



APUNTE ELECTRÓNICO

Contribuciones Indirectas y al Comercio Exterior

Licenciatura en Contaduría





COLABORADORES

DIRECTOR DE LA FCA

Mtro. Tomás Humberto Rubio Pérez

SECRETARIO GENERAL

Dr. Armando Tomé González

COORDINACIÓN GENERAL

Mtra. Gabriela Montero Montiel
Jefa del Centro de Educación a Distancia
y Gestión del Conocimiento

COORDINACIÓN ACADÉMICA

Mtro. Francisco Hernández Mendoza
FCA-UNAM

COORDINACIÓN DE MULTIMEDIOS

L.A. Heber Javier Mendez Grajeda
FCA-UNAM

AUTOR

Mtra. María de la Luz Ramos Díaz

DISEÑO INSTRUCCIONAL

Lorelei Lizbeth Mendoza Rodríguez

CORRECCIÓN DE ESTILO

Mtro. José Alfredo Escobar Mellado

DISEÑO DE PORTADAS

L.CG. Ricardo Alberto Báez Caballero

DISEÑO EDITORIAL

Lic. Griscell Ortiz Lezama



Dr. Enrique Luis Graue Wiechers
Rector

Dr. Leonardo Lomelí Vanegas
Secretario General



Mtro. Tomás Humberto Rubio Pérez
Director

Dr. Armando Tomé González
Secretario General



Mtra. Gabriela Montero Montiel
Jefa del Sistema Universidad Abierta
y Educación a Distancia

Contribuciones indirectas y al comercio exterior Apunte electrónico

Edición: Noviembre 2018

D.R. © 2018 UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
Ciudad Universitaria, Delegación Coyoacán, C.P. 04510, México, Ciudad de México.

Facultad de Contaduría y Administración
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria
Delegación Coyoacán, C.P. 04510, México, Ciudad de México.

ISBN: En trámite.
Plan de estudios 2012, actualizado 2016.

“Prohibida la reproducción total o parcial por cualquier medio sin la autorización escrita del titular de los derechos patrimoniales”

“Reservados todos los derechos bajo las normas internacionales. Se le otorga el acceso no exclusivo y no transferible para leer el texto de esta edición electrónica en la pantalla. Puede ser reproducido con fines no lucrativos, siempre y cuando no se mutile, se cite la fuente completa y su dirección electrónica; de otra forma, se requiere la autorización escrita del titular de los derechos patrimoniales.”

Hecho en México



OBJETIVO GENERAL

Al finalizar el curso, el alumno aplicará los marcos conceptuales y las técnicas de las leyes del impuesto al valor agregado y del impuesto especial sobre producción y servicios, de manera conjunta con sus correspondientes disposiciones reglamentarias, resoluciones y normatividad en general. Conforme a los mismos lineamientos, serán tratadas las demás contribuciones indirectas en forma panorámica, prestando atención especial a las contribuciones relativas al comercio exterior.

TEMARIO OFICIAL

(Horas 64)

1. Impuesto al valor agregado	36
2. Impuesto especial sobre producción y servicios	6
3. Impuesto general de importación	12
4. Otras contribuciones y aprovechamientos al comercio exterior	6
5. Otros impuestos indirectos	4



INTRODUCCIÓN

Las contribuciones indirectas son una fuente importante de recaudación y sobre las que más control ejercen las autoridades fiscales de todos los países. Desde el punto de vista de los consumidores finales, estas contribuciones tienen un efecto financiero directo, ya que, si bien los sujetos, “consumidores finales”, no son jurídicamente los causantes de la contribución, están obligados al pago y son los perjudicados desde un punto de vista económico.

En esta asignatura se revisarán leyes, reglamentos, resoluciones misceláneas, criterios del SAT y la cita de algunas tesis jurisprudenciales importantes, relacionadas con alguno de los impuestos a tratar. Las referencias a las disposiciones fiscales se entenderán hechas a las vigentes a partir del 1 de enero del 2017, y se precisará cuando se haga alusión a leyes anteriores a esta fecha.

Esta asignatura tiene gran relación con Derecho Fiscal, pues en las cinco unidades se toman en cuenta los fundamentos constitucionales que dan nacimiento a las contribuciones. Además, se abordan las características de los impuestos indirectos y sus elementos esenciales, la determinación del impuesto a cargo o a favor y los derechos y obligaciones de los contribuyentes del impuesto al valor agregado, impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto general de importación y otras contribuciones y aprovechamientos que se causan en operaciones realizadas de manera internacional.

Asimismo, se analizan los aspectos más importantes de cada una de las contribuciones indirectas que comprende el temario, como la Ley del Impuesto Al valor Agregado. En esta ley aparece la figura de “retenedor” como responsable solidario del contribuyente directo, cuyo incumplimiento de la obligación de retener



cuando la ley así lo señale tiene serias repercusiones, al grado de considerar no deducible el gasto, ni acreditable el IVA del gasto al cual se le debió haber efectuado la retención correspondiente.

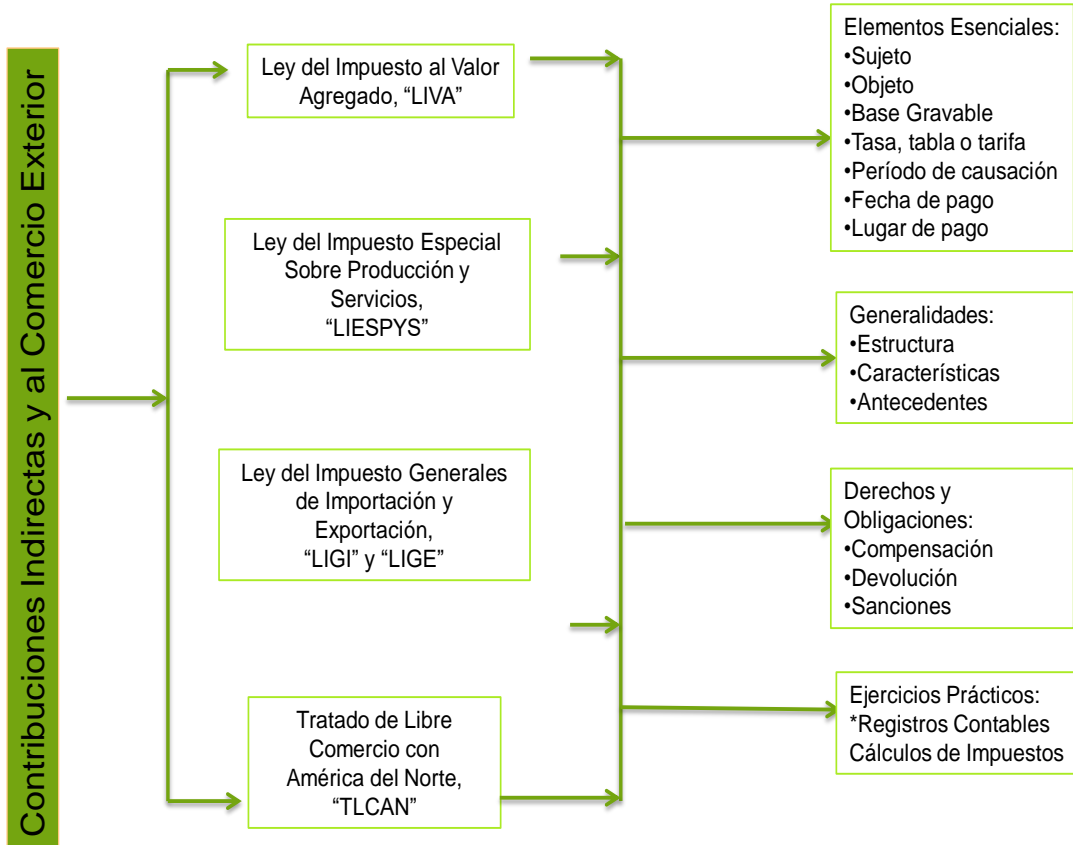
De manera específica, como contribuciones indirectas están el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto especial sobre producción y servicios (IESPYS).

Por último, se estudiarán las disposiciones contenidas en la legislación sobre el comercio exterior y su relación con la aplicación de las contribuciones antes mencionadas, así como el Tratado de Libre Comercio con América del Norte (TLCAN), ligado directamente a las contribuciones vinculadas a la importación y exportación de mercancías.

Cabe mencionar, que con la llegada de Donald John Trump a la presidencia de los Estados Unidos el 20 de enero del 2017, ha provocado la realización de varias rondas de negociación relativas al TLCAN, lo cual en su momento se tratará.



ESTRUCTURA GENERAL





UNIDAD 1.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO





OBJETIVO PARTICULAR

El alumno en materia de IVA:

- Identificará los actos gravados, los no afectos, las excepciones y las tasas aplicables.
- Aplicará la mecánica de traslación, acreditamiento y forma de pago.

TEMARIO DETALLADO

(36 horas)

1. Impuesto al valor agregado
1.1. Disposiciones generales
1.1.1. Fundamento constitucional y económico del IVA
1.1.2. Objeto del impuesto
1.1.3. La retención del impuesto, justificación e implicaciones de no realizarla
1.1.4. Concepto de “efectivamente cobrado” y medios de pago
1.1.5. RIF, panorama general
1.2. Actos o actividades gravadas
1.2.1. Momento de causación y base para enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, y uso o goce temporal de bienes
1.2.2. Tasas aplicables, exposición de motivos para tasas especiales
1.2.3. Actividades exentas (no sujetas al pago del impuesto)
1.2.4. Implicaciones legales de realizar actividades gravadas al 0% vs.



exentas
1.3. El acreditamiento
1.3.1. IVA acreditable y requisitos de procedencia
1.3.2. Proporción aplicable en inversiones cuando se realizan actos gravados y exentos en el mismo contribuyente
1.3.3. Tratamiento de los saldos a favor de IVA
1.4. Importación de bienes
1.4.1. Definición: introducción al país de bienes, retorno de exportaciones temporales y devoluciones por rechazo de mercancías
1.4.2. Diferencia entre importaciones temporales y definitivas
1.4.3. Momento de causación del impuesto
1.4.4. Base gravable conforme al impuesto general de importación
1.4.5. Época de pago y formato para enterar el impuesto (pedimento aduanal)
1.5. Exportación de bienes y servicios
1.5.1. Procedencia de la aplicación de la tasa 0% en exportación de bienes y servicios
1.5.2. Definición de exportación conforme a la Ley Aduanera
1.5.3. Aprovechamiento en el extranjero de servicios
1.6. Cálculo y presentación del impuesto
1.6.1. Determinación del impuesto definitivo mensual
1.6.2. Presentación de declaraciones informativas
1.6.3. Relación del IVA con otros impuestos federales como ISR
1.6.4. Requisitos e implicaciones de una solicitud de devolución y compensación

INTRODUCCIÓN

Conocer la estructura de la Ley del IVA, las Reglas de Resolución Miscelánea, las cuestiones normativas del SAT y los criterios de los tribunales fiscales es la herramienta de éxito para el aprendizaje de la Ley del IVA (LIVA).

La LIVA es una ley fiscal que manifiesta un orden poco usual en su género. El primero de sus artículos contiene un resumen en el que identificamos con toda precisión los elementos esenciales del IVA: sujeto, objeto, base y tasa. También encontramos en este artículo los lineamientos para su traslado y la cuantificación del impuesto a pagar.

El contenido de la primera unidad, pretende ser muy ambicioso al contemplar seis temas para el estudio de dicho impuesto.

Primero. Se parte del fundamento constitucional y económico del IVA.

En el segundo tema, se analizan los actos o actividades gravadas identificando el momento de causación, bases gravables y tasas.

El tercer tema comprende el mecanismo del acreditamiento del IVA y el tratamiento de saldos a favor.

El cuarto y quinto temas abordan la importación y exportación.

Y el tema seis se concentra en el cálculo y presentación del impuesto.

Figura 1.1 Temas de la unidad



Todos los temas están reunidos en el estudio de los 43 artículos que contiene la LIVA, en correlación con las disposiciones mencionadas en el primer párrafo de esta introducción.

Respecto al tratamiento del IVA, no basta que una persona realice los actos o actividades que son el objeto del IVA para que sea contribuyente de este impuesto, sino además es necesario que los realice en el territorio nacional. En este aspecto, la LIVA dedica tres artículos (10, 16 y 21) a definir cuándo se considera que la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se efectúan en territorio nacional, sin señalar cuándo se juzga que la importación de bienes o servicios se realiza en territorio nacional, puesto que lo será en todos los casos.



1.1. Disposiciones generales

1.1.1. Fundamento constitucional y económico del IVA

Dentro del artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna se estipula como obligación de los mexicanos contribuir al gasto público. Esta disposición da nacimiento a las contribuciones, dentro de las cuales se encuentran los impuestos, de conformidad con el artículo 2, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Del artículo 31, fracción IV, es importante recordar que las contribuciones deben cumplir una serie de principios constitucionales: legalidad, proporcionalidad, equidad y vinculación al gasto público. Su incumplimiento traería como consecuencia una violación constitucional.

Si nos remontamos a los principios históricos de Adam Smith, uno de ellos es el “principio de economía”, el cual considera que la existencia de un impuesto debe lograr que la diferencia entre lo cobrado por el recaudador y lo gastado sea mínima, para que convenga su implementación. (A fin de ahondar en este aspecto, se sugiere repasar el tema analizado en la asignatura de Derecho Fiscal).

El IVA, entonces, puede considerarse uno de los impuestos que tiene características económicas importantes para nuestro país, no sólo por el mecanismo de traslado y retención, sino también por los nuevos mecanismos de control que ha implementado la autoridad hacendaria, como la obligación de presentar declaraciones informativas de las operaciones realizadas con terceros.



Características del IVA

Es un impuesto indirecto. Permite el “traslado del impuesto” del contribuyente que realizó los actos o actividades a otro que interviene en dicha realización, siendo este último el obligado a absorber el pago del impuesto.

Tiene los siguientes sujetos:

- 1. Contribuyente, “causante directo” (La persona física o moral que realiza los actos o actividades que se contemplan en el Artículo 1 de la LIVA).
- 2. Responsable solidario, “retenedor” (La persona física o moral que se ubica en los supuestos del contemplados en el Artículo 1-A de la LIVA).
- 3. Deudor contribuyente de hecho, quien soporta en su economía el impacto de la carga impositiva, “consumidor final”.

Su finalidad es recaudatoria.

Es un impuesto federal con participación al Distrito Federal y a los estados de la Federación adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal conforme al capítulo IX, artículos 41-43 de la LIVA.

Es un impuesto interno porque se recauda dentro del territorio nacional.

Es un impuesto real porque grava actos o actividades sin importar las características personales del contribuyente.

A partir de lo mencionado, se puede afirmar que el fundamento económico del IVA lo representa la importancia que el fisco federal ha puesto en su recaudación, pues representó aproximadamente el 38% del total de los impuestos presupuestados a recaudar en los ejercicios fiscales 2012 y 2013. Además, desde su origen, el IVA ha sido considerado como un sistema fiscal moderno de recaudación tributaria.

A continuación, se presenta una tesis jurisprudencial, que muestra de manera precisa los tipos de sujetos que surgen del cumplimiento de la Ley del IVA.



Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación

Registro Digital: 2003441¹

Localización: 10a. Época, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 1, p. 980, aislada, administrativa.

Clave o Número: 1a. CXVIII/2013 (10a.)

Rubro (Título/Subtítulo): VALOR AGREGADO. SUJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE PAGO DEL IMPUESTO Y SUJETO PASIVO DEL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO CONFORME A LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2005.

Texto: El sujeto de la obligación tributaria de pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2005, es quien realiza los siguientes hechos imponibles: enajena bienes; presta servicios independientes; otorga el uso o goce temporal de bienes, o importa bienes y servicios. Son estos supuestos los criterios de atribución o imputación del hecho imponible al contribuyente. Sin embargo, dado que el hecho imponible de dicho impuesto grava manifestaciones indirectas de capacidad contributiva atendiendo al patrimonio del consumidor final, siendo su objeto el valor que se añade al realizar los actos o actividades gravadas por dicho tributo, el sujeto pasivo de la obligación de pagar el impuesto al encontrarse obligado por ley a trasladarlo -con los requisitos de ley-, se convierte para estos efectos en el contribuyente formal (sujeto pasivo formal o contribuyente de derecho) de dicho impuesto, siendo el contribuyente material (sujeto pasivo material o contribuyente de facto) quien soporta el traslado definitivo del tributo y ya no lo puede realizar, esto es, el consumidor final. Por otra parte, el sujeto pasivo del poder tributario del Estado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1o. -A, fracción III, del mismo ordenamiento invocado, resulta ser el sujeto de la obligación de retención, pues ésta se establece respecto a quienes se les traslade el impuesto por las siguientes situaciones: adquirir bienes intangibles, uso o gozo temporal de los mismos, enajenados y otorgados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente. Estos son los criterios de atribución o imputación para tener la obligación de retención por parte del sujeto pasivo del poder tributario del Estado (retenedor).

Precedente: Amparo en revisión 674/2012. Electroodos Infra, S.A. de C.V. 6 de febrero de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

¹ <https://siscli.scjn.gob.mx/#/3000/tab>



1.1.2. Objeto del impuesto

Es importante recordar, que el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación establece la clasificación de las contribuciones y en su primera fracción señala a los “Impuestos” de la siguiente forma:

“Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. *Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.”*

Es así que, el IVA es una “Contribución” y, como tal, debe contar con los siguientes elementos esenciales:

Elementos esenciales		
	Sujeto	La persona física o moral que realiza el acto o hecho jurídico contemplado en una ley.
	Objeto	Es aquello que grava la ley.
	Base	Es aquella cantidad a la que se le aplica una tasa, tabla o tarifa.
	Tasa	Es el porcentaje que se aplica a la base para determinar un impuesto.
	Tabla o Tarifa	Es aquella integrada por columnas y renglones en la que se debe ubicar la base para aplicar un procedimiento y determinar un impuesto.

Figura 1.2 Elementos esenciales del IVA

Tomando en consideración lo anterior, en los dos primeros párrafos del artículo 1 de la LIVA pueden identificarse con precisión los cuatro elementos esenciales del IVA: sujeto, objeto, base y tasa.



