 38

CAPITULO III

EL PORQUE DEL IMPUESTO EN MEXICO 44

3.1 Finalidades más importantes 44
3.2 Mecánica de operación comparativa 60
3.2.1 El Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles 60
3.2.2 El Impuesto al Valor Agregado 64
3.2.3 El pago del I.V.A. al Fisco 69
3.3 Repercusiones y beneficios económicos del I.V.A. 77

CAPITULO IV

EL I.V.A. EN LOS TRANSPORTES	86
4.1 Clasificación	86
4.2 El gravamen en las líneas aéreas de transporte	95

CAPITULO V

LOS EFECTOS EN UNA LINEA AEREA	108
5.1 Los estados financieros	108
5.2 El estado de pérdidas y ganancias	109
5.3 Análisis sobre los estados de pérdidas y ganancias comparativos	112
5.4 Las líneas extranjeras	124

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	130
--------------------------------	-----

CONCLUSIONES	130
--------------	-----

LAS LINEAS AEREAS	130
EL I.V.A. EN GENERAL	132

RECOMENDACIONES	143
-----------------	-----

ANEXOS	149
--------	-----

I. Importaciones exentas	149
II. Glosario	152
III. Modificaciones al I.V.A. en 1983	156

BIBLIOGRAFIA	162
--------------	-----

INTRODUCCION

El día 22 de diciembre de 1978, el C. Lic. José López Portillo, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, aprobó el Decreto de Ley denominado "Ley del Impuesto al Valor Agregado", para que de acuerdo a lo dispuesto en la Fracción I, del artículo 89 Constitucional, se publicara en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre del mismo año.

A partir de esa fecha, el nuevo gravámen que entró en vigor el 1o. de enero de 1980, fué objeto de toda clase de análisis y críticas, en cuanto a sus efectos, tanto positivos como negativos dentro de la economía nacional y de la sociedad.

El presente trabajo, tiende a recopilar las diferentes fasetas por las que ha atravesado el Impuesto al Valor Agregado, desde que fué aprobado hasta un año de su vigencia, pero no sin antes explicar qué es el impuesto y cuál es su funcionamiento y aplicación.

Para ello, el capítulo uno describe en forma breve - - cuál es el papel del Estado Mexicano dentro de la actual coyuntura política de dominación y cómo son manejadas las finanzas públicas como instrumento de recaudación, desglosando en forma concreta a los impuestos, así como sus objetivos y funcionalidad teórica, dentro de una Economía Mixta.

El carácter teórico de los impuestos y sobre todo de los impuestos indirectos, se analizarán en el Capítulo Dos, mencionando los antecedentes evolutivos que tuvo el gravámen desde el inicio de la idea en el año de 1917, hasta el IVA implantado en Alemania en 1968. Además se reseñan breves características de otros impuestos del tipo Valor Agregado, implantados o proyectados en otros países como Francia, Japón y en los Estados Unidos, entre otros para después resumir los antecedentes existentes del impuesto en nuestro país, resaltando el hecho de que el I.V.A. pudo existir 10 años antes a la de su aplicación real en 1980.

Una vez analizados brevemente las experiencias de otros países en cuanto a éste tipo de impuestos, el capítulo tres describe a la Ley del Impuesto al Valor Agregado implantado en México. Esta ley posee la característica de estar actualizada, ya que integra, aparte de la ley, a otros documentos tales como: el Reglamento del IVA (publicado el 22 de diciembre de 1979), publicaciones y modificaciones a la ley que aparecieron en la prensa nacional, dando por resultado, un documento completo, sistematizado y actualizado que posee la finalidad de dar a conocer lo que es el IVA en sus aspectos más importantes y que simplemente tendrá el carácter de ser utilizado como documento de consulta.

Se analiza al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y al nuevo Impuesto al Valor Agregado en cuanto a su forma de aplica

ción así como su comportamiento dentro de un proceso de una mercancía determinada que va desde su producción, hasta su precio final al consumidor. En este proceso se ha sintetizado y se han mantenido constantes los costos de producción y distribución -- para que pueda observarse en los ejemplos y con claridad el impacto real generado por cada uno de los impuestos.

Cabe señalar que el ejemplo del IVA es fundamentalmente teórico porque en la realidad se ha comportado en forma diferente. Esta característica teórica resaltada en el ejemplo, si gue una tónica deflacionaria sobre el proceso de los bienes hasta su precio final.

Se incluye a su vez, cuáles son los pasos a seguir, para realizar el pago del Impuesto al Fisco, observándose cuál es el papel del valor agregado que se integra al precio de la mercancía, y como está sujeta a la tasa del gravamen.

Posteriormente se resumen los principales resultados : Del análisis del I.V.A. antes de su aplicación, así como los -- problemas que ocasionaría el gravamen al aplicarse en la realidad, enfocando diversos puntos de vista de algunos estudiosos - de la materia, así como de las autoridades Hacendarias, no sin realizar un análisis y pronóstico de lo que sería el I.V.A. en la realidad, detallando sus aspectos negativos y positivos que resultarían en su aplicación en la economía.

Por otra parte, el IVA es tan extenso y complejo que se hace necesario separar a los mecanismos de compra-venta y de servicios para un análisis. En este trabajo, se escogió analizar el impacto generado por el IVA en los servicios de una línea aérea de transporte. Para ello, el Capítulo Cuatro, se basa en clasificar a los transportes tanto de personas como de bienes, haciendo una diferenciación entre los servicios de transporte que están exentos y los que no, determinados éstos por la Ley del IVA. Por otra parte, se describe el problema que originó el IVA al aplicar las diferentes tasas del 6% y -- del 10%, en los servicios del transporte aéreo nacionales y -- del 25% de la tasa para los vuelos internacionales. Este manejo de tasas, acarreó un grave problema para la aplicación del impuesto, por lo que tuvo que ser negociado con las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mejorando notablemente su aplicación real.

El Capítulo Quinto, posee el objetivo de demostrar el incremento de los costos y de los precios del servicio aéreo local e internacional, explicando cómo se han modificado éstos costos, y analizando en forma separada el impacto del IVA sobre dichos costos e ingresos del servicio aéreo.

Este análisis se basa en el estado comparativo de "Pérdidas y Ganancias" de una línea aérea, comparando el Ingreso y Egreso de 1979 y 1980, observándose a los dos Estados y cómo el Impuesto junto con la inflación, afectan a las cuentas men-

cionadas. Por otra parte, el problema aquí analizado puede tomarse como un caso concreto y a su vez como un efecto real que se resintió en todo el comercio nacional.

Por otra parte y como complemento se analiza brevemente cuál ha sido la inflación generada en países europeos y americanos, resaltando la crisis por las que atraviesan algunas líneas aéreas y cuáles han sido sus principales obstáculos.

Por último, las conclusiones y recomendaciones se enfocan a describir cuál ha sido verdaderamente el papel del I.V.A. dentro de la economía en general y enfocándose en un caso concreto de las líneas aéreas de transporte, apoyada a través de las demostraciones observadas en los capítulos anteriores, y fundamentalmente en las líneas aéreas nacionales que puede generalizarse a otros servicios u otras transacciones comerciales dentro de la economía nacional.

Los anexos, juegan un papel muy importante ya que integran en primer lugar, una lista de los artículos que están exentos del I.V.A. en las importaciones y que siguen vigentes. En segundo término se incluye un pequeño glosario que permitirá al lector reafirmar o aclarar dudas acerca de algunas palabras utilizadas en éste trabajo y que son de carácter técnico que no son entendibles por cualquier persona.

Por último, se incluye un tercer anexo que resume los

cambios más importantes que sufre la ley del I.V.A. y que son -
vigentes a partir del 1º de enero de 1985, que al integrarse --
con el capítulo III, se obtendrá una visión general de lo que -
es esta ley.

Esto obliga a hacer resaltar que la presente, tiene --
como objeto, el poder ser entendida por cualquier tipo de persona
na, sin importar su nivel de estudios, es por ello que el len--
guaje utilizado ha tratado de ser sencillo y explicativo con el
fin de que pueda ser asimilado por cualquier tipo de lector.

CAPITULO I

EL ESTADO Y LAS FINANZAS PUBLICAS

En el contexto del mundo actual, el Estado en la mayoría de los países en desarrollo tiene una ingerencia en la vida económica que aumenta y se extiende a todos los campos de la economía, que se ha manifestado no sólo en una mayor incidencia sobre el ámbito de las Finanzas Públicas, el gasto público, en la deuda pública (tanto interna como externa), etc., sino que también en la percepción de ingresos provenientes de una gama de entidades y organismos de participación estatal.

Por medio de este conjunto de acciones llamado también como economía pública, se determina el monto y la distribución de la inversión y del consumo públicos, como un componente del gasto nacional que influye directa o indirectamente en la composición global de las inversiones realizadas en el país.

Lo anterior es una situación que se aplica para México, sobre todo en las últimas décadas del proceso de desarrollo por lo que ha atravesado nuestro país en los últimos años. Se han observado cambios de trascendental importancia en lo que se refiere a la estructura económica, política y social. Estos cambios se han manifestado en períodos de estabilidad y de desequilibrios que son características propias del desa-

rrollo acelerado de una economía como la nuestra, de carácter capitalista dependiente.

A partir de la década de los setentas y fundamentalmente en el año de 1976, se han tenido una serie de cambios trascendentales como lo fué, por ejemplo, la devaluación de la moneda, que representó una de tantas consecuencias de los desequilibrios económicos que se vivieron y que aún en nuestros días siguen latentes.

Los cambios que se han dado, han sido un intento por parte del Estado para tratar de sanear a la economía nacional ya que, como se ha observado, se continúa agravando cada vez más, por lo que se ha hecho necesario plantear nuevas estrategias de política económica que funcionen para adecuar a la estructura económica y social del país, los cambios que exige un desarrollo acelerado.

Las reformas o cambios de políticas económicas se desarrollan en todos los aspectos, pero el objetivo de este trabajo es el de analizar uno en particular que se le conoce con el nombre de REFORMA FISCAL, en donde el principal cambio se realizó dentro del rubro de los impuestos indirectos, como lo es el nuevo Impuesto al Valor Agregado. Este cambio como es de suponerse, no se ha dado simplemente como un capricho o como una aportación y logro del Gobierno para el beneficio del país, sino que es una respuesta para enfrentar los problemas suscitados en la economía, para una mayor recaudación por medio de los impuestos indirectos que ayudará al Estado,

pero que perjudica a la población con menores recursos económicos.

Para comprender y explicar un poco mejor lo anterior, se mencionarán en forma breve y concreta, cuál es el papel del Estado para imponer políticas o estrategias, sin importar si éstas son perjudiciales, benéficas, o si favorecen a algunos grupos y perjudican a otros, etc. Esta relación, estará ligado a los instrumentos de que dispone el Estado, explicando como se clasifican dichos instrumentos, así como su respectivo funcionamiento.

1.1 El Estado

El Estado, como organismo mediador entre la antagonía de clases sociales, ha sufrido modificaciones por la presión ejercida del capitalismo moderno. Los complejos engarces entre los factores económicos y políticos, influyen decisivamente en las tendencias de los cambios sociales que a su vez, desarrollan ciertos tipos de dominación política y de capitalismo.

En México, así como en otros países latinoamericanos, el proceso de dominación ha sido singular con respecto a otros países del mundo así como de otras épocas.

Como lo explica el Sr. Guillermo O' Donell,^{1/} los países capitalistas latinoamericanos han desarrollado en los últimos decenios, rasgos importantes de dominación políticas que se consideran "Patrones modernos de dominación", con variaciones de acuerdo a cada país, así como también en base a las coyunturas económicas y políticas existentes de cada uno de ellos (como se verá más adelante) que han dado pauta para el surgimiento de este tipo de dominación con la finalidad de lograr la "Estabilidad" de los países en cuestión.

Este tipo de Estados, no surge de la noche a la mañana, - sino que en primer lugar, deberán existir ciertas condiciones desfavorables de carácter económico (fundamentalmente) para que se desarrollen. Estos factores son las crisis económicas como primer paso y que se manifiestan en una inflación descontrolada y en aumento, endeudamiento externo, caídas en las tasas de interés y de inversión, fuga de capitales, descensos en los índices de P.I.B., déficit exagerado en la balanza de pagos y en la balanza comercial, etc.

Ante los desajustes se crea un descontento popular y la necesidad de implantar una "Estabilidad" a cualquier costo. Esto propicia al Autoritarismo Estatal como una solución (des

^{1/} Reflexiones sobre las tendencias de cambio del Estado Burocrático Autoritario:
Revista Mexicana de Sociología Núm. 1 Ene-Mar. 1977.

de el punto de vista de la clase dominante aliada del Estado), ante la amenaza de las clases populares que pone en peligro a la política de poder y a los intereses de la alta sociedad.

Es por ello que se practican métodos represivos que van desde la utilización del ejército, hasta los métodos más suaves como son las políticas disfrazadas y convincentes que se instrumentan hacia la población en general.

En el caso concreto de México, ha existido una estabilidad casi constante, ya que se ha practicado una política impositiva del poder más simple, que consiste en conservar los controles ya existentes sobre los sindicatos y otras organizaciones populares, así como también y el más importante, el control sobre los procesos electorales. Por otra parte, el afianzado autoritarismo no está sujeto a ninguna presión interna, ya que sus instituciones están conformados de componentes puramente populistas, así como con una participación popular (obviamente controlada) y nacionalista como producto de una revolución que dan por resultado que se elimine su amenaza y automáticamente se logra la realización de sus planes presentes y futuros.

Por otra parte, el Estado para llegar a esta etapa de dominación, cuenta con el apoyo y alianza de la burguesía nacional e internacional, asentando las bases y consolidación de un poderoso trío. Estas bases han ocasionado que el Estado Mexicano se haya expandido, volviéndose cada vez más empresario, -

además de que en sus instituciones oficiales ha creado un personal de funcionarios técnicos tendiente a modernizar a dichas instituciones.

El Estado, ante su importante necesidad de conseguir sus objetivos hace uso de su poder para lograrlos, para tal efecto, cuenta con infinidad de instrumentos para llevar a cabo sus estrategias de política económica y que obedecerán en principio a perseguir un objetivo.

Uno de éstos instrumentos son las Finanzas Públicas, de donde se derivan infinidad de instrumentos como por ejemplo la Política Fiscal, la cual tiene como objetivo fundamental la de recaudar fondos de los gobernados que servirán para el financiamiento para los logros del Estado. Este instrumento es muy complejo, por lo que es necesario explicarlo un poco más al detalle.

1.2 Las Finanzas Públicas

Las Finanzas Públicas, representan a un instrumento muy complejo que no puede resumirse a simplemente decir que son los ingresos y los gastos que realiza el Estado, pero puede decirse que "Las Finanzas o Economía Pública trata de la forma en que se obtienen los objetivos gubernamentales y también del modo en que se llega a decisiones del Sector Público, de

la economía y del cómo éstas decisiones son ejecutadas y controladas". 2/

Además, las finanzas gubernamentales se relacionan dentro de la estructura económica del país, que influye en forma poderosa sobre la economía nacional en conjunto.

Varios autores^{3/} mencionan y clasifican a los instrumentos más importantes con que cuenta un gobierno que pueden en un momento dado producir un efecto económico, al hacer una o varias modificaciones sobre dichos instrumentos.

Los instrumentos a que se hace referencia son:

- 1) La hacienda pública
- 2) Moneda y crédito
- 3) Tipo de cambio
- 4) Control directo
- 5) Cambios en el marco institucional

2/ Introducción al Estudio de la Economía Pública B.Retchkiman
pp. 22.

3/ Tratado de Ciencias Económicas CAP. I E.S. Kirschen J. Bernard
Edit. del Valle de México H. Besters E. Tosco U.
Faaland
F. Hartog I. Morrissens y
otros

(Oikos Tau S.A. Ediciones Barcelona España)
Vilassar del Mar.

Se dejará a un lado 4 de los instrumentos, para dedicarnos exclusivamente a la Hacienda Pública ya que ésta agrupa a los ingresos y los gastos.

La función más importante de la Economía Pública en cuanto al ingreso y al gasto, deriva objetivos fundamentales para el desempeño de su función como política económica o presupuestaria. Los objetivos^{4/} a que se refiere son:

- I Satisfacer las necesidades sociales. Una acción gubernamental muy importante, para conseguir ajustes en la asignación de recursos, mediante la obtención de gravámenes que se destinarán a realizar los gastos requeridos en bienes y servicios (en forma gratuita) que requiera la población.

- II La distribución de la riqueza. En donde se aplican ciertas correcciones, para evitar que los ingresos sólo sean determinadas por el cuadro de recursos y de los precios relativos, haciendo ajustes en los ingresos de unos (mediante transferencias) mientras que se reducen los ingresos de otros, a través de los impuestos.

- III La Estabilidad Económica. Mediante la cuál la política presupuestaria usa, fundamentalmente, una combinación del

4/ Introducción al Estudio de la Economía Pública,
Benjamín Retchkiman K. U.N.A.M. Textos Universitarios 1977.

déficit con el superávit, con el único objeto de elevar o de disminuir la demanda en el mercado.

IV Desarrollo Económico. Donde el Estado, hace uso de una serie de mecanismos y de políticas para impulsar a la sociedad en conjunto, hacia metas más altas en base a la producción, productividad, así como a mejores núcleos de vida con una estabilidad y equilibrio sobre los núcleos de los precios.

Conociendo en términos generales los principales objetivos de la política presupuestaria, es de suponerse para qué son destinados los gastos que se realizan en toda la estructura institucional del Estado, pero lo que aún no se determina es de donde provienen los ingresos que hacen posible esto.

Tanto el ingreso, como el gasto, resultan ser muy complicados de describir; es por ello que se limitará a decir que el gasto del Estado, se agrupan en los siguientes rubros generales.

- Gastos en bienes y servicios para el consumo corriente.
- Inversiones.
- Transferencias.

De ellos, se pueden incluir otras clasificaciones más específicas, que caería dentro de los rubros anteriormente mencionados.

El ingreso, se agrupa en una clasificación global, desglosada en partidas, tales como: 5/

- Los impuestos.
- Los créditos o préstamos (internos y externos).
- Subsidios o subvenciones de otras categorías gubernamentales.
- Cargos por servicios administrativos.
- Derechos.
- Honorarios.
- Licencias.
- Beneficios especiales.
- Multas.
- Confiscaciones.
- Caducaciones.
- Ingresos de empresas gubernamentales.
- Ventas de propiedades federales.
- Intereses por valores de propiedad federal.
- Tributos.
- Entradas por la impresión de papel moneda.
- Donaciones.

La complejidad y lo extenso que resulta hacer una clasificación detallada de los ingresos, nos obliga a englobarlos en rubros generales ya que podría prestarse a confusiones.

5/ Política Fiscal Mexicana. Edit. UNAM. Benjamín Retchkiman. Textos Universitarios.

En el caso de nuestro país, la "Ley de Ingreso de la Federación" 6/ proporciona una clasificación detallada de los ingresos que percibe el gobierno mexicano, de donde existe 24 rubros generales, de los cuáles se derivan una serie de apartados específicos en cada uno de los rubros generales.

Estas grandes cuentas de ingresos son:

- I.- Impuestos Sobre la Renta.
- II.- Impuestos al Valor Agregado.
- III.- Impuestos Especiales Sobre Productos y Servicios.
- IV.- Impuestos Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal Prestado bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón.
- V.- Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.
- VI.- Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
- VII.- Impuesto Sobre Tenencia o uso de Vehículos.
- VIII.- Impuesto Sobre Servicios expresamente declarados de interés público, por ley en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la nación.
- IX.- Impuesto sobre compraventa de primera mano de aguas embasadas y refrescos.
- X.- Impuesto sobre adquisición de azúcar, cacao y otros bienes.

6/ (Para consulta al detalle). Diario Oficial de la Federación. 30-XII-81 pág. 4.

- XI.- Impuestos a la Minería.
- XII.- Impuestos al Petróleo.
- XIII.- Impuestos Sobre Importación.
- XIV.- Impuestos Sobre Exportación.
- XV.- Impuestos no comprendidos en las fracciones precedentes, causados en ejercicios fiscales pendientes de liquidación o de pago.
- XVI.- Aportaciones y abonos retenidas a trabajadores por patrones para el fondo nacional de la vivienda para los trabajadores.
- XVII.- Cuotas del Seguro Social a Cargo de Patrones y Trabajadores.
- XVIII.-Derechos por la Prestación de Servicios Públicos.
- XIX.- Productos.
- XX.- Aprovechamientos.
- XXI.- Ingresos Derivados de Ventas de Bienes y Valores.
- XXII.- Recuperaciones de capital.
- XXIII.-Otros Ingresos Derivados de Financiamientos.
- XXIV.- Otros ingresos que efectúen organismos descentralizados y de participación estatal, etc.

Como puede observarse, de los ingresos globales que percibe el gobierno, los impuestos conforman el rubro más importante en cuanto al volumen de captación, de los cuales el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, ocupan el -

primer lugar en importancia en cuanto a captación se refiere*.

1.3 Los Impuestos

Dada esta importancia que revisten los impuestos en este tema, se analizará un poco en detalle, la función o el papel - que desempeñan los impuestos como instrumento específico de -- las políticas fiscales.

En términos generales, los impuestos se dividen en dos -- grandes categorías que son:

- Los Impuestos Directos
- Los Impuestos Indirectos

Los primeros son aquellos que gravan o se aplican directa mente sobre el sujeto o sobre el ingreso que se especifique, - como lo son: los sueldos, salarios, rentas, etc. Los indirectos, como su nombre lo indica, gravan las etapas de un proceso y se aplica sin distinción o conocimiento del sujeto.

Estas categorías a su vez, tienen diferentes finalidades para la cual fueron creados. Estos impuestos pueden tener el carácter de:

* Para 1985, el I.V.A. será el más importante en cuanto a captación se refiere.

- Impuestos Financieros ó
- Impuestos no Financieros

En el primer caso se agrupan a aquellos impuestos que tienen la finalidad de recaudar fondos para la tesorería y en el segundo, se agrupan a aquellos que tengan cualquier otra finalidad que no sea la de recaudación, como lo son los "aranceles proteccionistas" que persiguen el objetivo o la finalidad de desalentar la compra de algunos bienes o de controlar y restringir su consumo.

Por otra parte, la aplicación de un impuesto, debe estar diseñado para responder a ciertos principios o finalidades. Estos principios^{7/} se clasifican en base a:

Principio de la capacidad de pago. En donde los que poseen mayor ingreso, pagan más impuestos, independientemente de los otros beneficios que reciban de parte del Estado.

Principio del Beneficio. Donde las personas a las empresas pagan un tributo de acuerdo a los beneficios específicos que reciben y éstos, se distinguen cuando el impuesto se destina íntegramente a financiar un servicio en concreto.

^{7/} Política Fiscal Mexicana. U.N.A.M. Benjamín Retckiman. Textos Universitarios.

Principio del Crédito. (Por ingreso ganado). Mejor conocido - como los impuestos a los ingresos, donde se da trato favorable a los ingresos al trabajo y se vuelven enérgicos con los ingresos provenientes de ventas, dividendos, intereses, etc.

Principio de la ocupación plena. Principio con el objeto de estimular a la producción y por ende al empleo, sin importar la capacidad de pago o la forma en que se obtenga el ingreso, pero con la finalidad de lograr un alto nivel de ocupación.

Principio de la conveniencia. Siguiendo el sistema de recaudar más, con el mínimo de esfuerzo.

La política impositiva debe observar ciertas consideraciones importantes para diseñar y aplicar un impuesto. Estas consideraciones son en base a:

El Rendimiento. Donde se establece el carácter del impuesto, de acuerdo a los fines para lo que fué creado. Es decir, que debe evaluarse si la productividad del impuesto es favorable en cuanto a su objetivo, ya que puede darse el caso de que el impuesto resulte ser contraproducente al objetivo que persigue, debido principalmente a otros factores que lo afecten directamente.

Justicia. En los análisis económicos, se observa que las consideraciones de equidad y justicia, son desviadas por factores -

más persuasivos, por lo que se hace necesario imponer el impuesto para después convencer y hacer creer que la carga fiscal es equitativa, ocultando la verdadera razón del impuesto. La estructura fiscal impositiva, en realidad es injusta, pero se convierte en tolerable por medio del convencimiento.

Costo Administrativo. Cualquiera impuesto al observar que sus costos son altos, podría resultar contraproducente para sus fines recaudatorios, es decir que deberá recaudar más que el monto de su gasto, para que este sea operable.

Los efectos económicos. Deberán proveerse los efectos que puede ocasionar sobre la estructura socio-económico; ya que puede acarrear efectos inversos a los programados en él, o puede ser que lo previsto sea mayor y descontrolado, independientemente de los propósitos y principios para el cuál sea diseñado.

Este aspecto es de suma importancia ya que partiendo de la finalidad del impuesto se pueden manifestar graves desajustes no previstos. Por ejemplo, cuando un impuesto que posea fines recaudatorios, puede repercutir sobre la producción, el empleo o sobre la distribución del ingreso y la riqueza, etc. Cuando un impuesto tenga fines de elevar la renta pública, sus consecuencias prácticas pueden no lograr los fines; lo mismo sucedería cuando un impuesto tenga el objetivo de reducir la inflación, ya que puede darse el caso de que sus consecuencias afectasen negativamente al comercio, riqueza, etc.

Es por ello, la gran importancia que contiene el estudio de aplicación de un impuesto, independientemente de sus principios u objetivos, ya que como se ha observado, deberá considerarse como fundamental, los posibles efectos que pueda generar en el aspecto económico y social en general.

Este es el objetivo que se pretende realizar, de aquí en adelante, sobre los efectos y repercusiones que se habían previsto y lo que en realidad ha ocurrido en un impuesto indirecto llamado "Impuesto al Valor Agregado".

