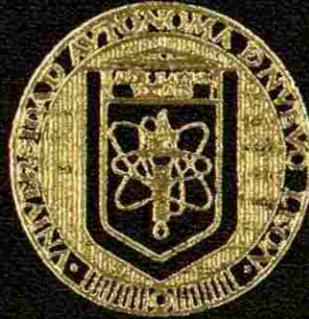


UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON  
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES



ANALISIS DE LA EXENCION, SU APLICACION  
Y EFECTOS EN EL I.V.A.

POR

JUAN PAURA GARCIA

Como requisito parcial para obtener el grado de  
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL

DICIEMBRE DE 1998

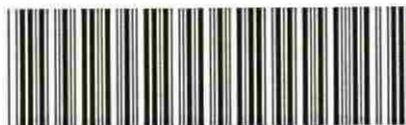
TM

K1

FDYCS

1998

P3



1020124855



# UANL

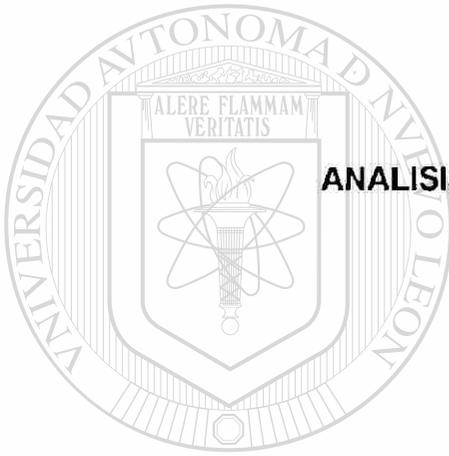
---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON  
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES**



**ANALISIS DE LA EXENCION, SU APLICACION  
Y EFECTOS EN EL I.V.A.**

Por

**JUAN PAURA GARCÍA**

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

**Como requisito parcial para obtener el grado de  
MAESTRIA EN DERECHO FISCAL**

Noviembre, 1998

TM  
K1  
FDYCS  
1998  
P3

0123-03560



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



**FONDO  
TESIS**



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES**  
**Y COLEGIO DE CRIMINOLOGÍA**

TELS. 352-2717, 352-1051, 332-0842, 352-4480, 352-6121  
 352-6122, 352-6124 FAX. 352-6118  
 CD. UNIVERSITARIA



**C. LIC. CARLOS POLO RODRIGUEZ**  
**COORDINADOR DE LA DIVISION DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**PRESENTE. -**

Los miembros de la Comisión de Tesis, abajo suscritos, considerando válido el dictamen emitido por el asesor de las Tesis de fecha 8 de diciembre de 1998 el cual se acompaña al presente, sobre la Tesis titulada: "ANÁLISIS DE LA EXENCIÓN, SU APLICACIÓN Y EFECTOS EN EL LV.A.", presentada por el C.P. JUAN PAURA GARCÍA, y concluyendo que reúne los requisitos necesarios como Tesis de Maestría y en razón de que el tesista formuló las modificaciones correspondientes de carácter metodológico, que le fueron solicitadas por la Comisión, hemos acordado **APROBARLA**, a efecto de que se continúe con los tramites respectivos para la obtención del grado de Maestría en Derecho Fiscal.

**"ALERE FLAMMAM VERITATIS"**

**Cd. Universitaria, N.L. a 8 de Diciembre de 1998**

**DR. GUSTAVO A. MIRELES QUINTANILLA**

Presidente

**DR. GERMAN CISNEROS FARIAS**

Secretario

**LIC. ALFREDO HERNANDEZ LUNA**

1er. Vocal

**C.P. GERMAN GARCIA-FABREGAT ESQUIVEL**

2do. Vocal

**LIC. GUILLERMO ELIZONDO RIOS**

3er. Vocal

c.c.p. LIC. HELIO E. AYALA VILLARREAL.

Director de la Facultad de Derecho y  
 Ciencias Sociales.

Dirija su correspondencia al:

APDO POSTAL 31 SUC. "F" CD UNIVERSITARIA, SAN NICOLÁS DE LOS GARZA, N.L. MÉXICO. CÓDIGO POSTAL 66451

## INDICE

### INTRODUCCION

#### CAPITULO 1

<b>1. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO .....</b>	<b>1</b>
1.1 Alternativas de Sistemas tributarios sobre ventas.....	6
1.1.1 Impuesto Monofase.....	7
1.1.2 Impuesto Plurifase Acumulativo.....	8
1.1.3 Impuesto Plurifase No Acumulativo.....	8
1.2 El ISIM y el IVA Impuestos indirectos.....	10

#### CAPITULO 2

<b>2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MEXICO.....</b>	<b>13</b>
2.1 Antecedentes del Impuesto.....	13
2.2 Concepto del Valor Agregado .....	14
2.3 Exposición de Motivos.....	17
2.4 Características del IVA.....	20
2.5 Actividad Economica del IVA.....	22
2.6 Impuesto al Consumo.....	23
2.7 Efectos del IVA en Fases del Consumo.....	25

#### CAPITULO 3

<b>3. EVOLUCIÓN Y REFORMAS A LA LEY DEL IVA.....</b>	<b>28</b>
3.1 IVA 1981 a 1985.....	28
3.2 IVA 1986 a 1991.....	39
3.3 IVA 1991 a 1997.....	48
3.4 Iniciativa y Exposición de Motivos 1999.....	68

#### CAPITULO 4

<b>4. ESTRUCTURA Y FORMACIÓN ACTUAL DE LA LEY.....</b>	<b>69</b>
4.1 Sujeto y Objeto del IVA.....	70
4.2 Tasas de IVA.....	71
4.2.1 Tasa del 0%.....	72
4.2.2 Tasa del 15%.....	75
4.2.3 Tasa del 10%.....	76
4.3 Tasas del IVA.....	77
4.3.1 Definición Concepto de Acreditamiento..	77
4.3.2 Definición del IVA Acreditable.....	77
4.3.3 Requisito del IVA Acreditable.....	79
4.4 Calculo de Pagos Provisionales e Impuesto anual	80

4.4.1	Pagos Provisionales.....	81
4.4.2	Impuesto Anual.....	83
4.5	Devoluciones de IVA.....	88
4.5.1	Fundamento Legal.....	88
4.5.2	Saldos a Favor del IVA.....	88
4.5.3	Saldos a Favor del IVA de la Declaración Anual.....	90
4.5.4	Notas de Crédito.....	92
4.6	Enajenación IVA.....	93
4.7	Prestación de Servicios.....	94
4.8	Uso o Goce Temporal de Bienes.....	95
4.9	Importación y Exportación de IVA.....	96
4.9.1	Definición de Conceptos.....	96
4.9.2	Causación de IVA.....	98
4.10	Valor Gravable .....	101
4.11	Obligaciones de los Contribuyentes.....	102
4.12	Actos Accidentales.....	103
4.13	Contribuyentes Menores.....	104
4.14	Regimen de Contribuyentes Menores.....	105
4.15	Facultad de las Autoridades.....	105
4.16	Participaciones a las Entidades Federativas.....	106
4.17	Convenios de Coordinación.....	107
4.18	Comentarios de Reformas al IVA 1999.....	109

## CAPITULO 5

### 5. ANTECEDENTES GENERALES..... 112

5.1	Desarrollo del IVA en otros países.....	114
5.1.1	IVA en Francia.....	114
5.1.2	IVA en Alemania.....	117
5.1.3	IVA en Inglaterra.....	118
5.1.4	IVA en Italia.....	119
5.1.5	IVA en Brasil.....	120
5.1.6	IVA en Holanda.....	121
5.1.7	IVA en Belgica.....	122
5.1.8	IVA en Lexemburgo.....	123
5.1.9	IVA en Dinamarca.....	124
5.1.10	IVA en Irlanda.....	125
5.1.11	IVA en Argentina.....	125
5.1.12	IVA en España.....	126
5.2	Países que han adoptado el IVA .....	126

## **CAPITULO 6**

<b>6. FIGURA JURÍDICA DE LA EXENCIÓN</b> .....	129
6.1 Ambito de la exención en el derecho .....	129
6.2 Antecedentes historicos de la exención.....	130
6.3 Proposito de la exención.....	132
6.4 Concepto de exención.....	133
6.5 Naturaleza de la exención.....	134
6.6 Distinción entre exención y exclusión.....	135
6.7 Clasificación de las Exenciones.....	136
6.8 Características de las Exenciones.....	138
6.8.1 Privilegio.....	138
6.8.2 Futura.....	139
6.8.3 Temporal.....	139
6.9 La exención como extinción de los Créditos.....	141

## **CAPITULO 7**

<b>7. LA EXENCIÓN EN LOS CRÉDITOS FISCALES EN MÉXICO.</b>	143
7.1 La Exención a Nivel Estatal.....	
7.1.1 Coordinación Fiscal y sus Convenios.....	143
7.1.2 Impuesto sobre Nominas.....	144
7.1.3 Impuesto sobre Enajenación de Automóviles.....	146
7.1.4 Impuesto para la Obtención de Premios..	148
7.1.5 Impuesto sobre Hospedaje.....	148
7.2 Exención a Nivel Municipal.....	149
7.2.1 Impuesto Predial.....	150
7.2.2 Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.....	150
7.2.3 Impuesto sobre Diversiones y Espectaculos públicos.....	152
7.2.4 Impuesto sobre juegos permitidos.....	153
7.2.5 Impuesto sobre aumento de Valor y mejoría especifica de la Propiedad.....	154
7.3 La Exención a Nivel Federal.....	155
7.3.1 Impuesto sobre la Renta.....	156
7.3.2 Impuesto al Comercio Exterior.....	157
7.3.3 Impuesto especial sobre producción y servicios.....	170
7.3.4 Impuesto al Activo.....	174
7.3.5 Impuesto sobre Tenencia o uso a Vehiculos.....	177
7.3.6 Impuesto sobre Automóviles Nuevos.....	180
7.4 La Exención en los Accesorios .....	181

## **CAPITULO 8**

<b>8. LA EXENCION EN EL IVA .....</b>	<b>185</b>
8.1 Enajenación de Bienes.....	186
8.2 Prestación de Servicios.....	192
8.3 Uso o Goce Temporal.....	204
8.4 Importación de Bienes y Servicios.....	206

## **CAPITULO 9**

<b>9. ANALISIS DE LOS SUJETOS DE LA TASA 0 % DEL IVA.....</b>	<b>212</b>
9.1 Analisis de los Sujetos.....	212
9.2 Tasa del 0%.....	216
9.2.1 Exposición del Monto Tasa del 0%.....	219
9.3 Analisis de las Actividades.....	221
9.4 Otras Disposiciones Federales.....	225
9.4.1 Criterios.....	225
9.4.2 Circulares.....	228
9.4.3 Decretos.....	236
9.4.3.1 Decreto Maquiladoras.....	237
9.4.3.2 Decreto PITEX.....	238
9.4.3.3 Decreto ECEX.....	240
9.4.3.4 Decreto ALTEX y DRAW BACK.....	2343
9.4.4 Jurisprudencia.....	244
9.5 Traslados Internacionales.....	248

## **CAPITULO 10**

<b>10. ANALISIS E INVESTIGACION DE LOS EXENTOS DEL IVA Y TASA DEL 0 %.....</b>	<b>250</b>
10.1 Comentarios Generales.....	250
10.2 Exentos y Tasa del 0%.....	250
10.3 Acreditamiento.....	265
10.3.1 Procedimiento de Prorratio.....	265
10.4 Devolución del IVA .....	270
10.5 Reglamentos y Reglas.....	273
10.6 Sujeto o No Sujeto al IVA.....	278
10.6.1 No Sujeto al IVA.....	278
10.7 Investigación Sujetos Tasa de 0% y Exentos.....	281

<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>290</b>
<b>PROPUESTA.....</b>	<b>295</b>
<b>INDICE ALFABETICO.....</b>	<b>296</b>

## INTRODUCCION

El presente trabajo es con la finalidad de presentar la figura de la exención aplicada a la Ley del Impuesto al Valor Agregado en sus diversas actividades, así como realizar un análisis de ésta en sus apartados más importantes, en lo particular de la tasa del 0%.

En principio se realiza un análisis de la evolución de la Ley del I.V.A. desde su entrada en vigor hasta el ejercicio de 1997, con la intención de presentar las principales modificaciones , así como los motivos para realizar diversos cambios en ésta, desde el sujeto, la tasa, la base, las exenciones, etc., a través de reformas, adiciones, derogaciones a la ley., etc.,

El presentar las características y principales conceptos de la exención es con el fin de mostrar claramente sus efectos y formas de aplicar en el ámbito fiscal, posteriormente se realiza un análisis de esta figura en las diversas leyes fiscales

---

que aplican en México tanto a nivel federal, estatal, como municipal, lo anterior con el objeto de mostrar las diversas variantes de su aplicación, así como las distintas formas en que ésta se representa técnicamente en cada ordenamiento.

Para el caso del la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la distinción entre ser un sujeto exento o gravado a la tasa del 0% en el estricto sentido, no parece tener un efecto en el público en general o último consumidor, si bien, tal vez no en el traslado del IVA, pero si al menos en el incremento del precio del bien o servicio,

por encontrarse implícito este impuesto, lo que da lugar a que se realice la investigación sobre las ventajas y desventajas al respecto, así como la conveniencia de estar en tal o cual figura.

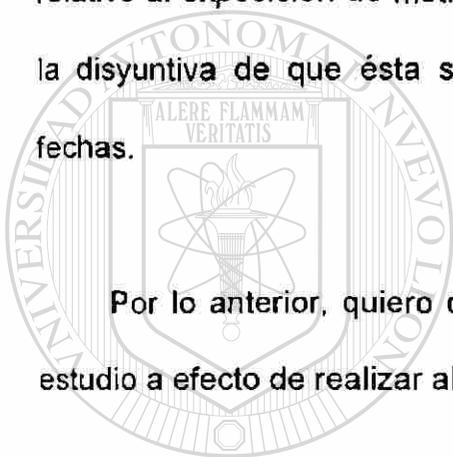
Para lo anterior se abordará este tema como el Marco Teórico de la investigación, es decir, el planteamiento del problema versará sobre la factibilidad entre ser sujeto gravado a la tasa del 0% o estar exento y si el encontrarse sujeto al 0% presenta efectivamente una ventaja sobre el exento, considerando ésta como la hipótesis del desarrollo de la investigación en la que fué realizada a través de un muestreo realizado al azar entre contribuyentes exentos y gravados al 0% a efecto de determinar las condiciones y/o ventajas o desventajas de encontrarse en dichas figuras jurídicas.

---

En virtud de lo anterior consideré de suma importancia el primeramente dejar en claro lo relativo al tratamiento del impuesto en cuestión, desde su exposición<sup>®</sup> de motivos y entrada en vigor, antecedentes, evolución y finalmente su estructura actual, haciendo principal hincapié en lo relativo a la exención y sus diversas formas y clasificaciones.

Finalmente, debo señalar que en virtud de haberse terminado esta investigación en los últimos meses correspondientes al ejercicio fiscal de 1998, consideré importante incluir en algunos de los capítulos de conformidad con el tema de estudio, algunas resoluciones (reglas) vigentes a esta fecha , así como lo relativo al exposición de motivos e iniciativa de ley para el ejercicio de 1999, con la disyuntiva de que ésta sea aprobada por el poder legislativo en próximas fechas.

Por lo anterior, quiero dejar establecido que al momento de recurrir a este estudio a efecto de realizar algún trabajo profesional se considere dicha situación.



UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

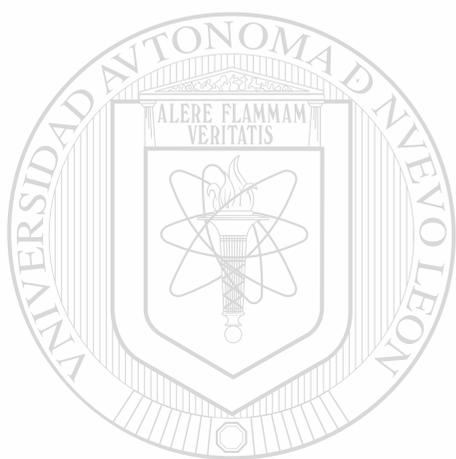
## LISTA DE TABLAS

Tablas	Página
I. Comparación entre impuesto en cascada e IVA. . . . .	28
II. Recaudación de Impuestos Indirectos e ISR. . . . .	41
III. Aplicación del IVA al 15%, con exención del IVA en la segunda fase. . . . .	43
IV. Efecto de una actividad gravada en todas sus fases. . . . .	43
V. Formas y Períodos de Pago. . . . .	98
VI. Cálculo de Pago Provisional. . . . .	99
<hr/>	
VII. Cálculo del Impuesto Anual. . . . .	101
VIII. Causación del I.V.A. . . . .	115
IX. Ordenamientos de Comercio Exterior. . . . .	207

## LISTA DE FIGURAS

Figura	Página
1. Presentación de Servicios Exentos. . . . .	190
2. Operaciones de Financiamiento . . . . .	198
3. Instituciones de Crédito . . . . .	199
4. Instituciones de Fianzas . . . . .	199
5. Créditos Hipotecarios . . . . .	200
6. Cajas y Fondos de Ahorro . . . . .	200
7. Obligaciones . . . . .	200
8. Bonos y Planes de Ahorro . . . . .	200
9. Valores del Gobierno Federal . . . . .	201
10. Títulos de Crédito . . . . .	201
<hr/>	
11. Miembros . . . . .	201
12. Espectáculo Público . . . . .	202
13. Prestación de Servicios . . . . .	202
14. Uso o goce . . . . .	206
15. Regimenes de Importación . . . . .	209
16. Sujeto exento/ Sujeto Gravado . . . . .	214
17. Sujeto / No Sujeto. . . . .	214
18. Actividad Gravada. . . . .	251

19.	Actividad Exenta.	253
20.	Actividad Gravada Tasa 0%	254
21.	Prestación de Servicios	255



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## CAPITULO 1

### EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En el año de 1948, se implanto en México el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (Federal), este con el fin de sustituir la parte relativa al Impuesto General del Timbre, este es un Impuesto que como ya mencionamos en otros países resultaba ya obsoleto sobre todo en lo que corresponde al aplicarse este en las empresas Industriales y Comerciales que operaban en esos tiempos en México. Lo anterior se observa en gran parte al momento de aplicar las diversas tasas que existían así como el tratamiento de aplicación, por lo que resultaba inoperante así como gravoso por ser un Impuesto de los considerados como acumulativo es decir en cascada lo cual traía como consecuencia el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del contribuyente.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Con el propósito de presentar un panorama del desarrollo y evolución que se dio en México a partir de la implantación del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y cual fue el desarrollo de este a efecto de llevar a cabo su derogación por el Impuesto al Valor Agregado; se presentara una síntesis que comprende esta transacción.

El Impuesto General de Timbre entro en vigor con el fin de suprimir los gravámenes sobre patente o sobre giros comerciales por lo cual se trato de establecer un impuesto sencillo y fácil de administrar, con una sola tasa que afectara todas y cada una de las etapas de industrialización o comercialización de bienes o servicios, sin embargo, este impuesto sufrió una gran cantidad de reformas después de las cuales unas de sus principales características eran las siguientes:

a) Un gravamen de los conocidos como impuesto a las ventas, que incide sobre el ingreso total que se genera por la enajenación, arrendamiento de bienes o por la prestación de servicios de carácter mercantil.

b) Por sus características de indirecto, el contribuyente es sólo un medio para que el impuesto recaiga en el consumidor final quien paga su importe aún cuando vaya disimulado en el precio.

c) Es de carácter general porque se aplica a todas las operaciones que están dentro de su objetivo, excepto las exentas por disposición expresa.

d) Afecta todas las etapas de la producción o de la comercialización de bienes o servicios.

e) Tiene efectos acumulativos o en cascada, esto es, el gravamen forma parte de los costos del producto y en consecuencia, se paga el impuesto sobre impuestos ya causados.

f) Rompe la neutralidad, porque permite que bienes similares tengan una carga fiscal diferente en razón del número de etapas de producción o de comercialización.

g) Su estructura posibilita la evasión, pues la mecánica del impuesto no obliga la existencia de correlación entre las enajenaciones de un contribuyente.

h) Su administración, inicialmente era sencilla, se complicó con la multiplicidad de exenciones y con la clasificación de los productos o servicios en las tasas especiales.

Hasta el año de 1979 el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles que aún existía en México, sólo operaba en un pequeño número de países, entre los cuales se encontraba: Guatemala, Guinea Ecuatorial, Burundi y Etiopía, también lo tenían en vigor El Salvador y Taiwan, y ya se estudiaba la implantación del Impuesto al Valor Agregado en estos países.

Dentro de las principales Reformas que sufrió la Ley, destaca la de 1971 en

que se estableció la tasa del 10% con el propósito de igualar la carga fiscal de productos de consumo necesario con la de ciertos productos suntuarios, que por sus pocas etapas de comercialización resultaba menos gravados que aquellos que tenían un proceso de comercialización más largo. En este año la tasa general del 3% en varias etapas se consideró equivalente a la especial del 10%.

En el año de 1974, el incremento de la tasa del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles del 3% al 15% provocó la escalada de los precios de todos los productos y una concentración más elevada del ingreso. Aunque los ingresos ligados al Impuesto sobre los Ingresos 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 el 4% y 4.7% del P.N.B. En este mismo año nacen las tasas especiales del 5%, 15% y 30%.

Desde hacia 15 años aproximadamente se había proyectado en México el cambio del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles al del 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. Mas 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 logro 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 1° de Enero de 1980.

En el año de 1980 al entrar en vigor el IVA superó los problemas de múltiples tributaciones especiales, 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 se ha dicho con vigencia a partir de Enero de 1980.

Al entrar en vigor este impuesto, se suprimieron 17 impuestos especiales y el Federal sobre Ingresos Mercantiles, lo que trajo como consecuencia una simplificación muy importante del Sistema Tributario Nacional, Leyes y Decretos que se abrogaron al entrar en vigor el IVA fueron:

- Ley Federal de Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.
- Ley del Impuesto sobre Reventa de Aceites y Grasas Lubricantes.
- Ley del Impuesto sobre Compra-Venta de primera mano de alfombras, tapetes y tapices.

- Ley del Impuesto sobre desepite de algodón en rama.
- Ley del Impuesto sobre automóviles y camiones ensamblados.
- Decreto por el cual se fija el Impuesto que causaran el benzol, toluol, xilol y naftas de alquitrán de hulla, destinados al consumo interior del país.
- Ley del Impuesto a la producción de Cemento.

- 
- Ley del Impuesto sobre Cerillos y Fósforos.
  - Ley del Impuesto sobre Compra-Venta de primera mano de artículos electrónicos, discos, cintas, aspiradoras y pulidoras. ®
  - Ley del Impuesto sobre llantas y cámaras de hule.
  - Ley del Impuesto a las empresas que explotan estaciones de radio o televisión.
  - Ley del Impuesto sobre vehículos propulsados por motores tipo diesel y por motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo.

- Ley de Compra-Venta de primera mano de artículos de vidrio o cristal.
- Ley federal del Impuesto sobre portes y pasajes.
- Decreto relativo al Impuesto del 10% sobre las entradas brutas de los ferrocarriles.
- Decreto que establece un impuesto sobre uso de aguas de propiedad nacional en la producción de fuerza motriz.
- Ley del Impuesto sobre la explotación forestal.
- Ley de Impuestos y derechos a la explotación pesquera.

### **1.1 Alternativas de Sistemas Tributarios sobre ventas**

A continuación señalaremos brevemente las diversas situaciones y motivos que dieron origen a la selección del Impuesto Indirecto Especifico en nuestro país, toda vez de la importancia de seleccionar un Sistema de Imposición sobre Ventas que se adecue a los Principios Constitucionales y Jurídicos que rigen en el, así como a la idiosincracia de la población económicamente activa que contribuye con el erario publico desde el punto de vista de sus pagos tributarios en este caso indirectos.

Los Sistemas de Imposición sobre las Ventas han existido desde los tiempos más antiguos e incluso se han tratado de adoptar en países como única alternativa de recaudación eliminando consecuentemente los impuestos

directos no siendo estos hasta el momento sino aportaciones y estudios teóricos en virtud de lo representativo de los impuestos directos para todas las naciones.

En virtud de lo anterior, se ha procurado implementar sistemas Tributarios de Imposición directa e indirecta que funcione paralelamente, siendo consecuentemente para los fines de este trabajo las alternativas que existen desde el punto de vista del Sistema Fiscal Indirecto las que se analizarán a continuación:

- a) Impuesto Monofase;
- b) Impuesto Plurifase acumulativo sobre el valor total;
- c) Impuesto Plurifase no acumulativo sobre el valor total.

### 1.1.1 Impuesto Monofase

a) **Impuesto Monofase:** Este consiste en aplicar una tasa uniformemente a todos los productos en una etapa de su producción o distribución, este impuesto es administrativamente sencillo y su recaudación resulta fácil, de igual forma para los contribuyentes su aplicación contable y administrativa no resulta complicada.

Por lo que se refiere a los efectos sobre los precios es de considerarse un seguro aumento de los mismos de acuerdo a cada aumento o base de su producción dentro lo que dificulta el control de la recaudación en los casos de

las ventas al detalle en virtud del control a ejercer sobre un sin número de vendedores.

### 1.1.2 Impuesto Plurifase Acumulativo

b) Impuesto Plurifase acumulativo sobre el valor total: Este es el caso en el que aumentando el número de fases también se incrementarían la incidencia del impuesto sobre el valor final del bien, es un tipo de impuesto en cascada (Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles en México), en el que la simplicidad del campo trae como consecuencia un aumento significativo en el precio del producto al momento de enajenarse este por el consumidor final.

### 1.1.3 Impuesto Plurifase No Acumulativo

c) Impuesto Plurifase no acumulativo sobre el valor total: Este tipo de impuesto es siempre proporcional al precio final de los bienes y de los servicios cualquiera que sea el número de transacciones que intervengan en el proceso de producción y distribución, el impuesto después de haber gravado el valor inicial se limita a gravar a cada fase del proceso productivo y distributivo y más exactamente a cada intercambio, la diferencia entre el valor actual del producto y el valor que ya había sido gravado; esto es la parte de valor añadido entre un intercambio y otro (Impuesto al Valor Agregado en México) por lo que al final cuando el bien llega al consumidor el

valor en su totalidad resulta gravado una sola vez y el impuesto que sobre el mismo a causado será cuantitativamente igual a la suma de los importe parciales que se han gravados de los varios intercambios. El resultado es que el valor entero del producto ha sido gravado, pero ninguna parte del mismo ha sido sujeta al tributo dos o más veces como ocurre en el impuesto en cascada y, al mismo tiempo, el contribuyente no soporta la carga del tributo de un solo golpe como ocurre en el impuesto monofase

En conclusión se puede determinar que el pago del impuesto es fraccionado; esto quiere decir que por efectos del sistema de acreditamiento (Sustracción aritmética) en cada una de las fases del producto el impuesto es percibido solamente sobre el valor que en esa fase se añade al bien. El fraccionamiento del monto del impuesto señalado no causa problemas a los contribuyentes disminuye la evasión fiscal y facilita el control administrativo por

---

parte del fisco.

Siendo este Sistema Tributario Indirecto el prototipo del Impuesto al Valor Agregado que fue adoptado por México debe señalarse la importancia del procedimiento medular de este que consiste en el acreditamiento, el cual no debe realizarse por cada operación económica de compra o venta de un bien sino que deberá efectuarse mediante una previa contabilización del cargo y abono con relación a la Hacienda Pública con referencia a un periodo determinado. En otras palabras, es como si instaurase para la empresa una relación de cuenta corriente con el Estado, contabilizando en el "haber" los créditos obtenidos en su relación con el fisco por el impuesto pagado de vez en

vez sobre las compras y en el "debe" las deudas de impuestos derivados de las ventas de los bienes producidos. El saldo puede ser activo o pasivo; esto es, puede presentarse un crédito para el contribuyente o bien una cantidad a pagar en la relación con el Estado.

## 1.2 El ISIM y el IVA impuestos indirectos:

El ISIM es un impuesto indirecto reconocido como tal en México y el resto del mundo cuya característica principal es la acumulación del impuesto en función de las diversas fases sobre las que se aplica, es decir la incidencia fiscal después de las fases sobre las que se incorpora el impuesto, trae como consecuencia un efecto de ilusión financiera, en cuanto a que el impuesto se

incorpora en el precio del producto y el precio efectivo del impuesto queda inadvertido. Lógicamente en la medida que se incrementa el número de fases, aumentará también la incidencia del impuesto sobre el valor final del bien.

Por lo anterior la carga del ISIM varía en función de la distribución del valor añadido en las varias fases de la producción y comercialización, por lo que podría concluirse que un mismo bien podría tener un distinto precio, no obstante ser de igual valor.

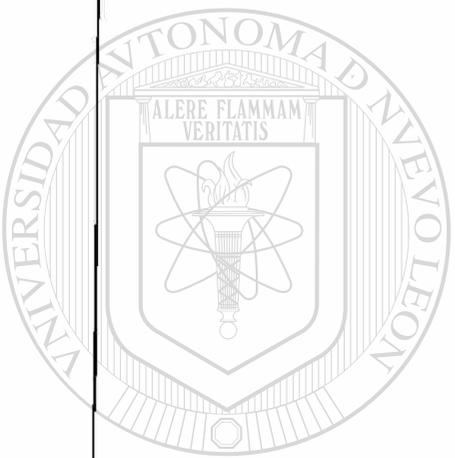
No obstante lo anterior, el ISIM fue por muchos años un impuesto indirecto característico de nuestro país, conocido también como de efecto en cascada, y aun sin haber analizado propiamente el impuesto que nos ocupa (IVA) considero importante el presentar una comparación interesante que presenta el maestro Mattiello en su obra del IVA:

TABLA 1

COMPARACION ENTRE IMPUESTO DE CASCADA E IVA

IMPUESTO EN CASCADA	IVA
<ul style="list-style-type: none"> <li>- La carga fiscal sobre el producto terminado es influenciada por la longitud del circuito de producción y de distribución</li> <li>- Representa un estímulo a la concentración vertical de las empresas</li> <li>- Gravación al importe total de las operaciones</li> <li>- No es neutral en los intercambios internacionales en cuanto a que los derechos de compensación o devolución (cedis), son fijados sobre la base de una estimación</li> <li>- Económico en cuanto al costo de recaudación</li> <li>- Provoca la doble imposición y la acumulación del impuesto</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La longitud del circuito no influye en el monto inicial de la tasación</li> <li>- Las concentraciones entre empresas no son influenciadas por el factor fiscal</li> <li>- Viene liquidado sobre el precio total, pero el mecanismo del acreditamiento hace que cada empresa calcule el impuesto sobre la base del propio valor agregado</li> <li>- Es neutral, en cuanto la detasación a la exportación corresponde a la exacta incidencia fiscal, mientras las importaciones son gravadas por la misma tasa prevista para las correspondientes enajenaciones internas</li> <li>- No se tienen elementos para estimaciones al respecto, de todas</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>- De aplicación simple</li> <li>- La evasión es más alta</li> </ul>	<p>formas se tiene un mayor costo de recaudación que en los sistemas de cascada</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- En ausencia de exenciones, no provoca la doble imposición y acumulación del impuesto</li> <li>- De más complicada aplicación, en cuanto son necesarias declaraciones periódicas y la necesidad de una contabilidad organizada</li> <li>- Debería ser más controlada, en consecuencia de la contraposición de intereses entre el sujeto y su cliente y, sobre todo, del control cruzado entre ventas y compras, que los centros electrónicos instituidos por la Admón. Pública, para la elaboración de los datos, deberían establecer</li> </ul>
--	--



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## CAPITULO 2

# IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MEXICO

### 2.1 Antecedente del Impuesto

En la década de los 40's y 50's como ya fue mencionado con anterioridad, diversos países realizaban la aplicación practica de cargas tributarias similares a la del Impuesto al Valor Agregado no obstante que sus orígenes son a principios de siglo 1917 Francia, 1921 Alemania, sin embargo de 1949 a 1953 el tributo sobre un valor agregado del precio del bien era aplicado en los Estados Unidos en el estado de Michigan con el nombre de "Business Activities Tax", de igual forma en 1949 se recomendó en Japón la introducción de este impuesto no obstante por razones de sus políticas económicas este no se realizó. El impuesto al valor agregado que actualmente se aplica en México tiene sus antecedentes en diversos países del mundo así como de sus denominaciones (Impuesto sobre Pagos, Impuesto General Sobre la Producción, Impuesto a los Sellos, todos ellos conocidos como acumulativos o en cascada), fue hasta 1957 cuando este fue instituido oficialmente y posteriormente la comunidad económica europea opto por introducir al Sistema Fiscal Comunitario al IVA para posteriormente internacionalizarse a nivel mundial.

## 2.2 Concepto de Valor Agregado

Es este uno de los casos en que la expresión por si misma ya define lo que se pretende en cuanto a gravar los nuevos agregados dentro de cada proceso productivo y de comercialización. Y en estos nuevos agregados se produce una adición de riqueza y es esta la que contempla la autoridad fiscal en el caso del IVA para efectos de gravarla, toda vez que este gravamen tiene implicaciones en el comercio internacional en virtud de las importaciones y exportaciones de los productos actividades y servicios, la Organización de las Naciones Unidas por medio de los Organos responsables del Desarrollo y Productividad emitieron la siguiente definición "se entiende por valor agregado el valor de la mercancía y los servicios producidos por una empresa, disminuidos del valor, a los precios corrientes de las mercancías y de los servicios que tal empresa a comprado de otras para emplearlas en el proceso productivo, disminuido del costo de mantener el capital intacto".

La definición anterior propiamente corresponde al aspecto productivo y la intención es que a tal agregado no se llegue con la simple adición o suma de los valores monetarios correspondientes a todas las producciones de las diversas empresas en un periodo de determinado ejercicio o año fiscal. De lo anterior desde mi punto de vista la ONU define al impuesto al valor agregado considerando a este desde el entorno que representa para la obtención de sus

datos estadísticos y económicos entre diversos países y no como un gravamen o como un crédito fiscal hacia un contribuyente específico.

Así como el Organismo antes descrito define al valor agregado de acuerdo a sus requerimientos o necesidades los economistas considerando un esquema económico de producción de bienes y servicios a través del gasto y la producción, señalan que se podría encontrar simetría en cuanto al Producto Nacional y el Rédito Nacional, el IVA asume la tarea de gravar el Producto Nacional, de acuerdo a lo anterior y según especialistas de políticas microeconómicas el "Valor Agregado puede ser definido: Como el Incremento de Valor determinado por una empresa sobre la masa de bienes y de servicios recibidos de otras empresas <sup>1</sup>

Derivado de lo anterior y concluyendo consecuentemente de que el IVA es

---

una variable importante hacia cada unidad económica de producción, se puede asegurar de que el valor agregado en sí de un producto una actividad o de un

servicio puede analizarse como un valor agregado económico y debe existir otro

desde un punto de vista fiscal para lo cual nos apoyaremos en la siguiente

definición: *Valor Agregado Fiscal es aquel que se exige en función del valor de*

*la riqueza que una empresa agrega a los materiales, bienes y servicios*

*provenientes de otras empresas para realizar su objetivo, pudiendo surgir esta*

<sup>1</sup> Mondani, Esempio di Calcolo del Valore Aggiunto in una Grande Azienda Privata industriale, en: Revista Internazionale Scienze Economiche, Roma 1966, no. 373.

*adición de valor en el proceso transformador, manipulador, de transporte o distribución de aquellas materias, bienes o servicios realizados en la empresa utilizando personal, bienes instrumentales y otros bienes de equipo(1).*

Finalmente para complementar las diversas definiciones aquí expresada sobre Valor Agregado e IVA, me permito transcribir la definición emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de nuestro país, en el Programa denominado "Implementación Administrativa del Impuesto al Valor Agregado":

Desde un punto de vista económico, el Impuesto al Valor Agregado es el gravamen que corresponde al valor que se genera o agrega en el acto o actividad realizado por una persona en cada etapa de la actividad económica.

De las disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, este gravamen es el saldo a cargo o a favor del contribuyente que resulta de restar del impuesto recaudado en el ejercicio fiscal, el que le fue trasladado por sus

---

proveedores de bienes o prestadores de servicios y el pagado por el propio contribuyente en sus importaciones, en ese mismo ejercicio. ®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

(1) Malt R., Some aspects of value-added tax, for Canadá, en "Papers Taxation and Public Financ", no. 3, Canadian Tax Foundation, 1966, pág. 32.

## 2.3 Exposición de Motivos:

El Impuesto al Valor Agregado no constituye un mecanismo perfecto de imposición, se ha demostrado un adelanto sustancial tanto en el aspecto administrativo en cuanto a su manejo, así como en la simplificación y la mejor contribución desde el punto de vista de justicia, igualdad y equidad que todo tributo debe poseer. Es preciso reconocer que la adecuación de este impuesto era necesario implantarla siendo que el sistema fiscal tributario mexicano al año de 1979 estaba resultando cada vez mas complicado y a su vez más gravoso al desencadenarse la cadena en cascada que era producida por algunos impuestos, por lo que el IVA vino hacer para todos los sectores representativos de la actividad económica en el país una solución de todas las viscidudes que se presentan ya en este ámbito. La Ley del Impuesto al Valor Agregado entró en vigor en nuestro país a partir del 1º de Enero de 1980, lo cual analizaremos a continuación.

Es importante conocer la opinión expuesta por el ejecutivo al H. Congreso de la Unión con el propósito de tener una idea de los motivos que dieron lugar a proponer en iniciativa la promulgación de este impuesto en el año de 1979, por lo que señalaremos algunos aspectos importantes de tal exposición:

“El desarrollo económico y la complejidad en los procesos de producción y distribución con la estructura del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles surgieron deficiencias que era necesario corregir, era muy grande la necesidad así como la

trascendencia y oportunidad de los cambios a la estructura del Sistema Fiscal, ya que estaba siendo sometido a un proceso de revisión constante, puede dejar de serlo si no se procede a su reestructuración para adaptarlos a las necesidades cambiantes del desarrollo social y económico.”

“ El Impuesto al Valor Agregado que se propone, se debe pagar también en cada una de las etapas entre la producción y el consumo; pero el impuesto deja de ser en cascada, ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entregar al Estado sólo la diferencia.”

“En esta forma el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en el costo de los bienes y servicios y al llegar estos al consumidor final no llevan disimulada u oculta en el precio, carga fiscal alguna.”

“Con el impuesto que se propone resultara la misma carga fiscal para los bienes por lo que deba pagarse, independientemente del número de productores e intermediarios que intervengan en el proceso económico, lo que permite suprimir

numerosos impuestos especiales que gravan la producción o venta de primera mano. Para lograr una recaudación equivalente a la actual del Impuesto sobre Ingresos

Mercantiles, el nivel de la tasa tendría que ser superior a 10% sobre el valor agregado de los bienes y servicios considerados; sin embargo, la iniciativa propone que la tasa del impuesto sea de 10%, a efecto de evitar presiones injustificadas a los niveles de precios y atendiendo a la dificultad, al entrar en vigor la ley.”

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

“ Se liberan del pago todos los productos agrícolas y ganaderos, mientras no sufran transformación industrial; así como la carne, la leche, el huevo, la masa, las tortillas y el pan. Debe destacarse que la nueva Ley no gravará los terrenos, ni las construcciones destinadas a casa habitación, tanto cuando se enajenen como cuando sean motivo de arrendamiento. Con el propósito de desgravar la actividad agrícola y ganadera, se exime la maquinaria destinada a estos fines, los fertilizantes así como los servicios o actividades que se proporcionen.”

“ El conjunto de exenciones representa más del 40% del consumo final y tienden a proteger el poder adquisitivo de la mayor parte de la población.”

• En el nuevo sistema es indispensable, para evitar el efecto acumulativo del impuesto, que éste sea trasladado expresamente y no se oculte en el precio.”

• En esta forma los consumidores conocerán a ciencia cierta el impuesto que se traslada. El pago del impuesto se efectuará en las oficinas autorizadas, correspondientes al domicilio del contribuyente. Si éste tuviese varios establecimientos, el pago se efectuará en la oficina autorizada que corresponda al establecimiento principal. Tratándose de importaciones el pago se realizará en la oficina aduanera respectiva.”

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

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

“ Por último con el propósito de no afectar a los pequeños comerciantes e industriales, se mantiene un procedimiento de estimación del monto de las ventas. Del importe de dicha estimación los causantes menores podrán acreditar el impuesto que les hubiesen trasladado sus proveedores. “

“ El Régimen transitorio permite que estos contribuyentes gradualmente se vayan incorporando al sistema.”

Con todo esto, la intención fue dar a conocer los motivos que fueron expuestos por las Autoridades Hacendarias para incorporar al Sistema Fiscal México el Impuesto al Valor Agregado.

## 2.4 Características del IVA

Ya adentrados propiamente en lo que corresponde al Impuesto al Valor Agregado en si mismo, comenzaremos a mencionar algunas de las características propias del impuesto:

- Es un gravamen de los conocidos como impuesto a las ventas, o sea, grava el ingreso total que se genera por la enajenación, arrendamiento e importación de bienes o por la prestación de servicios.
- Es indirecto porque tiene efectos económicos sobre la persona que adquiere los bienes o recibe los servicios, a través del contribuyente que le repercute o traslada el monto del gravamen; sin embargo a diferencia del

Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, el consumidor siempre está en posibilidad de conocer y cuantificar el importe exacto del impuesto que se traslada.

- Es de carácter general porque grava todos los bienes y servicios, menos los que están expresamente incluidos en alguna exención.

- Es de etapa múltiple porque afecta todas las fases del proceso económico, o sea la producción y comercialización de bienes y servicios.

- Por la posibilidad de deducir el impuesto causado en la etapa anterior, sólo grava el valor que se agrega en cada fase sin incluir el propio impuesto con lo que se evita el efecto acumulativo.

- Iguala la carga fiscal de bienes o productos similares, independientemente por el número de etapas por las que hayan pasado en su proceso de producción o comercialización.

- Permite que se cuantifique con toda exactitud el monto del impuesto

---

incorporado a los bienes o servicios en cualquier etapa que se desee, lo que facilita el desgravamiento en las exportaciones. ®

- La estructura del impuesto desalienta y dificulta la evasión por el encadenamiento de la documentación comprobatoria de las operaciones realizadas en las diversas etapas de producción o de comercialización, lo que se traduce en auto control entre contribuyentes. Esta característica permite que en el caso de evasión en una o varias etapas, se este en la posibilidad de lograr su recuperación en lo subsecuente.

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

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

## **2.5 Actividad Económica del IVA:**

En todos los modelos económicos, se observan la producción de bienes y servicios por parte del Sector Productivo y/o Empresarial y en contraparte existe la demanda de dichos insumos por las familias (de conformidad con los antiguos modelos económicos) o consumidores (términos actuales) a cambio de una retribución monetaria (flujo, ingresos) no contemplando en este caso el trueque realizado en otros momentos y épocas, no obstante que de darse en la actualidad, también estaría contemplado como parte gravable en el sistema tributario que nos ocupa.

Los bienes y servicios señalados pueden manifestarse en dos formas como productos intermedios o finales dentro de la actividad económica, es decir dependiendo si el adquiriente los obtiene como intermediario (con el fin de venderlos) o como consumidor final, como puede observarse es el uso lo que determina si el bien o servicio será intermedio o final.

En todo desarrollo de la producción de un bien o servicio este se conforma de varias etapas en las que se agrega un valor al producto en cada una de ellas.