Figura 1.3 Identificación de los cuatro elementos en el artículo 1 de la LIVA

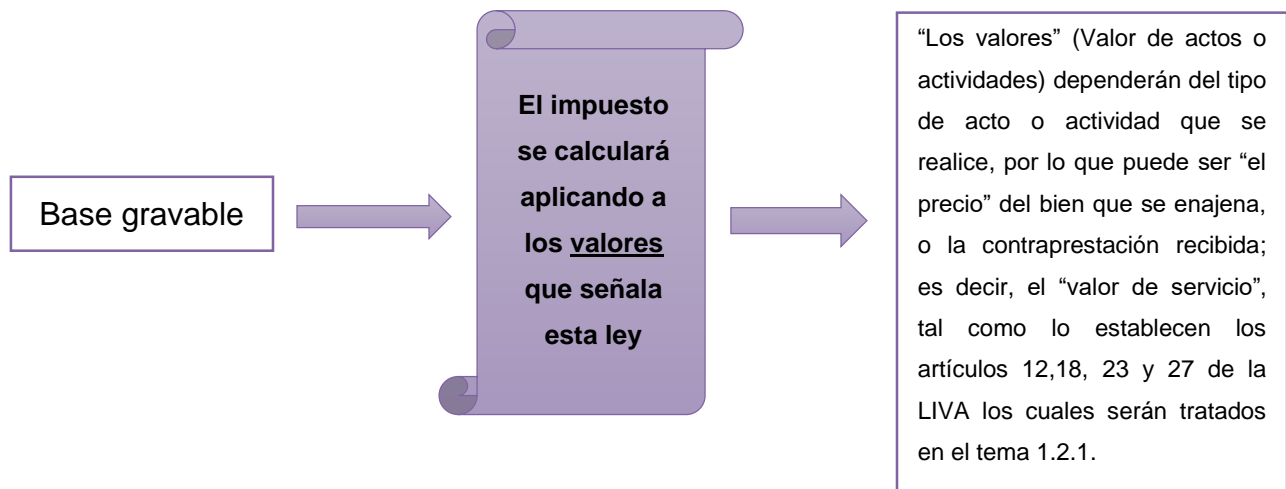


Figura 1.4 Base gravable del IVA

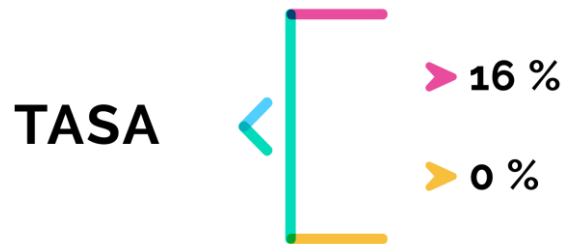


Figura 1. 5 Tasa de IVA

Una vez desarrollados los cuatro elementos esenciales del IVA, cabe hacer las siguientes precisiones:

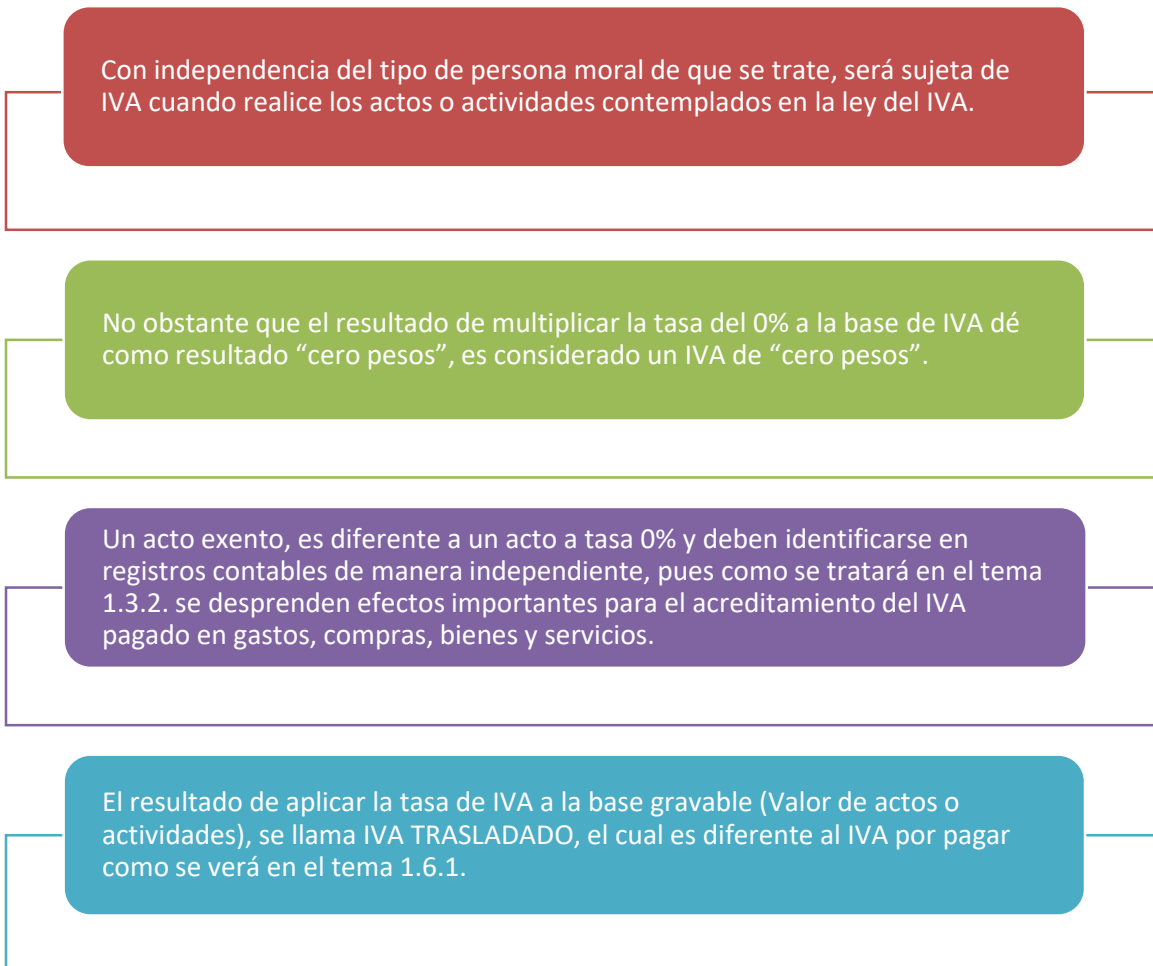


Figura 1.6 Precisiones relacionadas al IVA



1.1.3. La retención del impuesto, justificación e implicaciones de no realizarla

Como quedó desarrollado en el tema 1.1.1. denominado *Fundamento Constitucional y económico del IVA* en el apartado de características del IVA, el retenedor es la persona física o moral que se ubica en los supuestos contemplados en el Artículo 1-A de la ley del IVA y es considerado como “responsable solidario”.

Una posible justificación de la existencia de los supuestos de retención del IVA la podemos encontrar en lo mencionado en la Exposición de Motivos de la Miscelánea Fiscal para 1999, cuando señala que la adición del artículo **1-A en la LIVA** tiene como objetivo “reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, así como mejorar la administración y recaudación del impuesto, al concentrar esfuerzos en un sector de contribuyentes más reducido y susceptible de mayor control...”. Esto significa que muchos contribuyentes no pagaban el IVA, por lo que ahora la obligación recaerá en algunas de las personas que hacen pagos a los contribuyentes antes mencionados.²

Dada la importancia del tema, a continuación, se transcribe el artículo 1-A de la LIVA.

Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

² Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 12.



II. Sean personas morales que:

- a)** Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.
- b)** Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.
- c)** Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.
- d)** Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

IV. (Se deroga).

No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

El Ejecutivo Federal, en el reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características



del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable.

Del artículo 1-A anteriormente transcrito, es importante tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

- El monto de retención es el total del IVA que se traslade.
- El supuesto de retención establecido en la fracción I aplica tanto a una persona física como a una persona moral.
- Los supuestos de retención establecidos en la fracción II, inciso a), no aplican cuando sean las personas morales quienes presten el servicio u otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- El supuesto de retención establecido en la fracción III aplica tanto a una persona física como a una persona moral.
- El tercer párrafo contempla la figura del sujeto sustituto, la cual no existe en nuestro derecho positivo y que ha venido siendo absorbida por la del responsable. En este sentido, Antonio Jiménez González cita en su libro *Lecciones de derecho tributario* a Sainz de Bujanda, quien afirma: “Sustitutos son quienes se colocan por la ley en la posición que correspondería a los sujetos pasivos si no se decretara su sustitución, por lo que implica que los sustitutos asumen la posición deudora en lugar de los sujetos pasivos”.³
- El cuarto párrafo señala el momento en que deberá efectuarse la retención, así como la fecha del entero o pago de la misma sin que contra esta retención proceda acreditamiento, compensación o disminución alguna.

³ Jiménez González, Antonio. *Lecciones de derecho tributario*, 3.^a ed. México, ECASA, 1993, p. 219.



- Y el último párrafo prevé que, a través del reglamento de esta ley, el Ejecutivo Federal pueda autorizar tasas menores de retención, atendiendo las características del sector o de la cadena productiva de que se trate.

Al respecto, los artículos 2, 3 y 4 del reglamento de la LIVA, establecen montos de retención inferiores al total del IVA trasladado. Como ejemplo de un monto de retención menor, a continuación, se plantea la determinación del monto de IVA a retener aplicando el artículo 1-A de la LIVA y el artículo 3 de su reglamento al caso de una persona física que cobra \$10,000 por la prestación de un servicio personal independiente, una consultoría fiscal realizada a solicitud de una persona moral.

Determinación del monto del IVA Retenido		
Por la prestación de servicios independientes prestados por una persona física y pagados por una persona moral	Art. 1-A, fracc. II, inciso a) de LIVA (total del IVA trasladado)	Art. 3 fracc. I, inciso a) de RIVA (dos terceras partes del IVA trasladado)
Honorarios	10,000	10,000
(+) IVA Traslado	<u>1,600</u>	<u>1,600</u>
(=) Subtotal	11,600	11,600
(-) ISR retenido	1,000	1,000
(-) IVA retenido	<u>1,600</u>	<u>1,066.67</u>
(=) Neto a pagar	9,000	9,533.33
	=====	=====

Como te pudiste dar cuenta en el ejemplo anterior, la aplicación del artículo 3 del reglamento estableció un beneficio al prestador del servicio, pues en lugar de que le retuvieran un monto de \$1,600.00, le retuvieron \$1,066.67, el equivalente a las 2/3 del total de IVA.



Para adquirir mayor conocimiento, se sugiere revisar los criterios normativos aplicables a la ley del IVA, publicados en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal el 29 de diciembre de 2017.

Implicaciones de no efectuar la retención de IVA

Como ya se afirmó, es una obligación llevar a cabo la retención del IVA en términos de los artículos 1-A de la LIVA y 2, 3 y 4 de su reglamento. Y por ser una obligación, está correlacionada con el cumplimiento de un requisito para el acreditamiento tal como lo establece el artículo 5, fracción IV, de la mencionada LIVA, que a la letra establece lo siguiente:

Artículo 5. Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado, deberán reunirse los siguientes requisitos:

- IV.** Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1.º-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

No obstante, lo anterior, es importante considerar que las disposiciones fiscales se aplican de manera integradora. Así, en el caso de una persona moral que tributa en el título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, también deberá tomar en cuenta lo establecido en el artículo 27, fracción V, que a continuación se transcribe.

Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este título deberán reunir los siguientes requisitos:

- I.** Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos



sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de esta Ley.

Otra disposición importante en materia de retención es la establecida en los artículos 6, fracción II, quinto párrafo y artículo 26 fracción I, ambos del Código Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe:

Artículo 6. En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

- I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

A continuación, se presenta una tesis jurisprudencial, en la que se reconoce la existencia de la responsabilidad solidaria en el ámbito de la obligación de retener el IVA.



Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación

Registro Digital: 2003437⁴

Localización: 10a. Época, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIX, abril de 2013, Tomo 1, p. 977, aislada, administrativa.

Clave o Número: 1a. CXX/2013 (10a.)

Rubro (Título/Subtítulo): VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 1o.-A, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2005, ESTABLECE UN SUPUESTO DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR SUSTITUCIÓN TRIBUTARIA.

Texto: De conformidad con lo dispuesto en el artículo 26, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2005, son responsables solidarios con los contribuyentes, los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes hasta por el monto de dichas contribuciones. Así, la obligación de retener contenida en el artículo 1o.-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo con el invocado artículo 26, fracción I, es una de las formas de responsabilidad con los contribuyentes. En concreto, es una forma de responsabilidad solidaria por sustitución tributaria.

Precedente: Amparo en revisión 674/2012. Electroodos Infra, S.A. de C.V. 6 de febrero de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

C.C.S.T. 21/10/2018 Suprema Corte de Justicia de la Nación Página 1 de 1

En conclusión, uno de los requisitos para poder acreditar el IVA del gasto por parte de la persona moral o física que lo paga es precisamente haber realizado la retención y el entero de dicho impuesto. De no cumplirse, las implicaciones son las siguientes:

⁴ <https://siscli.scjn.gob.mx/#/3000/tab>

✓ Para efectos de la LIVA, el monto del IVA acreditable del gasto no será acreditable.

✓ Para efectos de ISR, el monto del gasto no será deducible.

✓ La obligación de “enterar” la retención no realizada con recursos económicos de la persona que debiendo realizar la retención no la realizó.

Figura 1. 7 Implicaciones de no realizar retención y el entero del IVA

Como ejemplo, retomando los datos del cuadro de la “determinación del IVA retenido”, en el que el monto del IVA retenido conforme al reglamento es de \$1,066.67, el cual debe enterarse en el mes siguiente a la retención.

Si dicho monto no se “entera” o no se paga por la persona moral que recibió la prestación del servicio, se tendrían las siguientes implicaciones:

1. El monto del IVA acreditable de \$1,600 no puede ser acreditado de conformidad con la fracción IV del artículo 5 de la LIVA.
2. El monto del gasto por honorarios pagado por \$10,000 no podría ser deducible, tal como lo establece el artículo 27, fracción V título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el caso de una persona moral.

1.1.4. Concepto de “efectivamente cobrado” y medios de pago.

Antes de iniciar con el desarrollo del tema, debemos ubicar dos escenarios:

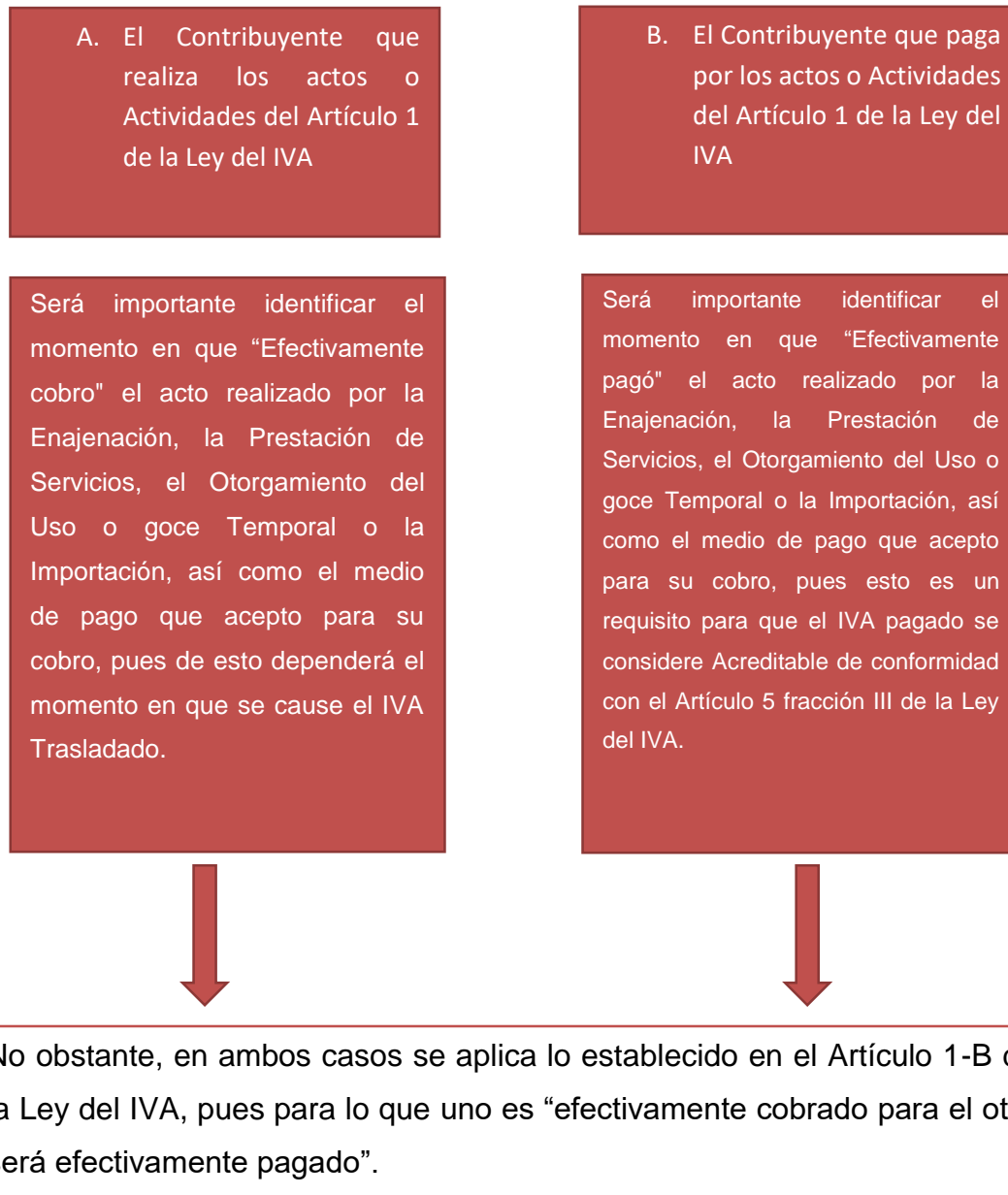


Figura 1. 8 Escenarios donde se aplica lo establecido en el Artículo 1-B



Por ello, el artículo 1.º B de la LIVA indica con precisión qué debemos entender por cobro efectivo. A continuación, se transcribe el texto del artículo con sus cuatro párrafos.