C A P I T U L O I I

ANTECEDENTES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO^{1/}

2.1 Desarrollo de una idea

El Impuesto al Valor Agregado. No se trata de un nuevo -- gravámen sino que se tienen antecedentes de este tipo de im--- puesto desde principios de este siglo, particularmente en el - año de 1917. Sobre el particular, se considera al Profesor -- Thomas S. Adams, como el primer pensador sobre este tipo de im puesto llamados "Valor Agregado".

El Profesor Adams, de nacionalidad norteamericana, propu- so su idea fiscal ante la NATIONAL TAX ASSOCIATION, (Asocia--- ción Nacional sobre Impuestos) en una de sus reuniones que ce- lebraban cada año. Su proposición se basaba principalmente en un procedimiento poco usual que consiste en "Usar el método -- del crédito del valor agregado, que lo define como un tributo a las ventas, incluyendo un crédito o repago por impuestos en- terados que ya se habían pagado por el productor o el distri- buidor, (éstos últimos en calidad de compradores), sobre los - bienes adquiridos para reventa o para uso necesario en la pro- ducción de bienes."

^{1/} Recopilado del libro "Introducción al Estudio de la Econo- mía Pública." Benjamín Retchkiman K. pág. 180-196. UNAM, 1977 Complementado con otras publicaciones diversas.

La propuesta del profesor Adams, fué analizada en el Congreso de los Estados Unidos por primera vez en el año de 1921, pero no sucedió nada. Para el año de 1932, se volvió a propo--ner el impuesto teórico del profesor, sin obtener respuesta de ninguna especie.

Poco después, la BROOKINGS INSTITUTION analizó y recomen--dó el sistema al Estado de Alabama, para que fuera aplicado a nivel estatal solamente, pero la idea no dió ningún resultado positivo para su aplicación. Sin embargo, el estudio no quedó en el olvido sino que fué retomado para aplicarse en el Estado de Michigan, como un medio para evitar el uso del impuesto al ingreso neto de las Sociedades, que fué considerado muy perju--dicial para los grupos del poder, como se verá más adelante.

En otros países también se tuvo el propósito de implan--tar el Impuesto al Valor Agregado, como se expresa a continua--ción.

FRANCIA. No fué sino hasta el año de 1920, cuando se empezó a hablar realmente de un impuesto al valor agregado y ésto fué - resultado de un proceso evolutivo, que se originó en ese país en donde se buscaba obtener por medios fiscales "Un Gravamen - General a las Ventas". Esta idea a través de su estudio y del tiempo, se fué complicando, ya que se intentaba "eliminar" la discriminación causada por el Impuesto en cascada. En 1925, ha--bían aparecido en Francia empresas no integradas, quienes agre--gaban tasas únicas sobre cierto tipo de bienes. Esto originaba

muchas complicaciones y era difícil calcular las diferentes tasas de impuesto existentes, originando un tremendo caos dentro del sistema impositivo Fiscal francés.

En 1939, fué promulgado un impuesto llamado "Impuesto Sobre la Producción", y como su nombre lo indica, tendía a solucionar el problema gravando una sola etapa, únicamente las ventas de los fabricantes, eliminado así, los tributos a las ventas finales.

Esto que parecía ser una solución, atravesó por diversos problemas ya que en ese mismo año, Alemania invadía Polonia y Hitler proclamaba al mundo sus intenciones expansionistas sobre Europa y el orbe. Francia ante esto (antes de que fuera invadida por las tropas alemanas) comenzó a dedicarse a la industria de guerra y el Gobierno Francés se vió forzado a adoptar junto con el exagerado impuesto a la producción, un "gravamen comercial sobre las transacciones", en donde se gravaba con una tasa del 1% todas las etapas de producción y distribución.

En 1942 el impuesto fué complementado por otro tributo - piramidal sobre las ventas y que exentaba a los fabricantes; - este complemento tenía tasas entre el 1.5% hasta el 2.7% y fué impuesto bajo la represión del régimen nacional-socialista-alemán que gobernaba ya para ese entonces, al territorio Francés.

ARGENTINA. Haciendo un paréntesis en el caso Francés, por esos mismos años, se detectaron otros brotes de tributos del tipo -

"valor agregado". En 1935 Argentina, ante el problema que padecía para evitar la piramidización tributaria, tuvo que adoptar el sistema llamado "Valor Agregado" como impuesto que gravara sus ventas, derogando su antiguo impuesto de "Etapas Múltiples" por una sola como lo es el nuevo impuesto que adoptó y que fundamentalmente se basa en el principio del Valor Agregado.

GRECIA. Afectada por problemas similares a los que aquejaban a Argentina, también se apoyó e implantó el sistema al valor agregado para el año de 1948. El nuevo gravámen permitía a los manufactureros, que de los ingresos brutos gravables, se les descontaran el impuesto correspondiente al de las compras de materiales previamente sujetos al nuevo impuesto adquiridos de otras compañías o que en su caso, fueran de importación.

FILIPINAS. En las Islas Filipinas, se adoptó el nuevo sistema, en el año 1939 (cuando comenzaba la guerra en Europa) que sustituyó a un impuesto de etapas múltiples que permitía a los fabricantes, "deducir de sus ventas gravables, el impuesto del costo de materiales previamente gravados".

Volviendo al caso de Francia, al término de la Segunda -- Guerra Mundial resurgió la idea de implantar un nuevo impuesto que gravara a las ventas del tipo Valor Agregado. En 1948 el Estado hace algunas modificaciones a sus impuestos y elimina la exención a materiales y partes, lo que permitía a los "Fabricantes", deducir los tributos pagados en dichos bienes al momento de calcular los gravámenes por pagar sobre sus ventas".

Después de observar que el impuesto a la producción que se tenía en vigencia hasta ese entonces, tenía muchos problemas con la tasa fiscal, (que era muy alta) se comenzó a pensar en la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, ya que se convencieron que al implantarse un impuesto de este tipo sobre -- las ventas, evitaría entre otras cosas "la piramidización" y - en cambio aprovechar la ventaja que se tenía en el sentido de poder deducirlo de lo ya pagado, obteniendo así el control más eficiente de un mayor número de causantes.

En 1954 se deroga el Tributo a la Producción así como el que gravaba a las transacciones y se cambia por el de "Valor - Agregado", tomando como base del gravámen a la "diferencia" entre el "precio de venta y el costo de los bienes que se com---pran", lo que significa que se permitía "deducir los impuestos pagados en los artículos comprados para la producción."

Por el otro lado, el tributo recae sobre las ventas de - los productos fabricados, a excepción de las ventas realizadas por empresas no manufactureras, así como en las agrícolas, productos artesanales y servicios profesionales. También existen "Exenciones Básicas", que se aplican a artículos de primera necesidad, así como la existencia de tasas reducibles a bienes - especiales como en el caso de los combustibles*, ya que el - -

* Como el carbón, madera, gas, electricidad y otros como el azufre, fertilizantes, etc., muy comunes en esa época.

impuesto aplicado al precio final de los productos, admite descuentos y rebajas como casos especiales de los productores, hacia el consumidor final.

La presión del gobierno Francés se fué expandiendo en toda la economía, ya que el principio del valor agregado, fué introduciéndose en los renglones de los servicios, así como en las tasas diferenciales a los artículos suntuarios.

Después de una evolución que tardó casi 50 años, Francia promulga el 10. de enero de 1968, la "Ley General del Impuesto al Valor Agregado", en donde el nuevo gravámen, recae sobre la prestación de servicios y sobre las ventas al consumo como se conoce hoy en día. Esta experiencia, ha hecho que se afirme (por algunos tratadistas) que la carga impositiva sea "casi idéntica", a la que resultará, si el tributo gravara únicamente a los bienes de consumo final, queriendo decir que el precio del gravamen final comparado con su precio de producción, tiene un aumento (por causa del impuesto) muy pequeño.*

JAPON. El caso del Japón en lo relativo a la implantación de un impuesto del tipo valor agregado, fué efímero. En 1949 Japón recibió la propuesta de los E.U.A. para la implantación del Impuesto al Valor Agregado. La Dieta Japonesa otorgó su consentimiento, para ser aplicado al año siguiente como fuente de ingresos (que sería la más importante) sustituyendo a los impuestos existentes en ese entonces sobre la renta de los negocios loca-

* Ver capítulo III inciso 3.2 Mecánica de Operación Comparativa.

les que los japoneses llamaban "impuesto a las empresas".

El nuevo impuesto era general y no gravaba a la producción, sino al ingreso de las empresas, sin importar cuál fuera la actividad de cada una de ellas. Este impuesto era muy parecido al de Michigan que veremos más adelante.

Después de la aprobación del impuesto por la Dieta Japonesa surgieron los problemas, principalmente en la clase trabajadora quienes se oponían al nuevo impuesto porque lo señalaban como un tributo sobre las listas de raya, de donde se podría generar desempleo tecnológico. Así también, los empresarios creyeron que era una sustitución del impuesto sobre la venta de las empresas, por un gravamen a las ventas, y que aumentaría en forma inmediata los precios. Los propietarios por su parte argumentaron sus dudas en relación a la alternativa de trasladar el impuesto en su totalidad y sin que hubiera problemas con el consumidor. Ante esta serie de opiniones de los sectores de la economía japonesa, la dieta determinó posponer su aplicación en dos ocasiones, hasta que fué desechada por completo.

ESTADOS UNIDOS. El tercer experimento en cuestión de tributos al valor agregado, es el caso de Michigan (que en realidad, es el primero en llevarlo a la práctica de todos los anteriores que se han visto), en donde se le bautizó con el nombre oficial de "Impuestos a las Actividades de las Empresas", con una tasa inicial del 4% sobre las entradas de las actividades realizadas

en el estado y, por causantes que tuvieran como objeto: la ganancia, beneficio, lucro, etc., ya fuera en forma directa o in directa. Esta Ley del tipo Valor Agregado poseía como base -- gravable a los ingresos globales, que estaban disminuidos por ajustes o por deducciones, como por ejemplo: los costos de la mercancía vendida, pagos y gravámenes al gobierno, rentas e in tereses ya pagados, etc., así como amortizaciones de la propie dad. La finalidad de ésto, era la de hacer con las deducciones, una sumatoria del 50% del ingreso gravable, pudiendo aumentar hasta el 60%, cuando se trata de remuneraciones al personal, - haciendo que esta concesión, se desvíe de la "Teoría del Im--- puesto al Valor Agregado". Esta concesión fué aceptada porque se trataba de "Beneficiar" a las empresas de servicio y a las actividades profesionales, ya que de otra manera, estas empresas hubieran tenido escasas o muy pequeñas deducciones.

Dentro de las exenciones en este impuesto, se tiene el - que hace o se otorga a las empresas ya gravadas con impuestos especiales, así como también al "Ingreso Ajustado" que tiene - una exención general de 12 500 dls. Cabe destacar que el Estado de Michigan a través de su ley, consideran al "Ingreso Ajustado", como la suma de listas de raya de una empresa, adiciona da a la maquinaria y equipo, menos la depreciación, que es - - igual a lo que el departamento de comercio norteamericano considera como valor agregado por la fabricación. Como puede observarse el "Valor Agregado" evidentemente sirve para sustituir el gravámen sobre el ingreso neto de las empresas, o cuando me nos disminuirlo, en su tasa.

En el año de 1966, se propuso la implantación de un tributo al valor agregado en los Estados Unidos, pero con cobertura a nivel nacional, en donde se previó que el impuesto sería de - poco alivio sobre el ahorro y la inversión, así como en el desarrollo general del país.

Poco después, el impuesto fué derogado en Michigan, el -- año de 1968.

ALEMANIA. La República Federal de Alemania, en enero de 1968, - puso en marcha un nuevo gravámen*, oficialmente denominado "Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado", que entró sustituyendo a un impuesto de etapas múltiples con tasa del 4%. Este nuevo tributo, se basa sobre las ventas totales, en donde se deducen con anterioridad los impuestos pagados por el mismo bien, conside--rándose que debía llamarse "Impuesto a las Ventas Netas".

El impuesto Alemán a diferencia del Impuesto Francés, grava a cualquier empresa que compre o venda bienes o servicios. Además, de que la tasa se grava sobre el total del precio, ha--ciendo uso del valor agregado mediante una autorización para poder deducir los impuestos previos. En cambio, el impuesto francés se basa únicamente en el valor agregado de las mercancías, - para liquidar el impuesto.

La diferencia fundamental entre el antiguo y el nuevo sistema, radica en que el IVA "no forma parte del costo, sino que

* Aunque se publicó en el Diario Oficial Alemán el 2 de junio de 1967.

es una cantidad transitoria hasta la venta final", y que será pagado en total por el último comprador.

Las actividades gravables, se dividen principalmente en tres puntos que son:

- 1) Transacciones realizadas por un empresario en territorio - Alemán.
- 2) El uso privado.
- 3) La importación de mercancías en territorio aduanal.

En términos muy generalizados, los empresarios que realicen suministros u otros servicios, pueden hacer deducciones antes de gravar el impuesto y éstas podrán ser cuando:

- Le han sido cobrados en forma separada el impuesto.
- En las facturas que le hayan sido expedidas.
- Por compras realizadas o por servicios adquiridos de otras - empresas.
- Por el impuesto sobre la venta de mercancías importados por la misma empresa.

El empresario que realice actividades exentas, no tiene derecho a deducir el impuesto con respecto a transacciones anteriormente realizadas, ó a través de actividades libres de impuesto.

Con lo que respecta a las exenciones, éstas están dirigidas al beneficio de la exportación de mercancías así como en algunos servicios. La preferencia sólo se otorga a las opera--

ciones bancarias, crediticias, seguros, loterías, alquileres, etc., así como otras actividades culturales, de beneficencia, de seguridad social, actividades educativas, etc., y en todos aquellos servicios, que estén destinados a la juventud.

Con respecto a la base del impuesto, se acordó por Ley una tasa general del 10%, que duró 6 meses y que se incrementó al 11% que rige actualmente, existiendo un porcentaje reducido del 5.5% aplicable a los alimentos, servicios profesionales, y actividades de carácter cultural. Además para causantes con ingresos menores a los 60 000 marcos al año, poseen otra tasa del 4% aplicable sobre la totalidad de las entradas.

Las Autoridades Alemanas, consideraron para el año de -- 1968, una Recaudación Fiscal del orden de 27 000 millones de marcos y que el margen de error oscilaría en 100 millones de marcos, argumentando que el objeto del impuesto no es el de obtener mayor recaudación, sino lograr neutralidad frente a los precios e implantar mecanismos para desgravar las exportaciones, así como también, la de igualar la carga fiscal respecto a los artículos importados.

Cabe mencionar como dato adicional y que son importantes para el presente estudio del Impuesto al Valor Agregado, que en Alemania, después de 3 meses de haber entrado en vigor su Ley, el impacto del impuesto fué registrado en un 1.3% de incremento sobre los precios, de donde solamente el 0.7% se le atribuye directamente al tributo. Se sabe que tres meses es

muy poco tiempo para conocer los efectos inflacionarios dentro de una economía, pero cabe mencionar que en la misma Alemania Federal, existen comentarios respecto a que "las reformas", -- fueron favorables de realizarse cuando exista "estabilidad económica", a fin de no propiciar fenómenos inflacionarios (sobre todo si son impuestos indirectos), además de que el país contaba con un sistema adecuado de "libre competencia".

Otro dato interesante y muy importante es que la Constitución de la R.F.A. menciona que los "Impuestos indirectos, debido al impacto que tienen sobre los precios y los efectos derivados sobre el comercio interior y exterior, son excluidos del Nivel Federal del Gobierno, lo que elimina el problema de la concurrencia fiscal existente en los países del mundo".

Además, el impuesto trata de remediar las diferencias -- del impuesto sobre las ventas y de armonizar el Sistema Fiscal, con los Sistemas de Impuestos, en vigor o previstos, en otros países del Mercomún Europeo.

MERCADO COMUN EUROPEO.

El MERCOMUN Europeo, llamado así como forma abreviada, es un organismo internacional que agrupa a casi todos los países europeos para el comercio interno entre los asociados.*

* Francia, Italia, Luxemburgo, Dinamarca, Suecia, R.F.A., Holanda, Noruega, Bélgica, Austria, Irlanda, Reino Unido.

OTROS PAISES

Actualmente existen varios países que han adoptado el Im puesto al Valor Agregado, con características muy semejantes al impuesto mexicano que veremos en el siguiente capítulo. El propósito argumentado para la implantación de este tipo de impuesto, es la de mejorar su estructura tributaria y obtener una mayor recaudación.

Los países que han adoptado el IVA, son entre otros los siguientes:

<u>P A I S</u>	<u>AÑO DE APLICACION</u>	<u>TASA</u>
Francia	1968	17.6%
Costa de Marfil	1960	15 %
Marruecos	1962	15 %
Senegal	1966	9 %
Uruguay	1967	20 %
Brasil	1967	*
Dinamarca	1967	15 %
Costa Rica	1967	8 %
Suecia	1968	17.1%
Alemania	1968	12 %
República de Malgache	1969	12 %
Holanda	1969	18 %
Noruega	1969	20 %
Ecuador	1970	5 %
Túnez	1970	*
Luxemburgo	1970	10 %
Bélgica	1971	18 %
Bolivia	1972	5 %
Austria	1973	18 %
Irlanda	1973	20 %
Italia	1973	14 %
Reino Unido	1973	8 %
Honduras	1973	3 %
Colombia	1974	15 %
Chile	1975	20 %

<u>P A I S</u>	<u>AÑO DE APLICACION</u>	<u>TASA</u>
Argentina	1975	16 %
Panamá.	*	*
Perú	1976	20 %
España	1979	10 %
México	1980	10 %

Fuente: S.H.C.P. Publicaciones 1979.

*: No se verificaron los datos.

2.2 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en México

En México, el Impuesto al Valor Agregado empezó a dar sus primeras manifestaciones de vida en el año de 1952, en donde las autoridades adoptaron un principio de sistema de impuestos tipo "VALOR AGREGADO". Esto se llevó a cabo, cuando el artículo 9o. de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles estableció la causación del impuesto sobre la diferencia entre el precio de compra y el precio de venta.

Después de 16 años (en 1968), se establece un anteproyecto de Ley, sobre un "Impuesto Federal Sobre Egresos" que estaba basado en el tipo "Valor Agregado".

El anteproyecto se enfrentó a un clima de oposición, principalmente porque se argumentaba que se trataba de un impuesto inaplicable e imperfecto y que "las condiciones económicas del país no eran propicias para su aplicación", además de que sería inflacionario y que afectaría la inversión, el empleo, etc. Pero a pesar de todo, la idea se sometió a diversos estudios cuyo resultado derivó en la creación de un proyecto denominado "Ley de Ingresos de la Federación" en octubre de 1969.

El proyecto del IVA presentaba cambios importantes sobre la tasa, así como en la eliminación de la base del impuesto en el gravámen sobre remuneraciones pagadas; reforzaba el proceso de coordinación fiscal, etc., sin embargo ambos proyectos tanto el denominado "Ley de Ingresos de la Federación y el proyec

to del Impuesto al Valor Agregado, fueron archivados. 1/

Este anteproyecto se asemeja mucho a los otros impuestos que ya vimos con anterioridad, y que dentro de los aspectos - generales del anteproyecto mexicano sobresalen los siguientes aspectos:

Una tasa general (naturalmente de base gravable) del 5%, de donde se desglosan otros tipos de tasas que son:

- Para bienes y servicios suntuarios 10%
- Traslación de dominio de inmueble (dependiendo del valor de la mercancía) del 1 al 5%
- La entrega temporal de bienes inmuebles, sin derecho a devolución 1.5%
- Lista de raya 1.0%

El objeto del gravámen, estaba considerado sobre la entrega de toda clase de bienes (en forma de enajenación) o del aprovechamiento de servicios y quedaba como sujeto del impuesto el que realiza la compra, incluyendo expresamente a la Federación, los Estados, el Distrito Federal, municipios, etc., -- así como a las instituciones y asociaciones de beneficencia - privadas, incluyendo a las cooperativas, personas físicas o morales, que quedan dentro del pago del tributo.

1/ Revista Comercio Exterior. Enero 1980 Sección Nacional, Sector Financiero: "El I.S.I.M. se jubila y debuta el I.V.A.".

Dentro de la base del gravámen, encuadran a los bienes muebles, bienes importados, los servicios y el valor de los derechos en el aprovechamiento temporal de bienes.

La base gravable, constituida por las erogaciones globales que realice el sujeto, de donde se podrán efectuar deducciones de la siguiente manera:

- 1) Por los impuestos pagados previamente.
- 2) Por los activos fijos. (que se deducirán los impuestos pagados, en relación a factores en su utilización).

En el renglón de las exenciones el proyecto menciona a los siguientes productos como artículos exentos del pago del impuesto: agropecuarios, de caza y pesca (sin ser industrializados), las exportaciones, los bienes populares alimenticios (pan, tortilla, harina, masa, etc.), la energía eléctrica, gas, libros, periódico, acciones y valores, servicios bancarios, herencias, legados, loterías, rifas, etc. Este proyecto, era muy similar a la Ley del IVA, que entró en vigor en enero de 1980, pero aquí se resalta, que este proyecto mexicano se asemeja a la Ley del IVA Alemán, y sobre todo, al impuesto francés. Por esto, nos podemos dar ya una idea que el modelo de IVA mexicano tendrá las mismas características generales de los impuestos modernos que existen en los países europeos, pero que será diseñado de acuerdo a su propia estructura comercial prevalecientes en nuestro país.

En el año de 1980, se implantó la Ley del Impuesto al Valor Agregado, después de haberse diseñado un proyecto que desembocó en su aprobación en septiembre de 1978, para ser puesto en marcha el 1o. de enero de 1980 y que actualmente sigue vigente.

La Ley en su contexto más generalizado y de acuerdo a la definición fiscal, contiene los siguientes elementos fundamentales de análisis:

OBJETO.- El objeto para el pago del impuesto, se basa en los datos de:

- enajenación de bienes
- la prestación de servicios independientes
- la concesión del uso o goce temporal de bienes
- la importación de bienes y servicios

SUJETO.- Quedan sujetas al pago del impuesto, las personas o unidades económicas que realicen los actos que quedaron señalados.

BASE.- Para determinar la base de la operación o el valor de la operación se determina por:

- el precio pactado
- los intereses
- derechos
- penas convencionales, etc.

TASA*.- Con una tasa gravable del 10% para los actos realizados en el país, incluyendo las zonas fronterizas y libres en importaciones de bienes y servicios. Asimismo, se establece una tasa del 6% para las operaciones realizadas dentro de la zona (o franja) de 20 kms. paralela a las fronteras internacionales, -- así como en las zonas libres de Baja California, Norte de Sonora y Baja California Sur.

El IVA, viene a sustituir a una serie de impuestos y modificaciones que se manifiestan desde que fué creado el "Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles", implantado el año de 1947 y que a su vez, vino sustituyendo al Impuesto del Timbre e impuestos estatales al comercio y a la industria, con una tasa -- única que fué fácil de administrar y solamente sufrió reformas, para tratar de evitar la regresividad en su funcionamiento. Para el año de 1971 el ISIM, comienza a tener modificaciones, como por ejemplo, el hecho de cambiar su tasa (3%) a una tasa del 4% que se aplicaba en varias etapas y todos los productos.

En 1973, vuelve a modificarse la Ley y al año siguiente, -- nacen otras tasas que son del 5%, 15% y 30% continuando hasta -- el año de 1978, donde se aplica otra tasa del 7% que tendían a gravar a los más diversos artículos de consumo que no fueran -- básicos. 2/

* Para 1983, ésta cambia por la del 15% y se integra otra más del 20% para artículos de lujo.

2/ Revista Comercio Exterior. Véase el ISIM se jubila y debuta el I.V.A. Enero 1980.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, argumentó - que el Impuesto al Valor Agregado, viene a simplificar* el sis tema tributario indirecto ya que posee, las siguientes "ventajas", que lo caracterizan:

- impuesto a las ventas
- indirecto
- de carácter general
- grava todas las etapas
- no acumulativo
- neutral
- precisión del monto de los impuestos a devolver en exporta--
ción
- igual a la carga fiscal de productos importados en relación
con los nacionales
- desalienta y dificulta la evasión
- fácil de administrar
- tasa general

En general, estos aspectos representan al IVA que quedó implantado en enero de 1980. En el capítulo siguiente veremos en forma actualizada la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pa ra conocer a fondo los mecanismos que se siguen para llevar a cabo este impuesto, así como su forma de aplicación.

* El ISIM, tuvo cerca de 16 tasas, y a 17 impuestos especiales que gravaban con numerosas tasas y cuotas al consumo final.

CAPITULO III

EL PORQUE DEL IMPUESTO EN MEXICO

Para que pudiera institucionalizarse en México un nuevo impuesto a las ventas, fué necesario aprobar por el Congreso de la Unión el Proyecto de Ley del Impuesto al Valor Agregado*, -- así como su respectivo reglamento, el cual detalla los puntos más sobresalientes de la Ley.

3.1 Finalidades más importantes

Dentro de las Disposiciones Generales^{1/}, el artículo 1º menciona que el objeto de esta ley, es el de aplicar el impuesto, - en la realización de los siguientes actos:

- La enajenación de bienes
- La prestación de servicios independientes
- La concesión del uso o goce temporal de bienes
- La importación de bienes y servicios

Estas actividades engloban a la totalidad de transacciones comerciales que se realizan en el país, quedando como sujetos - obligados al pago del tributo, cualquier persona, ya sea física o moral** que realicen las transacciones antes mencionadas.

* Entró en vigencia el 1º de enero de 1980.

** Las personas morales incluyen a las unidades económicas.

^{1/} Ley del Impuesto al Valor Agregado. Dic. 1979. S.H.C.P. Folleto.

Por otra parte, la base para determinar el precio de operación o valor por lo que debe pagarse el impuesto, será determinado por:

- El precio pactado o expresado
- Los intereses
- Los derechos
- Las penas convencionales
- Los gastos de toda clase, etc.

Esto significa que todos los artículos o servicios que tengan carácter de venta y que se les añada otros cargos sobre el precio, será considerado como el precio total, al cual se le -- aplicará la tasa del Impuesto.