Por lo anterior, es para la economía nacional de un país fundamental la determinación del valor total a precios de mercado de los bienes y servicios de uso final en un año determinado en virtud de que a raíz de este se obtiene el Producto Nacional o Producto Interno Bruto el cual sirve de parámetro para medir el crecimiento de la actividad económica la cual se obtiene de esta forma:

#### **Producto Nacional**

- (+) Consumo Nacional Privado y Público
- (+) Exportación de Bienes y Servicios
- ( - ) Importación de Bienes y Servicios

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

De esto hago manifiesto en virtud de que son componentes que fluyen<sup>®</sup>  
dentro del régimen del IVA

## **2.6 Impuesto al Consumo:**

En México existen algunos impuestos indirectos o al consumo, de acuerdo a lo señalado por la doctrina fiscal los principales son: el IVA y el IEPS,

anteriormente podría haberse considerado el impuesto sobre servicios telefónicos, actualmente derogado, estos son los que desde el punto de vista de recaudación, representan para el fisco mayor facilidad de control, en virtud de que este se presenta incluido dentro del precio o valor del bien o del servicio, por lo que el consumidor ni conoce ni se entera del impuesto a el trasladado, recordemos que el IVA así funciona para efecto del consumidor final y que en el año de 1985, esto se considero incorporado dentro del precio, con el propósito de evitar la evasión fiscal, aunque finalmente se le dio reversa a dicha reforma y actualmente se sigue presentando para estos efectos como expreso y por separado.

Esto trajo como consecuencia que en un tiempo determinado los impuestos indirectos, fueran superiores al ISR como lo fue en los años que a continuación se señalan:

TABLA 2

**RECAUDACION DE IMPUESTOS INDIRECTOS E ISR**

(Cifras en millones de Pesos)

<b>Año</b>	<b>ISR</b>	<b>Impuestos Indirectos</b>
1986	2,852,123	4,408,303
1987	6,862,500	9,340,450
1988	18,404,397	27,763,449
1989	25,949,806	28,129,459

Debo señalar que en los años posteriores la recaudación se ha realizado en forma inversa, hasta fechas actuales.

Finalmente mencionare lo que acertadamente señala en un estudio realizado por Pérez Inda en el que expresa lo siguiente al respecto: “El impuesto al valor agregado como gravamen al consumo incide en toda actividad económica, gravándolas o liberándolas del gravamen según corresponda a lo lineamientos de políticas económicas que prevalezcan en un momento dado con base en el interés público. El que el IVA incida en los consumos, da como resultado que corre al parejo de la inflación, constituyéndola un medio por excelencia de obtención de recursos por el flujo, sin complicaciones para este ni para el contribuyente. El impuesto sobre la renta en cambio además de complejo descansa en una estructura muy sensible a las condiciones económicas variables, pues los beneficios de las empresas y de las personas en que se sustenta, lejos de aumentar en el curso del tiempo disminuyen en

términos reales, en períodos de inflación y recesión como los que se suscitan ocasionalmente en el país”. (1)Perez Inda Ob. Cit. en Bibliografía.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## **2.7 Efectos del IVA en fases de consumo:**

Aún que es esta la parte fundamental del estudio, considero prudente el establecer a través de las fases los efectos que se presentan en una actividad gravada y evento del IVA en cuanto a su repercusión, no obstante, que su análisis y aplicación se realizaran posteriormente.

**TABLA 3**

**APLICACIÓN DEL IVA AL 15% CON EXENCIÓN DEL IVA EN LA SEGUNDA FASE**

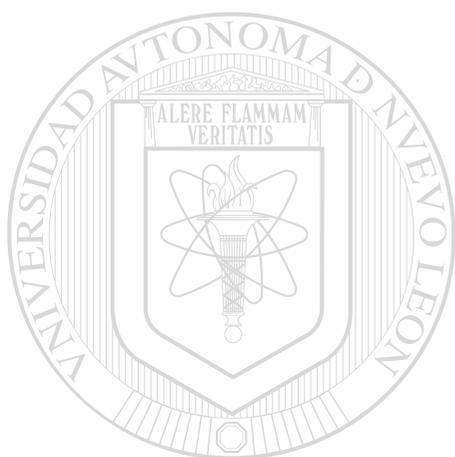
Concepto	Primera Fase	Segunda Fase	Tercera Fase
Precio de compra		\$ 115	\$ 175
Valor de Producción	\$100	60	140
Base gravable	100	175	315
IVA	<u>15</u>	<u>0</u>	<u>47.25</u>
Precio de venta	\$115	\$175	\$362.25
IVA exento			
Precio venta	\$115	\$175	

**TABLA 4**

**EFFECTO DE UNA ACTIVIDAD GRAVADA EN TODAS SUS FASES**

Concepto	Primera Fase	Segunda Fase	Tercera Fase
Precio de compra		\$ 115	\$ 175
Valor de Producción	\$100	60	140
Base gravable	100	160	300
IVA	<u>15</u>	<u>24</u>	<u>45</u>
Precio de venta	\$115	\$184	\$ 345
IVA exento	<u>15</u>	<u>24</u>	
Precio real	\$115	\$160	

El análisis de las fases del Impuesto I.V.A., se establecerán en su capítulo correspondiente con más detalles, de conformidad con la estructura actual, así como los efectos de éste en los casos de existir contribuyentes con actividades exentas y gravadas en una o en varias fases.



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

**CAPITULO 3**  
**EVOLUCION Y REFORMAS A LA LEY DEL IVA**  
**DE 1980 A 1997**

Después de conocer las principales características del Impuesto al Valor Agregado y cual fue la exposición de motivos para su fundamentación y vigencia a partir de 1980, mencionaremos a continuación los principales cambios que reformaron, derogaron o abrogaron la ley o reglamento desde su inicio hasta el año de 1997. Para lo cual se desarrolla en ocasiones manifestando las reformas si en el tiempo presente correspondientes a ese año y en otras como lo son para la actualidad en forma pasada.

---

**3.1 IVA 1981**

Debido a la preocupación fundamental de la Federación y los estados por proteger y mejorar el nivel de vida de los sectores sociales menos favorecidos y coadyuvando a esto el programa de Sistema Alimentario Mexicano que se institucionalizó por ese año 1981, se extendió la tasa 0% a todos los alimentos, con el objeto de tener la posibilidad de acreditar el impuesto que sea trasladado por todos los insumos, y servicios que intervengan en su elaboración y comercialización; igual tratamiento se dará a la enajenación

de maquinaria y equipo necesarios para el desarrollo de la agricultura, ganadería y pesca, a los fertilizantes, plaguicidas y demás productos de saneamiento agropecuario.

Se gravan las enajenaciones y los servicios prestados por las instituciones de crédito, excepto los servicios de los que se deriven intereses.

Se establece un sistema general de devolución mensual, se precisa que los contribuyentes que apliquen la tasa del 0%, sólo a una parte de sus actividades, únicamente podrán acreditar el impuesto por dicha parte, si no es posible identificarla, se acreditará en el porcentaje del valor que dichos actos represente.

---

\* Por otra parte se menciona que cuando el contribuyente reciba descuento, la bonificación o devolución de bienes enajenados, lo pagará al presentar la declaración mensual que corresponda al mes en que reciba el descuento, la bonificación o la devolución.

Con el fin de apoyar la fabricación de bienes de capital, se establece que quien reciba anticipos por enajenación de dichos bienes, puede cubrir el impuesto sobre el monto de cada anticipo, pagando la diferencia que resulte hasta el momento en que se entregue o envíe el bien.

Por último se precisó en dichas reformas la liberación del pago de impuestos de los servicios prestados por el transporte público terrestre de personas y los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros socios o asociados de la persona moral prestadora del servicio. Durante el año de 1981 los contribuyentes menores tendrían la posibilidad de que pueden beneficiarse del sistema de tasa del 0%, acreditando el impuesto que les sea trasladado en documentación que reúna los requisitos fiscales.

Fueron estas, entre otras de menos trascendencia, las principales modificaciones que fueron conformando y estructurando la Ley del Impuesto al Valor Agregado después de un año de vigencia en el país.

### 3.1 IVA 1982

Para el año de 1982 las reformas que se establecieron principalmente, fueron como consecuencia de ajustes sustanciales a las ya existentes, sin sufrir la ley un cambio radical en su infraestructura.

Dentro de las adecuaciones realizadas se excluye la enajenación o uso o goce temporal de la aplicación de la tasa del 6%, con lo que le será aplicable la del 10%, esto concierne al último párrafo del artículo 2º de la Ley del I.V.A. de 1981.

Se posibilita al estimar en los casos de período preoperativo el destino de las inversiones o gastos y acreditar el impuesto que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto. A efecto de que el contribuyente pueda acreditar el impuesto antes de iniciar operaciones y obviar el soporte de una carga fiscal que le impida desarrollarse plenamente cuando empiece a operar. Si en la estimación que realizara resultare diferencia de impuesto por error en el cálculo de gasto o inversiones que no exceda del 10% de los mismos, no se cobrarán recargos; ni se impondrán sanciones.

En lo que respecta a las enajenaciones a plazo se precisa que ésta sólo existirá cuando el plazo exceda de doce meses y siempre que se difiera más de la mitad del precio a seis meses, concediéndose el beneficio de trasladar el impuesto en la medida en se vaya difiriendo el pago. Anteriormente se utilizaba

---

la terminología de enajenaciones en abonos y lo remitía al reglamento para efecto de su aclaración.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En la Ley de 1981 existía un tratamiento especial en lo que corresponde a los inmuebles, en lo referente a realizar la separación entre el monto correspondiente a la construcción y el referente al suelo, se derogó la exención contenida en la ley.

Se realizó una adición al capítulo de las Importación de Bienes y Servicios quedando como sigue: "Cuando un bien exportado temporalmente retorne al

país habiéndosele agregado el valor en el extranjero por reparación, aditamentos o por cualquier otro concepto que implique un valor adicional, se considerará importación de bienes o servicios y deberá pagarse el impuesto por dicho valor en los términos del artículo 27 de esta ley", artículo 24 Ley del Impuesto al Valor Agregado 1982.

En lo que se refiere a la exportación hubo una reforma bastante importante al manifestar que las empresas residentes en el país aplicaran una tasa del 0% al valor de la enajenación o prestación de servicios, cuando se exporten, siendo que en la Ley vigente hasta el año de 1981 no se pagaba el impuesto, por lo que no daba derecho al acreditamiento del impuesto pagado por dichos bienes o servicios.

Es importante mencionar que con fecha del 1º de Octubre de 1982, entraron

---

en vigor por medio de los artículos transitorios y permanecieron a partir del año de 1983 como ley, algunas reformas, adiciones y derogaciones siendo entre <sup>®</sup> otras las siguientes:

- El cálculo de los pagos provisionales.
- Definición de enajenación.
- Obligaciones de los contribuyentes.
- Se deroga artículo 38 de la exportación.

### 3.1 IVA 1983

Es en este año de 1983 donde surge uno de los mayores cambios trascendentales en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no en lo que se refiere al cálculo ni a la base ni tampoco al gravar a otros sujetos, se realizó un ajuste o aumento sustancial en la tasa general del impuesto pasando de un 10% a un 15% y adicionándose a ciertos artículos suntuarios una tasa del 20%, provocando esto una serie de comentarios y rumores a nivel general en todos los sectores y ámbitos, se hablaba de que no había dado resultados dicho impuesto y que iba a resultar como todos con aumentos sucesivo y periódicos hasta llegar a convertirse en un impuesto gravoso para el último consumidor.

Este y otros tipos de diversas opiniones manifestadas y hechas saber por la opinión pública, se realizaron sin que las Autoridades Hacendarias hayan emitido alguna explicación técnica o conducente al respecto. Esta modificación a la tasa trajo como significado una serie de ajustes a algunos artículos en los que tenía influencia la anterior tasa, para precisar en unos casos las nuevas tasas y en otros para conservar la exención de los bienes gravados con las tasas. Se estableció una tasa reducida del 6% para gravar la enajenación de medicinas y productos alimenticios que se encuentren industrializados y se continuó preservando la tasa del 0% a los alimentos no industrializados.

Por otra parte se modificó la exención de los servicios profesionales independientes para señalar que sólo por los servicios de medicina, cuando su prestación requiera título de médico, no se pagará el Impuesto al Valor Agregado. Así mismo se gravaran los servicios prestados por los artistas, toreros y autores entre otros. Esto resultó de importancia debido a que fue una medida justa, ya que resultaba impropio por ejemplo, que un contador o un arquitecto no cobraran y a su vez no trasladaran dicho impuesto, ya que además se prestaba para no declarar dichos ingresos, por lo que a su vez servirá esta medida como compulsiva y control de esos ingresos, pues dichos servicios se prestaban preponderantemente a empresas.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado a su vez quedó estructurada en su artículo 2º por tres incisos A, B, C, dándole una nueva modalidad a la Ley al establecer en cada uno las diversas tasas a aplicar 0%, 6% y 20% según corresponda.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

### **3.1 I.V.A. 1984**

No existen para este año reformas de consideración ni ajustes graduales, así como tampoco en lo que concierne a los artículos transitorios en vigor para el año de 1984, más bien con la finalidad de adecuar la regulación sobre ciertos actos o actividades a los diversos tratamientos que se prevén en la Ley del Impuesto sobre la Renta, para mantener la uniformidad entre ambos impuestos

se realizaron modificaciones al régimen de contribuyentes menores a sus obligaciones principales de pago del impuesto, de tal manera que éste se convierta en un impuesto por ejercicio, también hubo cambios en lo que se refiere al registro contable de los actos o actividades gravadas, con objeto de uniformarlas a una contabilidad simplificada que se ajuste a las reglas previstas por el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, así como el reglamento a esta Ley.

Para efectos del acreditamiento de los comprobantes que correspondan a los actos o actividades, gravadas, se condiciona que se deberán reunir los requisitos que se establezcan en el Código Fiscal de la Federación y los respectivos reglamentos.

En lo referente a pagos anticipados por enajenación de bienes se precisa

que, sólo en los casos en que el bien de que se trate se entregue cuando menos tres meses después de recibir el primer anticipo el impuesto se cubrirá conforme se vayan recibiendo los pagos, y en la proporción que cada una represente respecto del total, así también las cantidades entregadas con cualquier carácter al enajenante e inclusive al prestador de servicios se entenderán pagos anticipados y, en su caso sobre los mismos se pagará el impuesto.

Los pagos provisionales que son a cargo de profesionales que prestan servicios independientes, se efectúen mensualmente y dentro del plazo que

establece la regla general de la ley, (el día 20 de cada uno de los meses). Se menciona también en relación a las retenciones realizadas por notario, que se efectuarán durante los primeros 15 días de cada mes de calendario.

Por último otra modificación se advierte en lo referente a las obligaciones que corresponden en los casos de servicios personales independientes prestados a través de una asociación o sociedad civil, en lo que se precisa que será la persona moral la que a nombre de sus miembros, cumpla con las obligaciones señaladas en la ley.



### 3.1 IVA 1985

Una reforma que fue causa de una serie de comentarios y críticas, fué la referente a la incorporación del Impuesto al Valor Agregado dentro del precio de

los bienes y servicios que se ofrecen al público en general, y que, no obstante que se estableció que la reforma entrará en vigor a partir del 1º de agosto de 1985, con el fin de que los contribuyentes y las mismas autoridades fiscales contaran con un periodo que les permita adoptar las medidas necesarias para su aplicación, ésta causó incertidumbre entre el público en general. Cabe aclarar que la medida fue sometida a la consideración del H. Congreso de la Unión en el mes de diciembre de 1983, habiendo quedado pendiente su estudio con objeto de que las comisiones respectivas valoraran los beneficios de su aplicación.

Al ser aceptada la iniciativa por parte del Congreso, dentro de los principales objetivos que se establecieron con dicha reforma fueron las siguientes:

- Con dicho procedimiento se obtiene un control más efectivo del citado impuesto y en forma encadenada del Impuesto sobre la Renta.
- Se elimina la posibilidad de que en su etapa final al público en general se le traslade el impuesto en actos o actividades sin que proceda su cobro.
- Se termina la imagen negativa que ofrece al turismo internacional el aumento en los precios de bienes y servicios, ocasionando el incremento por el gravamen trasladado.

Y dentro de las ventajas se mencionó:

- Que el expedir comprobantes simplificados es a todas luces más sencillo que hacerlo mediante el cálculo por separado.
- Y que en ésta época en que los precios crecen considerablemente, se canaliza la irritación que provoca el alza por el impuesto.

Por otra parte, se debería considerar que el mecanismo ya había venido operando en algunos casos como son los contribuyentes menores y las empresas que comprueban sus operaciones con tiras de auditoría.

Son éstas entre otras algunas de las razones dadas por parte de las autoridades a los contribuyentes sujetos a dicho impuesto, sin embargo, se criticaba dicha medida al comentarse que, una de las características del impuesto estaba desapareciendo ya que, con esta medida no representaba un valor agregado al precio del producto y además se ocultaba al consumidor el porcentaje o valor del impuesto, ya que sería difícil precisar a que tasa se estaba comprando el bien o si se encontraba exento del impuesto, además provocaba un efecto psicológico en el comprador en cuanto al precio del producto, ya que se podría interpretar como un aumento del costo y no precisamente la inclusión del impuesto.

Es importante mencionar también que exista la posibilidad de que aquellos contribuyentes que lo solicitaran podrían exigir que se les expiediera la factura en que constara el monto y traslado del gravamen.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

En resumen continuarán vigentes las mismas reglas de traslado y acreditamiento del impuesto que habían venido operando, sin embargo fue mi a consideración la necesidad de ampliar la reforma de la que se hizo mención por considerarla de relativo interés.

### 3.2 IVA 1986

En el transcurso del año de 1986 ocurren cambios sustanciales dentro de la Ley del Impuesto al Valor Agregado ya que debido a la reducción del déficit fiscal, fueron previstos por parte de la Secretaría de Hacienda diversos cambios en las leyes fiscales (Código Fiscal de la Federación y Ley del Impuesto sobre la Renta), con diversos fines mencionando entre otros:

- Lograr una mayor recaudación adecuada para un financiamiento sano del gasto público.
- Proporcionar en el ámbito de su acción, el cambio estructural de la economía.
- Simplificar y ajustar las disposiciones tributarias para hacer más efectiva la lucha contra la evasión y la elusión.
- Allegarle al erario recursos adicionales para la reconstrucción.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

No obstante las reformas más pronunciadas de acuerdo al Diario Oficial del 31 de Diciembre de 1985 se suscitaron en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación, ya que en la Ley del Impuesto al Valor Agregado sólo hubo 5 reformas que se debieron principalmente para ajustar lo que se había realizado a las demás leyes tributarias. Sin embargo posteriormente en los referente a la miscelánea fiscal y a otras promulgaciones realizadas por medio del Diario Oficial en diversas fechas, si se realizaron cambios importantes de acuerdo a la estructura que prevalecía hasta antes de

éstos, a continuación comentaremos las modificaciones más importantes de este año.

Debido al cambio de formas fiscales para efectos de la presentación del Impuesto sobre la Renta y considerando que en ésta es requisito proporcionar la información relativa a los pagos del Impuesto al Valor Agregado, se sustituye la obligación de acompañar un ejemplar de la declaración de I.V.A., a la de Impuesto sobre la Renta, esta reforma es en toda medida sólo el buscar una mayor simplificación fiscal.

Por otra parte los contribuyentes que tengan varias sucursales deberán conservar en cada una copias de las declaraciones mensuales y de los ejercicios y en el caso de que se tengan en diversas entidades federativas, deberán proporcionarlas a las Autoridades Fiscales cuando éstas así lo

---

requieran. Esta modificación se debió a que las entidades para efecto de determinar el impuesto asignable referente a los fondos de participación que distribuye la federación, no contaban con la facultad de requerir a dichos establecimientos los diversos avisos, declaraciones y demás documentos necesarios, siendo con esto mayor apoyo para agilizar los trámites ante la Coordinación con Entidades Federativas.

En concordancia con las modificaciones de las disposiciones relativas al régimen de contribuyentes menores que se realizaron en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se modificaron los aspectos a que se refiere; la estimación de

ingresos cambio de régimen general de ley; comprobantes simplificados y en general todas las reglas que fueron aplicables a este sector.

Con estas modificaciones el contribuyente menor en los documentos que expida no deberá cobrar el I.V.A., ni mucho menos expresarlo en los comprobantes que expida, con lo que se trato de evitar la evasión por medio de todos aquellos contribuyentes menores que se establecían con ese sólo propósito, dejando únicamente aquellos que venden sólo al público en general.

Estas reformas de la Ley incluyendo otra que se refiere a las presentaciones espontáneas que hagan los mismos contribuyentes menores en el caso de alguna comprobación, representa las diversas modificaciones que entrarían en vigor a principios del año de 1986 para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

<sup>1</sup> Sin embargo a partir del 28 de Febrero de 1986 por medio del Diario Oficial de esta fecha se empezaron a susitar ciertas reformas de relevancia; se estableció lo que se entenderá como actos o actividades con el público en general, para los efectos de la prestación de servicios se considerará que los actos o actividades se realizaran con el público en general en todo caso. En la prestación de servicios de energía eléctrica, hotelería incluyendo sus accesorios, restaurantes, suministros de gas y aero-transporte así como en el arrendamiento de vehículos, invariablemente el impuesto se incluirá en los precios en que los bienes y servicios se ofrezcan; (esto no es aplicable para los contribuyentes menores). Se mencionó también en la miscelánea fiscal que el

valor de la contraprestación pactada se determinará dividiendo el precio total entre 1.06, 1.15 ó 1.20, según se trate de operaciones afectas a las tasas del 6%, 15% ó 20%.

### 3.2 IVA 1987

Para el ejercicio fiscal de 1987 las propuestas emitidas por el Ejecutivo en dicho año fueron realizadas con el propósito de mejorar la legislación impositiva cuya ejecución no desalentara el trabajo, el ahorro o la inversión .

La política tributaria, parte orgánica de la estrategia de desarrollo, se orientó a continuar el proceso de cambio estructural, fortalecimiento de las finanzas públicas y el combate a la evasión y elusión en el pago de los impuestos. Para este año principalmente se realizaron reformas y modificaciones a la Ley a efecto de llevar a cabo ajustes acordes a las demás Leyes impositivas (ISR, LA, IEPES) por lo que concierne a plazos, presentación de declaraciones, avisos, fechas, etc. De igual forma se establecieron 2 artículos transitorios con vigencia en el año de 1987 siendo estos muy similares a los de ejercicios anteriores específicamente el ARTICULO OCTAVO mismo que señala facilidades para los contribuyentes personas físicas que se dediquen a la agricultura, ganadería o pesca y que cumplan ciertos requisitos relativos a sus ingresos para lo cual en caso de ser así podrán solicitar la devolución del IVA sin dar cumplimiento a las demás obligaciones establecidas en el artículo 32 fracc. I, II, IV de la Ley del IVA.

### 3.2 IVA 1988

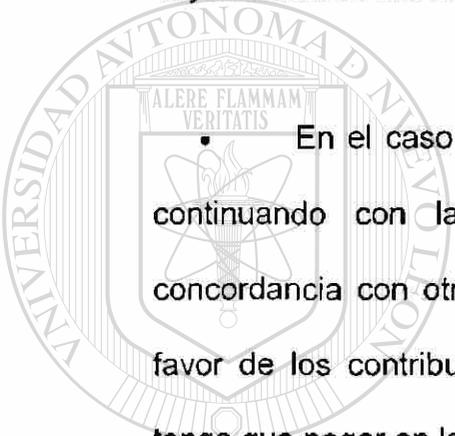
- Con el propósito de consolidar la reformas del ejercicio fiscal anterior así como de recuperar la capacidad recaudatoria del sistema y de estimular la inversión de los sectores social y privado se llevaron a cabo diversas modificaciones entre las que se encuentran las siguientes:
- En el caso de la enajenación de bienes a través de fideicomisos con el fin de adecuar las disposiciones referentes a la enajenación de bienes a través de fideicomisos y de precisar la época de pago del IVA a que están sujetos los tenedores de certificados de participación, se establece que el momento de enajenación surge cuando se entreguen materialmente al adquirente los bienes que estos certificados amparen. No quedan comprendidos en este tratamiento los certificados de participación inmobiliaria.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

- En el caso de exenciones como una medida de fomento a las actividades agrícolas y culturales que libere de cargas fiscales a los indispensables para su desarrollo, se adiciona a la fracción III del artículo 25 de la Ley para liberar del pago del impuesto al valor agregado, a las importaciones de bienes muebles usados como son los tractores e implementos agrícolas, libros, periódicos y revistas. Asimismo se libera del pago a la importación de obras de arte que sean destinadas a la exhibición pública en forma permanente.

Igualmente no se pagará el impuesto por los intereses que reciba o pague el Patronato del Ahorro Nacional.

En relación al sector de contribuyentes menores, se establece que cuando dichos contribuyentes dejen de ser menores y que dentro del año calendario en que ese supuesto ocurra, aporten sus bienes en calidad de socios, a una sociedad mercantil, no estarán obligados a pagar el impuesto al valor agregado por ese tipo de enajenaciones, siempre y cuando no hayan mediado las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.



• En el caso de compensación en importación de bienes tangibles continuando con las medidas de simplificación administrativa y en concordancia con otras disposiciones se permite compensar cantidades a favor de los contribuyentes contra el impuesto al valor agregado que se tenga que pagar en la importación de bienes tangibles.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

A efecto de simplificar la mecánica para el pago de contribuciones y en concordancia con las demás disposiciones que para este fin se han implantado, se somete a consideración la reforma al primer párrafo del artículo 28 de la Ley que nos ocupa, para permitir la compensación de este impuesto que el contribuyente haya pagado en la importación de bienes tangibles, siempre y cuando se cumpla con lo establecido en las disposiciones fiscales. En materia de contribuyentes menores, se plantea la adición de un artículo 35-B y la reforma al último párrafo del artículo 37, para liberar del pago de este impuesto a aquellos contribuyentes que en su carácter de socios aporten sus bienes a una

sociedad mercantil, siempre que dichos bienes formen parte del activo fijo de su negocio.

Para el ejercicio fiscal de 1988 con el objetivo de fomentar las actividades agrícolas y culturales se modifico aplicando la exención para la importación de tractores e implementos agrícolas así como libros periódicos y revistas aun cuando dicha importación sea de bienes considerados como usados de acuerdo a la ley aduanera.



En virtud de que las principales políticas tributarias para el ejercicio fiscal de ,1989 fueron:

- Fortalecer la hacienda pública
- Mejorar la equidad del sistema tributario
- Simplificar los procedimientos fiscales
- Promover la competitividad de las empresas mexicanas en el exterior
- Desconcentrar la actividad económica.

La Ley del IVA presento diversas adiciones, derogaciones y reformas siendo entre las principales:

La reforma de la fracción II, del artículo 2o. de la Ley de la materia con el objetivo de incorporar a la tasa general de la Ley a todos los servicios independientes que se presten en las franjas fronterizas y zonas libres del país a que se refiere esta disposición, en virtud de que en ese momento ya no fue justificable que se hiciera una distinción respecto de la clase de servicio que se otorgue, pues por el mismo nivel de competitividad que han alcanzado, hacían innecesario que se continuara aplicándoles la tasa del 6%. Asimismo se propuso reformar al artículo 6o. de esta Ley, para precisar la procedencia de la devolución mensual del saldo a favor que resulte de la declaración de pago provisional, medida que tuvo la finalidad de sanear las finanzas de los contribuyentes al permitirles obtener la devolución del impuesto al valor agregado, proporcionando de esta manera un adecuado desarrollo de su actividad. En disposiciones de vigencia anual, se señala el tratamiento tendiente a establecer que por la enajenación e importación de productos destinados a la alimentación y medicinas de patente, se aplique la tasa del 0%, planteamiento que tiene la ventaja de dar certidumbre sobre el régimen fiscal aplicable a estos bienes, otorgando en ese momento un beneficio al público consumidor.

### **3.2 IVA 1990**

Para ese año en materia de este tributo, se incorporan algunos cambios con el objetivo de guardar una determinada congruencia con el resto de las reformas.

Asimismo se incluyen cambios con fechas de enteros de anticipos y se adecuan algunas disposiciones aplicables a la importación de bienes, en parte como apoyo a la industria maquiladora, y también como consecuencia de la apertura comercial de nuestro país con el exterior. En seguida se comentan las principales modificaciones que entraron en vigor para efectos de este gravamen a partir del 1º de enero del año en curso:

- En congruencia con la reforma al Impuesto sobre la Renta, en lo sucesivo, las sociedades y asociaciones civiles deberán tributar en los mismos términos que las sociedades mercantiles, englobándose dentro de un concepto genérico, como personas morales.
- En el caso de las personas morales, se modifican las fechas para entero del impuesto, de tal forma que ahora deberán de enterarse a más tardar el día 11 de cada mes. Tratándose de los demás contribuyentes, el entero se llevará a cabo el día 17 de cada mes. ®
- No se pagará el impuesto por los intereses que se deriven de los pagarés denominados papel comercial, siempre que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- En materia de importaciones cuando éstas sena temporales, no se pagará el Impuesto al Valor Agregado cuando se destinen a transformación, elaboración o reparación.

- Por lo que se refiere a los contribuyentes menores, éstos determinarán el impuesto a pagar disminuyendo del impuesto a cargo estimado el impuesto acreditable. Se eliminan las obligaciones de presentar declaración del ejercicio.

### 3.3 IVA 1991

Aunque las modificaciones para este año no fueron del todo impactantes se mencionan en términos generales las principales:

Se estableció como requisito para acreditar el IVA, de los contribuyentes del régimen simplificado del impuesto sobre la renta, el que haya sido efectivamente erogados por los de pagos por la adquisición de bienes y servicios de que se trate.

Esta disposición fue congruente con la modificación en el impuesto sobre la renta.

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios al público en general y que en el año de calendario anterior haya obtenido ingresos o utilizado activos que no excedan, respectivamente, de trescientos millones de viejos pesos de una cantidad equivalente a 15 salarios mínimos anuales del área geográfica del contribuyente, no estarán obligadas al pago del impuesto al valor agregado es decir estarán exentos de este impuesto.

Se precisa en las modificaciones que no se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de escisión de sociedades.

Se elimina la exención de los servicios prestados por bolsas de valores y por casa de bolsa; por lo tanto, estos servicios, así como las comisiones de agentes, corredores y promotores de bolsa, estarán gravados a la tasa general del 15%.

De igual forma se incluyen como servicios exentos del IVA a los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciban o paguen las empresas de factoraje financiero.

Por otra parte, se grava a los bienes importados temporalmente que sea objeto de uso o goce en el país, siempre que dichos bienes se encuentren en el país en el momento de la entrega material a quien va a realizar su uso o goce.

La siguiente fue una reforma que en su momento fue muy importante como estímulo fiscal y la cual aun sigue vigente en otros términos:

En el caso de que un residente en el país enajene bienes a empresas de comercio exterior o a aquellas catalogadas como maquiladoras de exportación se considerará que el enajenante lleva a cabo una exportación.

Durante el año de 1991 se continuo aplicando la tasa del 0% a la enajenación e importación de productos destinados a la alimentación y medicinas de patente, con excepción de:

- Bebidas distintas de la leche
- Jarabes o concentrados para preparar refrescos
- Los que les era aplicable la tasa del 20%

Al igual que en 1990, el consumo de alimentos en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen, se considero prestación de servicios sujeta al pago del IVA al 15%.

### 3.3 IVA 1992

Importantes modificaciones surgen para este ejercicio mismas que sufren la inercia de diversas Reformas de año de 1991 como fueron los siguientes:

En el Diario Oficial de la Federación del domingo 10 de noviembre de 1991, se publicó el Decreto Presidencial que eximia parcialmente del pago del IVA a los contribuyentes. Se eximió la tercera parte del impuesto para que quedara en 10% la tasa que en la Ley se establecía en 15% y se otorgó una exención del 50% del impuesto respecto de la tasa del 20% para quedar también en 10%. Se dispuso en el Decreto que el beneficio concedido estaría en vigor hasta el 31 de diciembre de 1991. No obstante, el 15 de noviembre de ese mismo año el Presidente de la República sometió a la consideración del Consejo de la Unión

una Iniciativa de Decreto para reformar la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Las reformas, después de aprobarse, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación del 21 de noviembre de 1991 para entrar en vigor, con algunas excepciones, el 22 de noviembre de ese año. Posteriormente se publicó la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1992, que entró en vigor el 1o. de enero de dicho año, y en ella se establecieron diversos subsidios en este impuesto para mitigar parcialmente el efecto de los que meses antes se había reformado. A continuación comento las principales modificaciones.

Se redujo la tasa general del 15% al 10% y la especial del 20% también al 10%. Con la tasa del 20% se gravan artículos que se consideraban suntarios como el caviar, salmón ahumado, angulas, champaña, televisores a color de más de 75 cms. etc.

Desaparece el tratamiento preferencial en las Zonas Fronterizas; en ellas se causaba el impuesto a razón del 6%; ahora lo causan con la tasa general del

10%

A partir de noviembre de 1991 se modificó la Ley aún cuando quedó con una redacción confusa- para establecer que se considera prestación de servicios gravada con el 10% la enajenación de alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, aun cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en ellos.

Nuevamente quedaron afectos a la tasa 0%, en lugar de la del 6%, la enajenación e importación de productos destinados a la alimentación y las

1020124855

medicinas de patente, con excepción de las bebidas distintas de la leche y los jarabes o concentrados para preparar refrescos.

A partir de 1992, las declaraciones que presenten los contribuyentes, se realizarán los días 17 de cada uno de los meses del ejercicio.

En el artículo tercero transitorio del Decreto de reformas se estableció que el saldo a favor que se origine con motivo de la reducción de la tasa del 15% al 10% en la declaración del mes de noviembre de 1991, se podrá compensar contra cualquier impuesto federal a cargo del contribuyente o retenido a terceros.

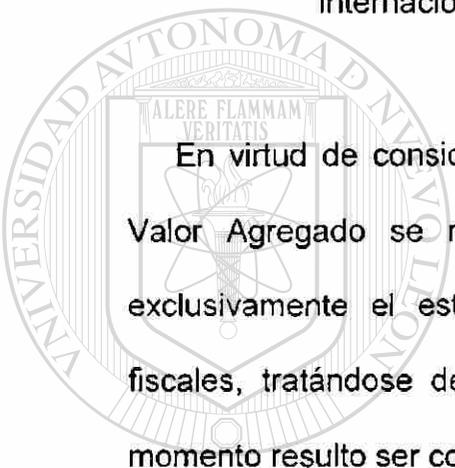
Del texto del segundo párrafo del artículo 8 se eliminó la referencia que se hacía respecto de que no se consideraría enajenación la transmisión de propiedad que se efectuara por fusión o por escisión de sociedades.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

### 3.3 IVA 1993

De acuerdo a lo expresado en la exposición de motivos de la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para ese ejercicio fiscal, se menciona que estos fueron realizados para dar continuidad al esfuerzo realizado durante los últimos 4 años, por lo que para ese ejercicio de 1993 se pretendió dar continuidad al logro principalmente de los siguientes objetivos:

1. Fortalecer los recursos públicos
2. Reducir las tasas impositivas y promover la inversión productiva
3. Propiciar una importante redistribución de la carga fiscal en favor de los estrados de menores ingresos
4. Ampliar la base gravable y el numero de contribuyentes
5. Simplificar y mejorar el cumplimiento de las obligaciones fiscales
6. Avanzar en un esquema más competitivo en el ámbito internacional



En virtud de considerar lo anterior para efecto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se realizaron muy pocas consideraciones como lo son exclusivamente el establecer reglas para la expedición de comprobantes fiscales, tratándose de operaciones con el producto general la cual en su momento resulto ser confusa para la mayoría de los contribuyentes.

---

## UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Por otro lado se renueva para el año de 1993 la disposición relativa a la aplicación de la tasa del 0% para el calculo del IVA por la enajenación e importación de medicinas de patente y de productos destinados a la alimentación.

En virtud de haberse realizado pocos cambios en lo relativo a esta Ley en la correspondiente reforma consideramos oportuno verificar lo relativo a la resolución miscelánea publicada el 31 de Marzo de 1993 en el Diario Oficial de la Federación en la que exclusivamente se observaban dos excepciones a

traves de reglas siendo ambas relativas a circulares expedidas por la Comisión Nacional de Valores en relación a operaciones de títulos opcionales y de ventas de acciones.

Otra reforma que impacto en los contribuyentes y que implico un cambio en el proceso del acreditamento del IVA fue la implantación de las maquinas de comprobación fiscal mismas que deberían contar con memoria fiscal permanente que conserva el valor total de las operaciones diarias así como el monto del impuesto al valor agregado correspondiente a dichas operaciones de igual forma se extendía comprobante fiscal señalando el IVA correspondiente, lo anterior a efecto de evitar la no la traslación de dicho impuesto.

### 3.3 IVA 1994

La Reforma Fiscal para el año de 1994 pretendió adecuar al Sistema Tributario reformas fiscales que se instituyan a las condiciones económicas y comerciales del país sobre todo considerando la celebración en este tiempo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

No obstante lo anterior para efecto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado solo fueron realizadas algunas precisiones o adecuaciones a la Ley que nos ocupa, las cuales nos permitiremos señalar a continuación:

a) Se consideran las importaciones de Oro como exentas del IVA, anteriormente solo procedía la exención cuando el metal se contenía en lingotes.

b) Por los intereses provenientes de operaciones de préstamo de títulos y valores, por la entrega de los bienes al prestatario y por la restitución de los mismos al prestamista, cuando se restituyen en el plazo pactado, por los que se obtengan de operaciones financieras derivadas. Concepto que para este ejercicio fiscal empezaba a tener el auge que ya se conoce en la actualidad.

c) Los servicios personales independientes prestados por residentes en el país que sean aprovechados en sus totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero, sin establecimiento o base fija en el país, serán

---

considerados como exportaciones de servicios afectos a la tasa del 0%. Y finalmente tendrán el mismo tratamiento de lo señalado en el párrafo anterior los servicios portuarios de carga, alijo almacenaje, custodia estibo y acarreo dentro de los puentes e instalaciones portuarias siempre que se presten a maniobras para exportación de mercancías. En la resolución que establece reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales que con fecha 28 de Marzo de 1994, en estas se establecieron dos modificaciones referentes directamente al IVA siendo estas las siguientes:

Que el retorno al país de mercancías que se hubieren exportado definitivamente estaría gravado para efectos del IVA aun y cuando no se paguen impuestos de importación de acuerdo con la Ley Aduanera.

Otra reforma fue la relativa a que las donatarias autorizadas por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público para recibir donativos deducibles no estarían sujetas al pago del Impuesto al Valor Agregado por la importación de los bienes que les hayan sido donados por residentes en el extranjero. La reforma fiscal para el año de 1994, pretendió adecuar al sistema tributario reformas fiscales que se instituyeran a las condiciones económicas y comerciales del País sobre todo considerando la celebración en ese tiempo del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

No obstante lo anterior, para efecto de la ley del Impuesto al Valor Agregado solo fueron realizados algunas precisiones y adecuaciones a la Ley que nos ocupa, las cuales nos permitiremos señalar a continuación.

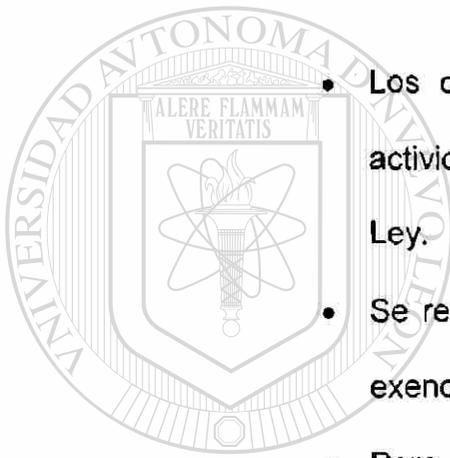
### **3.3 IVA 1995**

En relación a las políticas fiscales aplicables para el ejercicio de 1995 las cuales fueron publicadas dentro de la Exposición de Motivos del 28 de diciembre de 1994 se establecieron entre otras:

- Lograr equidad y eficiencia del Sistema Impositivo

- Simplificar procedimientos y cumplimiento de obligaciones fiscales
- Mejorar el control para el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales

En función de estas se realizaron las modificaciones a la Ley del IVA siendo estas:



- Los criterios que se manejaban en el año de 1980 como actividades gravadas a la tasa 0% fueron incorporadas a la Ley.
- Se reclasificaron algunos sujetos en la relativo a sus tasas y exenciones en los giros agropecuarios y ganadero.
- Para efecto de la Escisión se podrá acreditar el IVA en la proporción del Capital de la Sociedad Escidente.
- Y continuó la tasa 0% en la enajenación de medicinas de patente así como productos destinados a la alimentación

Las tasas actuales que se encuentran vigentes para el ejercicio de 1995 de acuerdo a la Ley son: la tasa del 10% de conformidad con el artículo 1º y siendo esta la tasa de aplicación general aplicándose por excepción; la tasa del 0% (artículo 2-A); la tasa del 6% (artículo 2-B), esas son las distintas tasas que se encontraban vigentes al 1º de Enero de 1995.

No obstante es importante aclarar que de acuerdo al artículo octavo transitorio queda sin efectos la tasa del 6% dicho artículo se transcribe a continuación "Durante el año de 1995 se aplicará la tasa del 0% para calcular el Impuesto al valor agregado por la enajenación e importación de medicinas de patente y de productos destinados a la alimentación con excepción de los mencionados en los artículos 2-A, fracción I, último párrafo y 2-B, fracción I incisos a), b), d) y último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado".

Debemos mencionar también que con fecha el año de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación diversas reformas relativas al Ley del Impuesto al Valor Agregado entre las cuales se observó que lo relativo a lo señalado en el artículo transitorio anterior se incorporó a la Ley actual vigente.

De igual forma es importante señalar una reforma impactante en lo relativo a la tasa actual vigente de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, siendo esta el

incremento realizado a partir del mes de Abril de 1995 lo cual analizaremos más adelante dicho incremento en la tasa general fue del 10% al 15%.<sup>®</sup>

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

De igual forma para este ejercicio de 1995 se adicionaron dos incisos a esta fracción I del artículo 2-A siendo estos, actos o actividades que se encontraban señalados por medio de criterios oficialmente emitidos por las autoridades competentes durante otros ejercicios fiscales siendo estos los relativos a:

Invernaderos hidropónicos y equipos que los integran (de irrigación) con el objeto de producir temperatura y humedad controlada, de igual forma el oro, orfebrería, piezas artísticas ornamentales y lingotes cuyo contenido mínimo de

dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

Por lo que respecta a la prestación de los servicios independientes, estos al igual que el uso o goce temporal por alguno de los bienes señalados con anterioridad gravan a la tasa del 0% a estos se les aplicara de igual forma la tasa del 0%.

Así mismo por lo que corresponde a la exportación de bienes o servicios de acuerdo a lo establecido en su capítulo correspondiente y cumpliendo con los requisitos que en esta se señal se aplicara de igual forma la tasa del 0%. Así mismo de igual forma aunque este será el tema medular y de importancia del presente trabajo debe señalarse en esta sección lo que se menciona en el último párrafo del artículo 2-A:

---

**" Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirá los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley"**

Como fue mencionado ya con anterioridad en el artículo octavo transitorio ya transcrito en páginas anteriores en lo relativo a medicinas de patente así como productos destinados a la alimentación se encuentran vigentes ya a tasa del 0%, no obstante en virtud de la importancia y trascendencia de dicho espacio entre las diversas reformas a continuación me permito transcribir el referido artículo 2-B:

" El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 6%, cuando se realice la enajenación e importación de:

I. Los productos destinados a la alimentación a excepción de:

a) Bebidas distintas de la leche.

b) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

c) Los que le sea aplicable la tasa del 0%

d) Caviar, salmón ahumado y angulas

e) Medicinas de patente"

Además de los diversos bienes y servicios señalados con anterioridad los cuales se encuentran sujetos a la tasa del 6% debe mencionarse que existen

criterios, resoluciones a particulares y jurisprudencias por parte de las autoridades fiscales correspondientes que pueden incluirse o bien no considerarse como sujetos a la tasa del 6% en virtud de las características particulares de su actividad. Cabe señalar que lo antes mencionado es de aplicación para los bienes y servicios señalados como sujetos a la tasa del 0%

### 3.3 IVA 1996

Las reformas y adiciones realizadas a este impuesto fueron en su mayoría con la intención de unificar y guardar la simetría impositiva y tributaria de los diversos preceptos fiscales, ya que las modificaciones a este impuesto se encontraban establecidas a través de reglas en el ejercicio fiscal anterior o bien artículos transitorios que fueron agregados como parte de la Ley.

