

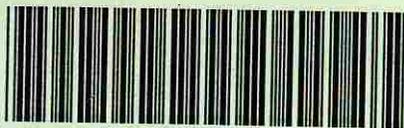
EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA Y SU IMPLANTACION EN MEXICO

por
Eduardo Reséndez Muñoz
Doctor en Derecho

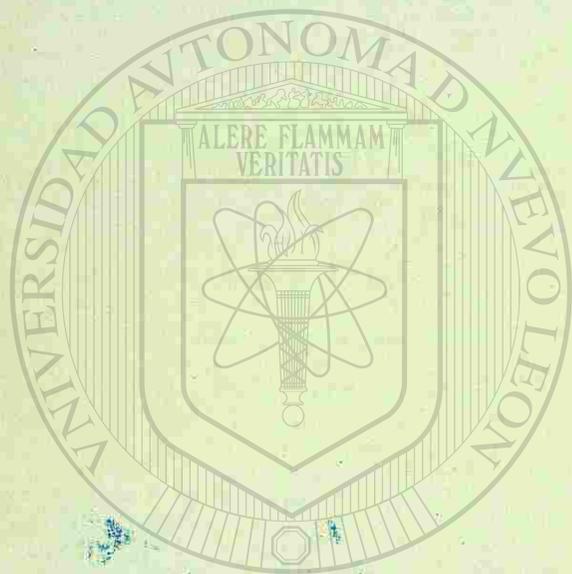
1023
6
.2



KJ
.M
R4
Ej



1020081368



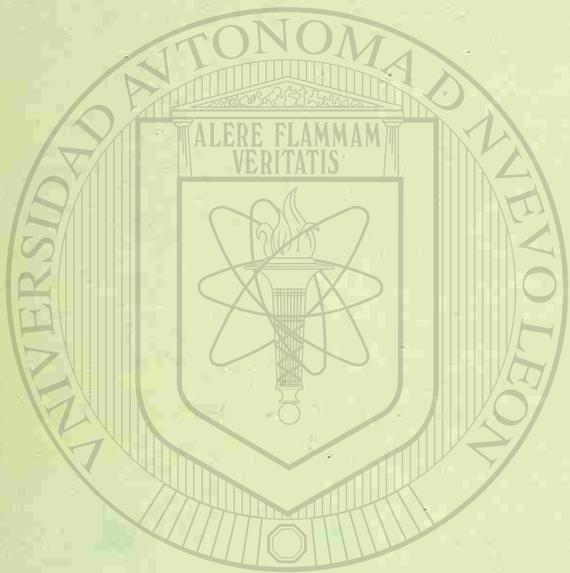
UANL

A mi esposa, Adriana, con afecto incondicional y estímulo constante en mi mejoramiento profesional.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



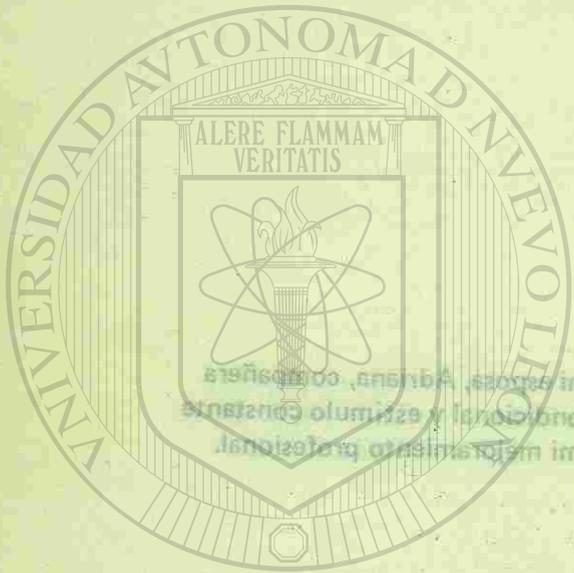


UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA
Y SU IMPLANTACIÓN EN MÉXICO

A mi esposa, Adriana, compañera
incondicional y estímulo constante
en mi mejoramiento profesional.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA
Y SU IMPLANTACION EN MEXICO

INTRODUCCION
PRIMERA PARTE
EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA

CAPITULO I - EL ORIGEN DEL IMPUESTO

Sección 1 - EL PRIMER IMPUESTO AL VALOR
EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA

Sección 2 - LA IMPLANTACION DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO
Y SU IMPLANTACION EN MEXICO

CAPITULO II - EL CAMPO DE APLICACION DEL
IMPUESTO

Sección 1 - LAS EXENCIONES Y EL METODO
Sección 2 - LAS TASAS Y LAS DEDUCCIONES

Sección 3 - LAS TASAS Y LAS DEDUCCIONES
IMPUESTO



SEDO UNIVERITARIO

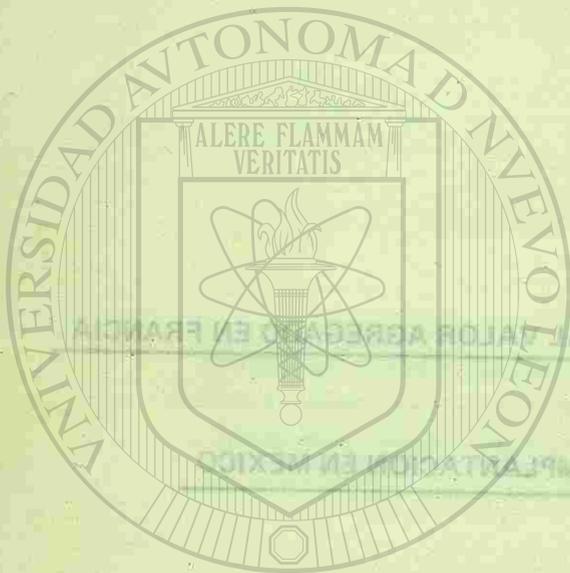
38258

KJ1023

M6

R4

ej.2



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



FONDU UNIVERSITARIO

36872

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA

SEGUNDA PARTE

Y SU IMPLANTACION EN MEXICO

LA IMPLANTACION DEL IMPUESTO AL VALOR

INTRODUCCION

PRIMERA PARTE

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA

NALES

CAPITULO I.- EL ORIGEN DEL IMPUESTO.

Sección 1. - EL PRIMER IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Sección 2. - LA GENERALIZACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

CAPITULO 2.- CONCEPTO Y CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO.

Sección 1. - EL CAMPO DE APLICACION DEL IMPUESTO.

Sección 2. - LA BASE IMPONIBLE Y EL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO.

Sección 3. - LAS TASAS Y LAS DEDUCCIONES DEL IMPUESTO.

Sección 4. - LOS REGIMENES DE LAS PEQUEÑAS EMPRESAS Y LOS REGIMENES PARTICULARES.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

SEGUNDA PARTE

LA IMPLANTACION DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO EN MEXICO

CAPITULO I. - LA PRESENTACION DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO Y LAS CONSIDERACIONES PERSO-
NALES.

Sección 1. - DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS
MERCANTILES AL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO.

Sección 2. - COMENTARIOS A LA LEY DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO.

Sección 3. - DE LOS PROBLEMAS ADMINISTRATIVOS
EN LA APLICACION DEL IMPUESTO.

CAPITULO II. - LOS EFECTOS EN LA IMPLANTACION DEL
IMPUESTO.

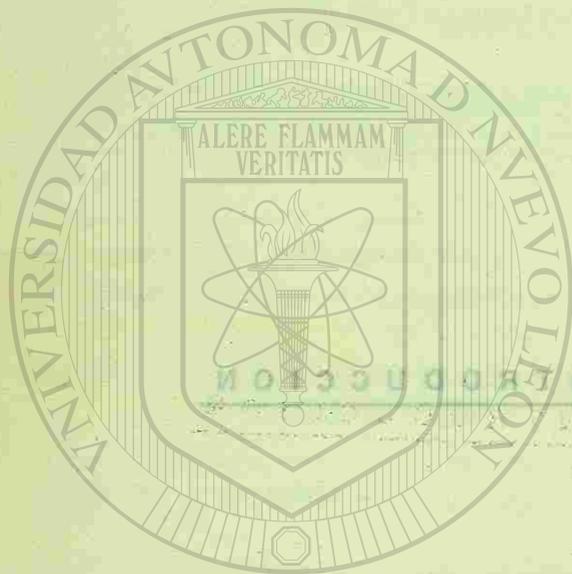
Sección 1. - LOS EFECTOS EN LOS PRECIOS.

Sección 2. - LOS EFECTOS EN LA RECAUDACION. ®

CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES

ANEXO

BIBLIOGRAFIA



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BUDGETO Y CONTABILIDAD

INTRODUCCION

El impuesto al valor agregado es una imposición típicamente francesa. Dentro la imposición indirecta este impuesto constituye un concepto relativamente nuevo, por lo que es considerado por los especialistas en derecho fiscal como un impuesto moderno por lo que refiere a la imposición a las ventas.

El impuesto al valor agregado vino a superar las distorsiones de la imposición a las ventas tipo cascada que provoca la sobre-imposición de los productos y a evitar las posibilidades de evasión.

A nivel de la economía global se trata de un impuesto neutro, es decir que su aplicación no modifica la situación de los agentes económicos. Esta noción de neutralidad está fundada en dos principios; la unidad del impuesto de una parte y su generalidad de otra parte.

Por el principio de unidad, el impuesto no grava al producto más que una sola vez. Por el principio de generalidad, el impuesto grava a todos los productos.

Estos dos principios básicos del impuesto al valor agregado y que consituyen el fundamento de la neutralidad tienen una serie de consecuencias que es necesario enumerar:

- 1o.- La ausencia de discriminación entre los productos que estan sujetos a una misma tasa.
- 2o.- La ausencia de discriminación entre los circuitos de producción y de distribución. Cualesquiera que sea el grado de integración de la rama industrial, la carga fiscal será la misma.
- 3o.- La supresión de la doble imposición de las inversiones por el sistema de deducción "impuesto

sobre impuesto".

4o.- La ausencia de discriminación entre las empresas.

5o.- La desaparición de la discriminación entre los servicios y los productos.

Por otra parte el impuesto al valor agregado es susceptible de estimular el crecimiento económico. Esta idea esta basada en dos argumentos esenciales:

1o.- La exoneración de las exportaciones y la imposición de las importaciones originan condiciones favorables al equilibrio de la balanza de pagos.

2o.- El impuesto estimula el crecimiento económico en la medida que exonera las inversiones productivas y grava el consumo.

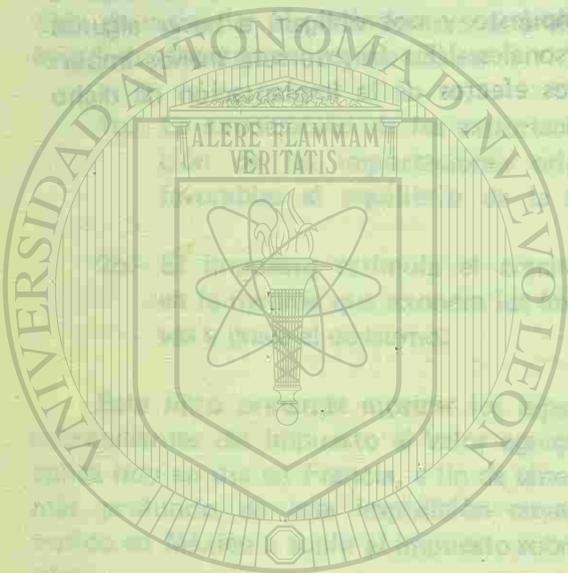
Este libro pretende mostrar los aspectos técnicos más sobresalientes del impuesto al valor agregado tal y como se aplica hoy en día en Francia, a fin de tener un conocimiento más profundo de esta imposición cuya implantación ha venido en México a suplir al impuesto sobre ingresos mercantiles.

Al mismo tiempo, al conocer la técnica francesa del impuesto al valor agregado, estaremos pretendiendo que el lector tenga elementos necesarios para evaluar la Ley que sobre este impuesto ha sido aprobada en nuestro país.

El éxito de la implantación del impuesto al valor agregado en México, va a depender del grado de cultura, de la actitud de los causantes ante sus obligaciones fiscales, de la eficiencia administrativa de las autoridades, de la estructura económica del país y del grado de monetización de la economía.

Así nuestro estudio nos llevará, en una primera parte, a examinar el impuesto al valor agregado en Francia, por lo que nos remontaremos a su origen antes de conocer al concepto y características actuales.