Artículo 1.º B de la LIVA	
Primer párrafo	Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.
Artículo 1.º B de la LIVA	
Segundo párrafo	Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha.
Tercer párrafo	Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del impuesto al valor agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.
Último párrafo	Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las



actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.

Tabla 1. 1 Artículo 1.º B de la LIVA

Cabe mencionar, que los medios de pago también pueden identificarse como “las formas de pago”. El siguiente cuadro sintetiza de manera concreta el tema de este apartado.

Momento en que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones

Cuando se reciba:

- Efectivo
- Bienes
- Servicios
- El interés del Acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones

REGLA GENERAL

REGLAS PARTICULARES

- Cheques
- Títulos de crédito distintos al cheque
- Documentos o vales
- Tarjetas de Crédito
- Cualquier medio que permita al usuario obtener bienes o servicios

Cabe mencionar que dentro de las **formas de extinción de las obligaciones para efectos de que el interés del acreedor quede satisfecho** se encuentran las establecidas en el Código Civil entre las que están: novación, dación de pago,



permuta, el pago, la muerte, la quita (parcial), la condonación parcial del adeudo, la cesión de derechos de un bien mueble o inmueble y la cesión de un contrato celebrado oneroso.

Ahora bien, dadas las reformas fiscales en materia de comprobantes fiscales digitales y la importancia de señalar la correcta forma de pago; existen 21 formas de pago reconocidas por la autoridad fiscal, las cuales pueden ser consultadas en el anexo 20, denominado *Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet*.⁵

Finalmente es importante tomar en cuenta que no basta con tener un comprobante con requisitos fiscales y cumplir con la obligación de retener IVA y enterarlo o cumplir con las formas de pago o cobro para demostrar la existencia real del hecho o acto jurídico como se observa en lo señalado en la siguiente tesis jurisprudencial.

Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación

Registro Digital: 175397⁶

Localización: 9a. Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 8708, Tomo XXIII, Marzo de 2006, p. 2137, aislada, administrativa.

Clave o Número: I.13o.A.120 A

Rubro (Título/Subtítulo): VALOR AGREGADO. PARA IMPUGNAR EL ARTÍCULO 1o.-B DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, EL INTERÉS JURÍDICO NO SE ACREDITA CON EL SIMPLE RECIBO DE PAGO.

⁵ Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2018) Formato de factura (Anexo 20). Consultado en [https://www.sat.gob.mx/consultas/35025/formato-de-factura-electronica-\(anexo-20\)](https://www.sat.gob.mx/consultas/35025/formato-de-factura-electronica-(anexo-20)), Fecha de recuperación 22 de octubre de 2018.

⁶ <https://siscli.scjn.gob.mx/#/3000/tab>



Texto: El artículo 1o.-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contempla los conceptos por los cuales las contraprestaciones se consideran efectivamente cobradas o pagadas, ya sea en efectivo, bienes o servicios, cheques u otros títulos de crédito. Ahora bien, en tratándose de personas morales, para acreditar el interés jurídico al impugnar este precepto, se requiere que el recibo de pago del tributo acredite con certeza cuáles fueron las actividades gravadas y exentas realizadas por el sujeto pasivo del impuesto y respecto de qué cantidades procede o no el acreditamiento, pues no basta demostrar que el tributo se pagó, sino que se debe probar que se realizó alguna de las operaciones propias de su objeto social, ya que en el supuesto de que no fuera necesario demostrar que se recibió el pago con motivo de los actos jurídicos que corresponden a dicho objeto, con el simple hecho del pago del impuesto no sería posible saber cuál fue la tasa aplicada, el factor y, en general, los elementos para cuantificar el monto del impuesto que le corresponde por ese concepto. Consecuentemente, tal elemento de prueba es insuficiente para tener por acreditado el interés jurídico para impugnar el citado precepto, por lo que con fundamento en el artículo 73, fracción V, en relación con la fracción III del artículo 74 de la Ley de Amparo, procede sobreseer en el juicio.

DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedente: Amparo en revisión 551/2004. Cafin, S.A. de C.V. 28 de octubre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: José Ángel Mandujano Gordillo. Secretaria: Selina Haidé Avante Juárez.

C.C.S.T. 21/10/2018 Suprema Corte de Justicia de la Nación

1.1.5. RIF, panorama general

El régimen de Incorporación Fiscal es aplicable únicamente a personas físicas y surge mediante decreto publicado el 1 de diciembre de 2013 en Diario Oficial de la Federación dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dentro del título IV Capítulo II sección II; en dicha disposición, se establecen los lineamientos que regulan la determinación del ISR por los ingresos obtenidos y dado que estos contribuyentes pueden llevar a cabo actos o actividades gravados para efectos de la Ley del IVA, son regulados en su artículo 5-E.



En cuanto a la determinación del IVA trasladado por los actos o actividades realizados, así como a la determinación del IVA por pagar, es el mismo procedimiento aplicable a cualquier sujeto de IVA; lo cual será tratado en el tema 1.6.1. la única distinción a este régimen es en cuanto a la periodicidad del entero o pago del Impuesto, en este caso es bimestral.



1.2. Actos o actividades gravadas

1.2.1. Momento de causación y base para enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, y uso o goce temporal de bienes

La base del IVA es “aquella cantidad sobre la cual se aplica una tasa de impuesto”. Al respecto, los artículos 12, 18, 23 y 27 de la LIVA señalan los conceptos que deben integrar los valores (base) a los cuales deberán aplicarse las tasas correspondientes, según se trate de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o importación de bienes y servicios, respectivamente.

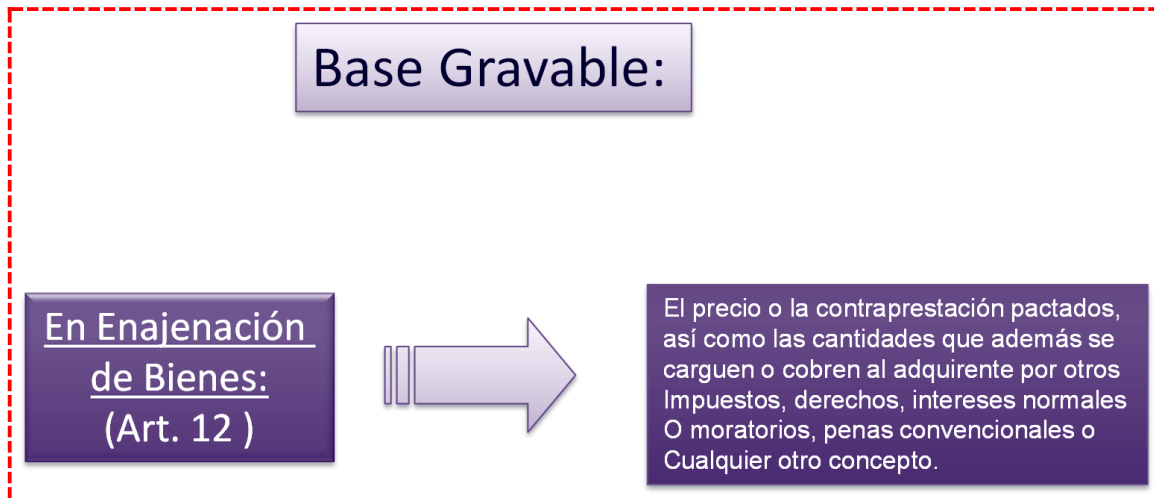


Figura 1.9 Base gravable en enajenación de bienes

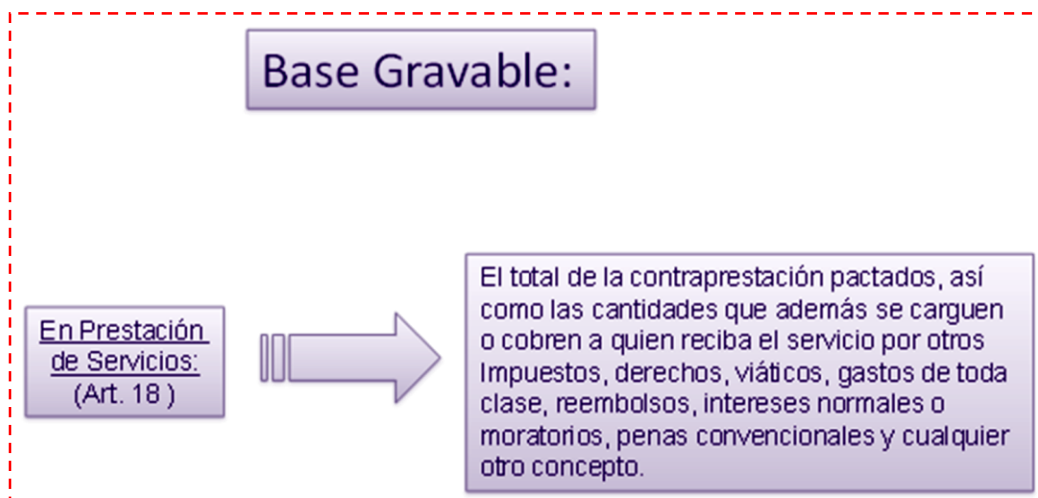


Figura 1.10 Base gravable en prestación de servicios

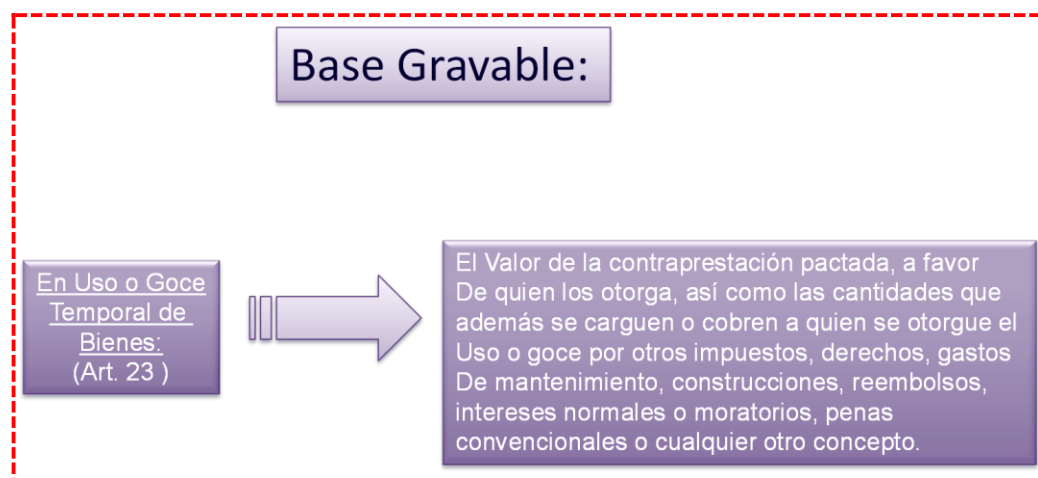


Figura 1.11 Base gravable en uso o goce temporal de bienes

En el siguiente cuadro, se muestran los conceptos que pueden integrar los valores de las bases de los actos o actividades a las que se les aplica la tasa de IVA correspondiente, tratándose de enajenación de bienes, prestación de servicios u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.



INTEGRACIÓN DE LA BASE PARA EFECTOS DEL IVA			
Conceptos que integran la base	Enajenación de bienes Art. 12 LIVA	Prestación de servicios independientes Art. 18 LIVA	Uso o goce temporal de bienes Art. 23 LIVA
Precio pactado o contraprestaciones pactadas	SÍ	SÍ	SÍ
Otros impuestos y derechos	SÍ	SÍ	SÍ
Intereses normales y moratorios	SÍ	SÍ	SÍ
Penas convencionales	SÍ	SÍ	SÍ
Viáticos	X	SÍ	X
Gastos de toda clase	X	SÍ	X
Reembolsos	X	SÍ	X
En financiamiento, los intereses y toda contraprestación distinta del principal (capital) que reciba el acreedor	X	SÍ	X
Gastos de mantenimiento	X	X	SÍ
Construcciones	X	X	SÍ
Cualquier otro concepto	SÍ	SÍ	SÍ

A continuación, se presentan algunos ejercicios de integración de la base del IVA.

1. Enajenación de bienes



Se pide determinar la base del IVA si La Comercial, S. A. realiza una venta de cerveza con las siguientes características.

Precio de venta cobrado	\$ 100,000.00	Impuesto especial sobre producción y servicios (IESPYS) trasladado	\$ 25,000.00
Intereses normales cobrados	\$ 2,000.00	Intereses moratorios cobrados	\$ 5,000.00

En este supuesto, la base del IVA es **\$132,000.00**, ya que se integra con todos los conceptos del ejemplo, de conformidad con el artículo 12 de la LIVA.

2. Prestación de servicios

El contador Elvir Salgado realizó una auditoría en Monterrey, N. L. Por este servicio cobró \$125,000.00 de anticipo; una cantidad igual cuando terminó el trabajo; y \$50,000.00 por viáticos. Se pide determinar la base del IVA.

La base del IVA es la cantidad de **\$ 300,000.00**, en virtud de que todos los conceptos señalados integran esa base.

3. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes

La señora Susana Cruz otorga en arrendamiento cuatro locales comerciales en condominio. Por cada local cobra \$5,000.00. Los arrendatarios tienen la obligación de pagar la cuota común de gastos, la cual es de \$500.00 por cada local comercial. El arrendador realizó gastos de remodelación de un uno de los locales por \$7,000.00. Se pide determinar la base del IVA.



La base del IVA es de **\$20,000.00**. La cuota de gastos comunes no integra la base porque no la recibe la arrendadora como parte de la renta, sino la administración del condominio. Tampoco se integran los \$7,000.00 porque la arrendadora no se los cobra al arrendatario como parte de la renta.

Una vez identificada la base gravable del IVA, estudiaremos las **disposiciones relativas al momento de causación** para efectos del nacimiento del impuesto. Por regla general, el impuesto se causa cuando se cobra efectivamente el precio o la contraprestación pactados, como lo establece el artículo 1-B de la LIVA, lo cual nos obliga a retomar el concepto de “efectivamente cobrado” tratado en el tema 1.1.4.

Ahora bien, la LIVA contiene, dentro de los artículos 1-C, 11, 17 y 22, reglas particulares para cuando se causa el impuesto tratándose de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, uso o goce temporal de bienes, e incluso del factoraje financiero. Por ello conviene presentar en forma esquemática los momentos que la LIVA señala para precisar el momento de causación.

SITUACIÓN DESCRITA EN LA LIVA PARA PRECISAR EL MOMENTO DE REALIZACIÓN DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES

Enajenación de bienes

Artículo 11. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tratándose de la enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan dichos títulos se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título; en el caso de no haber transferencia, cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a una persona distinta de quien constituyó dichos títulos. Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se realiza cuando éste se transfiera.



Prestación de servicios

Artículo 17. En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen.

Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes

Artículo 22. Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien tangible, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en el que quien efectúa dicho otorgamiento cobre las contraprestaciones derivadas del mismo y sobre el monto de cada una de ellas.

Ejemplos de los momentos de causación del IVA

1. Rebeca Silva vendió un vestido de noche el 6 de marzo. Su cliente le pagó con tarjeta de crédito. El importe del *voucher* le fue abonado en su cuenta bancaria el 10 de abril. ¿En qué momento causa Silva el IVA?

R. Rebeca Silva causó el IVA en el momento en que recibió el *voucher*, es decir, el 6 de marzo, con base en el primer párrafo del artículo 11 y último párrafo del artículo 1º.B de la LIVA.

2. El Lic. Arturo López recibe el 18 de junio un cheque por \$25,000.00 a cuenta de sus honorarios por servicios legales, el cual es abonado en su cuenta el 14 de julio. ¿En qué momento causa el Lic. López el IVA?

R. El Lic. López causa el IVA el 14 de julio, es decir, cuando el cheque es efectivamente cobrado, de conformidad con el artículo 17 y segundo párrafo del artículo 1º. B de la LIVA.



3. La Sra. Martha Gómez dio en arrendamiento un local comercial a La Sinfonía, S. A. y no ha podido cobrarle la renta por \$50,000.00, correspondiente a junio y julio. La Sra. Gómez acepta un pagaré que suscribe la sociedad por el adeudo, cuya fecha de vencimiento es el 15 de septiembre. ¿En qué momento causará la Sra. Gómez el IVA?

R. La Sra. Gómez causará el IVA en el momento en que efectivamente cobre el pagaré, según el artículo 22 y tercer párrafo del artículo 1º.B de la LIVA.⁷

En cuanto al **factoraje financiero**, cuando un contribuyente necesita liquidez, tiene la posibilidad de celebrar operaciones de este tipo de factoraje y así obtener esa liquidez. En esta clase de operaciones, el contribuyente cede a empresas dedicadas a esta actividad los derechos de cobro a cambio de efectivo inmediato. Esta cesión de derechos se considera una enajenación; el artículo **1.º C de la LIVA**⁸ señala todo lo concerniente al tratamiento fiscal para efectos del IVA de esta clase de operaciones.

Según este artículo, la cesión de los derechos de cobro en operaciones de factoraje financiero tiene las siguientes consecuencias:

⁷ Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 70.

⁸Es importante que profundices en el artículo 1-C de la Ley del IVA.

A. Regla general

- Se considera efectivamente cobrada la contraprestación **en el momento en que se transmitan los documentos pendientes de cobro** y, por tanto, en ese momento se causa el IVA correspondiente al acto o actividad que ampara dichos documentos.

B. Regla opcional

- Los contribuyentes podrán optar por considerar que la contraprestación correspondiente a las actividades que dieron lugar a la emisión de los documentos mencionados se percibe hasta que se cobren dichos documentos, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en las siete fracciones del artículo 1.ºC de la LIVA y se mantenga la opción durante el año de calendario en que sea ejercida, respecto de todos los documentos pendientes de cobro que transmitan.

Figura 1.12 Consecuencias de la cesión de los derechos de cobro en operaciones de factoreje

1.2.2. Tasas aplicables, exposición de motivos para tasas especiales

Junto con la base, la tasa es el elemento indispensable para llegar a la cuantificación del IVA causado o trasladado. **Por reformas a la LIVA, a partir del 1 de enero de 2014, se deroga el artículo 2 que establecía la tasa del 11%, y quedan únicamente las tasas del 16% y 0%.**

ELEMENTOS ESENCIALES DEL IVA





A continuación, se presenta de manera gráfica la aplicación de las diferentes tasas del IVA.