La tasa general establecida, será del 10% para todos los actos realizados en territorio nacional, que incluye a las importaciones. Asimismo, se establece una tasa del 6% para las operaciones realizadas dentro de la franja de 20 km., paralela a las fronteras norte y sur (colindante con Belice), así como a las zonas libres de los Estados de Baja California, Norte de Sonora y Baja California Sur. Esta tasa más baja que la normal, tiene la finalidad de no elevar demasiado los precios nacionales y así poder competir con los artículos extranjeros fronterizos.

Cuando se importe, se aplicará la tasa del 6% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o utilizados en las men-

cionadas zonas o franjas.

Se señala una tercera tasa del 0% para los artículos y ser vicios que estén exentos como más adelante se indica.

El hecho de haberse establecido una tasa única (del 10%) - simplifica una serie de tasas que existían con el anterior Im-puesto Sobre Ingresos Mercantiles, como las del 5%, 4%, 15% y - 30%, así como también, la derogación de otras leyes fiscales co mo la Ley del Timbre, impuestos estatales al comercio, etc.

"La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, etc. están obligados a aceptar la traslación del impuesto y obligados a pagar el I.V.A. en los actos que realicen, que no corresponda a sus funciones de derecho público."

La tasa del impuesto se aplica al 10% del precio pactado y en caso de ser adicionado por otros valores; no deberá conside-rarse que el I.V.A., forme parte de dichos valores. Por ello, - al hacerse una transacción, el impuesto deberá aparecer "por se parado del precio."

El contribuyente al comprar y vender, tendrá que aceptar - el pago del impuesto y después trasladarlo sobre su propia ven-ta, por lo que el consumidor final, será quien pague todos los impuestos trasladados que originó la mercancía.

El proceso del traslado del impuesto se explica al detalle

más adelante*, pero lo que resulta interesante es que la finalidad del impuesto es que se cargue un impuesto sobre las actividades productivas para que al añadirles valor agregado, aumenta el IVA del artículo. Pero los comerciantes al pagar su respectivo impuesto, lo recuperan en la venta, mediante el mecanismo del traslado o bien, por medio de la alza de los precios.

ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO.^{1/}

El acreditamiento consiste en restar la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la Ley la tasa correspondiente (del 10% o del 6%), del precio pactado o establecido. También se considera como acreditable el Impuesto al Valor Agregado que le hubiesen trasladado al contribuyente, así como el propio impuesto que le hubiesen pagado por una importación.

En términos generales el acreditamiento equivale al impuesto que le ha sido trasladado al contribuyente (o intermediario) cuando compre o importe bienes.

En el caso de las importaciones, para que sea acreditable el impuesto deberá reunir los siguientes requisitos:

* Ver anexo de este trabajo.

^{1/} Ver capítulo III inciso 3.2.3 El pago del I.V.A. al Fisco.

- a) Que sean bienes y servicios estrictamente indispensables para realizarse en el país. (que deba pagarse el impuesto -- por importación incluyendo a los de tasa 0%)*
- b) Para que la importación (y por tanto la enajenación) sea -- considerada estrictamente indispensable, será necesario que las erogaciones respectivas puedan ser deducibles para los fines del Impuesto Sobre la Renta.

El acreditamiento tiende a fomentar la producción y en el caso de las importaciones, protege a la economía nacional tratando de evitar importaciones no necesarias.

Al realizar esta devolución de impuestos, el I.V.A. favorece a los productores, intermediarios e importadores, creando así un estímulo para producir y aumentar los capitales fijos -- ya que las importaciones sujetas al acreditamiento del impuesto, en su mayoría pertenecen a este renglón. (ver anexo)

EJERCICIO FISCALES.

El I.V.A. se calcula por ejercicios fiscales, (con excepción de los realizados por actos accidentales, y de causantes menores), coincidiendo con el pago del I.S.R., ó en su defecto, será en el mes de diciembre de cada año. Los pagos provisionales a realizar por concepto de Valor Agregado, deberán hacerse los días 20 de cada mes, (al día siguiente si éste no es - -

* Ver anexo de este trabajo.

hábil), calculándose la diferencia entre el impuesto total generado por las actividades realizadas en el mes anterior y las cantidades por las que se pueda otorgar el acreditamiento.

El impuesto del ejercicio se paga mediante la presentación de la declaración, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio, es decir que se entregará a las Autoridades de Hacienda y Crédito Público, la declaración definitiva del Impuesto Sobre la Renta acompañada con una declaración del Impuesto al Valor Agregado.

Por otra parte, un contribuyente podrá solicitar una devolución o acreditamiento del impuesto, siempre y cuando tenga un saldo a favor, es decir que se demuestre que el contribuyente posea cantidades a favor, que serán descontadas en las declaraciones posteriores a la antes mencionada.

Para solicitar la devolución de impuestos existen mecanismos inmediatos o de descuentos que deberán estar sujetos a los siguientes casos:

- Cuando se trate de actividades sujetas a la tasa del 0%.
- Cuando sean bienes o servicios de exportación.
- Que se destinen a la realización de planes de inversión que sean comprobados ante la S.H.C.P.

Además, las transacciones comerciales que sean devueltas, bonificadas, restituidas o que sufran un descuento, serán sujetas a devolución del impuesto, así como las transacciones no --

efectuadas. También, deberá excluirse el I.V.A. en casos de muerte, fusión de sociedades, donaciones (que no sea deducible sobre el I.S.R.).

EXENCIONES

En lo que respecta a las exenciones del I.V.A. éstas se realizan principalmente en base a artículos de primera necesidad llamados básicos, así como en el renglón de los servicios y que están separados de los bienes que menciona el artículo correspondiente de la Ley.

A los artículos y servicios que quedan exentos, se les aplicará la tasa 0% cuando se realicen su enajenación. Ya que producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar las tasas del 10% o del 6%.

En los alimentos, las exenciones permiten que las clases populares no disminuyan su canasta diaria de los artículos que por principio adquieren para su alimentación.

Cuando se publicó la Ley, algunos alimentos estaban exentos y posteriormente, fueron sujetos al pago de la tasa 0% a partir del 1º de enero de 1981,^{2/} en los que resaltan:

Las carnes. Las que se encuentren en su estado natural, aunque sean cortadas y sin importar su tipo de presentación.

^{2/}Modificación realizada en el Reglamento del I.V.A. art. 11 y 13. Modificación a la Ley, artículo 2-A, inciso b. D.O. 1981.

Pescados y mariscos. Los pescados y mariscos que no alteren su forma o composición natural completa. Los productos pueden ser refrigerados o congelados para su conservación sin importar los utensilios o tipos de presentación usadas para su venta. También incluye a los que contengan aceites u otras substancias como conservación del producto, ya sea enlatado o en seco salados.

Legumbres. Cuando se encuentren en su estado natural o procesadas sin importar su presentación.

Frutas. Las frutas en su estado natural, así como las procesadas en secado, limpiadas, descascaradas, desgranadas o que sufran alguna modificación para su conservación como la mermelada, almíbar, el ate o la jalea.

Granos y semillas. Que se encuentren en su estado natural así como las especies, frutos y vainas también en el mismo estado.

Miscelanea y otros. Se incluye como exentos a cualquier tipo de pan, tortilla, harina (de maíz o trigo) galletas, pasteles nixtamal, pastas alimenticias para sopas, sopas en latas, azúcar, mascabado, piloncillo, huevo, leche en cualquier tipo y sus múltiples derivados, café molido, soluble tostado y con azúcar, aceites vegetales y de animal, aceites comestibles de cualquier tipo, manteca, jocoque y yogurt natural, sal, chiles empaquetados, puré de tomate en conserva, y otras hortalizas así como

granos de elote o maíz, también en conserva.

En general, se aplica la tasa 0% a todos "los productos -- que sean destinados a la alimentación a excepción de los concen- trados, los polvos, jarabes, escencias o extractos de sabores...^{3/}

Para el apoyo de la producción agropecuaria y para el bene- ficio de otros sectores poblacionales también quedaron exentos del I.V.A. los siguientes artículos:

- Maquinaria y equipos utilizados
- Alimentos balanceados para animales ^{4/}
- Productos de la medicina veterinaria ^{5/}
Herbicidas, fungicidas y fertilizantes
- Petróleo diáfano y derivados como: Kerosinas, gas para uso do- méstico, carbón vegetal, etc. ^{5/}
- El suelo (a excepción de que sea utilizado temporalmente).
- Construcciones destinadas a casa-habitación exclusivamente, - así como las fincas utilizadas con fines agrícolas o ganade- ros.
- El agua que no sea gaseosa o compuesta incluyendo al hielo.

^{3/} Ley del Impuesto al Valor Agregado. Art. 2-A. I-inciso B. S.H.C.P. 1982.

^{4/} Bajo tasa 0% de acuerdo al Decreto publicado en el Diario Oficial del 7-XII-79. y se ratifica en XII-81.

^{5/} Decreto que otorga crédito en inventarios y sujetos a tasa 0% D.O. 7-XII-79.

- Los libros, periódicos, revistas y el derecho para explotar, o usar derechos de autor.
- Maquinaria y equipo utilizados en la agricultura y ganadería que incluye a los aviones fumigadores.^{5/}
- Bienes muebles usados o excepción de los que sean vendidos - por empresas.
- Los billetes o comprobantes de rifas, sorteos o cualquier -- otro juego permitido incluyendo a los premios, siempre y cuando estén sujetos a la "Ley Federal de Impuestos sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos". Se exenta también a los premios de concursos públicos de carácter científico, profesional, cultural, etc.
- La moneda nacional y monedas extranjeras incluyendo al oro y la plata, bajo la denominación onza troy.
- Partes sociales (o acciones), y títulos de crédito, compra-venta de acciones y respectivos dividendos sin incluir a los certificados de depósito de bienes.
- En la enajenación de documentos pendientes de cobro no incluye la enajenación del bien que ampare el documento, así como las que realicen las instituciones de crédito que no sean propias.
- Los barcos pesqueros.^{6/}

^{5/} Decreto que otorga crédito en inventarios y sujetos a tasa 0% D.O. 7-XII-79.

^{6/} Por Ley a partir de 1982. Art. 2-A.

Otro renglón que queda exento del impuesto, son las tiendas sociales o las llamadas "Sindicales", las cuales no persiguen fines lucrativos, sino el de otorgar precios más bajos que los imperantes en el mercado con el beneficio consiguiente de sus agremiados. En este apartado, se integran también a las tiendas de organizaciones ejidales y comunales que operen en los términos de la Ley de Reforma Agraria.

Por otra parte, no se considera exento del gravámen al vestido y al calzado, aunque sean considerados como artículos básicos o los suntuarios.

SERVICIOS EXENTOS.

Para la prestación de servicios quedan exentos del pago del impuesto los realizados por los profesionistas independientes.

Asimismo, quedan desgravados los siguientes servicios:

- Los públicos, prestados por la Administración Gubernamental.
- De seguridad social y servicios gratuitos.
- Los servicios de enseñanza a excepción de los que no tengan reconocimiento oficial de la S.E.P. o de la Ley Federal de Educación.
- El transporte público terrestre (de personas y de bienes) -- excepto el ferrocarril, y que utilicen permiso Federal para operar. El transporte marítimo de bienes se incluye, siempre que sea efectuado por personas no residentes en el país.*

* Ver capítulo IV de este trabajo "El IVA en los Transportes".

- Servicios prestados directamente a agricultores y ganaderos, seguros contra riesgos agropecuarios, de muerte, rentas vitlicias, etc.
- Servicios de las Instituciones de Crédito y de Bolsa de Valores.
- Servicios prestados por agrupaciones relativos a los fines - que le sean propios tales como: Partidos políticos, Sindicatos, Cámaras, Asociaciones y Colegios, Agrupaciones Científicas, Religiosas, Políticas y Culturales.
- Espectáculos Públicos.
- Servicios Profesionales, Artísticos y prestados por autores, deportistas, locutores y toreros.
- Servicio de energía eléctrica utilizada en bombeo para riego agrícola.*

IMPORTACIONES DE BIENES O SERVICIOS.

El uso o goce, así como la introducción de productos ex--tranjeros al país, se considera importación y quedarán exentos del pago del gravamen, los siguientes:**

- Los artículos señalados por la Legislación Aduanera que no lleguen a consumarse, sean temporales o tengan el carácter - de retorno.
- Los bienes o artículos importados temporalmente o estén en - tránsito dentro del país.

* Tasa 0% por Ley.

** Modificaciones a 1983, ver anexo I. Importaciones Exentas.

- Los equipajes o menajes señalados por el Código Aduanero.
- Los bienes y servicios que estén exentos del pago del IVA o que al venderse en el país no cause impuesto. En este apartado, se refiere principalmente a bienes alimenticios tangibles de primera necesidad que coadyuven a mejorar la agricultura, ganadería y pesca, y el régimen de otros artículos ya mencionados bajo la tasa 0%.
- Los artículos de primera necesidad comprados por residentes mexicanos en la Frontera Norte.
- Los bienes donados por residentes del extranjero a la federación, entidades federativas, etc.

Tratándose de exportaciones las empresas residentes en el país, que enajenen bienes o presten servicios, cuando unos u otros se exporten, estarán obligados al pago de la tasa 0%.

LAS OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE.

Las obligaciones que deberán observarse para el control y el pago del impuesto son:

- a) Llevar libros de contabilidad tales como los libros Diario, Mayor, Inventario y Balances, que sean obligados también para el pago del I.S.R.
- b) Deberá separarse en la contabilidad, el registro de las operaciones a la tasa del 10%, la del 6%, y del 0% así como -- también de aquellas operaciones exentas o que sean de devolución o acreditamiento.

- c) Contabilizar a los comisionistas por separado de su contabilidad.
- d) Expedir documentos, de venta principalmente, donde se haga constar el monto del IVA por separado del precio.
- e) Presentar declaración del Impuesto ya sea mensual o anual.
- f) Responsabilidad solidaria, de representantes de no residentes en el país.
- g) Llevar Registros Contables separados por Entidades Federativas en donde se tengan establecimientos o sucursales.

Para los causantes menores, no sería necesario que sigan las instrucciones antes mencionadas, sino que las Autoridades Fiscales, les calculan un monto mensual, al cual se le aplica el 10% o el 6% de impuesto según el caso.

De esta estimación mensual, el causante menor podrá deducir el I.V.A. que le trasladan sus acreedores (comprobables), y el resultado, lo podrá pagar a más tardar los días 15 de cada mes.

Podrán expedir nota de venta, sin ser obligación de hacerlo, separando el I.V.A. del precio, de las mercancías que tengan el impuesto incluido en el precio.

Para este cálculo, cuando el I.V.A. sea del 10%, el precio de la mercancía se multiplica por el factor ".09" y el resultado es igual al impuesto causado que se deberá restar al precio inicial.

Ejemplo:

- Artículo marcado con precio de \$0.00.
- Multiplicado por el factor .09 será 80.00×0.09 igual a 7.20.
- El 7.20 se resta al precio ($80.00 - 7.20$) obteniéndose el precio de la mercancía igual a 72.80.
- El comprobante quedaría así:

Precio	72.80
I.V.A.	<u>7.20</u>
TOTAL	80.00

Para el cálculo a la tasa del 6%, se sigue el mismo procedimiento utilizando el factor de ".057".

Ejemplo:

- Precio del artículo 80.00
- Factor .057 (multiplicado) $80.00 \times .057$ igual a 4.56 de I.V.A.
- El I.V.A. al restarse del precio ($80.00 - 4.56$) será el precio del artículo.
- El comprobante o nota, quedaría así:

Precio	75.44
I.V.A.	<u>4.56</u>
TOTAL	80.00

En este tipo de casos, en donde no se distingue en el precio y a simple vista cual es el monto del I.V.A., se detectan irregularidades muy notorias en cuanto al alza de los precios,-

ya que los comerciantes en pequeño suben los precios a su conve
niencia aumentando así el monto del I.V.A., encareciendo aún --
más los precios de los productos.

En general, se observa que los cambios o modificaciones a la ley, tienden a aclarar todas las situaciones y a tratar de - beneficiar la imposición fiscal. Se considera conveniente que las modificaciones o reformas a la ley se sigan realizando, sobre todo en aquellas que son destinadas y consumidas por la mayoría de la población, como por ejemplo el hecho de exentar a - más artículos considerados como básicos. Por ejemplo, se piensa que podrían exentarse artículos como: los medicamentos, úti les escolares, el vestido y calzado considerados y especifica-- dos como básicos, los servicios que otorguen pequeños estableci mientos de comidas corridas, etc.

La Ley seguirá modificándose, sobre todo en casos muy par ticulares por lo que su función podrá ser cada vez más eficien te.

3.2 Mecánica de operación comparativa

El Impuesto al Valor Agregado en forma "Teórica" tiene la ventaja de ser un impuesto que se traslada y no es acumulable. En este punto, observaremos como el impuesto, se traslada a través de un proceso que va desde su producción, hasta llegar al consumidor final como mercancía de venta al público, no sin antes atravesar, por una serie de intermediarios (los más elementales) que intervienen en el proceso. Al mismo tiempo, se realizará un proceso similar, referente a lo que fué el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, con la finalidad de analizar en un ejemplo comparativo, como actuaba el I.S.I.M. en el proceso de las mercancías, en comparación con el I.V.A., en su caso exclusivamente teórico.

3.2.1 Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles

Comenzaremos primero con el I.S.I.M. como denominaremos de aquí en adelante al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles* que empieza su proceso con un productor de materia prima, que en este caso puede ser un campesino quien compra semilla, fertilizante, herramienta, etc., para cultivar su producto. Supongamos que el productor estima que el precio de costo de su mercancía o los precios de sus compras (denominado P.C.) asciende a \$ 50.00 pesos.

* Con tasa general del 4%.

Como este productor rural vende su mercancía, necesita añadirle una ganancia al producto que va a vender; es por eso que le añade el valor agregado que se representará con la cantidad de \$ 50.00 pesos.

Al sumar el precio de costo (P.C.) más el valor agregado (V.A.) dará un resultado, un total de \$ 100.00. Este sería el precio de venta del producto, pero sin añadirle el Impuesto de Ingresos Mercantiles que tiene que cobrar o trasladar a su cliente.

Para añadir al I.S.I.M. las sumatorias quedarían así: 100.00 + 4.00 (que es el 4% del precio) y la mercancía queda vendida a un fabricante por \$ 104.00 es decir, que el precio quedaría de la siguiente forma:

Productor

Precio de costos (P.C.)	50.00
Valor Agregado (V.A.)	50.00
<hr/>	
Precio	100.00
I.S.I.M. (4%)	4.00
<hr/>	
TOTAL	104.00

Un fabricante compra al productor materia prima o mercancía por valor de \$ 104.00, pero en el proceso de transformación de la mercancía el fabricante le ha añadido un valor agregado de \$ 30.00; al terminar su proceso y poner la mercancía a la venta, el fabricante la vende por la siguiente cantidad:

104.00 que le costó adquirir la materia prima.

50.00 de valor agregado, entonces su mercancía vale ahora 134.00 pesos (que es la suma de precio de compra y el valor agregado). Ahora, tiene que añadirle al precio, el I.S.I.M. Esto es que, el 4% de 134.00 será de 5.36. De lo anterior quedará como resultado lo siguiente:

<u>Fabricante</u>	
Precio de compra (P.C.)	104.00
Valor Agregado (V.A.)	<u>30.00</u>
Precio de venta	134.00
I.S.I.M. (4%)	<u>5.36</u>
Total	139.36 precio de venta

El fabricante ahora vende al distribuidor su mercancía, en un precio de \$ 139.36, que incluye al Impuesto de Ingresos Mercantiles.

El distribuidor que compró en \$ 139.36 añade su valor agregado que será, de treinta pesos. Esto hace que el precio de venta para este intermediario, suba de 139.36, a \$ 169.36. Pero falta añadir un 4% de impuesto que será de \$ 6.77.

El precio de venta del distribuidor ascenderá a - - - \$ 176.13 y con este precio pasa al siguiente cliente, bajo el siguiente mecanismo:

<u>Distribuidor</u>	
Precio de compra (P.C.)	139.36
Valor Agregado (V.A.)	<u>30.00</u>
Precio	160.36
I.S.I.M. 4%	<u>6.77</u>
TOTAL.	176.13

Un detallista compra la mercancía del distribuidor, - como ya vimos en \$ 176.13, así es que para su contabilidad, registra ese precio como precio de compra (P.C.), para después -- añadir a la mercancía su valor agregado de \$ 20.00.

El detallista tendrá el siguiente proceso; compra - - \$ 173.13 más el valor agregado que es de \$ 20.00, hacen un total de \$ 196.13, cantidad a la que hay que sumar el ISIM del 4% (\$7.84) dando por resultado \$ 203.97 que será el precio de venta del detallista en cuestión hacia el consumidor final. De acuerdo a lo anterior, se tiene:

Detallista

Precio de compra (P.C.)	176.13
Valor Agregado (V.A.)	20.00
<hr/>	
Precio	196.13
I.S.I.M. 4%	7.84
<hr/>	
TOTAL	203.97
Precio al Público	

Así, después de contemplar el proceso de intermedia-- rios, el consumidor final, tendrá que pagar el precio de - -- \$ 203.97, y como tal, no tiene a quien trasladar su impuesto. El mismo es quien tendrá que absorber todos los impuestos desentra-- nados y trasladados a través del proceso, llamado "EFECTO EN CASCADA".

Esto quiere decir que si sumamos el impuesto traslada-- do sería así:

I. S. I. M.

Proveedor	\$ 4.00
Fabricante	5.36
Distribuidor	6.77
Detallista	<u>7.84</u>
T o t a l	\$ 23.97

Se puede observar que este total de \$ 23.97 corresponden de al pago de "impuesto sobre impuesto", es decir, que se carga el 4% al total del precio (precio de la mercancía más impuesto) y así continúa sucesivamente, lo que hace que el precio y el impuesto se incremente.

3.2.2 Impuesto al Valor Agregado.

Analicemos ahora el proceso que debió seguir teóricamente el Impuesto al Valor Agregado o lo que se planeó en primera instancia, de "cómo debería ser al proceso de traslación del impuesto."

Pongamos el ejemplo del IVA, con la tasa general del 10% igual como hicimos en el del ISIM. Empezamos por el proveedor de materias primas*, quien al producir su mercancía, le repercute un precio de costo o precio de compras de \$ 50.00. Esto significa que pagará el IVA del 10%, y que en este caso será de \$ 5.00.

* Como productor agrícola, el IVA que paga, le será devuelto. (Ver capítulo de exenciones), bajo el sistema de la tasa 0%.

El valor agregado que añade a sus costos será de - - \$ 50.00, de donde sus costos y su precio queda representado de la siguiente forma:

Precio de costo (P.C.)	\$ 50.00
Valor agregado (V.A.)	<u>50.00</u>
El valor total o precio de venta será de	\$100.00

De esos \$ 100.00, el I.V.A. al 10% será de \$ 10.00 - que será lo mismo si se dedujera el I.V.A. de sus costos, así como el valor agregado que añadió a su mercancía. Es decir que si desglozamos el 10% al precios de costos y el 10% del Valor Agregado, quedaría representado en cada caso en \$ 5.00 y otros \$ 5.00 que suman lo mismo que representa el I.V.A. en el precio total de venta. Ejemplo:

		<u>IVA (10%)</u>
Precio de compra P.C.	50.00	5.00
Precio de venta V.A.	50.00	5.00
<hr/>		
Precio total	100.00 +	10.00

En el siguiente paso, la mercancía del productor se vende en \$ 100.00 + 10.00 (el I.V.A. debe ir separado del precio). El fabricante adquiere la mercancía y registra en su -- contabilidad lo siguiente:

Precio de Costo \$ 100.00 más I.V.A. \$ 10.00

La mercancía es procesada y se añade un valor agrega

do de \$ 30.00, aumentando el precio a \$ 130.00. El I.V.A. por su parte, también aumenta en forma directamente proporcional, debido a que si los costos, generan 10 pesos de I.V.A., el valor agregado que se añade de 30.00, genera un I.V.A. de 3.00. Ahora, si sumamos los valores agregados, nos dará como resultado, el 10% del precio total; es decir \$ 15.00. Ejemplo:

		<u>I.V.A. (10%)</u>
Precio de compra (P.C.)	\$ 100.00	\$ 10.00
Valor Agregado (V.A.)	30.00	3.00
Precio Total o	\$ 130.00 +	\$ 15.00

Como puede observarse, se suma el costo del producto al valor agregado generado para establecer el precio de venta y por separado añadir el 10% de I.V.A. de la venta; pero por cualquier lado que se vea, el 10% de I.V.A. que se traslada en el precio, es igual a la suma del 10% del precio de compra y el diez por ciento del valor agregado que se añade, y no se acumula como en el ejemplo del I.S.I.N.

En realidad lo que pasa es que el I.V.A. que se traslada en el precio de compra, se traslada al precio de venta del siguiente cliente y el valor agregado que se añade en cada proceso, se grava automáticamente en un 10% que se paga al fisco y que también se traslada al consumidor final.

Siguiendo con el proceso de la mercancía con el I.V.A., el Distribuidor compra la mercancía en \$ 150.00 más IVA de \$ 13.00 que le vendió el fabricante en \$ 143.00.

Este distribuidor añade a la mercancía un valor agregado de \$ 30.00, lo que hace que el proceso hasta ahora quede - de la siguiente manera:

		I.V.A. (10%)
Precio de compra (P.C.)	\$ 130.00	\$ 13.00
Valor agregado (V.A.)	<u>\$ 30.00</u>	<u>\$ 3.00</u>
Total	\$ 160.00 +	\$ 16.00

Siguiendo con el ejemplo comparativo, el siguiente - pago es la venta al detallista quien compra la mercancía en -- \$ 160.00 + 16.00 de I.V.A. y añade un valor agregado de \$ 20.00 que al sumarla con el precio en que adquirió, el artículo suma va la cantidad de \$ 180.00 más IVA que en este caso será de - \$ 18.00. Gráficamente se representa así:

		I.V.A. (10%)
Precio de compra P.C.	160.00	16.00
Valor agregado V.A.	20.00	2.00
Precio Total	<u>180.00</u> +	<u>18.00</u>

Entonces tenemos que el precio al cliente consumidor final será de \$ 180.00 más \$ 18.00 de Impuesto al Valor Agrega do.