Para el ejercicio fiscal de 1996 se reforman y adicionan siete artículos en cada caso y se deroga el art. 2-B, mismo en el que se establecía la tasa del 6% del Impuesto al Valor Agregado. A continuación me permito realizar breves comentarios en relación a los artículos en mención.

Por lo que respecta al art. 2-A (tasa del 0%) se adiciona lo que anteriormente se consideraba como gravable a la tasa del 6%, siendo entre los bienes principales la enajenación de lo siguiente:

- Medicinas de patente
- Productos destinados a la alimentación con excepción de:  
Bebidas distintas a la leche (jugos, néctares o concentrados de frutas o verduras), jarabes o concentrados para refrescos, concentrados, polvos, esencias o extractos de sabores, caviar, salmón ahumado y angulas.

El derecho al acreditamiento sigue siendo personal para los contribuyentes, hasta el ejercicio anterior se exceptuaba a las figuras jurídicas de la fusión y escisión, para este ejercicio se analiza individualmente el caso de la escisión para lo cual el saldo pendiente de acreditar a la fecha de la escisión solo lo podrá efectuar la sociedad escidente, sin tomar en cuenta la proporción en que se divida el capital.

Se establece un nuevo tratamiento en el art.5 de la LIVA para efecto de los pagos provisionales de la Sociedades Escindidas, las cuales los efectuarán en el primer ejercicio siguiente a la escisión. De igual forma funcionará para el caso de una nueva sociedad que surja con motivo de una escisión.

En el art. 15 de la LIVA se señalan las siguientes fracciones que se contemplan como exenciones para efectos del pago del IVA, en el caso de la fracción XII inciso C, en la que se establece que los servicios proporcionados como contraprestación normal por sus cuotas a todos aquellos miembros de cámaras y agrupaciones que se señalan en dicho inciso, tal cual se modificó para efecto de ISR se consideran también a las agrupaciones silvícolas dentro de la exención.

De igual forma se reactiva una fracción que se encontraba derogada para considerar como exentos los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorio y clínicos que presten los organismos de la administración pública en sus tres ámbitos de validez.

Esta reforma se encontraba considerada ya dentro de las reglas establecidas durante el ejercicio de 1995, en lo referente al momento de considerar como causados el IVA de los intereses moratorios derivados del incumplimiento de las obligaciones, toda vez que el art. 17 de la LIVA establece como momento de pago del impuesto para el caso de la prestación de servicios al ser estos exigibles, en virtud de la situación económica del país se considero que para el caso de los intereses señalados se tenga obligación de pagar el impuesto hasta que se perciba en efectivo o en bienes los servicios prestados o bien cuando se expida el comprobante de ambos casos, se considerará lo que ocurra primero.

Se adiciona a la Ley art. 18-A en el que se señala el procedimiento para la determinación del valor real de los intereses devengados, siempre y cuando

estos hallan sido proporcionados por instituciones del sistema financiero y que deriven de créditos relacionados con actos o actividades gravadas. Para la determinación antes señalada se calculará la tasa real de interés, esta se obtendrá disminuyendo a la tasa de interés que corresponda al período de que se trate la inflación (esta se determinará dividiendo el valor de la unidad de inversión del último y primer día del período). Lo anterior aún que en otros términos ya se estaba realizando a partir del 7 de julio de 1995, con el propósito de pagar el valor agregado solo sobre el interés real devengado descontando el espiral inflacionario.

Se agrega dentro del concepto de uso o goce a la prestación del servicio de tiempo compartido, a efecto de tributar bajo el capítulo IV de la LIVA.

En el caso de que la enajenación de bienes importados temporalmente se debe acuerdo a lo establecido en la Ley Aduanera, y siempre que dichos bienes no cambien de Régimen Aduanero y se realicen entre dos empresas consideradas como maquiladoras de exportación, a dicha operación se le considerará como exportación para efectos de la LIVA y por lo tanto gravará la tasa del 0%.

Para los efectos del art.31 de la LIVA en los casos de importación temporal realizada por personas residentes en el país a empresas de comercio exterior se agrega para este ejercicio fiscal a las empresas que cuenten con el programa PITEX aprobado por la SECOFI.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Para los efectos de art. 32 en lo relativo al cumplimiento de diversas<sup>®</sup> contribuciones por parte de los contribuyentes al IVA, únicamente se adecua lo relativo a la disyunción entre actos o actividades en virtud de que anteriormente se señalaba como conjunción.

De igual forma en el mismo artículo se considera a los sujetos de la tasa del 0% como no obligados expresamente al traslado del IVA en la documentación correspondiente.

En virtud de las diversas reformas realizadas tanto a la Ley de Coordinación fiscal como a los Convenios y Anexos establecidos entre la Federación y las Entidades Federativas se realizaron modificaciones en lo relativo al convenio que existe de no mantener impuestos locales sobre lo que se señala en el art. 41 incluyéndose como excepción la enajenación al consumidor final de automóviles nuevos, así como la prestación de servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido.

Durante el Ejercicio de 1996 el IVA sobre el servicio o suministro de agua para uso doméstico se causará a la tasa del 0%

La Reforma al art. 41 entrará en vigor el 1 de enero de 1997.

### 3.3 IVA 1997

Realizada como una medida destinada a promover la inversión según lo señalado en la Exposición de Motivos se activa lo relativo a que en caso de que el contribuyente opte por aplicar la deducción inmediata para efecto de ISR la parte del IVA acreditable será en su totalidad sujeta a la aplicación del acreditamiento correspondiente. Esto se realizó solo a efecto de precisarlo.

Se señalo igualmente para los casos de fusión o escisión la fecha en que deberá la empresa que surja como nueva presentar sus declaraciones, la cual

será la fecha en que se venía presentando y la obligación de presentar sus declaraciones será el mes en que ocurra la fusión o escisión en su caso.

Para efecto de los casos de transmisión de propiedad a instituciones de crédito por medio de la dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, se establece que estas instituciones quedan obligadas a calcular y a enterar el impuesto que corresponda por lo tanto el enajenante queda liberado de toda responsabilidad, así como el Federatario Público lo cual se señalará más adelante en el art. 33 de la LIVA.

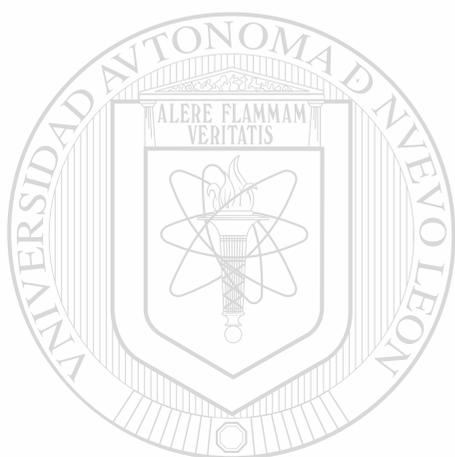
Otra reforma para este ejercicio fue el establecimiento de lo que se considera como transportación aérea internacional lo cual se señala será el servicio prestado a las poblaciones mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país.

Se reformo el art.31 referente al procedimiento de enajenaciones de residentes en el país a empresas que cuentan con PITEX o maquiladoras en cuanto a la proporción que estas representan de la venta. Así mismo se estableció la obligación para las ECEX, PITEX y MAQUILADORAS de aportar la información necesaria a la S.H.C.P. respecto a estas enajenaciones.

Otras reformas señaladas fueron en relación a los Convenios de Coordinación Fiscal en cuanto a los gravámenes a no recaudar por parte del

Estado y Municipios estos en lo relativo a billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos y concursos.

Finalmente se estableció en artículos transitorios que para el ejercicio de 1997 el servicio o suministro de agua para uso doméstico, causaría tasa 0%.



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

#### 4.4 INICIATIVA Y EXPOSICION DE MOTIVOS 1999. I.V.A.

En virtud de que al momento de estar prácticamente terminado el presente estudio fué presentado por el Ejecutivo de la Nación, la Iniciativa de Ley de Ingresos y Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondiente a 1999, es mi firme intención el agregar este apartado a efecto de no señalar en forma genérica y únicamente representativa dicha propuesta a efecto de dejar establecido las reformas y motivos que serán sujetas a discusión y aprobación en su caso.

Las medidas que se ponen a consideración se clasifican en cuatro grandes apartados:

- Fortalecer la capacidad recaudatoria del sistema tributario.
- Promover la inversión.
- Mejorar la Equidad.
- Fortalecer el federalismo fiscal.

En la Exposición de Motivos en lo relativo al IVA se señala lo siguiente dentro de los cuatro anteriores:

“Modificaciones a la forma de operación del I.V.A. en casos específicos”: se propone incorporar una retención en el pago del IVA para cierto giro de contribuyentes (desperdicios industrializados, servicios personales independientes, el uso o goce de personas físicas a personas morales, adquisición de bienes tangibles o uso o goce de residentes en el extranjero sin establecimiento o base fija en el país, los bienes y servicios que se presenten a la federación o sus organismos descentralizados.

**Asimismo en otro apartado del mismo documento se señala:**

“En la imposición indirecta, la introducción del esquema tipo valor agregado en todos los impuestos que la componen, permitió eliminar todo gravámen de esta índole a la inversión y a las exportaciones al definirse con base en el consumo. Por otro lado, se eliminó toda distorsión impositiva a los precios relativos entre bienes de producción nacional y bienes importados”.

Finalmente se estableció en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1999, ingresos estimados de impuestos por \$518,658.4 millones, lo que representa un 49% de los ingresos presupuestados totales \$1,040,935.7 millones y de IVA \$150,169.0 millones representando un 28% y un 14% respectivamente del presupuesto.

## CAPITULO 4

### ESTRUCTURA Y FORMACION ACTUAL DE LA LEY

Ya anteriormente no ocupamos de la formación actual y como surgió hasta estos tiempos la Ley al Impuesto al Valor Agregado. En 1980 cuando entró en vigor como estaba compuesta y la evolución y estructuración que ha tenido hasta este año, por lo que en este tema se contemplará un análisis de los elementos que la conforman así como de sus características principales en el año de 1998.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado está compuesta actualmente por 9 capítulos:

CAPITULO I	DISPOSICIONES GENERALES
CAPITULO II	DE LA ENAJENACION
CAPITULO III	DE LA PRESTACION DE SERVICIOS
CAPITULO IV	DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES
CAPITULO V	DE LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS
CAPITULO VI	DE LA EMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS
CAPITULO VII	DE LA OBLIGACION DE LOS CONTRIBUYENTES
CAPITULO VIII	DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES
CAPITULO IX	DE LAS PARTICIPACIONES A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS

A su vez el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se compone de igual número de capítulos, y forman parte de este contexto los artículos transitorios emitidos a partir del 1º de Enero de 1980.

Comentaremos los capítulos que conforman la Ley y su reglamento apoyándonos en las leyes fiscales, reglamentos, circulares y criterios, con el fin de lograr una comprensión total y clara de los artículos de mayor importancia de

I.V.A.

1º DISPOSICIONES GENERALES:

#### 4.1 Sujeto y Objeto del IVA

Las personas físicas y morales entendiéndose por éstas las que para el efecto señale el Código Civil, que en territorio nacional, realicen los actos o actividades que se mencionarán, están obligados al pago del Impuesto al Valor

Agregado:

- Enajenen bienes
- Presten servicios independientes
- Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- Importen bienes o servicios

Como concepto de territorio nacional entendiendo lo que al efecto marca el Código Fiscal en su artículo 8 y el artículo 42 de la Constitución, es importante hacer estas correlaciones para efecto de que no quede duda alguna en lo que se refiere al sujeto y objeto general de la Ley.

Dichos impuestos se trasladará en forma expresa y por separado, Por traslado; " Se entenderá el cobro o cargo que el contribuyentes debe realizar a determinadas personas, igual un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley." Esto es lo que establece el Diccionario de Términos de Impuesto al Valor Agregado así como la misma Ley. El término traslación se presto a mucha confusión al momento de establecerse en Ley ya que de acuerdo al Diccionario es sinónimo de transportar.

#### **4.2 Tasas de IVA**

El artículo 2-A y 2-B de la Ley del IVA mencionan las tasas que se aplicaran para cada acto o actividad que se realice, especificando en el caso de enajenaciones, prestación de servicios, uso o goce e incluso la exportación, para efecto de la importación esta surtirá los mismos efectos señalados para cada acto, dependiendo del tipo de bien que se importe.

#### 4.2.1 Tasa del 0%

De conformidad con el artículo 2-A de la Ley del IVA y siendo este correlacionado con los artículos 3, 4,5 y 6 del Reglamento de la misma Ley los contribuyentes aplicaran la tasa del 0% a los valores a los que se refiere esta Ley, siendo entre otros los principales los que a continuación me permito enlistar lo anterior de acuerdo al Manual de Complementación Legal del IVA emitido por la Dirección General de Servicios de Asistencia al Contribuyente en el cual se da a conocer el listado y resoluciones correspondientes a lo que se considera para efectos de la Ley del IVA como vegetales y animales así como la de otros artículos que se señalan:

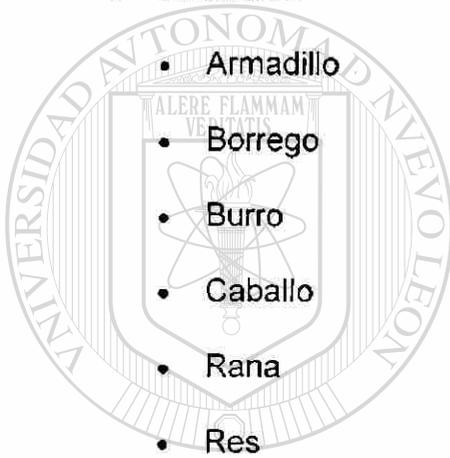
##### Vegetales

- Aguacate
- Guayaba
- Avena
- Maíz
- Ajo
- Higo
- Betabel
- Maguey
- Ajonjolí
- Iztle
- Cacao
- Mango <sup>®</sup>
- Alfalfa
- Jamaica
- Cacahuate
- Manzana
- Café
- Limón
- Calabacita
- Naranja
- Canela
- Sandía
- Col
- Nuez
- Cebolla
- Sorgo
- Coliflor
- Papa
- Ciruela
- Pera
- Chabacano
- Pepino
- Fresa
- Pimienta
- Chicharo
- Soya

- Durazno
- Piña
- Chile seco
- Tabaco en Rama
- Ejote
- Plátano
- Chile verde
- Té
- Elote
- Rábanos
- Lechuga
- Tomate
- Espinaca
- Uva
- Lenteja
- Toronja
- Garbanzo
- Vainilla
- Frijol
- Tuna
- Zacate

• **Animales**

- Armadillo
- Delfin
- Venado
- Borrego
- Pulpo
- Víbora
- Burro
- Cabra
- Langosta
- Caballo
- Conejo
- Ostión
- Rana
- Chivo
- Tiburón
- Res
- Pato
- Atún
- Pollo



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Los siguientes bienes:

- Carne en estado natural
- Leche y sus derivados y huevo, cualquiera que sea su presentación, se considera derivados de la lecha el queso, la crema, la nata y la leche agria incluyendo la tipo búlgara y la mantequilla, siempre y cuando no estén mezclados con otros productos.

- Harina de Maíz y de Trigo y nixtamal
- Pan y tortillas de maíz y de trigo
- Aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal
- Pastas alimenticias para sopa, excluyendo las enlatadas
- Café, sal común, azúcar, macabado y piloncillo
- Agua no gaseosa, ni compuesta.
- Ixtle, palma y lechugilla

Para que estos artículos se les aplique la tasa del 0% deben enajenarse completos:

- Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga.
- Motocultores para superficies reducidas
- Ardos

- 
- Rastras para desteriorar la tierra arada
  - Cultivadoras para esparcir y desyerbar
  - Cosechadoras
  - Aspersoras y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes
  - Plaguicidas
  - Herbicidas y fungicidas
  - Equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola
  - Sembradoras
  - Ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje
  - Desgranadora

- Abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo
- Aviones fumigadores
- Motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, cuando estas en la matrícula o registro de la misma, así se determine, salvo prueba en contrario, en la importación de dichas embarcaciones cuando para efectos del pago del impuesto general de importación se les considere como barcos pesqueros.
- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.

#### 4.2.2 Tasa del 15%

De conformidad con el artículo 1º de la Ley de Impuesto al Valor Agregado este impuesto se calculará aplicando la tasa del 15% a los valores que señala esta Ley, y se especifica que el IVA en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores. En los temas anteriores específicamente en el de la evolución ya se ha señalado las distintas modificaciones en la tasa general del impuesto así como la más reciente en este año por lo que me permitiré mencionar algunos comentarios por la reciente reforma a la Ley así como considerando los posibles efectos que se producirán:

### 5.2.3 TASA DEL 10%

En el art. 2 de la Ley se establece nuevamente la aplicación de una tasa del 10%, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se realice en la región fronteriza, de igual forma aplicará en los casos de importación, asimismo se señala como excepción la actividad inmobiliaria.

Lo anterior en principio reitera la necesidad de apoyar a los residentes en la región fronteriza correspondiente, la cual como ya fué señalado operaba la tasa del 6%.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Como comentario, la aplicación de esta tasa en la región fronteriza trae como consecuencia la dificultad de aplicación de ésta, en los casos en que una compañía cuenta con sucursales o empresas afines a su actividad (filiales, etc.) en virtud de que se realizan adquisiciones , enajenaciones o sólo traspasos por éstas.

### **4.3 Tasas del IVA**

Esta figura jurídico-fiscal es considerada por la doctrina como la característica principal de algunos impuestos indirectos de nuestro Sistema Fiscal (IEPS-IVA), y la cual es la justificante del supuesto no gravámen del contribuyente directo sino el derecho al acreditar el impuesto trasladado a el y por el al consumidor u otro sujeto.

#### **4.3.1 Definición del Concepto Acreditamiento**

La ley del IVA para el ejercicio fiscal de 1998 define como acreditamiento en "restar el impuesto acreditable de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, la tasa que corresponda según sea el caso.

#### **4.3.2 Definición IVA Acreditable**

El art. 4 LIVA señala "se entiende por impuesto acreditable un monto equivalente al del IVA que hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que el hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes o en el ejercicio que corresponda. De lo anterior podemos deducir que por acreditamiento se entiende una operación de sustracción que podría ser representada de la siguiente forma:

Impuesto acreditable + Impuesto pagado en la  
importación - Impuesto trasladado

**ACREDITAMIENTO =**

---

Impuesto a pagar o a favor

Así mismo señalar el hecho de que podemos establecer que el IVA pagado en la importación no es motivo de acreditamiento, la figura por excelencia del IVA al momento de su pago se establece su explicación a continuación:

Una Sociedad Anónima realiza una importación por \$100,000.00 que genera un IVA de \$15,000.00, así mismo su impuesto acreditable del período fue de \$200,000.00 y el impuesto por el trasladado fue de \$300,000.00 producto de enajenaciones por \$2,000,000.00. Si determinamos el IVA acreditable total del período la operación sería:

---

IVA Acreditable	\$200,000.00
IVA pagado en la importación	<u>\$ 15,000.00</u>
<b>IVA Acreditable Total</b>	<b>\$ 215,000.00</b>

y al aplicar el acreditamiento:

IVA Acreditable	\$ 215,000.00
(-) IVA Traslado	<u>\$ 300,000.00</u>
<b>(=) IVA a Cargo</b>	<b>\$ 85,000.00</b>

Como puede observarse el IVA de la importación (\$15,000.00) forma parte del IVA acreditable y está considerado dentro del acreditamiento. Sin embargo considero lo siguiente:

- El IVA producto de la importación fue pagado en su totalidad por el sujeto pasivo el contribuyente), en este caso la S.A.) \$15,000.00 al sujeto activo (S.H.C.P. en este caso la Autoridad Aduanera/pedimento de importación)
- En virtud de estarse pagando el crédito fiscal por parte del sujeto pasivo al activo en su totalidad no se aplicó la figura del acreditamiento para esta situación (hecho generador)
- De que finalmente una vez pagado éste IVA pueda acreditarse sería, otra situación distinta al tratamiento normal entre dos contribuyentes (sujetos pasivos)

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN <sup>®</sup>  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

### 4.3.3 Requisitos del IVA Acreditable

A continuación mencionaré los requisitos para que el IVA sea acreditable, mismos que se señalan en el art. 4 de la LIVA;

- Que corresponda a bienes o servicios estrictamente indispensables para la realización de actos distintos de la importación, por los que deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a los que se les aplique la tasa del 0%

Se establece en el mismo artículo que por estrictamente indispensable se entenderá lo que cumpla con los requisitos de deducibilidad para ISR

- Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes que señala la fracción III del artículo 32 de la LIVA (el cual remite al Código Fiscal y su Reglamento)
- Que haya sido efectivamente erogados los pagos por la adquisición de bienes o servicios de que se trate en los términos de los artículos de la LISR

Finalmente se señala que el Derecho a realizar y aplicar el acreditamiento es personal y no puede ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión y en otro supuesto la escisión.

---

#### **4.4 Cálculo de pagos provisionales e impuesto anual**

Este es un punto importante de la Ley en virtud de que esta Ley señala expresamente que el impuesto se calcula por ejercicios fiscales, con la salvedad de lo conocido como actos accidentales que mas adelante señalaremos.

#### 4.4.1 Pagos Provisionales

Estos se presentan mediante declaración en oficinas autorizadas (BANCOS) en las mismas fechas de pago que el ISR, con excepción del ejercicio de inicio de operaciones y en el de liquidación, para lo anterior se manejará lo siguiente:

TABLE 5  
FORMAS Y PERÍODOS DE PAGO

Tipo de Declaración	Mensual	Trimestral	15 días siguientes	Forma Fiscal
Pago provisional período	□	□		
Inicio de operaciones		□		
Período de liquidación	Mismos períodos y mismas fechas en que se venían realizando			
Acto accidental			□	
Sociedades escindidas y fusionadas	A partir del mes en que ocurra la fusión y escisión (en las mismas fechas en que se realiza)			

Para efecto del cálculo del pago del impuesto se manejará el siguiente caso de una S.A.

TABLA 6

CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL

**ENAJENACIONES:**

Fecha	No. de Factura	Sub-Total	IVA	TOTAL
03/Ene/98	001	\$100,000	\$15,000	\$115,000
15/Ene/98	002	\$200,000	\$30,000	\$230,000
24/Ene/98	003	\$300,000	\$45,000	\$345,000
25/Ene/98	004	Cancelada		
31/Ene/98	005	\$400,000	\$60,000	\$460,000
<b>TOTAL</b>		<b>\$1,000,000</b>	<b>\$150,000</b>	<b>\$1,150,000</b>

**COMPRAS – GASTOS – ADQUISICIONES – INVERSIONES:**

Fecha	No. de Factura	Sub-Total	IVA	TOTAL
05/Ene/98	1824	\$50,000	\$7,500	\$57,500
17/Ene/98	0031	\$100,000	\$15,000	\$115,000
26/Ene/98	152803	\$150,000	\$22,500	\$172,500
31/Ene/98	042	\$200,000	\$30,000	\$230,000
<b>TOTAL</b>		<b>\$500,000</b>	<b>\$75,000</b>	<b>\$575,000</b>

El artículo 5 de la LIVA cuarto párrafo menciona:

“El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el período por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles y las cantidades por las que proceda el acreditamiento”

Como puede observarse este párrafo no es lo suficientemente claro para

desarrollar el cálculo del impuesto, sin embargo en virtud de que para efecto de este estudio no es la prioridad analizar y señalar deficiencias de tipo técnico, no remitiremos en este caso al cálculo del impuesto con este sencillo ejemplo y partiendo de la base de que ya fue señalado anteriormente la determinación del acreditamiento:

#### CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL DEL IVA

IVA trasladado \$150,000

IVA Acreditable 75,000

**IVA a Cargo \$ 75,000**

Este se pagaría de conformidad con el cuadro de formas y períodos

---

#### 4.4.2 Impuesto Anual.

El quinto párrafo de la Ley de IVA correspondiente al Art.5 no ha sido modificado desde el año de 1980 no obstante que en los años de 1983-1988 algunos contribuyentes por desconocimiento o aprovechando la disposición literal del párrafo presentaban sus declaraciones anuales con impuesto a cargo lo cual en virtud de la forma determinar el pago provisional que como ya fue observado debería ser un pago definitivo del impuesto y no un anticipo o provisional como sucede en ISR. El impuesto anual deberá ser resultar en cero o a favor lo cual el cálculo y la declaración anual se convierten en una

declaración informativa o acumulativa para efecto de presentación. Existe un caso esporádico que es materia directa de nuestro estudio, más adelante podrá observarse cuando se mencione el caso de actividades gravadas y exentas y se realice el prorrateo correspondiente, en su momento se observará cual pudiera ser el único caso en que esta declaración pudiera resultar a pagar. A continuación se realiza un ejemplo en el cual puede observarse lo antes mencionado:

Tabla 7

CALCULO DEL IMPUESTO ANUAL

A	B	C	D	E
MES	IVA TRASLADADO	IVA ACREDITABLE	IVA A CARGO	PAGO PROVISIONAL
Enero	\$ 50,000	\$ 25,000	\$ 25,000	\$ 25,000
Febrero	100,000	50,000	50,000	50,000
Marzo	150,000	75,000	75,000	75,000
Abril	200,000	100,000	100,000	100,000
Mayo	250,000	125,000	125,000	125,000
Junio	300,000	150,000	150,000	150,000
Julio	350,000	175,000	175,000	175,000
Agosto	400,000	200,000	200,000	200,000
Septiembre	450,000	225,000	225,000	225,000
Octubre	500,000	250,000	250,000	250,000
Noviembre	550,000	275,000	275,000	275,000
Diciembre	600,000	300,000	300,000	300,000
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 3,900,000</b>	<b>\$ 1,950,000</b>	<b>\$ 1,950,000</b>	<b>\$ 1,950,000</b>

Identificamos las columnas por las letras:

**A.-** Representa los doce meses del ejercicio

**B.-** El IVA trasladado por la empresa, es decir el cobrado producto de las enajenaciones realizadas en el año, considérese todas a la tasa del 15%

**C.-** El IVA acreditable de la empresa, es decir el pagado producto de sus adquisiciones e inversiones realizadas en el año, considérese todo a la tasa del 15%

**D.-** El IVA a cargo representa el IVA una vez aplicado el

ACREDITAMIENTO

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

**E.-** Pago provisional el impuesto pagado en la declaración ( forma Fiscal ) considérese que los pagos fueron realizados mensualmente.

Para efecto del cálculo del impuesto anual, se desarrollara la siguiente forma:

### PASO 1

Para obtener el valor total de los actos o actividades art. 11 RIVA dividiremos el total de la columna A \$3,900,000 entre el 15% a efecto e determinar las enajenaciones realizadas en el año

$$\text{V.T.A.A.} = \frac{\text{IVA trasladado } 3,900,000}{.15} = \$ 26,000,000$$

Tasa IVA .15

### PASO 2

Determinación del impuesto del ejercicio

IVA Traslado \$ 3,900,000 (Total columna B)

IVA Acreditado 1,950,000 (Total columna C)

**IVA A CARGO (Impuesto del ejercicio) \$ 1,950,000**

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

### PASO 3

Aplicación del art. 5 quinto párrafo:

“El impuesto del ejercicio, deducidos los pagos provisionales ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses del ejercicio”

Impuesto del ejercicio \$ 1,950,000

(-) Pagos Provisionales 1,950,000

**CALCULO IMPUESTO ANUAL \$ 0**

Con este cálculo puede observarse lo antes mencionado, en cuanto a que el cálculo se convierte en datos informativos, puesto que el saldo resultante será en cero o a favor, con la excepción ya señalada.

En caso que el contribuyente pague tácitamente como es señalado en la ley "El impuesto anual se pagará"; la Autoridad procedería a la determinación correcta del impuesto obligando al contribuyente de conformidad con lo establecido en la Ley y Reglamento de IVA a presentar declaración complementaria con sus recargos correspondientes, en virtud de haber sido determinado incorrectamente algún pago provisional.

Finalmente en este punto también considero importante señalar que a partir de que las declaraciones anuales de ISR y de IVA se presentan en las mismas

---

formas fiscales, esto ha ocasionado que los contribuyentes presenten sus declaraciones en la misma fecha, lo cual considero no priva al contribuyente de presentar la declaración conteniendo únicamente los datos del IVA, presentando posteriormente una declaración complementaria, lo cual no se acostumbra hacer, pero para efecto de una empresa con saldo a favor en el ejercicio esto sería una forma de aprovecharlo de inmediato y no esperar hasta obtener los datos definitivos de ISR, los cuales son más complicados de obtener y normalmente se determina hasta finales del mes de marzo, no así los de IVA.

## **4.5 Devoluciones de IVA.**

### **4.5.1 Fundamento Legal.**

De conformidad con el Código Fiscal de la Federación dentro del título II de los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes art. 22 CFF "Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las Leyes Fiscales. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de éste último, los que podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor".

### **4.5.2 Saldos a favor de IVA.**

Para efectos del impuesto al valor agregado el artículo del CFF anteriormente señalado tiene una determinante aplicación en virtud de los contribuyentes que cuentan con bienes y servicios a los que les corresponden diversas tasas de IVA 0%, 10%, 15% o en su caso una única (tasa 0%) y realizan compras o adquisiciones a una tasa mayor, se presentaría lo que se observa en el art. 6 LIVA "cuando en la declaración de pago provisional resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo

que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución, siempre que este último caso sea sobre el total del saldo a favor”.

Un breve ejemplo sería:

**Mes de Enero 1998**

IVA trasladado \$ 100,000

IVA acreditable \$ 250,000

**SALDO A FAVOR IVA ( 150,000)**

**Mes de Febrero 1998**

IVA trasladado \$ 200,000

IVA acreditable \$ 150,000

Impuesto a cargo \$ 50,000

(-) Saldo a favor enero \$ 150,000

---

**SALDO A FAVOR FEB. ( 100,000)**

Saldo a favor acreditado contra el impuesto a cargo art. 6 LIVA

**DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS**

En el supuesto de que la persona física o moral tuviera saldos a favor mensuales consecutivos, solicitaría su devolución mediante la forma fiscal 32 cumpliendo los requisitos establecidos en las leyes, reglamentos, reglas, criterios, etc. debiendo la autoridad realizarla dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente (administradora art. 11 RCFF) con todos los datos que entre otros son:

- Copia de la declaración donde se genero el saldo a favor (en su caso complementario)
- Forma fiscal 32 (solicitud de devolución)
- Papel de trabajo donde se muestra el origen del saldo a favor
  - Anexos forma 32 (opcionalmente, medios magnéticos que contengan la Información de proveedores, prestadores de servicios y arrendadoras que representen el 100% del valor de sus operaciones)
- En el caso de contribuyentes que dictaminen sus Estados Financieros para efectos fiscales, podrán presentar la declaratoria a que se refiere el art. 15 RIVA de conformidad con el art. 52fII CFF y anexo 1 forma oficial 32

Lo anterior es señalado en la Regla 2.2.1 de la Resolución Miscelánea

Fiscal 1998 y se presentará en el módulo de atención fiscal de la administración de recaudación competente. Es importante señalar que en las mismas reglas se establece la posibilidad de efectuar la compensación del saldo a favor de IVA contra el IMPAC o contra el ISR, cumpliendo con una serie de requisitos señalados en la Regla 2.2.6 de la misma resolución.

#### **4.5.3 Saldos a favor IVA Declaración Anual**

Si bien como se ha comentado anteriormente el IVA es un impuesto que se

determina por ejercicio anual y que este en la declaración anual se torna meramente informativo, en los casos en que se obtenga saldo a favor en la declaración mensual (diciembre o último trimestre) este será el saldo a favor anual. En la práctica la aplicación que se le ha dado al art. 12 RIVA el cual cita "el resultado de esta operación será disminuido con el monto del impuesto acreditable en dicho período, con el saldo pendiente de acreditar del período inmediato anterior SIEMPRE QUE SE TRATE DEL MISMO EJERCICIO Y EN SU CASO, CON EL SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR".

Esta parte del artículo ha sido interpretado de manera que, para acreditar el saldo del ejercicio anterior (1997) contra el pago provisional del ejercicio actual (enero 1998) la declaración anual del ejercicio anterior deberá esta presentada, de no ser así se estaría aplicando un saldo a favor que no corresponde al mismo ejercicio (saldo a favor mes de diciembre 1997). Lo anterior se complicaría por lo señalado ya anteriormente en la parte del cálculo anual del

IVA en virtud de presentarse la declaración hasta el mes de marzo y CONJUNTAMENTE CON LOS DATOS DE ISR (Ver ese punto de este estudio),

ejemplo:

Saldo a favor declaración pago provisional Dic 97	\$ (500,000)
Impuesto a cargo Ene 98	\$ 150,000
Impuesto a cargo Feb 98	\$ 200,000

es decir en diciembre el contribuyente sabe, conoce y determina que tiene un saldo a favor de IVA de \$500,000 puesto que es el mismo que se obtendría

al momento de acumularlo en sus datos anuales. Sin embargo por no ser el mismo ejercicio (1997) no podrá acreditarlo contra los impuestos a cargo de enero y febrero \$150,000 y \$200,000 respectivamente por no haberse generado en el mismo ejercicio, a menos de que PRESENTE SU DECLARACION ANUAL con fecha anterior al vencimiento y presentación de sus pagos provisionales del ejercicio posterior a 1998.

#### **4.5.4 Notas de Crédito**

Finalmente para efectos de considerar la parte final de la etapa correspondiente a Disposiciones Generales de la Estructura Actual de la Ley, comentaré sobre lo correspondiente a los DESCUENTOS, BONIFICACIONES Y DEVOLUCIONES en los bienes enajenados los cuales en la siguiente(s)

---

declaraciones se disminuirán y restituirá el IVA correspondiente art. 7 LIVA previo cumplimiento de los requisitos señalados en el art. 17 RIVA por medio de la expedición de la nota de crédito correspondiente.

Un comentario adicional sería el hecho de que puede observarse que la Ley no contempla el término rebajas, no obstante que contablemente es utilizado de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, el cual señala que los descuentos aplican en el pronto pago, las bonificaciones por ventas en volumen y las

rebajas por mercancías defectuosas. Cabe señalar que la Ley de ISR contempla como no deducibles las rebajas.

#### 4.6 Enajenación IVA:

Es importante manifestar primeramente que el término de enajenación es muy amplio y considero fundamental el señalar lo que el Código: establece en su art. 14; mencionando los conceptos únicamente en virtud de que este estudio no representa la finalidad del análisis de dichas figuras jurídicas, no obstante su importancia:

- Compra - venta
- Transmisión de la propiedad
- Adjudicación
- Venta títulos de crédito
- Arrendamiento financiero
- Venta de derechos de crédito ®
- Fideicomiso
- Fusión / Escisión
- Cesión de derechos (factoraje)
- Permuta
- Faltantes de bienes en el inventario

Debemos señalar que de las anteriores figuras en algunos casos se deben de cumplir con diversas circunstancias o requisitos para manifestarse como tal

en el aspecto fiscal y tal vez no en el mercantil, civil, financiero, etc. y de igual forma de estas podrán desprenderse otras situaciones o existirán otras consideraciones que se determinan como enajenación para estos efectos.

Por motivos obvias de este trabajo lo correspondiente a la exención se tratará para este capítulo y los demás en otro capítulo aparte.

#### 4.7 Prestación de Servicios:

Este concepto forma parte del objeto del impuesto y al igual que el capítulo de la enajenación y posteriormente lo será el de Uso o Goce la variabilidad de conceptos y figuras jurídicas es lo que torna el grado de dificultad de la Ley, recordemos que el Capítulo II de la LISR, Título IV se denomina como Honorarios y Prestación de un Servicio Profesional Independiente y no define propiamente cada actividad en el caso de la Ley del IVA art. 14, establece las

diversas figuras las cuales son:

- Obligación de hacer
  - Transporte de personas o bienes
  - Refinanciamiento
  - Representación
  - Asesoría técnica
  - Seguro
  - Afianzamiento
  - Mandato
  - Correduría
  - Obligación de dar
  - Comisión
  - Mediación
  - Agencia
  - Consignación
  - Obligación de permitir
- Prestación de servicios independientes

Por lo que amplía el término o se especifica lo que se considerará como tal para efecto del IVA y en este contexto es más amplio que el mismo ISR, por lo que en ocasiones se presentan situaciones que complican la forma de registro o tributar de diversas actividades por ejemplo: en el caso de los servicios de construcción prestados por una persona física contribuyente con determinado número de personal, establecimiento, etc. (contratista) normalmente se le da de alta como actividad empresarial (título IV, capítulo VI) y en el caso de IVA está sería una prestación de servicios lo que para conformar paralelamente debería ser honorarios y además en el caso de la Ley del IVA, ésta reglamenta dicha actividad (contratista) dentro del capítulo de enajenación art. 21-A del RIVA lo que confunde aún más el Régimen de un Contribuyente que realiza esta actividad ( Ingeniero Civil, Arquitecto o Técnico en el área de construcción).

Por lo anterior es muy importante establecer, definir y determinar cada figura

jurídica en cada caso.

#### **4.8 Uso o Goce Temporal de Bienes**

El concepto fue ya señalado en el punto anterior como parte del objeto y al igual que los anteriores al señalar tácitamente que “cualquier otro acto que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles a cambio de una contraprestación”, obliga a considerar en determinadas casos a otras figuras además de las que se señalan:

- Arrendamiento

- Subarrendamiento

- Usufructo

Lo anterior también se diferencia de lo que se establece en el capítulo III, título IV Arrendamiento y luego generaliza y “en general por otorgar el Uso o Goce Temporal de Inmuebles.”

## **4.9 Importación y Exportación de IVA**

Aunque ambos conceptos pudieran parecer directamente opuestos, para efectos de este estudio considere el manejarlos conjuntamente en virtud de ser de conformidad con la Ley de Ingresos de la Federación los impuestos al Comercio Exterior, estos se clasifican en: Impuestos a la Importación y a la Exportación y a su vez se fundamentan y aplican en sus leyes respectivas: Ley General de Importaciones y Ley General de Exportación, donde se establecen las tarifas arancelarias de las mercancías sujetas a los diversos Regímenes

Aduaneros.

### **4.9.1 Definición de Conceptos:**

Para efecto de aplicar lo relativo a los Impuestos al Comercio Exterior a la Ley del IVA es decir la aplicación del impuesto indirecto a la importación o exportación se aplica lo establecido en la Ley normativa al respecto la Ley Aduanera, la cual establece lo siguiente:

“ Se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado”. Art. 96 LA

“ El régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado”.  
Art. 102 LA.”

Lo anterior se encuentra establecido en las Secciones Primera y Segunda del Capítulo II “Definitivos de Importación y Exportación”, lo anterior significa que estos dos Regímenes Definitivos son los causales del IVA, no obstante en el caso de la exportación se señala claramente que el objeto es la exportación definitiva art. 29 f I LIVA. Mientras que para la importación se señala expresamente a la introducción al país de bienes, a continuación señalare lo que mencionan el art. 24 y 29 de la Ley del IVA:

**Importación:**

- Introducción al país de  
bienes

- Adquisición de bienes  
intangibles

- Uso o goce temporal de  
bienes intangibles

- Uso o goce temporal de  
bienes tangibles

- Aprovechamiento de  
servicios

**Exportación:**

- La que tenga el carácter de definitiva  
- Enajenación de bienes intangibles

- Uso o goce temporal de bienes  
intangibles

- Aprovechamiento de servicios  
prestados por

residentes en el país

- Transportación internacional de bienes

- Transportación aérea de personas

- Enajenación de bienes importados  
temporalmente

#### 4.9.2 CAUSACION DEL IVA.

Para efecto de considerar la causación del impuesto (IVA) es decir en que momento se realiza la obligación del pago del IVA a continuación lo señalaré a través de la siguiente tabla:

TABLA 8  
CAUSACION DEL IVA

CONCEPTO	MOMENTO/CAUSACION
Enajenación 1)	<ul style="list-style-type: none"><li>- Se envíe el bien</li><li>- Se pague parcialmente o totalmente el precio</li><li>- Se expida el comprobante</li></ul>
Prestación de Servicios	<ul style="list-style-type: none"><li>- Exigibles las contraprestaciones</li></ul>
Uso o Goce	<ul style="list-style-type: none"><li>- Exigibles las contraprestaciones</li></ul>
Importación	<ul style="list-style-type: none"><li>- Al presentar el pedimento</li><li>- Al convertirse la importación temporal en definitiva</li><li>- Bienes intangibles (uso o goce) se aprovechen, paguen se expida el documento</li><li>- En el caso de servicios así ser exigible</li></ul>

1) El que ocurra primero de los supuestos

El monto de pago será hasta que se paguen la contraprestación y no en la exigibilidad del pago. No obstante para todas las demás figuras señaladas para prestación de servicio y uso o goce aplica la exigibilidad la cual podrá fundar existiendo el contrato respectivo. Un ejemplo de determinada injusticia sería el siguiente caso:

Una persona física X (Arrendador ) celebra un contrato de arrendamiento de un inmueble para negocio con una persona física y se establece en el contrato respectivo el monto de pago mensual \$100,000 más el IVA correspondiente los pagos se establece se realizarán los días 30 o 31 de cada mes, es decir esta fecha se considerará como el momento de causación (exigibilidad), esto es se realice la contraprestación o no. Las implicaciones serían que la persona física X (Arrendador) en el supuesto caso de que le dejaran de pagar supongamos 3 meses este en caso de que su obligación de declarar fuera trimestral, tendría

que pagar el IVA aún sin haberse pagado la renta correspondiente. Para el caso de importación le es aplicable en parte lo ya señalado, no obstante en las mercancías tangibles importadas en virtud de los mecanismos normativos de control (pedimento) no se registran situaciones extraordinarias, no dándose la misma situación en los casos de los intangibles, toda vez que al momento de celebrar un contrato en el extranjero (franquicia, marca, etc.) el contribuyente nacional (supuesto) fuera del país realiza la operación, ingresa al país y la Autoridad Hacendaria no registra o se entera de dicha operación, sino hasta el momento que el contribuyente presenta su declaración y apliquen el acreditamiento virtual señalado en el art.40-A RIVA.

Finalmente en lo relativo a la exportación, esta no se establece directamente en la legislación en cuanto a su momento de causación, sin embargo es obvio y en la práctica así se manifiesta su operatividad que esta se causa al momento de presentar el pedimento de exportación en la aduana correspondiente.