Tasa general del 16%

El segundo párrafo del **artículo 1.º** de la LIVA establece la tasa del 16% como regla general, y señala que “El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%”. Cabe mencionar que la mayor parte de los actos o actividades son gravados por esta tasa general.

Suponiendo que el valor de la venta de un equipo de cómputo fuera de \$20,000.00, el IVA que causaría el vendedor del equipo sería:

Valor de la venta del equipo de cómputo		\$ 20,000.00
(x)	Tasa de IVA	16%
(=)	IVA CAUSADO O TRASLADADO	\$ 3 ,200.00

Tasa especial del 0 %

Los actos a los cuales se les aplica la tasa del 0% están contenidos en el artículo 2-A de la LIVA y son presentados en los siguientes cuadros (se sugiere consultar el texto de ley).

ARTÍCULO 2-A

<u>Tasa 0 %</u>	<u>Tasa 16 %</u> <u>(Por Exclusión)</u>
<p>I. Enajenación de:</p> <p>a) Animales y vegetales no industrializados La madera en trozo o descortezada no está industrializada. (Art. 6 RIVA, no están industrializados los animales y vegetales cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados,.... Normatividad 93/2004/IVA)</p>	<ul style="list-style-type: none"> > Hule > Perros, gatos y pequeñas especies, utilizados como mascotas en el hogar. > La Madera Industrializada (Normatividad 94/2004/IVA y Art. 6 RIVA)

Figura 1.13 Artículo 2-A de la LIVA

ARTÍCULO 2-A

<u>Tasa 0 %</u>	<u>Tasa 16 %</u> <u>(Por Exclusión)</u>
<p>I. Enajenación de:</p> <p>b) Medicinas de Patente y productos destinados a la alimentación. (Artículo 7 RIVA, medicinas de patente y Normatividad 96/2004/IVA Se entiende por productos destinados a la Alimentación)</p>	<ul style="list-style-type: none"> > 1. Bebidas distintas a la leche, inclusive cuando tengan la naturaleza de alimentos > Jugos, Néctares y concentrados de frutas o verduras, en cualquier presentación, densidad o peso.

Figura 1.14 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

Tasa 16 %
(Por Exclusión)

Frac. I inciso b)

- > 2. Jarabes o Concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos.
Los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.
- > 3. Caviar, Salmón ahumado y angulas.
- > 4. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.
- > 5. Chicles y gomas de mascar.
- > 6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Figura 1.15 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

<p><u>Tasa 0 %</u></p> <p>I. Enajenación de:</p> <p>c) Hielo y Agua no gaseosa ni compuesta</p> <p>d) Ixtle, palma y lechuguilla.</p> <p>e) Tractores para accionar implementos agrícolas Solo que se enajenen completos.</p>

<p><u>Tasa 16 %</u></p> <p><u>(Por Exclusión)</u></p> <p>> Agua no gaseosa ni compuesta, cuando su presentación sea en envases menores de diez litros.</p> <p>> Tractores de oruga</p> <p>> En caso de enajenarse como refacciones para equipo agrícola. (Normatividad 89/2004/IVA)</p>
--

Figura 1.16 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

Tasa 0 %

I. Enajenación de:

- f) Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.
- g) Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos, así como equipos de irrigación.

Tasa 16 %

(Por Exclusión)

- Cuando no estén destinados para uso agrícola o ganadero.

Figura 1.17 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

Tasa 0 %

I. Enajenación de:

- h) 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

Tasa 16 %

(Por Exclusión)

- Cuando su contenido mínimo no sea del 80% y su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con público en general. (Normatividad 91/2004/IVA)

Figura 1.18 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

OTRAS CONSIDERACIONES EN LA ENAJENACIÓN DE ORO

- Cabe mencionar que la enajenación de Oro; puede considerarse Exenta de IVA de conformidad con el Art. 9 frac. VIII en caso de: Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general. Y dada la redacción de la disposición, en caso contrario se aplicará tasa del 16 %.
- En el caso de Importación de Oro con un contenido mínimo de dicho material del 80%; no se pagará IVA; de conformidad con el Artículo 25 fracción VII.

Figura 1.19 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

<u>Tasa 0 %</u>	
I. Enajenación de:	
i) Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes.	> Cuando los libros, periódicos y revistas, sean enajenados por personas que no sean los editores de los mismos; se considerarán exentos de IVA; de conformidad con el Art. 9 frac. III
(Normatividad 102/2004/IVA)	

Figura 1.20 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

- Se aplicará la tasa que establece el artículo 1o. 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, cuando sean para llevar o para entregar a domicilio.
(Normatividad 95/2004/IVA)

Figura 1.21 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

Tasa 0 %

- II. Prestación de servicios independientes de:
 - a) Prestados directamente a los agricultores y ganaderos.....
 - 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.
 - h) Los de suministro de agua para uso doméstico.

Figura 1.22 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

ARTÍCULO 2-A

Tasa 0 %

- III. El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.
- IV. La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.

Figura 1.23 Artículo 2-A de la LIVA (continuación)

Como puede notarse, en algunos casos especiales, la tasa deja de ser del 0% y pasa a ser un acto gravado con tasa del 16%. Esto obedece tal vez a que el legislador consideró que aquellos actos de mayor valor debían ser gravados a una tasa más alta, como el caviar y el agua embotellada de contenido menor a 10 litros, entre otros.

Sin embargo, también se observa que se incentiva la actividad de exportación al ser gravada con la tasa del 0%, e incluso al momento de enajenar productos destinados a la agricultura que también están gravados con la tasa del 0%. En este sentido, es justificable que la LIVA considere tasas especiales, pues con ello incentiva el desarrollo de las actividades primarias y de carácter prioritario para el país.

1.2.3. Actividades exentas (no sujetas al pago del impuesto)

Dentro de los actos o actividades objeto del IVA, podemos identificar dos grandes grupos:

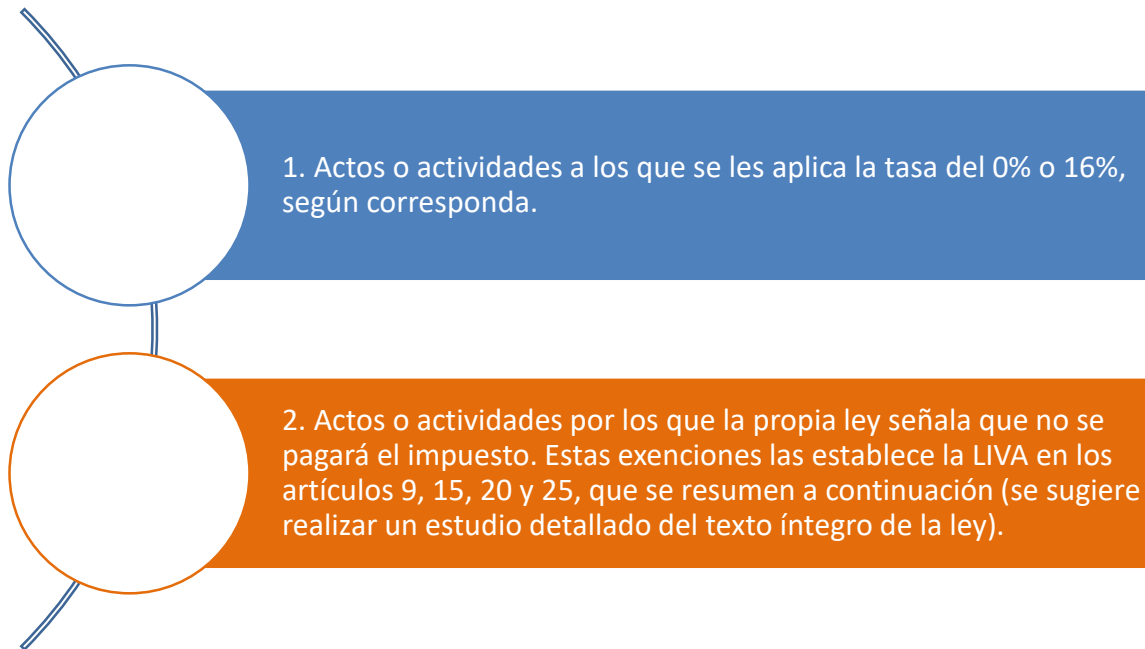


Figura 1.24 Los dos grupo dentro de los actos objeto del IVA

- **Enajenaciones.** El artículo 9 de la LIVA señala que no se pagará el impuesto por la enajenación de los siguientes bienes:
- I. El suelo.
 - II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación.
 - III. Libros, periódicos, revistas y derechos de explotación de obras.
 - IV. Muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

- V. Comprobantes de loterías, rifas y sorteos, así como los premios respectivos.
- VI. Moneda nacional y extranjera; monedas de oro y plata y las onzas troy.
- VII. Partes sociales y títulos de crédito.
- VIII. Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho metal, siempre que la enajenación se realice en ventas al menudeo con el público en general.
- IX. Algunos bienes al amparo de programa PITEX o maquila.



- Ejemplo de las fracciones I y II

Una persona desea vender su casa habitación y pregunta si debe pagar IVA por la venta. En este caso, no se paga el IVA porque las fracciones I y II de la LIVA disponen como exentas la enajenación del suelo y de las construcciones adheridas al suelo y destinadas o utilizadas para casa habitación.

- **Prestaciones de servicios.** El artículo 15 de la LIVA señala que no se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:
- I. Comisiones de créditos hipotecarios sobre inmuebles destinados a casa habitación.
 - II. Comisiones que cobren las AFORES o las instituciones de crédito a los trabajadores por la administración de sus recursos para el retiro.



- III. Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los integrantes de la persona moral que presta el servicio.
- IV. Servicios de enseñanza prestados por el Estado y los que presten instituciones privadas que tengan reconocimiento o validez oficial.
- V. El transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.
- VI. El transporte marítimo internacional prestado por residentes en el extranjero. No aplica al cabotaje.
- VII. Derogada
- VIII. Derogada
- IX. El de seguro contra algunos riesgos.
- X. Los de financiamiento, “intereses”, con señalamientos específicos.
- XI. Derivados de operaciones financieras derivadas.
- XII. Proporcionados a sus miembros, en los casos señalados.
- XIII. Espectáculos públicos por el boleto de entrada, excepto teatro, circo y cine.
- XIV. Servicios profesionales de medicina.
- XV. Servicios médicos prestados por el Estado.
- XVI. Regalías por derechos de autor.



- Ejemplo de la fracción IV

Los servicios de enseñanza que proporcione la Secretaría de Educación Pública no pagarán el IVA. Pero si estos mismos servicios los presta una persona física sí se paga impuesto.

➤ **Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.** El artículo 20 de la LIVA señala que no se pagará el IVA en los siguientes casos:

- I. Derogada.
- II. Inmuebles destinados o utilizados para casa habitación. No aplica a inmuebles que se proporcionen amueblados.
- III. Fincas destinadas o utilizadas sólo para fines agrícolas o ganaderos.
- IV. Bienes tangibles que paguen el IVA en los términos del artículo 24 de la LIVA.
- V. Libros, periódicos y revistas.



- Ejemplo de la fracción IV

Un residente en el extranjero otorga maquinaria en arrendamiento a un residente en el país. Este acto es considerado por la LIVA como importación de bienes y pagará el IVA en los términos del capítulo correspondiente; por tanto y para evitar un doble pago del impuesto, la LIVA dispone el arrendamiento como un acto exento.

➤ **Importaciones por las que no se paga el IVA.** El artículo 25 de la LIVA señala que:

- I. Las que en términos de la legislación aduanera:
 - No lleguen a consumarse.
 - Sean temporales.
 - Tengan el carácter de bienes exportados temporalmente.



- Sean objeto de tránsito o transbordo.
 - Las de bienes importados bajo el régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.
- II. Las de equipajes y menajes de casa, en los términos de la legislación aduanera.
 - III. Las de bienes cuya enajenación en territorio nacional no dé lugar al pago del IVA o se les aplique la tasa del 0%.
 - IV. La de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, entidades federativas, municipios o donatarias autorizadas.
 - V. Las de obras de arte para ser expuestas al público en general.
 - VI. Las de obras creadas por mexicanos o residentes en México en el extranjero, siempre que sean éstos quienes las importen directamente.
 - VII. Las de oro, con un contenido mínimo de 80% de este metal.
 - VIII. Las de vehículos que se realicen al amparo de la fracción I del artículo 62 de la Ley Aduanera, con los requisitos y condiciones que se establezcan en la RMF.
- Ejemplo de la fracción III

Librería de Diamante, S. A. importa un lote de libros de cocina italiana. Esta importación no pagará el IVA porque dichos libros, al venderse en México, tampoco lo pagarán, conforme a la fracción III del artículo 9 de la LIVA.

1.2.4. Implicaciones legales de realizar actividades gravadas al 0% vs. exentas

Es importante recordar que los actos a los que se les aplica la tasa del 0% son considerados como “gravados”, no obstante que el IVA trasladado sea \$0.00 (cero pesos 00/00 M.N.).



El efecto fiscal de los actos a tasa 0% se estipula en el último párrafo del artículo 2.ºA de la LIVA: “Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0% producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley”. De lo anterior se desprende que, al aplicar la tasa del 0%, se arroja la cantidad de \$0.00 de IVA trasladado. Esta cantidad tiene, por tanto, un valor y puede acreditarse contra la misma el IVA que le trasladaron al contribuyente o el que pago con motivo de la importación de bienes; es decir, se puede disminuir el “IVA acreditable” y, como consecuencia, determinar un “saldo a favor” de dicho impuesto.

Además, con base en el análisis del artículo 2.º-A de la LIVA, las actividades privilegiadas con la tasa del 0% son las actividades primarias o de primera necesidad. Así, al aplicarle la tasa del 0% a estas actividades, se permite el acreditamiento o recuperación del IVA que erogaron los contribuyentes sin que forme parte de sus costos, lo que favorece el no incremento de precios.

De manera concreta, podemos señalar las siguientes implicaciones legales:

1. Los actos a los cuales se les aplica la tasa 0% son considerados “actos gravados” y, por tanto, se tiene derecho al acreditamiento de IVA y pueden llegar a generar un “saldo a favor de IVA”.

2. Los actos exentos no dan lugar al derecho de acreditamiento. El IVA acreditable se convierte en un costo (fiscalmente, es un gasto deducible).

Figura 1.25 Implicaciones legales para actividades con tasa del 0%

A continuación, se presente un ejemplo numérico.



El Sr. Víctor Valdovinos vendió 10 toneladas de frijol negro y cobró \$50,000.00. El total del IVA que le trasladaron y que pagó fue de \$7,000.00.

	Valor de la enajenación del frijol	50,000.00
(x)	Tasa de IVA, de acuerdo al inciso b) de la fracción I del artículo 2.º A de la LIVA	0%
(=)	IVA causado o trasladado	0.00
(-)	IVA que le trasladaron y pagó, el cual puede acreditar contra el IVA causado	7,000.00
(=)	Saldo a favor	7,000.00

En consecuencia, el Sr. Víctor Valdovinos puede solicitar al fisco que le devuelva el saldo a favor de \$7,000.

Lo anterior no sucedería si se tratara de actos exentos (tema 1.2.3), pues en este caso ni siquiera se tiene un valor de IVA trasladado de \$0.00 y se pierde, entonces, el derecho a acreditar el IVA que le trasladaron al contribuyente o que él pagó con motivo de la importación de bienes. No se puede disminuir el IVA acreditable. Luego, nunca podrá determinarse un saldo a favor de IVA; sin embargo, al no proceder su acreditamiento, el IVA acreditable se transforma en un “gasto” deducible en los términos del artículo 32, fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, tratándose de una persona moral que tribute en el título II de dicha Ley.



1.3. El acreditamiento

1.3.1. IVA acreditable y requisitos de procedencia

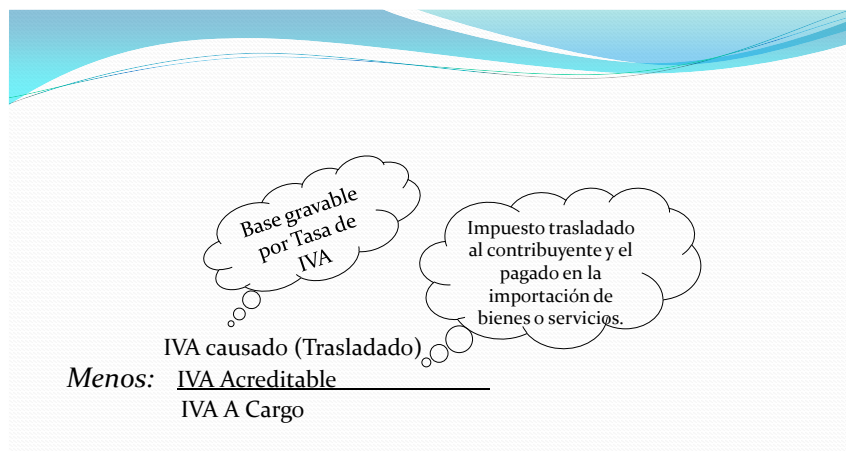
Para la correcta comprensión de este tema es importante distinguir entre IVA acreditable y acreditamiento; si bien parecen lo mismo, existe una gran diferencia entre ambos como se tratará a continuación.

IVA acreditable

IVA acreditable es el monto de impuesto que se paga cuando se realizan compras de mercancías, se adquieren bienes o contratan servicios. En este sentido, el segundo párrafo del artículo 4 de la LIVA indica lo que debe entenderse por impuesto acreditable: “Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate”.

Acreditamiento

El acreditamiento es la operación numérica que consiste en una resta. Según el primer párrafo del artículo 4 de la LIVA, el acreditamiento “consiste 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”. Así, el acreditamiento surge cuando se resta el IVA acreditable del IVA trasladado.



Ahora bien, el derecho al acreditamiento o a “restar” debe darse bajo las condiciones señaladas en el último párrafo del artículo 4 de la LIVA que a continuación se transcribe:

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

De la lectura del párrafo anterior, podemos concluir que por regla general el derecho al acreditamiento es personal y sólo permite dos excepciones:

1. Puede transmitirse por causa de muerte (herencias o legados).
2. En caso de escisión y fusión de sociedades.

Requisitos de procedencia del IVA acreditable

Ya identificado el monto del “IVA acreditable”, se deben cumplir ciertos requisitos para el derecho a su acreditamiento, “el derecho a ser restados”, contenidos en el



artículo 5 de la LIVA. Las fracciones I a IV de dicho ordenamiento establecen los requisitos generales como a continuación se mencionan, mientras que la fracción V señala una regla específica que se tratará en el tema 1.3.2.