Para comparar la mecánica operativa de los impuestos de I.S.I.M. y del I.V.A., nótese que se siguieron el mismo nú- mero de intermediarios y también se utilizaron las mismas cifras

MECANICA DE OPERACION COMPARATIVA

PROVEEDOR

FABRICANTE

DISTRIBUIDOR

DEALLISTA

CONSUMIDOR

ISIM

V.A.	50.00
P.C.	50.00
Total	100.00
ISIM	4.00

PRECIO 104.00

V.A.	30.00
P.C.	104.00
Total	134.00
ISIM	5.36

PRECIO 139.36

V.A.	30.00
P.C.	139.36
Total	169.36
ISIM	6.77

PRECIO 176.13

V.A.	20.00
P.C.	176.13
Total	196.13
ISIM	7.84

PRECIO 203.97

PRECIO FINAL

203.97

IVA

V.A.	50.00	5.00
P.C.	50.00	5.00

PRECIO 100.00 10.00

IVA

V.A.	30.00	3.00
P.C.	100.00	10.00

PRECIO 130.00 13.00

IVA

V.A.	30.00	3.00
P.C.	130.00	13.00

PRECIO 160.00 16.00

IVA

V.A.	20.00	2.00
P.C.	160.00	18.00

PRECIO 180.00 18.00

180.00

18.00

198.00

IVA

en los valores agregados con una notable diferencia en los precios de compra.

Ahora bien, el precio final en el ejemplo del ISIM asciende a \$ 203.97 mientras que en el segundo ejemplo el precio final asciende a \$ 180.00 más el IVA de \$ 18.00. Aún así, si sumamos el precio \$ 180.00 y su IVA \$ 18.00 la cifra asciende a \$ 198.00 que resulta ser inferior al obtenido en el I.S.I.M. Es decir que:

	<u>Tasas</u>	<u>Diferencia</u>
Precio final en el ISIM \$ 203.97	4%	\$ 5.97
Precio final en el IVA \$ 198.00	10%	

En el cuadro anexo, se observará el comportamiento -- que siguen los dos impuestos, pero lo más importante radica en el hecho de que un impuesto con mayor porcentaje de base gravable reduzca el precio (ver gráfica) o en éste caso no lo aumente. Esta observación consiste en que en el primer ejemplo, el ISIM del 4% se carga y se calcula en base al precio total, es decir que se calcula el 4% del total o del precio total cosa -- que no sucede en este ejemplo teórico del IVA, ya que éste, se carga solamente al valor agregado que se va añadiendo a través de la cadena por la que atraviesa una mercancía dada; además -- de que el impuesto que se carga, se traslada íntegramente.

3.2.3 Pago del IVA al Fisco.

De lo anteriormente expuesto, se analizará el acreditamiento del I.V.A., para ello, será necesario observar una etapa del proceso en forma detallada, como en el caso del "Mayorista", en donde podremos observar claramente el proceso del pago del impuesto de un artículo y su traslado, no sin antes añadirle la ganancia o valor agregado lo cual genera un 10% de impuesto y este diez por ciento, es el que se paga al Fisco (como contribuyente) y que a su vez es trasladado por separado del precio, hacia el consumidor.

Pongamos el ejemplo del mayorista quien compra mercancía por valor de \$ 180.00 más IVA, y le añade un valor agregado de \$ 30.00. Esto quedaría así:

<u>MAYORISTA</u>		<u>IVA 10%</u>
Valor agregado por	\$ 30.00	\$ 3.00
Compra	<u>180.00</u>	<u>18.00</u>
Precio	210.00	21.00

El precio total sería de \$ 210.00 + 21.00, lo que -- tendría que obligarlo a vender la mercancía en \$ 231.00. Pero la nota o factura que tendrá que dar a su cliente será de la siguiente forma:

FACTURA DE VENTA

P R E C I O	\$ 210.00
I. V. A. 10%	<u>21.00</u>
Total	\$ 231.00

El mayorista separa del precio de venta, el 10% de IVA que traslada y que paga el cliente, con la finalidad de que él, no pague el impuesto que le trasladarán, sino que, como son impuestos en CASCADA, puede trasladarlo.

Para esa operación, la DECLARACION que hará el mayorista ante la autoridad fiscal, quedará representada de la siguiente forma:

DECLARACION AL FISCO*

Ventas	\$ 210.00
Compras	180.00
Valor agregado	30.00
IVA que causa y traslada	21.00
IVA que acredita**	18.00
IVA que paga al Fisco	3.00

En la declaración, queda claramente expuesto lo que compra, lo que vende y el IVA que cobre por la transacción, así como la tasa que genera cada una de ellas del 10%.

* Puede interpretarse como totales en una contabilidad, ejem. Ventas totales. 210 millones de pesos, etc.

**Ver anexo.

Pero ahora analicemos el proceso del impuesto. El ma yorista cobra el 10% de IVA de acuerdo al precio, es decir el IVA que causa y traslada: pero ese IVA, se desgloza en dos par tes que son:

IVA que pagó	(que acredita)
IVA que paga	(valor agregado que generó)

Si recordamos que cuando este mayorista compró, le - trasladaron un IVA de \$ 18.00 que era igual al 10% del precio que pagó, pero ahora, el cobra \$ 21.00 de IVA. La diferencia de \$ 3.00 es causada por el VALOR AGREGADO que se añadió a la mercancía que adquirió anteriormente y que ahora vende.

DECLARACION

IVA trasladado al cliente	21.00
IVA que acredita	<u>18.00</u>
Igual al 10% del valor agregado añadido de 30.00	= 3.00 al -- Fisco

Por otra parte, al mayorista no le convendría pagar un impuesto que no le corresponde, ya que él, solo pagará el - IVA que generó por el aumento de precio de la mercancía, vía - valor agregado.

Ahora, supongamos que el mayorista compra y paga el IVA que le cargan en dicha transacción y la traslada a sus - clientes sumándole el IVA que el genera con su valor agregado

no exige comprobante de su transacción. Este hecho, será un grave error del mayorista, ya que no es conveniente como comprador, dejar de exigir una nota como comprobante del pago del impuesto, ya que esa nota servirá posteriormente, para comprobar ante Hacienda, el IVA que le trasladan y que acredita.

Para simplificar lo anterior, supongamos el caso de que el mayorista al comprar la mercancía por \$ 180.00 más IVA sin que le expidan nota o factura de venta.

Esta evasión de la etapa, recae automáticamente en la etapa del proceso de pago al Fisco, porque nuestro mayorista, ahora tendrá que pagar el IVA que le correspondía pagar a su antecesor y también pagar, su propio IVA generado.

Ejemplo:

DECLARACION

Ventas	\$ 210.00	
Compras	180.00	
Valor agregado	30.00	
IVA que causa y traslada	21.00	
IVA que acredita	-----*	No puede comprobar el IVA que le trasladan, sus proveedores.
IVA que paga	21.00	

Anteriormente vimos como en el proceso o declaración normal, pagó su IVA de \$ 3.00; ahora como no puede comprobar el IVA que pagó al comprar, tendrá que pagar ese IVA que era de \$ 18.00 más su IVA de \$ 3.00 que dan un total de \$ 21.00.

Es por esto que la evasión será controlada por los mis mos contribuyentes que, cuidando sus intereses, al mismo tiempo evitan la evasión fiscal, cumpliéndose un objetivo del IVA en -- cuanto se señala que una de las finalidades y características -- del IVA, es la de evitar la evasión fiscal. Para complementar - la forma o mecanismo para determinar el IVA que una persona o em presa causan, a continuación se explican los pasos en que puede basarse para el correcto registro dentro de una contabilidad ge- neral.

En primer lugar, basados en los siguientes puntos o in cisos, se podrá determinar en una forma rápida y sencilla, cuan- to habrá que enterar al Fisco o en otras palabras, cuanto IVA se ha generado en las actividades de venta y de compras a proveedo- res.

El primer paso será:

- a) Sumar el valor de las actividades y aplicar la tasa del 10% (o del 6%) de impuesto causado y que trasladamos a los clien tes.
- b) Sumar el IVA que nos trasladaron los proveedores.
- c) A la suma de los valores de las actividades, le restamos el IVA que nos trasladaron.

Es decir: De A le restamos
B = X

- d) El resultado X, es lo que pagamos al fisco federal.

En el caso del mayorista que estudiamos, y como ejemplo de lo anterior aplicamos los números del mayorista, exponiéndolos de la siguiente forma:^{1/}

<u>PREGUNTA</u>	<u>RESPUESTA</u>	
	* H	D *
- Cuánto compró	180.00	
- Cuánto IVA le trasladaron proveedores		18.00
- Qué valor agregó	30.00	
- En cuánto vendió	210.00	
- Cuánto IVA trasladó a los clientes		21.00
- Cuánto IVA acreditó, que le trasladaron		18.00
- Cuánto deberá pagar al Fisco		<u>3.00</u>

A qué equivale el impuesto que paga - - Al 10% sobre \$ 30.00 de IVA de \$ 3.00.

Cabe señalar que en los casos especiales de las exportaciones, así como otras transacciones con la Tasa 0%, quedan exentas del pago del IVA, de donde presentan la siguiente declaración como ejemplo:

1/ "Que es el I.V.A." Preguntas y Respuestas. Folleto de Información. S.H.C.P. 1980.

* H - Haber

D - Debe

Ver anexo II Glosario.

DECLARACION

Ventas (exportado)	160.00	IVA	que causa	0.00
Compras	130.00	IVA	que acredita	13.00
Valor Agregado	30.00	IVA	que entera	0.00

En los casos de las transacciones con tasa 0%, el -- renglón que dice "I.V.A. que ACREDITA", le es devuelto o queda acreditable para declaraciones futuras.

Como se puede observar, tanto la mecánica de opera-- ción, como el procedimiento para pagar el impuesto son en gene-- ral de fácil comprensión, lo que los convierte en un sistema - moderno y eficiente de recaudación.

En la mecánica de operación, se demuestra que en for-- ma teórica, el IVA es deflacionario, en comparación con el an-- tigo impuesto ISIM y que su forma de traslado es simple y sen-- cilla y no eleva demasiado los costos de cada una de las eta-- pas del proceso de una determinada mercancía. Además, el pro-- cedimiento de no cargar impuesto sobre impuesto, hizo pensar - que el IVA no sería inflacionario.

Por otro lado, al analizar la mecánica del pago del impuesto y la forma de determinarlo y comprobarlo, las autori-- dades hacendarias pensaron que podría evitar la evasión fiscal ya que en cada proceso, los contribuyentes tendrían cuidado de no permitir la evasión de su proveedor porque afectaría en for--

ma directa sobre ellos mismos.

La primera consideración no se cumplió, pero la segunda sirvió de mecanismo para crear otras formas de evasión.

3.3 Repercusiones y beneficios económicos del IVA.

A más de dos años de haberse implantado el IVA en México, se han seguido discutiendo los efectos reales que ha ocasionado dentro de la actividad económica en general.

Explicar los problemas que se le pronosticaron al IVA antes de su aplicación, así como los que ha ocasionado en sí, es el objetivo que persigue este trabajo donde se analizará la problemática desde un punto de vista general, para después adecuarlo en un ejemplo concreto como es el transporte aéreo. Se podrá contemplar que los desequilibrios observados en la economía por el nuevo impuesto así como también los de una línea aérea de transporte de pasajeros, han sido más que significativos.

En primer término, se mencionarán algunos de los puntos más importantes y positivos que ofreció el IVA antes de su aplicación, y lo que supuestamente el nuevo gravamen acarrearía en múltiples beneficios para el país así como para la población en general. Los argumentos favorables y alentadores sobre el nuevo impuesto, fueron los siguientes:

1. El IVA no sería inflacionario, ya que grava las etapas del proceso productivo y las deformaciones en los precios tenderían a la baja, porque el gravamen actúa en forma aislada a los costos de las mercancías.
2. Que no existiría evasión fiscal.

3. Que el proceso del IVA en la producción, precio y consumo, -
tenderían a una disminución de los precios. (efecto deflacio
nario)
4. Que fomentaría las exportaciones.
5. Que aunque es una tasa más alta no afectaría a el proceso in
flacionario de la misma forma.
6. Que sería de justicia social, ya que se exenta a los produc
tos de primer necesidad, y reduce los precios.
7. Que los créditos sobre inventarios del 6% a la industria y -
el 4% al comercio contribuirían a no aumentar los precios -
para 1980.
8. Que los precios a la baja, dependerían de los manejos adecua
dos sobre los mecanismos de acreditamiento y de su trasla---
ción.
9. Que como el IVA no es acumulativo como el ISIM (cobro de im
puestos sobre impuestos) contribuiría a bajar precios ó, que
el efecto en cascada "no aumentaría en mucho los precios".
10. Que la neutralidad del impuesto, no perturba el funcionamien
to del mercado o el libre juego de la oferta y la demanda.
Es decir que no obstaculiza la asignación de recursos ni la
fijación de los precios.

11. Que dotará de eficiencia al sistema tributario mexicano y que generará un pequeño porcentaje de recaudación, ya que el IVA no tiene fines recaudatorios.

En vista de este "favorable panorama", las críticas, pronósticos y análisis que se hicieron al IVA durante el año de 1979 tendían hacia un común denominador; que el IVA sí sería inflacionario. Pero esto no detendría en ningún momento la implantación del impuesto, al contrario, se imponía su operación y quedaría sujeto solo a realizarle algunas modificaciones, de acuerdo al funcionamiento que observara en la realidad, ya que se pensó (por parte de la Sría. de Hacienda) que las modificaciones a realizarse serían mínimas. El problema no acabó ahí; se plantearon críticas reales sobre los problemas que acarrearía el nuevo gravamen, principalmente en la sociedad y en la estructura económica del país, detectados de antemano por la errónea planeación del impuesto.

En primer lugar y en base a lo anteriormente expuesto, el Seminario de Modelo Económico para México, de la "Wharton Econometric^{1/}," dijo que existiría una sobrec recaudación, por la

1/ Investigadores de la Universidad de Pensilvania (E.U.A.) realizan periódicamente un modelo econométrico a futuro de la economía mexicana, y sirve para proporcionar tendencias sobre la misma. "Revista Proceso" No. 166, enero 1980 pp. 24.

tasa tan alta que se utilizaría para el IYA y que implanta dicho gravamen en enero de 1980, ocasionaría un desquiciamiento en el sistema financiero y fiscal, además de que existiría una agudización en el proceso inflacionario del país.

La Wharton, dentro de sus propios cálculos pronosticó también, una sobrerrecaudación por concepto del IVA de 125 000 millones de pesos para 1980. Aunque las autoridades de Hacienda la calcularon en 80 358 millones, esta cifra no serviría ni siquiera para cubrir la recaudación que hacia el ISIM para el año de 1979. 2/

Por otro lado, el IVA no posee fines de justicia social, por el simple hecho de exentar artículos de primera necesidad, sino que son propósitos netamente de aumentar los ingresos del Estado por la vía de los impuestos indirectos. Además, la errónea y apresurada planeación que tuvo, generaría graves confusiones que obligarían a corregirlo y perfeccionarlo para adecuarlo a las necesidades de su funcionamiento.

El desorden pronosticado en el sistema Financiero y Fiscal del país, afectaría a los sectores público y privado por igual.

2/ La cuenta de la Hacienda Pública Federal S.P.P. y la Dirección General de Planeación Hacendaria S.H.C.P. afirman que para 1981, la recaudación del I.V.A. en 1981 sería de "35 296 millones de pesos". Para 1980 "no hay dato". El mismo documento detalla que para 1980, los "impuestos indirectos" recaudaron 405 784 millones de pesos, en cifras preliminares.

En el público, se previó un desconocimiento total de los ingresos que se captarían por éste rubro, y que por tanto, no se conocería el monto exacto del ingreso, destinado sobre los gastos a realizar.

En el sector privado, imperará el desconcierto y por razón lógica, éstos analizarían con singular importancia la Ley del IVA, para no ver afectados sus intereses, como podrían ser las importaciones y de sus compras a proveedores principalmente. Por otra parte, el IVA (como impuesto en cascada) no los afectaría en absoluto, ni al productor, ni al intermediario, incluso los beneficia porque se trata de un impuesto que pagan los consumidores y éstos, solamente se concretarían a trasladarlo.

El otro beneficio que se observó es que los empresarios recibirán una mayor recaudación por éste concepto, y que quedará en sus manos cuando menos por espacio de un mes ya que ésta recaudación del IVA "debe enterarse" mensualmente a las Autoridades Hacendarias, teniendo la oportunidad de manejar ese ingreso extra, como mejor les conviniera.

Por otro lado, los comercios establecidos se quejan de las exenciones hechas a las tiendas sindicales. Como es de suponerse, los comerciantes argumentaron que la exención del impuesto estimulará la proliferación de tiendas sindicales que competirían con un menor precio (sin IVA) haciéndolos perder un volumen importante de ventas*.

* Este tipo de ejemplos no son pocos, en el capítulo de transporte aéreo veremos otro claro ejemplo con más detalle.

En el panorama del consumidor final en el que todos participamos, tuvo un pronóstico para 1980 de un desconcierto total y de un enfrentamiento a una serie interminable de abusos, ocasionado fundamentalmente por el desconocimiento parcial o pleno de la Ley del IVA así como de su respectivo Reglamento, que por -- cierto apareció el 19 de diciembre de 1979, a escasos "12 días de su aplicación".

Por otra parte se pronosticó un impacto psicológico y un descontento por el cambio de una tasa aparentemente más alta, a -- otra que parece más baja*; o como en el caso de otros consumidores, quienes pensaron que se implantaba una nueva tasa ya que -- no sabían o no notaban, el cobro de un impuesto sobre los -- artículos gravados que adquirirían en 1979.

Desde el punto de vista macroeconómico, y dentro del aspecto de los precios, los expertos fiscales^{3/} afirman que cualquier impuesto que se establece tiene efectos sobre los precios, y -- que una vez entrado en vigor las presiones inflacionarias son -- difíciles de apreciar, ya que en la determinación de esa categoría económica confluyen muchos factores.

La fase inicial del IVA, provocará una reestructuración de los precios que los presionaría hacia la alza (calculado en un

* Ver capítulo "Mecánica de operación del IVA".

3/ Entrevistas públicas de la Revista "Proceso" No. 219 y 229 a Benjamín Retchkiman, Maltus Pacheco y Harold Harberger.

4%)^{4/}, debido a que se suprimen los beneficios de la integración vertical y los productos que tienen una cadena corta en sus procesos de producción y distribución tenderían a subir -- sus precios.

Otro elemento más, fué el considerable número de artículos que quedarían gravados con el ISIM y el IVA. Tal es el caso -- de los inventarios y los productos en proceso los cuales ya se habían pagado en 1979 y que al ser vendidos en 1980 causarían además el IVA. Esto aumentaría los precios, ya que a pesar -- del crédito que les otorgaba el Estado por los bienes en bodega, (4% a la industria y 6% al comercio), los vendedores nunca estarían dispuestos "a bajar los precios", y mucho menos a realizar un lavado en los precios.

Los argumentos de la SHCP que sustentaron el otorgamiento de tales créditos, fueron los de "eliminar la imposición acumulativa, evitando así alzas sobre sus precios, colocando a las empresas en igualdad competitiva."^{5/}

Además, una tasa tan elevada del 150% de incremento, provocaría efectos desalentadores en la demanda y que el consumidor, (sobre todo en las clases sociales más pobres)... "Tendería que restringir sus compras, ante la inflexibilidad que poseen en -- sus salarios"...^{6/}

^{4/} Se calculó en base a la tasa del 10% menos el 4% de ISIM ya existente. Banco de México. Informe anual 1980.

^{5/} Periódico "Uno Más Uno" Noticias día 18 dic. 1979.

^{6/} Comercio Exterior, enero 1980 pp. 123.

Por otro lado, se observó que podrían generarse mayores deformaciones en los patrones de consumo, puesto que todas las mercancías se gravarían con una misma tasa. Esto haría que algunos productos mejoren sus expectativas de venta, obteniendo una mejor rentabilidad, ya que disminuirían sus tasas fiscales.

En las exportaciones, con una correcta operación del acreditamiento del gravamen, no afectaría a las exportaciones y mejorará la competitividad con las importadas. El problema que habrá de considerarse, es el del efecto de la inflación en la economía, ya que este punto sí puede restar competitividad sobre los bienes nacionales.

Entre los argumentos expuestos, se pueden derivar en términos generales, los efectos que tendrá el IVA dentro de la economía.

El IVA dotará de una mayor eficiencia y modernización al sistema tributario mexicano como instrumento impositivo; será más recaudatorio que de justicia social, ya que la mayor proporción de la carga fiscal recae sobre los que menos tienen y favorecen en general, al Estado y a los grupos de más altos ingresos.

La Reforma Fiscal, en el aspecto del IVA, no corregirá las notarias desigualdades socioeconómicas, aunque sí se podrían atenuarlas en base a las exenciones realizadas en los artículos básicos, así como también por una captación y gasto mayor

que percibirá el Estado y que puede reflejarse sobre un mayor número de programas de beneficio social.

En general, una Reforma Fiscal no es el hecho de cambiar - un impuesto por otro, sino de reestructurar todo el sistema -- fiscal, para lo cuál, falta mucho por hacer, y que se pretende demostrar a lo largo del presente trabajo.

CAPITULO IV

EL IVA EN LOS TRANSPORTES

Tanto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como en el Reglamento, puede observarse la mención que se hace de los transportes públicos de personas o del transporte de bienes. Esto se hace en base a que éste acto de traslado, se considera como un servicio.

Para fines de estudio, el transporte en México y en el mundo es tan variado, que se hace necesario partir de una primera clasificación en donde se defina lo que constituye el transporte de personas o de mercancías. Esta clasificación se puede presentar de la siguiente manera:

4.1 Clasificación

Transportes terrestres

Dentro de esta clasificación y para fines de ubicación dentro del renglón de los transportes terrestres, se agrupan a:

- Los ferrocarriles, camiones, autobuses foráneos, trailers, camiones de volteo, carga, etc., camionetas, vagonetas, autos, teleféricos, autobuses urbanos, trolebuses, autos móviles sistemas de transporte colectivo (metro), bicicleta, -

motocicletas, motonetas, etc.

Transportes marítimos

En este rubro, se agrupan a cualquier tipo de embarcación - flotante como: Barcos trasatlánticos, cruceros, trاسبordadores, pangas, ferris, lanchas, botes, canoas, batiscafos, submarinos, etc.

Transportes aéreos

Se incluyen a cualquier tipo de aparato, que pueda volar, a condición de que sea manejado a voluntad del hombre, como por ejemplo: Aviones de reacción, de hélices, aviones de una o hasta más de 350 plazas*, helicópteros, planeadores, globos, etc.

Esta clasificación podría ampliarse aún más, pero sólo tomamos a los transportes más comunes.

4.2 Transportes que causan IVA y los exentos

En nuestro estudio, se deberá considerar "solamente" a aquellos transportes que estén sujetos al pago del Impuesto al Valor Agregado. Para ello, la Ley del IVA, explica dentro de su capítulo III, Art. 15 al "Transporte de personas o bienes" (mercancías) pero dicha explicación, queda muy generalizada y un --

* Plaza - equivale al asiento para una persona.

oco confusa como para determinar un criterio sólido para su correcta aplicación. Para 1981*, se realizan modificaciones importantes aclarando la finalidad del inciso de los transportes exentos, debido en principio por lo confuso de la redacción.

El párrafo quedó definido y clarificado de la siguiente forma: "Art. 15. No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios"... .."el transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril y el que requiera de concesión permiso federal para operar".

Quedando aclarado los servicios sujetos al impuesto 0%, se podrá realizar una segunda clasificación que será en base a los transportes que estén encuadrados para el pago del Impuesto y por otro lado los que no lo sean. De lo anterior, se sabe que los transportes que posean permiso federal para operar, son aquellos que llevan actividades o servicios de transporte de carga o de pasajeros. Estos transportes tienen las características de que están sujetos al pago de Derechos, por la prestación de servicios públicos, y en tránsito por territorio nacional, en donde se integra a los transportes terrestres, fluviales y aéreos.

Los transportes que usan permiso federal para operar y que quedan exentos o gravados con el impuesto son:

* Documentos y oficios expedidos por la S.H.C.P. Subsecretaría de Ingresos 25 de febrero de 1981.

Transportes terrestres:

Trailers, autobus foráneo, camiones de carga (diesel), camionetas, etc. siempre y cuando otorguen el servicio público de transporte de pasajeros o de carga, y no pertenezcan a una empresa con una finalidad diferente de lucro.

Estos transportes para ser considerados transportes de servicio público federal, deberán estar sujetos a pagar a la Tesorería, una cuota de derecho* por la prestación de servicios públicos. 1/

En el caso de los autotransportes de carga (por ejemplo), están sujetos al pago de derechos por la obtención de placas federales, certificados de peso y dimensiones del vehículo y de su respectiva verificación.

Transportes marítimos:

Este tipo de transporte, posee la cualidad de necesitar obtener permisos federales para operar, como son:

- Permiso Estatal
- Permiso por Litoral
- Permiso por tipo de embarcación (tamaño y peso)
- Permiso por tipo de finalidad

* Cuotas diferentes a cada caso.

1/ Ver, Ley Federal de la Federación. Capítulo XVIII. Diario Oficial 30 Dic. 1980.

Además, también pagan cuota de derechos, por los usos portuarios, cualquier tipo de embarcación.

Esto último, es importante ya que las embarcaciones que se dediquen a la pesca comercial^{2/} y sobre todo de aquellos que -- capturan especies que dicta el Sistema Alimentario Mexicano**, - incluyendo a productos básicos, quedan exentos del pago del IVA, así como en la compra de embarcaciones que se destinen a las actividades de captura antes mencionadas.