Partiendo del conocimiento anterior, en una segunda parte, examinaremos la implantación del impuesto al valor agregado en México, por lo que será necesario conocer la presentación del impuesto y nos obligará a hacer algunas consideraciones personales. En fin, no será menos importante señalar algunos efectos de la implantación de dicho impuesto en México.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

PRIMERA PARTE

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA

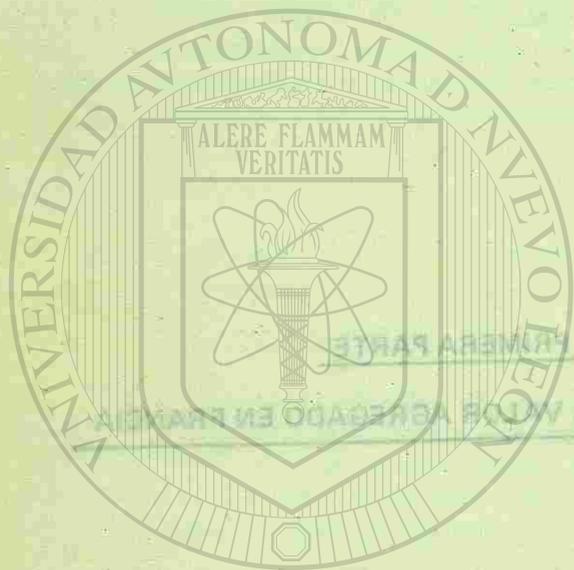
El impuesto al valor agregado tiene la particularidad de haber sido creado y desarrollado desde 1954 en Francia. De este país ha sido adoptado el resto de la Comunidad Económica Europea (1), a excepción de los Países Bajos (2) y así como a algunos países latinoamericanos (3).

Por sus características, el impuesto al valor agregado es considerado como un impuesto indirecto en materia de la circulación de las mercancías. El estudio de este impuesto debe tener en cuenta los aspectos de origen y características.

PRIMERA PARTE

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA

(1) Alemania, Bélgica, Dinamarca, Francia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Holanda, Dinamarca y Portugal.
(2) Países Bajos, Corea del Sur, Singapur, etc.
(3) Brasil, Uruguay, Ecuador, Cuba, Bolivia, etc.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

PRIMERA PARTE

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN FRANCIA

El impuesto al valor agregado tiene la particularidad de haber sido creado y experimentado desde 1954 en Francia. De este país ha sido exportado el resto de la Comunidad Económica Europea (1), a algunos países Africanos (2) y así como a algunos países Latinoamericanos (3).

Por sus características, el impuesto al valor agregado es considerado como un impuesto moderno en cuanto a la imposición a las ventas; así el estudio de este impuesto nos debe necesariamente remontar a su origen lo que es necesario a fin de conocer su concepto y características actuales. Cada uno de los capítulos siguientes estará destinado a examinar esos dos puntos.

- (1) Alemania, Inglaterra, Bélgica, Italia, Luxemburgo, Holanda, Dinamarca e Irlanda.
- (2) Camerun, Costa de Marfil, Senegal, etc.
- (3) Brasil, Uruguay, Ecuador, Perú, Bolivia, etc.

CAPITULO I.

EL ORIGEN DEL IMPUESTO.

Es a partir de la primera guerra mundial que la fiscalidad indirecta francesa va a sufrir los cambios más profundos. Así de un impuesto general sobre el gasto va a evolucionar a un impuesto sobre el valor agregado.

De tal modo que podemos señalar, a partir de 1917, dos etapas bien definidas en la evolución de este impuesto: el momento en que se crea el primer impuesto al valor agregado y el momento en que se llega a la generalización del impuesto al valor agregado.

SECCION 1

EL PRIMER IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

En 1917 aparece en Francia el impuesto proporcional sobre los pagos, (taxe proportionnelle sur les paiements) que es considerado como la primera forma del impuesto general sobre el gasto. Por esta imposición se gravaban las ventas del menudeo; dicho impuesto era recaudado a través de timbres puestos en las facturas.

Sin embargo la mayor objeción imputada a este régimen impositivo, era de que en razón de la gran cantidad de comerciantes minoristas, el fraude era enorme. Lo que propinó que este impuesto fuera abandonado en (1970.) 1920

Por el mismo año se implanta un impuesto sobre la cifra de los negocios (taxe sur le chiffre d'affaires).

Este impuesto tenía la particularidad de gravar en cascada todas las operaciones industriales y comerciales. Así la imposición en todas sus fases sucesivas hacía a este

impuesto acumulativo; de tal forma que al penalizar los circuitos largos de producción el costo final se inflaba desproporcionadamente. Además, tal imposición perjudicaba considerablemente a los exportadores favoreciendo en consecuencia a los importadores de productos manufacturados.

Esos inconvenientes dieron lugar, a partir de 1925, a la creación de impuestos únicos (taxes uniques) para ciertos productos; comenzando a substituir al impuesto sobre la cifra de los negocios. Así cada productor o comerciante pagaba una sola vez ya sea en el curso de la producción, o en el curso de la comercialización.

En 1926, aparece el impuesto a la producción (taxe á la production) que substituye definitivamente al impuesto general sobre la cifra de negocios y a los llamados impuestos únicos. El impuesto a la producción va a gravar en una sola vez a los productos desde que éstos dejan el ciclo de la producción hasta que entran en el ciclo de la distribución.

Este impuesto da lugar a la noción de productor fiscal, que libera del impuesto a las ventas realizadas entre productores.

Sin embargo debido a razones financieras de guerra el gobierno francés se vió en la necesidad de reestablecer el impuesto de tipo acumulativo. En 1939 se instituye el impuesto de armamento (taxe d'armement) que se convertiría más tarde, en 1940, en el impuesto sobre las transacciones (taxe sur les transactions). Además se instituyó el impuesto local (taxe locale) en 1941.

El impuesto de armamento o impuesto sobre las transacciones, que marcó el resurgimiento del impuesto acumulativo, gravaba de nueva cuenta todas las transacciones y vino a ser un impuesto más al lado del impuesto único a la producción, siendo el gasto doblemente gravado. Por una parte, el impuesto único intervenía en el momento

de la producción y por otra parte, el impuesto de armamento intervenía en el momento de las transacciones. Solamente pudo atenuarse el vigor de esta doble imposición por una tasa moderada del 10/o y el mayor control de empresas integradas.

Por lo que se refiere al impuesto local, éste vino a cumplir la misión de proporcionar recursos a los deteriorados presupuestos de las ciudades del interior del país. Este impuesto gravaba las ventas al menudeo y su recaudación no beneficiaba más que a esas ciudades.

En esta época, en 1948, el pago del impuesto a la producción en una sola vez (al final del proceso de producción) representaba para el fisco francés serias dificultades administrativas, de tal forma que se vieron en la necesidad de instaurar el sistema de pagos fraccionados. Este sistema simplificó las cosas; en adelante cada productor pagaría el impuesto correspondiente a los productos vendidos, pero estaría autorizado a deducir el impuesto que él había pagado por sus compras a fin de que el impuesto no tuviera un efecto en cascada.

Sin embargo, esta deducción no sería mas que para productos que entraban en la fabricación del producto elaborado. Es decir estarían excluidas las deducciones por gastos en la compra de maquinaria a inversiones necesarias a la producción.

Este nuevo sistema trajo grandes complicaciones. En efecto, los productores eran gravados dos veces y la consecuencia directa de que las inversiones se veían desalentadas.

Así la fiscalidad francesa en esta época, era poco congruente e ilógica a la vez, puesto que por una parte, existían los impuestos a la producción y el impuesto por la prestación de servicios. Y por otra parte, un sinúmero de impuestos únicos, el impuesto sobre las transacciones y sin olvidar los impuestos locales para las ventas al menudeo.

Esta complejidad, todo este desorden, provocaba grandes trastornos en el aparato productivo y fué así como en 1952, gracias a los trabajos realizados por Maurice Lauré en su libro: "Impuesto al valor agregado" (taxe sur la valeur ajoutée) que nació la idea de substituir a los diversos impuestos sobre la cifra de negocios por un impuesto único: el impuesto al valor agregado.

La primera versión de este impuesto fué puesta en aplicación el 1o. de abril de 1954 y constituyó la respuesta esperada a las insuficiencias de los sistemas elaborados entre 1917 y 1948.

La implantación del impuesto al valor agregado pretendía ante todo alcanzar dos grandes objetivos:

- 1o.- Reestablecimiento de la igualdad fiscal entre los diversos sectores de la vida económica del país y el mejoramiento del aparato productivo.
- 2o.- Lucha intensa contra el fraude fiscal provocado por la complejidad del sistema vigente.

En su primera etapa, el impuesto al valor agregado suplió al impuesto sobre la producción y al impuesto sobre las transacciones; pero dejó en vigencia los impuestos únicos así como el impuesto sobre la prestación de servicios y el impuesto local.

Sin embargo, esta inovación fiscal simplificó bastante el régimen anterior, ya que ponía fin a los trastornos económicos ocasionados por la imposición acumulativa que favorecía más a los circuitos cortos que a los circuitos largos.

En el plano internacional, el impuesto al valor agregado trajo el reembolso del impuesto para los productos exportados. Aplicandose sin dificultad, por el contrario, para los productos importados.

Por la técnica de deducción sobre factura, el impuesto empezó a reducir el fraude que ocasionaba las ventas sin factura.

Sin embargo si bien es cierto que el impuesto al valor agregado constituyó un indudable progreso, su falta de generalidad limitaba la tan buscada simplicidad de la imposición indirecta.

Incluso, este primer impuesto al valor agregado mostraba tasas muy desiguales para productos y operaciones, así como la existencia de excesivas exoneraciones.

En fin, el impuesto al valor agregado tenía necesidad de ser generalizado a fin de hacer de él un verdadero impuesto sintético único al gasto; para tal efecto habrían de intervenir otras reformas.

Esta generalización conduciría a establecer el impuesto al valor agregado tal y como se conoce hoy en día en Francia. Veremos esta evolución en una segunda sección.

SECCION 2

LA GENERALIZACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Los primeros años de la implantación del impuesto al valor agregado fueron de grandes complicaciones. En primer término el impuesto no reemplazó totalmente a los impuestos que gravaban la producción y los servicios.

La multiplicación de tasas (cinco para el impuesto al valor agregado, dos para el impuesto sobre prestación de servicios y dos para el impuesto local) ocasionaba la sobreimposición del ciclo de producción, de la distribución y del consumo.

El nuevo sistema no garantizaba del todo la neutralidad fiscal debido principalmente a la variedad de tasas para ciertos productos en el seno del circuito de producción. Trastornabase así al actividad económica.

Se antojaba pues una reforma profunda a fin de generalizar el impuesto. Esta reforma intervino en 1968 buscando solucionar las preocupaciones de carácter fiscal y de carácter económico antes señalados.

En este orden de ideas el impuesto al valor agregado se simplificó y se generalizó como sigue:

Supresión del impuesto local, de la mayor parte de los impuestos únicos, de los impuestos sobre los transportes de mercancías y así como del impuesto sobre la prestación de servicios. De esta simplificación surgió la generalización del impuesto al campo de productos, del comercio principalmente, gravados por los impuestos suprimidos.

En fin, el número de tasas se redujo a cuatro; las que subsisten actualmente. Y el número de exoneraciones se redujo considerablemente.

Desde el punto de vista económico, la generalización de impuesto al valor agregado vino a favorecer a las empresas; por una parte, las posibilidades de deducción favorecieron la inversión tanto en la etapa de producción como en la de distribución; por otra parte, para las empresas exportadoras, el impuesto los colocó en una mejor posición respecto al comercio exterior al exonerarse los productos exportados.

Sin embargo, es necesario señalar, que al intervenir la reforma que generalizó el impuesto al valor agregado en Francia, los recursos globales del Estado provenientes de la imposición indirecta sufrieron una baja momentánea. Y decimos momentánea, porque al verse incitadas las in-

versiones, la materia gravable se amplió y esto condujo a un aumento substancial de los recursos fiscales por este concepto.

Igualmente, el aumento progresivo de las tasas empezó a tener sus efectos en la recaudación.

Actualmente, el impuesto al valor agregado en Francia representa aproximadamente el 60% de los ingresos fiscales del Estado; de tal manera que ésta forma de imposición indirecta es la principal característica del sistema fiscal francés.

El segundo capítulo de esta obra estará consagrada a examinar el concepto y las características del impuesto al valor agregado.

CAPITULO II

CONCEPTO Y CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO

El impuesto al valor agregado es un impuesto cuya base imponible está constituida por el "valor agregado" a un producto en sus operaciones de fabricación o de distribución comercial, quedando eliminado el efecto acumulativo o de cascada.

Tal régimen fiscal supone para cada producto gravado, una serie de percepciones parciales desde la fabricación y comercialización hasta el momento en que el producto llega a las manos del consumidor final. De tal manera que, en esta última etapa, el producto ha sido gravado por adición de las percepciones parciales sobre la totalidad de su valor, es decir, sobre el precio de venta al consumidor.

Por lo anterior, y conforme a la técnica fiscal francesa, se trata de un impuesto único, atendiendo a que no grava al producto mas de una sola vez. Y en seguida el impuesto es de caracter general, en razón de que grava a todos los productos. Pero sobre todo, es un impuesto de pagos escalonados ya que gravando a los productos mas que una sola vez, su percepción interviene en forma escalonada a lo largo del circuito de producción y de comercialización.