Artículo 5º.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Tratándose de inversiones o gastos en períodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;

II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley;

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;

IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1º.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.



1.3.2. Proporción aplicable en inversiones cuando se realizan actos gravados y exentos por el mismo contribuyente

La realización de actos gravados y exentos para efectos del IVA provoca que el monto de IVA acreditable sufra una modificación, pues en este caso el IVA acreditable no podrá ser acreditado en su totalidad, sino en función a una proporción de acreditamiento determinada de manera general como sigue:

Valor de las actividades por las que se deba pagar el IVA
realizadas en el mes de que se trate
entre el valor total de las actividades realizadas
en el mes de que se trate.

Lo anterior se encuentra establecido en el artículo 5, fracción V, de la LIVA con diferentes supuestos que serán revisados a detalle en el presente tema.

La determinación del IVA acreditable proporcional cuando se realicen actividades gravadas y exentas está contenida en los incisos a), b) y c) de la fracción V de dicho artículo. Así, el IVA trasladado o pagado por importaciones, correspondiente a erogaciones deducibles por la adquisición de bienes (**excepto inversiones**) o de servicios y al uso o goce temporal de bienes, será acreditable de acuerdo a lo siguiente:



Cuando se utilicen para realizar actividades		
<ul style="list-style-type: none">• Exclusivamente gravadas		El IVA será acreditable en su totalidad, de conformidad con el inciso a) de la fracción V del artículo 5 de la LIVA.
<ul style="list-style-type: none">• Exclusivamente exentas		El IVA no será acreditable, de conformidad con el inciso b) de la fracción V del artículo 5 de la LIVA.
<ul style="list-style-type: none">• Gravadas y exentas		El IVA será acreditable proporcionalmente a las actividades gravadas, de conformidad con el inciso c) de la fracción V del artículo 5 de la LIVA.

Tabla 1.2 Consideraciones para acreditar IVA

Como se observa, el inciso c) de la fracción V del artículo 5 establece la determinación de un IVA acreditable proporcional. Sin embargo, esta fracción debe ser analizada correlacionando lo dispuesto en los artículos 5-B y 5-C para obtener un mayor conocimiento.

Por lo anterior, de manera general, del inciso c) se deriva el siguiente:

Factor de proporción de acreditamiento

Valor de las actividades por las que se deba pagar el IVA
realizadas en el mes de que se trate
entre valor total de las actividades realizadas en el mes de que se trate.



Por su parte, el primer párrafo del artículo 5-B establece la opción de aplicar la proporción de acreditamiento correspondiente al ejercicio inmediato anterior, en cuyo caso la opción deberá ejercerse por un periodo de 60 meses contados a partir del primer mes en que se aplique y respecto de todas las erogaciones, tal como lo dispone el tercer párrafo del artículo comentado, y surge el siguiente:

Factor de proporción de acreditamiento

Valor de las actividades por las que se deba pagar el IVA correspondiente al año de calendario inmediato anterior
al mes por el que se calcula el impuesto acreditable
entre valor total de las actividades correspondiente al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable.

De la misma forma, el segundo párrafo del artículo 5.ºB de la LIVA señala que, durante el año de calendario en el que los contribuyentes inicien las actividades por las que deban pagar el impuesto que establece esta ley y en el siguiente, la proporción aplicable en cada uno de los meses de dichos años se calculará considerando los valores mencionados en el párrafo anterior, correspondientes al periodo comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable. Entonces, supongamos que el contribuyente inicia actividades de un ejercicio en marzo y debe calcular el pago mensual de IVA de julio del siguiente ejercicio, la interpretación del párrafo en comento nos conduciría al siguiente:



Factor de proporción de acreditamiento

Valor de las actividades por las que se deba pagar el IVA, realizadas desde el mes de marzo del ejercicio anterior y hasta el mes de octubre del ejercicio en que se calcula el IVA acreditable **entre** valor total de las actividades realizadas desde el mes de marzo del ejercicio anterior y hasta el mes de octubre.

Es importante tomar en cuenta que la opción mencionada no aplica tratándose de inversiones que se utilicen indistintamente en la realización de actividades gravadas y exentas por la LIVA.

En la determinación del factor de proporción de acreditamiento, deberán excluirse como valor de las actividades gravadas las señaladas en el artículo 5-C de la LIVA:

- I. Importaciones de bienes o servicios, incluyendo las temporales.
- II. Enajenaciones de activos fijos y gastos y cargos diferidos.
- III. Dividendos distribuidos.
- IV. Enajenaciones de acciones y otros títulos de crédito, excepto sistema financiero.
- V. Enajenación de monedas, excepto sistema financiero.
- VI. Intereses percibidos y ganancia cambiaria, excepto sistema financiero.
- VII. Enajenaciones a través de arrendamiento financiero.
- VIII. Enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago o adjudicación realizada por contribuyentes que no puedan conservar la propiedad de esos bienes por disposición legal (sistema financiero, por ejemplo).
- IX. Los que deriven de operaciones financieras derivadas, excepto sistema financiero.



X. La enajenación de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

A continuación, se presenta un ejemplo para determinar el factor de proporción de acreditamiento.

Actividades gravadas		Actividades exentas	
Ventas netas de equipo de oficina	2'800,000	Venta de libros	4'000,000
Renta de equipo de cómputo	200,000	Dividendos distribuidos en efectivo (*)	2'500,000
Cobro de intereses a clientes (*)	20,000	Intereses percibidos de bancos (*)	18,000
Venta de activo fijo (*)	100,000	Conversión de dólares a pesos (*)	300,000
Importación de equipo de oficina (*)	400,000	Venta de terreno (*)	1'000,000
Total de actividades gravadas	3'520,000	<i>Total de actividades exentas</i>	7'818,000
Valor de las actividades gravadas para proporción	3'000,000	<i>Valor de las actividades exentas para proporción</i>	4'000,000
<i>Valor total de las actividades 7'000,000</i>			
<i>Proporción de acreditamiento</i>		$\frac{3'000,000}{7'000,000} = 0.4285$	

(*) No se consideran estas cifras para determinar los valores.



De la información del cuadro anterior, se concluye lo siguiente:

- Debido a que se realizaron actos gravados y exentos, se deberá determinar una “proporción de acreditamiento”.
- La “proporción de acreditamiento” se fijó dividiendo el total de actos gravados entre la suma del total de actos gravados y exentos, dando como resultado 0.4285.
- La “proporción de acreditamiento” del 0.4285 también puede entenderse como 42.85%, y significa que del 100% del IVA acreditable pagado en gastos sólo el 42.85% es la parte que podrá ser considerada como IVA acreditable.
- El 57.15%, resultado de restar 100% menos 42.85%, es la proporción en la que el IVA acreditable no podrá ser acreditado, convirtiéndose en un IVA acreditable no fiscal.

En el siguiente ejemplo se determinará el monto del IVA acreditable fiscal aplicando el procedimiento señalado en los incisos a), b) y c) de la fracción V del artículo 5.º de la LIVA, para lo cual se debe tomar en cuenta lo siguiente:

- ✓ La proporción de acreditamiento es de 0.4285 o (42.85%), el determinado en el ejemplo anterior.
- ✓ Se tienen identificados \$50,000 de IVA acreditable pagados en gastos que fueron utilizados para realizar los actos gravados (ventas gravadas).
- ✓ Se tienen identificados \$7,000 de IVA acreditable pagados en gastos que fueron utilizados para realizar los actos exentos (ventas exentas).



Determinación del IVA acreditable fiscal aplicando “proporción de acreditamiento”					
Tipo de actividad a la que corresponde el IVA acreditable pagado	IVA Acreditable pagado en la importación de bienes	Proporción de acreditamiento	Proporción No acreditable	IVA acreditable Fiscal	IVA acreditable No fiscal
Gravadas	50,000	Total = 100%	N/A	50,000	N/A
Exentas	7,000	No hay derecho al acreditamiento	N/A	0	7,000
Gravadas y exentas	14,000	0.4285	N/A	5,999	8,001
Suma	71,000			55,999	15,001

Desarrollado el ejemplo, se concluye lo siguiente:

- Debido a que se realizaron actos gravados y exentos, el total de IVA acreditable pagado por \$71,000 no se podrá acreditar en su totalidad.
- Cuando el IVA de gastos es plenamente identificado con el tipo de acto gravado realizado, el IVA acreditable de dichos gastos es acreditable al 100%, como el caso de los \$50,000.
- Cuando el IVA de gastos es plenamente identificado con el tipo de acto exento realizado el IVA acreditable de dichos gastos no es acreditable, como el caso de los \$7,000.
- Cuando el IVA de gastos no es plenamente identificado con el tipo de acto realizado, el IVA acreditable de dichos gastos es acreditable en función a una proporción de acreditamiento determinada, que en el ejemplo fue de 0.4285, que multiplicado por \$14,000 da \$5,999 de IVA acreditable fiscal.
- El monto del IVA acreditable no fiscal es de \$8,001, resultado de restar 14,000 menos 5,999.



En otras palabras, los \$8,001 representan el 57.15% de IVA acreditable no fiscal. El porcentaje resultó de restar al 100% el 42.85%.

Por último, la LIVA contiene reglas particulares para el acreditamiento del IVA trasladado o pagado con motivo de la adquisición de inversiones a que se refiere la LISR en el inciso d), fracción V del artículo 5, y establece la obligación de llevar a cabo un “ajuste al acreditamiento” de conformidad con el artículo 5-A. A continuación, se presenta un resumen de dichas reglas.

- **Inciso d) de la fracción V del artículo 5.º de la LIVA.** El IVA de las inversiones que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades gravadas y exentas. Para tales efectos, el IVA será acreditable en la forma siguiente:

1.	Acreditable en su totalidad si las inversiones se destinan en forma exclusiva para realizar actividades gravadas.
2.	No será acreditable si las inversiones se destinan en forma exclusiva para realizar actividades exentas.



3.	<ul style="list-style-type: none"> • Será acreditable proporcionalmente al valor de las actividades gravadas en el mes respecto del total de actividades en el mismo periodo. • El acreditamiento proporcional se aplicará a cada una de las inversiones. • A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5.º-B de esta ley no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.
4.	<ul style="list-style-type: none"> • Cuando las inversiones del punto 1 y 2 dejen de utilizarse en forma exclusiva a las actividades correspondientes, se aplicará el ajuste a que se refiere el artículo 5.º-A de la LIVA. • Cuando el impuesto al valor agregado en la importación se hubiera pagado a la tasa de 11%, dicho impuesto será acreditable en los términos de este artículo siempre que los bienes o servicios importados sean utilizados o enajenados en la región fronteriza.

- **Artículo 5-A LIVA.** El ajuste procederá cuando se modifique en más de un 3% la proporción en la que se acreditó el IVA que fue trasladado o pagado con motivo de la adquisición de inversiones y el procedimiento es el siguiente:

I.	Cuando disminuya la proporción, procede lo siguiente:	
	a)	IVA trasladado o pagado en la importación (x) % de deducción de la inversión establecido en la LISR.
	b)	Monto del inciso a) entre 12.



	c)	Monto del inciso b) (x) proporción de acreditamiento del mes en que se llevó a cabo el acreditamiento del IVA de la inversión.
	d)	Monto del inciso b) (x) proporción de acreditamiento del mes en que se realice el ajuste.
	e)	Cantidad obtenida en el inciso c) – cantidad obtenida en el inciso d) = cantidad que deberá reintegrarse actualizada desde el mes en que se acreditó el IVA de la inversión y hasta el mes de que se trate.
Reglas particulares para el acreditamiento del IVA trasladado o pagado con motivo de la adquisición de inversiones		



• **Ejemplo de ajuste cuando disminuye la proporción**

	Marzo	Julio
IVA acreditable de la adquisición de una máquina	120,000	120,000
(x) % de deducción para la máquina (inciso a)	10%	10%
(=) Deducción anual de la máquina	12,000	12,000
(/) Monto del inciso a) entre 12 (inciso b)	1,000	1,000
(x) Proporción del mes en que se acreditó	0.8000	
(x) Proporción del mes en que se realiza el ajuste (*)		0.7000
(=) Monto del inciso c)	800	
(=) Monto del inciso d)		700
(-) Monto del inciso d)	700	
(=) Cantidad que tendrá que reintegrarse	100	
(x) Factor de actualización de marzo a julio (estimado)	1.0059	
(=) Cantidad que tendrá que reintegrarse actualizada	101	
(*) Disminuyó la proporción en más de un 3%.		



I.	Quando aumente la proporción, procede lo siguiente:	
	a)	IVA trasladado o pagado en la importación (x) % de deducción de la inversión establecido en la LISR.
	b)	Monto del inciso a) entre 12.
	c)	Monto del inciso b) (x) proporción de acreditamiento del mes en que se llevó a cabo el acreditamiento del IVA de la inversión.
	d)	Monto del inciso b) (x) proporción de acreditamiento del mes en que se realice el ajuste.
	e)	Cantidad obtenida en el inciso d) – cantidad obtenida en el inciso c) = cantidad que deberá reintegrarse actualizada desde el mes en que se acreditó el IVA de la inversión y hasta el mes de que se trate.



• **Ejemplo, cuando aumente la proporción**

	Junio	Octubre
IVA acreditable de la adquisición de un automóvil	15,000	15,000
(x) % de deducción para el automóvil (inciso a)	25%	25%
(=) Deducción anual de la máquina	3,750	3,750
(/) Monto del inciso a) entre 12 (inciso b)	312.50	312.50
(x) Proporción del mes en que se acreditó	0.5000	
(x) Proporción del mes en que se realiza el ajuste (*)		0.6000
(=) Monto del inciso c)	156.25	
(=) Monto del inciso d)		187.50
(-) Monto del inciso c)		156.25
(=) Cantidad que podrá acreditarse		31.25
(x) Factor de actualización de marzo a julio (estimado)		1.0100
(=) Cantidad que tendrá que reintegrarse actualizada		31.56
(*) Disminuyó la proporción en más de un 3%.		



1.3.3. Tratamiento de los saldos a favor de IVA

Los saldos a favor de IVA son el resultado de la diferencia entre el importe del IVA causado (trasladado) y el del IVA acreditable, cuando éste es mayor. Veamos el siguiente ejemplo:

IVA A PAGAR		SALDO A FAVOR DE IVA	
IVA CAUSADO (TRASLADADO)	150,000	IVA CAUSADO (TRASLADADO)	75,000
(-) IVA ACREDITABLE	95,000	(-) IVA ACREDITABLE	125,000
(=) IVA A CARGO	55,000	(=) SALDO A FAVOR DE IVA	50,000

Tabla 1.3 Ejemplo saldo a favor

El tratamiento de los saldos a favor de IVA se establece en el artículo 6 de la LIVA, transcrito a continuación.

Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución, deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

Los saldos cuya devolución se solicite o sean objeto de compensación no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.



Tratándose de los contribuyentes que proporcionen los servicios a que se refiere el inciso h) de la fracción II del artículo 2º.-A de esta Ley, cuando en su declaración mensual resulte saldo a favor, dicho saldo se pagará al contribuyente, el cual deberá destinarlo para invertirse en infraestructura hidráulica o al pago de los derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la Ley Federal de Derechos. El contribuyente, mediante aviso, demostrará ante el Servicio de Administración Tributaria la inversión realizada, o en su caso, el pago de los derechos realizado.

De la disposición citada, se derivan alternativas como las siguientes:

- a) *Determinación de un saldo a favor.* El contribuyente puede acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo. Por ejemplo:

	<i>ENE</i>	<i>FEB</i>	<i>MAR</i>	<i>ABR</i>	<i>MAY</i>	<i>JUN</i>
IVA causado o trasladado	2,000	1,800	3,000	2,400	1,600	2,700
(-) IVA retenido	250	300	500	1,000	600	1,300
(=) IVA determinado	1,750	1,500	2,500	1,400	1,000	1,400
(-) IVA acreditable	2,500	1,200	1,900	1,800	780	850
(=) IVA por pagar		300	600	0	220	550
(=) Saldo a favor de IVA	(1) 750			(2) 400		
(-) Acreditamiento del saldo a favor de IVA		(1) 300	(1) 450		(2) 220	(2) 180
(=) IVA a enterar		0	150		0	370

NOTAS:

- (1) El saldo a favor de enero se acredita en febrero y marzo.
 (2) El saldo a favor de abril se acredita en mayo y junio.



b) *Determinación de un saldo a favor.* Se podrá solicitar devolución siempre que sea sobre el total del saldo a favor. Por ejemplo:

	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN
IVA causado o trasladado	2,000	1,800	3,000	2,400	1,600	2,700
(-) IVA retenido	250	300	500	1,000	600	1,300
(=) IVA determinado	1,750	1,500	2,500	1,400	1,000	1,400
(-) IVA acreditable	2,500	1,200	1,900	1,800	780	850
(=) IVA a pagar		300	600		220	550
(=) Saldo a favor de IVA	(1) 750			(2) 400		
Solicitud de devolución de saldo a favor de IVA. Los saldos que sean devueltos no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.		(1) 750			(2) 400	

NOTAS:

(1) y (2) Se solicita la devolución de los saldos a favor de enero y abril, perdiendo el derecho al acreditamiento en meses posteriores.

c) *Determinación de un saldo a favor.* Se podrá compensar. A partir de julio de 2004, los saldos a favor de IVA son susceptibles de compensarse contra otros impuestos federales, en los términos del artículo 23 del CFF. Utilicemos los datos del ejemplo anterior para ilustrarlo.