#### 4.10 Valor Gravable

Cada figura jurídica establece en los artículos 12, 18, 23 y 27 lo que se considerará para efecto de obtener la base gravable y aplicar la tasa que le corresponda por lo que señalaremos para cada caso lo que comprende como base:

##### ENAJENACION:

- Precio pactado

##### USO O GOCE:

- Contraprestación Pactada

- Impuestos

- Impuestos

- Derechos

- Derechos

- Intereses normales o moratorios

- Gastos de Mantenimiento

- Penas convencionales

- Construcciones

- Reembolsos

- Intereses normales o moratorios

- Penas convencionales

**PRESTACION DE SERVICIOS:**

- Contraprestación Pactada
- Impuestos
- Derechos
- Viáticos
- Gastos
- Reembolsos
- Intereses normales o moratorios
- Penas convencionales

**IMPORTACION:**

- Valor que se utilice para el I.G.I
- Impuesto general de importación

En este caso el valor para efecto del I.G.I. será el valor en Aduana.

**4.11 Obligaciones de los Contribuyentes:**

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Los sujetos a la Ley del IVA además de diversos requisitos tendrán entre sus principales obligaciones:

- Llevar contabilidad, y efectuar la separación de los actos o actividades por las que deba efectuar el impuesto y las que estén exentas de ellas.
- Llevar el registro por separado de las operaciones entre el comisionista y el comitente en el caso del primero.
- Expedir comprobantes, cumpliendo con los requisitos que se

señalen en el C.F.F. y R.C.F.F. referentes principalmente a (cédula fiscal, fecha, concepto, No. de folio, descripción de la mercancía, lugar, etc.)

- Presentar declaraciones

En este mismo capítulo se señalan 2 regímenes que por su importancia se tratarán por separado:

#### **4.12 Actos Accidentales:**

En el caso de enajenación o prestación de servicios que sea realizado por una persona física o moral no sujeto al IVA esta operación jurídicamente válida la contempla la Ley como un acto accidental que pagara mediante declaración en las oficinas autorizadas dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquel en

que se obtenga la contraprestación, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento. No realizará declaración anual ni pago provisional, ni estará obligado a llevar contabilidad.

Un buen ejemplo sería el de una personal física (no contribuyente) que realiza una operación de compra-venta de un bien inmueble por \$1,000,000 considerando que dicho bien se identifica como 80% valor de construcción y 20% terreno y cuyo adquirente si es sujeto del impuesto (persona física). Dicha situación se contempla en el segundo párrafo del art. 33 y se señala que es

obligación del Federatario Público (Notario o Corredor) retener y enterar el impuesto correspondiente en este caso el 15% de los \$800,000 (\$120,000), los cuales le serán pagados al enajenante, pero en virtud de no ser éste sujeto, el notario retiene dicho importe a nombre de la persona y lo entera de conformidad con lo establecido en el precepto citado.

#### **4.13 Contribuyentes menores.**

Con la entrada en vigor para este ejercicio fiscal 1998 del nuevo sistema de régimen de pequeños contribuyentes para efectos prácticos de conformidad con los requisitos que se mencionan en los art. 115 y subsecuentes de la LISR los contribuyentes menores si bien es cierto no desaparecieron, si se limitan aún más, toda vez que estos paulatinamente se han encasillado en puesteros fijos

---

que enajenan sus productos al público en general que encuentran limitado su círculo de acción con los contribuyentes sujetos y como consecuencia obligados al pago del ISR en virtud de no recibir de los contribuyentes en cuestión documentación que cumpla con los requisitos de deducibilidad (ISR) y por lo tanto tampoco de acreditación (IVA)

#### **4.14 Régimen de Contribuyentes Menores:**

No obstante lo anterior su régimen tributario es muy interesante en virtud de ser la autoridad la que determine la tasa y el impuesto que le corresponda pagar en forma conjunta con el ISR y otros impuestos a través de una cuota fija bimestral, compuesta y obtenida con datos presuntivos por parte de la Autoridad Hacendaria (SHCP/SFYTGE)

No están obligados a presentar declaración anual, llevar contabilidad, ni expedir comprobantes como los sujetos al impuesto, y aunque es su obligación informar de los cambios reales de su operación a la autoridad para su recálculo, estos no los informan por lo que la cuota fija se incrementa en función de un porcentaje anual estandarizado.

---

#### **4.15 Facultades de las Autoridades.**

En esta Ley se considera la posibilidad de que la autoridad determine presuntivamente el Impuesto al Valor de los actos o actividades realizados por el contribuyente por los cuales se deba pagar el impuesto (IVA) de conformidad con la tasa del IVA que le corresponda, es decir las facultades que le son conferidas a la autoridad en el Código Fiscal se expresan tácitamente en la Ley del IVA y la determinación se realiza disminuyendo el IVA acreditable que le corresponda.

Al igual que la facultad presuntiva señalada en el párrafo anterior se encuentra señalado específicamente en los artículos referidos en temas anteriores correspondientes a los contribuyentes menores, en los cuales la autoridad prácticamente les determina el impuesto, lo que se conoce doctrinariamente como Jurisdicción Laxa.

#### **4.16 Participaciones a las Entidades Federativas (IVA Impuesto Asignable).**

Anteriormente el IVA fue considerado como un impuesto asignable, es decir formaba parte de los impuestos que se consideraban para la determinación y asignación de los Fondos Generales de Participación o Recaudación

Participable, con el fin de entregar a las Entidades Federativas (Estados) y estos a su vez a los Gobiernos Locales (Municipios), los importes de asignaciones presupuestarias que les corresponden, sin embargo el IVA dejó de ser asignable entre otros aspectos:

- Dificultad de cálculo (existan ejercicios montados)
- No posibilidad de determinar el lugar o realización del acto, es decir venta celebrada en Monterrey y entrega material del bien en Durango, oficinas generales (Matriz) México, D.F.; sucursal en Veracruz y domicilio Fiscal (Corporativo) en Jalisco

- Controversias entre Estados (incluso demandas de amparo)
- Altas de sucursales en entidades sin ingresos
- Determinación del cálculo a ejercicios anteriores

Y así, como estos otros aspectos por lo que el IVA dejó de ser considerado como impuesto asignable.

#### **4.16 Convenios de Coordinación (Concurrencia Impositiva – Doble Tributación).**

Cuando el IVA entro en vigor 1980, desde el año de 1979 se habian celebrado ya Convenios de Adhesión al Nuevo Sistema Fiscal Mexicano, y desde esos tiempos se empezaron a establecer los "Convenios de

---

Colaboración Administrativa entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Estados que lo soliciten" art. 41 LIVA

Estos convenios se realizaron a efecto de coordinadamente cumplir sus facultades de recaudación y administración de los tributos (IVA) y evitar de esta forma lo conocido por las doctrinas como Concurrencia Impositiva o Doble Tributación, es decir lo que se grava por impuesto de índole federal o estatal, que no fuera gravado por los municipios o viceversa, de manera que la Ley del IVA establece:

“Que para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal se conviene en no mantener impuestos locales o municipales sobre”:

- Los Actos o actividades por los que deba pagarse el IVA (excepto en caso de hospedaje)
- La Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando una u otra se exporten o sean de los señalados en el art.2-A y 2-C de la LIVA
- Los bienes que integran el activo o sobre la utilidad o el capital de las empresas (excepto la tenencia o uso de automóviles)
- Los intereses, títulos de crédito, operaciones financieras derivadas, etc.)
- Uso o goce temporal de casa habitación
- Espectáculos públicos obras de teatro y funciones de circo o cine que en conjunto superen un gravamen a nivel local de 8%

---

- Enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en rifas y loterías, sorteos, etc.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

No obstante los casos anteriores, no se limita a los Estados, Municipios, para gravar con impuestos locales o municipales la propiedad o posesión del suelo o construcciones, o la transmisión de propiedad de los mismos o sobre plusvalía o mejoría específica. Por otra parte en el art. 42 LIVA se establece la limitante de que las Entidades Federativas no pueden decretar impuestos, contribuciones o gravámenes locales o municipales sobre actos relacionados con la Energía Eléctrica.

## 5.18 COMENTARIOS A LA INICIATIVA DE REFORMA AL I.V.A. 1999

Se señaló en el capítulo IV la exposición de motivos para el ejercicio fiscal 1999, en este apartado me limitaré a señalar las reformas, adiciones y derogaciones a la ley, de una manera enunciativa, con el propósito de que sirva ésto como complemento y actualización al análisis realizado en este capítulo en el caso de su aprobación.

**SE REFORMAN:** art. 1 tercer y cuarto párrafo.

art. 3 segundo párrafo

art. 4 fracción Y y cuarto párrafo.

art. 5 cuarto párrafo.

art. 8 tercer párrafo.

art. 9 fracción VII

art.15 fracción XIII , primer párrafo

art.17 primer párrafo

art. 22y 25 fracción I

art.29 fracción I,II.

art.32 tercer párrafo.

art.33 segundo párrafo

art.41 fracción VI primer párrafo.

art.42 primer párrafo.

**SE ADICIONAN:** art. 1-A

art. 3 con un tercer párrafo.

art. 4 fracción (I)quinto y sexto párrafo fracción IV.

art. 7 tercer párrafo.  
art. 15 fracción XVII  
art. 32 fracción III cuarto párrafo  
art. 43 fracción V.

**SE DEROGAN:** art. 13

art. 17 cuarto párrafo.  
art. 31

Dentro de lo más importante para efectos de este estudio pueden señalarse:

- La retención que se realizará a las personas mencionadas en el capítulo IV pág. 84 y 85 de este estudio. Siendo lo más relevante el de las personas físicas que prestan servicios, uso o goce a las personas morales. art. 1-A (L.I.V.A. 1999- propuesta). Así como la leyenda en el comprobante de un " impuesto retenido".
- Las proporciones de acreditamiento señaladas en el art. 4.
- La excepción de los certificados de participación inmobiliaria no amortizables u

otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo . (EXENCION) art. 9 .

- En el art. 15, de las EXENCIONES se exceptúa dentro de los espectáculos públicos a las funciones del cine. Como comentario en esta reforma se enfatiza y se considera al término o concepto "No se pagará" como exención al señalar tácitamente:"la exención prevista en esta fracción".
- Finalmente se propone considerar al servicio o suministro de agua potable y de recolección de basura, como exento, estableciéndose esto en la propia ley.

- La excepción a las EXENCIONES señaladas en el art. 25fl en lo relativo al art. 106 fV (ferrocarril y embarcación de la ley aduanera.

- Y finalmente el establecimiento del impuesto propuesto, el cual se le ha dado por llamar como el Impuesto a las Ventas, no obstante en el capítulo IX de las Participaciones a las Entidades Federativas se señala en el adicionado (propuesto) art. 43 que la base será:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios.
- Uso o goce temporal de bienes muebles.

Y los sujetos:

- Personas físicas.
- Personas morales.

Sus principales características:

- Tasa no exceda del 2%.
- que no grave IEPS.
- los servicios del sistema financiero.
- del objeto señalado que se realice al público en general.

Considero finalmente que dicha propuesta será debatida y cuestionada, como hasta la fecha ya empieza a observarse, por lo que recomiendo el que sea analizado los efectos de dicha reforma en el presente estudio en caso de su aprobación.

## CAPITULO 5

### ANTECEDENTES DEL IVA EN OTROS PAISES

Derivado de los tributos que se tenían que pagar en los tiempos de guerra de los años de 1916 hasta 1923, como lo fueron los Impuestos de Sellos al Lujó sobre determinados productos aplicados durante aquellos periodos, que representaban para todos los países inmersos serias dificultades económicas, en virtud de esto se institucionalizaron diversos pagos que representaban cargas a los particulares donde las tasas fluctuaban dependiendo de las características así como de la necesidad que se tenía de dichos bienes o productos, siendo uno de los Impuestos mas importante el de la Mercadería. Posterior a lo anterior la situación crítica en función de la crisis financiera que

había dejado como consecuencia los gastos erogados en la lucha armada, trajo en sí el establecimiento especial de una serie de Impuestos sobre bienes y servicios por parte de la mayoría de los países participantes, siendo Francia uno de los pioneros en implementar los Impuestos sobre Ventas al Menudeo; Dicho Impuesto era recaudado por medio de timbres que eran colocados en las notas o facturas que se expedían.

Entre los años de 1925 y 1930, ya se encontraban plenamente establecidos dichos tributos en las formas y características jurídico-fiscal propias de cada país en su mayoría Europeo, por lo que de acuerdo a nuestra opinión es en

este transcurso del tiempo donde nacen los primeros indicios de una tributación indirecta regulada sobre un marco jurídico fiscal. Toda vez que como es de nuestro conocimiento los diversos pagos con características de recaudación han existido desde los más remotos tiempos, algunos con características muy similares al Impuesto que nos ocupa.

Los tipos de imposición que de alguna forma dieron origen a la evolución y desarrollo del Impuesto al Valor Agregado, gravando el valor que se genera en función de una actividad realizada, a diversas tasas son precisamente los antes comentados (Mercaderías y Ventas al Menudeo) así como el del Timbre y los Sello de Lujo.

En la época de los años cuarenta, es cuando se realiza una de las primeras practicas del Impuesto al Valor Agregado donde la Misión Shoup recomendó en

---

el Japón la introducción de este Impuesto, no obstante no se llevo a cabo siendo instituido en 1953 en el estado de Michigan una de sus modalidades con el nombre de Bussiness Activities Tax. Ya al cumplirse la Segunda Guerra Mundial siempre por exigencias financieras y también como un instrumento para frenar los consumos internos de los diversos países, se advierte una posterior expansión del tributo con la generalización de la base imponible (especialmente mediante su extensión a los servicios) y cabe mencionar que llego a ser implantado en países tradicionalmente adversos a la forma de imposición, por ejemplo el caso de Inglaterra.

## 5.1 Desarrollo del IVA en otros países

Será de gran utilidad el establecer en forma muy breve, la evolución del impuesto al Valor Agregado en algunos países que de acuerdo a diversas circunstancias, son de interés el manifestarlas, especialmente la implantación del IVA en los siguientes países: Francia, Alemania, Italia, Inglaterra, Brasil, en algunos de estos casos el Impuesto no es exactamente el mismo sin embargo, nos proporcionara una estructura de la forma en que se implanto el IVA ,en nuestro País. De igual forma debe señalarse que en lo relativo a países como Estados Unidos y Canadá el caso de estos serán tratados en temas posteriores toda vez la importancia que representa actualmente para México el Sistema Tributario de esos países en virtud de sus tratados a comerciales de la actualidad.

Aunado a lo anterior debe señalarse también que el presente tema no se realiza con la intención de obtener o realizar un estudio comparativo o de analizar las diferencias existentes, sino de que en forma general se manifieste la forma en que se ha instituido dicho Impuesto en esos Países.

### 5.1.1 IVA en Francia

En este País es donde se encuentran los principales antecedentes de fiscalización de este impuesto creado oficialmente el 31 de Diciembre de 1917

por medio de la Ley Taxe Sur Les Parments Civils Etcommercilox, con una alícuota del 20% sobre las ventas al por menor y que se abonaba mediante la colocación de estampillas en la facturación este entre otros ha sido considerado como uno de los antecedentes del Impuesto al Valor Agregado.

No obstante lo anterior este tributo tenía ciertas desventajas en su aplicación, en principio era aplicado a los comerciantes minoristas y por lo tanto no era posible llevar a cabo una fiscalización adecuada a la recaudación requerida por lo que las operaciones fraudulentas y la evasión eran muy comunes, posterior a este impuesto existieron diversos impuestos de los considerados como impuestos en cascada por lo cual gravaban todas las operaciones industriales y comerciales en todas sus fases, esto traería como consecuencia que este impuesto Taxe Sur le Chiffre d'affaires resultaba gravoso para los consumidores toda vez que los círculos de producción eran

muy largos y en cada uno de estos existía incidencia del impuesto, posteriormente en el año de 1925 se creó otro impuesto de características similares (Taxe Uniques), pero por el cual únicamente se pagaba el impuesto una sola vez en cada producto ya fuera en el transcurso de la producción o de su enajenación.

En 1939 se instituye el impuesto de Taxe d'armament que se convertiría posteriormente en el impuesto sobre las transacciones. En 1948 el pago de Impuesto a la Producción en una sola vez representaba para el fisco francés serias dificultades administrativas, de tal forma que se vieron en la necesidad de instaurar el sistema de pagos fraccionados.

A tal efecto los productores eran gravados dos veces, la consecuencia directa era que las inversiones se veían desalentadas, esta complejidad, provocaba grandes trastornos en el aparato productivo y fue así como en 1952, en virtud de los trabajos realizados por Maurice Lavre en lo relativo a su estudio (Taxe Sur La Valeur Ajoutee) se busco la manera de implementar en Impuesto al Valor Agregado en este país, por medio del cual se pretendía obtener primeramente: una igualdad fiscal entre los diversos contribuyentes del país y finalmente terminar con el fraude y la evasión fiscal provocada entre otras cosas por la complejidad fiscal.

Las reformas anteriores provocaron en este país diversos desajustes tributarios por lo que hubo de ajustarse en los años anteriores disminuyendo el número de tasas existentes (cuatro), esto económicamente favoreció en cuanto a la reactivación de la producción y comercialización del país, no obstante los recursos públicos se vieron afectados muy seriamente.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Finalmente al inicio de los años 70's se amplio la materia gravable y esto condujo a un aumento sustancial de los recursos fiscales, llegando a representar los impuestos indirectos de ese país mas de un 70% del total de su recaudación.

### 5.1.2 IVA en Alemania

Este país se a caracterizado por la idiosincrasia en su forma de gobierno así como de sus ciudadanos (contribuyentes) toda vez que las leyes fiscales o tributarias se convierten en impositivas, no obstante la naturaleza propia de su forma de recaudar, los problemas y dificultades son similares a la de otros países, existen antecedentes desde los años de 1920 en lo relativo a los Impuestos de Sellos y Transacciones los cuales funcionaban de acuerdo a las transacciones y consumo propio que se realizaban variando de la tasa del 1% hasta el 4% ya en los años 40's.

En 1960 los analistas sugirieron al gobierno el reemplazo del impuesto a las transacciones por un tributo tipo IVA, a su tiempo en 1964 el Gobierno Federal envió al parlamento un proyecto de reforma, que quedo en estudio en el

Bundestag desde 1966 y finalmente por ley, el 29 de mayo de 1967 se creó el IVA con vigencia a partir del 1° de Enero de 1968.

#### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

*Dentro de las principales características con que opera se encuentran las siguientes:*

- a) El IVA incluye todas las ofertas de bienes y servicios.
- b) Tiene 2 tasas diferentes (Tasa normal 11 % y tasa reducida 5.5%).
- c) Se presenta una declaración mensual dentro de los 14 días siguientes del cierre del mes, y se presenta un anticipo.

- d) Cuenta con planes especiales para los pequeños comerciantes.
- e) Presenta una declaración final anualmente.

### 5.1.3 IVA en Inglaterra

Este país se caracteriza por el manejo de impuestos directos, de carácter progresivo no obstante difícilmente algún Erario Público podría abstenerse dentro de su sistema fiscal del cobro de impuestos al consumo en virtud de la diversificación y monto de operaciones que existen en lo relativo a las transacciones y adquisiciones (compras). Debido a lo anterior en 1922 nace la posibilidad de crear un impuesto a las compras en este país aunque para efectos prácticos se aplicó en el año 1940, esto debido sobre todo a la incorporación del Reino Unido al mercado común europeo y en virtud de

establecerse así en los estatutos de los tratados de dicho organismo Inglaterra dispuso aplicar el Impuesto al Valor Agregado a partir del 1° de Abril de 1973 derogando el Purchases Tax.

*Dentro de las principales características de este impuesto se encontraban las siguientes:*

- a) Contribuyentes: sujetos pasivos obligados a inscribirse, que realizan operaciones que excedan 5,000 libras al año.

- b) Gravar el suministro de bienes, la prestación de servicios e importación.
- c) Exponeran: servicios postales, juegos de azar, educación, salud, finanzas y servicios bancarios.
- d) Tasa del 10% sobre la mayoría de las operaciones gravadas.

#### 5.1.4 IVA en Italia

Es este uno de los países en los que se encuentran los mas remotos antecedentes tributarios, ya en la época del dominio romano en los primeros años de la era cristiana el pago de tributo hacia Roma se encontraba plenamente establecido tanto por operaciones directas como indirectas y se aplicaba a los ciudadanos romanos así como a los extranjeros (países dominados). Por lo que este país es considerado como uno de los precursores de los sistemas tributarios de la actualidad.

En la época moderna a principios de siglo después de muchos años de realizar los análisis correspondientes a efecto de adecuar la situación económica actual a las necesidades de recaudación en el año de 1962 y luego de serias vicisitudes en el año de 1971 las autoridades fiscales de ese país se encargaron de emitir las leyes y normas necesarias para su actuación, finalmente el Impuesto al Valor Agregado entro en vigor a partir del año 1973

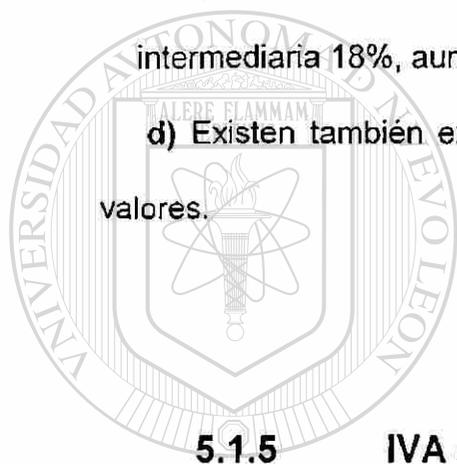
derogando 24 impuestos indirectos que anteriormente se aplicaban en esa nación, dentro de sus principales características se encuentran las siguientes:

a) Estan sujetas al I.V.A. las cesiones de bienes y las prestaciones de servicios.

b) Son sujetos: todas las empresas, intermediarios, artistas e importadores con fin de lucro.

c) Las diversas tasas que existen son: Normal 12%, reducido 6%, intermediaria 18%, aumentado 30% y la tasa del 5%.

d) Existen también exenciones en: exportaciones, transportes, acciones y valores.



UANL

### 5.1.5 IVA en Brasil

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Consideramos señalar lo relativo al aspecto tributario de este país en virtud de que a diferencia de los demás en este desde el punto de vista de su ámbito se aplica dos gravámenes que encuadran dentro del tipo del Impuesto al Valor Agregado, uno a nivel federal (Tributo Federal sobre los Productos Industrializados) y otro a nivel estatal (Impuesto Estatal sobre circulación de Mercaderes) estos tributos presentan características interesantes en virtud de las diversas tasa con que hasta fines de los 70's manejaban, aun sin considerar el posible cobro de un impuesto sobre una misma base tanto a nivel

federal como estatal. Algunas de las consideraciones importantes para efecto de comprender la evolución del impuesto que nos ocupa son:

- a) Existen tasas generales del 15%, 25%, 10%, 7%, 5%, 2% y 11 %
- b) Se consideran contribuyentes a los fabricantes, mayoristas, constructores, importadores y exportadores (ventas y servicios).
- c) Existen bienes exentos como lo son: las actividades agropecuarias y pesqueras así como las de uso popular.

A continuación señalare algunos otros países en que se ha implantado el IVA, pero de una forma concreta; manifestando propiamente su entrada en vigor, sujeto, objeto, base y tasa o exención

---

#### **5.1.6 IVA en Holanda**

Fue por Ley del 28 de junio de 1968, vigente a partir del 1 de enero de 1969 que el Belasting over de toegevoegde-waarde (BTW), impuesto al valor agregado se creó y estableció desde esa fecha en Holanda, sustituyendo a otro impuesto acumulativo.

El gravamen abarca todos los ciclos de la producción y distribución, cubre la actividad empresarial, industrial y comercial, así como la profesional.

Están sujetas al impuesto: la entrega de los bienes, las prestaciones de servicios y la importación de bienes.

Los sujetos pasivos del gravamen son las personas que reúnen las condiciones de empresas y aquellas que realizan una actividad por cuenta propia.

Se excluyen del impuesto los servicios de alimentos y bebidas realizadas por asociaciones sin fines de lucro, los servicios prestados a jóvenes por organizaciones autorizadas por el gobierno, los servicios prestados por médicos, psicólogos, dentistas y enfermeras, los servicios fúnebres, los servicios de enseñanza, postales telegráficos, telefónicos, de televisión y radio, la entrega de bienes inmuebles y el arrendamiento de los mismos, la venta de monedas, acciones, obligaciones y valores, los servicios prestados por agentes de seguros y la concesión de créditos, transferencias, cobranzas y pagos de deudas monetarias.

---

Las tasas que se aplican son: normal 10%, reducida 4% se aplica en artículos de primera necesidad o esenciales y tipo 0% se aplica a las exportaciones, ventas de periódico y otros bienes.

### **5.1.7 IVA en Bélgica**

A partir del 1 de enero de 1971, y conforme a la ley del 3 de julio de 1969, se introdujo el IVA (BTW) en Bélgica, reemplazando al anterior impuesto

acumulativo sobre las ventas. El IVA belga sigue las directrices del CEE.

La base gravable se conforma con la entrega de bienes y prestación de servicios, realizados por los sujetos pasivos en el ejercicio de las actividades comerciales e industriales, las importaciones, las operaciones sobre automóviles, embarcaciones de recreo y aviones.

Son sujetos quienes desarrollan una actividad habitual o independiente, principal o complementaria de ésta, con o sin fines de lucro, consistente en la entrega de los bienes o en la prestación de servicios enumerados en la Ley.

Se encuentran exentos ciertas profesiones, tales como abogados, médicos, notarios, servicios de hospitales y clínicas, servicios de enseñanza, las exportaciones, los transportes marítimos, de viajeros internacionales, las transferencias y arrendamientos de bienes inmuebles en general.

Las tasas que se aplican son: normal 18%, también existen las tasas del 2.5%, 6%, 14% y 25% para diferentes operaciones.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

### 5.1.8 IVA en Luxemburgo

El Gran Ducado de Luxemburgo, el 5 de agosto de 1969, adoptó el IVA, sobre la venta de bienes, prestación de servicios e importación, entrando en vigencia a partir del 1 de enero de 1970.

La forma de determinación de la base se compone sobre el volumen total de ventas netas, con deducción del impuesto pagado por las compras realizadas o servicios recibidos.

Son contribuyentes del impuesto quienes realicen las actividades gravadas, persigan o no fines de lucro.

La única actividad que se encuentra exenta es la de las exportaciones y ciertas operaciones vinculadas al transporte internacional.

Las tasas que aplican en esta jurisdicción son al igual que la mayoría de los países: normal 10%, reducida 5% aplicable a ciertas actividades agrícolas y la tasa del 2% para casos muy especiales.

#### **5.1.9 IVA en Dinamarca**

El IVA danés tiene su base en la ley del 30 de marzo de 1967, con vigencia desde el 3 de julio de 1967, reemplazando a un impuesto de fase única (por mayor) aún antes de pertenecer a la CEE pero sigue las directivas de la misma.

Su materia imponible incluye tanto la venta de bienes como la prestación de servicios y las importaciones.

Son sujetos los que realicen las actividades mencionadas en el objeto del impuesto.

Las actividades que se encuentran exentas son: las exportaciones, los suministros de gas, energía eléctrica y calefacción, la venta de publicaciones periódicas, entre otros.

Hasta las últimas fechas se estaba manejando con una tasa única general del 15%.

### **5.1.10 IVA en Irlanda**

Sus antecedentes se remontan a partir del 1 de noviembre de 1972 a través de la ley del 26 de julio del mismo año, sustituyendo al viejo impuesto a las ventas y al gravamen a nivel mayoristas.

Su objeto es gravar la venta de bienes, prestación de servicios e importaciones realizadas dentro del país.

Son contribuyentes del impuesto los comerciantes, industriales y prestadores de servicios.

Las principales exoneraciones son las transferencias de tierras, arrendamientos de inmuebles, transacciones financieras, transporte y comunicaciones.

---

Se aplica una tasa general la cual es del 6.75%, existiendo otras tasas especiales del 11.11%, 19.5% y 36.75%. La tasa 0% se aplica fundamentalmente a las exportaciones.

### **5.1.11 IVA en Argentina**

En la República Argentina, la ley No. 20.631 del 29 de diciembre de 1973 incluyó en el sistema tributario nacional el Impuesto sobre el Valor Agregado,

con vigencia a partir del 1 de enero de 1975, como ya fue comentado es antecedente más cercano a nuestra legislación.

Se grava la venta de bienes, la prestación de servicios y las importaciones.

Las exportaciones no gravan IVA, es decir se encuentran exentas y las tasas son una general 13% y tasa aumentada del 21%.

### **5.1.12 IVA en España**

Este tiene un sistema de aplicación muy similar al de Argentina y en cierta forma al mexicano. El impuesto al valor añadido (IVA) se instrumentó por ley el 2 de agosto de 1985 y entró en vigor el 1 de enero de 1986. Se considera el impuesto más importante dentro de la CEE. Grava la adquisición de bienes y servicios por parte de las unidades económicas de consumo, que dedican los bienes y servicios que compran a la satisfacción de sus necesidades.

Las exportaciones no gravan IVA y sus tasas de impuestos son: general 12%, tasa impositiva reducida 6% y la impositiva incrementada del 33%.

## **5.2 Países que han adoptado el IVA**

Con el fin de tener un conocimiento general de cuales han sido algunos de los países que funcionan en su Sistema de Recaudación, apoyados en el

Impuesto al Valor Agregado bajo distintas denominaciones, mas, con características semejantes a las del aprobado en México.

A continuación se mencionara por orden cronológico y de acuerdo a su implementación la tasa general con la que operan actualmente algunos países que se conforman por este impuesto.

PAIS	AÑO	TASA
Francia	1954	17.6 %
Costa de Marfil	1960	15%
Marruecos	1962	15%
Senegal	1966	9%
Uruguay	1967	20%
Brasil	1967	10%
Dinamarca	1967	15%
Costa Rica	1967	8%
Suecia	1967	17.1 %
Alemania	1968	12%
República Malgache	1968	12%
Holanda	1969	18%
Noruega	1969	20%
Ecuador	1970	5%
Túnez	1970	
Luxemburgo	1970	10%
Bélgica	1971	18%
Bolivia	1972	5%

PAIS	AÑO	TASA
Australia	1973	18%
Irlanda	1973	20%
Italia	1973	14%
Reino Unido	1973	8%
Honduras	1973	3%
Colombia	1974	15%
Chile	1975	20%
Argentina	1975	16%
Perú	1976	20%
España	1976	10%

En el caso de Nuestro País, en los siguientes capítulos señalare sus características, configuración y evolución así como la estructura actual de la

\*Ley.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN<sup>®</sup>  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## CAPITULO 6

### LA FIGURA JURIDICO FISCAL DE LA EXENCION

#### 6.1 Ambito de la exención en el derecho.

Se menciona normalmente en el medio fiscal que es determinante el hecho de estar exento del pago de un crédito fiscal, o lo que llamare aquí como estar exento en una parte de la base gravable de un impuesto, esto quiere decir que no te sea gravado o acumulado la totalidad de tus actos o ingresos obtenidos. Sin embargo debemos recordar que en el ámbito del Derecho Tributario Fiscal o Impositivo para algunos doctrinarios no existe esta figura en virtud de que la autoridad (sujeto activo) está obligado a recaudar lo relativo a los créditos fiscales, por lo que no cuenta con facultades para perdonar el pago de los créditos omitidos, ni posteriores a él.

No obstante lo anterior, en el Derecho Privado (Civil-Mercantil) una obligación puede extinguirse por la figura conocida como remisión de la deuda, esto es el sujeto acreedor perdona al deudor de cumplir con su obligación y en ocasiones esta no es por la totalidad en virtud de que en ocasiones sólo se concede la remisión de los intereses vencidos, etc. Para otros efectos podría hablarse también de la condonación de la deuda.

Aunque posteriormente podría ser señalado, debo manifestar otro tipo de

perdón, condonación, exención que se presenta si bien no tácitamente, si de una manera indirecta en el Código Fiscal art. 64 en el cual se hace alusión a que dentro de las facultades de revisión de la autoridad ésta iniciará la revisión de los últimos doce meses, y en el caso de no existir irregularidades se las podría considerar por parte de la Autoridad la extinción si bien no de sus facultades, si para efecto de la revisión como tal, por lo que nos encontraríamos con una exención en ámbito de créditos fiscales omitidos con anterioridad.

## **6.2 Antecedentes Históricos de la Exención.**

En virtud de que la constitución de Apatzingan consideraba como donaciones de los ciudadanos las contribuciones públicas y estas tenían como fin la seguridad nacional, hasta este documento jurídico no se reportan

exenciones de tributos. No obstante, si se consideraba la posibilidad del no cumplimiento de la Donación virtual de las atribuciones que tenía el Supremo

Consejo.

En tiempos más remotos, tampoco se contempla abiertamente esta posibilidad de exención en virtud de no estar esta regulada jurídicamente ni ésta, ni un Sistema Fiscal, esto se daba en forma discrecional por así convenir a la Corona, y esta se realizaba a través de los acuerdos que celebraba el Rey con los Conquistadores.

Así mismo se señala por estudios doctrinarios que:

“ En el acta constitutiva del 31 de enero de 1824 no se concedieron exenciones en materia tributaria. “

“ En las siete leyes constitucionales del 29 de diciembre de 1836, no se trata expresamente la materia de la exención, pero en esa época existió el Poder Conservador que se consideraba responsable ante Dios y la opinión pública, según la Ley Segunda del artículo 17, lo que hace suponer que dicho Poder podía decretar sin límite la exención.”

“ En las bases orgánicas del 12 de junio de 1843, se otorgaban privilegios de justicia a los inventores y perfeccionadores de artes útiles de la Nación, pero concretamente de la exención no se hace referencia.”

“ La Constitución de 1857, en su artículo 28 consagra que la exención de impuestos no es concedida en forma individual a los contribuyentes, interponiéndose que se faculto para otorgarse en forma general, cuando su finalidad tenga el carácter de político, económico o social.”

Ya en la Constitución Política vigente al 5 de febrero de 1917, en su artículo 28 se señala que la exención del pago de la referida contribución sea decretada para favorecer a la generalidad y no particularmente, protegiendo a quien se concede y en forma extensiva a la sociedad en general, independientemente el Estado podía resolver problemas presentes con perspectivas de mejoramientos futuros, por el crecimiento industrial del país al que coadyuva la exención.

### 6.3 Propósito de la Exención:

Considero que los propósitos o fines de la exención se pueden deber a diversas circunstancias, las cuales a continuación señalaré:

- **Exenciones hacia Entes Públicos:** el efecto de esta se observa en un beneficio social o público al dárseles otro uso a las erogaciones que se utilizarían para estos efectos. Los Entes Públicos con la exención de impuestos disponen de mayores recursos financieros para el cumplimiento de sus objetivos.
- **Exención hacia Entes Privados:** este se ve reflejado en una mayor fuente de operaciones mercantiles que generan o reditúan beneficios indudables para el país, ya que la productividad será a un costo menor y el precio será más económico para el público en general.
- **Exenciones hacia el Público en General:** son las que se realizan en

---

beneficio directo del consumidor final, ya sea por el giro del producto, actividad que se desarrolla o en ocasiones en función de las condiciones económicas del propio contribuyente.

En conclusión el propósito de la exención se puede concluir que es con el fin de proporcionar y garantizar el interés social de la población.

## 6.4 Concepto de Exención:

Por exención se define de acuerdo al Diccionario Enciclopédico Abreviado como el “Efecto de eximir o eximirse”. Franqueza y libertad que uno goza para no ser comprendido en alguna cosa o para eximirse de algún cargo u obligación.

“Efecto de eximir o eximirse, Privilegio que exime de un cargo u obligación; exención fiscal”. Diccionario básico de la lengua Española (LAROUSSE). Ramón García Pelayo

El maestro Andreozzi señala que la exención es “Un privilegio que aparece solamente cuando se ha cumplido los presupuestos de la Ley”. (2)

Para Margain Manautou es una figura jurídica tributaria, en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones

imponibles, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica.

(3)

Según algunos tratadistas, la norma tributaria no crea excepciones, sino que elimina situaciones jurídicas imponibles, en virtud de que hay ausencia de materia gravable. Para otros en cambio, las exenciones son verdaderas excepciones a la regla general de causación del impuesto, esto de conformidad a lo señalado en la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación en Juicio de Nulidad No.6582/47

(2) Manuel Andreozzi Derecho Argentino pág. 202

(3) Emilio Margain Introducción al Estudio de Derecho Tributario 2da. Edición pág. 298

Para Margain Manatou autor que dedicaría en su obra citada capítulos a esta figura, él concluye que en la exención “Hay eliminación temporal de materia gravable” toda vez que si por excepción lo que se aparta de la condición general de los demás de su especie, o sea, situaciones que no quedan ni pueden quedar comprendidas dentro de la regla general, a la que por voluntad del hombre, el legislador, se le elimina o excluye de ella, pero que puede desaparecer en cualquier momento, la exención realmente es una verdadero privilegio de que goza su titular. De ello concluye el autor que no se puede hablar de excepción a la regla general, sino de eliminación temporal de la misma por un acto del legislador. Para que la excepción quede comprendida dentro de la regla general, se necesita modificar a esta; en cambio, la situación que ampara una exención está comprendida por la regla general y basta con desaparecer la disposición o el renglón que contiene la propia exención para que su titular sea contribuyente del gravamen no sujeto exento.<sup>1</sup>

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

### **6.5 Naturaleza de la Exención.**

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Para efecto de que se realice la exención de impuestos se considera necesarios diversos elementos los cuales varían de acuerdo a cada tratadista (Martínez Cavazos, Margain Manatou, Martínez López)

- La existencia de un impuesto
  - Los sujetos y objeto que se examinan del cumplimiento de su obligación
  - La situación jurídica o hecho imponible que conforme a la Ley de origen al crédito fiscal.
  - La Ley que emanada del Poder Legislativo exonere y determine las condiciones especiales (económicas, políticas y sociales ) requeridas de los sujetos y que enlace o releve del pago del impuesto total o parcial.

### **6.6 Distinción entre exención y exclusión.**

Al momento de establecer un impuesto o modificarlo a través de reformas, adiciones, etc. se fijan a través de las Políticas Fiscales que llevaron a su

entrada en vigor y estas deben contener elementos que precisen cuales son los hechos generadores del tributo, por lo que no se consideró se concluye que fue excluida del campo de su aplicación o en el mejor o peor de los casos lo deja sujeto a su interpretación, en ese supuesto se puede hablar de una EXCLUSION.

En cambio si una disposición fiscal es establecida contextualmente en el campo de aplicación de la disposición, pero vienen excluidos sujetos u objetos que graven dicho precepto por motivos de interés general o social, en este caso

podríamos estar hablando de una EXENCION.

Para efectos prácticos estos son los mismos, sin embargo las consecuencias o diversas situaciones son distintas por ejemplo las exenciones pueden ser revocadas y estas se encuentran dentro del régimen de dicho impuesto, en este caso podría ser el IVA.

En el caso determinado de Sistema Fiscal, a un contribuyente ciudadano que contaba con los elementos técnicos y económicos y le interesaba por motivos personales pasar a estar como contribuyente le era permitido. Esto no podría aplicar como opción para alguien que se encuentra excluido del Sistema Fiscal del Gravamen.

### **6.8 Clasificación de las Exenciones.**

Las exenciones se clasifican en:

- Objetivas y subjetivas
- Permanentes y transitorias
- Constitucionales
- Económicas
- Distributivas y
- Sociales

Definiremos brevemente cada una de ellas, no obstante no manejaré ejemplos en virtud de no analizar aún la Ley del IVA que nos ocupa en la parte relativa a la Exenciones de cada capítulo.

En el caso de las dos primeras (objetivas y subjetivas), como su nombre lo indica una de ellas es cuando la exención tributaria incide sobre el objeto y la otra cuando es en el sujeto o persona.

En el siguiente caso una son las que permanecen mientras no sea reformada la Ley que las contempla (permanentes) y en el otro caso las que gozan por un lapso de tiempo determinado (transitoria)

Las absolutas son las que eximen al contribuyente del crédito fiscal del total de sus obligaciones, por su parte las relativas lo eximen únicamente de sus

---

obligaciones secundarias.

Existen las exenciones constitucionales que son las que son contempladas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las exenciones económicas son las que se establecen apoyando a través de Decretos de Desarrollo Económico o del país en su mayoría son emitidos por el Ejecutivo a través de la SECOFI.

Finalmente las exenciones distributivas son las que buscan una justicia

tributaria para evitar una concurrencia impositiva y por último las sociales que son contempladas en ordenamientos federales principalmente (ISR, IVA) con el propósito de apoyar la difusión cultural, social y deportiva.

De lo anterior pudieran señalarse un sin número de discrepancias entre unas y otras, podríamos hablar de exclusiones, exenciones, reducciones, disminuciones, acreditamientos en ocasiones para la determinación de una base, es decir en forma parcial, absoluta, etc. que es lo que la doctrina analiza muy interesantemente.

## 6.8 Características de la Exención

Manuel Andreozzi en su obra ya citada señala las características de las exenciones clasificándolas de la siguiente forma:

### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

#### 6.8.1 PRIVILEGIO.

Expone que son las exenciones que se otorgan a favor del sujeto de un impuesto, el cual para gozarla ha de reunir determinada situación que favorezca, misma que se consagra en la Ley de manera clara y precisa, interpretándose la norma jurídica que la determino en

el termino exacto de su redacción, sin que pueda aplicarse a casos análogos o por mayoría de razón a otra situación que no corresponda.

### 6.8.2 FUTURA

Su aplicación debe ser para el futuro y es indebido por parte del particular el darle efectos retroactivos, la intención es ofrecer seguridad y firmeza a las disposiciones legales que gravan situaciones en el presente, obedeciendo a razones de política económica. La parte importante aquí podemos trasmitirla apoyando me en palabras de Margain Manatou en cuanto a que una empresa con giro determinado esta exenta y la incertidumbre será si esta lo

estará desde el momento de su creación (siendo esta posterior al Decreto) o hasta el momento de empezar la producción de los artículos, su venta o utilización en el sector a desarrollar correspondiente.

### 6.8.3 TEMPORAL.

Esta exención tiene lugar por la eficacia de la Ley en relación con el tiempo, esto es en tanto no sea modificada la Ley que la crea, la

exención ha de aplicarse y aquí mismo puede tornarse en personal en virtud de que solo favorece al sujeto señalado.

Otros tratadistas de derecho consideran también como características de la exención las siguientes, las cuales describiré brevemente:

- **Generalidad:** la exención aprovecha a toda aquellas personas que se encuentran previstas en la Ley

- **Legalidad:** debe ser ordenada por autoridad competente y se establezca en la Ley

- **Certeza:** debe ser fija y arbitraria, con claridad y precisión, establecer los sujetos que se exime

- **Permanencia:** debe mantenerse permanente al existir la causa que la justifique

---

- **Relatividad:** que el alcance de la exención libera a un impuesto únicamente, excepcionalmente a varias pero nunca a todos

- **Igualdad:** que contando en igualdad de condiciones la exención sea exactamente igual, constante y uniforme.

- **Gratitud:** que en fundamento en la causa que le da origen esta no debe exigir contraprestación alguna, a excepción de las que se otorgan en ciertas concesiones a corporaciones que resten servicios públicos (4)

(4) Guzmán Lozano Emilio Tesis Profesional (ITESEM) Pág. 19,20

En su trabajo y estudio de la exenciones Martín Martínez Cavazos incluye:

“Que las características mencionadas de la exención se resume n que ha de ser dictada por el legislador, no por la autoridad administrativa; regulada literalmente no en forma analógica; en forma gratuita no condicionada a contraprestaciones, salvo en concesiones de servicios públicos; para que obre en el futuro con vigencia, para uno o varios impuestos a la vez no para todos; ha de ser para la generalidad por interés público, necesidad colectiva y no individual”.