La determinación del valor agregado puede hacerse de dos maneras.

Por un primer método, a un producto, en cada etapa de su fabricación se determina el valor agregado por la adición de los elementos aportados al producto sobre el que se aplica el impuesto. Es el criterio de base-menos-base.

Este método puede presentar dificultades, tales como que hay elementos cuyo calor integrado en el precio

versiones, la materia gravable se amplió y esto condujo a un aumento substancial de los recursos fiscales por este concepto.

Igualmente, el aumento progresivo de las tasas empezó a tener sus efectos en la recaudación.

Actualmente, el impuesto al valor agregado en Francia representa aproximadamente el 60% de los ingresos fiscales del Estado; de tal manera que ésta forma de imposición indirecta es la principal característica del sistema fiscal francés.

El segundo capítulo de esta obra estará consagrada a examinar el concepto y las características del impuesto al valor agregado.

CAPITULO II

CONCEPTO Y CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO

El impuesto al valor agregado es un impuesto cuya base imponible está constituida por el "valor agregado" a un producto en sus operaciones de fabricación o de distribución comercial, quedando eliminado el efecto acumulativo o de cascada.

Tal régimen fiscal supone para cada producto gravado, una serie de percepciones parciales desde la fabricación y comercialización hasta el momento en que el producto llega a las manos del consumidor final. De tal manera que, en esta última etapa, el producto ha sido gravado por adición de las percepciones parciales sobre la totalidad de su valor, es decir, sobre el precio de venta al consumidor.

Por lo anterior, y conforme a la técnica fiscal francesa, se trata de un impuesto único, atendiendo a que no grava al producto mas de una sola vez. Y en seguida el impuesto es de caracter general, en razón de que grava a todos los productos. Pero sobre todo, es un impuesto de pagos escalonados ya que gravando a los productos mas que una sola vez, su percepción interviene en forma escalonada a lo largo del circuito de producción y de comercialización.

La determinación del valor agregado puede hacerse de dos maneras.

Por un primer método, a un producto, en cada etapa de su fabricación se determina el valor agregado por la adición de los elementos aportados al producto sobre el que se aplica el impuesto. Es el criterio de base-menos-base.

Este método puede presentar dificultades, tales como que hay elementos cuyo calor integrado en el precio

de venta del producto, no pueden ser calculados de inmediato, sino algunas veces hasta el final del ejercicio.

De lo que se puede deducir que este método determina mas bien el valor agregado al nivel de la empresa, y no al nivel del producto.

Por un segundo método, denominado de sustracción, el valor agregado se determina por la diferencia entre la producción de la etapa considerada menos el valor de los elementos incorporados a esa producción. Es decir, que el valor agregado gravable estará constituido por el valor de salida disminuido del valor de cada uno de los elementos que ya han soportado el impuesto. Es el criterio de cuota-menos-cuota.

Este método no presenta problemas mayores y es mucho más simple que el primer método, sobre todo porque determina el valor agregado al nivel del producto.

Veamos por un ejemplo la aplicación de los dos métodos precedentes. Por tal efecto utilicemos el caso de una empresa cuya base gravable es de 1,250,000 pesos (M.N.).

Método de Adición

Nómina de sueldos y salarios	<u>950,000</u>
+ Intereses pagados	150,000
+ Utilidades netas	700,000
+ Depreciación	200,000
	<u>2,000,000</u>

- Edificio	250,000
- Maquinaria	150,000
- Inventarios	350,000
	<u>-750,000</u>
	<u>1,250,000</u>

Método de Sustracción

Ventas gravables	<u>2,050,000</u>
Gastos deducibles:	
- Materias Primas y suministros	<u>725,000</u>
- Honorarios a abogados	<u>20,000</u>
- Intereses pagados a la Financiera	<u>5,000</u>
- Maquinaria	<u>50,000</u>
	<u>-800,000</u>
	<u>1,250,000</u>

Es necesario señalar que en los dos métodos, del punto vista fiscal, el resultado en un cierto número de años, es el mismo. Igualmente tales métodos no perturban la actividad económica.

En primer término, todos los productos son uniformemente gravados, independientemente de lo largo de los circuitos. Y en segundo término, los bienes de producción y de venta, su costo no constituye un elemento del valor agregado al producto, es decir que no son gravados dos veces.

El sistema fiscal actual francés ha adoptado el criterio de cuota-menos-cuota, es decir el método de sustracción. Las secciones siguientes estarán consagradas al régimen del impuesto al valor agregado, así es necesario examinar sucesivamente: la base imponible del impuesto, el cálculo del impuesto y el pago del impuesto.

SECCION 1

EL CAMPO DE APLICACION DEL IMPUESTO

Conforme a la fiscalidad francesa, el campo de aplicación de impuesto al valor agregado encierra tres aspectos fundamentales:

- A.—Las operaciones gravables,
- B.—Las reglas de la territorialidad del impuesto,
- C.—Las exenciones.

Cada uno de estos aspectos será examinado en los tres párrafos siguientes.

A.— Las operaciones gravables.

El impuesto al valor agregado tiene aplicación para todas las operaciones, realizadas en Francia, de carácter

industrial y comercial cualesquiera que sean los fines y los resultados e independientemente del status jurídico de las personas (es decir ya sean físicas o morales), y sea una actividad habitual u ocasional.

En base a lo anterior, son gravadas las operaciones no solamente las que son realizadas por los comerciantes (ventas, prestación de servicios, comisiones, renta de bienes muebles etc.) sino también ciertas operaciones realizadas por no-comerciantes, pero que su naturaleza es de carácter comercial (renta de locales amueblados por ejemplo).

Por oposición están fuera de ser gravados por el impuesto al valor agregado, las operaciones que no tienen carácter comercial (los honorarios de las profesiones liberales por ejemplo).

Por otra parte, hay operaciones que son igualmente gravables y se encuentran expresamente determinados por la Ley. A saber:

- 1.- Las operaciones realizadas por las cooperativas de producción, de transformación, de conservación y de venta de productos agrícolas, con excepción de la producción destinada al consumo familiar.
- 2.- Las operaciones realizadas por los agricultores con ayuda de métodos similares a los del comercio o de la industria.
- 3.- Las operaciones provenientes del ejercicio de una profesion no-comercial, cuando la remuneración constituya un elemento importante del precio de venta de productos o de servicios sujeto al impuesto al valor agregado.
- 4.- Las operaciones sobre inmuebles, fondos de negocios y acciones de sociedades inmobiliarias cuyos resultados esten comprendidos dentro de las bases del impues-

to sobre la renta a título de utilidades industriales o comerciales.

- 5.- Las operaciones relativas a la construcción o a la entrega de inmuebles.
- 6.- Ciertos servicios que las personas se dan a si mismos y las fabricaciones destinadas a satisfacer necesidades propias.
- 7.- El reparto de carnes hechas para establecimiento mismo.
- 8.- Las ventas y las entregas efectuadas a cuenta de sociedades extranjeras.
- 9.- Las importaciones
- 10.- Las compras de bebidas, (vinos) conservas alimenticias, piedras preciosas y perlas.
- 11.- Los derechos por el uso de aparatos eléctricos tales como la radio y la televisión.

En último término, ciertos contribuyentes pueden optar si así lo desean, por someter sus operaciones al impuesto al valor agregado, a fin de poder aprovechar las deducciones ofrecidas por este régimen impositivo.

Son beneficiados con esta opción:

- 1.- Los establecimientos públicos.
- 2.- Los agricultores.
- 3.- Las cooperativas de inseminación artificial y las cooperativas que utilizan material agrícola.
- 4.- Los miembros de profesiones no-comerciales y los que rentan establecimientos industriales y comerciales.

5.- Las empresas que realizan operaciones relativas a desperdicios de la industria.

6.- Las asociaciones sindicales autorizadas por la Ley.

B.- Las reglas de la territorialidad del impuesto.

El impuesto al valor agregado no grava a las operaciones antes mencionadas, mas que en la medida que estas se realizan en territorio francés; con las siguientes especificaciones.

Por lo que se refiere a las ventas, estas se consideran hechas en Francia cuando las entregas de las mercancías se efectúen en el país.

En operaciones, tales como servicios vendidos, cesión de derechos y objetos rentados; cuando son utilizados o explotados en Francia. Sin embargo, cabe señalar que en el caso de los transportes provenientes del extranjero y servicios que acompañan a esos transportes, se rigen por disposiciones particulares, en razón de exentar esas actividades y además con el propósito de aplicar las reglas de la reciprocidad internacional.

Las sociedades extranjeras que desarrollan actividades comerciales en Francia estan sujetas al impuesto en las mismas condiciones que las sociedades francesas que desarrollan las mismas actividades y cuando esas sociedades no están establecidas en el país, están obligadas a acreditar un representante ante el fisco.

C.- Las exenciones

Ciertas operaciones se encuentran libres de ser gravadas por el impuesto al valor agregado. Estas operaciones exentas del gravamen se encuentran expresamente en la Ley y actualmente son menos numerosas como no lo eran antes de la generalización del impuesto en 1968.

Las operaciones expresamente exentas son las siguientes:

- 1.- Las que se encuentran sujetas a otro impuesto. Ejemplo: los negocios que entran dentro del campo de aplicación del impuesto especial sobre las actividades financieras.
- 2.- Ciertas operaciones relativas a la agricultura y a la pesca. Por ejemplo: la venta de productos de la pesca tales como crustáceos y toda clase de mariscos.
- 3.- Ciertas operaciones relativas a los bienes usados por personas que los han utilizado para sus explotaciones.
- 4.- Las operaciones realizadas por trabajadores a domicilio y las realizadas por representantes comerciales.
- 5.- Ciertas operaciones inmobiliarias. Por ejemplo: las operaciones de fraccionamiento de terrenos realizados por los órganos del Estado.
- 6.- Las operaciones realizadas sin fin lucrativo cuando tienen un carácter social o filantrópico. Incluyendo las ventas de artículos fabricados por los ciegos e inválidos, y los negocios que tienen por objeto exclusivo la erección de monumentos a los muertos de la guerra.
- 7.- Las operaciones relativas a la prensa y a la impresión, pero sujetos a ciertas condiciones expresas en la Ley.

Una vez determinado el campo de aplicación del impuesto al valor agregado, veamos enseguida la base imponible y el hecho generador del impuesto.

SECCION 2

LA BASE IMPONIBLE Y EL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO

A.- La base imponible del impuesto.

La base imponible del impuesto al valor agregado francés presenta modalidades que corresponden a la naturaleza de las operaciones gravables. Así distinguimos la regla general y las particulares.

1.- La regla general.

La base imponible del impuesto al valor agregado lo constituye el precio; comprendiendo todos los gastos, en dinero o en especie, a los que se obliga el comprador por la entrega de un producto o por la prestación de un servicio.

Así los elementos imponibles del precio vienen a ser el total de los gastos de la venta y de los servicios; a saber: gastos de seguro, embalaje, comisión, transporte, intereses e impuestos del timbre.

Los descuentos, las rebajas, los anticipos hechos por el proveedor por cuenta del cliente; así como las devoluciones y otras reducciones del precio de venta no son imponibles.

2.- Las reglas particulares.

Por lo que se refiere a las ventas de objetos de ocasión; estas son gravables atendiendo a la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra.

Las ventas de obras de arte originales son gravables sobre un 30% del precio, o bien sobre la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra.

En cuanto a las operaciones sobre inmuebles, negocios comerciales y acciones de sociedades inmobiliarias, estas son gravables sobre la utilidad bruta realizada.

Las operaciones relativas a inmuebles, se gravan conforme a las siguientes reglas:

- a) Para las entregas así mismo, se grava sobre el precio de venta sin los impuestos de los inmuebles, incluyendo el costo de los terrenos.
- b) Para las transmisiones de bienes o aportaciones a la sociedad, se grava en principio sobre el precio de cesión.

Para las importaciones, la base imponible se encuentra expresamente determinada en el Código Aduanero.

Por último, los productos del petróleo, con la excepción del gas natural, son gravables en base a cuotas fijas anuales.

B.- El hecho generador del impuesto.

El hecho generador del impuesto al valor agregado es la creación de la deuda fiscal; es decir que de ese hecho nace la posibilidad de deducción.

El hecho generador puede variar en función de la naturaleza de las operaciones gravables.

Así, por lo que se refiere a las compras y a las ventas el hecho generador lo constituye la entrega de la mercancía. Para los bienes y los servicios otorgados a si mismos, el hecho generador esta representado por el pago o el monto de los documentos.

En materia de importación, el hecho generador es la importación misma.

Y en general, por las demás operaciones, el hecho generador lo constituye el cobro o la remuneración.

SECCION 3

LAS TASAS Y LAS DEDUCCIONES DEL IMPUESTO

A.- Las Tasas del impuesto.