Las embarcaciones que sí estarán sujetas al pago del IVA, - serán aquellas que se dediquen al transporte de carga y también, a aquellas que otorguen un servicio diferente a la de la pesca comercial, por el cuál deba cobrarse por el servicio, como por ejemplo el alquiler de botes, para la pesca deportiva, el buceo, paseo, etc.

En el caso de los barcos que pagan IVA por el transporte de pasajeros y también por el traslado de mercancías, pagarán el - impuesto cuando sea efectuado por personas no residentes en el país.

2/ La pesca goza de exenciones del IVA y otros estímulos en la actividad pesquera. Ver Programa de Acción del Sector Pesquero 1980-1982. DEPES.

** Lisa, lebrancha, sierra, calamar, sardina, anchoveta, charal, cazón, tiburón, tilapia, atún, bagre, y otras.

Transporte aéreo:

En la aviación, no existe mayor problema, cualquier aparato aéreo necesita de permiso o concesión federal para operar, por lo tanto en este rubro si paga IVA, siempre y cuando sea utilizado el servicio como de transporte de pasajeros o mercancías, y por el cual se requiera obtener revisión, certificación, expedición de patente de navegación, matrícula, registro, etc. para la realización del servicio que se preste*.

Cuando el transporte aéreo sea rentado, pagará el IVA de -- acuerdo a lo estipulado por el "arrendamiento" y no por el servicio de transportación comercial.

Cabe mencionar que el único servicio aéreo que no causa el Impuesto y que es de gran ayuda para la comunidad, es aquel que se ha bautizado con el nombre de "ambulancias aéreas", que trasladan a enfermos de un lugar a otro, con el debido cuidado y rapidez, así como también los aviones fumigadores para la agricultura.

Dentro de los transportes urbanos, la venta (como nuevos -- únicamente)** así como la renta de vehículos para uso particular, causan impuesto.

* Estarán sujetos a la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o uso de Vehículos. (que por cierto fué modificada a principios de 1981).

** Los autos nuevos están también sujetos a la Ley de Impuestos Sobre Tenencia Sobre Automóviles. 1981.

Todos los demás transportes, destinados para la transportación pública de personas queda exento del cobro del IVA, como lo son: los autobuses urbanos, (incluyendo a los de motor diesel), trolebuses, el sistema de transporte colectivo (metro), los taxis, taxis colectivos o combis, etc.

Todos los transportes (terrestres y marítimos) de pasajeros y carga, causarán el 10% para el territorio nacional y el 6% para las franjas fronterizas*. Puede existir alguna variante relacionado a lo anterior pero ésta se deberá a otros criterios adoptados por las autoridades y empresas particulares o descentralizadas, recibiendo concesiones especiales para cambiar los criterios adoptados por la Ley del IVA, siempre y cuando estén bajo la responsabilidad de la empresa, o bajo concesiones especiales que les otorgue la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.**

Otro punto importante que cabe resaltar, es el hecho de que la exportación de mercancías que se realicen por la vía marítima o aérea y que tenga como destino un puerto fuera del país, no pagará IVA, por el servicio de transportación de carga, a excepción del cargo que se hará sobre otros gastos que cause el cargamento, durante su estancia en el puerto mexicano. Este

* Para 1983, la tasa cambió a la del 15%. Para las zonas fronterizas, se gozará del 6% y para el transporte aéreo, será del 20%. D.O. 31-Dic.1982.

** Como en el caso de las líneas aéreas. Capítulo V, inciso 5.5 de esta tesis.

cargo se hará en base al cabotaje causado por dicha mercancía, movilización interna, almacenamiento u otros cargos de acuerdo a las disposiciones de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes. Dichos cargos podrán ser acreditables a favor de la persona cuando los artículos manejados sean de exportación.

Por último, la clasificación de los transportes en base a pago del IVA o de su exención, se detalla en el siguiente cuadro de referencia:

TRANSPORTES	
CAUSAN IVA DEL 10% Y DEL 6%	EXENTOS
Ferrocarriles	Sistema de transporte colectivo (metro)
Aviones comerciales	Autobus urbano de Servicio Público
Cruceros turísticos	Trolebuses
Embarcaciones en renta	Taxis de servicio colectivo
Autos en renta	Taxis
Aviones en renta	Trailer
Otros	Camiones de carga
	Autobús foráneos dedicados al transporte de personas y bienes.
	Embarcaciones de pesca comercial

La aplicación de una u otra tasa, dependerá de la zona y de algunos otros criterios que se apliquen para el cobro del impuesto, ya que existen demasiados casos en que la aplicación del IVA, resulta difícil o dudosa, aprovechando esta situación

para aplicarlo arbitrariamente, abusando del desconocimiento de la Ley del IVA, por parte de los usuarios o en caso especial de que se goce de un tratamiento especial, como en el caso que veremos en el siguiente inciso de la transportación aérea comercial.

4.2 El gravamen en las líneas aéreas de transporte

Hace unos cuantos años en nuestro país, las líneas aéreas comerciales tanto nacionales como extranjeras aplicaban el derogado Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, a los servicios que presta el transporte aéreo, ya sea el de pasajeros o el de --transportación de carga. Estos servicios, que son los más importantes, cargaban el Impuesto de Portes y Pasajes, al precio del servicio que se prestaba de acuerdo al destino del usuario. Si un pasajero, por ejemplo, viaja dentro del país, al precio del boleto se le sumaba el 15% de Impuesto* y en el caso de que viajara al extranjero, se aplicaba el 11% de tasa sobre el precio del pasaje, ya sea que viajara a los Estados Unidos, Europa y América del Sur (no se incluyó a Canadá).

Para el transporte de carga, se seguía el mismo procedimiento, pero el proceso no podía ser detectado por el cliente, ya que a éste, solamente se le facturaba con el total de la contraprestación y no se separaba los diferentes pagos que ocasionaba el servicio. Por ejemplo, que un pasajero viajara de México, D.F. hacia Los Angeles, California; su pago por servicio aéreo sería de \$ 6 690.00 que puede desglosarse de la siguiente manera:

* El I.S.I.M. en general era del 4%, pero para los pasajes de avión se aplicaba una tasa del 15% y del 11%, para vuelos nacionales y extranjeros respectivamente.

Precio real del pasaje (ida y vuelta)	6 000.00	
ISIM 11%	950.00	
DUA*	50.00	
	<u>6 690.00</u> **	pesos mexicanos

Al pasajero solamente se le cobraba el total, especificando solamente que el DUA y el impuesto, estaban incluidos en el precio en general el impuesto sobre Portes y Pasajes solamente se manejaba para efectos de contabilidad y aplicación de la tasa - de la siguiente manera:

	<u>Tasa</u>	
Vuelos a ciudades nacionales	15%	de ISIM
Vuelos a ciudades extranjeras	11%	

EL IVA

Cuando se dió a conocer los primeros lineamientos del Impuesto al Valor Agregado, comenzaron los problemas para las líneas aéreas así como en las agencias de viajes, porque la aplicación de un nuevo impuesto, no era cosa fácil.

El problema comenzó en marzo de 1979, cuando se publicó en el Diario Oficial, los lineamientos de la nueva Ley Fiscal que entraría en función el año siguiente. En el renglón de los transportes, no se especificaban con claridad los criterios --

* Derecho por uso del aeropuerto internacional.

** Precios de 1979.

que deberían aplicarse para conocer "como se cargaría el IVA" - sobre el servicio de transportación aérea. El problema comienza. Cuando Aeropuertos y Servicios Auxiliares (ASA) cobra por - cada pasajero, una cantidad por el uso de los Aeropuertos Nacionales. Esta cantidad actualmente fluctúa entre los \$ 100.00 y los \$ 300.00 según si el vuelo es nacional o internacional. Con la nueva Ley del IVA, se decidió que las líneas aéreas ya no cobraran el derecho del Aeropuerto (DUA) porque como se trata de un "servicio" de una empresa paraestatal, ésta se encargaría en cobrarlo, ya que tiene que cargarse el IVA, sobre el rubro mencionado.

El problema grave, se presentó en el momento de determinar la aplicación de las tasas gravables del impuesto. En la Ley - del IVA, se especifica que... "tratándose de transporte internacional se considera que el servicio se presta en territorio nacional independientemente de la residencia del portador, cuando en el mismo se inicie el viaje incluso si este es de ida y vuelta"... "Tratándose de transportación aérea internacional, se -- considera que únicamente se presta el 25% de servicio en territorio nacional así como en la transportación aérea a las poblaciones mexicanas en las fronteras del país gozarán del mismo -- tratamiento." 3/

3/ Ley del IVA. Artículos 16 párrafo 1 y 2 de 1980.

Lo anterior significa que en el primer párrafo, se explica que cualquier pasajero que compre boletos de avión ya sea a un vuelo nacional o internacional, causará el gravamen del IVA; - aunque sea un boleto de ida y vuelta. Hasta aquí aparentemente no hay problema, pero éste hecho originó un problema muy difícil de resolver cuando el párrafo de la Ley antes descrito, se conjuntó con el artículo segundo de la misma ley que dice textualmente:

"Tratándose de enajenación uso o goce de bienes y prestación de servicios independientes, realizados por residentes en las franjas fronterizas de 20 kms., paralela a la línea divisoria internacional del país, o en las zonas libres de Baja California, Norte de Sonora y Baja California Sur, siempre que la entrega de bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en las citadas franjas o zonas, el impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 6%.

Esto representaba una confusión en el momento de aplicar la tasa del impuesto, porque en primer lugar existen oficinas de venta de boletos (y de express) en las dos zonas en donde se aplican las tasas del 10% y del 6%, de acuerdo a la siguiente tabla:

* Nota: Para 1983, esta disposición se modifica. Ver Anexo III.

CIUDADES CON DESTINO Y CON OFICINAS EN EL PAIS^{4/}

Tasa del 10%	Tasa del 6%	Internacionales
México, D.F.	Tijuana	Los Angeles
Monterrey	Reynosa	San Francisco
Guadalajara	Matamoros	Tucson
Acapulco	Cd. Juárez	Houston
Pto. Vallarta	La Paz	Miami
Torreón	Sn. José del Cabo	New York
Mérida	Chetumal	Panamá
Guaymas	Tapachula	Caracas
Culiacán		Bogotá
Cd. Obregón		Madrid
Chihuahua		Paris
Durango		San José
Mazatlán		Chicago
León		Dallas
Manzanillo		Detroit
Zihuatanejo		Seattle
Poza Rica		La Habana
Oaxaca		y otras
Veracruz		
Villahermosa		
Tuxtla Gutiérrez		
Tapachula		
Cancún		
Cozumel		

La tabla representa las columnas que deberían de poseer el impuesto de acuerdo a su ubicación geográfica, es decir que en

^{4/} Se incluyen los vuelos más importantes. "Itinerarios de vuelos. Aeroméxico 1980, Mexicana Dic. 1980".

la primera columna, las ciudades que la conforman gravarán al 10% sus servicios de transportación de personas y de carga. La segunda columna debería cargarse al 6%; y la última donde estan los itinerarios internacionales deberán de ser cargados al 25% del impuesto que se aplique.

En este caso, por ejemplo, si un pasajero sale de la Cd. de México con destino a una ciudad del extranjero, deberá de cargarse el 25% del Impuesto al Valor Agregado con tasa del 10%. - Es decir que se cobre la cuarta parte de la tasa que corresponda.

Para mayor comprensión, el 25% de la tasa del 10%, representa el 2.5% del valor total del boleto internacional es decir -- que representa la cuarta parte del 10% que debe ser aplicado al precio. Por ejemplo:

Si un boleto
cuesta

México-Houston
\$ 150.00 dls.

el IVA será el 2.5% de \$ 150.00 dls. igual a \$ 3.75 dls. porque por Ley, la prestación de servicio solo representa el 25% prestado en territorio nacional.

De lo anterior se desprende que existen hasta ahora tres tasas distintas de IVA, que son:

la tasa del 10%
la tasa del 6%
y el 25% de las tasas anteriores

Ahora se comprenderá mejor, el problema de aplicación de -- una tasa del Impuesto al Valor Agregado a el precio de un boleto

o al servicio de transportación de carga. El problema se resume en el sentido de saber hacia dónde se dirige un pasajero, y que tasa se le debe aplicar. Por ejemplo:

De México a Tijuana se cargaría el 2.5% porque es zona fronteriza y sigue el mismo tratamiento que si fuera un boleto internacional, aunque se halla comprado en la Cd. de México. ¿Pero que tasa se aplica si un pasajero sale de Tijuana hacia la Cd. de México?. La contestación sería que se aplicará por un lado la tasa del 6%, pero como se trata de una zona fronteriza podría utilizarse la aplicación del 25% de la tasa del 6%. Esto puede ser posible porque no se trata de un vuelo internacional, pero como ciudad fronteriza, puede usarse "el mismo tratamiento de los internacionales".

Ahora, supongamos el caso de un pasajero que tiene boleto de ida solamente de Reynosa a Miami y quiere su boleto abierto de regreso (que solo se anota el origen y destino del boleto, dejando en blanco la fecha y la hora de regreso). ¿Qué tasa se aplica de una ciudad fronteriza hacia los Estados Unidos? supuestamente la tasa del 25% sobre el 6%, pero el servicio, tiene que volar primero hacia México, D.F. (no existe vuelo directo) y su boleto de regreso, ¿a que tasa se cargaría? la respuesta es la aplicación del impuesto de los E.U.A. (tax del 8%)*, aunque podría cargarse el 6% por comprarlo en Reynosa,

* Tax = Tasa de impuesto en los E.U.A. en 1979.

pero el criterio apoya a la primera respuesta ya que el vuelo es del extranjero hacia México.

Con los ejemplos anteriores quiero dar a entender las dificultades por las que se atravesaron en cuanto a la determinación de criterios que solían tardar varias horas de discusión y además de que cada vuelo es diferente.

El vuelo de México a Guadalajara, no es el mismo que el vuelo Guadalajara-México. Es por ello que cada vuelo, necesitaba de un análisis especial y muy minucioso para poder determinar que tipo de tasa se aplicaría a cada una de las tarifas, porque, si bien es cierto que se publicó un Reglamento de la Ley del IVA y donde supuestamente se explica cada uno de los artículos importantes la confusión para las líneas aéreas y agencias de viaje, nunca se aclararon en la Ley, ni en el Reglamento.

En conclusión, después de observar la problemática que representaba la aplicación de una tasa a los diferentes tipos de vuelo, se determinó que podría funcionar la aplicación de cuatro diferentes tipos de tasa.

Esto era de la siguiente manera:

La tasa del 10%

La tasa del 6%

La tasa especial del 25% de la tasa del 10%

y el especial 25% de la tasa del 6%

Con estas "tasas" se podría aplicar alguna de ellas, según

el destino del pasajero y también, de acuerdo a la ciudad en --
donde se adquirió el boleto. Por ejemplo:

Tijuana - México	tasa del 6% ó 25% de 6%
La Paz - Los Angeles	tasa del 25% del 6%, ó 6%
México - New York	tasa del 25% del 10%

Como podrá observarse, aún así es difícil determinar que ta
sa debe aplicarse en cada caso, porque se están manejando dos -
tasas en el país, pero para las líneas aéreas, se añade una más
que es la del 25% de las tasas anteriormente mencionadas.

Este problema de aplicación de la tasa, también podría pro-
vocar errores en el cobro, o en la contabilización general en -
las cuentas de Ingreso.

Este error que podía generarse en la "contabilización" o en
la "aplicación" de la tasa de IVA, podría hacer perder a las em
presas muchos millones de pesos porque los errores de este tipo
podían haber sido muy frecuentes y no solamente en la Cd. de Mé-
xico, sino principalmente en las ciudades fronterizas y en las
estaciones terrestres del extranjero.

Este problema se manifestó en todas las compañías aéreas --
que tienen relaciones comerciales aéreas con México, así como -
en todas las agencias de viajes y compañía que tenía que ver --
con la venta de boletos de avión de cualquier línea, como es el
caso de algunos hoteles en la República Mexicana que cuentan --
con un servicio de venta de boletos o reservado de los mismos.

El problema que dañaba también a las dos compañías de aviación mexicanas era más grave; por lo que decidieron realizar -- juntas, para acordar sobre el problema que generaba la aplicación de cuatro tasas distintas de Impuesto al Valor Agregado. Unos meses más tarde, se reunieron ante la confederación de Cámaras Nacionales de Comercio (CONCANACO), las compañías aéreas mexicanas Aeroméxico y Mexicana de Aviación, así como la mayoría de compañías extranjeras como lo son:

American Airlines	Lufthansa
Aerolíneas Argentinas	Avianca
Branniff Internacional	Alitalia
Panamerican Airlines (Pan am)	Viasa
Canadian Pacific (C.P.)	British Airways
Air France	Eastern Airlines
AeroPerú	Japan Airlines
Varig International	Sabena
Texas Internacional	KLM
Western Airlines	Iberia
y otras	

En dicha reunión, donde existía la Representación de Líneas Aéreas pertenecientes a la I.A.T.A. (International Association - Transport Airlines), también estuvo representada por las más -- prestigiadas agencias de viajes del país. Se planteó el problema ante el Presidente de la Cámara y se explicaron los problemas que acarrearba la aplicación de las diferentes tasas así como la

falta del reglamento*, que apoyará y explicará más claramente el criterio a seguir para la aplicación de la tasa de gravamen correcta en cada boleto de avión de acuerdo a su destino correspondiente.

A groso modo, esas dudas y problemas, fueron los temas principales que trató la reunión, con los representantes de la Cámara, quienes analizaron el problema y concluyeron que las líneas aéreas nacionales (Aeroméxico y Mexicana) eran las que saldrían más perjudicadas por el Impuesto al Valor Agregado, así como en la aplicación de las 4 diferentes tasas.

La conclusión final fué hecha por el Presidente de la CONCANACO y dijo que realmente se prestaba a confusión la aplicación de tanta tasa distinta, y que se comprometía a dialogar con las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para exponerles el problema y solucionarlo de la mejor manera posible.

Una semana después se expide un comunicado y se hace saber que las gestiones logradas con la Secretaría de Hacienda otorgaban a las Compañías Aéreas, así como a las agencias de viajes, la "aplicación de solamente dos tasas de gravamen por concepto del Impuesto al Valor Agregado", que se incluyeron en la Ley, quedando de la siguiente forma:

* En noviembre de 1979 no se tenía aún el Reglamento. Apareció el 19 de diciembre de 1979.

- Vuelos nacionales (incluyendo a las zonas libres) a excepción de las zonas fronterizas norte y sur Tasa del 10%.
- Vuelos internacionales, así como las ciudades comprendidas en las fronteras norte y sur del país, se regirán en el 25% de la tasa del 10%, es decir, una tasa del 2.5%. Las ciudades fronterizas^{5/} con este tratamiento son: Tijuana, Mexicali, -- Cd. Juárez, Nuevo Laredo, Matamoros, Reynosa, Tapachula y Chetumal.*

Esto quiere decir que las Autoridades de Hacienda, modificaron la tasa de aplicación del Impuesto al Valor Agregado, solamente en el caso de las líneas aéreas, reduciendo solamente a dos tasas la aplicación del Impuesto al Valor Agregado.

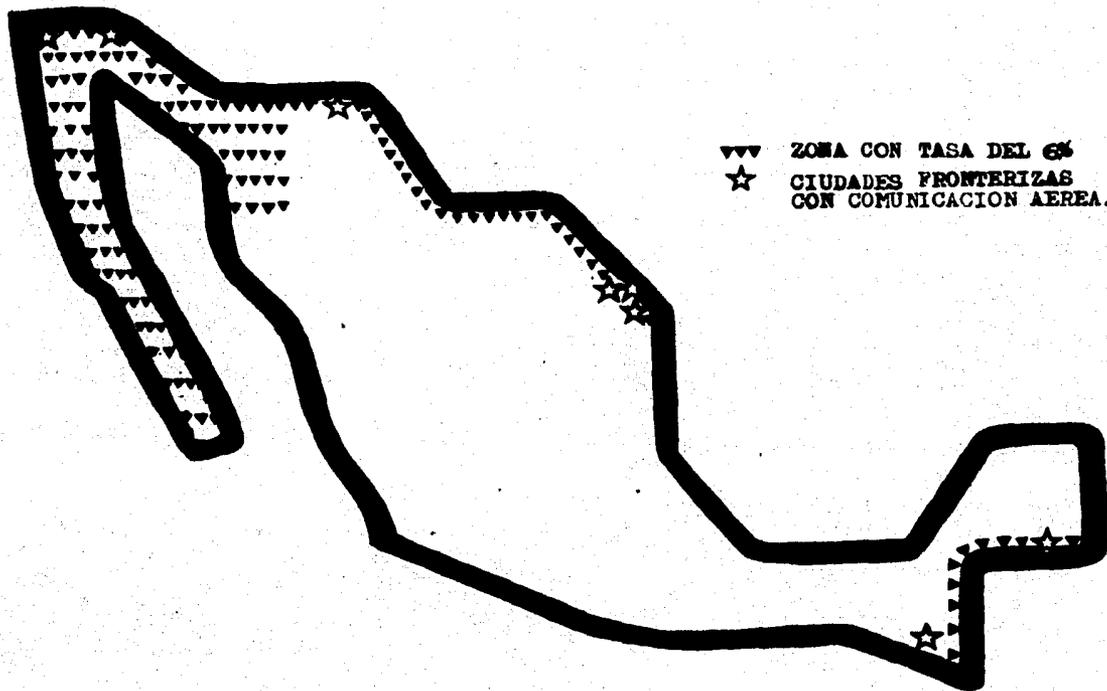
Esto se reduce a que el criterio de aplicación de una tasa del 10% y una del 2.5%, es la siguiente:

- 1) Vuelos al extranjero y zonas fronterizas del país, se aplica la tasa del 2.5%. (Ver esquema)
- 2) Vuelos a cualquier parte de la República Mexicana, con excepción de las antes mencionadas se gravarán con la tasa del 10% sobre el precio pactado.

^{5/} Para 1983, las zonas fronterizas (sin excepción) tendrán -- tasa del 15% en general igual que el resto del país. D.O. - de la F. 30-XII-82. Ver anexo III.

* Ver esquema.

TASAS DE IMPUESTO EN LA REPUBLICA MEXICANA



El D.U.A. no causará I.V.A. ya que se consideró que se cobraría impuesto sobre impuesto y que seguiría el tratamiento de - - \$ 100.00 por vuelo local y \$ 300.00 por vuelos internacionales y por persona.

Esta resolución, favorece la tasa aplicable a los precios de los boletos y hace más sencilla su contabilización por lo que este tipo de "acuerdos" con las autoridades de Hacienda, corrige - (de alguna forma) algunos errores del Impuesto al Valor Agregado, que se manifiestan no solamente en las líneas aéreas, sino en -- cualquier empresa que preste servicio o de venta, y que han sido detectados a través de la puesta en marcha del Impuesto, ocasionando desconciertos graves, que las empresas eluden y recae como consecuencia en el consumidor.

Por lo que respecta a los aviones ejecutivos o taxis aéreos (jets, helicópteros y avionetas) como son rentados, solamente - cargan el IVA al 10% o al 6%, según la ciudad donde se lleve a - cabo la transacción, porque la renta de dichos aviones se hace - en base de renta sobre día de uso, y millas náuticas recorridas por lo que no se considera transporte de pasajeros, sino uso o - goce temporal de un bien en arrendamiento.*

* Ver capítulo de "Ley del Impuesto al Valor Agregado".
"Uso o temporal de bienes" (arrendamiento).

CAPITULO V

LOS EFECTOS EN UNA LINEA AEREA

Para efectos de demostrar cuál ha sido el impacto de las líneas aéreas, con respecto a la implantación del Impuesto al Valor Agregado, el primer paso consistirá en el de basarnos en un análisis sobre los Estados Financieros, mediante el método comparativo de cuenta de resultados, así como los Estados Financieros anuales de 1979 y 1980.

5.1 Los Estados Financieros

Los Estados Financieros, son formulados en base a los datos y cifras asentados en los libros, en los cuales se registran todas las operaciones realizadas por la empresa. Estos Estados, tienen como principal objetivo presentar la "situación financiera de la empresa" mostrando los resultados obtenidos, por lo que su utilidad es fundamental, ya que permite examinar y analizar el Estado Económico de la Empresa y como consecuencia, se presentan las conclusiones que nos permiten conocer si las políticas adaptadas de financiamiento, productividad, créditos, ventas, etc., han sido las más adecuadas o bien, si deben modificarse o incluso cambiarse totalmente.

El Balance General así como el Estado de Pérdidas o Ganancias, son los documentos financieros más importantes y básicos. El primero, es el principal y más importante de ellos, y es el

que nos muestra en forma condensada la situación económica de la empresa.

En el Balance, se asienta la utilidad o pérdida obtenida en un ejercicio, con datos que provienen del Estado de Pérdidas y Ganancias. Este es un Estado Financiero muy indispensable ya que presenta los conceptos que han originado ingreso y los conceptos que originan egresos, así como el resultado obtenido entre la diferencia de ambas cuentas, en un determinado período de tiempo.

Estas cuentas de Ingreso y Gasto, están integradas por los rubros más importantes que conforman la contabilidad de la empresa. Cabe aclarar que estos rubros definen bajo su título a las subcuentas que agrupan y por el momento no conviene mencionarlás ya que resultaría tedioso.

Solamente definiremos que cada cuenta incluye a un número considerable de subcuentas ordenadas y separadas, que se encuentran definidas en un "catálogo de cuentas".

5.2 El Estado de Pérdidas y Ganancias de una Empresa Aérea

Ingreso

En las cuentas que integran al total del Ingreso, cada una de ellas explica por medio de su título, las cuentas que maneja o que posee a su cargo, como la constituyen: los ingresos

por la venta de boletos para pasajeros, el transporte del correo, de carga (express), otros ingresos, etc., lo que significa que cada cuenta, explica perfectamente los ingresos que capta, dentro de la operación total.