### 6.9 La Exención como extinción de los créditos

Una obligación tributaria no se extingue cuando esta es pagada

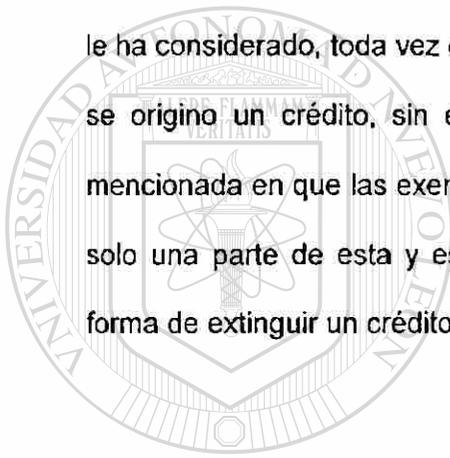
necesariamente, sería mas correcto mencionar que cuando un crédito fiscal se cubre este se extingue o cuando la ley los extingue o autoriza su extinción, es por esto que existen diversas formas de extinción, según Margain estas son las principales:

- **El pago:** (Liso, llano, en garantía, bajo protesta, provisional, anticipos, definitivos, extemporáneo)
- **Acreditamiento:** (declaración, liquidación, retención, recaudación)
- **Compensación:** esta se da cuando el sujeto activo y pasivo son acreedor y deudor recíproco

- **Condonación:** se da por circunstancias muy especiales particularmente en los casos de fuerza mayor, y en otros casos sobre todo en las multas

- **Cancelación:** la autoridad podrá cancelar un crédito cuando este sea incosteable o incobrable

Otros tratadistas señalan la cancelación y prescripción como forma de extinguir créditos fiscales. Y finalmente también a la exención en forma por demás polémica se le ha considerado, toda vez que desde mi punto de vista al estar exento el sujeto nunca se origina un crédito, sin embargo existen casos de acuerdo a la clasificación ya mencionada en que las exenciones no son en la totalidad del objeto o la base, sino por solo una parte de esta y es ahí donde pudiera observarse a la exención como una forma de extinguir un crédito en forma por demás polémica e interpretativa.



UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



## CAPITULO 7

# LA EXENCIÓN EN LOS CRÉDITOS FISCALES EN MÉXICO

### 7.1 Exención a Nivel Estatal

Las Leyes Fiscales para el ejercicio de 1998, con las adecuaciones correspondientes de conformidad con el Paquete Fiscal Estatal Municipal para el año en mención publicado en el periódico oficial del día \_\_\_\_ el cual se compone de las disposiciones siguientes:

- Ley de Egresos del Estado
- Ley de Ingresos del Estado
- Decretos que reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de:

- Ley de Hacienda del Estado
- Ley de Catastro del Estado
- Código Fiscal del Estado
- Decreto de Fomento al Empleo y a la Descentralización de la Actividad Económica
- Decreto de Fomento a la Vivienda y a la Descentralización

En lo referente a las leyes a nivel estatal debo señalar en lo que corresponde a los diversos convenios que el Estado forma parte lo que en el tema que a continuación se trata explicaré en forma general el desarrollo de estos.

### **7.1.1 Coordinación fiscal y sus Convenios**

Desde el año de 1979, cuando el Sistema Fiscal Mexicano sufrió uno de los cambios más importantes de todos los tiempos, entre otros con la entrada en vigor de la LIVA y la derogación de las Leyes y Decretos a nivel federal incluyendo el ISIM, se requirió de la derogación de diversas leyes que contemplaban el cobro de diversas contribuciones a nivel estatal y municipal, en

aquellas Entidades Federativas, donde se encontraran vigentes impuestos que en un sistema de imposición fiscal considerara dentro de la base gravable (objeto de ley) sujetos obligados que lo fueron también por el nuevo ordenamiento (IVA) y evitar de esta forma el cobrar un impuesto sobre la misma base o lo también conocido como doble tributación o concurrencia impositiva. Por lo que las Entidades Federativas (Estados) y Gobiernos Locales (Municipios) se vieron obligados al firmarse al coordinarse al nuevo Sistema Fiscal a derogar leyes, impuestos, etc. que estuvieran vigentes y se encontraran en dicha situación por lo que en el caso de Nuevo León quien se adhirió a

dicho Convenio de Adhesión en la Ciudad de Mazatlán Sinaloa el mes de octubre de 1979 debió derogar diversas disposiciones que tenían vigentes a esa fecha, a cambio de que se le participará de conformidad con la Ley de Coordinación fiscal con la recaudación participable de acuerdo a las fórmulas de participación señaladas en dicha Ley. Debo mencionar que dicho convenio tuvo sus particularidades en comparación de las demás entidades en virtud de que Nuevo León no se coordinó en Materia de Derechos al igual que Jalisco, sin embargo en 1995 después de 15 años de autonomía en dicha contribución se adhirió en su totalidad a la federación. Otra particularidad realizada por el Estado lo fue el no derogar sus leyes y ordenamientos, sino suspenderlos considerando la posibilidad del no funcionamiento del nuevo sistema y reactivar de inmediato sus leyes y no al derogarlos tener que realizar todo el escrutinio y proceso de creación de nuevas leyes, por lo que a continuación señalaré algunos impuestos que se encuentran suspendidos o derogados en la actual

---

Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León 1998:

- Impuestos sobre Ingresos Mercantiles (S)
- Impuesto sobre Expendios y Bebidas Alcohólicas (S)
- Impuesto sobre Compra-Venta y Permuta de Ganado (S)
- Impuesto sobre venta de Gasolina y demás derivados (S)
- Impuesto sobre Ganado y Aves que se Sacrifiquen (S)
- Impuesto sobre Honorarios (D)
- Impuesto sobre Empresas Porteadoras de Personas  
o Cosas (D)

- Y el Impuesto sobre traslado de Dominio y sobre aumento de Valor y Mejoría Específica de la Propiedad (Estos de conformidad con los Convenios y preceptos constitucionales gravan actualmente en distinta modalidad a nivel (Municipal)

Por las circunstancias señaladas, a nivel Estatal y también Municipal, son pocos los impuestos vigentes actualmente, no obstante en virtud de la trascendencia de la figura jurídica considero importante mencionar:

### 7.1.2 Impuesto sobre Nóminas

En su artículo 160 este ordenamiento clasificó en forma muy particular a los exentos de este impuesto en la fracción I y II

#### I Las erogaciones que se cubran por concepto de:

- Participaciones de los trabajadores en las utilidades de las empresas;
- Indemnizaciones por riesgos o enfermedades profesionales, que se concedan de acuerdo con las leyes o contratos respectivos;
- Pensiones y jubilaciones en los casos de invalidez, vejez, cesantía y muerte;
- Indemnizaciones por rescisión o terminación, que tengan su origen en la prestación de servicios personales subordinados
- E) Pagos por gastos funerarios;
- Gastos de representación y viáticos efectivamente erogados por cuenta del patrón y debidamente comprobados, en los mismos términos que para su deducibilidad requiere la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Fondo de ahorro, despensas y alimentación.

#### II Las erogaciones que efectúen:

- La Federación, Estados y Municipios. Los organismos descentralizados, fideicomisos y demás entidades paraestatales, deberán cubrir el impuesto a su cargo.
- Instituciones sin fines de lucro que realicen o promuevan asistencia social en cualquiera de sus formas.
- Cámaras de comercio, industria, agricultura, ganadería, pesca o propietarios de bienes

raíces, sindicatos obreros, asociaciones patronales y colegios profesionales, así como los organismos que los agrupan.

- Instituciones educativas.
- Clubes de servicio a la comunidad sin fines de lucro.
- Las asociaciones religiosas.

Comentarios respecto a este impuesto, sería primeramente el hecho de que en la fracción I, se establecieron exenciones al objeto y no al impuesto, explicaré:

Lo correcto jurídicamente y aceptado doctrinalmente es el hecho de que el exento es el sujeto (persona física o moral) que realice determinada actividad o giro, sin embargo para esta Ley en la fracción I señalada dice expresamente que están exentas "Las erogaciones que se cubran por concepto de:" y las participaciones, indemnizaciones, pagos, gastos, etc.

No pueden estar exentas, las erogaciones están exentos los sujetos que desarrollan estas actividades, mas no las erogaciones en sí.

---

En este mismo punto puede mencionarse lo relativo al Decreto de Fomento al Empleo y a la Descentralización de la Actividad Económica, toda vez de tratarse en este caso de un "NO" pago de este crédito en virtud de tratarse de una reducción del 95% para determinados municipios del Estado y un 50% para los del Area Metropolitana, lo establecido en este decreto es señalado en el mismo como "Estimulo", lo cual desde un punto de vista doctrinal es totalmente distinto a una exención e inclusive a un subsidio, sin embargo el motivo de manifestarlo en este tema es con el afán de delimitar lo que en la práctica lo consideran la mayoría de los contribuyentes como una exención.

### **7.1.3 Impuesto sobre Enajenación de automóviles, camiones y demás vehículos de motor**

En el artículo 104 de la Ley de Hacienda del Estado, se señala una excepción dentro del objeto de este impuesto cuya base se sujeta a la enajenación como figura del objeto del impuesto, sin embargo excepto a los sujetos constituidos como personas morales o físicas siempre que realicen actividades empresariales. Lo anterior tal vez no deba de señalarse como algo similar a la exención propiamente que nos ocupa en este estudio, sin embargo es lo que debe de resaltarse de acuerdo con el objeto del mismo. En relación a la excepción señalada, es obvio que este se de en virtud de que esta operación es sujeta del IVA y por lo tanto se exceptúa del cobro a nivel estatal.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

### **7.1.4 Impuesto por la obtención de premios**

Este es un impuesto contemplado a nivel federal, y que en virtud de los Convenios de Colaboración Administrativos, se otorgo un porcentaje de recaudación del mismo (6%) a las Entidades Federativas y la diferencia del impuesto (tasa) original lo continúa recaudando la Federación, cuenta con una estructura tributaria de solo 5 artículos vigentes y en virtud de su objeto

reducido en cuanto la actividad en sí, aplica exclusivamente en un sector determinado.

En lo relativo al material de estudio nos encontramos igualmente con el clásico (NO SE PAGARA) este impuesto para el caso de los premios reconocidos como reintegros art. 115 LHE únicamente.

### 7.1.5 Impuesto sobre Hospedaje

Un tributo relativamente nuevo (entra en vigor en el ejercicio fiscal de 1997), con determinadas particularidades desde el punto de vista de su aplicación, base, sujeto y destino (desarrollo turístico), en el cual para el año de 1998 ya sufrió diversas reformas en cuanto al establecimiento específico del sujeto.

---

Por lo que se refiere a las exenciones establecidas en la ley, en el art.179 LHE la señala:

“No se pagará el impuesto tratándose de erogaciones que se realicen por la prestación de servicios de hospedaje y asistencia a estudiantes realizadas por instituciones educativas, asociaciones religiosas o en domicilios familiares”.

Puede observarse nuevamente al igual que el impuesto anterior la frase “NO SE PAGARA”, lo cual para efectos prácticos exenta del pago al sujeto que realiza dichas erogaciones señaladas.

## 7.2 EXENCIÓN A NIVEL MUNICIPAL

### 7.2.1 Impuesto Predial

El entorno de este impuesto es complejo en su esencia en virtud de que para su determinación y cálculo intervienen ordenamientos y leyes diversas como la Ley de Catastro y su Reglamento y para determinaciones técnicas hasta la Ley de Desarrollo Urbano y decretos alusivos a este, su fundamentación legal en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en relación a la tierra, suelo, predios, etc. su forma de calculo , sus variantes de pago en fecha y forma, así como el ámbito de determinación, su misma jurisdicción laxa.

---

Analizando directamente el marco jurídico del impuesto, establecido en la Ley de Hacienda de los Municipios, en el art. 21 bis y 21 bis-1 se señala los objetos y sujetos del impuesto, manejándolos en conjunto a los propietarios y poseedores de predios en sus diversas formas, así como sus construcciones edificadas sobre los predios y a diferencia de otros impuestos en estos no se excluyen, no se delimita a ciertos contribuyentes, etc. y de igual forma no existe artículo alguno que señale exenciones al respecto, o el "NO SE PAGARA", lo que llama la atención en virtud de que no excluye ni a los organismos emanados propiamente del Sector Público, sin embargo en el art. 21bis-9 se

establece en la ley de referencia una tarifa única especial de impuesto predial a pagar equivalente a 2 cuotas anuales, la cual señalaré muy brevemente:

- Planteles escolares
- U.A.N.L.
- Viviendas que no excedan de 5.041 cuotas
- Predios Ejidales
- Instituciones de beneficencia privada
- Organismos de Gobierno (vivienda) FOMERREY
- Predios que no excedan de (6,129 cuotas) y pertenezcan:
  - ☐ Huérfanos menores de 18 años
  - ☐ Veteranos de la Revolución
  - ☐ Personas incapacitadas
  - ☐ Jubilados y pensionados
  - ☐ Trabajadores públicos
- Predios del dominio privado (estado, municipio, paraestatales)
- Asociaciones religiosas

El artículo posterior a este, obliga a acreditar dicha situación para poder gozar de dicha tarifa única.

De esta forma se puede concluir que el Impuesto Predial, no considera exenciones en su ley respectiva.

## 7.2.2 Impuesto sobre adquisición de inmuebles

Recordar primeramente que este impuesto aplicó hasta hace algunos años a nivel federal y la misma Ley de ingresos de la Federación lo contemplaba como un ingreso hasta hace 4 o 5 años, considero en virtud del importe que es como consecuencia de operaciones con determinado atraso o eventualidades, contingencias, etc.

Debo igualmente el señalar que desde la entrada en vigor de la Ley de Coordinación Fiscal, se ha cuestionado sobre la anticonstitucionalidad del mismo en virtud de ser gravado ya desde el punto de vista de ISR (Título IV, capítulo V la adquisición de bienes) al igual que en este caso la ley que nos ocupa, sin embargo la autoridad fiscal ha manifestado que los objetos son distintos en virtud de uno gravar la riqueza o acumulación del ingreso y el otro la acción propia de la adquisición.

---

En la esfera de nuestra competencia debo señalar que al igual que para el caso del impuesto predial, no se menciona un artículo específico de exención para sujetos y es objeto en general, sin embargo en el art. 28 bis se señala que la tasa a aplicar será del 2% “salvo lo que señala en el artículo siguiente”, mismo en el que se señala una “reducción” a la base de 15 cuotas de salario mínimo elevados al año, siempre que el adquirente sea personal física y la vivienda no exceda de 2 cuotas elevadas al año. Por lo que dicha figura aún sin propiamente ser una exención, se contempla dicha reducción, término no muy característico en el Derecho Tributario Nacional.

Esta ley en el art.28 bis-1 maneja una tarifa única especial donde las características de su aplicación y requisitación es prácticamente la misma a la del Impuesto Predial siendo esta de “siete cuotas”, incluyendo a diferencia del predial:

- Adquisición por partidos políticos
- Donación entre conyuges y ascendientes y descendientes en linea recta
- Juntas de mejoramiento moral, cívico y material
- Lotes de panteones municipales
- Adquisiciones por causa de muerte

En términos generales, éstos además de los señalados para efecto del impuesto predial, son algunos de los sujetos a los que les aplica la reducción o tarifa especial señalada.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

### **7.2.3 Impuestos sobre diversiones y espectáculos públicos**

Al señalarse expresamente que son sujetos al pago de este impuesto “las personas físicas, morales o unidades económicas sin personalidad jurídica, que ordinaria o accidentalmente organicen o exploten espectáculos públicos”; se observa lo amplio del objeto que abarca dicho gravamen, sin embargo al analizar el art. 29 en el cual se establece el objeto del impuesto se observa una

“EXCEPCION”, la cual manifiesta que cuando el espectáculo público se realice en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos, puede concluirse que esto aplicará siempre y cuando se ese obligado al pago del IVA en los casos señalados. Es decir que en este caso no se pagará el ISDEP en virtud de que de ser así se estaría gravando doblemente el objeto del impuesto a nivel federal y a nivel municipal.

### **Impuesto sobre juegos permitidos**

Este impuesto establecido en el capítulo IV de la Ley de Hacienda de los municipios, se causa de conformidad con el mismo capítulo como se señala en el artículo 5 transitorio de la ley, mismo que comprende tres artículos solamente los cuales señalan como objeto y sujeto lo siguiente:

---

Es el objeto de esta Ley:

- a) Rifas, sorteos, loterías de especulación o juegos con premios
- b) Ferias

En este se exceptúa la enajenación de billetes y comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase, así como los premios que deriven de los mismos, organizados por organismos públicos descentralizados de la Administración Pública Federal, cuyo objeto social sea la

obtención de recursos para destinarlos a la asistencia pública y se considera como sujetos: Las personas físicas, morales o unidades económicas sin personalidad jurídica, que realicen o exploten las actividades gravadas.

Por lo que se observa la excepción que señala este impuesto a nivel municipal.

#### **7.2.4 Impuesto sobre aumento de valor y mejoría específica de la propiedad**

Un impuesto que durante muchos años, no obstante estar vigente, no se recaudaba en virtud de diversas situaciones que a continuación comentare:

- Es un impuesto municipal, pero para su aplicación debe existir un Decreto

Estatal (esto es inoperante)

- El impuesto grava la supuesta mejoría de la propiedad en virtud de una

obra:

a) El municipio no realiza obras de esa magnitud

b) La mayoría de estas obras no constituyen propiamente un aumento a la propiedad (Metrorrey, obras viales, etc.)

- Inexactitud en el cálculo y prorrata del impuesto
- Existen antecedentes de que jurídicamente es anticonstitucional la aplicación de recursos o instancias ante el pago de este impuesto.

Por lo que respecto a la estructura jurídico – fiscal del impuesto e sus artículos 41 bis-9 al 41 bis-26, no se establece exenciones, excepciones, no se pagará, salvo, etc. que impliquen una disminución a la base o exención al pago del impuesto, inclusive a los entes u organismos gubernamentales propietarios o poseedores de predios.

### 7.3 LA EXENCIÓN A NIVEL FEDERAL

Es preciso establecer expresa y tácitamente todas las exenciones que se presentan en las disposiciones fiscales, en este caso desde el ámbito federal requeriría de un espacio considerable, por lo que el objetivo de este estudio, consiste en establecer que la figura de la exención existe en diversas formas de presentación, como lo es sobre el sujeto, objeto (actos o actividades – erogaciones, etc.) y otros conceptos antes o después de la determinación del impuesto y finalmente que nos permite comprender los alcances, la objetividad y los efectos sobre los sujetos reales al 100% o en parte.

A continuación mencionare algunos impuestos de los más importantes en el país, procurando señalar únicamente lo estrictamente necesario e indispensable de cada caso:

}

### 7.3.1 Impuesto sobre la Renta.

En esta ley se podrán observar exenciones, disminuciones, reducciones, acreditamientos, etc. lo que se señalará a manera de comentario de conformidad con lo establecido en la Ley.

En los primeros artículos se establece lo relativo al sujeto y objeto de la ley:

- Personas físicas y morales
- Los ingresos que obtengan cualquiera que sea la fuente de riqueza los residentes en México
- Residentes en el extranjero con establecimiento permanente, por lo ingresos respecto a este y cuando los obtengan procedan de fuente de riqueza en el país

---

Como puede observarse al ser la ley general respecto al sujeto y objeto es decir no especificar en principio que tipo de personas morales o físicas o que ingresos se refiere, en principio por tratarse de disposiciones generales esto aplica a todo en lo general y posteriormente particulariza por título o capítulo.

El artículo 5 de la Ley de ISR conceptualiza lo que se entenderá por persona moral estableciendo: sociedades mercantiles, organismos descentralizados con actividad empresarial, instituciones de crédito y sociedades y asociaciones civiles, por lo anterior de facto considera como no sujeto a las demás figuras comprendidas en el artículo 25 del Código Civil.

Posteriormente el artículo 10-B de la LISR menciona:

“Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras NO PAGARAN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA por los ingresos provenientes de las mismas, siempre que no excedan en el ejercicio de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados” de igual forma esto aplica para las sociedades cooperativas de producción.

Como puede observarse la ley en cada título y capítulo en particular señalará figuras que considerarán las exclusiones, exenciones, disminuciones, etc. referidas, sin embargo en virtud de la extensión de dicho ordenamiento

---

señalaré solo algunas de estas procurando resaltar las de mayor relevancia.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

En el artículo 13 LISR el dispositivo menciona la posibilidad de reducción del impuesto determinado en los términos del artículo 10 es decir el cálculo del ISR aplicando al resultado fiscal la tasa correspondiente 34%, por lo que de acuerdo al artículo podrá deducirse el impuesto que resulte de conformidad con lo siguiente:

- 50%, si los contribuyentes están dedicados exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura.
- 25%, si los contribuyentes a que se refiere la fracción anterior, industrializan sus productos.
- 25%, si los contribuyentes a que se refiere la fracción I de este artículo, realizan actividades comerciales o industriales en las que obtengan como máximo el 50% de sus ingresos brutos.
- 50%, si los contribuyentes están dedicados exclusivamente a la edición de libros. Cuando no se dediquen exclusivamente a esta actividad, calcularán la reducción del 50% sobre el monto del impuesto que corresponda de los ingresos por la edición de libros en los términos del Reglamento de esta Ley.

Para los efectos de este Título, se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades antes mencionadas, aquellos cuyos ingresos

por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Analizando dicho impuesto podrá observarse algo más relevante y significativo de nuestro estudio, primeramente señalaremos el procedimiento de aplicación a efecto de hacerlo representativo como apoyo a las posteriores conclusiones:

## DETERMINACION DEL ISR

(Aplicando el art. 10 LISR / Personas Morales)

Ingresos acumulables	\$ 1,000
(-) deducciones autorizadas	<u>500</u>
= Utilidad fiscal	\$ 500
(-) Pérdidas fiscales ej. anteriores	<u>100</u>
= Resultado fiscal	\$ 400
(-) Tasa 34%	<u>136</u>
<b>= Impuesto (ISR)</b>	<b>\$ 264</b>

## DETERMINACION DEL ISR

(Aplicando la reducción señalada art. 13 LISR / Personas

Morales: agricultura, ganadería, pesca, silvicultura)

Impuesto sobre la renta	\$ 264
(-) reducción 50%	<u>132</u>
<b>= Impuesto a Pagar</b>	<b>\$ 132</b>

La primera observación sería, que la reducción aplica sobre una vez determinado el impuesto, es decir no sobre la base en general o disminuyendo en una parte los ingresos acumulables o deducciones. Así mismo podrá darse el caso de ya haber sido sujeto a alguna exención en el sentido de algún concepto.

Por otro lado el impacto en este caso es directo sobre los ingresos presupuestados del fisco a diferencia si este se diera antes de la determinación del impuesto, es decir sobre la base gravable, por lo que la forma de contabilizar dentro de las finanzas publicas del estado variará y deberá señalarse si en este caso podría tratarse de un estímulo o un subsidio fiscal.

En el artículo 15 LISR se señalan excepciones a la acumulación de ingresos, pero considero que estos (aumento de capital, revaluación, etc.) no conforman propiamente las características de una exención o sus similares en virtud de tratarse de aspectos propios del impuesto en si quizás por lo obvio del proceder de la Ley, lo anterior aplica de igual forma al querer considerar por ejemplo lo relativo a las deducciones señaladas en el artículo 22 LISR como una disminución particular de conformidad con la figura que nos ocupa (exención) no siendo este el caso no obstante lo anterior debo señalar que desde el punto de vista muy personal una alternación por más mínima que esta fuera en lo relativo a estos conceptos (ingreso-deducción) debería de ser tratado como una excepción a la regla o parámetro y considerar lo siguiente:

- Una disminución del ingreso que se acumula o un aumento en el parámetro de las deducciones trae consigo un beneficio al contribuyente, lo que la transforma en algo digno de analizar dentro de nuestro estudio y campo tributario, para establecer su sentido y conceptualización con algún término específico; el cual puede

carácter de controladoras. Dicho régimen consiste en determinar su resultado fiscal a través de las entradas y salidas de efectivo.

### **Residentes en el Extranjero:**

Finalmente para efectos de este precepto, el Título V relativo a los residentes en el extranjero que reciben ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicados en territorio nacional señala en su artículo 144 LISR a los residentes extranjeros como obligados al pago del ISR, cuando obtengan ingresos en efectivo, bienes, servicios o en crédito.

En este título en los artículos correspondientes y no en capítulos propiamente como en el caso del título IV, se establecen las condiciones y requisitos para la determinación y cálculo del impuesto, por lo que en los diversos conceptos se señalan excepciones de la acumulación del ingreso o la exención del mismo; a continuación manifiesto brevemente algunos de estos casos:

- **Sueldos:**

El requisito es que el prestador de servicios tenga una estancia menor a 183 días

- **Honorarios:**

Señalándose la estancia menor a 183 días

- **Enajenación de acciones:**

Siempre que la operación se realice a través de la Bolsa de Valores autorizada o mercados de amplia bursatilidad y que los títulos sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista

- **Intereses:**

Créditos concedidos al Gobierno Federal

Créditos a plazo a tres o más años, a través de entidades de financiamiento, fondos de pensiones y jubilaciones y fondo de inversión en el extranjero

Créditos concedidos o garantizados en condiciones preferenciales por entidades de financiamiento

- **Premios:**

Loterías, rifas, sorteos o concursos cuando el valor de cada premio no exceda de N\$1.00

---

**Estímulos Fiscales:**

En el título VI de los estímulos fiscales, se señala la posibilidad para las personas físicas (título IV) de "RESTAR" el importe de depósitos, pagos o adquisiciones de la cantidad a que se aplicaría la tarifa del artículo 141 de esta Ley. Los depósitos en las cuentas personales especiales para el ahorro, los pagos de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionadas con la edad, jubilación o retiro, esto es lo que se podrá restar a la base, lo cual pudo manejarse como:

- "Se exceptua"
- "Estará exento"
- "No se considerará como"
- "Se podrá acreditar" o
- "Se aplicará una reducción" o
- "Se restará"

Es como este último caso, como lo señala el título VI para efecto de este impuesto.

### **Personas Morales No Contribuyentes:**

Por lo que respecta al artículo 68 Título III "De las Personas Morales No Contribuyentes" en este artículo, que a continuación me permito transcribir se establece quienes "No serán contribuyentes del ISR":

- 
- Sindicatos obreros y organismos que los agrupen
  - Asociaciones patronales
  - Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como los organismos que las reúnan
  - Colegios de profesionales y los organismos que los agrupen
  - Asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego previa la concesión y permiso respectivo
  - Instituciones de asistencia o de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley, que sin designar individualmente a los beneficiarios tengan como

actividades las que a continuación se señalan:

- La atención a personas que, por sus carencias socioeconómicas o por problemas de invalidez, se vean impedidas para satisfacer sus requerimientos básicos de subsistencia y desarrollo;
- La atención en establecimientos especializados a menores y ancianos en estado de abandono o desamparo e inválidos de escasos recursos;
- La prestación de asistencia médica o jurídica, de orientación social, de servicios funerarios a personas de escasos recursos, especialmente a menores, ancianos e inválidos;
- La readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; o
- La rehabilitación de farmacodependientes de escasos recursos
- Organismos que conforme a la Ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumo
- Sociedades mutulistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios,
- comisiones y otros semejantes
- Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley

---

General de Educación

- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines culturales, las dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de las Instituciones Científicas y Tecnológicas, así como bibliotecas y museos abiertos al público
- Las instituciones o sociedades civiles constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro
- Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley Federal de Educación
- Sociedades de autores de interés público constituidas de acuerdo con la Ley Federal de Derechos de Autor

- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos
- Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas, a que se refiere el artículo 70-C de esta Ley
- Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio
- Las sociedades o asociaciones civiles que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de preservación de la flora y fauna silvestre y acuática dentro de las áreas geográficas definidas que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.



**Personas Físicas:**

Título muy particular en virtud de ser el que establece específicamente el "NO SE PAGARA" el cual se ha manejado ,por los estudios de este impuesto la

doctrina así como los editorialistas de la Ley en cuestión como ingresos exentos del art. 77 LISR:

- Prestaciones distintas del salario
- Indemnizaciones por riesgos o enfermedades
- Jubilaciones, pensiones y retiros del SAR
- Gastos médicos y funeral
- Prestaciones de seguridad social
- Prestaciones de prevención social
- Depósitos con el INFONAVIT

- Cajas y fondos de ahorro
- Cuotas de seguridad social
- Compensaciones por separación
- Aguinaldo
- Casos de sueldos percibidos por extranjeros
- Gastos de representación y viáticos
- Arrendamiento prorrogado
- Enajenación de casa habitación
- Venta de acciones a través de la Bolsa de Valores
- Venta de bienes muebles
- Actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
- Intereses de bonos, valores y títulos de crédito
- Intereses de valores del Gobierno Federal
- Cobros de sumas aseguradas
- Herencia o Legado
- Donativos
- Premios

- 
- Indemnización por daños
  - Alimentos

- Derechos parcelarios
- Impuestos trasladados
- Regalías por derechos de autor
- Inmuebles por dación de pago

Lo señalado anteriormente está sujeto a una serie de requisitos por cumplir a los que se conoce como ingreso topados, la generalización de éstos establecimiento de condiciones contractuales, etc. se encuentra fundamentado en el Reglamento de la LEY ISR, Circulares, Criterios, Reglas, etc.

### 7.3.2 Impuesto Al Comercio Exterior.

En la Ley de Ingresos de la Federación se establecen los importes presupuestados a recaudar por cada ejercicio fiscal, en lo relativo a este tipo de impuestos y la misma los clasifica en Impuestos a la Importación y a la Exportación, no obstante lo anterior dichos tributos se causan de conformidad con la normatividad que enmarca la Ley Aduanera, por lo que es en ésta donde se establecen los sujetos; objeto y base del Impuesto , no así la tarifa, toda vez que ésta se encuentra comprendida en las leyes General de Importación y Exportación respectiva, además para efecto de la clasificación arancelaria, otro ordenamiento que se involucra es la Ley de Comercio Exterior, por lo que como puede observarse, lo anterior dificulta el Marco Jurídico Fiscal de los Impuestos al Comercio Exterior, a continuación analizaré lo conducente a las exenciones que se encuentran establecidas en la Ley Aduanera para estos efectos:

Contrario a lo mencionado por otras leyes e impuestos , la Ley Aduanera no establece a las personas físicas y morales como sujeto del impuesto, pero especifica en forma general a los obligados al cumplimiento establecido en la ley a los siguientes: propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualquier persona que introduzca o extraiga mercancía de territorio nacional o que tenga intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías, por lo que, puede observarse la generalidad del sujeto de la ley y en principio la no

exclusión de alguno en lo particular, no obstante en lo que se refiere a las mercancías en cuanto a su afectación al Art. 61 de la Ley Aduanera, establece diversas exenciones, a través del "NO SE PAGARAN" impuestos al comercio exterior en las siguientes mercancías:

- Las exentas conforme a las Leyes de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y a los Tratados Internacionales.
- Destinadas a Defensa Nacional o Seguridad Pública.
- Metales, aleaciones, monedas y las materias primas con que estas se emitan.
- Vehículos destinados a servicios internacionales, así como las mercancías que sirvan como abastecimiento de los equipos de transporte que prestan estos servicios.
- Mantenimiento de aeronaves.

- 
- Equipajes de pasajeros en viajes internacionales.
  - Menajes de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados, que hayan usado durante su estancia.
  - Las que importen los habitantes de la franja fronteriza para su consumo.
  - Las que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza de investigación, de salud pública, o de servicio social que importen organismos públicos.
  - Material didáctico que reciban estudiantes inscritos en planteles del extranjero.

- Las mercancías remitidas por jefes de estado o gobiernos extranjeros a la federación, estados o municipios, de beneficencia o educación.
- Artículos de uso personal de extranjeros fallecidos en el país y de mexicanos cuyo deceso haya ocurrido en el extranjero.
- - Obras de arte destinadas a formar parte de las colecciones permanentes de los museos abiertos al público.
- Las destinadas a Instituciones de Salud Pública, a excepción de los vehículos.

Los vehículos especiales o adaptados y las demás mercancías que importen las personas con discapacidad que sean para su uso personal.

- La maquinaria y equipo obsoleto que tenga una antigüedad mínima de tres años, que sean donados por maquiladoras o

empresas con programas de exportación autorizados por SECOFI a organismos públicos o personas morales no contribuyentes.

Algunos comentarios respecto a lo señalado, es en lo relativo primeramente a que al igual que en otros ordenamientos analizados, no se establece en forma exacta igual que el párrafo o la fracción que marca la ley, toda vez que por la magnitud de la fracción o la totalidad de requisitos señalados en cada una, se convertirían éstos en algo muy extenso y se tendría que ampliar su explicación, no siendo esto del todo la intención del presente, sino más bien el conocer el

criterio de la autoridad para establecer dichas exenciones en el Sistema Fiscal Mexicano, por lo que si se pretende utilizar este estudio para efecto de toma de decisiones o aplicación práctica, sugiero que se remita al análisis de la ley respectiva, así como de los ordenamientos que configuran alrededor de ella (reglamento, transitorio, reglas, decretos, circulares, criterios, etc.) en virtud de lo delicado que resultaría inferir alguna circunstancia determinada de lo anterior.

Otro aspecto de suma importancia a considerar es lo relativo a lo señalado por la fracción I del artículo en cuestión, en cuanto a que deberá analizarse las exenciones señaladas en cada partida y sub-partida de cada fracción arancelaria de las Leyes Generales de Importación y Exportación, lo que resultaría otro tipo de investigación y estudio específico en virtud de las mas de 12,000 fracciones arancelarias en ésta comprendidas, así como de los tratados en cuestión.

En otro punto no debemos de dejar de señalar, lo relativo al tratamiento especial que establece el Art. 88 de la Ley Aduanera, respecto al "procedimiento simplificado" en los casos de importación y exportación, al cual se le conoce como el pago a través del manifiesto, es decir no un pedimento y sin la intermediación de un agente o apoderado aduanal, dicho procedimiento es el que se aplica normalmente por los pasajeros ocasionales, que se dirigen al extranjero a realizar compras y adquisiciones para su consumo o utilización personal, las cuales no obstante el pago de una contribución específica, este

pago no será deducible para efecto de I.S.R.. En lo que respecta a alguna exención o disminución en cuanto a la forma de calculo, es decir al momento de su determinación através de la Base Gravable del Impuesto, éste de acuerdo al Art. 64 Ley Aduanera y 65 y 66 se incorporan a la base determinada, diversas erogaciones (comisiones, gastos de transporte, etc.,) que se realicen , por lo que no existe una disminución real del Valor en Aduana, en el Valor de Transacción o Precio Pagado, así como en sus diversos métodos de determinación.



### **7.3.3 IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.**

Es este impuesto el de mayor similitud al Impuesto al Valor Agregado en virtud de tratarse de una contribución al consumo, indirecta, federal y en su momento asignable, asimismo resulta difícil encontrar otros tributos con una similitud en su estructuración , determinación, cálculo, procedimiento, etc., por lo que en determinadas circunstancias de artículos o capítulos que coincidan con IVA, los trataré en el capítulo correspondiente a valor agregado, no obstante se mencionarán para este precepto las principales exenciones señaladas en esta ley.

En el párrafo segundo de la ley de referencia se señala en forma textual que la "Federación, el Distrito Federal, los Estados, Municipios y organismos descentralizados o cualquier otra persona , aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o esten exentos de ellos, deberán aceptar la traslación del "IEPS", por lo que a diferencia de otros impuestos , aquí se establece la obligación a todos los sujetos incluyendo a los ya señalados, por lo que de buscar exenciones en este impuesto, habría que remitirse expresamente al objeto de este impuesto .

No obstante lo anterior y no con el afán de adelantarnos en el tema, sino en virtud de así establecerse en ley, en el artículo 8-B se señalan exenciones al sujeto del impuesto de conformidad con lo siguiente:

"Las personas físicas con actividades empresariales que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general , no estarán obligados al pago del impuesto por dichas actividades, siempre que en el año calendario anterior, hayan obtenido ingresos por las mismas y tenido o utilizado activos que no excedan, respectivamente de una cantidad equivalente a 77 y 15 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevada al año".

Por lo que se refiere propiamente al objeto del impuesto, podremos encontrar las siguientes exenciones ("NO SE PAGARA"):

En el capítulo de Enajenación Art. 8 LIEPS:

- Aguamiel y productos derivados de su fermentación.

- Cervezas y bebidas refrescantes con un contenido alcohólico de hasta 6° G.L. , que se efectuen al público en general, salvo que el enajenamiento sea fabricante. productor, envasador, distribuidor o importador de los bienes que enajene.
- Las bebidas alcohólicas al público en general, para su consumo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen, siempre que sea en botellas abiertas o por copeo.

En la Importación Art. 12 LIEPS:

- Las que de acuerdo a la Ley Aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo.

- Las efectuadas por pasajeros en los términos de la legislación aduanera y por las misiones diplomáticas acreditadas en México.

- La de los bienes de la fracción II art. 8 (aguamiel y productos derivados de su fermentación).

Una diferencia substancial en cuanto a IVA es que no obstante de contar con un capítulo de Prestación de Servicios, no se señalan exenciones en el mismo, producto de comisiones u otros concepto derivado de la enajenación de dichos bienes.

#### 7.3.4 IMPUESTO AL ACTIVO.

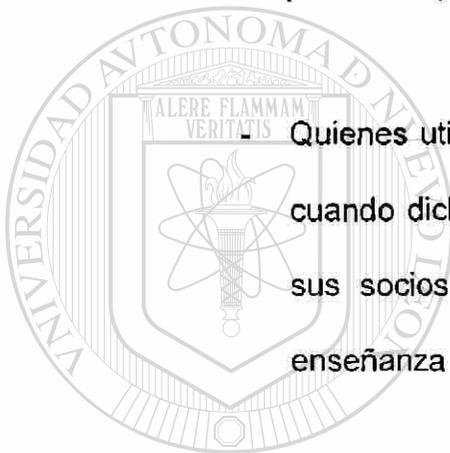
Uno de los ordenamientos de creación más reciente a nivel federal ( 1° de Enero de 1989) el cual tiene como objeto gravar el valor del activo en el ejercicio, el cual se determinará sumando los promedios de los activos de los contribuyentes.

El sujeto de este impuesto comprendido por las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, así como los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país y los arrendadores por dichos bienes. Asimismo se agrega lo relativo a las empresas que componen el sistema financiero por su activo no afecto a intermediación financiera, siendo esta reforma actual en virtud de que en principio las empresas del sistema financiero, se encontraban entre los contribuyentes que no pagaban el impuesto, pero la fracción II del Art. 6 L.I.A. se encuentra actualmente derogada, sin embargo existen otros sujetos comprendidos en dicho artículo, los cuales señalaré a continuación:

- Quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta.

- Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes.
- Arrendadores con contratos prorrogados en forma indefinida (rentas congeladas).
- Personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a personas que no sean contribuyentes de ISR. (por dichos bienes).

- Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con reconocimiento oficial.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Además de lo anterior el penúltimo párrafo del artículo 6 de la L.I.A. <sup>®</sup> establece que "No se pagará el Impuesto al Activo en los siguientes casos de ejercicios:

- En el período preoperativo.
- Inicio de actividades (se presente o deba presentarse declaraciones art. 16 R.I.A.
- Los dos siguientes.
- Liquidación (menor de 2 años)

Lo anterior no aplica en los casos de fusión o escisión. En el artículo 7:bis L.I.A. se establece que la fiduciaria podrá aplicar lo relativo a lo anteriormente señalado en los casos cuando no hubieran sido designado fideicomisarios.

Finalmente el ordenamiento contempla opciones a los contribuyentes del régimen simplificado en cuanto a la determinación de la Base Gravable del I.A. en los cuales ésta se podrá ver disminuida. En el Reglamento art. 19 R.I.A. se establece que las asociaciones o sociedades civiles posean exclusivamente un bien inmueble, el cual se destine para casa-habitación de alguno de sus integrantes, se menciona tacitamente, "ESTARAN RELEVADOS DE EFECTUAR EL PAGO DEL IMPUESTO ", es decir , estarán exentos del pago en relación a dicho inmueble.

Una última novedad dentro del análisis de este tributo lo conforma el hecho

---

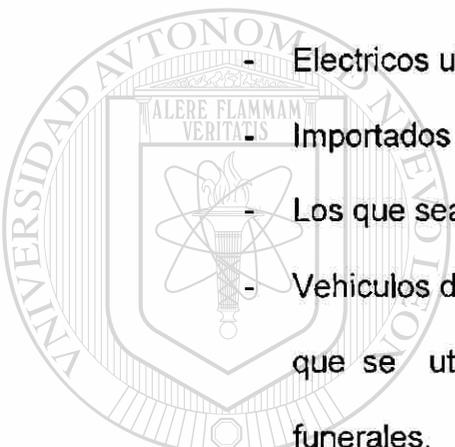
de que el art. 26 del Reglamento del Impuesto al Activo establece que los "contribuyentes quedan liberados" de cumplir las obligaciones relativas al mismo, durante el período en que se encuentren en suspensión de actividades.

Por lo que puedo concluir que además del "NO SE PAGARA", nos encontramos el "ESTARAN RELEVADOS" y "QUEDAN LIBERADOS", por lo que la intención de analizar cada ley e impuesto a nivel federal, estatal y municipal fue relevante en virtud de las diversas situaciones encontradas.

### 7.3.5 IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS.

Iniciaré este impuesto por mencionar las exenciones, por medio de "NO SE PAGARA EL IST "de conformidad con el art. 8 LIST señalando:

Que por la tenencia o uso de los siguientes vehiculos, no se pagara el IST:

- 
- Electricos utilizados para el transporte público de las personas.
  - Importados temporalmente.
  - Los que sean propiedad de inmigrantes o inmigrados rentistas.
  - Vehiculos de la Federación, Estados, Municipios y Distrito Federal que se utilicen para rescate, patrullas, limpia, pipas de agua, funerales, ambulancias, así como de las instituciones de

---

Beneficiencia Pública.

- Automóviles al servicio de misiones, diplomáticos y consulados.
- Los que tengan para su venta los fabricantes, las plantas, ensambladoras sus distribuidores y los comerciantes en el ramos de vehiculos.

De igual forma en el Capítulo III "OTROS VEHICULOS" en el art. 15 LIST se señalan otras exenciones, las cuales son:

- Importados temporalmente.
- Vehículos destinados a los servicios señalados en los puntos

anteriores de uso público.

- De igual forma lo relativo a las plantas y distribuidores de autos.
- Embarcaciones dedicadas al transporte mercante o a la pesca comercial .
- Aeronaves monomotoras de una plaza, para fumigar, rocías, esparcir, etc.,
- Aeronaves con capacidad de más de 20 pasajeros destinadas al aerotransporte al público en general.

Por último nos encontramos con una exención totalmente por exclusión, en virtud de que en el art. 15-B del ordenamiento que nos ocupa se establece el factor a aplicar a los vehículos usados, en la tarifa de antigüedad sólo se contemplan factores hasta el año N° 9, es decir como consecuencia los vehículos usados con antigüedad (modelo) a 10 años y más no son sujetos al

pago de este impuesto.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

### **7.3.6 IMPUESTO SOBRE AUTOMOVILES NUEVOS.**

Son sujetos al pago de este impuesto, las personas físicas y morales que enajenen automoviles nuevos de producción nacional, entendiéndose por nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante, ensambladora, o distribuidor. Asimismo, los que importen en definitiva al país, automóviles.

Una vez establecidos los sujetos, en el art. 3 se señala la tarifa progresiva a aplicar, en la que se establece una reducción si el precio del automóvil es superior a \$207,373.49, se "reduce" del monto del impuesto determinado, la cantidad que resulte de aplicar el 7% sobre la diferencia entre el precio de la unidad y \$207,373.49 (dichas cantidades son sujetas a actualización).