El impuesto al valor agregado, conforme al sistema fiscal francés actual, distingue cuatro tipos de tasas:

- 1.- La tasa normal
- 2.- La tasa intermedia
- 3.- La tasa reducida
- 4.- La tasa alta

Las tasas del impuesto al valor agregado han sido objeto de cambios y su carácter múltiple plantea problemas de aplicación sumamente delicados.

Antes del año 1969, el sistema francés distinguía las llamadas tasas nominales y las tasas reales.

Por este sistema, el impuesto se aplicaba sobre el precio de las mercancías incluyendo el impuesto mismo.

Por lo anterior debemos entender la fórmula siguiente:

$$Tr = \frac{TI \times 100}{100 - TI}$$

Tr: Tasa real

TI: Tasa legal

El mecanismo presentaba el inconveniente de aumentar el peso real del impuesto ya que la tasa legal no daba una imposición completa. Agréguese a lo precedente, la complejidad de los cálculos.

La reforma de 1970, cambió el sistema y el impuesto al valor agregado comenzó a ser calculado sobre el precio de los productos y de los servicios reales y no más sobre los legales.

Sin embargo, los problemas de cálculo siguen plantándose en Francia y ellos constituyen una grave dificultad para el fisco.

La tasa normal es de 23^o/o y es aplicable a todas las operaciones para las cuales no hay prevista otra tasa (1)

La tasa intermedia es de 17.6^o/o y se aplica a las actividades relativas a la artesanía y a la construcción de viviendas, a la energía, a las bebidas y a ciertos productos alimenticios transformados.

La tasa reducida es de 7.5^o/o y se percibe por la mayor parte de los productos agrícolas esten transformados o no.

La tasa alta es de 33.1/3^o/o y es aplicable a ciertos productos enumerados de manera limitada, por ser considerados productos de segunda necesidad; por ejemplo: joyería, perfumería, cámaras y estéreos, radios, televisiones, artículos deportivos, automóviles, etc. etc.

En la práctica esta variedad de tasas plantea el problema de la tasación o distribución de las operaciones entre las cuatro tasas, tomando en cuenta que las empresas desarrollan actividades diversas, de aplicación diversa de tasas.

(1) El porcentaje de esta tasa, así como el de las siguientes, corresponde hasta el primer semestre de 1978, pudiendo haber sido modificadas siguiendo la evolución de la coyuntura económica.

En realidad, las grandes empresas, realizan la distribución de tasas sin muchos problemas considerando la contabilidad desarrollada de que disponen. Pero son los comerciantes y otros que por no contar con un sistema contable regular encuentran dificultades ante la aplicación de tasas diferentes a productos.

Por tal efecto, se ha establecido un sistema de tasación anual para productos de tasas diferentes. Sin embargo este sistema presenta igualmente problemas de aplicación.

B.- Las deducciones del impuesto.

Por el impuesto al valor agregado, el contribuyente es obligado a pagar el impuesto por el "valor agregado" incorporado al producto; deduciendo en cada ocasión el impuesto que ya ha sido pagado en la etapa anterior. Es el sistema de pagos fraccionados que fue generalizada en 1954 en Francia.

El sistema presenta el interés de favorecer a la producción liberando a las inversiones del impuesto, así como la exención total de las exportaciones.

Veamos en forma sucesiva cuales son los elementos deducibles, los límites de las deducciones y el mecanismo de las deducciones.

1.- Los elementos deducibles.

Estos elementos están constituidos, en primer lugar, por las materias primas o bien los productos que entran en la composición del producto vendido. Además, la energía gastada en el proceso de producción, así como todos los dichos gastos generales de la empresa y servicios que entran en la explotación.

En segundo lugar, las deducciones consideran, la herramienta, máquinas, edificios etc. Son estas las inversiones,

siendo deducidas en base de la amortización anual de esos elementos.

2.- Los límites de las deducciones.

Las deducciones precedentes están limitadas por las reglas siguientes: la regla de la imputación y la regla de la imposición de las ventas.

Por la primera regla, las deducciones se realizan por vía de "imputación" al impuesto y no por reembolso.

Por ejemplo: al exceder el monto del impuesto deducible, al impuesto debido, el contribuyente beneficia de un anticipo para el ejercicio fiscal siguiente y no de la devolución del impuesto excedido.

En realidad, el caso precedente no es la situación corriente pero puede presentarse como sucede en el caso de la pérdida o el robo de las mercancías.

Por la segunda regla, no se puede aplicar la deducción mas que en los casos que se es sujeto al impuesto al valor agregado. Sin embargo, y de una manera excepcional, en el caso de las exportaciones en donde la venta está exenta del impuesto, se puede practicar la deducción.

3.- El mecanismo de las deducciones.

Al intervenir el pago del impuesto al valor agregado, este se realiza por pagos mensuales en donde opera una deducción provisional, interviniendo la deducción definitiva al cabo del ejercicio fiscal anual.

SECCION 4

LOS REGIMENES DE LAS PEQUEÑAS EMPRESAS Y LOS REGIMENES PARTICULARES

El impuesto al valor agregado considera igualmente ciertos regímenes especiales para las pequeñas empresas, así como para ciertas actividades dichas particulares.

A.- Los regímenes de las pequeñas empresas.

Las pequeñas empresas están sujetas generalmente al régimen de cuotas fijas anuales (á forfait). Así también, algunas empresas están sujetas a exenciones totales (franchise) y parciales. (décote).

Por esos regímenes el impuesto simplemente no es cobrado o bien es atenuado. En el primer caso, las pequeñas empresas son exentas cuando el monto del impuesto no exceda de 1350 francos y cuando el monto del impuesto está comprendido entre 1350 y 5400 francos para los comerciantes y entre 1350 y 13,500 francos para los artesanos.

En el segundo caso, la exención disminuye a partir de 1350 francos, para aumentar a partir de 5400 francos, hasta un monto máximo de 13,500 francos.

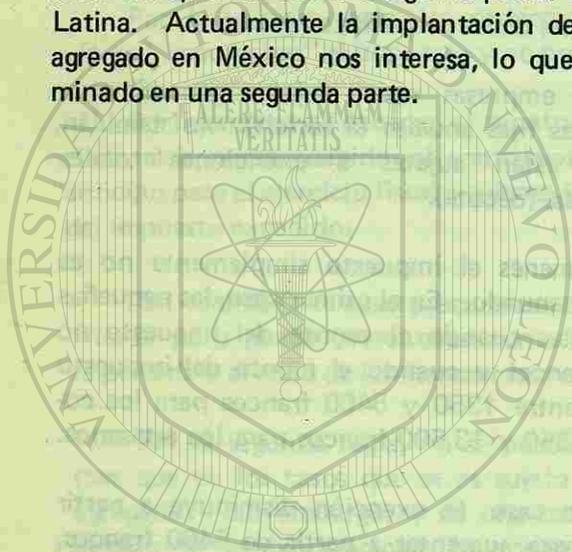
B.- Los regímenes particulares.

En Francia, el impuesto al valor agregado es también aplicado atendiendo a ciertos bienes o ciertas actividades dentro de un marco geográfico dado. Se constituye así regímenes particulares para esta clase de contribuyentes.

Tienen regímenes particulares de la agricultura, los Departamentos de Francia y finalmente un régimen particular cuyo objeto es el de diferir o aplazar el pago del impuesto normalmente debido.

Este régimen se aplica a los entregos, a los exportadores y a los negocios relativos a los metales no ferrosos.

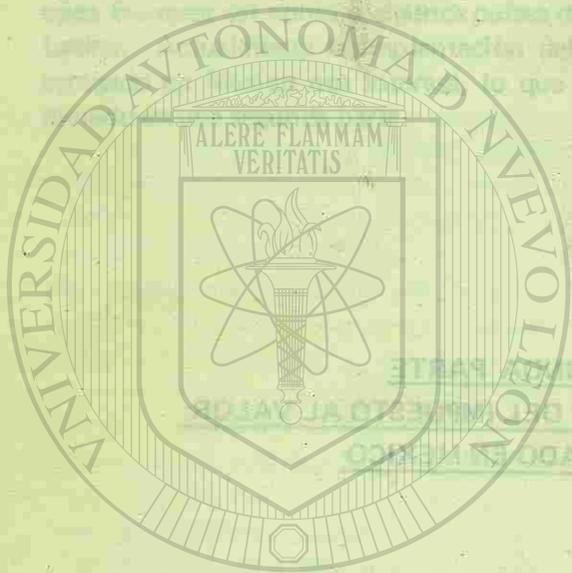
En fin, hemos mostrado el régimen fiscal actual del impuesto al valor agregado, en sus aspectos técnicos esenciales tal y como es conocido y aplicado hoy en día en Francia. Los fundamentos de esta técnica fiscal típicamente francesa han sido exportados a los países de la Comunidad Económica Europea así como a algunos países de África y América Latina. Actualmente la implantación del impuesto al valor agregado en México nos interesa, lo que ameritará ser examinado en una segunda parte.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

SEGUNDA PARTE
LA IMPLANTACION DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO EN MEXICO



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

LA PRESENTACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y LAS CONSIDERACIONES PERSONALES

SEGUNDA PARTE

LA IMPLANTACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MEXICO

La implantación del impuesto al valor agregado en México constituye el abandono del impuesto tipo cascada o piramidal llamado el impuesto sobre ingresos mercantiles, que desde 1948 vino gravando a las ventas. Así, teóricamente, dicha implantación debe obedecer a una superación o perfeccionamiento en la manera de gravar a las ventas.

En consecuencia, por una parte, es necesario conocer cómo se presenta el impuesto al valor agregado dentro del contexto fiscal mexicano lo que implica expresar nuestras consideraciones personales. Y por otra parte, la implantación del impuesto al valor agregado en México trae aparejados efectos que es necesario deslindar a fin de juzgar su verdadero valor. Cada uno de estos puntos será objeto de los capítulos siguientes.

CAPITULO I

LA PRESENTACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y LAS CONSIDERACIONES PERSONALES

Desde hace una década se proyectó en México, el cambio del impuesto sobre ingresos mercantiles al impuesto al valor agregado creando para tal efecto el proyecto de Ley del Impuesto federal sobre ingresos. Este fue el primer intento por modificar la imposición indirecta. Más tarde y como resultado del asesoramiento otorgado por el Fondo Monetario Internacional se creó, en 1977, un anteproyecto de la Ley del impuesto al valor agregado, que por diversas razones no logró ponerse en vigencia.

Sin embargo, el anterior proyecto sirvió de base para la elaboración del proyecto que conduciría a la Ley del impuesto al valor agregado aprobada por el Congreso en el mes de diciembre de 1978, con vigencia a partir del 1o. de enero de 1980 (1).

Veamos, en las secciones siguientes, las razones que favorecen el cambio del impuesto sobre ingresos mercantiles al impuesto al valor agregado y finalmente los problemas administrativos que pueden presentarse en la aplicación del impuesto al valor agregado en México.

(1) Las características principales de la Ley aparecen en el ANEXO.

SECCION 1

DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La crítica más ardua hecha al impuesto sobre ingresos mercantiles en México sin duda se deriva del efecto cascada provocado por este tipo de imposición.

Efecto que provoca una multiplicación piramidal que aumenta directamente los precios, favoreciendo la inflación.

La situación anterior se debe fundamentalmente al hecho de que los artículos de consumo tienen un número más grande de etapas en el proceso de producción y de distribución siendo gravados de esta manera a una tasa más elevada.

Así en 1974, la elevación de la tasa del impuesto sobre ingresos mercantiles de 3^o/o al 4^o/o provocó la escalada de los precios de todos los productos y una concentración más grande del ingreso.

La experiencia ha demostrado que el impuesto sobre ingresos mercantiles es injusto en su naturaleza misma. En efecto, en una operación simple en donde el producto pasa del fabricante al distribuidor, después al detallista y finalmente al consumidor, el impuesto llega a representar hasta el 60^o/o del producto; todo a causa de su repercusión en cascada. Por ejemplo, si la tasa del impuesto es de 4^o/o, calculado sobre una base de 100, la tasa se calcula en seguida sobre 104, y así sucesivamente.

Por otra parte, el impuesto sobre ingresos mercantiles favorece la integración vertical de las empresas cuya estructura permite evitar el pago del impuesto en cada fase de la venta. Esas empresas practican un precio de venta impuesto por los competidores que pagan esta pirámide de los impuestos. Sacando provecho de la situación, obtienen grandes beneficios de tal forma que agravan los problemas de la concentración del ingreso y del alza de los precios.

La posibilidad de recurrir al fraude es enorme, pues el impuesto se apoya sobre las ventas declaradas por el contribuyente.

Aunque los ingresos ligados al impuesto sobre ingre-

Los mercantiles siempre presentaron aumentos substanciales, nunca lo hicieron en la proporción debida, pues de 1969 a 1975 aumentaron el 90% en términos reales, representando en esas mismas fechas 4.0% y 4.7% del PNB, mientras que la producción industrial aumentaba 147% en términos reales en el mismo período.

Esto fue debido en gran parte a las exenciones fiscales acordadas y sobre todo al fraude sobre lo que ninguna autoridad fiscal posee cifras precisas.