	<i>ENE</i>	<i>FEB</i>	<i>MAR</i>	<i>ABR</i>	<i>MAY</i>	<i>JUN</i>
IVA causado o trasladado	2,000	1,800	3,000	2,400	1,600	2,700
(-) IVA retenido	250	300	500	1,000	600	1,300
(=) IVA determinado	1,750	1,500	2,500	1,400	1,000	1,400
(-) IVA acreditable	2,500	1,200	1,900	1,800	780	850
(=) IVA a pagar		300	600		220	550
(=) Saldo a favor de IVA	(1) 750			(2) 400		
Compensación contra ISR a pagar, con su correspondiente actualización. Los saldos que sean compensados no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.		(1) 425			(2) 270	
Solicitud del remanente total del saldo a favor de IVA		(1) 325			(2) 130	

NOTAS:

- (1) El saldo a favor de enero se acredita una parte en IVA por pagar de febrero y se solicita la devolución del remanente del saldo a favor.
- (2) El saldo a favor de abril se acredita una parte en IVA por pagar de mayo y se solicita la devolución del remanente del saldo a favor.

d) La última alternativa derivada del artículo 6 de la LIVA es la siguiente.
 En el caso de contribuyentes que proporcionen servicios de suministro de agua para uso doméstico, las cantidades que se paguen al



contribuyente por concepto de saldos a favor de IVA deberán invertirlas en infraestructura hidráulica o al pago de los derechos establecidos en los artículos 222⁹ y 276¹⁰ de la Ley Federal de Derechos. El contribuyente, mediante aviso de devolución, demostrará ante el Servicio de Administración Tributaria la inversión realizada, o en su caso, el pago de los derechos.

⁹ Están obligadas al pago del derecho sobre agua las personas físicas y las morales que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, bien sea de hecho o al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el gobierno federal, de acuerdo con la zona de disponibilidad de agua en que se efectúe su extracción de conformidad a la división territorial contenida en el artículo 231 de esta Ley.

¹⁰ Están obligados a pagar el derecho por uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, las personas físicas o morales que descarguen en forma permanente, intermitente o fortuita aguas residuales en ríos, cuencas, cauces, vasos, aguas marinas y demás depósitos o corrientes de agua, así como los que descarguen aguas residuales en los suelos o las infiltren en terrenos que sean bienes nacionales o que puedan contaminar el subsuelo o los acuíferos, en términos de lo dispuesto en esta ley.

1.4. Importación de bienes

1.4.1. Definición: introducción al país de bienes, retorno de exportaciones temporales y devoluciones por rechazo de mercancías

El comercio exterior es un factor de suma relevancia en la actividad económica, cuantificada por el número y volumen tanto de importaciones como de exportaciones realizadas durante un periodo. Por lo anterior, existen diferentes disposiciones legales que integran el marco teórico jurídico de las operaciones de importación y exportación que se efectúan en territorio nacional, como la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley del IVA, Ley Aduanera, Ley de Comercio Exterior, Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, Ley Federal de Derechos General y los tratados internacionales, entre muchas disposiciones que se comentarán en temas posteriores de esta asignatura.



Ahora bien, la introducción al país de bienes no necesariamente debe ser considerada como una importación de bienes, pues dependerá del objetivo por el cual se introdujo al país. Así, la introducción al país de un bien con la finalidad de darle un terminado puede ser calificada como “exportación”; y la salida del territorio nacional de un bien con el propósito de conseguir un terminado puede tomarse como “importación”.



La LIVA, en el capítulo V, denominado “De la importación de bienes y servicios”, dentro de los artículos 24 al 28 establece las disposiciones aplicables.

Por la importancia del tema, a continuación, se reproduce textualmente el contenido del artículo 24 de la LIVA.

Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:

- I. La introducción al país de bienes.
- II. La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.
- III. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.
- IV. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.
- V. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

Cuando un bien exportado temporalmente retorne al país habiéndosele agregado 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.

De la disposición anterior se deriva que la importación aplica en los siguientes casos:

- ✓ Bienes tangibles o intangibles.
- ✓ Uso o goce temporal de bienes tangibles o intangibles.
- ✓ Prestación de servicios independientes.

No obstante, lo señalado en la disposición anterior, para una mayor comprensión es necesario recurrir a la Ley Aduanera, de la cual se desprenden las siguientes definiciones.



➤ Introducción de bienes al país

Es la entrada a territorio nacional de bienes de procedencia extranjera, ya sea por un tiempo ilimitado de manera definitiva o limitado de manera temporal. Dicha entrada la puede llevar a cabo el propietario o tenedor del bien y el destinatario o mandante por los actos que hayan autorizado. A esto se le conoce como “importación”.

➤ Retorno de exportaciones temporales

Es un régimen aduanero establecido en el artículo 115 de la Ley Aduanera que permite la salida temporal del territorio nacional de mercancías nacionales o nacionalizadas para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen del extranjero sin modificación.

La salida de mercancías bajo este régimen tiene plazos específicos para su retorno, que van de tres, seis meses o hasta un año, los cuales están establecidos en el artículo 116 de la Ley Aduanera.

El artículo 118 de la Ley Aduanera autoriza la salida del territorio nacional de mercancías para someterlas a un proceso de transformación, elaboración o reparación hasta por dos años. Este plazo podrá ampliarse hasta por un lapso igual mediante rectificación al pedimento que presente el exportador por conducto de agente o apoderado aduanal, o previa autorización cuando se requiera de un plazo mayor, según los requisitos que establezca el reglamento.

En este caso, al retorno de las mercancías se pagará el impuesto general de importación que corresponda al valor de las materias primas o mercancías



extranjeras incorporadas, así como el precio de los servicios prestados en el extranjero para su transformación, elaboración o reparación, de conformidad con la clasificación arancelaria de la mercancía retornada.

➤ **Devoluciones por rechazo de mercancías**

El artículo 102 de la Ley Aduanera estipula que cuando el retorno se deba a que las mercancías fueron rechazadas por alguna autoridad del país de destino o por el comprador extranjero en consideración a que resultaron defectuosas o de especificaciones distintas a las convenidas, se devolverá al interesado el impuesto general de exportación que hubiera pagado.

Tabla 1.4 Definiciones dentro de la Ley Aduanera

1.4.2. Diferencia entre importaciones temporales y definitivas

Como se mencionó en el tema anterior, la importación es la entrada a territorio nacional de mercancías de procedencia extranjera. Ahora bien, esa “entrada” debe tomar una forma o modalidad conocida como “régimen aduanero”, el cual es decidido por el interesado y será especificado en el “pedimento aduanero”.

Son seis los regímenes aduaneros reconocidos en el artículo 90 de la Ley Aduanera. Aunque serán mencionados en el tema 3.1.4, para poder desarrollar el presente apartado, consideraremos dos de ellos, el definitivo y el temporal aplicable a la importación.



Régimen de importación definitiva

De acuerdo con el artículo 96 de la Ley Aduanera, se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado. En este caso, se causarán los impuestos al comercio exterior y, si corresponde, las cuotas compensatorias correspondientes.

Régimen de importación temporal

Se encuentra regulado por el artículo 106 de la Ley Aduanera. Se entiende por régimen de importación temporal la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, pudiendo retornar al extranjero en el mismo estado o después de haber sufrido una transformación.

Las mercancías importadas bajo el régimen temporal no pagarán los impuestos al comercio exterior ni las cuotas compensatorias siempre que se retornen al extranjero en el mismo estado. En caso contrario, serán sujetas de los impuestos correspondientes.

Considerando lo anterior, las principales diferencias entre la importación definitiva y la temporal son las siguientes:

Característica	Importación	
	Definitiva	Temporal
Permanencia	Indefinida.	Limitada.
Causación de contribuciones	Sí.	No, siempre y cuando se retornen en el mismo estado. Sí, cuando se retornen con alguna transformación.
Posibilidad de retornar al extranjero	No, salvo.	Sí, necesariamente.

Tabla 1.5 Diferencia entre importación definitiva y temporal

1.4.3. Momento de causación del impuesto

La causación del IVA en la importación se da en el momento en que se considera efectuada la importación de bienes o servicios, tal como lo señala el artículo 26 de la LIVA, transcrito a continuación.

Artículo 26

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

- I. En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.
- II. En caso de importación temporal al convertirse, en definitiva.
- III. Tratándose de los casos previstos en las fracciones II a IV del artículo 24 de esta Ley, en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.
- IV. Cuando se pacten contraprestaciones periódicas, se atenderá al momento en que se pague cada contraprestación.

En el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero, se estará a los términos del artículo 17 de esta Ley.

1.4.4. Base gravable conforme al impuesto general de importación

Recordando que la base gravable es uno de los elementos esenciales para la determinación del impuesto correspondiente, el artículo 27 de la LIVA señala su determinación según el tipo de bien, servicio u otorgamiento de uso o goce temporal de que se trate, como se presenta a continuación.

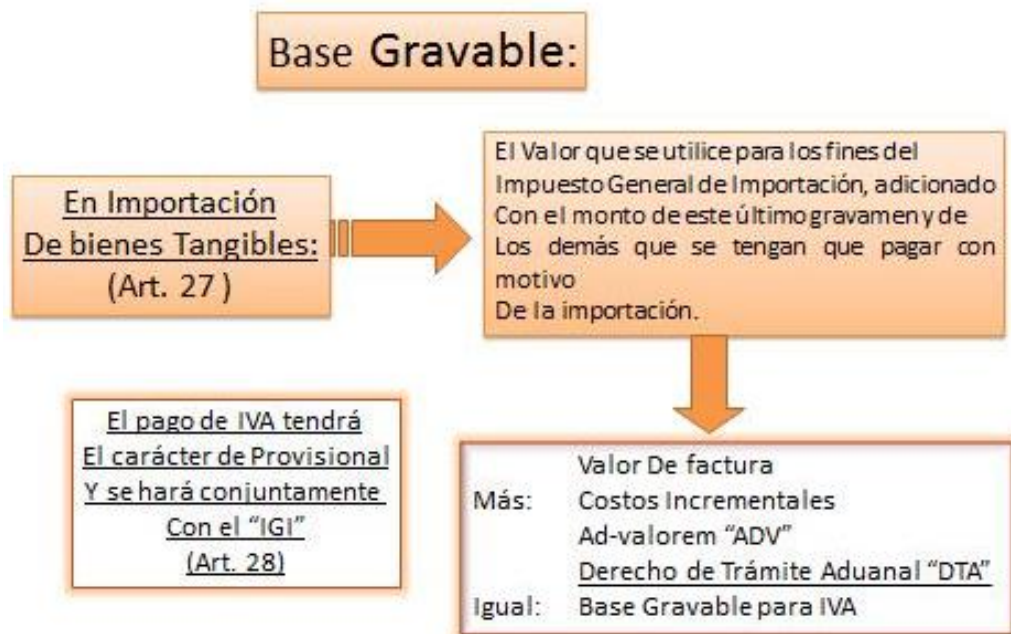


Figura 1.26 Base gravable en importación de bienes tangibles

Base Gravable:

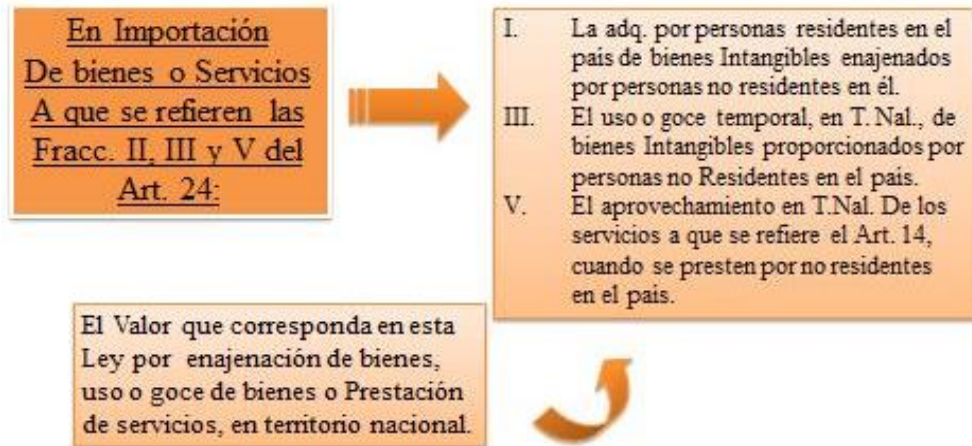


Figura 1.27 Base gravable en importación de bienes o servicios

Ejemplo de Base Gravable:

En Importación de bienes Tangibles:
 (Art. 27 LIVA y 54 a 56 RIVA)

Da lugar al
Acreditamiento

	Valor De factura	\$ 236,257.00
Más:	Costos Incrementales	0.00
	Ad-valorem "ADV"	9,945.00
	Derecho de Trámite Aduanal "DTA"	1,890.00
Igual:	Base Gravable para IVA	\$ 248,092.00
Por:	Tasa de IVA	16%
Igual:	IVA Causado en Importación	39,694.72

Cuando se trate de bienes por los que no se este obligado al pago del "IGI"
El pago del IVA se hará mediante declaración que se hará ante la aduana
Correspondiente. (Art. 28)

Figura 1.28 Ejemplo de base gravable

1.4.5. Época de pago y formato para enterar el impuesto (pedimento aduanal)

De conformidad con el artículo 28 de la LIVA, la época o momento del pago es así:

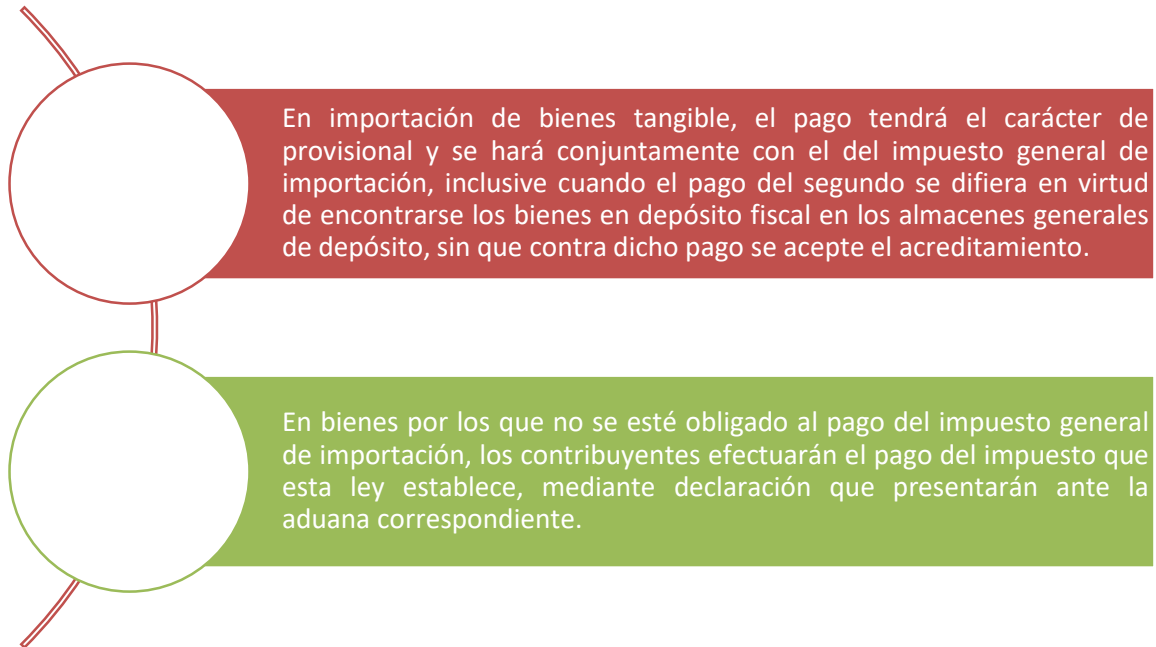


Figura 1.29 La época o momento del pago

El impuesto al valor agregado pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y con los requisitos que establece la LIVA. No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente se haya realizado el pago que corresponda conforme a la LIVA.

En lo referente al formato para enterar el IVA derivado de importaciones realizadas, es importante citar las siguientes disposiciones:

✓ Artículo 55 del RIVA

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley, el impuesto que se pague en la importación de bienes tangibles se enterará



utilizando la forma por medio de la cual se efectúe el pago del impuesto general de importación, aun cuando no se deba pagar este último gravamen.

✓ Artículo 36, fracción I de la Ley Aduanera

Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría. En los casos de las mercancías sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se demuestre a través de medios electrónicos, el pedimento deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial de esas regulaciones o restricciones. Dicho pedimento se deberá acompañar de:

I. En importación:

- a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría, cuando el valor en aduana de las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que establezcan dichas reglas.
- b) El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo.
- c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación.
- d) El documento con base en el cual se determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, marcado de país de origen y otras medidas que al efecto se establezcan, de conformidad con las disposiciones aplicables. (certificado de origen).
- e) El documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca dicha dependencia.
- f) El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría mediante reglas, tratándose del despacho de mercancías a granel en aduanas de tráfico marítimo, en los casos que establezca el Reglamento.



- g) La información que permita la identificación, análisis y control que señale la Secretaría mediante reglas.

En el caso de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan, así como la información a que se refiere el inciso g). Esta información podrá consignarse en el pedimento, en la factura, en el documento de embarque o en relación anexa que señale el número de pedimento correspondiente, firmada por el importador, agente o apoderado aduanal. No obstante lo anterior, las maquiladoras o las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía no estarán obligadas a identificar las mercancías cuando realicen importaciones temporales, siempre que los productos importados sean componentes, insumos y artículos semiterminados, previstos en el programa que corresponda, cuando estas empresas opten por cambiar al régimen de importación definitiva deberán cumplir con la obligación de citar los números de serie de las mercancías que hubieren importado temporalmente.

Ahora bien, para conocer los tipos de pedimento que existen y su llenado correcto, es necesario tomar en cuenta lo establecido en el Anexo 1, apartado B, “Declaraciones, avisos, formatos e instructivos de trámite”; y en el Anexo 22, con 22 apéndices, denominado “Instructivo para el llenado del pedimento y modificaciones de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2015”. Ambos publicados en el Diario Oficial de la Federación el 7 de abril de 2015.