Ya en el art. 8 se señalan las exenciones por medio del "NO SE PAGARA" el impuesto en los casos siguientes:

- En la exportación de automóviles con carácter definitivo.
- En la enajenación al público en general de automóviles compactos (los que no excedan de \$65,000.00 incluyendo el IVA (cantidad sujeta a actualización).

Finalmente en el artículo sexto transitorio se señala una reducción del 0.7 del monto del impuesto sobre automóviles nuevos de conformidad con lo señalado en el artículo 3 de esta ley. El resultado que se obtenga será el impuesto a pagar durante el año de 1997, el factor a aplicar fue del 0.4.

Con lo anterior, se concluye lo relativo a los impuestos federales, de lo cual así como en el caso de los estatales y municipales se señalarán las conclusiones correspondientes a través del tema de la tasa 0% y exención, así como en las conclusiones generales.

#### 7.4 LA EXENCIÓN EN LOS ACCESORIOS:

En virtud de haber dado el nombre de Exención a los Créditos Fiscales a este capítulo, y toda vez que dentro de éstos se encuentran los accesorios de las contribuciones, consideré de importancia el presentar comentarios generales al respecto.

Primeramente tanto a nivel Estatal, como a nivel Federal se considera la posibilidad de que lo concerniente a recargos, multas, gastos de ejecución, sean sujetos a su reducción ya sea ésta a través de la propia ley (a nivel municipal) art. 92 de la Ley de Hacienda Municipal “queda facultado el C. Presidente Municipal, para directamente o a través del C. Tesorero Municipal, DISMINUIR o aún CONDONAR los recargos y las sanciones que deban imponerse”.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

De igual forma nos encontramos a nivel Federal, que las multas fincadas por diversos motivos, por ejemplo: omisión en la presentación de una declaración el art. 75fVI del C.F.F. considera un 20% de DESCUENTO, (así se menciona en el “FORMULARIO MULTIPLE DE PAGO” FMP-1.

Asimismo, existen y han existido los programas de apoyo a deudores como otros que operan disminuyendo, ya sea el principal o accesorio correspondiente, dependiendo de determinada situación (si es espontáneo el pago o no, etc.,)

No obstante lo anterior y otros casos más que existen en diversos ordenamientos fiscales, y a través de diversas figuras (descuentos, rebajas, condonaciones, deducción) etc., difícilmente se observa en este contexto la figura de la exención tácita, es decir señalándose específicamente que no se pagará tal o cual determinado accesorio, sin embargo en el caso del presente estudio el espíritu es el analizar los impuestos en si y no del todo el profundizar si existe o pudiera existir alguna exención a una multa, recargo, gasto de ejecución, indemnización, etc.,

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN<sup>®</sup>  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## CAPITULO 8

### LA EXENCIÓN EN EL I.V.A.

#### 8. LA EXENCION EN EL I.V.A.

Una vez mencionado la totalidad de las exenciones de los diversos Impuestos Federales, Estatales y Municipales, analizaré las diversas exenciones señaladas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en cada uno de sus capítulos primeramente, para posteriormente realizar comentarios a nivel general.

Debo destacar que lo establecido en el capítulo anterior, no solo consistió en las exenciones propiamente, sino también incluyo algunas deducciones, reducciones, excepciones, etc., con el propósito de hacer más amplio y representativo el estudio.

En virtud de que en capítulos anteriores ya se analizaron los diversos artículos de la ley y en otros posterior se observarán los de tasa 0%, a continuación apoyados en el objeto de la ley se procede al análisis correspondiente.

### **8.1 ENAJENEN BIENES**

Primeramente el señalar que el concepto propiamente de enajenación es excluyente para efecto de la aplicación del IVA en lo concerniente a :

- La transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte.

- La donación (cumpliendo los requisitos).

Al igual que éstos, sería aplicable lo que se señala en el art. 14 del C.F.F. en cuanto a las excepciones o requisitos para quedar conformada la figura de la enajenación sobre todo en casos como la fusión , escisión o fideicomiso. Por lo que se refiere al faltante de inventario, el art. 18 RIVA señala "NO SE PAGARA " cuando éstos sean deducibles para ISR.

- En el artículo 9 se señalan las exenciones para efecto de este capítulo, siendo éstos:

- El suelo.
- Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación.
- Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinene a casa habitación, no se pagará el Impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.
- Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.
- Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos, o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas "onza troy".

- Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la ejanación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto. En la enajenación de documentos pendientes de cobro , no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

Lingotes de oso con un contenido mínimo de 99}% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

De lo anterior se desprenden especificaciones, reglas o requisitos para cada caso, los cuales han sido señalados através de circulares, criterios, reglamentos, reglas, etc., o la misma práctica o doctrina fiscal aplicable, por lo que comentaremos algunos conceptos.

Por lo que se refiere al Suelo, através de criterios se ha establecido lo que debe o no tratarse como tal, toda vez que existe la duda si la arena, arcilla, tierra, etc., podría considerarse como tal, señalándose que tal concepto (suelo) está dirigido al inmueble como tal, no en si lo que se desprenda de él.

En cuanto a lo que se refiere a lo que se debe entender por casa-habitación, el art. 21 RIVA señala:

"Las construcciones adheridas al suelo que sean utilizadas para ese fin cuando menos los dos últimos años anteriores a la fecha de enajenación . También son casas-habitación los asilos y orfanatorios. Lo que da carácter de casa habitación a un inmueble es el propósito de establecerse en él en forma permanente, en este sentido se pronunció el primer Tribunal Colegiado del quinto circuito.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

VALOR AGREGADO, LEY DEL IMPUESTO AL CONCEPTO DE "CASA-HABITACION", PARA EFECTOS DE LA FRACCION Y, DEL ARTICULO 9 DE LA.-

Del estudio de los artículos 9, fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 124 y 125 del Código Civil para el Estado de Sonora, se desprende que los elementos necesarios para considerar que un inmueble está destinado a casa-habitación, son las siguientes: a) La residencia constante y el asiento principal de los negocios; b) El propósito de permanecer y establecerse en este sitio. Por tanto, es evidente que los bienes inmuebles que se enajenan mediante la celebración de contratos de compra-venta con reserva de dominio, en la modalidad de tiempo compartido, donde los compradores resultan ser copropietarios de la "suite", en la proporción del uso por cada semana a que tienen derecho, es decir, en

donde su estancia queda restringida a cierto tiempo, no reúnen los requisitos señalados para establecerse en ellos en forma permanente, sino temporal, por corto tiempo (una semana), de lo que resulta que tienden a prestar un servicio de hospedaje por el lapso que se permanece en ellos, lo que corrobora aún más porque están ubicados en zona turística, por lo que la enajenación que se hace mediante dicho contrato no actualiza el supuesto de exención que establece el citado artículo 9, fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

### PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Amparo directo 211/88.- Inmobiliaria Kino, S.A., 29 de junio de 1989.- Unanimidad de votos.- Ponente: Adrián Avendaño Constantino.- Secretario: Víctor Hugo Mendoza Sánchez.

Fuente: Suprema Corte De Justicia De La Nación - Semanario Judicial De La Federación 8a. Época, Tomo III Enero-Junio 1989, Segunda Parte- 2, P.864.

El numeral precitado indica que la enajenación de hoteles no se encuadra en la exención en comento.

### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Relacionado con éstas en el art. 21-A se señala un procedimiento muy especial en lo relativo a la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa-habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas, señala la ley que dichos servicios se consideraran exentos, siempre que el Prestador de Servicios proporcione la mano de obra y materiales.

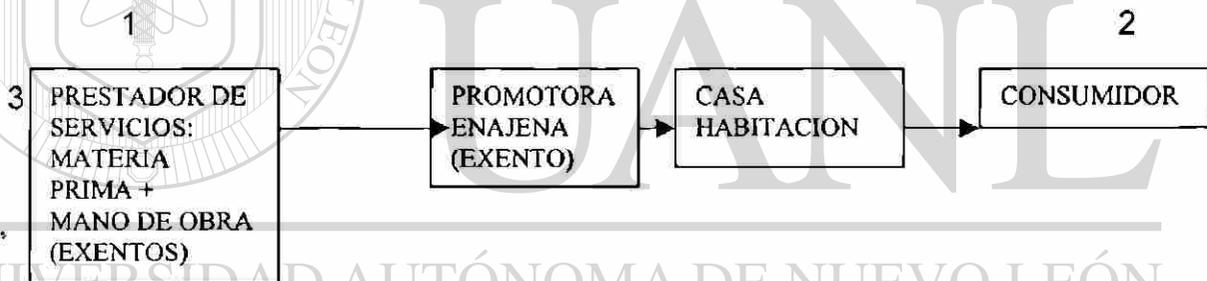
De lo anterior se puede concluir primeramente lo siguiente:

- En el capítulo de Enajenación del Reglamento, se ~~trata~~ relativo a prestación de servicios.
- Normalmente los sub-contratistas (incorrectamente) se registran ante la autoridad como personas físicas (actividad empresarial) y de ser así no se tendría derecho a la exención.
- Es obvio que la autoridad lo que busca es que el impuesto (IVA) no se traslade de ninguna forma al consumidor:

FIGURA 1

PRESTACION DE SERVICIOS EXENTOS

UN EJEMPLO:



1) En el caso de que este no proporcionara los materiales y mano de obra este debería de trasladar el impuesto correspondiente.

2) En el supuesto anterior éste considera como gasto/costo dicha traslación y lo incorpora al precio de venta.

3)El consumidor sería el que pagaría el IVA correspondiente.

Manejado el caso anterior con importes sería:

a) Suponiendo que el prestador de servicios cumpliera los requisitos:

Costo por los servicios del prestador de servicios	\$180,000.00
Valor del inmueble (exento)	<u>250,000.00</u>
Valor de la Casa Habitación	\$430,000.00
Valor Adicional (promotor)(utilidad)(16.27%)	<u>70,000.00</u>
Valor de Enajenación del inmueble	\$500,000.00
+ IVA	<u>EXENTO</u>
<b>PAGO TOTAL DEL CONSUMIDOR</b>	<b><u>\$500,000.00</u></b>

b) Suponiendo que el prestador de servicios NO cumpliera los requisitos:

Costo por los servicios del prestador de servicios	\$180,000.00
+ 15% IVA	<u>70,000.00</u>
	\$ 207,000.00
Valor del inmueble (exento)	<u>250,000.00</u>
Valor de la Casa Habitación	\$457,000.00
Valor Adicional (Promotora)(utilidad)(16.27%)	<u>74,353.90</u>
<b>PAGO TOTAL DEL CONSUMIDOR</b>	<b><u>\$531,353.90</u></b>

Con el ejemplo anterior puede observarse lo comentado con anterioridad, el espíritu de la Ley es el que el consumidor en este caso no pague el IVA en este caso, ni vía costo, ni vía traslado.

NOTA: En el segundo supuesto consideré que se guardaba la misma proporción de utilidad.

En otro contexto, se señala en el Reglamento art. 22 R.I.V.A., en lo relativo a las partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, que en la fracción correspondiente al art. 9 f. VII la Enajenación de títulos de crédito y los dividendos pagados en acciones quedan comprendidos dentro de la exención. Finalmente se señala de igual forma en el Reglamento art. 22-A R.I.V.A. que los contribuyentes que opten por pagar el ISR de conformidad con el art. 137-C del R.ISR el Cual señala: “Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes” no estarán obligados al pago del IVA, en lo que se refiere a los bienes que enajenen en el desarrollo de su actividad empresarial.

## 8.2 PRESTACION DE SERVICIOS:

- En los capítulos anteriores se señalaron en las diversas leyes mencionadas conceptos generales y en forma breve sobre las

diversas exenciones de cada ordenamiento, sin embargo en virtud de ser la esencia del estudio lo referente a las exenciones del impuesto y a efecto de que este mismo podría servir de consulta específica en determinada situación, al igual que en el capítulo anterior me permitiré transcribir el art. 15 de la L.I.V.A. en el cual se señalan las exenciones de este objeto de la Ley:

- Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquellas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deben pagar a terceros por el acreditado.
- Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.
- Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.
- El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.
- El transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. En ningún caso será aplicable lo dispuesto en esta fracción tratándose de los servicios de cabotaje en territorio nacional.
- El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados.
- Por los que deriven intereses que:

- Deriven de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de bienes, proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.
- b) Reciban o paguen las instituciones de crédito, las uniones de crédito, las sociedades financieras de objeto limitado y las empresas de factoraje financiero en operaciones de financiamiento para las que requieran de autorización y por concepto de descuento en documentos pendientes de cobro, así como las comisiones de los agentes y corresponsales de las instituciones de crédito por dichas operaciones.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no desarrollen actividades empresariales, o no presten servicios personales independientes, o no otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles. Tratándose de créditos otorgados a personas que realicen las actividades mencionadas, no se pagará el impuesto cuando los mismos sean para la adquisición de bienes de inversión art. 42 LISR. en dichas actividades o se trate de créditos refaccionarios, de habilitación o avío.

Tampoco será aplicable la exención prevista en el primer párrafo de este inciso tratándose de créditos otorgados a través de tarjetas de crédito.

- Reciban las instituciones de fianzas, las de seguros y las sociedades mutualistas de seguros en operaciones de financiamiento, excepto tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no gozarían de la exención prevista en el inciso anterior.
- Provenzan de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.
- e) Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores, y de fondos de ahorro establecido por las empresas siempre que reúna los requisitos de deducibilidad en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Deriven de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en le Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- Reciban o paguen las instituciones públicas que emitan bonos y administren planes de ahorro con la garantía incondicional de pago del Gobierno Federal, conforme a la Ley.
- Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal e inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, siempre que se cumplan los requisitos que para tal efecto señala la fracción XXI del artículo 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

- Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
- Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas , así como organismos que las reúnan.

- Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos culturales, a excepción de aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representen más del 25% del total de las instalaciones.

Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro, cine y circo, cuando el convenio con el Estado o Acuerdo con el Departamento del Distrito Federal, donde se presente el espectáculo no se ajuste a lo previsto en la fracción VI del artículo 41 de esta Ley.

No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.

Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios, y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.

Por los que deriven ingresos de los comprendidos en los artículos 77, fracción XXX, y 141-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Al momento de leer las exenciones anteriores puede concluirse que se

cumple lo relativo a que el accesorio sigue la suerte del principal, claro aplicado en lo conducente a que lo que se encuentra exento como "bien" producto de la enajenación, la parte que corresponde a la prestación del servicios derivado de este bien normalmente también se encuentra exento; como es el caso de las comisiones y otras contraprestaciones con motivo de los créditos hipotecarios para casa habitación, de igual forma aplica lo relativo a los servicios de enseñanza, relacionado ésto con la exención en la enajenación de los libros considerando que el espíritu de la ley es el no gravar lo que corresponde a la enseñanza e investigación, por lo que motiva con el no cargo adicional al gravamen.

En lo que se refiere a los que se prestan en forma gratuita, en este caso es obvio el tratamiento en virtud de que parte de la esencia del impuesto es la contraprestación, no obstante la excepción señalada en relación a los socios o

---

asociados de una persona moral, es válida.

- En lo que respecta al transporte:

- El público terrestre de personas (excepto por ferrocarril).
- El marítimo internacional de bienes (prestado por residentes en el extranjero.) En el primer caso resulta totalmente ilógico el tratamiento de gravar, (de acuerdo a este artículo) el transporte ferrocarril en virtud de ser el medio más económico , por lo que en principio resulte incongruente dicho tratamiento.

Lo establecido en la ley para efecto del tratamiento a otorgar a los agricultores por medio de seguros y riesgos, es igualmente incongruente en virtudde que la ley otorga el tratamiento de sujeto a la tasa del 0% a estos contribuyentes en todos los casos, por lo que resulta no lógico dicha aplicación, no obstante en el capítulo relativo a la tasa del 0% a la exención se señalará lo conducente.

En el caso de los intereses se observa lo anteriormente comentado, en virtud de considerarse en este caso el hecho de que los intereses que se derivan de:

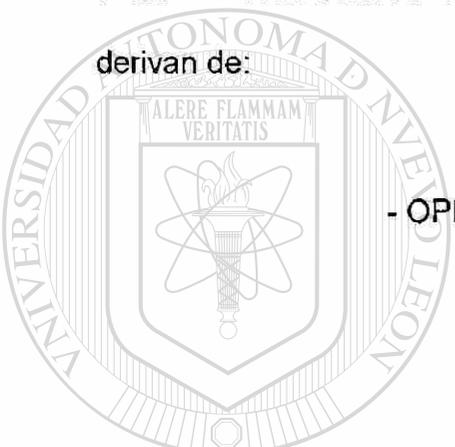


FIGURA 2

- OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO:



FIGURA 3

- INSTITUCIONES DE CREDITO:

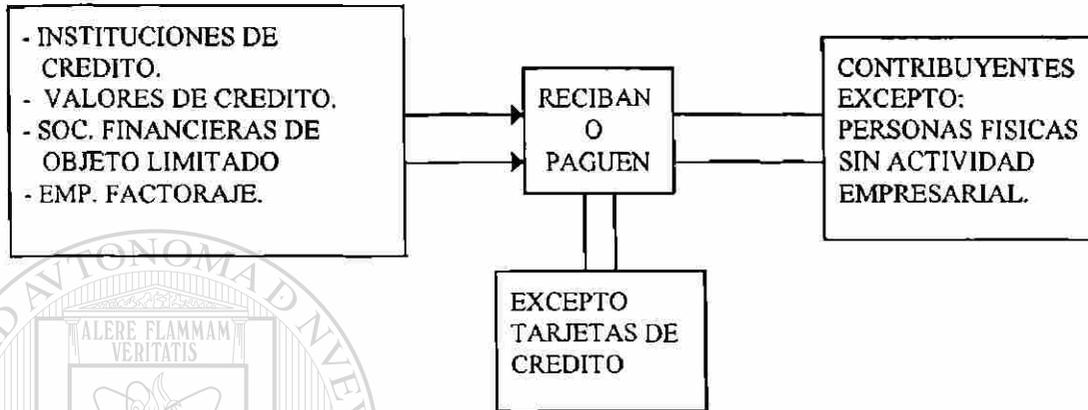


FIGURA 4

- INSTITUCIONES DE FIANZAS:

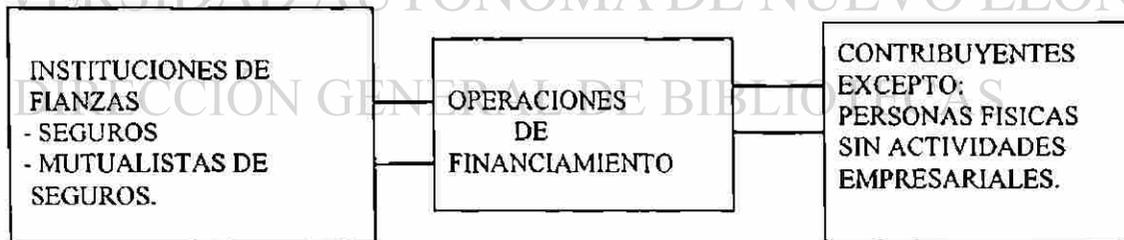
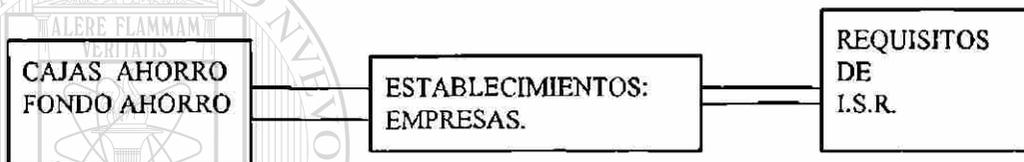


FIGURA 5

- CREDITOS HIPOTECARIOS:



- CAJAS Y FONDOS DE AHORRO



- OBLIGACIONES:



FIGURA 8

- BONOS Y PLANES DE AHORRO:

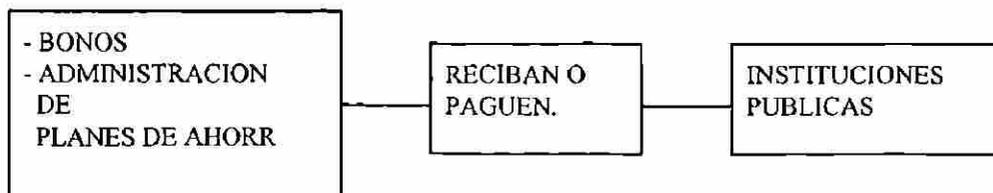
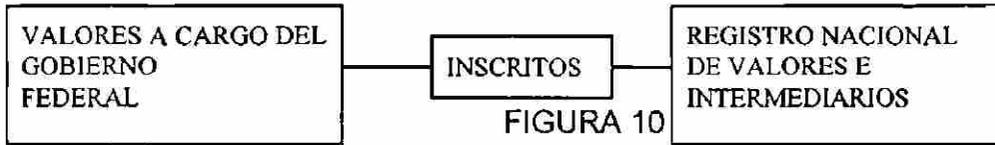


FIGURA 9

- VALORES DEL GOBIERNO FEDERAL



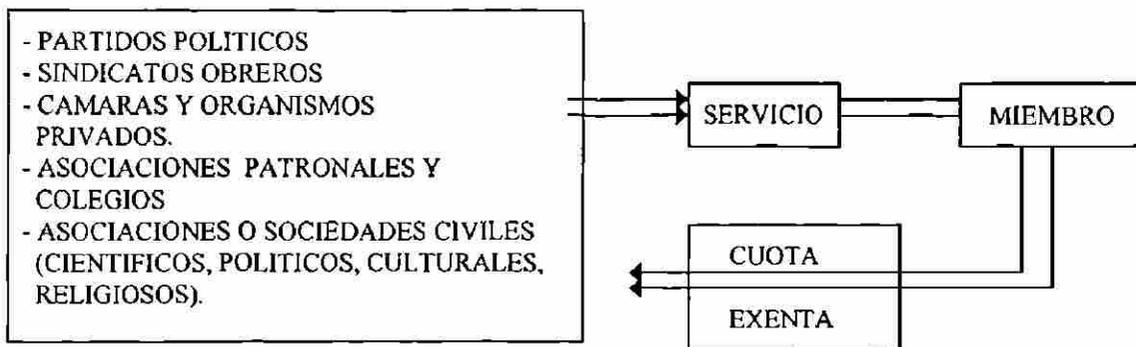
- TITULOS DE CREDITO:



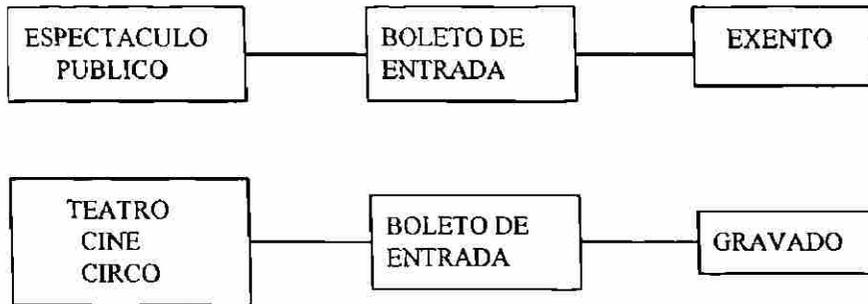
Con la estructuración anterior procuré ejemplificar un concepto complejo para el estudio fiscal, en virtud de tratarse de operaciones netamente

financieras (intereses) establecidas y requisitadas de acuerdo a la Ley y Reglamento del Impuesto..

En lo que se refiere a los servicios proporcionados a miembros se mencionará lo siguiente: FIGURA 11 MIEMBROS

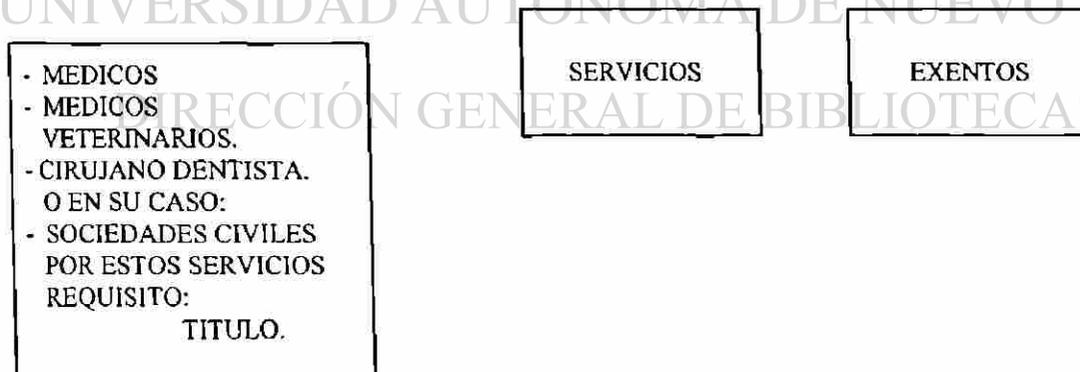


Para los casos de lo que se señala en la fracción XIII de la ley me permitiré explicarlo de la siguiente forma: FIGURA 12 ESPECTACULO PUBLICO



Debe señalarse que para este último ejemplo el Estado de Nuevo Elón aplica, como ya fué señalado en el capítulo correspondiente un impuesto del 5% en estos casos. Y es conveniente especificar que los servicios de restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o baile, así como los centros nocturnos no se consideran espectáculos públicos.

De conformidad con la ley, art. 14 fXIV y Reglamento art. 21 de la Ley del I.V.A., los servicios prestados por: FIGURA 13 PRESTACION DE SERVICIOS



Además a lo anterior me permitiré transcribir un Criterio emitido por la Autoridad Hacendaria:

- " De conformidad con la Ley Reglamentaria del Art. 5 Constitucional relativo al ejercicio de las profesiones, el reglamento de dicha ley y el segundo párrafo del art. 79 de la Ley General de Salud, la prestación de los servicios de radiología no requiere de Título de Médico . Por ello dicha prestación de servicios no queda comprendida en la fracción XIV del artículo 15 de la Ley del I.V.A. y la misma se encuentra afecta a la tasa general de dicho impuesto."
- " Este criterio sustituye al emitido por la Administración General Jurídica de Ingresos, mediante el oficio 325-A-VII-29902, de 20 de Diciembre de 1993, contenido igualmente en el número 3 del Boletín de Normatividad".

No obstante, lo anterior no aplica en los casos en que además de los servicios de Radiología, Medicina, Hospitalarios, laboratorios y estudios clínicos sean prestados por Organismos Descentralizados de la Administración Pública Federal del Distrito Federal o de los Gobiernos Estatales o Municipales.

Finalmente el art. 15 LIVA señala en su fracción XVI que también se encuentran exentos los servicios prestados por personas que al expedir su recibo señalen en éstos lo establecido por el art. 77 f XXX de la LISR, "INGRESO PERCIBIDO en los términos de la fracción XXX del art. 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta"; dichos contribuyentes son los siguientes:

Los que permitan a terceros la publicación de :

- obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas.
- reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación.

Lo anterior se encuentra requisitado a la venta al público por la persona que afectúa los pagos por estos conceptos, asimismo existen ciertas excepciones que aplican a este rubro conocido como Regalías por Derechos de Autor, el cual también aplica para el art. 141-C del mismo ordenamiento.

### 8.3 USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES.

Las exenciones que se establecen a través del "NO SE PAGARA" manifestadas en la Ley del I.V.A. para este concepto son:

- Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación.

Si un inmueble tuviere varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa-habitación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casas de hospedaje.

- Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.

- Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, por los que se hubiere pagado el impuesto en los términos del artículo 24 de la L.I.V.A.
- Libros, periódicos y revistas.

En el Reglamento de la L.I.V.A. art. 34, se precisa el tratamiento a realizar, cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien inmueble destinado a casa habitación y se proporcione amueblado. En la interpretación de dicho artículo podría pensarse que en este caso se aplicaría la exención correspondiente, y en caso de no ser así, lo que el contribuyente realizaba en la práctica era celebrar un contrato de Arrendamiento por la casa-habitación (exento) y otro contrato por los bienes muebles (gravado). Sin embargo, se señala en ese dispositivo fiscal que aún en este caso el uso o goce GRAVARA el Impuesto al Valor Agregado. No obstante considero que el reglamento es

flexible en virtud de que muchos conceptos no los considera como que forman parte de la casa habitación amueblada, ejemplo: los bienes adheridos permanentemente a la construcción, cocinas y baño, alfombras, tapices, calentadores, cortinas, armarios, etc., En el caso de los libros, periódicos y revistas, se sigue lo conducente a la enajenación en cuanto a la exención; y por lo que corresponde a las fincas destinadas a usos agrícolas o ganaderos se tratará su caso en el capítulo posterior, toda vez de tratarse de un caso en el que por un lado las actividades de este giro se tipifican como tasa 0% y en lo que corresponde a este capítulo como exento.

En la fracción IV del art. 20 LIVA relativa al uso o goce temporal se señalará

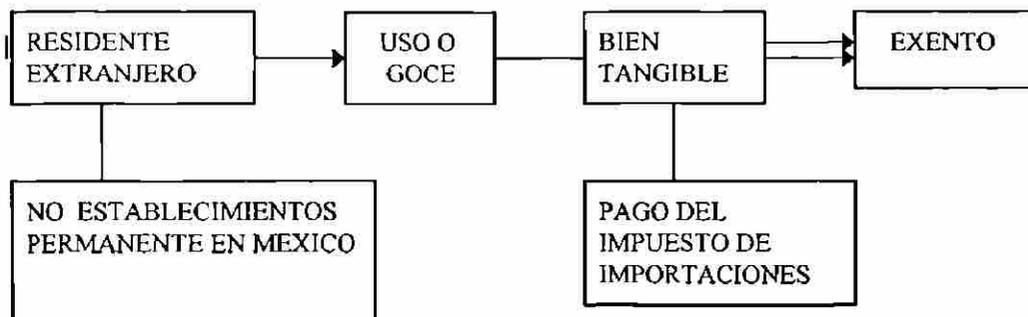


FIGURA 14 USO O GOCE

De lo anterior un artículo posterior establece lo siguiente:

“ Se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en este se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.”

Por lo que se aclara lo relativo a la requisitación para la exención.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

#### 8. 4 IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS.

Al momento de analizar lo relativo a una exención producto de una operación de Comercio Exterior como lo es en este caso la introducción de bienes (mercancías) y servicios al territorio nacional, es obligado el análisis desde el punto de vista de los ordenamientos que conforman la estructura legal y jurídica del Impuesto a la Importación, por lo que me permitiré señalar las

funciones y ordenamientos que en toda operación de comercio exterior

tervienen: TABLA ORDENAMIENTO DE COMERCIO EXTERIOR

ORDENAMIENTO/LEY/:	FUNCIONES/OBJETIVO/:
LEY ADUANERA:	REGULA LA NORMATIVIDAD Y EL PROCEDIMIENTO DE LOS ACTOS CORRESPONDIENTES A LA INTRODUCCION DE MERCANCIAS . <u>SUJETO, OBJETO, BASE.</u>
LEY GENERAL DE IMPORTACION:	SE ESTABLECEN LAS PARTIDAS Y SUBPARTIDAS DONDE SE SEÑALAN LAS <u>TASAS</u> QUE APLICAN A LAS MERCANCIAS DE COMERCIO EXTERIOR.
LEY COMERCIO EXTERIOR:	CLASIFICA LOS <u>ARANCELES</u> DE COMERCIO EXTERIOR (AD-VALORES-ESPECIFICO-MIXTO), CUOTAS COMPENSATORIAS Y REGULACIONES Y RESTRICCIONES NO ARANCELARIAS.
LEY FEDERAL DE DERECHOS:	SE SEÑALAN LAS TASAS QUE CORRESPONDEN POR LOS SERVICIOS PRESTADOS POR LA S.H.C.P. ATRAVES DE LAS ADUANAS CORRESPONDIENTES <u>D.T.A.</u>

Con lo anterior pretende establecer las bases para las explicaciones que en este o próximos capítulos pudieran requerirse, de igual forma debemos señalar y dejar en claro que además de los ordenamientos anteriores existen ordenamientos que como en toda ley deben de correlacionarse, sin embargo unos de gran importancia sin duda son los TRATADOS DE LIBRE COMERCIO que México tiene celebrados con otros países y los diversos DECRETOS de apoyo a determinadas actividades (MAQUILADORAS), PITEX, ECEX, ALTEX, etc.,)

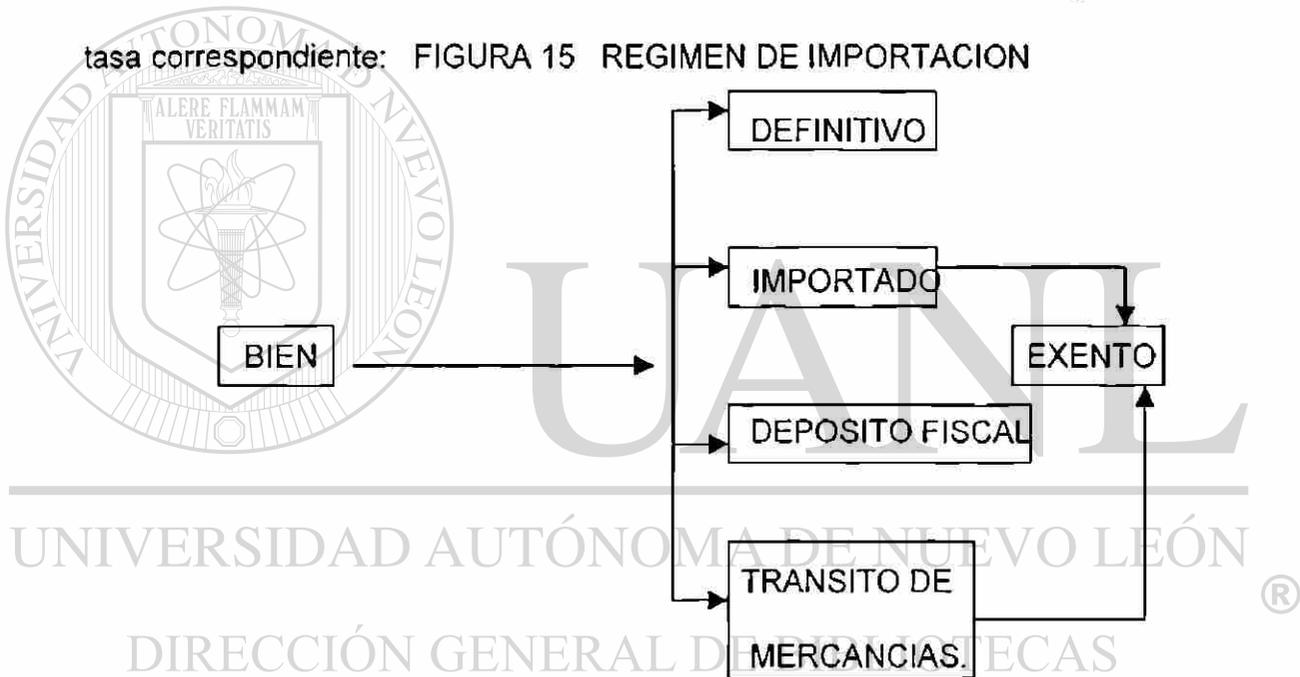
Antes de comenzar a explicar al respecto me permitiré transcribir el art. 25 de la L.I.V.A. en lo que respecta a la exención del I.V.A. através del "NO SE PAGARA EL I.V.A." en las importaciones siguientes:

- Las que, en los términos de la Legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país, se estará a lo dispuesto en el Capítulo IV de esta Ley.
- Las de equipajes y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.
- Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago de impuesto al valor agregado o cuando sean señalados en el artículo 2º.-A de esta Ley.
- Las de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, entidades federativas, municipios o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Las de obras de arte por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes siempre que se destinen a exhibición pública en forma permanente.
- Las de obra de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que la importación sea realizada por su autor
- Oro, con un contenido mínimo de dicho material del 80%.

En la Ley Aduanera se establece en el art. 90 los regímenes aduaneros, siendo éstos:

- Definitivos.
- Temporales.
- Depósito Fiscal.
- Tránsito de Mercancías.
- Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

Por lo que la ley del IVA considera como exentos a los temporales y a los de Tránsito de Mercancías. En el caso de los definitivos éstos estarán sujetos a la tasa correspondiente: FIGURA 15 REGIMEN DE IMPORTACION



En el caso del Depósito Fiscal el art. 119 de la L.A. señala que en este se almacenan las mercancías de procedencia extranjera una vez determinados los impuestos al comercio exterior. Y en el art. 120 se señala que una vez que las mercancías se retiran del lugar para su importación definitiva se estará obligado al pago de los impuestos correspondientes, en este caso el I.G.I. y el I.V.A.

En el otro caso "Elaboración, Transformación o Reparación en Recinto Fiscalizado", de conformidad con el art. 135 L.A., este regimen consiste en elaborar, transformar, o reparar mercancías para ser retronadas al extranjero o para su exportación. Por lo que en el estricto sentido no serían sujetas al pago del impuesto general de importación y consecuentemente del I.V.A., sin embargo en el mismo capítulo se establece la excepción en el caso de los faltantes de mercancías y las mermas y desperdicios, las cuales en el supuesto de no cumplir con los requisitos correspondientes deberán pagar el impuesto que corresponda.

Por lo que respecta a Equipajes y Menajes de Casa, en el Reglamento de la Ley Aduanera. art. 90 se señala que por esto debe entenderse las siguientes mercancías usadas:

- Ajuar y bienes muebles de una casa.
- Ropa
- Libros
- Libreros
- Obras de arte o científicas.
- Instrumentos científicos (profesionistas)
- Herramientas de obreros y artesanos.

Los artículos señalados anteriormente, deberán reunir los requisitos y precisiones propias de la Ley Aduanera, señalados en la Sección Tercera de dicho ordenamiento.

Quizás lo más importante en este análisis corresponde a la fracción que señala que todos los bienes que gocen de la tasa del 0% señalados en el art. 2-A y los que se encuentren exentos relacionados con la enajenación y prestación de servicios (excluye el uso o goce) no pagarán el IVA producto de la importación de estos bienes y servicios, en virtud de la extensión de lo anterior los bienes afectos a la tasa del 0% serán analizados en el capítulo que sigue. Otra observación al respecto es que en la fracción a la que me estoy refiriendo **III art. 25 L.A.**, la ley señala lo siguiente:

**"Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional "NO DEN LUGAR" al pago del impuesto al valor agregado"..... el comentario es en función de la intención fundamental de este estudio en cuanto al establecer y estandarizar dicha terminología, toda vez que para todos los efectos la propia ley considera o llama a los exentos como los que "NO DEN LUGAR" al pago y en**

**el estricto sentido por estos para otros casos contemplaría o se entendería también a los de tasa 0% por caer también en el no pago. Pero en este momento lo importante es**

**dejar claro que tasa 0% y exenciones no pagan IVA en caso de importación.**

**La S.H.C.P. autoriza a diversas personas morales a recibir donativos, en estos casos, cuando los bienes donados provengan del extranjero se consideran como exentos del pago del IVA correspondiente.**

**Finalmente, en los casos del oro como material, hasta con un 80% de contenido, al igual que las obras de arte de conformidad con lo establecido en ley, estarán exentos del pago del IVA.**

## CAPITULO 9

### ANALISIS DE LOS SUJETOS A LA TASA DEL 0%

#### 9.1 ANALISIS DE LOS SUJETOS A LA TASA DEL 0%.

Una particularidad de la Ley del Impuesto al Valor Agregado lo es sin duda la existencia de una tasa del 0%, como sabemos existen para efecto de la aplicación de los gravámenes, distintas conceptualizaciones y aplicaciones determinadas en ocasiones por el sujeto activo ( I.S.T., I.P.) y otras por el sujeto pasivo (I.S.R., I.V.A., I.A., etc.) los gravámenes se realizan através de diversos instrumentos como ya señalábamós:

#### - TASAS FIJAS

##### - UNICAS

##### - PORCENTAJE

##### - IMPORTE.

#### - TASAS VARIABLES

##### - ACTIVIDADES

##### - ACTUALIZADAS.

**- TASAS MIXTAS**

- ARANCELES

**- TARIFAS PROGRESIVAS.**

- I.S.R.
- I.S.A.N.

**- TARIFA PREFERENCIAL**

**- TABLAS:**

- CATEGORIAS
- FACTORES

De lo anterior para efecto del I.V.A. la aplicación de una tasa al 0% de

conformidad con el giro (agricultura, ganadería, etc.) o de su proceder indistintamente la actividad (exportador), dan a la ley del I.V.A., la característica

de ser un ordenamiento que de un momento a otro se puede convertir de un sujeto a la ley, en un NO SUJETO O EXENTO (figura que ya se analizó)

consideremos la siguiente secuencia:

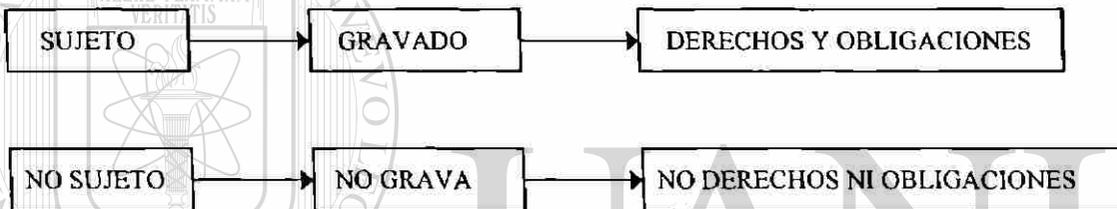
FIGURA : SUJETO EXENTO/SUJETO GRAVADO



Comenzaré por dejar plenamente establecido que en la ley del I.V.A. existen

los:

FIGURA: SUJETO " NO SUJETO"



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Por lo anterior una persona física o moral al ser sujeto deberá gozar de sus derechos pero también deberá cumplir con sus obligaciones, por lo que el sujeto:

- Calcula, determina y paga su I.V.A.
- Presenta sus declaraciones.
- Aplica el ACREDITAMIENTO
- Solicita devoluciones de I.V.A.

Una persona Física o Moral al NO SER SUJETO:

- No calcula ni determina su I.V.A.
- No presenta declaraciones.
- No aplica el acreditamiento.
- No solicita devolución del I.V.A.

Una persona física al SER Y NO SER SUJETO (es decir gravado y exento )

por sus actividades:

- Calcula ,determina y paga su I.V.A.
- Presenta sus declaraciones.
- Aplica el Acreditamiento (sólo parte gravada).
- Solicita devoluciones (solo parte gravada)
- Prorratea el I.V.A. sujeto a acreditar.

- 
- Absorbe su IVA acreditable al costo, gasto o inversión.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Como puede observarse son tres las situaciones en las que puede encontrarse un contribuyente del I.V.A., pero en este capítulo nos ocuparemos del SUJETO y explicando exclusivamente el SUJETO TASA 0%.

## 9.2 TASA DEL 0%.

En nuestra legislación actual, las leyes fiscales, estatales y municipales contemplan la tasa del 0%, tanto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado como en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, aunque para el caso de ésta última ley sólo en un caso específico (Alcohol desnaturalizado que se enajene en ventas al menudeo con el público en general), no siendo así para efecto del I.V.A. en el que son diversas las situaciones que se presentan, siendo éstas las siguientes:

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes.

### I.-La enajenación de:

- Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule.
- Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación, a excepción de:
  - 1.- Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.
  - 2.- Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

### 3.- Caviar, Salmón ahumado y angulas.

- Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.
- Ixtle, palma y lechugilla.
- Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores, motocultores para superficies reducidas; arados; rastros para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras; y espolveadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola; sembradoras; ensiladoras; cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, siempre que se reúnan los requisitos y condiciones que señale el Reglamento.