Por otro lado, los impuestos especiales sobre el gasto, por lo que se refiere al cemento, los artículos de vidrio, los tabacos, las bebidas embotelladas y otros, han aumentado todos los años. Anótese en particular al tabaco, cuyo impuesto sobre la producción es tres o cuatro veces más fuerte que el precio del producto. En este caso, es el consumidor quien paga por lo que se considera que es un impuesto típicamente inflacionario.

En fin, se sintió la necesidad de reemplazar al impuesto acumulativo en cascada por el impuesto al valor agregado como el utilizado en Francia, pero con modalidades propias, y como hemos dicho con vigencia a partir de enero de 1980 (1).

De esta manera, al corregirse los errores de la imposición tipo cascada, el impuesto al valor agregado en México debe capitalizar sus ventajas que son las siguientes:

- A.- El impuesto no favorece la concentración vertical de las empresas, pues grava claramente cada una de las etapas de la producción.
- B.- El impuesto disminuye la carga fiscal del costo final del producto, pues elimina la formación piramidal del impuesto.

C.- En el plan internacional, el impuesto estimula más eficazmente el desarrollo de las exportaciones, pues éstas están exentas del pago.

D.- Tanto las empresas como las personas físicas son retenedoras de la parte proporcional del impuesto, ejerciendo así un auto control que obliga a cuidarse unos a otros, pagando así cada uno la tasa del valor agregado.

E.- En fin, el impuesto al valor agregado aumenta los ingresos fiscales, y no en razón del monto de la tasa sino a causa del mejor control; siendo así un obstáculo al fraude.

(1) El impuesto al valor agregado substituye también a diecisiete impuestos especiales.

De acuerdo con la técnica del impuesto al valor agregado, tal y como lo hemos expuesto en la primera parte, comparemos con el impuesto sobre ingresos mercantiles partiendo de que el valor sobre el que se grava el producto corresponde a los siguientes números:

- en el productor	100
- en el mayorista	150
- en el detallista	200

Así en el caso del:

1.- Impuesto sobre ingresos mercantiles

El impuesto aplica la tasa del 4%

Productor:	$100 \times 4 = 4$
Mayorista:	$150 \times 4 = 6$
Detallista:	$200 \times 4 = 8$

En el caso del:

2.- Impuesto sobre el valor agregado

El impuesto aplica la tasa del 10% pero se deduce el impuesto pagado anteriormente.

Productor:	$100 \times 10 = 10$
Mayorista:	$(150 \times 10) - 10 = 5$
Detallista:	$(200 \times 10) - 15 = 5$

Viendo el gobierno mexicano la naturaleza impositiva del impuesto al valor agregado, decidió simple y llanamente dar el paso hacia su implantación por la promulgación de una Ley cuyas características serán, en el siguiente párrafo motivo de nuestros comentarios.

SECCION 2

COMENTARIOS A LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En estos comentarios a la Ley del impuesto al valor agregado vamos a referirnos exclusivamente a tres aspectos: a la tasa del impuesto, a las exenciones del impuesto y a los regímenes especiales del impuesto.

A.- La tasa del impuesto.

La Ley del impuesto al valor agregado en México establece una tasa general del 10%, art. 1o. como lo hemos señalado en el ejemplo arriba mencionado (1). Es la técnica de la tasa única por oposición a la de tasas múltiples.

Tanto los países de la Comunidad Económica Europea como otros en Latinoamérica han adoptado la técnica de tasas múltiples. Sin embargo esta técnica, y sobre todo en Francia, ha sido siempre criticada por los teóricos del

impuesto al valor agregado ya que ante todo se considera que va en contra de la lógica del impuesto. Pero vayamos por partes.

Por las tasas múltiples se admite, ante todo, una discriminación de las diferentes operaciones gravadas; creando complicaciones de orden administrativo que aún en los países desarrollados se presentan.

Las tasas múltiples hacen que la carga fiscal pese más sobre las familias modestas que sobre las categorías más favorecidas de la población; rompiéndose así el principio de justicia fiscal.

Además, la variedad de tasas parece ser contraria a la neutralidad requerida del impuesto al valor agregado y en el caso de las empresas, sujetas a tasas diferentes, complica el mecanismo de las deducciones.

Podemos incluso afirmar que en el caso del impuesto del valor agregado francés, la multiplicidad de tasas ha provocado el aumento constante de los precios, además de ser de las más altas en Europa.

En el fondo, por las tasas múltiples, se ha querido instituir una progresividad del impuesto al valor agregado; pero que en nuestra opinión resulta más aparente que real.

En efecto, el peso relativo del impuesto en los ingresos de las familias depende a la vez de su estructura de consumo y de su propensión al ahorro. Por estudios realizados en Francia se ha demostrado que el impuesto al valor agregado es regresivo en razón netamente de que los contribuyentes de débil ingreso no pueden ahorrar debido al impuesto, y también al hecho de que la repartición de los productos entre las diferentes tasas está lejos de armonizar con su es-

(1) El impuesto estipula también una tasa especial del 6%, aplicable exclusivamente a la enajenación, uso o goce de bienes y prestación de servicios independientes, para la franja fronteriza norte y zonas libres.

estructura de consumo, por ejemplo en Francia el caviar es gravado con tasas reducidas, mientras que los aparatos de radio, de televisión y de fotografía son gravados con tasas altas.

En fin, incluso si la multiplicidad de las tasas, se justifica por preocupaciones financieras, éstas son molestas al momento de aplicar el impuesto al valor agregado.

Por todo lo anterior, pensamos que en el caso de México, los especialistas han sido muy acertados en la introducción de la tasa única del 10^o/o. Esto representa ventajas que es conveniente ponderar.

En primer lugar, la tasa única conduce a la simplificación administrativa en su aplicación; al mismo tiempo que para los contribuyentes resulta de mayor entendimiento al efectuar el registro contable.

En segundo lugar, la tasa única da al impuesto la neutralidad fiscal requerida en razón de que las decisiones de los productores y consumidores no son afectados por el impuesto. Esta situación tiende a frenar el aumento de los precios de bienes y servicios.

Y en tercer lugar, la tasa única en el impuesto al valor agregado mexicano, tiene la ventaja de favorecer a que las empresas tengan un débito fiscal positivo porque la cantidad que una empresa tiene que pagar de impuestos va a depender del tamaño de su valor agregado.

B.- Las exenciones del impuesto.

La Ley del impuesto al valor agregado tal y como se ha aprobado en México ha considerado de gran importancia limitar las exenciones. Decimos esto porque el anteproyecto elaborado en 1969 pretendía dejar exentos al petróleo diáfano y tractolina, al gas para uso doméstico y la energía eléctrica.

Así la Ley actual reconoce entre otras a las siguientes exenciones: animales y vegetales que no estén industrializados, productos de primera necesidad (leche, huevos, tortillas, pan, etc.), la venta e impresión de libros, periódicos y revistas, el sector financiero y las actividades relacionadas con él como la venta de valores; compañías de seguros, agentes de bolsa, corredores de valores; las exportaciones de bienes y servicios; el transporte público, y la venta de inmuebles para casa-habitación.

Consideramos que esas exenciones son favorables para el desarrollo de la economía del país y obedecen técnicamente a los objetivos del impuesto. Sin embargo encontramos que dado la gran masa de necesidades, es decir la gran cantidad de personas de débiles ingresos, quienes son los más castigados por la inflación, se debió extender el régimen de productos de primera necesidad a fin de contribuir a elevar su nivel de vida.

Si bien es cierto que día con día las tiendas y cooperativas dichas populares han venido a favorecer a esos renglones de la población, todavía son millones los mexicanos que no tienen los recursos suficientes para costearse satisfactoriamente vestido y alimentación, que gravados se amputa seriamente su poder de compra.

En el mismo orden de ideas, ciertos medicamentos deben ser considerados como de primera necesidad, si tomamos en cuenta la gran cantidad de enfermedades a que están expuestos la población de bajos ingresos, debido a su mala alimentación y recurren por ende a todo tipo de medicinas, las que deberían ser también exentadas.

C.- Los regímenes especiales del impuesto.

La Ley del impuesto al valor agregado en México estipula un régimen especial para los causantes menores conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Estos contribuyentes pagarán el impuesto en los términos de la Ley, salvo que las autoridades hacendarias del país les estimen el valor de sus actividades por las que se deba pagar impuesto: observando ciertas disposiciones.

Este régimen, a nuestra manera de ver, resulta altamente positiva con razón de que tiende a evitar problemas de orden administrativo, principalmente el de los registros contables ya que las personas mencionadas llevarán dichos registros de manera simplificada y no tendrán obligación de calcular ni de declarar mensualmente el monto de las contraprestaciones que correspondan a sus actividades por las que deba pagar el impuesto.

Sin embargo ciertos sectores de actividades plantean problemas específicos y es entonces cuando es necesario extender los regímenes especiales del impuesto al valor agregado tal y como sucede en los países de la Comunidad Económica Europea.

Me refiero concretamente a las actividades agrícolas, a los pequeños comerciantes y a las profesiones liberales.

Por lo que toca a las actividades agrícolas, si el fisco mexicano ha exentado los productos alimenticios básicos necesita también que las actividades agrícolas estén sujetas a un régimen especial de imposición dentro del impuesto al valor agregado.

Partiendo del hecho que los agricultores disponen muy raramente de una contabilidad adecuada, la aplicación del impuesto al valor agregado se antoja difícil.

Sin embargo, a fin de subsanar ese inconveniente, bien podría implantarse un régimen opcional tal y como se aplica en Holanda y Luxemburgo. O bien, dado la presión social y política que pudieran representar los agricultores podría optarse por un régimen de reembolso estimado que grave las compras agrícolas como el utilizado en Francia y en Bélgica.

En cuanto a los pequeños comerciantes, por la diversidad de actividades que realizan representa de hecho un problema de control muy agudo para el fisco, aún en los países altamente desarrollados. Por lo anterior debiera cobrarseles una cuota fija anual, como sucede en Francia.

En fin, las profesiones liberales no gozan de ningún régimen especial en el impuesto al valor agregado mexicano y cabe preguntarse la razón por la que las profesiones liberales se encuentran fuera de éste sistema impositivo.

En principio es de presumir que un profesionista prefiere permanecer fuera del sistema del valor agregado porque él dispone de la posibilidad de escapar al impuesto sobre la renta, debido a los ingresos de clientes no declarados.

Pero en base a esta verdad, en México sería preferible que dichos profesionistas se integraran al sistema del impuesto al valor agregado, lo que permitiría mejorar, no solamente la administración y la recaudación del impuesto a las ventas, sino igualmente mejorar el impuesto sobre la renta.

Los servicios profesionales de los abogados, médicos, arquitectos etc., no son tratados de la misma manera, por el impuesto al valor agregado, en todos los países. Ciertos países gravan a los abogados, por ejemplo, Alemania Federal, Luxemburgo y Holanda. Los médicos están exentos en todos los sistemas europeos del impuesto al valor agregado; no así los arquitectos, quienes están generalmente integrados a este sistema impositivo.

En este último caso, las transacciones realizadas por los arquitectos con negociantes declarados permiten a estos compensar el contenido fiscal del impuesto al valor agregado de los honorarios profesionales, por su propia obligación fiscal.

Por el contrario, cuando las ventas son efectuadas en provecho de negociantes no declarados al fisco, en el caso de un arquitecto que vende una casa a un particular, naturalmente, éste no podrá reclamar una compensación a título de su obligación fiscal, sobre los servicios profesionales que él ha pagado.

Por otra parte, como lo hemos señalado al hablar del impuesto al valor agregado en Francia, este sistema es el perfeccionamiento de los impuestos que han gravado a las ventas. Pero una cosa es el impuesto en su valor técnico intrínseco y otra cosa es su aplicación o como decía Gabriel Ardant, fiscalista francés: "se tiene seguida tendencia a olvidar que el sistema fiscal, el mejor concebido, no vale más que por la administración que lo pone en práctica".

Son los problemas administrativos en la aplicación del impuesto al valor agregado en México que serán tratados en la siguiente sección.

SECCION 3

DE LOS PROBLEMAS ADMINISTRATIVOS EN LA APLICACION DEL IMPUESTO

Las autoridades hacendarias del país tienen en la administración del impuesto al valor agregado la necesidad absoluta de recurrir a la simplicidad en sacrificio de la perfección técnica. Es decir, es necesario hacer el impuesto al valor agregado tan simple que pueda ser fácilmente entendible por toda clase de personas.

Los problemas administrativos en la aplicación del impuesto al valor agregado en México están basados netamente en estructura económica del país y en lo que se aproveche la experiencia en la administración del impuesto sobre ingresos mercantiles.

Por lo que se refiere a la estructura económica del país, los problemas pueden ser menores si la administración se concentra en los Estados en donde se sitúa la mayor parte del Producto Interno Bruto del país, aparejado a un alto nivel de educación, de ingreso, de monetización y de calidad de registros contables. Cuéntese como éstos Estados a México, Veracruz, Nuevo León, Jalisco y el Distrito Federal.