De manera general, el pedimento se integra de las siguientes partes:

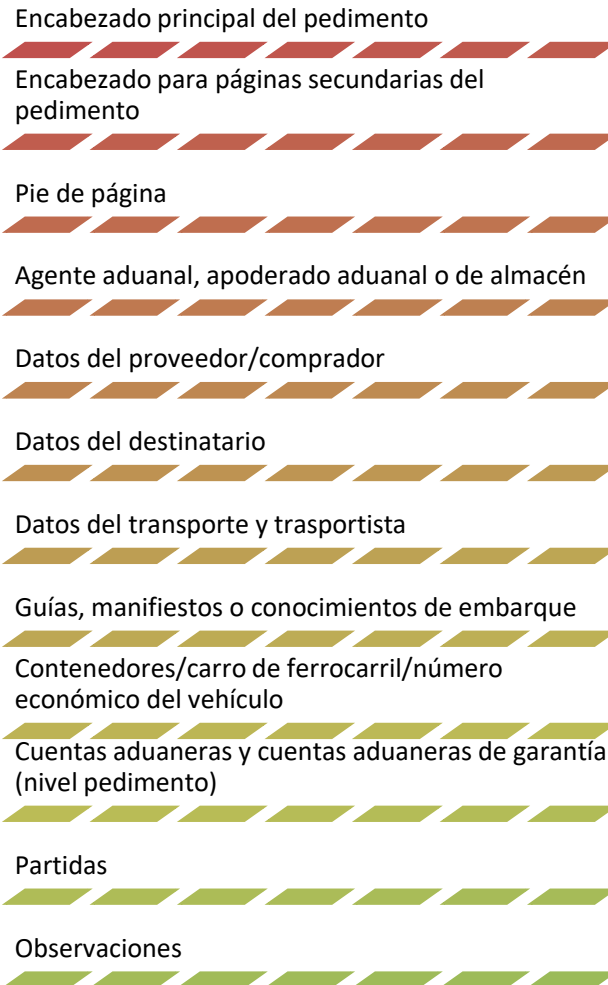


Figura 1.30 Partes que integran el pedimento



A continuación, se presenta el formato de un pedimento.

PEDIMENTO						Página 1 de N	
NÚM. PEDIMENTO: T. OPER. IMP. CVE. PEDIMENTO: A1 RÉGIMEN: IMD						CERTIFICACIONES	
DESTINO: 9 TIPO CAMBIO: PESO BRUTO: 21.33 ADUANA E/S: 470							
MEDIOS DE TRANSPORTE			VALOR DÓLARES:				
ENTRADA/SALIDA:	ARRIBO:	SALIDA:	VALOR ADUANA:				
4	4	7	PRECIO PAGADO/VALOR COMERCIAL:				
DATOS DEL IMPORTADOR /EXPORTADOR							
RFC:		NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL:					
CURP:		ÓSCAR TUEZ PORES					
DOMICILIO: AV. GPE. 37, COL. CHALITA CP 45040 GUADALAJARA JALISCO, MÉXICO							
VAL. SEGUROS	SEGUROS	FLETES	EMBALAJES	OTROS INCREMENTABLES			
ACUSE ELECTRÓNICO DE VALIDACIÓN:				CLAVE DE LA SECCIÓN ADUANERA DE DESPACHO: 470			
MARCAS, NÚMEROS Y TOTAL DE BULTOS: 1							
FECHAS			TASAS A NIVEL PEDIMENTO				
ENTRADA : 24/11/09			CONTRIB.	CVE. T. TASA	TASA		
PAGO : 21/12/09							
CUADRO DE LIQUIDACIÓN							
CONCEPTO	F.P.	IMPORTE	CONCEPTO	F.P.	IMPORTE	TOTALES	
						EFFECTIVO	
						OTROS	
						TOTAL	



DATOS DEL PROVEEDOR O COMPRADOR						
ID. FISCAL S/N	NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL KOSAM CORPORATION LTD			DOMICILIO: 12 NAM PLAZA 345 GASI-SEOUL KOREA		VINCULACIÓN NO
NÚM. FACTURA KS-LL-03/09	FECHA 19/11/2009	INCOTERM DDU	MONEDA FACT USD	VAL. MON. FACT 60.00	FACTOR MON. FACT	VAL. DÓLARES 60.00
NÚM. FACTURA	FECHA	INCOTERM	MONEDA FACT	VAL. MON. FACT	FACTOR MON. FACT	VAL. DÓLARES

NÚMERO (GUÍA/ORDEN EMBARQUE)/ID:		M	EC 105643720KR	H		
----------------------------------	--	---	--------------------------	---	--	--

CLAVE/COMPL. IDENTIFICADOR EP	CR	COMPLEMENTO 1	COMPLEMENTO 2	COMPLEMENTO 3
----------------------------------	-----------	---------------	---------------	---------------



OBSERVACIONES															
<p>SE ANEXAN GUÍA SEPOMEX, COPIA DE FACTURA COMERCIAL, HOJAS DE INFORMACIÓN TÉCNICA, CARTA DE USO</p> <p>NO REQUIERE TAX ID DEL PROVEEDOR EN CONFORMIDAD CON LA REGLA 2.12.2 APARTADO D NUMERAL 5 INSO B) DE LA RGMCE 2009</p> <p>MERCANCÍA DESPACHA DE CONFORMIDAD CON LA REGLA 2.2.2 NUMERAL 7 DE RGMCE 2009</p> <p>NÚM. DE CONTROL INTERNO: M-1536</p>															
PARTIDAS															
	FRACCIÓN	SUBD.	VINC.	MET	UMC	CANTIDAD	UMT	CANTIDAD	P. V/C	P. O/D					
	39079199		0	VAL 1	1	UMC 20	1	UMT 20	KOR	KOR					
SEC 1	POLIESTER NO SATURADO EN FORMA PRIMA (GLITTER POWDER – MATERIA PRIMA PARA FABRICAR UÑAS POSTIZAS)										CON.	TASA	T.T.	F.P.	IMPORTE
	VAL ADU/USD	IMP. PRECIO PAG.		PRECIO UNIT.		VAL. AGREG.									
		60.00 USD													
CLAVE/COMPL. IDENTIFICADOR					COMPLEMENTO 1			COMPLEMENTO 2			COMPLEMENTO 3				
EP					H										



OBSERVACIONES A NIVEL PARTIDA															
	FRACCIÓN	SUBD.	VINC.	MET VAL	UMC	CANTIDAD UMC	UMT	CANTIDAD UMT	P. V/C	P. O/D					
SEC 2											CON.	TASA	T.T.	F.P.	IMPORTE
	VAL ADU/USD	IMP. PRECIO PAG.	PRECIO UNIT.	VAL. AGREG.											
CLAVE/COMPL. IDENTIFICADOR						COMPLEMENTO 1			COMPLEMENTO 2			COMPLEMENTO 3			
OBSERVACIONES A NIVEL PARTIDA															



Expuesto lo anterior, podemos puntualizar lo siguiente:

- ✓ El pedimento es un formato dinámico conformado por bloques, en el cual se imprimirán únicamente los bloques correspondientes a la información que deba ser declarada.
- ✓ La época de pago es el momento en el que se presenta el “pedimento” de “importación” ante la aduana.
- ✓ Los documentos que deberán acompañar al pedimento son la factura comercial, el conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo, documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación que se hubieran expedido, certificado de origen, documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía, certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora, y todo tipo de información que permita la identificación, análisis y control que señale la Secretaría mediante reglas.
- ✓ Existe un instructivo para el llenado del pedimento, contenido en el Anexo 22 de las Reglas Generales en materia de Comercio Exterior, el cual consta de 22 apéndices que explican cada uno de los campos del pedimento.



1.5. Exportación de bienes y servicios

1.5.1. Procedencia de la aplicación de la tasa 0% en exportación de bienes y servicios

Considerando que la exportación es un pilar importante de la economía de un país porque genera divisas, la LIVA establece una tasa 0% para las exportaciones de bienes y servicios que se realicen. Al respecto, el primer párrafo del artículo 29 de esta ley, indica: “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”.

1.5.2. Definición de exportación conforme a la Ley Aduanera

Antes de tratar las disposiciones respectivas de la Ley Aduanera, es importante señalar que dentro de los artículos 29 al 31 de la LIVA se establece el tratamiento fiscal que debe aplicarse a las exportaciones de bienes o servicios. Refiere el artículo 29 de dicha ley: “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”.

Para los efectos de esta ley, se considera exportación de bienes o servicios:

- I. La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la Ley Aduanera.



- II. La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.
- III. El uso o goce temporal en el extranjero de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.
- IV. El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de:
 - a) Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.
 - b) Operaciones de maquila y submaquila para exportación en los términos de la legislación aduanera y del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Para los efectos anteriores, se entenderá que los servicios se aprovechan en el extranjero cuando los bienes objeto de la maquila o submaquila sean exportados por la empresa maquiladora.
 - c) Publicidad.
 - d) Comisiones y mediaciones.
 - e) Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y reafianzamientos.
 - f) Operaciones de financiamiento.
 - g) Filmación o grabación siempre que cumplan con los requisitos que al efecto se señalen en el reglamento de esta Ley.
 - h) Servicio de atención en centros telefónicos de llamadas originadas en el extranjero que sea contratado y pagado por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México.
- V. La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos e instalaciones portuarias, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías.
- VI. La transportación aérea de personas, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio que en los términos del penúltimo párrafo del artículo 16 no se considera prestada en territorio nacional.
- VII. La prestación de servicios de hotelería y conexos realizados por empresas hoteleras a turistas extranjeros que ingresen al país para participar exclusivamente en congresos, convenciones, exposiciones o ferias a celebrarse en México, siempre que dichos extranjeros les exhiban el documento migratorio que acredite dicha calidad en los términos de la Ley General de Población, paguen los servicios de referencia mediante tarjeta de crédito expedida en el extranjero y la contratación de los servicios de hotelería y conexos se hubiera realizado por los organizadores del evento.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por servicios de hotelería y conexos los de alojamiento, la transportación de ida y vuelta del hotel a la terminal de autobuses, puertos y aeropuertos, así como los servicios complementarios que se les proporcionen dentro de los hoteles. Los servicios de alimentos y bebidas quedan comprendidos en los servicios de hotelería, cuando se proporcionen en paquetes turísticos que los integren.

Los contribuyentes a que se refiere esta fracción deberán registrarse ante el Servicio de Administración Tributaria y cumplir los requisitos de control que establezca el reglamento de esta Ley, en el cual se podrá autorizar que el pago de los servicios se lleve a cabo desde el extranjero por otros medios. En dicho reglamento también se podrá autorizar el pago por otros medios, cuando los servicios a que se refiere esta fracción se contraten con la intermediación de agencias de viajes.

VIII. (Se deroga).

Lo previsto en el primer párrafo de este artículo se aplicará a los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país.

De la disposición citada, vale la pena retomar la fracción VI referente a la “Transportación aérea de personas, prestada por residentes en el país”, ya que, correlacionada con el penúltimo párrafo del artículo 16 de la misma ley, en la transportación aérea internacional, se pueden ver reflejados actos a diferentes tasas de IVA. Así, surge lo siguiente:

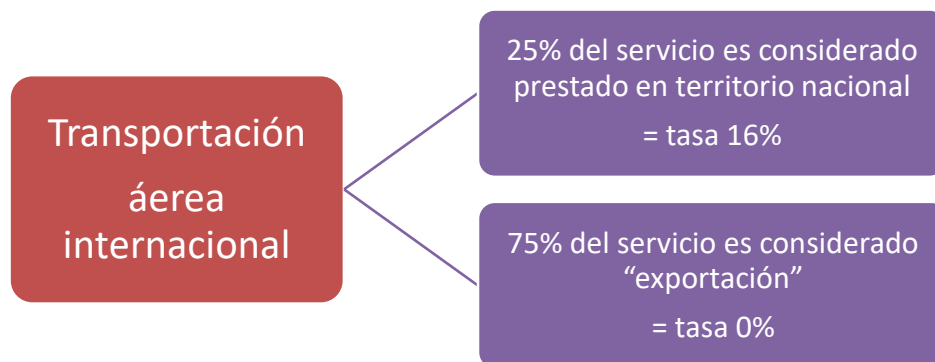


Figura 1.31 Diferentes tasas de IVA en la transportación aérea internacional

Ahora bien, conforme a la LA, podemos derivar que la exportación consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo limitado o ilimitado. Y como fue señalado en el tema 1.4.2, hay seis regímenes aduaneros a los que podrán ser destinadas las mercancías que se introduzcan (“importen”) al territorio nacional o se extraigan del mismo (“exporten”), los cuales son establecidos en el artículo 90 de la Ley Aduanera.

La exportación puede realizarse bajo los siguientes regímenes:



Figura 1.32 Regímenes bajo los que puede realizar la exportación



1.5.3. Aprovechamiento en el extranjero de servicios

Recordando lo estipulado en el artículo 29, fracción IV de la LIVA, citado en el tema anterior, ahora nos detendremos al análisis de lo que debe entenderse por “aprovechamiento en el extranjero de servicios, comprendido dentro de los actos de exportación”. Al respecto, de los artículos 58, 59 y 61 del Reglamento de la LIVA, se concluye lo siguiente:

- El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero.
- Los servicios a que se refiere la fracción mencionada se aprovechan en el extranjero cuando sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa, y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.
- Se considera que son exportados los servicios de publicidad en la proporción en que dichos servicios sean aprovechados en el extranjero.
- Se considera que los servicios personales independientes prestados por residentes en el país son aprovechados en el extranjero por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país cuando dichos servicios sean contratados y pagados por la persona residente en el extranjero.



- Se entenderá que los servicios se aprovechan en el extranjero cuando los bienes objeto de la maquila o submaquila sean exportados por la empresa maquiladora.

Complementando lo anterior, cabe precisar los supuestos a los que aplica el “aprovechamiento en el extranjero”:

- Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.
- Operaciones de maquila y submaquila para exportación en los términos de la legislación aduanera y del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación.
- Publicidad.
- Comisiones y mediaciones
- Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y reafianzamientos.
- Operaciones de financiamiento.
- Filmación o grabación, siempre que cumplan con los requisitos que al efecto se señalen en el reglamento de esta ley.
- Servicio de atención en centros telefónicos de llamadas originadas en el extranjero que sea contratado y pagado por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

La importancia de identificar el lugar donde se considera aprovechado el servicio prestado por el residente en el país estriba en que de ello dependerá si es tomado como “exportación” y, por tanto, se trata de un acto a tasa 0%, o en su lugar aplica otra tasa de IVA.



1.6. Cálculo y presentación del impuesto

1.6.1. Determinación del impuesto definitivo mensual

Una característica en el cálculo del IVA, es que el causado o trasladado no es el que se deba pagar, pues a éste habrá que aplicarle el “mecanismo del acreditamiento”; es decir, restar el monto del IVA acreditable pagado en las compras, gastos e inversiones, ya sea en su totalidad o en función a una proporción de acreditamiento.

Así entonces, lo primero que se determina es el monto del IVA causado o trasladado por los actos o actividades realizadas como sigue:

$$\begin{array}{l} \text{Base gravable} = \text{Valor del acto} \\ \text{Por:} \quad \frac{\text{Tasa de IVA} = 16\%}{\text{Resultado: IVA Causado o Traslado}} \end{array}$$

Figura 1.33 Determinar el monto del IVA causado o trasladado

Después habrá que determinar el monto del IVA acreditable:

$$\begin{array}{l} \text{Total, IVA Acreditable} \\ \text{Por:} \quad \frac{\text{Proporción de Acreditamiento}}{\text{Resultado: IVA Acreditable Fiscal}} \end{array}$$

Finalmente, el monto del IVA por pagar se determina como sigue:

	IVA Causado o Traslado
Menos:	IVA Acreditable Fiscal
Resultado:	IVA A cargo
Menos:	IVA Retenido
	Saldos a favor de IVA
Resultado:	IVA por pagar

El cálculo de pago de IVA se encuentra regulado en los artículos 1, 5-D, 5-E y 5-F de la LIVA, siendo importante recordar lo siguiente:

ELEMENTOS ESENCIALES DEL IVA

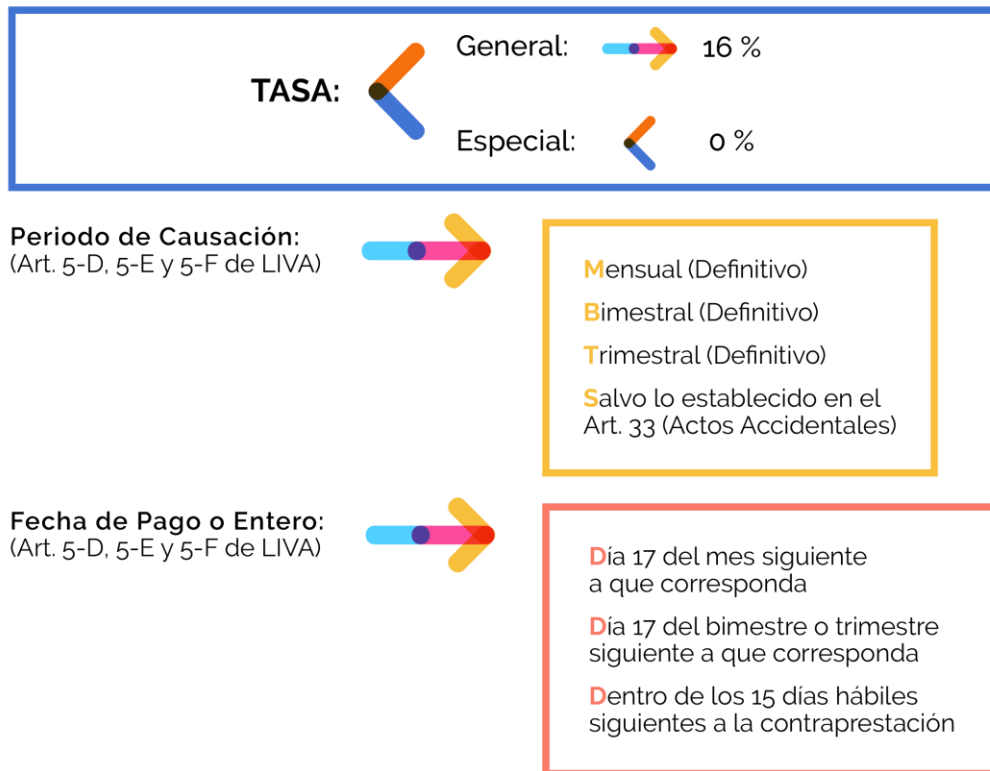


Figura 1.34 Elementos esenciales del IVA



En este punto, es necesario recordar que la forma de presentar estas declaraciones se enuncia en el artículo 31 del CFF y en las reglas de RMF correspondientes.

Ahora bien, es común que el contribuyente reciba la devolución de mercancías o brinde bonificaciones o descuentos sobre las ventas, servicios u otorgamiento del uso o goce temporal, en mes posterior al cobro del precio o las contraprestaciones correspondientes. Como dicho cobro ya se efectuó, el impuesto se causó y se enteró. Al recibir las devoluciones u otorgar los descuentos o bonificaciones, el contribuyente tiene derecho a recuperar el IVA que restituye a sus clientes. El procedimiento para ejercer este derecho se encuentra señalado en el artículo 7 de la LIVA.