- A la enajenación de la maquinaria y del equipo a que se refiere este inciso, se les aplicará la tasa señalada en este artículo, sólo que se enajenen completos.
- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.
- Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.
- Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

Se aplicará la tasa que establece el artículo 1° a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos.

II.- La prestación de los siguientes servicios independientes:

a) Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.

b) Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.

c) Los de pasteurización de leche.

d) Los prestados en invernaderos hidropónicos.

e) Los de desepite de algodón en rama.

f) Los de sacrificio de ganado y aves de corral.

g) Los de reaseguro.

III.- El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción Y de este artículo.

IV.- La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.

Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley.

La transcripción anterior corresponde al art. 2-A de la Ley del I.V.A. y en virtud de estar contemplado este artículo en el Capítulo de las Disposiciones Generales, considera como puede observarse:

- bienes (enajenación)
- servicios
- uso o goce

Lo importante para efecto del análisis es definitivamente la razón por la cual los legisladores en su momento consideraron diversos motivos para aplicar a determinados bienes y servicios la tasa 0% y a otros dejarlos como exentos.

Por lo que a continuación me permitiré señalar lo que se mencionó por parte del ejecutivo en la exposición de motivos de 1979, al momento en que se implementó la Ley del I.V.A., en el año de 1980:

### 9.2.1 EXPOSICION DE MOTIVOS TASA 0%.

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

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

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

Lo establecido en los párrafos 19, 20 y 21 de la Exposición de Motivos anteriormente señalada, es determinanate en cuanto a nuestro análisis, no obstante en este capítulo lo comentaré en forma más general.

En un principio se habla de excepciones de pago y de "no se pagará", términos conocidos sobre todo para efectos de este estudio y finalmente se señala que el conjunto de exenciones, lo cual es en principio parte de las confusiones al respecto. En conclusión lejos de especificar, confunde, en virtud de que lo que se conoce en la práctica como el espíritu de la ley, señala algo diametralmente opuesto a lo que es en sí la Ley.

### 9.3 ANALISIS DE LAS ACTIVIDADES GRAVADAS AL 0%

Como ya fué señalado en la Exposición de Motivos , se buscó que determinados actos o actividades los que tuvieran la exclusividad (por así mencionarlo) de gravar a la tasa del 0%, a continuación agruparemos estos bienes , servicios y uso o goce de acuerdo a la actividad que desarrollan.

#### Canasta Básica: (ENAJENACION).

Un grupo de bienes podría estar conformado por conceptos que conforman los alimentos primarios , siendo éstos entre otros:

#### BIENES:

- Carne

#### REQUISITOS:

- No industrializados:(Animales y  
vegetales)

-Vegetales

Cortados,aplanados,en

trozos,frescos,salados,

secos, congelados,empacados.

- Leche

- Queso

- Crema.

- Nata

- Leche agria (yogurth)

- No mezclados (leche y derivados).

- Mantequilla
- Productos destinados a la alimentación.

**Implementos agrícolas: ( Enajenación) (Uso o Goce).**

**Bienes:**

- Tractores
- Motocultores
- Arados
- Rastros (tierra arada)
- Cultivadoras (esparcir y deshierbar).

**Requisitos:**

- (embarcación pesca comercial)
- matrícula o registro.
- (maquinaria y equipo)
- enajenación completa

- Cosechadoras.

- Aspersoras.

- Espolvoreadoras. (fertilizantas).

- Plaguicidas.

- Herbicidas.

- Fungicidas.

- Equipo mecánico, eléctrico o hidráulico (riego agrícola)

- Sembradoras

- Ensiladoras.

- Cortadoras.
- Empacadoras de forraje.
- Desgranadoras.
- Abonadoras y fertilizadoras  
(terrenos de cultivo).
- Aviones fumigadores.
- Motosierras manuales de cadena.
- Embarcaciones para pesca comercial.
- Invernaderos hidropónicos  
(temperatura para proteger cultivo).

Otros bienes:

- Medicinas de patente.
- Hielo

Requisitos:

- estupefacientes, sustancias psicotrópicas

- Agua no gaseosa

- Ixtle

• (ORO) Siempre que no se efectúe en ventas al menudeo.

- Palma
- Lechuguilla.
- Oro
- Joyería
- Orfebrería
- Piezas artísticas u ornamentales.
- Lingotes 80%.

## Agricultores y Ganaderos (Prestación de Servicios)

### Servicios:

- Perforación de pozos. (servicio a agricultores y ganaderos)
- Alumbramiento y formación de retenes - incluso cuando sea a través de agua.
- asociaciones u organizaciones.
- Energía eléctrica (usos agrícolas)  
(bombeo de agua riego).
- Desmontes y caminos.
- Preparación de terrenos.
- Riego y fumigaciones agrícolas.
- Erradicación de plagas.
- Cosecha y recolección.
- Vacunación.
- Desinfectación e insimulación de ganado.
- Captura y extracción de especies marinas  
(agua dulce).

### Exportación:

- |             |                                       |
|-------------|---------------------------------------|
| - Bienes    | Requisitos:                           |
| - Servicios | - En los términos de la Ley Aduanera. |

#### 9.4 OTRAS DISPOSICIONES FISCALES:

En el caso particular del I.V.A., han existido desde su inicio (1980) CRITERIOS que interpretan diversos actos o actividades en que se ven implicados los contribuyentes en virtud del sinúmero de situaciones prácticas que se presentan, es por eso que desde un principio de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, se estableció dichos mecanismos, a lo ya comentado se le puede agregar lo relativo a CIRCULARES (internas) 1988, 1993, 1995 y 1997 las cuales a partir de fines del 95 empezaron a ser dadas a conocer por parte de la Autoridad a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por la importancia de los instrumentos anteriores, me permitiré señalar lo más relevante de ambos:

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

##### 9.4.1 CRITERIOS.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Como ya comentaba, desde 1980 se empezaron a generar por parte de la autoridad, los criterios a los artículos, a la Ley del I.V.A., los cuales en su mayoría han sido publicados a efecto de determinar a que tasa gravará algún acto o actividad producto del objeto del impuesto (enajenación, prestación de servicios, uso o goce, importación o exportación) no obstante me permitiré transcribir lo que señala en la actualidad el art. 35 del C.F.F., para estos efectos:

“ Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación”.

Como puede observarse a efecto de que surtan derechos, éstos deberán ser publicados en el Diario Oficial, por lo que a continuación me permito señalar , son los que se encontraban dentro de este supuesto:

De los criterios aplicables hasta 1987, se encontraban estos:

- Transporte Público Terrestre.
- Suministro de Agua Potable.
- Prestación de Servicios de Despepite de Algodón en Rama.
- Prestación de Servicios de Sacrificio de Ganado y Aves de Corral.
- Prestación de Servicios de Construcción de Inmuebles.
- Actividades que lleven a cabo las Agencias de Publicidad.
- Importación de Bienes Tangibles, realizada por Embajadas y Consulados, acreditados en nuestro país.
- Industria Editorial de libros, Periódicos y Revistas
- Enajenación de Leche

Estos criterios fueron publicados entre Enero y Marzo de 1987 por parte de la Dirección General Técnica de Ingresos, y su vigencia será hasta el 31 de Diciembre de 1987.

Para el ejercicio de 1996 el procedimiento era el siguiente:

Asunto: Se comunica criterio aplicable en materia del I.V.A. a los servicios de transporte marítimo internacional de bienes:

México, D.F., 1° de Enero, 1996

Dirigido: Administradores Generales de Auditoría, Aduanas, Recaudación Directores Generales de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales y Coordinación con Entidades Federativas.

Con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 63 fracción II del Reglamento Interior de esta Secretaría, se da a conocer el

criterio que habrán de seguir en la aplicación los artículos 14 fracción II: 16, segundo párrafo,; 29 fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 45 de su Reglamento, en relación con los servicios de transporte marítimo internacional.

El servicio de transporte marítimo internacional de bienes, prestado por residentes en el país se considerará exportación de servicios y por lo tanto afecto a la TASA DEL 0%; cuando éste se inicie en un punto interior del país y concluya en el extranjero.

aplicando la autoridad, por lo anterior, me permitiré mencionar algunas circulares de carácter interno, no sólo para efectos de tasa 0%, sino en su totalidad, sin embargo, por lo pronto manifestaré algunos ejemplos completos de como ha venido evolucionando la autoridad en este concepto:

**MANUAL DE COMPLEMENTACION LEGAL DEL I.V.A.: 1988**

Dirección General de Servicios y Asistencia al Contribuyente:

S.H.C.P.

- **Introducción** : A partir de los objetivos establecidos en el programa de simplificación administrativa, se ha publicado en este documento el articulado
- del I.V.A. y sus diversas instrucciones, etc.,
- **Supuesto**: Enajenación de conos o barquillos para helados, sin nieve (ref. art. 2-A fracción Y inciso b).

- 
- **Instrucción**: Por la enajenación de conoso barquillos para helados, sin nieve que contengan ingredientes similares a los utilizados en la elaboración de galletas, se debe calcular y trasladar el impuesto a la tasa del 0% por ser pan.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DE 1993 Y SU

COMPLEMENTACION JURIDICA Y NORMATIVA:

INDETEC: (I.A.T.)

Introducción: Este trabajo fué diseñado pensando en la conveniencia de disponer de un documento que de manera sistematizada, tuviera todas aquellas disposiciones tanto jurídicas, como administrativas, que tienen - relación con la Ley.

ACTO: Enajenación de Ajo y cebolla en polvo.

SUJETO: Quien enajene.

DISPOSICIONES APLICABLES: En 1980 artículo 1, fracción Y y segundo párrafo o 2º según corresponda, 8,11,y 12 de la Ley.

En 1981-82 artículo 2-A fracción Y inciso b) de -

la ley. A partir de 1983 art. 2-B fracción Y de la Ley.

TASA: 1980 10% ó 6% según corresponda.

1981-82 - 0% 1983- 6%

SUPUESTO: Enajenación de ajo y cebolla en polvo.

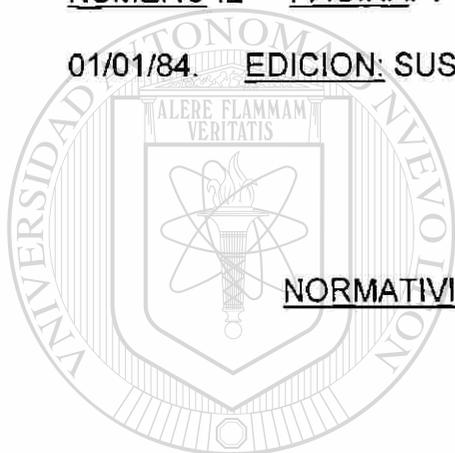
INSTRUCCION: Por la enajenación de ajo y cebolla en polvo, en 1980 se estuvo obligado al pago y traslado del impuesto, por no estar comprendido entre las exenciones contempladas en la Ley. En 1981-82

por ser un producto destinado a la alimentación, el impuesto se

calculó aplicando la tasa del 0% y a partir de 1983 a la tasa del 6%, ya que este tipo de productos quedaron incorporados en el 2-B fracción Y de la Ley.

MANUAL III C.L. CONTENIDO 30 INST. TEMA: 314 I.V.A. CONCEPTO 2-B  
LEY

NUMERO :2 PAGINA: 1 CONTROL: ENTS. FEDES. VIGENTE DESDE  
01/01/84. EDICIÓN: SUSTITUCION.



NORMATIVIDAD SUSTANTIVA DE IMPUESTOS INTERNOS:

COMPILACION 1997

S.A.T.

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
BIENES 5.2



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

5.2.1 PRODUCTOS DESTINADOS A LA ALIMENTACION:

En relación con lo dispuesto en el artículo 2°-A, fracción Y, inciso b)- con exclusión de las excepciones contenidas en los numerales 1,2,y 3 de dicho inciso- de la Ley del IVA, el cual señala que la enajenación de los productos destinados a la alimentación está gravada a la tasa del 0% se estará a lo siguiente:

Se entiende por productos destinados a la alimentación, aquellos que- sin requerir transformación o industrialización adicional- se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen- dentro de un procedimiento de industrialización o transformación- a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.

La enajenación de insumos o materias primas- tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores- que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del párrafo anterior.

Este criterio sustituye al emitido por la Administración General Jurídica de Ingresos mediante el oficio 325-A-VII-10973, de 3 de diciembre de 1996.

De los diversos ejemplos señalados de circulares, han existido un sinúmero , no relacionados necesariamente con tasas, ni mucho menos con tasa 0%, sin embargo a efecto de presentar lo que en un momento dado ha ocasionado el establecimiento de alguna instrucción, a continuación señalo algunas de éstas:

- Café tostado, molido y soluble, enajenación de...
- Camarón, pescado y pollo en trozos, así como vegetales congelados...
- Carragenina, enajenación de...
- Chicle (goma de mascar) enajenación de...
- Coco rayado y deshidratado, enajenación de...
- Comisionistas residentes en el país...
- Computo de plazos para la presentación de las declaraciones, cuando...
- Crema chantilly, enajenación de...
- Cuotas, prestación de servicios proporcionados por...
- Declaración en forma extemporánea...
- Declaraciones son presentadas el mismo día en que son requeridas...
- Derechos de posesión o usufructo sobre construcciones adheridas...
- Derechos de uso mortuario, perpetuo, sobre lotes destinados a...
- Despepite de algodón en rama, prestación de servicios...
- Distribuidores de Conasupo deberán cumplir sus obligaciones...
- Enajenación de bienes a personas domiciliadas en el extranjero...
- Escuelas particulares que enajenen bienes o prestan servicios...
- Fibra de henequen, palma, lechuguilla, enajenación de...
- Fósforo, enajenación de...
- Paletas de hielo de sabores, enajenación de...
- Palillos, palos para paletas, cucharas para helados y abatelengua de madera...
- Pasas, enajenación de...
- Pasta de soya, enajenación de...
- Películas educativas didácticas y de apoyo, enajenación de...
- Películas educativas didácticas y de apoyo, uso o goce temporal...
- Perejil deshidratado, enajenación de...
- Período preoperativo para efectos de devolución mensual.
- Pescado empanizado, enajenación de...
- Prótesis por cirujanos dentistas.- enajenación de...
- Queso y yoghurt mezclados con otros productos , enajenación de...
- Quinelas de Pronósticos Deportivos y sus Agentes.
- Sacrificio de ganado, prestación de servicios.
- Sal de ajo, sal con cebolla y sal con apio, enajenación de...
- Sazonadores, ablandadores, salsas y condimentos, enajenación de...
- Semillas de algodón , enajenación de...
- Servicios de edición y traducción de libros y revistas.
- Servicios de procesamiento de minerales prestados por un...
- Servicios proporcionados por residentes en el extranjero...
- Servicios turísticos prestados por guías choferes
- Suero...

- Taxistas que después de darse de baja enajenan sus taxis...
- Terapéutas del lenguaje...
- Tiendas libres de impuesto, enajenación de bienes a...
- Tortillas de maíz o trigo fritas (tostadas) enajenación de...
- Traslación del impuesto a dependencias...
- Trigo sancochado y molido, enajenación de...

Los anteriores conceptos como ya fué señalado, fueron los que aplicaron en diversos momentos de acuerdo a la ley del I.V.A., sin embargo algunos de éstos no tienen actual aplicación o se encuentran tributando de conformidad con otras disposiciones.



# UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

### 9.4.3 DECRETOS.

Los Decretos, documentos oficiales emitidos por el poder ejecutivo, existen para su aplicación en los tres niveles de gobierno, (federal, estatal y municipal) y una de sus principales características es que debe ser publicado en el Diario Oficial de la Federación (en este caso), y a través de estos instrumentos, puede de igual forma establecer lineamientos , normatividad o bien especificar algunos conceptos que se encuentran en las diversas leyes fiscales, en esta ocasión analizando la parte relativa al Impuesto al Valor Agregado y en lo particular el tratamiento en cuanto a su afectación a la tasa del 0%.

De conformidad con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en sus artículos 31 y 33 se establecen las funciones que realizan la

---

Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI) en donde se señalan las facultades de emitir políticas fiscales a través de estímulos y subsidios fiscales, por lo que me permitiré mencionar en forma breve algunos Decretos emitidos y que guardan una estrecha relación para efecto del I.V.A. y específicamente la tasa 0%.

### 9.4.3.1 DECRETO: INDUSTRIA MAQUILADORA

- NOMBRE: Decreto para el fomento y operación de la Industria Maquiladora de Exportación.
- FUNDAMENTO LEGAL: Diario Oficial 22 de diciembre, 1989 y 31 de Marzo, 1993
  
- OBJETIVO: - Crear fuentes de empleo.
- Fortalecer la balanza comercial.
- Elevar la competitividad internacional.
- Elevar capacitación de los trabajadores.
  
- BENEFICIOS: - Despacho Aduanero Simplificado.
- Establecimiento de Maquiladoras.
- Otorgamiento de facilidades administrativas.
- GRAVAR A LA TASA 0% cuando las mercancías se retornen al extranjero
  

---

- CONDICIONES: - Cumplir con los términos del Programa.
- Estar al corriente en sus obligaciones fiscales.
- Proporcionar información que se necesite.
  
- REQUISITOS: - Solicitar la aprobación o ampliación de los programas de maquila.

En el artículo 29 de la Ley del I.V.A. f IV inciso b) se establece lo siguiente:

" Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten . " art. 29

“ El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país por concepto de “: fIV.

“OPERACIONES DE MAQUILA para exportación en los términos de la legislación aduanera” inciso (b).

Es importante mencionar que el anterior decreto fué reformado con fecha 1° de Junio de 1998 y que éste mismo sufrió adecuaciones con fecha 13 de noviembre de 1998.

#### **9.4.3.1. DECRETO PITEX**

- NOMBRE.- Programa de Importación Temporal para producir artículos de Exportación (PITEX).

- FUNDAMENTO LEGAL: Diario Oficial 3/Mayo/1990 y 11/Mayo/1995.

- OBJETIVO: Apoyar y desarrollar a las empresas que realicen actividades de exportación directa o indirectamente, contribuyendo así a mejorar los niveles de eficiencia de la planta productiva.

- BENEFICIOS.- Importar temporalmente insumos, maquinaria, equipo y demás bienes de proceso productivo, sin el pago de los impuestos a la importación, ni el:

- I.V.A. en caso de que corresponda.

- Realizar el cambio de Régimen.

- Los productos como combustibles, lubricantes, etc., serán considerados como mermas y no se requerirá demostrar su retorno al extranjero.

- **REQUISITOS:** - Cumplir con los diversos programas:
- **Materia Prima:** realizar anualmente ventas al exterior por valor superior a los 500,000 Dólares USD o ventas al exterior del 10% del valor de sus ventas totales.
- **Maquinaria y Equipo:** Ventas al exterior por lo menos de 30% del valor de sus ventas totales.
- **Vigencia de 5 años y suscribirse:**
- **Por Planta.**
- **Línea de Producción.**
- **Proyecto Específico.**
- **CONDICIONES:** - Informar anualmente, a más tardar el último día hábil del mes de Abril las operaciones de Comercio Exterior.

- **EXPORTADORES DIRECTOS:** Personas físicas o morales productoras de bienes no petroleros que estén establecidos en el país que realicen exportaciones de bienes no petroleros.

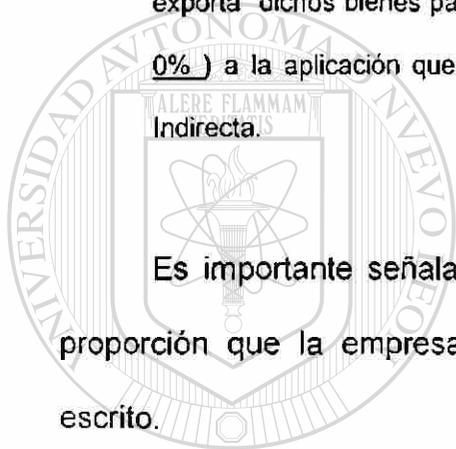
- **EXPORTADORES INDIRECTOS:** Los proveedores de insumos que se incorporen a productos que serán vendidos en exterior por empresas inscritas como maquiladoras, empresas con programas PITEC o con registro de Empresa de Comercio Exterior (ECEX).

De conformidad con el artículo 31 LIVA , se establece el marco legal de dicho Decreto para efecto del IVA, el cual señala lo siguiente:

▪ En los casos en que la Ley Aduanera establece como importación temporal a la enajenación de bienes realizada por personas residentes en el país a empresas que cuentan con programa de importación temporal (PITEX) para producir artículos de exportación aprobado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial o aquellas catalogadas como Maquiladoras de Exportación, se considera que el enajenante exporta dichos bienes para los efectos de esta Ley\*. (Es decir, aplicará la TASA DEL 0% ) a la aplicación que se realiza en este párrafo se le conoce como Exportación

Indirecta.

Es importante señalar que lo mencionado anteriormente aplica en una proporción que la empresa exportadora deberá informar al enajenante por escrito.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

#### 9.4.3.3 DECRETO ECEX

- NOMBRE: Decreto para el establecimiento de Empresas de Comercio Exterior.
- FUNDAMENTO LEGAL: Diario Oficial 07/Mayo/1990 y 11/Mayo/1995, nuevo decreto 11 de Abril de 1997.

- **OBJETIVO:** Desarrollar la promoción y comercialización integral de las exportaciones no petroleras de México.

- **BENEFICIOS:** Aplicación de la TASA 0% del I.V.A. aplicada a las compras de productos mexicanos de exportación .

- - No aplicación del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (I.E.P.S.) a bienes sujetos a este gravamen.

- Expedición automática de la Constancia de ACTEX.

- **CONDICIONES:** -Conservar un capital social fijo en moneda nacional, no menos al acreditable en el momento de su registro.

- A los dos años contados a la fecha de su registro:

- Facturar por cuenta propia mercancías no petroleras por un

- importe mínimo de 3 millones de dólares.

- Mantener un saldo positivo en la balanza comercial de su empresa.

•

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

- **REQUISITOS:** - Contar con un capital social no menos a 100,000 dólares E.U.A.

- Integrar oferta exportable y realizar operaciones de intermediación

- mercantil. ▶

- Fomentar la integración de partes y componentes de proveedores

- nacionales a mercancías de exportación.

Para efecto de la Ley del I.V.A., ésta establece en el artículo 31 LIVA tercer párrafo:

“Cuando la enajenación de bienes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, (el cual se comentó en el Decreto Anterior) se efectúe por personas residentes en el país a empresas de comercio exterior (ECEX) se considerará que el enajenante exporta la totalidad de dichos bienes para los efectos de esta Ley”.

Es decir, se aplica el mismo tratamiento que al establecido en los Decretos Pitex y Maquila, sólo que en la Ley del I.V.A. especifica lo que deberá considerarse como empresa de comercio exterior al señalar en el mismo párrafo lo siguiente:

“Se consideran empresas de comercio exterior (ECEX) únicamente aquellos cuyos bienes terminados que enajenen en México sean en su totalidad importados y los que adquieran en el país se destinen en su totalidad a la exportación”.

En el Reglamento de la Ley del IVA se establece categóricamente la situación para los enajenantes a empresas ECEX o Maquiladoras al mencionarse en el art.45 R.I.V.A. primer párrafo:

“Los proveedores nacionales de las empresas de Comercio Exterior y de las Maquiladoras de Exportación podrán aplicar la TASA del 0% en las enajenaciones de bienes que realicen a dichos contribuyentes”.

Lo anterior se menciona como una opción, sin embargo considero ésta es únicamente en virtud de la causa de que se estará en este programa cumpliendo determinados requisitos señalados en la Ley, toda vez que de no aplicar dicha tasa quedarían fuera del mercado competitivo al realizar operaciones con este tipo de empresas.

#### 9.4.3.4 DECRETOS ALTEX Y DRAW BACK

Los decretos a que hago mención, no son propiamente de aplicación directa o indirecta de la tasa del 0% pero el primero (Decreto para el fomento y Operación de las Empresas Altamente Exportadoras (ALTEX) constituido el 03 de Mayo de 1990 y modificado el 17 de

Mayo del 91 y 11 de Mayo del 98 se refiere a la exportación (Tasa 0%) automáticamente y es por esa razón por lo que lo señalo en esta ocasión a efecto de conocer de su existencia y únicamente mencionar que al igual que el de Devolución de Impuestos de Importación a los Exportadores (DRAW BACK) gozan de preferencias y beneficios al solicitar la devolución de impuestos, uno del IVA (ALTEX) y otro de los de Comercio Exterior (importación y Exportación )(DRAW-BACK), no materia de este estudio.

#### 9.4.4 JURISPRUDENCIAS.

Sin tener las características de ninguno de los distintos ordenamientos antes señalados, la JURISPRUDENCIA, considerada por la doctrina jurídica y así aceptada por algunos tratadistas como una fuente del derecho, en la rama fiscal es sin duda, un elemento muy importante, en virtud de ser utilizada en dos ámbitos:

**JURIDICO.-** Donde es considerado como un elemento en las causales del litigio para apoyar comentarios o aseveraciones sobre éste de conformidad con las resoluciones pronunciadas.

**CONTABLE.-** Al momento de realizar planeaciones o estrategias fiscales a efecto de conocer cual sería en su caso lo que motivó al juez o magistrado a tal o cual fallo y contemplar en el estudio dicha circunstancia.

---

Es por lo anterior, por lo que es de suma importancia su conocimiento, por lo que para efecto de este trabajo me permitiré señalar algunas jurisprudencias en relación al I.V.A. y específicamente a la tasa del 0%.

TFF/TSR-201/91

**ENAJENACION DE PIELES DE RES SIN INDUSTRIALIZAR.-** ESTA SUJETA A LA TASA DEL 0%.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 2-A, fracción Y, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 3° {7} de su Reglamento, la enajenación del animal o de cualquiera de sus partes, sin industrializar, están sujetos en materia de impuesto al valor agregado a la tasa del 0%, ya que según el artículo 3° citado, "Se considera que no se industrializan los animales y vegetales por el simple

hecho de que se presenten cortados, aplacados, en trozos, frescos, salados, refrigerados, congelados, empacados...”, sin que sea un requisito para la aplicación de la tasa referida, que dichos animales o sus partes, desde su origen tengan que servir para la alimentación del ser humano y que, por consiguiente, deban satisfacer una necesidad primaria. (2)

Juicio N° 201/91.- Sentencia de 29 de noviembre de 1991, por unanimidad de votos.- Magistrada, Instructora: Georgina Ponce Orozco.- Secretario: Lic. Félix Hugo Ibarra Castañeda..(Tesis aprobada en sesión de 27 de noviembre de 1992).

FUENTE:REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. 3A. EPOCA  
AÑO V.NUM.60 DICIEMBRE 1992.p. 13 SR-X-38

CJN/TTCC-32/88

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LOS SUBPRODUCTOS DE LA  
TRITURACION DEL TRIGO DEBEN QUEDAR GRAVADOS A LA TASA DEL 0%.

Siendo el trigo un producto vegetal de cuya molienda se obtiene la harina de trigo, que continúa siendo un producto 100% vegetal por no haber sufrido transformación alguna, pues es el mismo trigo sólo que triturado, los subproductos que se obtienen de la molienda como son: el salvado, salvadillo, aceite, y granillo son también como la harina 100% vegetales que no han sido transformados e industrializados porque siguen conservando su esencia. En este orden de ideas un producto vegetal no cambia su estado, forma o composición original, cuando es sometido a procesos de secado, limpiado, descascarado, despepitado, desgranado o cualquier otro proceso que permita su enajenación en condiciones aptas para su consumo y como en el presente caso los subproductos referidos no cambian su estado, forma y composición natural, deben

quedar gravados a la tasa del 0% de conformidad con lo establecido por el artículo 2° A, fracción Y, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEXTO CIRCUITO.**

Revisión fiscal 32/88.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- 2 de mayo de 1989.- Unanimidad de votos.- Ponente: Ignacio Pallán Romero.- Secretario: José Luis Estrada Delgadillo.

Sostiene la misma tesis:

Revisión fiscal 31/88.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- 13 de Junio de 1989.- Unanimidad de votos.- Ponente: Gloria Tello Cuevas.- Secretario: José Francisco Salazar Trejo.

FUENTE: SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION.- OCTAVA EPOCA.

TOMO III. ENERO-JUNIO 1989. TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO .  
SEGUNDA PARTE-1.p.382.

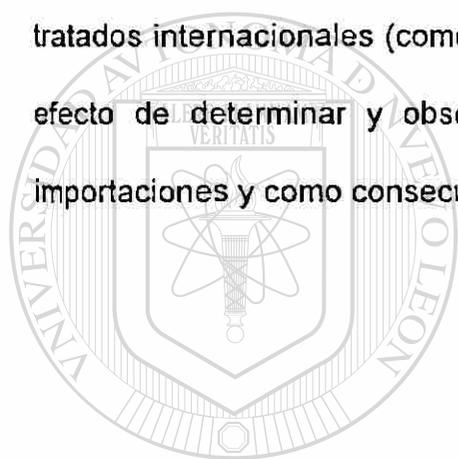
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

TFF/TSR-14046/83

HELADOS DE CREMA.- SE CONSIDERAN DERIVADOS DE LA LECHE, CONFORME AL CODIGO SANITARIO Y A LA PRUEBA PERICIAL QUE DETERMINA SU CONTENIDO, ESTOS PRODUCTOS DEBEN SER CONSIDERADOS COMO UNA PRESENTACION DE LA LECHE Y SUS DERIVADOS QUE CAUSAN LA TASA DEL 0% DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL EJERCICIO DE 1983.- Conforme una interpretación sistemática de las diversas normas que regulan la materia, debe considerarse que los helados de crema en cuya elaboración se utiliza la leche si

impuestos domésticos (I.V.A.) por lo que si consideramos que el tratado fué establecido buscando la desgravación de las mercancías de los aranceles correspondientes, éstos a su vez se verían impactados en lo relativo al Impuesto al Valor Agregado, ya que como se señaló en capítulos anteriores, el impuesto a la importación forma parte de la base gravable de éste. (I.V.A)

Por lo anterior debemos considerar y analizar para efectos de los diversos tratados internacionales (comerciales) de los que México forma, dicha situación a efecto de determinar y observar no aplicaciones de impuesto (I.V.A.) a las importaciones y como consecuencia una posible exención o no pago implícito.



UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## CAPITULO 10

### ANALISIS E INVESTIGACION DE LOS EXENTOS DEL I.V.A Y TASA DEL 0%

#### 10. ANALISIS E INVESTIGACION DE LOS EXENTOS Y TASA 0%:

##### 10.1 COMENTARIOS GENERALES.

Una vez señalado en los diversos capítulos la figura de la exención en las leyes fiscales de México en sus diversas modalidades, así como los sujetos a la tasa del 0% para efecto del Impuesto al Valor Agregado, procederemos al análisis de los diversos sujetos (tasa 0%) y no sujetos (exentos del impuesto).

##### 10.2 EXENTOS Y TASA 0%:

Comenzaré por señalar que para efecto del consumidor, público en general, tercero, etc., sobre el cual incide el impuesto del IVA en la etapa final y éste no es sujeto al consiguiente traslado o su acreditamiento (art.4 LIVA) el consumidor deberá aceptarlo y pagarlo . Consideremos este sencillo ejemplo:

Una empresa (S.A.) , confeccionadora de camisas, las fabrica y las enajena en \$500.00 a una Casa Comercial (S.A.) y ésta las enajena a su vez al público en general y en otras ocasiones a mayoristas o distribuidores, considerando que en la segunda etapa traslado el bien en \$600.00 y fué adquirido por una persona física (público en general) al mismo precio, la incidencia se representaría así:

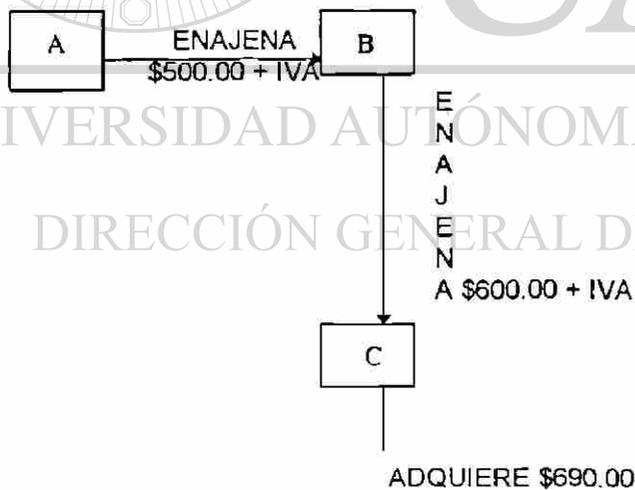
ACTIVIDAD

(EJEMPLO GRAVADA 15%):

SUPUESTOS:

- A: Empresa (Fabricante)
- B: Empresa (Casa Comercial)
- C: Persona Física (último consumidor)

FIGURA 18



## CAPITULO 10

# ANALISIS E INVESTIGACION DE LOS EXENTOS DEL I.V.A Y TASA DEL 0%

### 10. ANALISIS E INVESTIGACION DE LOS EXENTOS Y TASA 0%:

#### 10.1 COMENTARIOS GENERALES.

Una vez señalado en los diversos capítulos la figura de la exención en las leyes fiscales de México en sus diversas modalidades, así como los sujetos a la tasa del 0% para efecto del Impuesto al Valor Agregado, procederemos al

análisis de los diversos sujetos (tasa 0%) y no sujetos (exentos del impuesto).

#### 10.2 EXENTOS Y TASA 0%:

Comenzaré por señalar que para efecto del consumidor, público en general, tercero, etc., sobre el cual incide el impuesto del IVA en la etapa final y éste no es sujeto al consiguiente traslado o su acreditamiento (art.4 LIVA) el consumidor deberá aceptarlo y pagarlo . Consideremos este sencillo ejemplo:

SITUACIONES:

La empresa A: Traslada y acredita el IVA = \$ 75.00

La empresa B: Traslada y acredita el IVA = 90.00

(Acreditamiento = \$90.00 - \$75.00 = \$15.00)

La persona física C: Acepta traslado y absorbe como

(Costo o gasto los \$90.00)

Considerando el mismo ejemplo, pero con un bien exento (libre) el

ejemplo resultaría así:

SUPUESTOS

EJEMPLO ACTIVIDAD EXENTA:

A: La empresa (Editorial)

B: La empresa (Librería)

C: Persona Física (último consumidor)

Una empresa (S.A.) , confeccionadora de camisas, las fabrica y las enajena en \$500.00 a una Casa Comercial (S.A.) y ésta las enajena a su vez al público en general y en otras ocasiones a mayoristas o distribuidores, considerando que en la segunda etapa traslado el bien en \$600.00 y fué adquirido por una persona física (público en general) al mismo precio, la incidencia se representaría así:

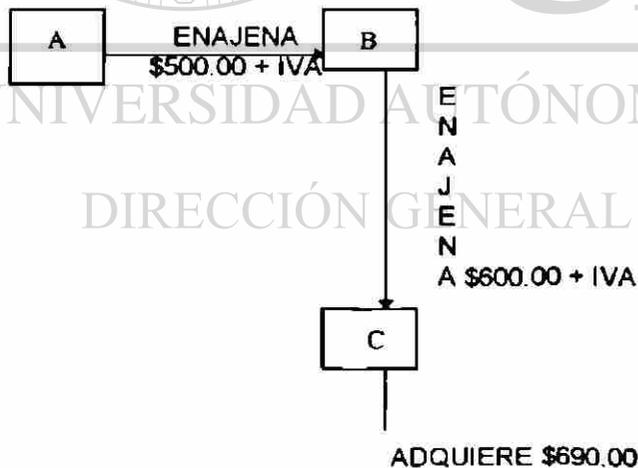
ACTIVIDAD

(EJEMPLO GRAVADA 15%):

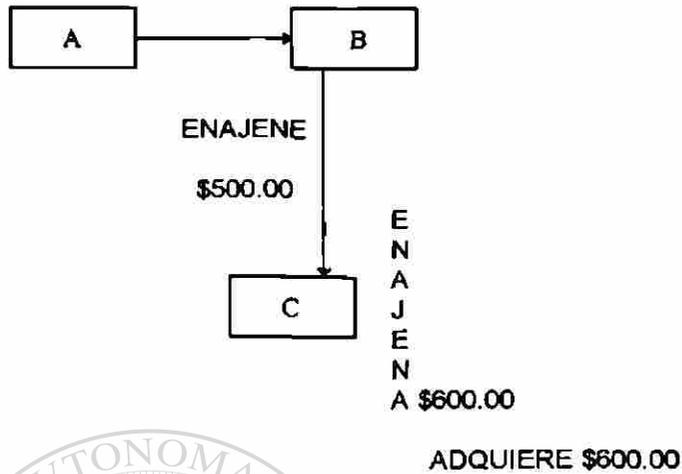
SUPUESTOS:

- A: Empresa (Fabricante)
- B: Empresa (Casa Comercial)
- C: Persona Física (último consumidor)

FIGURA 18



**FIGURA 19  
ACTIVIDAD EXENTA**



**SITUACIONES:**

**La Empresa A: No traslada y no acredita el IVA**

**La Empresa B: No traslada y no acredita el IVA**

**La Persona**

**Física C: No absorbe, ni le trasladan IVA**

**Ahora veamos un ejemplo en el que el bien enajenado es gravado a la tasa del 0% (LECHE)**

**SUPUESTOS:**

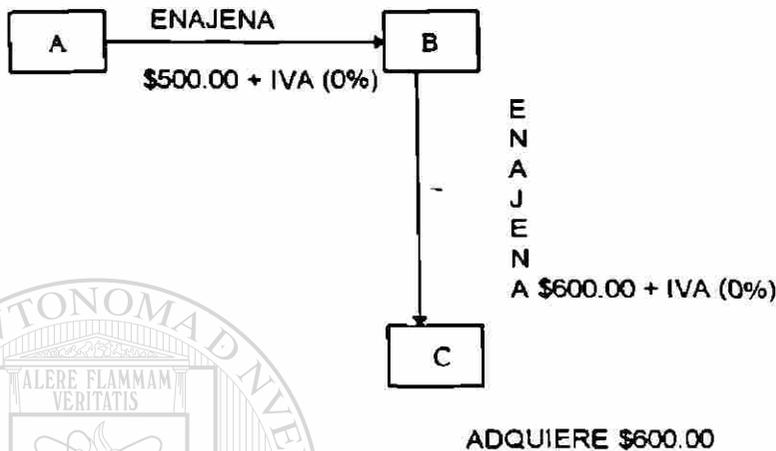
**EJEMPLO ACTIVIDAD GRAVADA TASA 0%**

**A: La empresa (Pasteurizadora)**

B: La empresa (distribuidora)

C: La persona física (último consumidor)

FIGURA 20  
ACTIVIDAD GRAVADA TASA 0%



**SITUACIONES:**

La empresa A: Traslada el IVA al (0%) = 0.00 y tiene derecho al acreditamiento

La empresa B: Traslada el IVA al (0%) = 0.00 y tiene derecho al acreditamiento

La persona física: No absorbe y si le trasladan el IVA al 0% y tiene derecho al acreditamiento.

De lo anterior podemos observar lo siguiente:

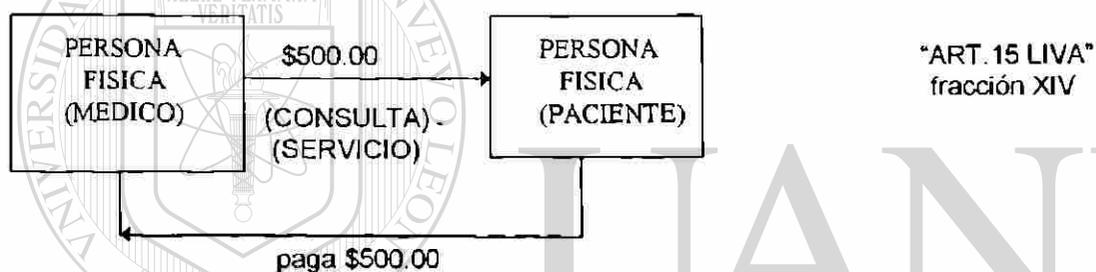
PRIMERO:

Que al último consumidor o público en general, el que él sea el último contribuyente que lo enajena TASA 0% o EXENTO, para él es igual, toda vez que él pagará el mismo precio por el artículo exento \$600.00 o por el artículo gravado \$600.00

SEGUNDO: El contribuyente que enajena a tasa 0% tiene derecho al acreditamiento del IVA, (Derechos y obligaciones) . El contribuyente que enajena (exento) no tiene derecho al acreditamiento del IVA.

Para efecto de nuestro estudio el primer caso es el que nos ocupa y lo importante es que al consumidor le dará igual, por ejemplo si el Médico (Prestador de Servicios de Medicina) está exento o grava a tasa 0% , ejemplo:

FIGURA 21  
PRESTACION DE SERVICIOS



Como puede observarse el paciente pagará \$500.00 esté gravado (0%) o exento el Médico, por lo que esta situación definitivamente no encuentra efecto o incidencia alguna sobre quien reciba el servicio, adquiere el bien, etc.,

De todo lo anterior se presenta una pregunta, la cual es fundamental para efecto del estudio de ¿qué fue lo que consideró el Ejecutivo al emitir la iniciativa y el legislador en su estudio y aprobación al considerar las actividades de algunos sujetos como GRAVADOS Y EXENTOS?

La respuesta de muchos está en consideración como lo mencionamos ya en la exposición de motivos de 1979; en el no gravar (tasa 0%) los bienes que conforman a la canasta básica a efecto de no afectar la economía del consumidor, en estos y otros bienes, sin embargo, de igual forma hubiera sido en su caso la exención de estos artículos, de hecho analizando la citada exposición nos encontramos con ciertas inquietudes al señalar esta:

“En efecto se liberan de pago todos los productos agrícolas y ganaderos, mientras no sufran transformación industrial, así como la carne, la leche, el huevo, la masa, las tortillas y el pan.”

Debe destacarse que la nueva ley no gravará los terrenos ni las construcciones destinadas a casa habitación, tanto cuando se enajenen, como cuando sean motivo de arrendamiento. Con el propósito de desgravar la

actividad agrícola y ganadera, se exime la maquinaria destinada a estos fines, los fertilizantes, así como los servicios que a estas actividades proporcionen. "

"El conjunto de exenciones representa más del 40% del consumo final y tienden a proteger el poder adquisitivo de la mayor parte de la población".

Como puede observarse en la misma exposición de motivos, nos encontramos con el "espíritu de la ley" de acuerdo a la doctrina fiscal, sin embargo es tal vez aquí donde se presentan las principales dudas y situaciones conflictivas sobre nuestro estudio, por lo que me permitiré señalar tácitamente los términos y aseveraciones que se mencionan en la citada exposición en virtud de la importancia que esto representa, aún para la ley actual vigente:

SE LIBERAN DE PAGO: Se señala que los productos agrícolas y

ganaderos....se liberan de pago lo cual pudiera pensarse que implica la no gravación del impuesto lo anterior aplica sustancialmente a la ley en vigor en el año de 1980 al establecerse en el art. 9 LIVA lo siguiente:

I.-El Suelo.

II, Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

III.-Animales y vegetales, que no estén industrializados.

IV.-Carne en estado natural.

V.- Tortillas, masa, harina, y pan, sean maíz o trigo.

VI.- Leche natural y huevo, cualquiera que sea su presentación.

VII.- Azúcar, mascabado y piloncillo.

VIII.-Sal.