Por el contrario, los problemas se presentarán en aquellos Estados de la República en donde el registro y la vigilancia de los causantes se torna difícil en razón de que las autoridades fiscales tendrán que controlar un gran número de causantes minoristas al no existir una cuota fija de imposición a las ventas.

Esta clase de contribuyentes representarán por largo tiempo un grave problema para el fisco porque sus establecimientos al ser pequeños y realizar una variedad de operaciones no cuenta con una contabilidad adecuada; que aún simplificada, sólo la cuota fija anual podrá resolver el problema.

Por otra parte, uno de los problemas administrativos más delicados en la aplicación del impuesto al valor agregado se deriva de los inventarios, bienes en proceso y bienes de capital existentes en el momento de su implantación. Es decir que las empresas al tener incluídos en su valor el impuesto sobre ingresos mercantiles tendrán que evitar la doble imposición por el reembolso a los causantes ya que de otro modo éste último impuesto sería incorporado en el precio de los productos.

Así, si la administración del impuesto al valor agregado no logra adecuadamente la deducción del impuesto sobre ingresos mercantiles, los trastornos causados pueden afectar transitoriamente el ritmo de la economía.

Aún más, pensar en el reembolso efectivo del impuesto sobre ingresos mercantiles no traería más que complicaciones administrativas más graves.

Para tratar de resolver este problema el fisco mexicano puede proceder por el cálculo de un porcentaje, que corresponde a la tasa del impuesto sobre ingresos mercantiles, en base a los inventarios registrados en el balance en la fecha fijada anticipadamente, permitiendo enseguida la deducción de tal cantidad del impuesto al valor agregado en períodos posteriores. Una técnica parecida puede aplicarse para los bienes de capital por el pago de gastos de inversión deducidos sobre el nuevo importe.

Aunque la tasa sería fijada en un promedio, en el primer caso, lo que no deja de ser sólo juicio del fisco, los costos administrativos en la implantación del impuesto al valor agregado no serían de elevado costo.

Todos los ajustes anteriores, y en sí la administración en la aplicación del impuesto al valor agregado plantean problemas que podrán subsanarse con la organización de campañas de publicidad y en el entrenamiento de los causantes por personas con conocimientos sobre la mecánica y las ventajas técnicas del impuesto.

Por último, los controles físicos realizados a las exportaciones serán un problema administrativo latente en la aplicación del impuesto al valor agregado en México.

Teóricamente todas las exportaciones deben ser sancionadas por la administración fiscal, y los documentos llevar la mención de que el producto ha sido liberado del impuesto.

Sin embargo, puede fácilmente imaginarse las posibilidades de evasión, si una vez las mercancías exportadas éstas son devueltas ilegalmente a lo largo de la frontera terrestre y vueltas a utilizar de nuevo para la exportación, contando para ello de falsas facturas. El control administrativo a ese nivel constituye un problema en la aplicación real del impuesto al valor agregado.

Por otra parte, la implantación del impuesto al valor agregado en México también traerá otros efectos, aún de carácter transitorio, que actualmente resulta impreciso determinar, nosotros vamos a referirnos netamente a los efectos en los precios y a los efectos en la recaudación. Cada uno de estos aspectos será el objeto del siguiente capítulo.

CAPITULO II

LOS EFECTOS EN LA IMPLANTACION DEL IMPUESTO

La implantación del impuesto al valor agregado en México, en substitución del impuesto sobre ingresos mercantiles, lleva implícitos efectos que estamos obligados a señalar.

Estos efectos pueden ser en dos sentidos, es decir que por una parte tienen repercusión para el contribuyente, y por otra parte para el fisco mismo. Vamos a tratar de des-
pejar estos dos aspectos en las secciones siguientes.

SECCION 1

LOS EFECTOS EN LOS PRECIOS

El aspecto más sensible en la implantación del impuesto al valor agregado en México serán los precios, de no tomarse las medidas necesarias para evitar que estos se coloquen fuera del control oficial.

Sin embargo, mucho tenemos que aún si el impuesto al valor agregado implantado no igualará en presión inflacionaria al impuesto sobre ingresos mercantiles, los precios sufrirán cambios a la alza.

Basamos nuestra afirmación en dos tipos de consideraciones: en razones técnicas del impuesto y en las condiciones propias en la adaptación del impuesto.

A.- Las razones técnicas del impuesto

En primer término, la tasa general del 10^o/o fijada por el impuesto al valor agregado en México va a ser un factor que puede provocar el alza de los precios. Por una parte, esta tasa debe mantener la recaudación del impuesto

que suple, pero en este mecanismo de aplicación de la tasa, los productores la extenderán hasta aquellos bienes a los que anteriormente no se aplicaba el impuesto. Esto hace suponer que el aumento en los precios aparecerá.

Así, la experiencia muestra que en los países en donde se ha dado el paso del impuesto tipo cascada al impuesto tipo valor agregado, al aumento de los precios ha sido constante.

En los países de América Latina de Ecuador y Uruguay la introducción del impuesto al valor agregado coincide con el alza de los precios. En Ecuador, en donde el impuesto se introdujo en 1970, durante el primer trimestre de ese año se registró un aumento del 3.8^o/o en el nivel de los precios, llegando a registrar al final del primer semestre un aumento del 8.4^o/o aproximadamente.

Por su parte Uruguay, al cabo de un año de la implantación del impuesto al valor agregado, realizada en 1968, la inflación alcanzó índices alarmantes ya que se registró el 125^o/o en el aumento de los precios; aunque hay que reconocer que antes de la introducción del impuesto ya se registraba una inflación del orden del 90^o/o.

En Brasil, cuya fecha de introducción del impuesto fue 1967, la situación fué menos marcada, ya que los índices inflacionarios fueron menores al año en que se introdujo el impuesto al valor agregado. Pero hay que señalar que el gobierno de ese país tomó medidas tan estrictas que recurrió a la congelación de los precios, provocando "cuellos de botella" en la economía.

Por lo que se refiere a los países de la Comunidad Económica Europea: Italia, Holanda, Luxemburgo, Bélgica y Alemania la situación se presentó de la manera siguiente:

En Italia en el momento en que se pensaba la implantación del impuesto al valor agregado, las presiones infla-

cionarias eran tales que obligó al gobierno a considerar más de una vez su introducción, posponiéndose incluso por tres años. Al introducirse finalmente el impuesto en 1973, la inflación alcanzó el 10.8% para el primer año, siendo un año después del orden de 18.6%.

En Holanda, introducido el impuesto al valor agregado en 1969, provocó que se decretara un control de precios, a fin de contener las presiones inflacionarias suscitadas por el cambio de los impuestos.

Luxemburgo y Bélgica siguieron el ejemplo anterior y consideraron que la introducción del impuesto al valor agregado, la que se llevó a cabo en 1970 y 1971, respectivamente, debería ir acompañada de un control rígido sobre los precios.

Solamente el caso de Alemania, se presenta como el que la introducción del impuesto al valor agregado en 1968, no coincidió con una alza en el nivel de precios. En este país el cambio del impuesto no dió muestras de distorsiones en la economía, pero hay que atribuirlo a una maquinaria administrativa altamente sofisticada, que los países en vías de desarrollo están aún muy lejos de poseer.

Cabe señalar que Japón, país altamente industrializado, tuvo que abandonar la práctica del impuesto al valor agregado, atribuyéndose esta solución al alza generalizado de los precios que contribuía a una inflación galopante que venía soportando ese país. En Estados Unidos de Norteamérica el Congreso se ha opuesto tenazmente a las proposiciones, de introducción del impuesto al valor agregado, provenientes de corrientes que ven en el impuesto la posibilidad de equilibrar el peso de la imposición directa; la razón es la misma: el impuesto favorece a la inflación.

Para muchos el impuesto al valor agregado es inflacionario y en cierto modo esto es verdad. Por tal razón el gobierno no mexicano debe proceder a realizar estimaciones

en la modificación de los precios, en base del paso del impuesto tipo cascada al impuesto tipo valor agregado.

Pero ante todo, el gobierno debe hacer público las modificaciones de los precios que se esperan, por la prensa, la radio y la televisión; haciendo a la población consciente que debe esperar cambios a la alza en los precios; desde luego no superiores a lo que se hubiera previsto.

De esta manera, la población del país no se sentirá defraudada del impuesto, si el aumento en los precios corresponde a lo que se ha previsto con toda oportunidad, lo que podría ser en algunos casos, solo de carácter transitorio.

Por otra parte, pero en el mismo aspecto técnico del impuesto, éste al disminuir las ventajas de la integración vertical de las empresas provocará necesariamente el aumento de los precios. La experiencia ha demostrado en varios países, en donde ha sido implantado el impuesto al valor agregado, que los productos de empresas integradas verticalmente mostraron más tendencia al aumento de los precios.

Por último, si bien es cierto que el impuesto al valor agregado en México dejará exentos la enajenación de productos generalizados, la prestación de servicios como el transporte público, la casa-habitación y la importación de bienes cuya venta en México está exenta, como lo hemos ya señalado, que en conjunto puede contribuir a frenar el impacto que el impuesto puede tener en los precios; también es cierto que el impuesto al valor agregado gravará otras actividades que antes estaban exentas o sujetas a impuestos especiales, lo que necesariamente repercutirá en los precios.

B.- Las condiciones propias en la adaptación del impuesto.

México es un país en donde las relaciones de los representantes de los factores de la producción, capital y

trabajo, viven hoy una etapa crítica en su desarrollo. Es fácil imaginar que el aumento en los precios, provocado por la implantación del impuesto al valor agregado, puede desbordar las presiones, dando lugar a aumentar sucesivos en precios y salarios.

El aspecto control de parte del gobierno es decisivo, a fin de frenar la espiral inflacionaria que puede desencadenarse por este tipo de presiones

Por lo anterior, pensamos que la tendencia al aumento de los precios se frenará en buena medida, si realmente las condiciones en la adaptación del impuesto dan las ventajas siguientes a los contribuyentes:

- 1.- Adaptación de los sistemas de contabilidad al nuevo gravamen para modificar los catálogos de cuenta e instructivos para establecer los procedimientos que les permitan un control adecuado de sus operaciones, sobre todo en las empresas que trabajan con sistemas sofisticados de contabilidad, lo que favorecerá la acción del fisco.
- 2.- Impresión de facturas, notas de venta, notas de remisión, recibos, etc., con los requisitos exigidos por el nuevo gravamen.
- 3.- Formulación de las consultas que procedan ante las autoridades correspondientes para aclarar las dudas que tengan en materia de interpretación.
- 4.- La práctica de las tareas tendientes a lograr la capacitación del personal.

Sin ser pesimistas, ni mucho menos, creemos que de no ser vigorosas y firmes las condiciones para evitar el alza de los precios provocado por la implantación del impuesto al valor agregado en México, pagaremos el precio de un país de estructura fiscal en vías de desarrollo.

SECCION 2

LOS EFECTOS EN LA RECAUDACION

Para las autoridades fiscales del país, son preocupantes los efectos que en la recaudación pueda ocasionar la implantación del impuesto al valor agregado.

Teóricamente la recaudación por esta nueva imposición no debe tener efectos de cuidado, la tasa general del 10% debe perfectamente asegurar un buen rendimiento en la transición del impuesto tipo cascada al tipo valor agregado.

Sin embargo, los recursos provenientes de la fiscalidad indirecta del valor agregado pueden presentar una momentánea baja como ha sucedido en los países en donde ha sido introducido el impuesto. Este hecho es debido principalmente al ajuste de la tasa y al tiempo que tarda el contribuyente en adentrarse en el conocimiento del impuesto.

Más tarde, pasada esta etapa, el impuesto al valor agregado se convertirá en una fuente importante de recaudación y llegará a ser indudablemente más productivo que el impuesto sobre ingresos mercantiles. La razón es muy sencilla: el impuesto al valor agregado, permite una verificación intrínseca de la evasión; es decir que el contribuyente sabe que su responsabilidad en materia fiscal puede ser minimizada por el simple hecho de que consignará todas sus compras, así como la imposición correspondiente. ®

Así este solo hecho garantiza que las autoridades fiscales del país explotarán las ventajas del impuesto al valor agregado, de tal manera que se pueda permitir la reducción de la evasión y en consecuencia aumenta la recaudación. Es una razón que puede ampliamente justificar la implantación del impuesto al valor agregado en México.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES

El impuesto al valor agregado, que se ha impuesto en Francia, es una imposición general al consumo que afecta a todos los sectores de la actividad económica y que se utiliza para el pago de los gastos de inversión.