Egresos

Las cuentas que componen los gastos de la compañía y que son necesarios para proporcionar el servicio de transportación aérea, se integran cada una (como ya se mencionó), en subcuentas.

Para los fines de análisis, definiremos los gastos que con figura cada cuenta, lo que podrá hacer entrever el carácter del gasto que se realiza, su complejidad y el criterio para determinar si causa o no, el impuesto al valor agregado. Para ello, tratemos aunque sea a cada una de dichas cuentas y en términos muy generales.

- Operaciones de vuelo. Contempla los gastos ocasionados para que un avión realice un viaje, que incluye su itinerario, ruta, tripulación, combustible, aprovisionamiento, etc.
- Mantenimiento de equipo de vuelo. Se realizan gastos para conservar a los aviones en funcionamiento perfecto, en cuanto al equipo de vuelo, en su supervisión y constante revisión, en cada aterrizaje y despegue, así como sus reparaciones mayores.

- Servicio de pasajeros a bordo. Que incluye desde la compra a proveedores hasta el consumo, de servicios para los pasajeros, como las comidas, vinos, periódicos, bolsas para el mareo, -- etc., así como otros gastos que ocasionan, para proporcionar el servicio a bordo, incluyendo los gastos del personal, y -- confort.

- Servicio de operaciones terrestres y mantenimiento. Lo constituye el servicio que se presta a los aviones por parte de -- los aeropuertos, así como al personal y equipos terrestres -- propios para la atención de las aeronaves así como de pasaje-- ros. También se incluye el servicio de tráfico y comunicacio-- nes, prestados por Aeropuertos y Servicios Auxiliares.

- Administración de comunicaciones. Se refiere a los gastos en el renglón comunicaciones propias de la empresa y las otorga-- das por aeropuertos, y servicios auxiliares, mediante torres de control.

- Dirección Técnica y Administración de Mantenimiento. Son gas-- tos realizados dentro del mantenimiento y funcionamiento de -- la flota aérea, así como en el equipo terrestre de apoyo.

- Administración de Operaciones. Gastos realizados en personal, aditamentos, accesorios, refacciones, etc. que apoyan la fun-- cionalidad de todas las áreas terrestres y administrativas, -- así como en el país y en el extranjero.

- Ventas y Reservasiones. Integra las erogaciones en la administración y funcionamiento de las oficinas de ventas (de boletos y carga) así como en el mantenimiento del equipo e instalaciones.
- Publicidad y Propaganda. Gastos en publicidad utilizando los canales de comunicación masiva.
- Administración General. Gastos administrativos y de equipo en oficinas generales que controlan a todas las áreas de la empresa.

5.3 Análisis sobre los Estados de Pérdidas y Ganancias Comparativos.

Ahora, se podrá analizar (en cuadros comparativos) los Estados de Pérdidas y Ganancias, el cual nos muestra los resultados durante 1979 y 1980. (ver cuadro anexo).

Como podrá observarse, el año de 1979, (por primera vez en muchos años) arroja un superávit en la utilidad de operación de poco más de 262.8 millones de pesos, en donde el rubro de pasajeros y vuelos especiales resulta ser el más importante, ya que incluye las ventas tanto nacionales como extranjeras. El express y exceso de equipaje ocupan un segundo lugar en captación dejando al correo y al rubro de otros en los conceptos con menor captación, pero sin dejar de ser importantes.

AERONAVES DE MEXICO, S.A.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA COMPARATIVO
Al 31 DE DICIEMBRE DE 1979 Y 1980
(Miles de Pesos)

ACTIVO	INCREMENTO				PASIVO	INCREMENTO			
	1979	1980	Absoluto	Relativo		1979	1980	Absoluto	Relativo
CIRCULANTE					CIRCULANTE				
Efectivo en Caja y Bancos	337 731	366 711	30 980	9.2%	Porción circulante de préstamos a largo plazo	122 453	591 503	469 050	383.0 %
Valores de inmediata realización	375 242	281 089	-94 153	-25.1%	Porción circulante de arrendamiento financiero	42 352	154 945	112 593	265.9 %
Cuentas y Documentos por Cobrar	863 858	1 722 801	858 943	99.4%	Cuentas por pagar pasivos acumulados	1 009 086	2 053 807	1 044 721	103.5 %
Inventarios	210 740	341 352	130 612	62.0%	Transportación utilizada	563 957	662 823	98 866	17.5 %
Pagos anticipados	12 846	25 066	12 220	95.1%	Reserva para reparaciones y mantenimiento de equipo de vuelo	290 127	394 646	104 519	36.0 %
TOTAL DE ACTIVO CIRCULANTE	1 800 417	2 739 019	938 602	52.1%	Reserva para participación de utilidades a los trabajadores	38 700	61 992	33 292	86.2 %
					TOTAL DE PASIVO CIRCULANTE	2 066 675	5 119 716	3 053 041	50.9 %
INVERSIONES PERMANENTES	8 843	82 627	73 784	834.4%	PASIVO A LARGO PLAZO				
Equipo y Propiedades					Préstamos	682 943	1 741 446	1 058 503	155.0 %
Equipo de vuelo	2 826 637	832 965	3 006 328	106.4%	Arrendamientos financieros	411 893	1 377 739	965 846	234.5 %
Otros equipos y propiedades	338 428	605 022	268 594	79.8%		1 094 836	5 119 185	4 024 349	184.9 %
Menos depreciación acumulada	3 163 063	6 437 987	3 274 922	103.5%	RESERVAS PARA:				
Anticipos sobre contratos de compra de equipo de vuelo	1 419 326	1 701 498	282 172	19.9%	Contingencias	56 000	56 000	-	-
	1 743 739	4 736 489	2 992 750	171.0%	Pasivo laboral	140 000	154 130	14 130	10.3 %
						196 000	210 430	14 430	7.4 %
					TOTAL DEL PASIVO	3 357 511	7 249 331	3 891 820	115.9 %
Gastos por amortizar principalmente en adiestramiento y mejoras en locales arrendados.	142 597	211 071	68 474	48.0%	CAPITAL CONTABLE				
Depósitos para arrendamientos de equipo de vuelo y otros activos.	80 348	81 105	757	0.9%	Capital Social 585,590 y 290,100 acciones nominativas, suscritas y pagadas, con valor nominal de mil pesos c/u. en 1980 y 1979, respectivamente.	298 100	585 590	287 490	96.4 %
	4 401 057	6 443 682	2 442 625	100.0%	Aportaciones del Gobierno Federal pendientes de aplicación.	1 435 486	55 000	1 380 486	- 96.2 %
					Superavit por revaluación.	459 956	459 956	-	-
					Utilidades (pérdidas) por aplicar	-	-	-	-
					Pérdidas acumuladas	(1 253 124)	-	-	-
					Utilidad del ejercicio	105 128	493 805	388 677	369.7 %
						(1 147 996)	493 805	388 677	369.7 %
					Total de Capital Contable	1 045 546	1 394 351	348 805	52.5 %
						\$ 3 243 057	\$ 6 443 682	\$ 4 492 625	100.0 %

AERONAVES DE MEXICO, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS A DICIEMBRE 31 DE 1979 Y 1980

(MILES DE PESOS)

	1979	1980	Incremento	
			Absoluto	Relativo
INGRESOS DE OPERACION				
Pasajeros y vuelos especiales	5 677 849	8 384 384	2 706 535	47.0%
Express y exceso de equipaje	463 374	597 538	134 164	29.0%
Correo	40 830	39 050	1 780	4.4%
Otros	86 610	90 151	3 541	4.1%
	<u>6 268 663</u>	<u>9 111 123</u>	<u>2 842 460</u>	<u>45.3%</u>
GASTOS DE OPERACION				
Operaciones de vuelo	1 461 143	2 454 522	993 379	68.0%
Mantenimiento equipo de vuelo	756 579	868 980	112 401	14.9%
Servicio a pasajeros	612 786	933 705	320 919	52.4%
Servicio de operaciones terrestres y mantenimiento	913 564	1 237 868	324 304	35.5%
Administración de comunicaciones	58 821	74 626	15 805	26.9%
Dirección técnica y administración de mantenimiento	183 068	263 874	80 806	44.1%
Administración de operaciones	58 769	80 948	22 179	37.7%
Ventas y reservaciones	1 119 675	1 308 166	188 491	16.8%
Publicidad y propaganda	193 140	231 158	38 018	19.7%
Administración general	440 100	705 546	265 446	60.3%
Depreciación y administración	208 140	346 886	138 746	66.7%
	<u>6 005 785</u>	<u>8 506 279</u>	<u>2 500 494</u>	<u>41.6%</u>
Utilidad en operación	<u>262 878</u>	<u>604 844</u>	<u>341 966</u>	<u>130.1%</u>
Otros gastos (ingresos)				
Intereses y comisiones por aval	120 158	158 576	38 418	32.0%
Otros ingresos	(1 108)	(109 047)	107 939	-9741.8%
	<u>119 050</u>	<u>49 529</u>	<u>69 521</u>	<u>-58.4%</u>
Utilidades antes de la provisión para participación de utilidades a los trabajadores	143 828	555 315	411 487	286.1%
Provisión para participación de utilidades a los trabajadores	38 700	61 510	22 810	58.9%
Utilidad Neta	<u>105 128</u>	<u>493 805</u>	<u>388 677</u>	<u>369.2%</u>

Para 1980, las cuentas del ingreso se incrementan casi un 45%, en donde el renglón de pasajeros y vuelos especiales capta 2 706 millones más que el año pasado (47.0% más), así como la cuenta de express que registra un 29% de incremento (134 mil pesos). El correo sufre una pequeña baja en captación debido a que se sacrifica parte de ésta carga, para dar cabida a mayor número de pasajeros en cada avión de vuelo regular.

El superávit registrado en 1980, representa un incremento con respecto al año anterior del 130% que significó una utilidad del ejercicio de 604.8 millones de pesos.

Por otra parte, se tienen otros gastos (e ingresos) ajenos a la operación, pero que representan gastos que son deducidos de las utilidades de operación. Estas significan que en 1979, existió un gasto extra de 119 millones de pesos y que en 1980 se reducen significativamente en un 58.4%, teniéndose en éste rubro, un total de 49.5 millones de pesos. Esta baja de un año a otro, se debe fundamentalmente a que los ingresos extraordinarios recibidos por la empresa, aumentan considerablemente en un 9 741.8%, y en donde se incluyen intereses, cuotas, rentas ajenas a la operación, etc.

Dentro del aspecto que conforma el total de gastos de operación, en 1979 existió un gasto de 6 mil millones de pesos, cifra que se incrementó considerablemente para el siguiente año (41.6%) llegando a gastarse un total de \$ 506 millones de pesos.

El incremento de los gastos de un año a otro promedian un crecimiento de más del 130% lo que significó que en todos los rubros de gasto, existen notorios y significativos aumentos, como en las cuentas de operaciones de vuelo, mantenimiento de equipo de vuelo y servicio a pasajeros.

Estas cuentas resultan ser las más importantes porque componen al total de la flota aérea, en un excelente funcionamiento y operabilidad.

Los incrementos observados en los renglones del gasto de operación obedecen a varias, entre las que se cuentan como más importantes a:

- 1) Los altos precios de los equipos y refacciones utilizadas y que son de manufactura norteamericana, lo que ocasiona que los precios sean más altos.
- 2) Los precios de los proveedores nacionales, en base a los aumentos generalizados, afectan directamente los gastos o pagos a proveedores.
- 3) El aumento de las aeronaves que componen la flota, requieren de mayor número de bienes en bodega (en existencia) para su adecuado mantenimiento.

Los incrementos se manifiestan en todos los rubros de ingreso y gasto, de donde el renglón de Pasajes Locales, que incluye un aumento de los precios en las rutas nacionales, han detectado un incremento general del 47%, sin incluir el IVA, ni el De-

recho de Uso de Aeropuertos.

El incremento, se debe por una parte a la alza de los precios de los proveedores, así como también por la demanda del servicio, ésta última ha creado la necesidad de destinar recursos financieros que aumenten el número de aeronaves que conforman la flota actual.

En la cuenta de Pasajeros Internacionales a pesar del aumento en las tarifas, no disminuyó la demanda del servicio al exterior del país, y ha aumentado el número de pasajeros del exterior hacia nuestro país. Es por ello que se refleja un incremento en el ingreso del 46%. El aumento de los precios en el servicio (en promedio se ha incrementado en un 42.5% para los vuelos nacionales; los internacionales se elevan en un 30.4% -- promedio durante el mismo período que comprende abril de 1979 a diciembre de 1980.

El siguiente cuadro, muestra algunos precios y rutas, que demuestran que los vuelos locales han tenido mayor incremento en los precios, que los vuelos internacionales, debido en parte a los diferentes grados de inflación, observados en los países del norte y los de América Latina, así como también, en los precios de algunos servicios y de bienes adquiridos en el extranjero.

Obsérvese que de 1979 a 1980, los precios se disparan en las rutas nacionales e internacionales y después se mantienen -

asi estables, sufriendo un incremento para octubre de 1981, --
siendo los vuelos locales los más afectados.

COMPARACION DE PRECIOS ENTRE LOS AÑOS

1979, 1980 Y 1981 ^{1/}

VUELOS NACIONALES (Pesos Mexicanos)	Abril 1979	Diciembre 1980	Inc. %	Octubre 1981	Inc.% Oct.
México - Monterrey	1 005.00	1 448.00	44.1	1 686.00	16.4
México-Guadalajara	683.00	998.00	46.0	1 161.00	16.3
México - Tijuana	2 471.00	3 282.00	32.8	3 813.00	33.7
México - Can Cún	1 605.00	2 360.00	47.1	2 750.00	16.5
INTERNACIONALES (Dólares)					
México-Los Angeles	116.00	182.00	56.9	191.00	5
México-Nueva York	198.00	251.00	26.8	369.00	47
México - París	607.00	828.00	36.4	887.00	7
México - Madrid	607.00	828.00	36.4	887.00	7
México - Caracas	290.00	393.00	35.5	405.00	3

1/ Viaje sencillo, o viaje de ida solamente.

Otra cuenta que registra un importante incremento es la de vuelos de fletamiento, donde sus índices marcan una alza de de manda en un 113% con respecto al año anterior, y que forma par te del renglón de pasajeros y vuelos especiales.

El servicio que se prestó en 1980 para atender a otros avio nes de compañías aéreas del extranjero; aumentaron en un 281%

lo que significa que el servicio resulta ser eficiente y demandan el servicio de mantenimiento, para un mayor número de aviones estacionarios en aeropuertos nacionales.

En lo que respecta a los gastos de operación, las operaciones de vuelo aumentaron en un 68% siendo éste, uno de los gastos más importantes ya que posee la finalidad de mantener a los aviones en vuelo bajo estricto funcionamiento, así como también lo representa el rubro de mantenimiento de equipo de vuelo, -- (14.9%) que abarca la compra de refacciones y piezas para avión incluyendo los gastos ocasionados en las reparaciones y revisiones de los mismos, que incluye la capacitación del personal en el extranjero, cumpliendo así, con las normas de seguridad máxima que requieren y que los caracteriza. Los gastos en general para el renglón de gastos ha sufrido considerables alzas, debido fundamentalmente a que la mayor parte de las compras, se realizan en el extranjero teniendo en cuenta que los precios en el mercado internacional sufren modificaciones a la alza por inflación, y que a su vez es importada a nuestro país. Los costos de refacciones, tecnología, equipo, capacitación, material, etc., aumentan por los gastos de fletes y por pagos varios que se requieren sin incluir los pagos de impuestos. En lo que respecta a las importaciones requeridas como activo fijo de la empresa, éstas están exentas del pago de impuestos, porque dichas importaciones gozan de una exención fiscal amparada por:

- Convenio entre México y los Estados Unidos, que especifica --

que este tipo de importación no gravará impuestos.

- La Legislación Aduanera, que especifica que los bienes importados que formen parte del activo fijo de una empresa no causan impuestos siempre y cuando no sean producidos en el país.
- El IVA, que autoriza la importación cuando sea estrictamente necesario y pueda ser acreditable, formando parte del activo fijo.

Por otra parte, el tipo de cambio entre el dólar y el peso, aumentó de \$ 22.80 en 1979 a 23.26* para enero de 1980. Esto -- afecta en los costos a las importaciones realizadas, y aunque -- se encuentren exentas de pagos fiscales, los bienes importados han subido considerablemente de precio. Este hecho también se refleja en los equipos y servicios que presta A.S.A.*1/ que se detectan en el pago realizado para obtener los beneficios de -- sus servicios, ya que sin ellos la navegación aérea no sería -- posible. Dichos aumentos en los servicios pueden observarse -- en el siguiente cuadro.

SERVICIOS DE A.S.A.	INCREMENTO PORCENTUAL 1979 - 1980
Servicio de Tráfico Aéreo	33%
Servicio de Operaciones Terrestres	53%
Servicios de Comunicaciones	72%

* Banco de México 1981.

*1/ Aeropuertos y Servicios Auxiliares.

Así también las compras a proveedores nacionales que sí causan el IVA. Además, los gastos se han incrementado por: aumento de personal técnico y administrativo, altos costos en el mantenimiento del servicio de ventas y reservaciones y fundamentalmente por el alza en los precios de los proveedores en general.

Los gastos e ingresos ajenos a la operación, registran importantes incrementos, principalmente en la de ingresos los cuales originan superávit en el ejercicio. Por razones obvias, estas cuentas no se especifican pero puede decirse que en la cuenta de ingresos, incluyen importantes sumas provenientes de subsidios, convenios con otras empresas, recargos, derechos, aprovechamientos e "intereses de cuentas bancarias".

Por otra parte, los estados comparativos en totales, tuvieron un incremento del 45.3% en el rubro de los ingresos de operación y un 41.6% para la cuenta total de gastos, aunque en los ingresos ajenos a la operación las cifras son muy significativas para los dos años, éstas reducen el monto de la utilidad neta en 1979 y 1980, con una variación entre ambas del 369% de crecimiento.

Por otra parte, la contabilización del I.V.A. debe de llevarse por separado de los precios, por lo que la recaudación total del I.V.A. registrado en los ingresos, ascendió en 1980 a \$ 372 100.00 que resulta de la sumatoria de todos los IVA's registrados en cada una de las cuentas de ingreso.

Asimismo, la cuenta de egresos también registra I.V.A. pero en forma de pago a proveedores, por lo que debe de considerarse el I.V.A. pagado a terceros en un total de 178 010 000 de pesos.

Debe de tomarse en cuenta que el I.V.A. que ingresa y el I.V.A. que se paga a proveedores, no concuerda con los totales de Ingreso y Egreso, debido a que las cuentas antes mencionadas incluyen las ventas en el extranjero, así como los proveedores de otros países, respectivamente; además de que no se incluyan otros pagos o cobros fiscales.

REGISTRO CONTABLE DEL I.V.A.
EN 1980

(TOTALES) 1/
PESOS

I.V.A. Captado por las cuentas de Ingreso <u>2/</u>	372 100 000.00
I.V.A. Captado a proveedores (Acreditable)	<u>178 010 000.00</u>
Total por enterar a la Tesorería	\$ 194 090 000.00

1/ Representa la sumatoria de IVA captado en tasas del 10%, 6% y 2.5%. No incluye otros impuestos, como el I.S.R. que está sujeto a otro tipo de captación, otros impuestos extranjeros, ni tampoco las tasas 0% en importación.

2/ Representa la sumatoria de IVA captado en tasas del 10% y 2.5%.

La contabilización del IVA se realizó por separado en cada una de las sub-cuentas que componen los 4 rubros del Ingreso y

los 11 del Gasto incluyendo a las 2 partidas ajenas a la operación.

Resultaría cansado y tedioso, el desglosar a cada una de -- las cuentas de ingreso y gastos para mostrar que comportamiento que observan con respecto al IVA. Es por ello que la sumatoria de todos los actos o actividades que captó la empresa a las tasas del 10%, 6% del 2.5% (como cuentas de ingreso) "Menos" el -- importe acreditable de IVA, pagado a los proveedores (gasto) -- dan como saldo \$ 194 090 000 de pesos*.

Lo anterior resulta ser importante, en vista que las cuen-- tas que agrupan al IVA en los ingresos y los egresos, manejan -- tasas diferentes, así como cuentas nacionales y extranjeras.

Por ejemplo: la cuenta "Pasajeros Locales", registró IVA -- con tasas del 10% y del 2.5% en algunos casos.

Otro ejemplo, sería la cuenta de Pasajeros Internacionales que cubre el IVA al 2.5% para pasajeros que salen del país, pe-- ro no se cobra el I.V.A., a los pasajeros procedentes del ex-- tranjero.

Esto quiere decir que no pueden utilizarse los totales, pa-- ra aplicar una tasa única del IVA.

* Procedimiento obligado para los contribuyentes, para reali-- zar su declaración fiscal de IVA llenando la forma H.I.V.A.1

El procedimiento que se adoptó, para contabilizar el IVA es el siguiente:

- a) Sumar todos los totales con tasa del 10%.
- b) Sumatoria de los totales con tasa del 6%.
- c) Sumatoria de totales con tasa del 2.5%.
- d) Sumatoria de los incisos a, b y c.

Dando por resultado una sumatoria de todos los IVA'S captados (en diferentes tasas) para cada una de las cuentas, que a su vez, son sumadas y, posteriormente restada (bajo el mismo procedimiento) a la cuenta de gasto (importe acreditable o I.V.A. pagado a proveedores), dando un total de I.V.A. percibido y que se entera a la S. de H. y C.P.

Este saldo, representa el importe pagado a la Tesorería del Distrito Federal en un año, ya que como se recordará la declaración de pago del I.V.A. (forma H.I.V.A.) debe hacerse mensualmente pero, como estos saldos han sido irregulares, solamente se remite a especificar la sumatoria captada durante los 12 meses de 1980.

En general, se observa que los gastos que se realizaron en el país, así como en las importaciones, han sufrido una alza en los costos. Las compras internacionales aún cuando estuvieron exentas de pago de impuestos, subieron de precio; las compras nacionales (que fueron las de mayor alza) también, y estos costos o gastos elevarán su precio todavía más si les añadimos el

IVA que generan. Esto ha creado una presión sobre los precios del Servicio, para que sean aumentados pudiendo afectar a la demanda, caso que no ocurrió, debido a la importancia que tiene la transportación aérea por su rapidez y seguridad.

La recaudación fiscal captada por la empresa en 1980, ha sido muy alta, ya que en 1979, la captación recibida por el impuesto de portes y pasajes, (I.S.I.M.) ascendió a 31 098 438.30, de pesos que representa poco más del 8% de lo recaudado por -- concepto de IVA durante 1980, tomando en cuenta que las tasas usadas en el I.S.I.M. para portes y pasajes era de:

- 15% Para tarifas nacionales
- 11% Para tarifas a E.U. y Europa
- 8% Para tarifas a Canada

Los precios de las tarifas eran revisados y aumentados cada año; y a partir de 1980, las tarifas se modifican cada cuatro u ocho meses en relación al aumento de los costos, como en el caso de los combustibles, donde sus precios están sujetos a revisión cada tres meses.

Como puede observarse la carrera de los costos y los precios va en aumento aceleradamente, tendencia que se observa en todas las líneas aéreas del mundo, aunque sus consecuencias y efectos, sean diferentes o como causan de otros factores como veremos a continuación.

5.4 Las líneas extranjeras

La crisis económica mundial y que ha afectado a nuestro país, ha generado una serie de problemas financieros que afectaron por igual a las líneas aéreas del mundo. Como ejemplo de ello en el año de 1980*, las líneas aéreas extranjeras que pertenecen a la Internacional Association of transport air lines (IATA)^{1/} han declarado que ese año, fue de altas pérdidas para la mayoría de las líneas, sobre todo aquellas que cubren rutas en el Atlántico Norte.

Al final de los ejercicios, se han manifestado pérdidas record y ha desatado un desconcierto total, debido a la escasa demanda de pasajeros, que se ha manifestado en un crecimiento muy lento en la demanda del servicio de transporte a comparación de la oferta de asientos disponibles.

Las causas principales que se han argumentado, se deben a los altos costos del combustible** que han crecido en un 60% - para ese año, al encarecerse el crudo y también al aumento - - inesperado en el valor del dólar norteamericano y la inflación.

Todo ésto, sin mencionar las rápidas y crecientes cuotas - para el uso de los aeropuertos internacionales además, de los

* Año en que se implantó el I.V.A. en México.

^{1/} Ver glosario, anexo II.

^{**} En México, el combustible es más barato por litro, aunque el precio se revisa cada tres meses, y va en aumento.

altos costos de pago de personal tanto en vuelo como de tierra, como en el caso del capítulo anterior, y que además, deben incluirse los altos impuestos exigidos por cada Gobierno.

En el caso de la Lufthansa*, (línea aérea alemana), existía un déficit en su balanza de ventas, en donde el año pasado la línea había programado para 1980 una ganancia de 306 millones de marcos, y tan solo percibieron 6 millones.

La poca demanda de pasajeros y los costos altos, significaron para Lufthansa, un déficit de 115 millones de marcos, solamente en sus operaciones de vuelo. Gracias a otras empresas y a ganancias extraordinarias ajenas a la operación, ayudaron a la empresa a dar un resultado positivo de 5.9 millones de marcos alemanes.

La mayoría de las líneas aéreas extranjeras; han manifestado sus pérdidas como las peores de su historia, y que se ha manifestado en parte, al inflexible sistema de tarifas del cartel internacional de la aviación, en donde la IATA, cubrió con un alud de tarifas especiales,^{2/} dando origen a que las líneas aéreas orientadas en obtener un crecimiento y precios altos, se encuentren desconcertadas.

* Ver gráficas.

^{2/} Precios tope que rigen a todas las líneas socias, en relación a una misma tarifa que deben cobrar por igual, en determinada ruta cubierta por varias líneas afiliadas.