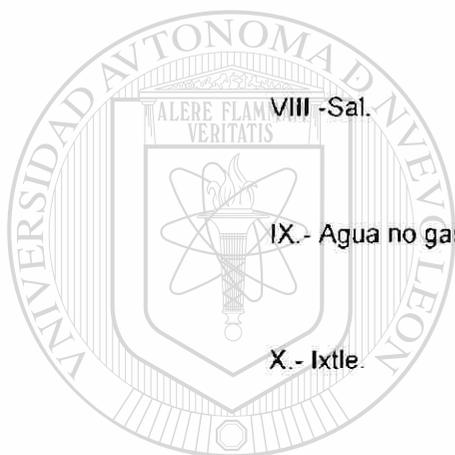
IX.- Agua no gaseosa ni compuesta, excepto hielo.

X.- Ixtle.

XI.- Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

XII.- Maquinaria y equipó que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura o ganadería, así como los fertilizantes. No quedan comprendidos en esta fracción la maquinaria y equipo para industrializar los productos agrícolas y ganderos

XIII.- Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



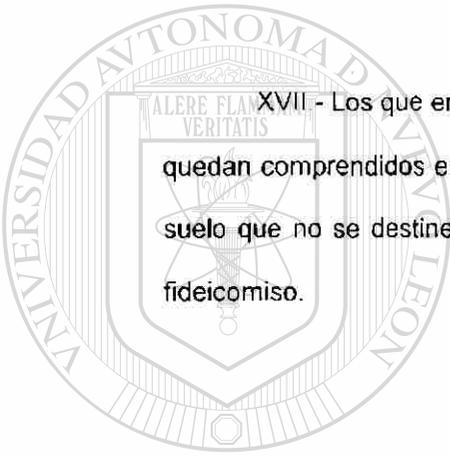
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

XIV.- Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, así como los premios respectivos siempre que sean objeto de la Ley Federal del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos.

XV.- Moneda nacional y monedas extranjeras.

XVI.- Partes sociales y títulos de créditos, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto.

XVII.- Los que enajenen instituciones de crédito, que sean de su propiedad. No quedan comprendidos en esta exención la enajenación de construcciones adheridas al suelo que no se destinen o utilicen para casa habitación ni la de bienes recibidos en fideicomiso.



UANL

Lo señalado anteriormente, dista notablemente del artículo en cuestión vigente este año de 1998, el cual fué analizado en el capítulo correspondiente, donde puede observarse que bienes y servicios que actualmente gravan a la tasa del 0% se encontraban en un principio exentos para el año de 1980, sin embargo para el año de 1981 la ley fué modificada estableciendo ésta en su exposición de motivos:

La reforma que se propone a la Ley del Impuesto al Valor Agregado a un año de su entrada en vigor, es como resultado de la experiencia reciente que se ha

tenido en su aplicación, por lo que con la finalidad de evitar interpretaciones erróneas, se hace necesario efectuar algunas precisiones a diversos conceptos.

Por otra parte, el Sistema Alimentario Mexicano constituye la materialización de la preocupación fundamental de la Federación y de los Estados por proteger y mejorar el nivel de vida de los sectores sociales menos favorecidos, el programa de productos básicos representa la parte sustantiva de la política de mínimos de bienestar para la población, cuya vigencia es garantía de la política de redistribución del ingreso y de equilibrio de las relaciones costos precios.

En consecuencia, se propone extender la tasa del 0%, a todos los alimentos, con el objeto de que se tenga la posibilidad de acreditar el impuesto que sea trasladado por todos los insumos y servicios que intervengan en su elaboración y comercialización, se propone igual tratamiento a la enajenación y uso o goce temporal de maquinaria y equipo, necesarios para el desarrollo de la agricultura, ganadería y pesca, a los fertilizantes, plaguicidas y demás productos de saneamiento agropecuario y a la prestación de servicios de suministro de energía eléctrica para bombeo de agua para riego en usos agrícolas.

## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Este tratamiento fiscal ayudará substancialmente a promover la elaboración de estos productos, para proteger y mejorar el nivel de vida de los sectores sociales menos favorecidos y evitar hasta donde sea posible su importación

De lo anterior podemos concluir primeramente que la autoridad (Poder Ejecutivo) reconoce que con la experiencia ya obtenida (1 año) se vió obligado a reconocer y realizar PRECISIONES en virtud de interpretaciones erróneas.

Posteriormente hace alusión al Sistema Elimentario Mexicano (S.A.M.) y en consecuencia se extiende la tasa del 0% a todos los alimentos y menciona como propósito: CON EL OBJETO DE QUE SE TENGA LA POSIBILIDAD DE ACREDITAR EL IMPUESTO, precisa que igual tratamiento se le dará a la maquinaria agrícola, ganadera y de pesca, como a los plaguicidas y fertilizantes y energía eléctrica para bombeo de agua. Luego menciona tácitamente que el anterior tratamiento (gravar tasa 0%) fiscal: AYUDARA SUBSTANCIALMENTE A PROMOVER LA ELABORACION DE ESTOS PRODUCTOS y se señala desde mi punto de vista dos situaciones:

SITUACION A: PARA PROTEGER Y MEJORAR EL NIVEL DE VIDA DE LOS SECTORES SOCIALES MENOS FAVORECIDOS.-

Con esto se entiende que la intención fué no gravar estos artículos a una tasa determinada (que no fuera 0%) para que el consumidor no pague dicho impuesto sobre estos artículos, sin embargo aún estando exentos no hacia erogación alguna por ellos, por lo que el análisis consiste, supongo yo, por parte de la autoridad, en que estos contribuyentes al estar en otra situación (exentos) trasladaban vía costo ó gasto el IVA que a ellos les trasladaban y con ésto quisieron evitarlo. Pongamos un ejemplo:

Un contribuyente (año 1980) dedicado a la elaboración de pan, tiene los siguientes conceptos:

Ingredientes:      Costo:      I.V.A.:      TOTAL:

levadura	\$ 10.00	exento	\$10.00
leche	20.00	exento	20.00
almidón	<u>5.00</u>	exento	<u>5.00</u>
TOTAL	\$ 35.00		\$35.00

Gastos:	Gasto	I.V.A.	TOTAL:
envoltura(plástico)	\$ 7.00	\$ .70	\$ 7.70
gasolina	10.00	1.00	11.00
lubricantes	<u>5.00</u>	<u>.50</u>	<u>5.50</u>
	\$22.00	\$ 2.20	\$24.20

<u>PRECIO DE</u>	<u>Precio de venta</u>	<u>I.V.A.</u>	<u>Precio venta:</u>
<u>VENTA:</u>	\$ 70.00	exento	\$ 70.00

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

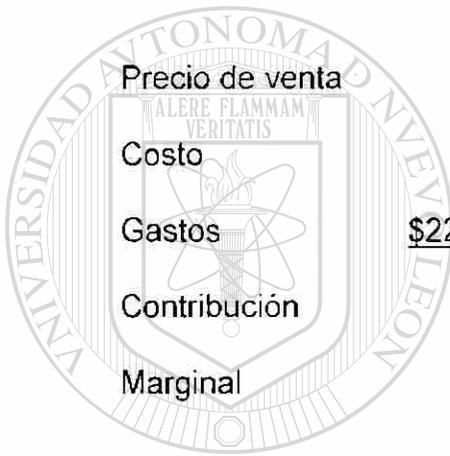
Al determinar su Contribución Marginal Unitaria procedería:

Precio de venta	\$70.00
Costo	\$35.00
Gastos	22.00
I.V.A.	<u>2.20</u> <u>59.20</u>

Contribución

Marginal: \$10.80

En el supuesto de que el contribuyente se encontrara ya en el ejercicio de 1981, es decir, con la Reforma misma que se encuentra vigente hasta este ejercicio de 1998, la contribución marginal se determinaría así:



Precio de venta		\$70.00
Costo		\$35.00
Gastos	<u>\$22.00</u>	<u>\$57.00</u>
Contribución		
Marginal		\$13.00

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Como puede observarse los resultados fueron:

	<u>P. Venta</u>	<u>Costos y gastos</u>	<u>C. Marginal</u>
Contribuyente 1980 (exento)	\$70.00	\$59.20	\$10.80
Contribuyente 1981 (tasa 0%)	\$70.00	\$57.00	\$13.00

De lo anterior se podría concluir lo siguiente:

PRIMERO: Al encontrarse exento (1980) obtiene menor utilidad al tener que incluir el IVA \$2.20 dentro de sus costos y gastos. (En el supuesto sus costos no se componen de IVA que absorber).

SEGUNDO: Al encontrar gravado (1981) su utilidad es mayor al no considerar el IVA en este caso como parte de los gastos.

TERCERO: El Contribuyente Gravado Tasa 0% (1981) por lo tanto podría bajar su precio de venta de \$70.00 y ofrecerlo al consumidor a un precio mas accesible, y recuperar el IVA a el trasladado via DEVOLUCION DEL IMPUESTO, (situación que se analizará más adelante).

CUARTO: Se consideró que el contribuyente sólo realiza la actividad de enajenación de pan (1981) para efecto del acreditamiento (art.4) reforma para ese año.

Por lo tanto considero que fué ésto en parte, lo que se tomó en cuenta para la reforma en cuestión.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

SITUACION B; Y EVITAR HASTA DONDE SEA POSIBLE SU IMPORTACION.-

En este caso creo que el ejecutivo pensó en la economía nacional (Balanza Comercial) al sensibilizar que en el caso de encarecer el producto que conforma la canasta básica señalada por el S.A.M. (vía precio alto), ésto traeria como consecuencia el recurrir al extranjero para su importación.

No obstante ambos casos SITUACION A y B considero nos ayudarán a concluir finalmente sobre la materia del estudio.

### 10.3.1 ACREDITAMIENTO:

Otra figura que tiene implicación en los sujetos exentos y gravados lo es la del Acreditamiento, en virtud de contener ésta un procedimiento específico en el caso de los contribuyentes que realizan alguna actividad, de acuerdo a su objeto (enajenan, prestan servicio, uso o goce, importan o exportan) y con diversidad de tasas 0%, 10%, 15% y a su vez se encuentran en algún supuesto de exención de acuerdo a la ley, para lo cual existe un procedimiento específico que marca la ley, el cual será ejemplificado a continuación.

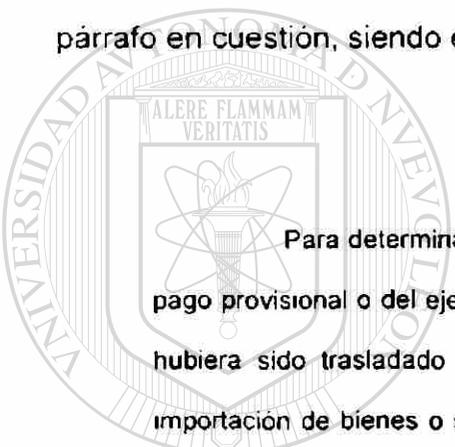
#### PROCEDIMIENTO DE PRORRATEO:

Señalaremos primeramente lo que señala la Ley del IVA en su art. 4 fl, donde se señalan los requisitos del acreditamiento, para posteriormente proceder a su ejemplificación práctica y explicación:

“Cuando se este obligado al pago del Impuesto al Valor Agregado o cuando sea aplicable la tasa del 0%, sólo por una parte de las actividades ; únicamente

acreditará el impuesto 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 si deba pagarse el impuesto, o se aplique la tasa del 0%, represente en el valor total de los que el contribuyente realice en el ejercicio".

Así mismo el art. 13 del R.I.V.A. observa las reglas en la aplicación del párrafo en cuestión, siendo éstas:



Para determinar el impuesto acreditable del período por el que se efectúa el pago provisional o del ejercicio, se sumará el impuesto que de conformidad con la Ley hubiera sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el propio período por el cual se efectúa el pago provisional o en el ejercicio, siempre que se reúnan los requisitos que señala el artículo

4° de la Ley

Si el contribuyente está obligado al pago del impuesto sólo por una parte de sus actividades, deberá identificar los gastos e inversiones que se efectuaron en el período por el cual se realiza el pago provisional o en el ejercicio para realizar dicha parte y considerará como impuesto acreditable de dicho período o del ejercicio, el que le hubiera sido trasladado y el que haya pagado en sus importaciones con motivo de sus gastos e inversiones; cuando no pueda identificar el destino de parte de sus gastos e inversiones, además del impuesto identificable acreditará el impuesto no identificable en la proporción que represente el valor de las actividades por las que esté obligado al pago de impuesto, en el valor del total de sus actividades

Por lo tanto lo anterior implica que:

- a) Si el contribuyente está totalmente exento por sus actividades, no será sujeto al impuesto, por lo que no tendrá derechos, ni obligaciones.
- b) Si sus actividades fueran por una parte exentas y otras gravadas y pudiera identificar las actividades sujetas a acreditamiento, las gravadas y éstas aplicarán al 100%.
- c) Si el contribuyente tuviere varias actividades y entre éstas hubiera exentas y gravadas, las cuales no pudiera distinguir unas de otras, debería aplicar el procedimiento y las reglas que se señalan en el art. 4 y 13 de la ley del I.V.A. y su reglamento, para lo cual aplicaríamos el siguiente ejemplo:

**Contribuyente:** Persona Moral  
**Giro:** Librería y Papelería

**Datos Financieros:**

Ventas exentas: \$10,000.00  
Ventas gravadas \$ 8,000.00  
Ventas Totales \$18,000.00

<u>GASTOS E INVERSIONES DEL MES:</u>	<u>IMPORTE:</u>	<u>I.V.A</u>	<u>TOTAL</u>
Compras de libros	\$5,000.00	exento	\$5,000.00
Papelería	2,000.00	\$300.00	2,300.00
Otros artículos (lápices, plumas, etc)	1,000.00	150.00	1,150.00
Estantería	3,000.00	450.00	3,450.00
Luz, teléfono	500.00	75.00	575.00
Arrendamiento	1,000.00	150.00	1,150.00
	<u>\$12,500.00</u>	<u>\$1,125.00</u>	<u>\$13,625.00</u>

A) Costos y Gastos Identificables:

<u>Adquisiciones:</u>	<u>IMPORTE</u>	<u>I.V.A.</u>	<u>TOTAL</u>
Papelería	\$2,000.00	\$300.00	\$2,300.00
Otros artículos (lápices, plumas)	\$1,000.00	\$150.00	\$1,150.00
	<u>\$3,000.00</u>	<u>\$450.00</u>	<u>\$3,450.00</u>

B) Costos Gastos- Inversiones No Identificables:

	<u>IMPORTE</u>	<u>I.V.A.</u>	<u>TOTAL</u>
Estantería	\$3,000.00	\$450.00	\$3,450.00
Luz y Teléfono	500.00	75.00	575.00
Arrendamiento	1,000.00	150.00	1,150.00
	<u>\$4,500.00</u>	<u>\$675.00</u>	<u>\$5,175.00</u>

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN<sup>®</sup>  
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Cálculo de la Proporción:

IVA NO IDENTIFICABLE/ACREDITABLE SOBRE.

ACTIVIDADES GRAVADAS:

Bienes Gravados=	<u>8,000.00</u>	÷	<u>.4444</u>	×	100	=	<u>44.44%</u>
Bienes Totales	18,000.00						

Cálculo del Impuesto Acreditable:

A) I.V.A. Identificable	\$450.00
B) I.V.A. No identificable acreditable: (proporción) (\$675.00) x(44.44)=299.97	<u>\$299.97</u>
C) Total IVA Acreditable	<u>\$749.97</u>

Este procedimiento es el de mayor aplicación práctica en virtud de ser

prácticamente imposible identificar la gran mayoría de las operaciones gravadas.

es decir, cual erogación, gasto o costo le corresponde a tal o cual ingreso. En el ejemplo señalado en el caso C el contribuyente ejerce una actividad de

enajenación de libros y otros diversos artículos entre los que se encuentran los propios de una librería, los cuales podrían ser libretas, lápices, plumas, etc.,

Todos ellos gravados, y en el caso de la enajenación de libros, éstos exentos, sin embargo todos se encuentran físicamente en el mismo sitio, es decir, local el cual

es arrendado por el cual determinar cual parte del local es la que pertenece a los libros y sólo realizar actividades de esta actividad en esa área, resultaría compleja. De igual forma la papelería que se utiliza administrativamente para la operación y control del negocio, el separar lo que corresponde a libros (exentos) y que a lo gravado sería complejo y así los demás gastos (luz, teléfono) en el caso de existir honorarios (legales, contables, financieros, etc.,) son sobre todo el negocio y de igual forma podría funcionar para otros giros , inmobiliaria que contruyan cas habitación y local comercial, hospitales o centros médicos de salud, etc.,

#### 10.4 DEVOLUCION DEL I.V.A.:

La Ley del I.V.A. en su artículo 6 contempla la posibilidad de que los saldos a favor que se originen de la aplicación del acreditamiento puedan ser devueltos por la autoridad, resultando en estos casos diversas situaciones toda vez de existir desde situaciones particulares hasta devoluciones en serie y donde siempre existirá un IVA a favor, explicaré a continuación:

- a) Un contribuyente con una actividad gravada a una tasa menor (0%, 10%) a la que le trasladan el impuesto (10% ó 15%) en su caso, resultan necesariamente con I.V.A a favor por el período que corresponde (mensual, trimestral, o anual).

I.V.A. Traslado (Tasa 0%) \$ 0.00

I.V.A. Acreditable (Tasa 15%) \$ 100.00

I.V.A. a favor (\$100.00)

b Puede existir el caso que un contribuyente grava a la tasa general (15%) en sus ventas, pero sus erogaciones gravadas (15%) fueron superiores, por lo cual automáticamente resultará con I.V.A. a favor.

I.V.A. Traslado (15%) \$100.00

I.V.A. Acreditable (15%) \$150.00

I.V.A. a favor ( 50.00)

c) Podrá existir el caso de un contribuyente gravado tasa 15% que se encuentra

en periodo preoperativo todo un periodo (año) y no realice operaciones:

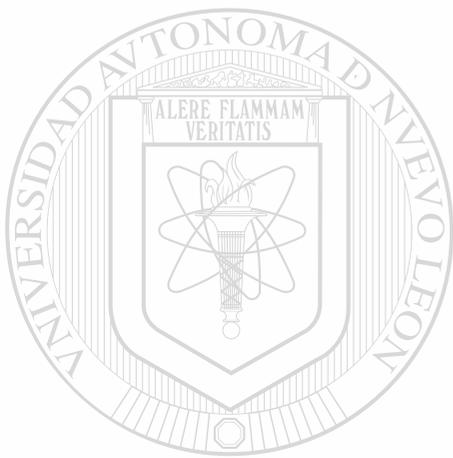
## DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

I.V.A. Traslado (15%) \$-----

I.V.A. Acreditable \$500.00

I.V.A. a favor (\$500.00)

En los casos anteriores y algún otro que proceda se podrá solicitar la devolución de acuerdo y conformidad , como lo señala la ley y el reglamento del I.V.A, así como se establece tácitamente en el Código Fiscal de la Federación.



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## 10.5 REGLAMENTO Y REGLAS APLICABLES.

A continuación me permitiré señalar lo que refieren dichos dispositivos en sus partes más importantes:

“Cuando en la declaración de pago provisional resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución, siempre que en este último caso sea sobre el total del saldo a favor”.

“Si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviere cantidades a su favor, podrá acreditarlas en declaraciones de pago provisional posteriores o solicitar su devolución total”.

---

“Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores”. ART. 6 L.I.V.A.

### DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El primer párrafo aquí señalado ya fué explicado através de los ejemplos anteriores. Por lo que corresponde a la declaración del ejercicio, ésta siempre ha sido sujeta a controversias en lo relacionado al saldo a favor, lo cual explicaré de la siguiente forma:

**PRIMERO.-** Partamos de que el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto del -  
ejercicio.

**SEGUNDO:** Que al final del ejercicio se genera un saldo a favor y por éste no se -  
solicita la devolución sino se desea acreditar en pagos provisionales,  
sin embargo veamos lo que establece el reglamento:

"El resultado de esta operación será disminuido con el monto del impuesto acreditable en dicho período , con el saldo pendiente de acreditar del período inmediato anterior, siempre que se trate del mismo ejercicio y en su caso, con el saldo a favor del ejercicio anterior; el contribuyente que opte por la devolución del saldo pendiente de acreditar del período inmediato anterior, no podrá acreditarlo posteriormente". art. 12 R.I.V.A.

**TERCERO.-** Como puede observarse el acreditamiento sólo aplica en principio -

con saldos del mismo período, posteriormente se señala que se con-  
sidera igualmente el saldo a favor del ejercicio anterior.

**CUARTO.-** Por lo que de querer acreditar el saldo a favor a diciembre o del ejerci-  
cio de ese año (98), en el mes siguiente (enero 99) deberá presentarse  
primeramente la declaración anual, para dejar representado el saldo a  
favor como el ejercicio y no de un mes (diciembre) el cual no correspon-  
dería al mismo período.

**QUINTO.-** La declaración anual de I.V.A. se puede presentar de acuerdo a la ley hasta el mes de marzo siguiente (conjuntamente con la de ISR) en las formas oficiales autorizadas, las cuales se componen de las de I.S.R., I.A., I.V.A., por lo que resulta complejo presentar los dos anteriores impuestos, no en el caso del I.V.A por ser ésta solo informativa.

**SEXTO.-** Que sucedería si presento en dichas formas solo la información del IVA, al principio del año para proceder a la acreditación y en una complementaria antes de marzo la restante información?

**SEPTIMO.-** Igual controversia se presenta en cuanto a si en la declaración anual se presenta la declaración con saldo a pagar, toda vez que por la conformación del impuesto esté en la declaración anual, sólo tiene 3 posi-

---

bilidades:

a) Resulta \$0.00 el impuesto a pagar.

b) Resulta saldo a favor en la declaración anual (\$\_\_\_)

c) Resulta un saldo a cargo (excepcionalmente producto del prorrateo)

Por lo que en la gran mayoría de los casos nunca deberá impuesto a pagar en la declaración anual, sin embargo el art. 5 de la Ley del I.V.A., señala tácitamente

que el impuesto del ejercicio deducidos los pagos provisionales se pagará, lo que ha sido interpretado por algunos contribuyentes como una posibilidad de pago, no siendo ésto aplicable salvo lo comentado en el inciso "c".

En lo correspondiente al I.V.A. (devolución), es un impuesto con las características de que:

a) existen un gran número de contribuyentes que solicitan devolución del I.V.A.

principalmente por lo siguiente:

- son sujetos a la tasa del 0%.
- se encuentran en período preoperativo (inversiones y gastos, sin ingreso)
- es mayor su I.V.A. acreditable que su trasladado, es decir, en determinado período o períodos normales de operación fueron superiores sus erogaciones

---

gravadas a sus ingresos gravados.

- se encuentran en franja fronteriza.

b) Sus devoluciones proceden en la gran mayoría de los casos de conformidad con la ley y no por pago de lo indebido.

c) las devoluciones son realizadas a petición del interesado.

d) No se cumple la devolución en los tiempos establecidos.

e) Se actualizan y se obtienen intereses.

f) Los contribuyentes son requeridos para proporcionar determinada información por parte de la autoridad.

g) Pueden interponerse medios de defensa ante el fisco.

h) Tienen prescripción y caducidad.

i) Se pueden obtener certificado.

j) Existen prerrogativas a favor de determinados contribuyentes.

En la práctica actual se han realizado diversos procedimientos para su realización más expedita, en otros como simplificación, a través de la solicitudes por medio de disketes, declaratorias por dictámen, etc., los cuales se encuentran establecidos principalmente mediante reglas siendo entre otras las siguientes:

## **10.6 SUJETO O NO SUJETO AL I.V.A.:**

Una vez señalado las principales características de la figura de la exención y su aplicación a través del derecho al acreditamiento en los casos en que procede por ser a la vez sujeto, así como las características principales y derechos , sobre todo el concerniente a los sujetos gravados a la tasa del 0% ( la devolución del impuesto I.V.A.), presentaré la parte controversial del estudio, es decir, nos encontramos con tres (3) causales en este caso:

- A) NO SUJETO DEL I.V.A.
- B) SUJETO DEL I.V.A.
- C) SUJETO POR UNA PARTE DE LAS ACTIVIDADES Y EXENTO POR OTRAS.

Y es aquí donde nos aplicaremos principalmente en los dos (2) primeros, toda

---

vez que el tercero aplicará en consecuencia.

### **10.6.1 NO SUJETO DEL I.V.A.:**

La ley como ya fue señalado exenta a través de dos conceptualizaciones:

- A) AL SUJETO (POR CAUSALES)
- B) AL ACTO O ACTIVIDAD (REALIZADA POR EL SUJETO) O TAMBIEN LLAMADO OBJETO DEL IMPUESTO.

En el primer caso, me refiero a lo señalado en el artículo 2-C de la Ley, el cual de hecho sufrió una reforma para el ejercicio fiscal de 1998 éste señala entre otros aspectos los siguientes:

“Las personas físicas con actividades empresariales que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, NO ESTARAN OBLIGADOS AL PAGO DEL IMPUESTO por dichas actividades, siempre que en el año de calendario anterior hayan obtenido ingresos que no excedan de \$1,000,000.00 por dichas actividades.”

Por lo anterior podemos señalar primeramente que en este supuesto la ley hace completamente a un lado lo relativo al acto o actividad que se realiza en virtud de que el contribuyente podrá dedicarse a cualquier actividad gravada, como por ejemplo venta de balones, ropa, sillas, etc., y no obstante contemplar la ley dicha actividad como gravada esta la exenta por los requisitos y causales mencionados en el artículo, situación aplicable a un sin-número de contribuyentes de este impuesto, si así se les pudiera llamar y/o en el caso de no cumplir con el requisito de los ingresos, procedería a fraccionar o seccionar éstos. Asimismo en este artículo se señala una salvedad respecto a lo anterior al establecerse que personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas, silvícolas o pesqueras estarán exentas no obstante no realicen el total de sus actividades con el público en general.

El otro supuesto es el ya señalado en el capítulo correspondiente a las exenciones en el IVA y es el que aplica normalmente en los casos naturales de la

exención debido a la actividad o acto que se realiza pudiendo ser un ejemplo el de una persona física o moral que realiza una o varias actividades y éstas se encuentran exentas del I.V.A., ejemplo: Una inmobiliaria que sólo enajena casas habitación o un médico que expide recibos por la prestación de servicios médicos.

En esos supuestos y en los señalados en el caso anterior como ya lo mencionamos, el contribuyente no tendría derechos y obligaciones con el Sujeto Activo y en la práctica como ya fué observado en un ejemplo de este estudio el I.V.A. pasa a formar parte de su costo, gasto o inversión.

#### 10.6.2 SUJETO DEL I.V.A.:

Este figura opera sobre la parte fundamental de la recaudación del impuesto, es decir, es todo aquel CONTRIBUYENTE sujeto a cumplir con las obligaciones del impuesto (I.V.A.) y a tener los derechos que en ella se establecen, es decir es aquel contribuyente que aplica el ACREDITAMIENTO, que solicita la DEVOLUCION, que COMPENSA el impuesto , que presenta DECLARACION, etc., y por lo tanto sujeto a las revisiones, compulsas y auditorías respectivas. Por lo que le aplica lo mencionado en este estudio relativo al análisis e interpretación por la parte gravada del impuesto en este caso en su totalidad.

Una vez analizados los dos conceptos el NO SUJETO Y EL SUJETO GRAVADO, me enfocaré al caso del sujeto gravado, pero en este caso a la tasa del 0% en virtud de ser el caso específico del estudio, toda vez que este SUJETO GRAVADO A LA TASA DEL 0% se encuentra comprendido en lo señalado en los párrafos anteriores a diferencia del NO SUJETO; y es aquí donde a continuación realizaremos nuestra investigación a efecto de conocer que es más conveniente si encontrarse como SUJETO TASA 0% o NO SUJETO.

Este dilema ya fué analizado en cuanto a los efectos hacia el consumidor final, pero en este caso apoyado en una investigación de campo me permitiré mencionar a continuación los resultados:

#### **10.7 INVESTIGACION SUJETOS TASA 0% Y EXENTOS:**

La metodología utilizada será mencionada en forma general en otros apartados y forma anexa al presente estudio, por lo que en este espacio me limitaré a dejar señalado los resultados obtenidos así como del cuestionamiento aplicado.

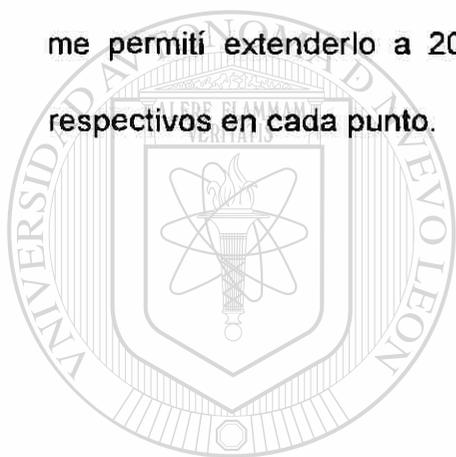
Esta investigación fué realizada considerando la sectorización de acuerdo al campo de aplicación del tema de estudio siendo éstos los siguientes:

**A - AUTORIDAD (SUJETO ACTIVO)**

**B - CONTRIBUYENTE (SUJETO PASIVO)**

**C - PROFESIONISTA ESPECIALIZADO (CONTADOR Y ABOGADO FISCAL)**

De bo señalar que en un principio la intención fué entrevistar únicamente al contribuyente , sin embargo consideré que sería un poco más representativo el conocer la opinión de la contraparte (autoridad) y de personas que lo analizarían de una forma totalmente ajena a su situación y ser ésta por lo tanto plenamente realista. En cuanto al número de personas encuestadas, en principio consideré el que fueran 10 funcionarios, 10 fiscalistās y 50 contribuyentes por lo ya antes señalado, sin embargo en el caso de los fiscalistas por la facilidad y disposición me permití extenderlo a 20 y en los otros casos se realizan los comentarios respectivos en cada punto.



# UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

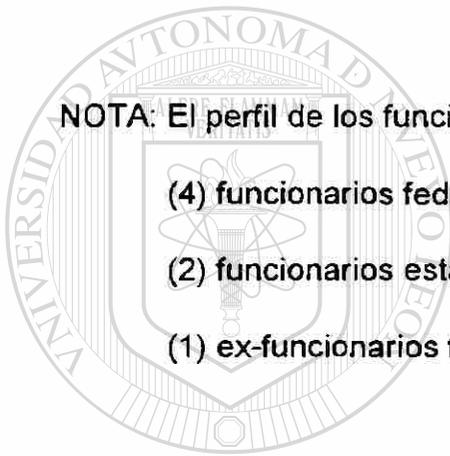


DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

**COMENTARIOS:** Las preguntas fueron realizadas directamente por un servidor con el funcionario, previos comentarios sobre el objetivo del cuestionamiento y del estudio realizado. Cuatro (4) telefónicas, y tres (3) personales; tres (3) funcionarios se negaron a dar la información.

**NOTA:** El perfil de los funcionarios fué el siguiente:

- (4) funcionarios federales (S.A.T.) Administración Jurídica Regional.**
- (2) funcionarios estatales (SFYTGE) Subsecretaría de Ingresos.**
- (1) ex-funcionarios federales (SHCP) Servicio al Contribuyente.**



UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



B. En lo que respecta al campo del contribuyente esta se realizó a través de la entrevista realizada por medio del cuestionario siguiente:

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO  
ENCUESTA DE SEGMENTO DE MERCADO  
VIA TELEFONICA**

FECHA: \_\_\_\_\_  
Nº: \_\_\_\_\_

1.- Nombre del Contribuyente: \_\_\_\_\_

2.- Nombre del responsable fiscal: \_\_\_\_\_  
Puesto que ocupa: \_\_\_\_\_

3.- Fecha de alta de Negocio/empresa: \_\_\_\_\_  
Ciudad: \_\_\_\_\_

4.- Actividad - Giro: \_\_\_\_\_

5.- A que tasa grava I.V.A.: \_\_\_\_\_

6.- A solicitado la devolución del impuesto  
(sólo en caso de ser sujeto a tasa 0%)                      SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

Comentarios sobre el trámite de la devolución \_\_\_\_\_

7.- En que situación fiscal desearía encontrarse: Sujeto Tasa 0% \_\_\_\_\_ Sujeto Exento \_\_\_\_\_

Por qué? \_\_\_\_\_

RESULTADOS DE LA ENCUESTA			
CUESTIONAMIENTO	TASA 0%	EXENTO	TOTAL
5	20	20	40
6	20	—	20
7	35	5	40

COMENTARIOS: El muestreo realizado fué al azar en el 60% de los casos el contribuyente fué contactado por medio de referencias publicitarias de acuerdo al giro: (agricultura, ganadería, avicultor, carne seca, implementos agrícolas, tasa 0%) (inmobiliarias, libros, médicos, exentos). El otro porcentaje por existir relación personal, profesional, etc., se explicó en el 100% de los casos los motivos del cuestionamiento, identificándose la persona que respondió en el 96% y además existiendo 10 contribuyentes que se negaron a contestar. El 70% de los casos se realizó por entrevista telefónica y el 30% restante personalmente.

En lo que se refiere a los cuestionamientos abiertos, la intención fué la de que se tuviera de mi parte más elementos para hacer más objetivo la conclusión , por lo que no se acompañan al presente estudio.

NOTA: El perfil de los contribuyentes fué:

**ACTIVIDAD**

- (20) contribuyentes tasa 0%
- (20) exentos

**SUJETOS**

- (24) personas físicas.
- (16) personas morales.

C.- En lo que se refiere al profesionista especializado el cuestionario aplicado fué el mismo que el realizado a los funcionarios y el resultado fué el siguiente:

<b>RESULTADOS DE LA ENCUESTA</b>			
<b>CUESTIONAMIENTO</b>	<b>TASA 0%</b>	<b>EXENCION</b>	<b>TOTAL</b>
1	4	16	20
2	5	15	20
3	15	5	20
4	16	4	20
5	17	3	20

**COMENTARIOS:** De la totalidad de los profesionistas existen referencias profesionales y personales de parte de un servidor y con todos se comentó respecto al estudio realizado, el 80% fueron realizadas vía telefónica y no existió objeción alguna.

**NOTA:** De los 20 fiscalistas entrevistados; su perfil es el siguiente:

14 Contadores Públicos

6 Abogados

10 Cuentan con 5 o más años de experiencia.

4 Se encuentran estudiando la maestría en fiscal.

8 Han tenido experiencia en Devoluciones de Impuestos.

De los resultados de los Cuestionarios y Evaluación realizada me permito presentar el siguiente resumen:

CUESTIONAMIENTOS.	FUNCIONARIOS		FISCALISTAS		CONTRIBUYENTES		TOTAL
	TASA 0%	EXENTO	TASA 0%	EXENTO	TASA 0%	EXENTO	
REGIMEN FISCAL MAS FACTIBLE (AUTORIDAD)	1	6	4	16	--	--	27
MAYOR RECAUDACION	2	5	5	15	--	--	27
PREFIEREN CONTRIBUYENTES	5	2	15	5	--	--	27
CONVENIENTE PARA EL CONTRIBUYENTE	6	1	16	4	--	--	27
CUAL ELIGIRIA	5	2	17	3	35	5	67

De lo anterior puede observarse lo siguiente:

- 1.- El Régimen Fiscal más factible para la autoridad 81% EXENTO
- 2.- El Régimen que implica mayor recaudación 74% EXENTO
- 3.- Régimen que prefieren los contribuyentes 74% TASA 0%
- 4.- Régimen más conveniente para los contribuyentes 81% TASA 0%
- 5.- Cuál Eligiría 85% TASA 0%

De los resultados obtenidos, puede observarse que los contribuyentes prefieren el régimen de la tasa del 0% en una proporción muy superior a la de la exención, de igual forma los funcionarios y fiscalistas se inclinan por el mismo régimen, por lo que es obvio que el gravar a la tasa del 0% de acuerdo a la investigación realizada es el preferido para el sujeto pasivo, y los mismos funcionarios reconocen como más conveniente dicho régimen para el contribuyente, así como aceptan el porcentaje mayoritario de los entrevistados que el régimen de la exención es el que, desde el punto de vista administrativo como recaudatorio, más conviene a la autoridad.

No obstante lo anterior las conclusiones técnicas serán señaladas en la parte propia de éstas, mismas que a continuación serán presentadas.

Considero que la investigación realizada, si no es del todo representativa, de acuerdo al porcentaje de la muestra realizada, si es un indicativo en lo que se relaciona al tema desarrollado y analizado en el presente estudio.

## CONCLUSIONES

**PRIMERO:** Es determinante conocer el antecedente y evolución de un impuesto a efecto de poder emitir una opinión, en este caso pudiera señalarse que toda vez que en el presente estudio fué analizado el I.V.A. desde su entrada en vigor hasta la fecha, existe el conocimiento de sus principales cambios y adecuaciones a la ley.

**SEGUNDO:** El análisis del impuesto nos presenta el hecho que en un inicio la ley no contaba con una tasa del 0%, por lo que al momento de realizarse los cambios y aplicar la nueva figura, ésta aparece como un apoyo o estímulo a determinados sectores, es decir, los actos o actividades exentos, se considerarán como sujetos a apoyo, por lo que desde aquí se observa una desventaja para éstos.

**TERCERO:** Del estudio realizado a la figura de la exención en las diversas leyes fiscales, puede observarse que ésta se presenta en diversos ordenamientos, leyes, reglamentos, reglas, decretos y técnicamente en variadas conceptualizaciones: “se exceptúa”, “estará exento”, “no se considera como”, “se podrá acreditar”, “se aplicará una reducción”, “se restará” o el más aplicado “no se pagará”; no obstante, el no aplicar en todos los casos como exención, sin embargo en las

diversas exposiciones de motivos así como se considera, es decir el espíritu del ordenamiento es el no pago de determinada contribución. Considero igualmente lo conveniente de homologar los términos a aplicar.

**CUARTO:** En diversas leyes fiscales la figura de la exención aplica sobre el sujeto directamente y en otras sobre el objeto, como por ejemplo en el caso del Impuesto sobre Nóminas analizado y de igual forma pudiera aplicar en el caso del I.V.A., en el caso del art. 2-C señalado en el capítulo 10 y la exención del art. 9, 14, 20 y 25 en el primer caso es el sujeto el exento (personas físicas) y en el segundo el objeto (actos o actividades)

**QUINTO:** En el caso de los sujetos gravados con tasa 0% y que a su vez realiza actos exentos, resulta prácticamente imposible identificar para efectos de los gastos, compras o inversiones los actos exentos de los gravados, por lo que se ven en la necesidad de aplicar el prorrateo analizado en el estudio relativo a la librería y papelería en el cual pudiera existir en un dado caso técnico el supuesto del pago del I.V.A. en una declaración anual..

**SEXTO:** Fué determinante la explicación en el capítulo VII relativo a la presentación de la declaración anual, considero o concluyo que la información relativa al I.V.A. debería ser presentada independiente a la de I.S.R. en lo que respecta a la forma anual autorizada.

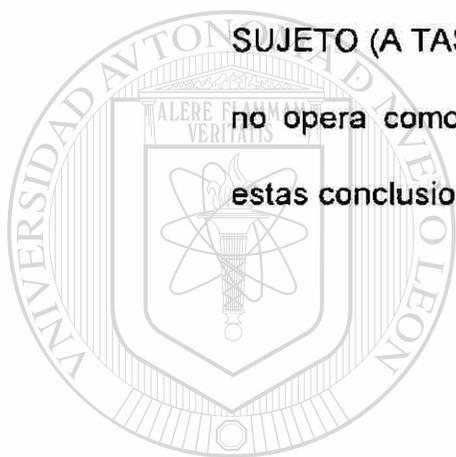
**SEPTIMO:** Los sujetos a la tasa del 0% presentan ventajas y así se analiza en el presente estudio en el capítulo IX, está identificada principalmente por la recuperación del I.V.A., vía la devolución, sin embargo en la práctica se observa una serie de requisitos y procedimientos que la vuelven impráctica para algunos contribuyentes.

Otra ventaja lo es el hecho que al momento de determinar su contribución marginal, ésta será menor al no formar el I.V.A. parte del costo o gasto de la operación y por lo tanto en principio ofrecer un precio de venta menor y ser más competitivo.

**OCTAVO:** La autoridad vía el Ejecutivo siempre ha promovido la exportación a través de los estímulos y subsidios por medio de los decretos analizados (PITEX,ALTEX,MAQUILA, ECEX,)los cuales incentivan a través de la aplicación de la tasa del 0%, y no de la figura de la exención es decir, la autoridad reconoce a la tasa 0% como una situación privilegiada para el contribuyente, no así la exención.

**NOVENO:** Del estudio de Investigación de Campo los resultados arrojan que los contribuyentes sujetos a tasa 0% desean seguir como tasa 0% y no como exentos, por su parte los contribuyentes exentos preferirían encontrarse como sujetos a la tasa del 0%, por lo que

y los exentos desearían estar como tasa 0%, por lo que resulta no concebible que un NO SUJETO, quisiera pasar a tributar como SUJETO (A TASA 0%), por lo tanto, la exención al menos en este caso no opera como en los otros ya comentados en el punto tercero de estas conclusiones.



UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



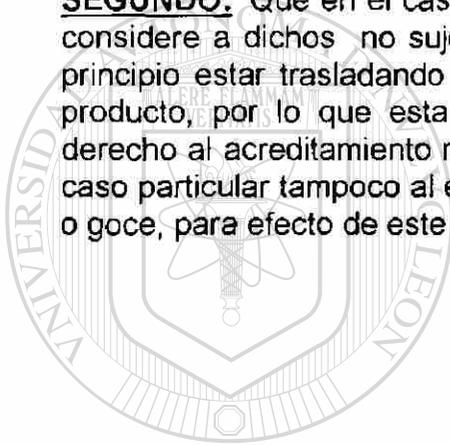
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

## PROPUESTA:

Mi consideración personal, propuesta y recomendación podría resumirse primeramente, de conformidad con la investigación y estudio realizado en lo siguiente:

**PRIMERO:** Que la Autoridad estandarice los diversos conceptos que se señalan en las diversas leyes, en relación con la disminución, reducción, acreditamiento, no pago, exención de los créditos fiscales.

**SEGUNDO:** Que en el caso de la figura de la exención para efectos del I.V.A se considere a dichos no sujetos como sujetos a la Tasa del 0%, en virtud de en principio estar trasladando el Impuesto al contribuyente vía costo o gasto en el producto, por lo que esta figura para efecto de los impuestos indirectos con derecho al acreditamiento no proporciona beneficio alguno al consumidor y en su caso particular tampoco al enajenante, prestador de servicio o quien realiza el uso o goce, para efecto de este impuesto.



# UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

- Perez Inda Luis M. Aplicación Practica de la Ley del Impuesto a Valor Agregado. Ediciones Fiscales I.S.E.F.

**- OTROS ORDENAMIENTOS:**

- Ley Impuesto al Valor Agregado 1993 y su Complementación Jurídica Normativa, INDETEC.

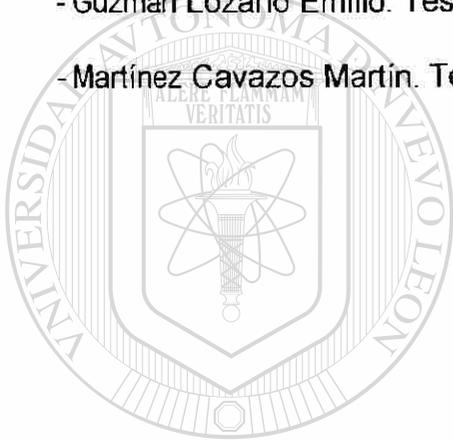
- Manua de Complementación Legal del I.V.A. S.H.C.P.

- Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos S.H.C.P.

- Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y Proyectos de Presupuestos de Egresos de La Federación 1999.

- Guzmán Lozano Emilio. Tesis Profesional, ITESM.

- Martínez Cavazos Martin. Tesis Profesional, ITESM.



UANL

---

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