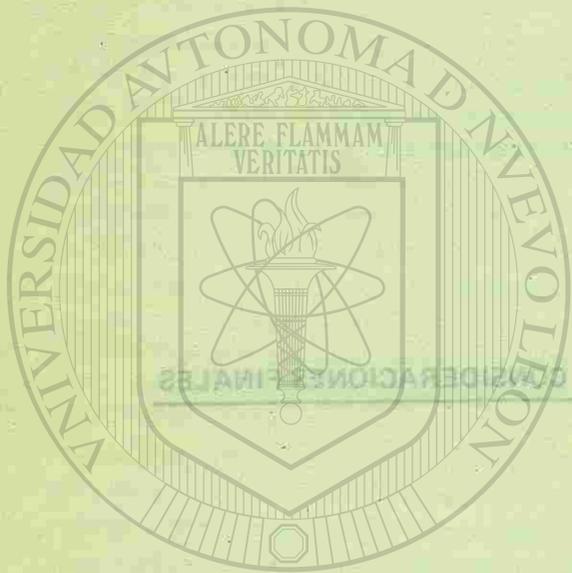
Las exportaciones no son gravadas y el impuesto que se paga al precio de venta de los productos exportados es deducible del impuesto sobre las operaciones realizadas en Francia, siendo reembolsable en ciertos casos.

Por sus características el impuesto al valor agregado francés es un impuesto real, en el que se exige el pago de las operaciones realizadas y no en razón de la existencia de la persona.

CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES

El principio básico del impuesto al valor agregado es el de la imputación. Así cada vez que se calcula el impuesto se toma en cuenta el precio de los bienes vendidos o los servicios prestados, etc. Además, según este régimen de imputación, ciertas actividades industriales y comerciales quedan exentas.

La técnica del impuesto al valor agregado en su aspecto práctico requiere de una contabilidad detallada con la que no cuentan fácilmente las pequeñas empresas. En los últimos años, se han adoptado, en el extranjero, ciertas medidas especiales como son los exoneraciones totales o bien los cuotas fijas anuales.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES

El impuesto al valor agregado francés, cuya técnica hemos expuesto, es una imposición general al consumo que grava, en principio a todos los bienes y servicios consumidos y utilizados en ese país de origen.

Las exportaciones no son gravables y el impuesto que grava el precio de venta de los productos exportados, es deducible del impuesto sobre las operaciones realizadas en Francia, siendo reembolsable en ciertos casos.

Por sus características el impuesto al valor agregado francés es un impuesto real, es decir que es exigible en razón de las operaciones realizadas y no en razón de la personalidad de la persona.

Más allá de las operaciones industriales y comerciales, el impuesto al valor agregado francés, se extiende a toda una serie de operaciones inmobiliarias, a las actividades agrícolas, etc. Además, pueden optar por este régimen de imposición ciertas actividades liberales y la renta de inmuebles.

El principio básico del impuesto al valor agregado es la deducción. Así cada contribuyente calcula el impuesto sobre el precio de los bienes vendidos a los servicios rendidos, deduciendo el impuesto que ha gravado el costo de los elementos constitutivos de ese precio. El impuesto al valor agregado es así, por oposición al impuesto tipo cascada, un impuesto que no acumula.

La técnica del impuesto al valor agregado en su aspecto práctico requiere de una contabilidad detallada con la que no cuentan fácilmente las pequeñas empresas. En base a lo anterior, se han adoptado, siguiendo el régimen francés, ciertas medidas especiales como son las exoneraciones totales o bien las cuotas fijas anuales.

Por ser un régimen que ha venido a superar las distorsiones del impuesto tipo cascada y de generalización tanto en Europa como en países de Africa y América Latina, México ha sentido la necesidad de adoptar el impuesto al valor agregado, y para tal efecto ha sido votada la Ley que entrará en vigor en 1980.

La implantación del impuesto al valor agregado en México va a suscitar las resistencias naturales de un país que experimenta algo nuevo. Además por ser una imposición a la cual el contribuyente podrá escapar menos fácilmente, su aplicación obliga a una delicada acción por parte del fisco.

Independientemente de las características de la Ley del impuesto al valor agregado mexicano, que en general son buenas, en cuanto que está adaptada al desarrollo del país, estemos conscientes que somos un tipo de contribuyentes con una conciencia fiscal muy difusa, de tal forma que todo lo positivo que contiene este impuesto va a enfrentarse a la ignorancia y a la mala voluntad de ciertos contribuyentes.

El principio básico del impuesto al valor agregado es la deducción. Así cada contribuyente cobra el impuesto sobre el precio de los bienes vendidos a los servicios recibidos deduciendo el impuesto que se pagó al costo de los elementos constitutivos de ese precio. El impuesto al valor agregado es así, por oposición al impuesto tipo cascada un impuesto que no acumula.

La técnica del impuesto al valor agregado en su aspecto práctico requiere de una contabilidad detallada con la que no cuentan fácilmente las pequeñas empresas. En caso de lo anterior, se han adoptado, siguiendo el régimen francés, ciertas medidas especiales como son las exoneraciones tales o bien las cuotas fijas anuales.

A N E X O

PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

I. Objeto del impuesto (Art. 1o.)

El impuesto al Valor Agregado grava los bienes muebles o actividades realizadas en territorio nacional por personas físicas, morales o por unidades económicas.

- a) Enajenación de Bienes.
- b) Prestaciones de servicios independientes.
- c) Concesión de uso o pose temporal de bienes.

A N E X O

II. Tasa del impuesto (Arts. 1o. y 2o.)

Para el pago del impuesto al Valor Agregado existen las tasas: La general del 10% y la especial del 5% aplicable a los contribuyentes que por uso o posesión de bienes muebles o actividades realizadas en territorio nacional por personas físicas, morales o por unidades económicas, se encuentren en la franja fronteriza de 20 kilómetros a la línea divisoria internacional del norte del país o en las zonas de Baja California del norte del país o en las zonas de Baja California Sur, Baja California del Sur y de Baja California Sur.

III. Transferencia y Acreditamiento del impuesto (Art. 7o., 3o. 4o.)

Los contribuyentes del impuesto al Valor Agregado fuertemente deberán trasladar dicho impuesto.

En ser un régimen que ha venido a superar las etapas
claves del impuesto en cascada y de generalización
en Europa como en países de África y América Latina.
México ha sentido la necesidad de adoptar el impuesto
al valor agregado, y para tal efecto ha sido votada la
Ley que entrará en vigor en 1989.

La implementación del impuesto al valor agregado
México va a superar las resistencias naturales de un
que expone a las autoridades por ser una im-
ción. La implementación podrá estar menos
ción. La implementación podrá estar menos
ción. La implementación podrá estar menos



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN
DIRECCIÓN GENERAL DE ADMINISTRACIÓN

A N E X O

PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

I. Objeto del Impuesto (Art. 1o.)

El impuesto al Valor Agregado grava los siguientes actos o actividades realizados en territorio nacional por personas físicas, morales o por unidades económicas:

- a) Enajenación de Bienes.
- b) Prestaciones de servicios independientes.
- c) Concesión de uso o goce temporal de bienes.
- d) Importación de bienes o servicios.
- e) Exportación de bienes o servicios.

II. Tasas del Impuesto (Arts. 1o. y 2o.)

Para el pago del Impuesto al valor Agregado existen dos tasas: La general del 10% y la especial del 6% aplicable exclusivamente a la enajenación, uso o goce de bienes y prestación de servicios independientes, realizados por residentes en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional del norte del país o en las zonas libres de Baja California del norte del país o en las zonas libres de Baja California y norte de Sonora y de Baja California Sur.

III. Translación y Acreditamiento del Impuesto (Arts. 1o., 3o. 4o.)

Los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado forzosamente deberán trasladar dicho impuesto en forma

expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, hagan uso o gocen temporalmente de ellos o reciban los servicios.

Con la obligatoriedad en la traslación del impuesto se pretende, como antes se dijo, que el consumidor conozca a ciencia cierta el impuesto que se le traslada, a fin de que esté en posibilidad de operar correctamente la recuperación del impuesto que se le está repercutiendo una vez efectuada la repercusión que a su vez él tiene derecho de hacer a sus consumidores, lo que trae como resultado que entregue al fisco solamente la diferencia entre el impuesto que le trasladaron y el que él a su vez está trasladando.

Por consecuencia lógica, existe la obligación para todos los consumidores, incluyendo a la Federación, al Distrito Federal, a los Estados, a los Municipios, a los organismos descentralizados, a las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, a las sociedades cooperativas o a cualquier otra persona aún cuando esté exenta de impuestos federales, de aceptar la traslación del gravamen y, en su caso, de pagar el Impuesto al Valor Agregado y trasladarlo de acuerdo con los preceptos de la Ley.

El acreditamiento consiste en restar de la cantidad que resulte de aplicar la tasa que corresponde del 10^o/o o del 6^o/o a los valores señalados en la Ley, el Impuesto al Valor Agregado que le hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios.

IV. Requisitos para tomar el Beneficio del Crédito en el Impuesto (Art. 4o.).

Para que sea acreditable el Impuesto al Valor Agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

a) Que corresponda a bienes o servicios estrictamente indispensables para la realización de actos por los que se

deba pagar este impuesto. En materia de importación adquisición o uso o goce temporal de automóviles, aeronaves, embarcaciones, casas-habitación o de bienes o servicios relacionados con ellos, así como el hospedaje, la alimentación los donativos, obsequios y atenciones de toda clase, será requisito indispensable que las erogaciones respectivas sean deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta.

b) Que cuando se esté obligado al pago de este impuesto sólo por una parte de las actividades, únicamente se acredite lo correspondiente a dicha parte. Si ésta no fuese identificable, el acreditamiento procederá únicamente en el porcentaje que el valor de los actos por los que sí deba pagarse el impuesto represente en el valor total de los que el contribuyente realice en su ejercicio.

c) Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y conste por separado en documentación que satisfaga los requisitos que establece esta nueva ley y, en su caso, su reglamento.

El derecho de acreditamiento es personal y no podrá ser transmitido por actos entre vivos, excepto en tratándose de fusión de sociedades.

V. Períodos para el Cálculo del Impuesto. (Art. 5o.).

Los causantes de este impuesto lo calcularán por ejercicios fiscales salvo el caso de actos accidentales de enajenación de bienes o prestación de servicios, caso en el cual el impuesto lo pagará el contribuyente dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que obtenga la contraprestación. En todos los demás casos, el ejercicio fiscal deberá coincidir con el ejercicio del causante para efectos del impuesto sobre la Renta y, en caso de que no se cause este último impuesto, el ejercicio fiscal deberá coincidir con el año de calendario.

VII. Pago del Impuesto (Art. 5o.).

El pago del impuesto se efectuará mediante declaración que se presente en las oficinas autorizadas a más tardar el día 20 o al siguiente día hábil si aquél no le fuere, de cada uno de los meses del ejercicio. Este pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario anterior, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento.

El impuesto del ejercicio se pagará, también mediante declaración, dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio. Para la determinación del gravamen se tomarán como créditos los pagos mensuales antes referidos.

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta deberán acompañar, a su declaración anual de dicho gravamen, un ejemplar de la declaración anual del Impuesto al Valor Agregado.

En los casos de importación de bienes tangibles, el pago se hará en las oficinas autorizadas sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento o compensación, pero sin perjuicio de que el impuesto pagado en esta forma dé lugar al acreditamiento a que antes se ha hecho referencia. El pago de este impuesto en operaciones de importancia es requisito indispensable para el retiro de las mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado.

VII. Saldo a Favor del Causante. (Art. 6o.).

Cuando en la declaración de pago mensual resulte un saldo a favor del causante imposible de acreditar, éste se aplicará contra el impuesto que se cause en los meses siguientes, hasta agotarse. Si el saldo resulta a favor del contribuyente en el momento de presentar su declaración anual, podrá optar por solicitar su devolución o continuar con el sistema de acreditamiento mensual.

En los casos de exportación, de ejecución de planes de Inversión comprobados ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o de enajenación de bienes exentos del impuesto y cuando se trate de actos realizados en zonas libres o en la franja fronteriza norte del país, el contribuyente podrá solicitar, en su parte correspondiente, la devolución de saldos mensuales pendientes de acreditarse.

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

VII. Descuentos, Bonificaciones o Devoluciones. (Art. 7o.).

El contribuyente que otorgue descuentos o bonificaciones o devuelva lo que hubiere recibido con motivo de la realización de actos gravados con este impuesto, deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones mensuales el impuesto correspondiente a dichos descuentos, bonificaciones o devoluciones. Para ésto es requisito indispensable que expresamente se haga constar que el Impuesto al Valor Agregado que se hubiera trasladado, se cancela o restituye según sea el caso.

Por su parte el contribuyente que reciba el descuento, la bonificación o la devolución referidos, disminuirá el impuesto cancelado o restituido de las cantidades que tuviere pendientes de acreditamiento.

IX. Definiciones.

La Ley define las cuatro operaciones básicas objeto de este impuesto, en la siguiente forma:

A.- Enajenación. (Arts. 8o., 10 y 11). Se entiende por enajenación la transmisión de propiedad de bienes en sus diferentes modalidades tales como la compraventa con reserva de dominio, las adjudicaciones, los fideicomisos que impliquen enajenación de bienes conforme al Código

Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas (esta presunción admite prueba en contrario).