Por otro lado, cuando las primeras generaciones de aviones comerciales de reacción presentaron inesperadamente altas ganancias, durante la década de los 60's, las líneas aéreas orientaron sus esfuerzos hacia una fuerte expansión, en vista de la alta rentabilidad que presentaba el negocio. Diez años después, estos aviones fueron cambiados por otros más grandes como por ejemplo el Boeing 747 (Jumbo) que hasta la fecha, es el avión más grande en el área comercial.

Este avión se vendió fácilmente con 170 ejemplares, llevando a las líneas aéreas (que lo obtuvieron) al fracaso después de la primera temporada. El número de pasajeros crecía lentamente y los gigantescos aviones vuelan actualmente semivacíos, incluyendo al supersónico "Concorde". Los jets pequeños como los Boeing 727 y los DC-9 principalmente, se abarataron en los mercados de rutas cortas y se convirtieron en competidores baratos del servicio de las rutas cortas, medias y de las líneas charter.*

Los aviones de las líneas aéreas comerciales europeas, ya no solo volaban con la mitad de su capacidad, sino también a mitad de precio, sobre todo la ruta del Atlántico Norte donde las pérdidas generadas a las líneas aéreas, las bautizaron con el nombre de "la tumba de los millones".

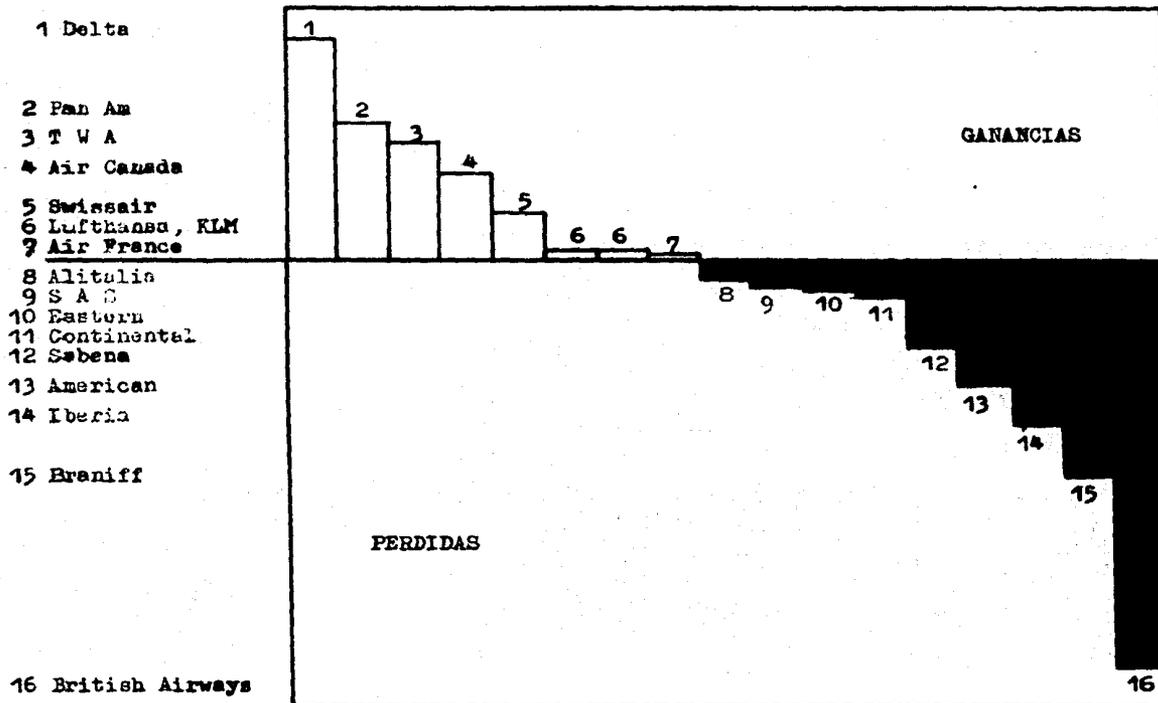
* Servicio charter. La venta total de asientos disponibles de un avión se hace a una sola firma, o persona.

GANANCIAS Y PERDIDAS DE LAS LINEAS AEREAS EXTRANJERAS EN 1980

(MILLONES DE MARCOS ALEMANES)

LINEA AEREA	GANANCIA O PERDIDA		PAIS
DELTA	+	237	E.U.
PAN AMERICAN AIRLINES	+	146	E.U.
TRANS WORLD AIRLINES (TWA)	+	123	E.U.
AIR CANADA	+	89	CANADA
SWISSAIR	+	48	SUIZA
LUFTHANSA	+	6	ALEMANIA
K. L. M.	+	6	HOLANDA
AIR FRANCE	+	4	FRANCIA
ALITALIA	-	19	ITALIA
SAS	-	26	SUECIA
EASTERN AIRLINES	-	32	E.U.
CONTINENTAL	-	38	E.U.
SABENA	-	93	BELGICA
AMERICAN AIRLINES	-	138	E.U.
IBERIA	-	171	ESPAÑA
BRANIFF INTERNATIONAL	-	283	E.U.
BRITISH AIRWAYS	-	444	INGLATERRA

GANANCIAS Y PERDIDAS EN LINEAS AEREAS INTERNACIONALES DURANTE 1980
 (millones de Marcos Alemanes)



Las líneas que pudieron evadir esta baja fueron aquellas - que poseen rutas muy estables, como monopolios o que realizan rutas fuera de esta zona del Atlántico, como las norteamericanas y las grandes compañías europeas, que incluyen a: Lufthansa, KLM, Swissair, porque han podido compensar sus pérdidas, - (causadas por la renovación de sus flotas y por la "guerra de tarifas sobre el Atlántico Norte"), alcanzando alta rentabilidad en sus servicios de ruta en Europa, Oriente Medio y Lejano, en América del Sur y parte del Continente Africano.

En el caso de la línea Air France, no quebró a pesar del déficit obtenido debido a que el gobierno francés, subsidió el proyecto del supersónico Concorde, de fabricación franco-británica.

De lo anterior, dentro de las líneas europeas como Lufthansa, KLM, Swissair y AVA (pequeña línea austriaca) son las únicas que en 1980, obtuvieron ganancias.

El caso de la Swissair tuvo que utilizar amortizaciones rebajadas, para manipular su balanza y no arrojar pérdidas. En términos generales la IATA calculó pérdidas entre sus agremiados en 6 mil millones de marcos solamente para el año de 1980*; Pan-Am, registra un déficit de 236 millones de marcos, en operaciones de vuelo, pero el hecho de que represente utilidades

* Ver gráfica.

en su balanza general de 146 millones, se debe a que vendió en el mismo año su edificio de administración en Manhattan (N.Y.). De las líneas norteamericanas, solamente la línea DELTA, registra utilidades importantes por 257 millones de marcos ya que - ésta línea, solamente realiza rutas dentro de los Estados Unidos.

En Lufthansa, gracias a las altas tarifas en la República Federal de Alemania y en el resto de Europa, la línea ha logrado una sólida base financiera que hasta 1982, podrá sustituir todos sus viejos aviones (que consumen demasiado combustible) y que no tienen mucha cavidad para pasajeros, por modelos nuevos. Todos los nuevos jets contienen más asientos que los viejos modelos, pero, si no se llenan éstos, pronto se perderá la ventaja del avión más barato por kilómetro-asiento.

Este pequeño análisis, basado en informes anuales de compañías aéreas internacionales, nos demuestra que en el resto del mundo existen graves problemas inflacionarios que repercuten - en las tarifas aéreas y en sus costos de operación principalmente. Es por ello que las líneas aéreas de vanguardia, buscan la fórmula idónea para reducir gastos y obtener mayor ganancia, sin contar con el problema del poco aumento de la demanda del servicio aéreo, a que se enfrentan.

En Alemania, el problema se agravará aún más, con el anuncio hecho por las autoridades fiscales alemanas, en el sentido de querer cargar un impuesto sobre el gas-avión (por motivos -

competitivos). Sin embargo, solo se aplicará en los vuelos nacionales, sin subvenciones para los vuelos internacionales. Con esto se ha calculado que los vuelos nacionales SE ENCARECERAN en un 20% y el número de pasajeros DISMINUIRA respectivamente (por razones del precio).

Los efectos fiscales e inflacionarios a que nos referimos, afectan a las líneas aéreas ya que éstas cubren rutas en dichos países y por consecuencia, deben de someterse a las mismas condiciones por las que atraviesan las líneas locales o líneas extranjeras que cubran rutas en dicho país.

Cabe señalar que en Alemania Federal, también existe el Impuesto al Valor Agregado, y aunque la disposición fiscal que se señala anteriormente, no es por el IVA, la empresa aérea si ha tenido problemas con sus costos e ingresos, por efectos indirectos o directos por concepto del Impuesto al Valor Agregado.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

LAS LINEAS AEREAS

Como se ha visto, las líneas aéreas de transporte han sufrido al igual que cualquier compañía, los cambios tan significativos que ocasionó el I.V.A.

En primer lugar, se tuvo que desarrollar un nuevo sistema contable para registrar los montos de I.V.A. recaudados y trasladados, teniendo graves problemas con el manejo de las diferentes tasas en operación y que finalmente fueron reducidas a dos, exclusivamente para las líneas aéreas.

Por otra parte, los precios de los servicios otorgados por las líneas aéreas se elevan considerablemente, debido a los constantes aumentos en los costos de operación, ya que el 85% de los bienes y servicios adquiridos por las líneas aéreas nacionales, son importados, esto sin considerar que el aprovisionamiento comprado en el país, también han sufrido alzas en los precios producidos por la inflación.

El I.V.A. también contribuyó al aumento del precio del servicio y a medida que aumenten dichos precios, también aumentará la recaudación del I.V.A. en forma directamente proporcional.

Los altos precios del transporte aéreo pudieron influir en una reducción de la demanda por parte de los usuarios, pero es to no sucedió ya que por una parte el servicio que se presta es tan eficaz y seguro que es de fundamental importancia dentro de los transportes y, por otra, que el costo del pasaje, solamente está al alcance de las clases privilegiadas.

Asimismo, se habla de que las líneas aéreas están subsidiadas para tratar de mantener sus precios accesibles a un mayor número de población, pero debe tomarse en cuenta que el subsidio es alto en compensación con los altos costos de operación de cada aeronave en funcionamiento.

Por ello, se ha tratado de mantener el punto de equilibrio entre los costos y las ventas para que el sistema aéreo siga funcionando y otorgue un servicio con sentido social para el país.

Por otra parte, las líneas aéreas extranjeras, se han visto en problemas financieros por la "guerra de los precios" que no es otra cosa que la de obtener mayor demanda por parte del público, con la finalidad de obtener el punto de equilibrio.

La demanda desciende y los costos junto con los impuestos aumenta, a tal grado de obligar a las empresas extranjeras a vender sus bienes y aeronaves con la finalidad de obtener rentabilidad en este tipo de negocio.

EL IVA EN GENERAL

En el desarrollo del presente trabajo, se ha planteado algunas consideraciones referentes a la verdadera función del Impuesto al Valor Agregado en cuanto a la efímera función de justicia social y por su carácter inflacionario.

En cuanto a éste último punto, el carácter inflacionario - se observa en cualquier nuevo impuesto que entra en operación, en donde el IVA no pudo ser la excepción. Esto lo podemos observar en principio, en los impuestos de tipo valor agregado - implantados en otros países, principalmente en la República Federal Alemana donde el gravámen ha sido diseñado, como un im---puesto totalmente nuevo en lo referente a las políticas impositivas fiscales con su característica fundamental, de ser un impuesto al consumo, (impuesto indirecto).

En el caso del IVA implantado en México, se afirmó que el gravámen no tenía como objetivo el de ser recaudatorio, toda - vez que las exenciones hechas sobre artículos de consumo bási- co serían de carácter deflacionario y que la recaudación pro-- nosticada para 1980, sería apenas de 85 000 millones de pesos. La realidad señala que los cálculos^{1/} y los hechos, corroboraron que dicha recaudación real de 1980, fué casi la misma que

^{1/} Centro de Estudios Económicos del Sector Privado. Marzo 1981.

pronosticó la Wharton Econometric de 125 000 millones de pesos.

La afirmación hecha por la Secretaría de Hacienda en el sentido de que el IVA sería deflacionario, fueron apoyados por una mecánica de operación y traslación teórica*, donde los precios debieron de haberse reducido; pero tal cosa no fué así. Los índices inflacionarios captados durante el transcurso de 1980, oscilaron entre el 27% y el 30%, correspondiendo un poco más del 4% únicamente al IVA. Este hecho corroboró aún más, el error de haber implantado al nuevo impuesto, en un mes que se caracteriza por poseer índices muy altos de inflación. La cuenta de enero de 1980, registró una alza en los precios de un 3.4%, cifra que no se registraba desde hace más de cuarenta años, además de que se creó una espiral ascendente de costos y precios que agravó más el problema.

El Centro de Estudios Económicos del Sector Privado, estableció que para los siguientes dos meses a enero de 1980 se apreciaron "alzas en los precios en un 3.6%"^{2/} y según la afirmación hecha por el Banco de México para los mismos meses, fué declarada en un 2.2%.

* Ver inciso Mecánica de Operación Comparativa.

2/ "Expansión" Economía, Negocios y Finanzas pp. 36, 37 No.306. El CEESP. Apoyado con datos del Banco de México, han registrado de enero a julio de 1980, un índice de 13.2%, y del 29% para diciembre del mismo año.

Con lo que respecta a las tasas del 10% en general y del 6% para franjas fronterizas, las podemos considerar como modestas si las comparamos con las de otros impuestos del mismo tipo -- practicados en otros países. Cabe señalar que dichas tasas del IVA, se habían planeado originalmente en un "12% y que el Congreso de la Unión al estudiar la aprobación de la Ley del IVA, la redujeron a la actual tasa. Aún así, la tasa del 10% se -- considera muy elevada, ya que representa un incremento de 150% en relación a la tasa del 4% del antecesor Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.^{3/}

Los especialistas, antes de que entrara en vigor este nuevo impuesto indirecto, recomendaron que se redujera la tasa a un 8%, para evitar la sobrerrecaudación y los problemas subsecuentes, a lo que las autoridades hacendarias contestaron que dicha recomendación era formulada de mala fé. Con ésto, nos damos la idea de que el IVA si perseguía desde un principio el objetivo de ser sobrerrecaudatorio, haciendo caso omiso a los peligros económicos que generó.

Regresando a la afectación inflacionaria sobre los precios, los primeros meses en que empezó a funcionar el IVA, fueron críticos, ya que los factores económicos, la tasa impositiva tan alta y la mala planeación del gravámen, contribuyeron a impul--

^{3/} Para el 1o. de enero de 1983, la tasa del 10% cambió a la del 15% y se creó la tasa del 20% para artículos suntuarios.

subir los precios hacia arriba sin ningún control. Por otro lado, existió un fenómeno muy importante que contribuyó a que los precios se incrementaran: La serie de abusos, especulaciones, mala fé y engaños, por parte de los comerciantes quienes aprovechando el desconcierto imperante entre los consumidores, se dieron a la tarea de subir sus precios arbitrariamente y en forma exagerada.

Tanto los productores, como los comerciantes nunca realizaron el primer paso denominado "lavado de precios", que consiste en restar a los precios de 1979, el 4% del ISIM. De tal forma que a los precios de 1979 con todo y el ISIM, les cobraban todavía el 10% de más, para "cumplir con el IVA"^{4/}, trayendo como consecuencia el cobro del I.V.A. sobre el precio y sobre el I.S.I.M., de los artículos.

Ante los exagerados nuevos precios, que al final de cuentas los tendría que pagar el consumidor, la Secretaría de Comercio y la Procuraduría Federal del Consumidor, nunca trataron adecuadamente la alteración de precios; (problema que hasta la fecha persiste) aunque se advirtió ingenuamente que se castigaría con cárcel la alteración de precios y de tarifas.

Los abusos se generalizaron tanto en los bienes como en los servicios; en muchos casos se observó que los artículos exentos cobraron IVA, y aunque estuvieran exentos ya habían aumentado de precio en artículos tales como: la leche, el huevo y verdu-

^{4/} Palabras de un comerciante en una entrevista "Excelsior" 26 de enero 1980. pág. 19 Secc. A.

ras. Por el lado de los servicios: el mismo problema se observó en el cobro injustificado en gasolineras, cines, espectáculos, etc.

Todas estas irregularidades, fueron a recaer en el sacrificado consumidor que se dió cuenta de que sería el más afectado, cuando tuvo que pagar los abusos, así como la inflación junto con el nuevo impuesto. El consumidor tenía que ser todo "un experto en el conocimiento del IVA" para no dejarse sorprender en los cobros de más; aunque, por el otro lado, los comerciantes al desconocer las disposiciones más fundamentales (y aún conociéndolas) no le dieron la menor importancia y aplicaron el 10%, solamente para cumplir o sacar el mejor provecho de la situación.

Hubo casos en que se llegó a aplicar el gravámen en forma correcta, pero fueron muy pocos.

Estos argumentos comprueban que las campañas de difusión realizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no orientaron debidamente a la población y mucho menos evitó la ambición, especulación y mala fé de los comerciantes para aprovecharse del sufrido consumidor.

Las campañas publicitarias nunca mencionaron que el consumidor sería el perjudicado ni tampoco llegaron a explicar claramente cuál era el propósito real del IVA, lo que generó una total confusión y por consiguiente, un descontento por parte -

de los consumidores cuando se dieron cuenta de la verdadera --
función del impuesto.

Podemos afirmar que el IVA, tiene las características propias de una imposición fiscal que engaña y encubre su verdadero fin, finalidad que se lleva a cabo de acuerdo a los intereses para los cuáles fué creado.

El IVA al exentar algunos artículos de primera necesidad, cumplió con su conocido slogan de "justicia social"; pero el beneficio fijado fué nulo, ya que los artículos exentos por la Ley del IVA subieron de precio. Debido fundamentalmente a procesos inflacionarios internos y externos (como en el caso de las líneas aéreas), así como por el abuso de distribuidores y comerciantes. Otro ejemplo, es aquel en donde se exentan del IVA a las tiendas de beneficio social. Afortunadamente se ha respetado ésta política*, a pesar de la presión que ejerció la unificación de las tiendas de autoservicio privadas, argumentando que ésta medida era una competencia desleal y anti-constitucional.

La errónea planeación y ejecución del impuesto aunada con la inflación general de la economía nacional e internacional ha contribuido en forma importante a que los precios se disparen a la alza a que exista confusión y descontento, así como -

* Para 1985, cobrarán el 20% del I.V.A. solamente en artículos de lujo.

también desquiciamiento en el comercio y en las finanzas entre otros.

Por otra parte, cabe mencionar que el IVA posee algunos -- puntos a favor, como en el caso de las exenciones de artículos básicos que han aumentado en número, gracias a que actualmente se han otorgado subsidios y apoyos fiscales a los productores. También se ha controlado más la evasión fiscal, así como el de estimular a las exportaciones, aunque éstas hayan aumentado en un margen muy reducido.

El IVA posiblemente pudo ser un moderno impuesto fiscal -- que frenará la inflación, dentro de sus aspectos teóricos, pero la realidad ha sido muy distinta.

Las autoridades se han percatado de los graves daños y han tratado de, cuando menos, aminorar a la inflación generada exclusivamente por éste impuesto, mediante nuevas exenciones con fines de justicia social así como en correcciones y modificaciones a la Ley, para adecuarla a la dinámica económica del -- país con objeto de perfeccionar al sistema fiscal. Esto se observa claramente en las modificaciones que les fueron otorgadas a las líneas aéreas en base a la tasa gravable sobre sus - operaciones.

En cuanto al objeto de frenar la inflación con modificaciones fiscales de éste tipo, va a ser imposible; ya que el daño ocasionado sobre los precios, hecho está, porque las nuevas --

exenciones no lograrán bajar los precios y mucho menos frenar la inflación. Por otra parte ésta inflación no sólo ha sido ocasionada por el IVA y las políticas fiscales, sino que también han contribuido otros factores importantes tales como: - El excesivo circulante monetario; la ascendente y estratoférica cifra de endeudamiento externo; los altos costos y su carrera con los precios tanto en las compras en el extranjero - como dentro del país, el negativo saldo de la cuenta comercial de México con el resto del Mundo, el alarmante déficit del -- gasto público, la baja productividad que genera poca oferta - ante la gran demanda, así como, la especulación que es factor característico de nuestra realidad económica.

El perfeccionamiento del impuesto, solamente logrará que sirva como un instrumento moderno y eficaz para lograr mayor recaudación a costa del sacrificado consumidor, porque los - únicos que han salido beneficiados con el IVA son: El Estado y la burguesía.

Los productores y comerciantes obtienen su beneficio, en primer lugar, porque como se trata de un impuesto indirecto que se paga y se traslada, no los afecta (El pago de IVA que les corresponde en cuanto al valor añadido que hacen a la mercancía, lo incluyen dentro del precio, sin que nadie pueda - notarlo a excepción de que el precio aumenta). En segundo - lugar, porque los gastos realizados para llevar la contabililidad de las empresas, se reducen, por el fácil manejo que resulta contabilizar el impuesto y ésto, aumenta las ganancias.

La evasión fiscal ya no es necesaria realizarla, ya que, - como la recaudación del IVA que se práctica debe ser entregada a la Secretaría de Hacienda cada mes, les restan 29 días para sacarle el mayor provecho posible a dicha recaudación. Por -- otra parte, la evasión no puede realizarse fácilmente en vista de que cada contribuyente se protege, exigiendo notas de compra como el único documento de comprobación, a menos que no se contabilice una venta sin su respectiva nota de remisión.

Los estudios del I.V.A. antes de su aplicación, no se acer can a lo que en realidad fueron, aunque las previsiones de - - otros especialistas, lograron comprobar sus conclusiones.

En términos generales, nos damos cuenta que el IVA persi-- gue únicamente los beneficios de recaudación; que la justicia social no ha sido plenamente justificada; que nunca perjudica a los que poseen más riqueza y mucho menos que contenga fines de beneficio para el consumidor, al contrario, los estudios - de la S.H.C.P., se enfocaron a recaudar mayor ingreso y no a prever efectos negativos en la economía nacional.

Las modificaciones fiscales en el impuesto indirecto como el caso del IVA nunca tienden a beneficiar la distribución -- del ingreso, ya que la inflación creada por los errores de -- aplicación propicia que las utilidades sean más altas y exce-- sivas, generando más riqueza a los que poco arriesgan y todo ganan.

El IVA crea inflación y ésta no va a desaparecer, tan fácilmente. Si continúan las actuales políticas, (sobre todo -- fiscales); y aunque se apliquen los pocos elementos que evitan que la inflación se acelere más, la consecuencia se verá en un desarrollo acelerado que la estructura económica no podrá soportar.

Las llamadas "Reformas Fiscales", y en especial el moderno Impuesto al Valor Agregado, no han contribuído a realizar Reforma alguna en el Sistema Tributario Mexicano. Sobre esta -- afirmación, el maestro Benjamín Rechkiman la explica de la siguiente forma:

"Las Reformas Fiscales en México son tan sólo palabras, -- porque realmente no ha habido cambios reales en el aspecto fiscal; se sigue propiciando mediante el fisco, la concentración del ingreso".^{5/}

La verdadera Reforma Fiscal consiste en cambiar la estructura del Sistema Tributario para ser congruente con los objetivos de justicia social y bienestar; y de distribución equitativa de la riqueza. No como sucede en la actualidad, en donde -- los trabajadores son los que financian al Estado (obligados -- por éste) incluyendo a otras fuentes importantes como lo cons-

^{5/} Revista Proceso No. 229 pp. 14 y 15. Entrevista.
23 de marzo de 1981.

tituyen la deuda pública y las divisas provenientes de la venta del petróleo.

Ante estas expectativas, se seguirá acumulando la riqueza y el capital en unas cuantas manos, y dispuesta a ir a parar al extranjero y al consumo superfluo de los grandes capitalistas.

En enero de 1983, ante la crisis por la que atraviesa las Finanzas Públicas, se aplicó una tasa del 15% general y otro -- del 20% para artículos de lujo. Todo ello con el único fin de obtener una mayor recaudación tributaria que sirva para financiar el exagerado gasto del Estado.

Estas medidas no son difíciles de pronosticar para los días subsecuentes de su aplicación, ya que los resultados están a la vista y sobre todo, si nos apoyamos en las experiencias de 1980 y 1981.

RECOMENDACIONES

En los aspectos generales de nuestra realidad, la economía atraviesa por diversos problemas totalizadores, tales como una crisis económica, detectada en un efecto como la inflación, recesión, etc., que cada día se tornan más graves*. El Estado Mexicano ante tal problemática que se presenta, dicta políticas tendientes a tratar de corregir dichos desequilibrios que afectan en conjunto la estructura económica social de nuestro país.

Dentro de algunas sugerencias que permitirían con urgencia corregir, o cuando menos evitar que se agraven más la crisis, podemos argumentar que el desarrollar económicamente a todos los Estados del país y adecuándolos al ritmo de crecimiento general, mediante mayor volumen de Recursos Financieros que requieren y principalmente sobre aquellas zonas marginadas y --- atrasadas, permitirán su integración al resto del país; fortaleciendo al Sistema Financiero Mexicano. Deberán otorgarse ma yores recursos destinados a la inversión que estimule una ma yor producción; incrementar el número de empleos, principalmen te en las zonas rurales; sanear eficazmente las Finanzas Públi cas, etc. y por consiguiente, obtener una mayor redistribución

* Problemas que se agudizaron a finales de 1982 y persisten en 1985.

del ingreso y la riqueza.

La Política Fiscal, como parte integrante de las Finanzas Públicas, deberán enfocarse verdadera y eficazmente a perseguir objetivos que mejoren y realice una mejor distribución de la riqueza. Debe conseguir una verdadera justicia social, protegiendo más a las clases menos favorecidas y gravar con tasas mayores a los ingresos superiores, es decir que los que posean más, deberán pagar más. Los trabajadores ya no pueden seguir financiando al Estado, por la vía de las imposiciones fiscales. Las Políticas Fiscales deben planearse y ejecutarse con el sentido de afectar con altos tributos a los ingresos provenientes de:

- El capital
- Las utilidades
- Los intereses
- Las rentas, etc.