1.- Excepciones y Exenciones. - (Arts. 8o. y 9o.).

No se considera enajenación de bienes la que se realice por causa de muerte ni la que sea consecuencia de fusión de sociedades. La donación no se considerará transmisión gravada excepto cuando la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para efectos del Impuesto sobre la Renta. Asimismo está exenta de enajenación de los siguientes bienes: el suelo y construcciones adheridas al mismo, destinadas o utilizadas para casa-habitación. (los hoteles no quedan comprendidos en esta disposición); los animales y vegetales que no estén industrializados; carne en estado natural; tortillas, masa, harina y pan sea de maíz o de trigo; leche natural; y huevo cualquiera que sea su presentación; azúcar, mascabado y piloncillo; sal, agua no gaseosa ni compuesta, excepto hielo; ixtle; libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra que realice su autor; maquinaria y equipo para la agricultura o ganadería, así como los fertilizantes (no quedan comprendidos la maquinaria y equipo para industrializar los productos agrícolas y ganaderos); bienes muebles usados a excepción de los enajenados por empresas; billetes de lotería, rifas, sorteos y juegos permitidos, así como los premios respectivos cuando causen el Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos; monedas nacionales y extranjeras; partes sociales y títulos de crédito con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto; los que enajenen instituciones de crédito que sean de su propiedad y no hubieran sido recibidos en fideicomiso.

2.- Cuando se considera realizada la enajenación.

La enajenación se considerará efectuada en territorio

nacional si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante. La enajenación de bienes sujetos a matrícula o registros mexicanos se considerará realizada en territorio nacional aún cuando al llevarse a cabo se encuentren materialmente fuera de dicho territorio. Tratándose de bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y el enajenante residan en el mismo.

La Ley presume que se ha efectuado la enajenación de los bienes en el momento en que se realicen los supuestos siguientes: Se envíe el bien o se entregue materialmente al adquirente; se pague parcial o totalmente el precio; se expida el documento que ampare la enajenación.

B.- Prestación de Servicios. - (Arts. 14, 16 y 17).

Se considera prestación de servicios independientes: La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona en favor de otra cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes; el transporte de personas o bienes; el seguro, el reasegurado, el afianzamiento y el reafianzamiento; el mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución; la asistencia técnica y la transferencia de tecnología; cualquiera otra obligación de dar, de hacer o de permitir siempre que no esté considerada por esa ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

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

Excepciones y Exenciones. - (Arts. 14 y 15). No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una

renumeración ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración (honorarios a miembros de Consejo de Administración, Directores, Comisarios, etc.).

Quedan exentos del pago de este impuesto los servicios prestados directamente por la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios; los prestados por instituciones públicas de seguridad social, los prestados en forma gratuita, los de enseñanza prestados por organismos descentralizados o establecimientos de particulares con autorización o reconocimiento de estudios conforme a la Ley Federal de Educación; el transporte público de personas excepto cuando requiera de concesión o permiso federal para operar; los prestados directamente a los agricultores y ganaderos por perforación de pozos; alumbramiento y formación de retenes de agua, desmontes y caminos en el interior de las fincas; preparación de terrenos, riegos y fumigación agrícola, cosecha y recolección, vacunación, desinfección e inseminación artificial de ganado, los de maquila de harina o masa, de maíz o trigo; los de pasteurización de leche: los de aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los de seguros de vida, así como las comisiones de agentes y los reaseguros; los prestados por instituciones de crédito y las comisiones de sus agentes y corresponsales; los prestados por bolsas de valores, así como las comisiones de sus agentes y corredores de bolsa; los que presten a sus miembros como contra prestaciones y frentes políticos legalmente reconocidos, los sindicatos obregos y organismos que los agrupen, las cámaras de comercio, industria, agricultura, ganadería o pesca, las asociaciones patronales y colegios de profesionistas, las agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos o culturales, los de espectáculos públicos por el boleto de entrada (no se consideran espectáculos públicos los prestados por restaurantes, bares, cabarets, salones de fiestas o de baile y centros nocturnos); los de carácter profesional, cuando el prestador requiera título conforme a las leyes (excepto los prestados por quienes estén organizados en sociedad mercantil); los prestados por artistas, locu-

tores, toreros o deportistas (que sean propios de su profesión); los prestados por los autores a que se refiere la Ley de Derecho de Autor.

C.- Uso o Goce Temporal de Bienes. -

(Arts. 19, 21 y 22).

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

Se entiende que se concede el uso o goce temporal de bienes en territorio nacional cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.

Exenciones. - (Art. 20). Quedan exentos del pago del impuesto, el suelo; inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa-habitación, fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos; maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de utilizarse en la agricultura y ganadería; libros, periódicos y revistas.

D.- Importación de Bienes y Servicios. (Arts. 24 y 26).

Para los efectos de esta Ley se considera importación de bienes o servicios: La introducción al país de bienes extranjeros; la adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas residentes en el extranjero: el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles e intangibles proporcionados por personas residentes en el extranjero. (En el caso de bienes tangibles,) la entrega material deberá haber sido efectuada en el extranjero); el aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados por no residentes en el país.

Exenciones. - (Art. 25). No se pagará el Impuesto al Valor Agregado en las importaciones siguientes: Las

que no lleguen a consumarse, las temporales y las que sean objeto de tránsito o trasbordo; las de equipajes y menajes de casa conforme al Código Aduanero; las de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago de este impuesto.

Para el cálculo de este impuesto se considerará el valor que se utilice para efectos del Impuesto General de Importación.

C.- Exportaciones de Bienes y Servicios. - (Art. 29). Se considera exportación de bienes o servicios: La que tenga el carácter de definitiva: la enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero; el uso o goce temporal, en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país; el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país.

Las empresas residentes en el país no pagarán el impuesto por Enajenación de Bienes o Prestación de Servicios cuando unos u otros exporten.

X.- Obligaciones de los Contribuyentes. (Arts. 32, 33, 34, 35 y 36).

Los causantes u obligados al pago de este impuesto deberán de cumplir con las obligaciones básicas que para todos los causantes establecía la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles tales como llevar sus registros de contabilidad con la separación de operaciones gravadas o exentas, expedición de documentos que comprueben el valor de la contraprestación pagada señalando expresamente y por separado el impuesto que se traslada el adquirente de los bienes, el receptor de los servicios o a quien se le haya permitido el uso o goce temporal de bienes; prestación de declaraciones, etc.

BIBLIOGRAFIA

A. Obras especializadas

1.- Cozian Maurice La fiscalité des entreprises. Paris, Librairie Technique, 1972.

2.- Cozian Maurice Les Desses de la T.V.A. Paris, Coler 1971.

3.- Cociani C. El impuesto al valor agregado. Buenos Aires, Ed. de Palma, 1980.

4.- Duvergier Maurice El Impuesto de Fiscalité. Paris,

5.- Gaudemet Paul Marie Finances Publiques, Essai sur l'impôt. Tome II. Paris, Montchrestien 1879.

6.- Galvardo Juan Pierre La T.V.A. Juris, Mexico, Paris, P.U.F. 1972.

7.- Laure Maurice La Taxe sur la Valeur Ajoutée. Paris, Sirey, 1962.

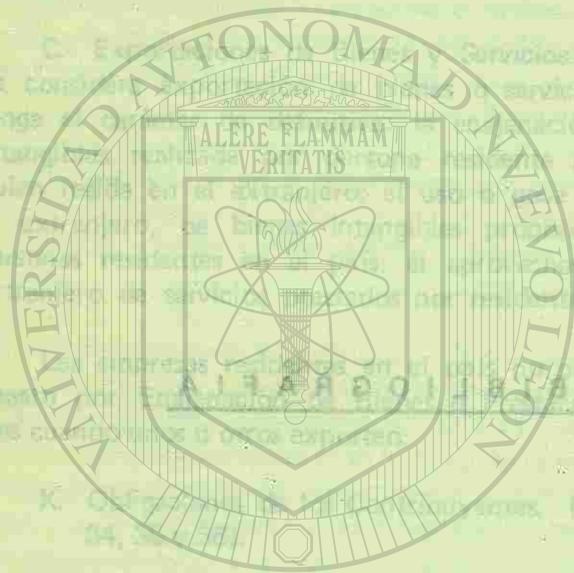
8.- Philippe Jean Louis La Taxe sur la Valeur Ajoutée. Paris, Berger, Levrault, 1973.

9.- Porras y López Derecho Fiscal, México, Tercera Edición, Universitaria, 1977.

BIBLIOGRAFIA

NOMA DE NUEVO LEÓN

AL DE BIBLIOTECAS



BIBLIOGRAFIA

A. - Obras especializadas

- 1.- Cozian Maurice La fiscalité des entreprises, Paris, Librairies Techniques 1972.
- 2.- Cozian Maurice Les Dessous de la T.V.A., Paris, Colin U2, 1971.
- 3.- Cosciani C. El impuesto al valor agregado, Buenos Aires, Ed. de palma, 1969.
- 4.- Duverger Maurice Eléments de Fiscalité, Paris, P.U.F., 1976.
- 5.- Gaudemet Paul Marie Finances Publiques, Emprunt et Impôt, Tomo II, Paris, Montchrestien 1975.
- 6.- Galavielle Jean Pierre La T.V.A. Impôt, Moderne, Paris, P.U.F. 1972.
- 7.- Lauré Maurice La Taxe sur la Valeur Ajoutée, Paris, Sirey, 1962.
- 8.- Philippe Jean Jacques La Taxe sur la Valeur Ajoutée, Paris, Berger, Levraout, 1973.
- 9.- Porras y López Dercho fiscal, México, Textos Universitarios, 1977.

10.- Reséndez M. Eduardo Etude Sur la fiscalité Fédérale
Mexicaine, Paris, Tesis Docto-
ral, 1978.

11.- Trotabas Louis y
Cotteret Jean-Marie Droit Fiscal, Paris, Dalloz,
1973.

B.- Legislación.

1.- LEY FEDERAL DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS
MERCANTILES.

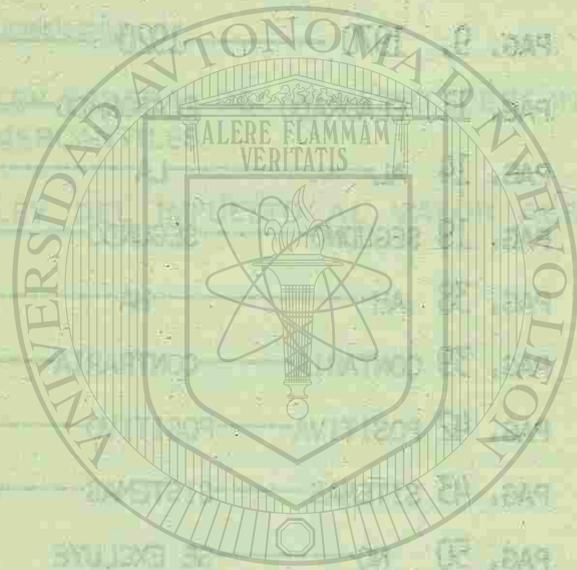
2.- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

FE DE ERRATAS

<u>DICE</u>	<u>DEBE DECIR</u>
PAG. 9, 1970	-----1920-----
PAG. 11 ELAORADO	----ELABORADO----
PAG. 14 AL	-----LA-----
PAG. 19 SEGUDNO	----SEGUNDO----
PAG. 38 AH	-----HA-----
PAG. 39 CONTARIA	----CONTRARIA----
PAG. 42 POSITIVA	----POSITIVO----
PAG. 43 SITEMAS	----SISTEMAS----
PAG. 50 NO	-----SE EXCLUYE-----

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



ESTE LIBRO SE IMPRIMIO EN LOS
TALLERES DE LA D.G.E.P. SE -
IMPRIMIERON 1000 EJEMPLARES.

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

PROHIBIDA SU REPRODUCCION TOTAL O PARCIAL
DERECHOS RESERVADOS DEL AUTOR.



Dr. Eduardo Reséndez Muñoz

ACERCA DEL AUTOR.

Nació el 13 de Octubre de 1949 en Tampico, Tamps., México. Realizó sus estudios de Primaria, Secundaria y Bachilleres en la Cd. de Monterrey, N. L., en donde obtuvo el título de abogado en la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad Autónoma de Nuevo León.

Realizó estudios de Maestría y Doctorado, en la especialidad de Finanzas Públicas, en la Facultad de Derecho, de Economía y de Ciencias Sociales, de la Universidad de París, La Sorbona.

Para obtener el título de Doctor en Derecho, realizó una investigación sobre el sistema fiscal mexicano en relación con los sistemas fiscales de los países desarrollados y los países en vías de desarrollo. Además, ha realizado investigaciones sobre la experiencia de los países de la Comunidad Económica Europea en materia del impuesto al valor agregado.