En base a lo anterior deberá buscarse un equilibrio, en donde la poca captación que obtenga el fisco de las clases populares, deberán ser complementadas por una mayor recaudación proveniente de las clases más favorecidas.

Lo anterior tendría que realizarse con mucho cuidado, observando que esta política no afecte negativamente al Sistema Financiero, ni que tampoco se modifiquen hacia la baja otros factores importantes como el ingreso, las inversiones, la pro

ducción, productividad y mucho menos que agraven la inflación.

Dentro del aspecto fiscal, los cambios a realizarse en el rubro específico de los impuestos, no deben crearse o imponerse al azar o a la improvisación. Los cambios o la implantación de un nuevo impuesto, deben ser estudiados "a priori" de su aplicación, en una forma profesional, real y profunda en base a su estructura, así como en los efectos que pueda ocasionar su aplicación dentro del contexto de la estructura económica, política y social.

Los estudios teóricos sobre los nuevos impuestos son de gran importancia ya que al pronosticar los efectos negativos que pudieran surgir al aplicar un determinado impuesto, se estaría muy a tiempo para corregir y perfeccionar el modelo diseñado antes de entrar en operación. Estos ajustes, lograría un modelo casi perfecto y sólo se estaría sujeto a realizar algunos pequeños reajustes sobre el mismo que no representarían problemas graves, como en el caso que vivió el I.V.A. al entrar en vigor.

Por otra parte, no hay que olvidar que los impuestos que hasta ahora se aplican, poseen objetivos recaudatorios y con poco beneficio para las mayorías, y con gran beneficio de las minorías, caso en que debería gravarlos más y a los desprotegidos con menos.

El I.V.A. como instrumento de mayor recaudación funcionó,

pero su falta de estudio profundo y su mal diseño afectó en forma importante los índices de precios fundamentalmente, creando una espiral inflacionaria más alta que la tendencia histórica - que observaba. Si hubiera existido una correcta y profunda planeación del IVA, y si se hubiera tomado en cuenta una previsión, probablemente se hubieran evitado graves problemas. Deberá - - hacerse una previsión en puntos tan importantes como a continuación se indican:

- a) Una tasa tan alta que pretendía equilibrar todas las tasas - del I.S.I.M. creó un alza grave en los precios, que pudo evitarse si se hubiera reducido dicha tasa, para no agravar la inflación existente.
- b) Los impuestos son inflacionarios de manera que el IVA debió entrar en vigor en épocas del año con índices bajos de in--flación.
- c) Aunque se observó que sería deflacionario (en el aspecto -- teórico) nunca se tomaron en cuenta, factores reales de la estructura comercial ni tampoco los aspectos inflacionarios, que caracterizan a nuestra economía.
- d) Que una tasa general, perjudica a los que menos tienen y favorece a los más privilegiados. Para que se hable de justicia social, las exenciones, deberían de aumentar en número, abarcado a todos los productos básicos. Incluyendo a otros artículos tan necesarios como el vestido, el calzado, las - medicinas, útiles escolares, etc., que sean de carácter po-

pular y gravando con otra tasa más alta a los artículos netamente suntuarios.

- e) La orientación clara y precisa para los comerciantes y consumidores, favorecería la correcta aplicación del gravamen que podría evitar alzas en los precios injustificadamente, apoyados por una estricta vigilancia de la Sría. de Comercio y Fomento Industrial así como también de una participación eficaz de la Procuraduría Federal del Consumidor, y del mismo público consumidor de bienes y servicios que evitaría los abusos, sobre los precios.

Para terminar, debemos estar conscientes de que la política fiscal continuará velando por los intereses de unos cuantos, pero cuando menos, podría ser posible que no afecten gravemente a las clases populares, generando una mayor concentración de la riqueza sobre algunos.

Por otra parte, se esperaba que el actual Gobierno realizara modificaciones importantes sobre el IVA o que tal vez lo derogara, en vista de los problemas que ha ocasionado en términos generales y retomando el pensamiento del Maestro Benjamín Retchkiman, se dice que...

... "Las llamadas Reformas Fiscales tan sólo son palabras", porque no ha habido cambios reales en el aspecto fiscal"...

... "Se sigue propiciando mediante el fisco, la concentración de la riqueza y del ingreso..."

La verdadera "Reforma Fiscal" debe estar orientada a coadyuvar eficazmente a la distribución de la riqueza y para ello... "aún falta mucho por hacer".*

* Palabras de Benjamín Retch Kiman K.
Investigador de la U.N.A.M. y experto
en Economía Fiscal de México.

Revista Proceso No. 229 Marzo 1981 pág. 15
Carga de Impuestos sobre el salario, la riqueza acumulada
intocable.

A N E X O I

IMPORTACIONES EXENTAS

Bienes por cuya importación no se pagará el Impuesto, en vista de tratarse de artículos que por su venta en el país, no paguen IVA ó, se cargue una tasa de 0%.

- Animales vivos.
- Carnes y despojos comestibles.
- Pescados, crustáceos y moluscos.
- Leche y productos lácteos; huevos (de aves); miel natural; - productos comestibles de origen animal no comprendidos en -- otras partidas.
- Tripas y estómagos de los animales.
- Desperdicio de pescado y residuos industriales, alimenticios y preparados.
- Sémén de animales (no se incluye su envase).
- Productos de la floricultura y plantas vivas, sin incluir a las flores y capullos cortados para ramos o adornos blanqueados, teñidos, impregnados o preparados de otra forma, follaje, hojas, ramas y otras partes de plantas, hierbas, musgos y líquenes para ramos o adornos.
- Legumbres, plantas, raíces y tubérculos alimenticios.
- Frutos comestibles, cortezas de agrios y melones.
- Café, té, yerba mate y especias, cereales.
- Productos de la molinería, malta, almidones y féculas, gluten e inulina.
- Semillas y frutos oleaginosos; semillas, simientes y frutos diversos; plantas industriales y medicinales; pajas o forrajes, con la excepción de la cáscara de las semillas del - - llantén y zaragotona.

- Ixtle, palma y lechuguilla.
- Productos de origen vegetal.
- Grasas del cerdo y aves de corral, prensadas, fundidas o extraídas por medio de disolventes.
- Estearina solar; oleoesterina aceite de manteca (de cerdo) y oleomargarina no emulsionada, sin mezcla ni otra preparación.
- Grasas y aceites de pescado y de mamíferos marinos, incluso refinados.
- Aceites vegetales, fijos, fluídos o concretos, brutos, purificados o refinados, derivados de ajonjolí, olivo y cártamo.
- Aceites y grasas animales o vegetales, solicitados o endurecidos por cualquier otro procedimiento, incluso refinados, pero sin preparación posterior.
- Margarina y demás grasas alimenticias preparadas.
- Azúcares de remolacha y de caña (estado sólido). Los demás azúcares sólidos, los sucedáneos de la miel, incluso mezclados con miel natural, azúcares y melazas carameladas, así como artículos de confitería sin cacao.
- Cacao y la sal.
- Agua no gaseosa ni compuesta, incluyendo el hielo.
- Medicinas veterinarias, fertilizantes (abono), caseína, gelatinas comestibles, y plagicidas destinados a la agricultura y la ganadería, así como los herbicidas y fungicidas para el mismo destino.
- Libros, revistas, diarios, publicaciones periódicas, impresas e ilustradas.
- Algodón sin cardar ni peinar.
- Moneda nacional y extranjera, así como piezas de oro y plata denominadas como onzas troy.
- Aspersoras y espolvadoras para rociar insecticidas, así como equipo mecánico, eléctrico, hidráulico, para riego agrícola, incluyendo cultivadoras, orados, rastras, abonadoras y fertilizadoras de tierras de cultivo.
- Sembradoras, cosechadoras, ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje, desgranadoras, motosierras manuales (de cadena) tractores (a excepción de los de oruga) y motoculto-

res para superficies reducidas.

- Aviones fumigadores.

- Embarcaciones para pesca comercial, incluyendo a pesqueros -
con capacidad de bodega hasta 750 toneladas y más.

A N E X O I I

GLOSARIO

ACREDITABLE.-	Que es abonable o que puede ser devuelto.
ACREDITAMIENTO.-	Sujeto a devolución.
ACREEDOR.-	Quien merece obtener alguna cosa.
ACTIVO FIJO.-	El conjunto o suma de bienes, recursos y derechos que posee una empresa. El activo son los valores activos y que representan la aplicación hecha del capital, se le suele llamar "propiedad, débi <u>t</u> a, disponibilidades, lado positivo o r <u>e</u> cursos" y está constituido por todos los bienes materiales, valores de toda clase, créditos a favor y los derechos que se - tengan que son los bienes materiales.
ACTIVO CIRCULANTE.-	Está constituido por las partidas que pueden realizarse fácilmente en el curso normal de los negocios y que rápidamente se pueden convertir en efectivo, ya sea en el estado en que están o transformándolas en otros productos.
ADJUDICARSE.-	Declarar que una cosa corresponde a una - persona.
ARRENDAMIENTO.-	Rentar o usar alguna cosa, a cambio de un pago.
ASENTAR.-	Anotar o poner por escrito alguna cosa.
ASOCIACIONES.-	Conjunto de personas agrupadas para un -- fin común.
AVALUO.-	Valuación, estimación, cálculo.
BASE.-	Cantidad en donde esta se determina o don <u>d</u> e recae el impuesto.
BIENES INMUEBLES.-	Los que no pueden cambiar de lugar (ejemplo: terrenos, edificios, etc.) los llama <u>d</u> os Bienes Raíces.
BIENES INTANGIBLES.-	Artículos a los que le falte alguna cuali <u>d</u> ad como: ser tocados, medidos, o pesados.
BIENES MUEBLES.-	Mercancías que pueden llevarse de un lugar a otro.
BIENES TANGIBLES.-	Son aquellos artículos que pueden ser tocados, medirse o pesarse.
BONIFICACION.-	Rebaja en el precio, o concesión de des-- cuento.
CONCANACO.-	Confederación de Cámaras Nacionales de Co <u>m</u> ercio.
CONTRIBUYENTE.-	La persona o firma comercial (de lucro) - que pagan impuestos.

CONTRAPRESTACION.-	El acto de prestar servicio, renta o tributo a cambio de algo (lo más común y para este caso, es dinero).
DEBE.-	(Término de contabilidad) lo que hay que pagar a acreedores, deudas, crédito, etc.
DECLARACION.-	Información que se entrega a hacienda (persona física o moral) para el pago de impuestos.
DEDUCIBLE.-	Que puede ser restado o está justificado su eliminación.
DIFERIR.-	Relativo a diferido - retrasar.
DIVIDENDO.-	Cantidad que a de dividirse por otra. Parte de interés, que corresponde a cada acción.
EJERCICIO.-	Contabilización general de una empresa, de una fecha determinada, a otra (éstas pueden ser de 1 mes, 6 meses, ó 1 año).
EJERCICIO FISCAL.-	La contabilización y determinación de pago de impuestos de una fecha determinada a otra, que puede ser mensual o anual.
ENAJENACION.-	Acto de transmitir una propiedad de una persona a otra. En su caso se llama venta.
ENTERAR.-	Hacer del conocimiento de la SHCP, la captación fiscal realizada y hacer entrega de ella.
EROGACION.-	Realizar una distribución ó repartición de bienes o caudales. (dinero)
EXENTO.-	Que queda libre de cargo, o de pago.
FEDERACION.-	La agrupación de los Estados de la República para formar una unidad internacional o país, que queda definida por encima de los estados miembros.
FIDEICOMISO.-	Donación testamentaria hecha a una persona encargada de restituirla a otra o ejecutar alguna voluntad del testador.
FISCO.-	Tesoro público.
GLOBAL.-	Total, todo.
GOCE TEMPORAL.-	Significa que se utilizará un bien o servicio por un tiempo determinado. (por ejemplo el uso de un cuarto de hotel)
GLOSA.-	Es la comprobación satisfactoria de los hechos asentados en los libros de contabilidad de las oficinas gubernamentales, por lo que esta palabra es sinónimo de "auditoría" en la contabilidad final.
GRAVAR.-	Acto de cargar o de añadir, un impuesto.
HABER.-	(Término de contabilidad) lo que se posee efectivo, activo, etc.
I.A.T.A.-	Asociación Internacional de Líneas Aéreas de Transporte. (International Asosiation - Transport Airlines).
INSTITUCION BENEFICIENCIA.-	Organizaciones con su función principal de beneficio social, para la población de es-

INVENTARIOS.-	casos recursos económicos. Asentar en un documento de los bienes y de más cosas materiales, que se poseen.
IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES. (I.S.I.M.)	Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles. Impuesto indirecto antecesor del IVA - con diferentes tasas, usándose como general la del 4%.
MANUFACTURAS.-	Fabricación (con ayuda de máquinas, hechos a mano de artículos o bienes en -- gran escala. La finalidad o a quien va dirigido.
OBJETO.- ORGANISMOS DECENTRALIZADOS.-	Empresas de participación estatal mayoritaria que dependen del Gobierno, ejemplos: Petroleos Mexicanos. Comisión Federal de Electricidad. Compañía de Luz y Fuerza del Centro. Ferrocarriles Nacionales de México. Camino y Fuentes Federales de Ingreso y Servicios Conexos. Aeropuertos y Servicios Auxiliares. Ferrocarriles del Pacífico, S.A. de C.V. Ferrocarriles Chihuahua del Pacífico, -- S.A. de C.V. Ferrocarriles Unidos del Sureste, S.A. - de C.V. Ferrocarriles Sonora Baja California, -- S.A. de C.V. Aeronaves de México, S.A. Compañía Nacional de Subsistencias Populares. Instituto Mexicano del Café. Productos Forestales Mexicanos. Forestal. Vicente Guerrero. Fertilizantes Mexicanos, S.A. Productos Pesqueros Mexicanos, S.A. de - C.V. Instituto Nacional para el Desarrollo de la Comunidad Rural y la Vivienda Popular. Está integrado por el monto total de las obligaciones para con terceros pagaderos en bienes o valores, o por medio de servicios. El pasivo puede ser de dos clases: a favor de terceros o personas ajenas a la empresa, y a favor de los propietarios del negocio, que son los valores del capital propio, y se le designa como capital.
PASIVO.-	
PERSONA FISICA.-	Persona individual que utiliza su nombre verdadero.
PERSONA MORAL.-	Nombre de la empresa o grupos de personas asociadas para lucrar.
P.I.B.-	Producto Interno Bruto.

REMUNERACION.-
RESIDENTE.-

Recompensa, premio.
Persona que vive o permanece en algún lugar.

SOCIEDAD ANONIMA.-

Empresa que se forma por acciones y socios.

SOCIEDAD COOPERATIVA.-

Que vela por procurar la obtención de beneficios económicos para los asociados.

SUJETO.-

La persona que paga impuestos.

SUNTUARIO.-

Artículo de lujo.

TASA.-

Monto o porcentaje del impuesto.

USUFRUCTO.-

El derecho de usar los productos de una cosa ajena.

UNIDADES ECONOMI--

Cada una de las empresas.

CAS.-

Diferencia entre el precio, menos los --
costos de fabricación, de una mercancía.

VALOR AGREGADO.-

A N E X O I I I

MODIFICACIONES AL I.V.A. EN 1983

Ante la crisis por la que atraviesa el país, el estado ante su necesidad de incrementar sus recursos financieros determina en el Diario Oficial de la Federación del día 30 de diciembre de 1982, las reformas que se aplicarán a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y vigentes a partir del 1º de enero de 1983.

Las reformas más importantes son:

La tasa de 10%, cambia a la tasa de 15% y en los casos de artículos o servicios suntuarios será del 20%. Las franjas fronterizas seguirán con su tasa del 6%, a excepción de:

- Aquellos cuya enajenación se grave con el impuesto especial sobre producción y servicios.
- Combustibles, grasas y lubricantes derivados del petróleo, incluyendo la petroquímica básica.
- Vehículos sujetos a matrícula o registro mexicanos.

En zonas fronterizas, los servicios estarán sujetos a la tasa del 15% en la prestación parcial o de servicios independientes que incluye a:

- El transporte aéreo, los panteones y los estacionamientos.
- El de teléfono, energía eléctrica y los de televisión por cable o cualquier medio de comunicación diferente al de radiodifusión general.
- Los créditos y seguros, así como el de tarjetas de crédito tanto en su apertura, como en su prórroga del ejercicio.
- El uso o goce temporal de inmuebles así como los personales independientes y los prestados por agentes aduanales.

Para todo el país, quedan exentos del pago del impuesto - (o aplicación de la tasa 0%), la carne en estado natural; la leche y sus derivados; harina de maíz, trigo y nixtamal; pan, tortillas de maíz y trigo; aceite vegetal y manteca vegetal y animal; pastas alimenticias para sopa excluyendo las enlatadas; café, sal, azúcar, mascabado y piloncillo, frutas frescas, hortalizas, etc.

En general los alimentos naturales que no sufran transformación alguna estarán exentos. Los que lleguen a transformarse, quedan gravados con la tasa del 15%.

Se aplicará la tasa del 6%, cuando se enajene o se importe al país:

- Los productos destinados para alimentación con excepción de las bebidas (que no sean leche), los concentrados, polvos, jarabes, escencias o extractos de sabores, así como los que tengan tasa 0% o del 20%.

- Las medicinas y los locales que otorguen el servicio de restaurantes:
- El alimento para llevar del restaurante a la casa, causará el 6%, pero si es consumido en el mismo local, causará el 15%.

Se aplicará la tasa del 20%, en las siguientes actividades:

- Cuando se enajene o se importe al país; caviar, salmón ahumado, angulas, champaña, televisores con pantalla mayor a los 75 cm., motocicletas mayores a los 350 cm³ de cilindrada, esquís acuáticos motorizados, tablas de oleaje con motor, armas de fuego (incluyo accesorios), rines de magnesio y techos móviles para vehículos y aeronaves (excepto aviones fumigadores).

En lo que respecta a los servicios, quedan sujetos a la tasa del 20% los siguientes.

- Los de usuarios de tarjetas de crédito sobre la cantidad a pagar por apertura y por la prórroga para su ejercicio.
- La señal de televisión por cable o por cualquier otro medio distinto al de radiodifusión general, así como la instalación de techos movibles en vehículos.
- Los que permitan practicar el golf, equitación, polo, automovilismo deportivo, así como los deportes náuticos, incluyendo las cuotas de membresía y demás contraprestaciones que se tengan que erogar para la práctica de esas actividades.

des, mantenimiento de los animales y los equipos utilizados.

- Las cuotas de membresía en restaurantes, centros nocturnos o bares de acceso restringido.

También se incluyen al uso o goce temporal de:

- Aeronaves (servicio de transporte y carga) excepto los aviones fumigadores.
- Motocicletas de más de 350 cm³ de cilindrada, esquíes y motocicletas acuáticas motorizadas y tablas de oleaje con motor.
- Equipos de cine o de video grabación, incluyendo sus cintas, películas o discos y accesorios para dichos equipos.

Por otra parte, se incluye una fracción del capítulo 9º ex plicando que cuando se enajene sin interés de lucro (como las tiendas sindicales o ejidales que beneficien a sus agremiados) seguirán exentos en todos los artículos, a excepción de los -- que se enajenen con la tasa del 20%.

En el caso de pagos con cargos y adiciones que conformen - el total del precio de un artículo, la ley modifica al artículo 12º aclarando que cuando el precio pactado se determine con pos teridad, el impuesto se pagará hasta que pueda ser determinado; si solamente una parte del precio puede determinarse posterior- mente, el impuesto correspondiente a esta parte se diferirá, -- tanto los intereses moratorios, así como las penas convenciona- les darán lugar al pago del impuesto en el mes que les corres- ponda pagarse.

Las asociaciones o sociedades civiles no pagarán el IVA, a excepción de aquellos que proporcionen servicios, con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas instalaciones, representen más del 25% del total de las instalaciones.

El servicio prestado por médicos, también queda exento. Todos los servicios profesionales (independientes) presentarán declaración provisional, en los mismos plazos en que se haga el del Impuesto Sobre la Renta.

Las personas físicas que sean causantes menores, no tendrán la obligación de calcular ni de declarar. A éstos, se les calculará el valor de sus actos o actividades por los que están sujetos a pagar el impuesto, excluyendo las actividades sujetas a la tasa del 0%. A la estimación realizada, se le aplicará la tasa del impuesto que corresponda, obteniéndose así el impuesto a cargo estimado.

Las personas físicas que siendo contribuyentes menores, y que dejen de serlo, seguirán considerándose como contribuyentes menores para los efectos de sus ejercicios durante el resto del año. Para el año siguiente seguirán las normas que existen, para el contribuyente normal y obligados a hacer declaración final del I.V.A. con las siguientes modalidades:

- I. Continuarán pagando el impuesto mediante estimación actualizada conforme al valor real de los actos o actividades del contribuyente, durante el año en que dejaron de ser --

contribuyentes menores.

- . Llevarán registros simplificados de sus operaciones, realizadas, que les dicte la S.H. y C.P. durante los siguientes dos años.

BIBLIOGRAFIA

- Finanzas Públicas e Ingreso Nacional
Harold M. Sommers. F.C.E.
- Introducción al Estudio de la Economía Pública
Benjamín Retchkiman K. U.N.A.M. Textos Universitarios. 1977.
- Presupuesto por Programas para el Sector Público Mexicano --
Francisco Vázquez Arrollo. U.N.A.M. 1979.
- Política Fiscal Mexicana
Benjamín Retchkiman K. U.N.A.M. Textos Universitarios. 1978.
- Revista Mexicana de Sociología
Núm. 1 Ene-Mar 1977 U.N.A.M.
Instituto de Investigaciones Sociales
 - Propuestas de Análisis Guillermo O'Donnell
Reflecciones sobre las tendencias de cambio del Estado Burocrático Autoritario.
 - Algunos problemas teóricos-metodológicos en el análisis sociológico y política de América Latina.
Liliana de Riz.
 - Socialismo y Fascismo en América Latina, Hoy.
Theotonio Dos Santos.
- Revista Mexicana de Sociología
Núm. 2 Ene-Mar 1977 U.N.A.M.
 - Estado y Sociedad en el Capitalismo tardío.
Sergio Zermeno
 - Proceso político y dependencia de México. (1970-1976)
Julio Labastida N. del Campo.
- Análisis Económico. Para la Dirección de Empresas.
Agosto 1979 No. 647 "Las presiones inflacionarias del I.V.A., se compensa con sus ventajas".
- Los Estados Financieros y su Análisis
Alfredo F. Gutiérrez F.C.E.
- Técnicas de los Costos
Sealtiel Alatraste Edit. Porrúa, S.A. 1979.
- Estudio Contable de Sociedades
Guillermo S. Paz Edit. Porrúa, S.A. 1978.

- Decisión Revista de Concanaco.
 - Diciembre 1979
 - Julio 1980
- Programa de Acción del Sector Pesquero 1980-1982
Departamento de Pesca
- IV y V Informe de Gobierno. (Anexos)
Lic. José López Portillo
 - 1º Sept. 1980
 - 1º Sept. 1981
- Problemas de Desarrollo
Revista Latinoamericana de Economía IIEC. UNAM. 1968 Núm. 2
- Ley del Impuesto al Valor Agregado
 - Sept. 1979 S.H.C.P. documento
 - Dic. 1979 S.H.C.P.
 - 1980 Editorial Porrúa
 - 1981 S.H.C.P. Publicación
- Reglamento sobre el I.V.A.
Dic. 1979
- Manual del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.
S.H.C.P. 1979
- Manual Sobre el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.
S.H.C.P. 1979
- ¿"Qué es el I.V.A."? Folletos de información.
Preguntas y respuestas. SHCP. 1980.
- Diario Oficial Sría. de Gobernación.
 - 22 Dic. 1979
 - 30 Dic. 1980
- Los gravámenes a las personas físicas en México.
Tesis ~~Fac.~~ de Economía U.N.A.M. 1979.
Pablo A.H. Ruiz Zúbarre y Jorge M. Flores Martínez.
- Diario Oficial Sría. de Gobernación
31 Dic. 1982
- Documentos y oficios expedidos por la S.H.C.P. Subsecretaría
de Ingresos 25 de febrero de 1981
- Documentos de la Dirección Gral. de Planeación Hacendaria --
S.H.C.P.
- Cuenta de la Hacienda Pública Federal. S.P.P. 1981.

- Comercio Exterior
Banco Nacional de Comercio Exterior, S.A.
Varios números
- Enero 1980 Artículos; el ISIM se jubila y debuta el --
I.V.A.
- Febrero 1981 Sección Financiera
- Abril 1981 Sección Financiera

- El Economista Mexicano
Colegio Nacional de Economistas, A.C.

- Enero Febrero 1980
- Enero Febrero 1981

- Revista "Proceso"
Varios números Revista Semanal

No.	161	1980
No.	166	1980
No.	167	1980
No.	222	1981
No.	229	1981

Varios artículos publicados

- Sistema de Cuentas Nacionales de México 1978.
Secretaría de Programación y Presupuesto. Banco de México
Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo.
- Informe Anual del Banco de México. 1980.
- Periódico Excelsior.
Varios números y artículos 1979, 1980 y 1983.
- Periódico El Día
Varios números y artículos
- Periódico Uno Más Uno
Varios números y artículos
- Comparecencia del Lic. David Ibarra Muñoz ante la Cámara de
Diputados.
Documento publicado en el Periódico Excelsior.
- Itinerarios de Líneas Aéreas
Mexicana Diciembre 1980
Aeroméxico Enero 1979
Abril 1979
Diciembre 15 1980
- Oct. 31
K.L.M. Julio 13 Itinerario 1980

- Informe Anual de la Cía. "Lufthansa"
Julio 1981.
- Informe Anual de la Asociación Internacional de Líneas Aéreas
de Transporte. I.A.T.A. 1980.
- Propaganda Técnica de la Douglas Mc. Donnell Company y Boeing
Corporation.