A continuación se presenta un ejemplo sobre este cálculo.

EJEMPLO DEL CÁLCULO DEL IVA A PAGAR (en miles de pesos)			
IVA TRASLADADO POR EL CONTRIBUYENTE			776
Actividad gravada	Valor de la actividad	IVA Traslado	
Ventas netas de papelería	3'000	480	
Ventas netas de equipo de oficina	1'500	240	
Renta de equipo de cómputo	300	48	
Cobro de intereses a clientes	50	8	
Importación de equipo de oficina (No se considera porque el pago se realiza en la aduana)	500	80	
(-) IVA retenido al contribuyente			0.00
(=) IVA a cargo del contribuyente			776



(-) IVA acreditable (en costos y gastos)			450
(=) IVA a pagar por el contribuyente			326

La razón legal por la que no se consideran las importaciones de bienes tangibles en la determinación del pago mensual de IVA –además de que se pagaría dos veces el IVA– la encontramos en el último párrafo del artículo 5D: “Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago se hará como lo establece el artículo 28 de este ordenamiento. Para los efectos de esta Ley son bienes tangibles los que se pueden tocar, pesar o medir; e intangibles los que no tienen al menos una de estas características”.

Por su parte, el artículo 28 de la LIVA señala cómo se efectuará el pago del impuesto en el caso de importación de bienes tangibles:

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

Cuando se trate de bienes por los que no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto que esta Ley establece, mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente.

El impuesto al valor agregado pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y con los requisitos que establece esta Ley.

No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado sin que previamente quede hecho el pago que corresponde conforme a esta Ley.



1.6.2. Presentación de declaraciones informativas

Dentro de las obligaciones establecidas en el artículo 32 de la LIVA, la señalada en la fracción VIII es de suma importancia, y refiere lo siguiente:

Artículo 32. Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2^o.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

VIII. Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

Ahora bien, para que esta obligación quede plenamente comprendida es necesario recurrir a la regla 4.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal del 2018, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre del 2017, de la cual se desprende lo siguiente:



Se deberá utilizar el formato electrónico denominado “Declaraciones informativas de operaciones con terceros”.

El envío es vía electrónica a través de la página del SAT.

En el caso de más de 40,000 registros, se deberá presentar la información mediante un disco compacto (CD) o unidad de memoria extraíble (USB) en la Administración Local de Servicios al Contribuyente.

Figura 1.35 Regla 4.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal

1.6.3. Relación del IVA con otros impuestos federales como ISR

La mayoría de las disposiciones fiscales de nuestro país deben ser estudiadas y aplicadas de manera integrada, esto es, no pueden verse de manera aislada, pues en muchas ocasiones una ley nos remitirá a otra u otras, no obstante que cada una de ellas determine su propio impuesto. En el caso de la LIVA, la relación con la LISR surge al momento de considerar los requisitos del acreditamiento del IVA establecidos en el artículo 5 de su ley, de manera específica en la fracción I, debido a que el IVA que se pretenda acreditar debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes estrictamente indispensables, y lo estrictamente indispensable es lo que la Ley del Impuesto Sobre la Renta considere dentro de su artículo 31 fracción I.



A continuación, se transcribe el texto del artículo 5, fracción I de la LIVA:

Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

- I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta. Asimismo, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en la citada Ley.

Tratándose de inversiones o gastos en periodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;

Otra correlación importante de la LIVA es la que hemos tratado con la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, así como la Ley Aduanera que hemos venido desarrollando.



1.6.4. Requisitos e implicaciones de una solicitud de devolución y compensación

Un saldo a favor de IVA se origina debido a que el IVA que nos fue trasladado al momento de llevar a cabo la adquisición de bienes o servicios fue mayor al IVA que nosotros trasladamos al momento de realizar algún acto o actividad como la enajenación de bienes, la prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, la importación de bienes o la exportación y tenemos el derecho a recuperarlo mediante solicitud a las autoridades fiscales, siempre y cuando no haya prescrito el derecho para ello y se cumplan los requisitos que exijan las disposiciones fiscales al momento de solicitar la devolución.

La recuperación de un saldo a favor de IVA puede obtenerse mediante el acreditamiento del saldo a favor contra el IVA causado en los periodos subsecuentes o a través de la compensación del saldo a favor contra otros impuestos a cargo, siempre cumpliendo los requisitos que en cada caso señalen las disposiciones vigentes.

Ahora bien, ante la existencia de un saldo a favor de IVA, ya sea proveniente de declaración normal o complementaria, el artículo 6 de la LIVA dispone lo siguiente:

Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

(Se deroga el segundo párrafo).



Los saldos cuya devolución se solicite o sean objeto de compensación no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

Tratándose de los contribuyentes que proporcionen los servicios a que se refiere el inciso h) de la fracción II del artículo 2º.-A de esta Ley, cuando en su declaración mensual resulte saldo a favor, dicho saldo se pagará al contribuyente, el cual deberá destinarlo para invertirse en infraestructura hidráulica o al pago de los derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la Ley Federal de Derechos. El contribuyente, mediante aviso, demostrará ante el Servicio de Administración Tributaria la inversión realizada, o en su caso, el pago de los derechos realizado.

Derivado de lo anterior y de conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y el capítulo II.2.2 de la resolución miscelánea fiscal 2013 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre del 2013, el procedimiento para que el contribuyente solicite la devolución de saldos a favor de IVA, en términos generales, es el siguiente.

- a) Se utilizará la forma oficial 32 y se presentará en los módulos de atención respectivos o vía Internet, acompañada, según corresponda, de los anexos 1, 7, 7-A y 7-B. Dicha información deberá ser capturada para la generación de los archivos, a través del programa electrónico disponible al efecto en la página de Internet del SAT.
- b) Los contribuyentes que dictaminen sus estados financieros podrán presentar la solicitud de devolución de saldos a favor de IVA, acompañada por declaratoria de contador público registrado (CPR), siempre que en dicha declaratoria el CPR manifieste bajo protesta de decir verdad, haberse cerciorado de las operaciones de las que deriva el IVA causado y el acreditable.
- c) Cuando se trate de los contribuyentes que proporcionen servicios de suministro de agua para uso doméstico, las cantidades que se paguen al contribuyente por concepto de saldos a favor de IVA deberán invertirlas



en infraestructura hidráulica o al pago de los derechos establecidos en los artículos 222¹¹ y 276¹² de la Ley Federal de Derechos. El contribuyente, mediante aviso de devolución, demostrará ante el Servicio de Administración Tributaria la inversión realizada, o en su caso el pago realizado de los derechos.

Tabla 1.6 Procedimiento para que el contribuyente solicite la devolución de saldos a favor de IVA

En cuanto a la compensación de saldos a favor de IVA, son susceptibles de compensarse contra otros impuestos federales, en los términos del artículo 23 del CFF y el capítulo II.2.2 de la mencionada resolución miscelánea fiscal. En términos generales, el procedimiento es el siguiente:

- a) Se utilizará la forma oficial 41 que se presentará en los módulos de atención respectivos o vía Internet, acompañada, según corresponda, de los anexos A, 2, 2-A, 2-A bis 3, 5, 6, 7, 7-A, 7-B, 8, 8-bis, 8-A, 8-A bis, 8-B, 8-C, 9,9-bis, 9-A, 9-B, 9-C, 10, 10-bis, 10-A, 10-B, 10-C, 10-D, 10-E, 10-F, 11,11-A, 12, 12-A, 13, 13-A, 14 y 14-A, así como de la documentación requerida en dicha forma o mediante medios magnéticos y el uso de programas electrónicos.

¹¹ Están obligadas al pago del derecho sobre agua las personas físicas y las morales que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, bien sea de hecho o al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el gobierno federal, de acuerdo con la zona de disponibilidad de agua en que se efectúe su extracción de conformidad a la división territorial contenida en el artículo 231 de esta ley.

¹² Están obligados a pagar el derecho por uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales las personas físicas o morales que descarguen en forma permanente, intermitente o fortuita aguas residuales en ríos, cuencas, cauces, vasos, aguas marinas y demás depósitos o corrientes de agua, así como los que descarguen aguas residuales en los suelos o las infiltren en terrenos que sean bienes nacionales o que puedan contaminar el subsuelo o los acuíferos, en términos de lo dispuesto en esta ley.



- b) Tratándose de remanentes que se compensen, no será necesaria la presentación de los anexos antes señalados.
- c) La documentación e información deberá presentarse o enviarse por Internet a través de la página del SAT, de acuerdo con los siguientes plazos:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Día siguiente a la presentación de la declaración en que se hubiere efectuado la compensación
1 y 2	Sexto y séptimo día siguiente
3 y 4	Octavo y noveno día siguiente
5 y 6	Décimo y décimo primer día siguiente
7 y 8	Décimo segundo y décimo tercer día siguiente
9 y 0	Décimo cuarto y décimo quinto día siguiente

- d) Los contribuyentes que tuvieran remanente una vez efectuada la compensación podrán solicitar su devolución.

Finalmente, las implicaciones de una solicitud de devolución o compensación indebidas son las siguientes:

- ✓ Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el periodo transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta el mes en que se pague el monto de la compensación indebidamente efectuada.
- ✓ Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución sin ejercer sus facultades de comprobación, la orden de devolución no implicará resolución



favorable al contribuyente, quedando a salvo sus facultades de comprobación. Esto implica que, si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación sobre las cantidades actualizadas, tanto por las devueltas indebidamente como por las de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

RESUMEN

La LIVA grava actos o actividades realizadas en territorio nacional, y por reformas a partir del 1 de enero del 2014 únicamente considera dos tasas de impuesto: la general, del 16%; y la del 0%, eliminando la tasa del 11% aplicable en zona fronteriza.

Existen dos tipos de actos: gravados y exentos. Dentro de los primeros, se consideran a los que se les aplique la tasa del 0% (esto es importante por el derecho al acreditamiento del IVA pagado en gastos).



Ahora bien, el tener actos gravados y exentos trae como consecuencia que se deba determinar una proporción de acreditamiento, lo cual origina que solamente una parte del IVA acreditable sea acreditable y otra no.

La LIVA tiene correlación con la LISR, de manera específica en cuanto a los requisitos de las deducciones, pues para que el IVA acreditable pagado correspondiente a un gasto sea acreditable, éste debe cumplir con una serie de requisitos establecidos en la LISR.



BIBLIOGRAFÍA DE LA UNIDAD



BIBLIOGRAFÍA SUGERIDA

Autor	Capítulo	Páginas
Varios	Estructura de la Ley del IVA	Artículos 1-43
Margain, E.	III	31-61



UNIDAD 2.

IMPUESTO ESPECIAL SOBREPRODUCCIÓN Y SERVICIOS





OBJETIVO PARTICULAR

El alumno en materia de IEPS:

- Identificar los actos gravados, los no afectos, las excepciones y las tasas aplicables.
- Determinar el impuesto a pagar.

TEMARIO DETALLADO

(6 horas)

2. Impuesto especial sobre producción y servicios

2.1. Disposiciones generales

2.2. Actividades gravadas: enajenación, importación de bienes y prestación de servicios

2.3. Obligaciones de los contribuyentes



INTRODUCCIÓN

En la presente unidad se proporciona al estudiante un panorama general sobre el IESPYS, vigente a partir del 1 de enero de 2014. Esto le permitirá identificar de manera clara los elementos esenciales referentes al sujeto, objeto, base y tasa, así como conocer las diferentes obligaciones que se derivan de los mismos.

Para la comprensión del tema, se presenta la estructura general de la ley correspondiente, lo cual facilitará ubicar de manera más ágil el (los) artículo(s) aplicable(s) a un acto o hecho jurídico gravado por la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.



2.1. Disposiciones generales

El Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IESPYS) entró en vigor el 1 de enero de 1981, a un año de la vigencia de la LIVA, en un intento por unificar diversas leyes como la del impuesto sobre venta de gasolina, seguros, tabacos labrados, teléfonos, sobre la compra venta de primera mano de aguas envasadas y refrescos, sobre producción y consumo de cerveza y el impuesto a las industrias del azúcar, alcohol, aguardiente y embasamiento de bebidas alcohólicas, las cuales quedaron abrogadas.



Al igual que el IVA, el IESPYS es un impuesto indirecto al consumo, pues la carga económica la soporta el consumidor final, ya que el enajenante de los bienes, el importador de las mercancías y el prestador de los servicios únicamente determina el monto del gravamen, trasladándolo a la persona que adquiere los productos o servicios. Es decir, el proveedor de los bienes y servicios recauda el impuesto y lo entera mediante el mecanismo de acreditamiento. Al respecto, es importante recordar que de conformidad con el artículo 4, fracción III de la LIESPYS, el acreditamiento del impuesto procederá siempre que el impuesto haya sido trasladado expresamente al contribuyente y conste por separado en los comprobantes que se expidan.



Es importante tomar en cuenta que las referencias a la ley correspondiente es la vigente a partir del 1 de enero de 2014.

La estructura de la LIESPYS es muy sencilla, como a continuación se muestra¹³. (Esta estructura es la vigente a partir del 1 de enero del 2014).

Capítulo	Concepto	Artículos
I	Disposiciones generales	1 a 6
II	De la enajenación	7 a 11
III	De la importación de bienes	12 a 16
IV	De la prestación de servicios	17 y 18-A
V	De las obligaciones de los contribuyentes	19 a 21
VI	De las facultades de las autoridades	22 a 26-A
VII	De las participaciones de las entidades federativas	27 28

Tabla 2.1 La estructura de la LIESPYS

¹³ Esta estructura puede ser consultada en la Compilación Tributaria Correlacionada 2013, editada por Dofiscal Editores, 17.ª ed., 2013.



En cuanto a los sujetos, objeto y tasa del impuesto, se encuentran en los artículos 1 y 2 de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios, de los cuales se enuncian aspectos relevantes en el siguiente cuadro (para una mayor comprensión del tema, se recomienda revisar directamente la ley correspondiente)¹⁴.

ARTÍCULO LIESPYS	SUJETO	OBJETO	TASAS	
1º. 2º. 2º.A 2º.B 2º.C	Personas físicas y Personas morales	<i>Enajenen en territorio nacional o importen en forma definitiva:</i>		
		<i>A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza</i>		
		<i>Con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L.</i>	26.5%	
		<i>Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20° G.L.</i>	30%	
		<i>Con una graduación alcohólica de más de 20° G.L.</i>	53%	
		<i>B) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles Incristalizables</i>		50%
		<i>C) Tabacos labrados</i>		
		<i>1. Cigarros</i>	160%	
		<i>2. Puros y otros tabacos labrados</i>	160%	
		<i>3. Puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano</i>	30.4	
<i>D) Gasolinas: la tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2º.A y 2º.B de la LIESPYS.</i>				

¹⁴Parte del contenido de este cuadro se encuentra en Valle Solís, Martha Angelina, *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM, México, 2010, pp. 161-163.



<p>Además de estas tasas, se aplican cuotas adicionales para la gasolina Magna, 36 centavos por litro; para la gasolina Premium UB, 43.92 centavos por litro y para el diesel, 29.88 centavos por litro.</p>																							
<p>E) Diesel: la tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2º.A y 2º.B de la LIESPYS.</p>																							
<p>F) Bebidas energizantes, así como concentrados, polvos y jarabes para preparar bebidas energizantes.</p>	<p>25%</p>																						
<p>G) Bebidas saborizadas; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas; y jarabes o concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que los bienes a que se refiere este inciso contengan cualquier tipo de azúcares añadidos. La cuota aplicable será de \$1.00 por litro.</p>																							
<p>H) Combustibles Fósiles</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 80%;"></th> <th style="text-align: center;">Cuota</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1. Propano</td> <td style="text-align: center;">5.91 centavos por litro.</td> </tr> <tr> <td>2. Butano</td> <td style="text-align: center;">7.66 centavos por litro.</td> </tr> <tr> <td>3. Gasolinas y gasavión ..</td> <td style="text-align: center;">10.38 centavos por litro.</td> </tr> <tr> <td>4. Turbosina y otros kerosenos</td> <td style="text-align: center;">12.40 centavos por litro.</td> </tr> <tr> <td>5. Diesel</td> <td style="text-align: center;">12.59 centavos por litro.</td> </tr> <tr> <td>6. Combustóleo</td> <td style="text-align: center;">13.45 centavos por litro.</td> </tr> <tr> <td>7. Coque de petróleo</td> <td style="text-align: center;">15.60 pesos por tonelada.</td> </tr> <tr> <td>8. Coque de carbón</td> <td style="text-align: center;">36.57 pesos por tonelada.</td> </tr> <tr> <td>9. Carbón mineral</td> <td style="text-align: center;">27.54 pesos por tonelada.</td> </tr> <tr> <td>10. Otros combustibles fósiles</td> <td style="text-align: center;">39.80 pesos por tonelada de carbono que contenga el combustible.</td> </tr> </tbody> </table>			Cuota	1. Propano	5.91 centavos por litro.	2. Butano	7.66 centavos por litro.	3. Gasolinas y gasavión ..	10.38 centavos por litro.	4. Turbosina y otros kerosenos	12.40 centavos por litro.	5. Diesel	12.59 centavos por litro.	6. Combustóleo	13.45 centavos por litro.	7. Coque de petróleo	15.60 pesos por tonelada.	8. Coque de carbón	36.57 pesos por tonelada.	9. Carbón mineral	27.54 pesos por tonelada.	10. Otros combustibles fósiles	39.80 pesos por tonelada de carbono que contenga el combustible.
	Cuota																						
1. Propano	5.91 centavos por litro.																						
2. Butano	7.66 centavos por litro.																						
3. Gasolinas y gasavión ..	10.38 centavos por litro.																						
4. Turbosina y otros kerosenos	12.40 centavos por litro.																						
5. Diesel	12.59 centavos por litro.																						
6. Combustóleo	13.45 centavos por litro.																						
7. Coque de petróleo	15.60 pesos por tonelada.																						
8. Coque de carbón	36.57 pesos por tonelada.																						
9. Carbón mineral	27.54 pesos por tonelada.																						
10. Otros combustibles fósiles	39.80 pesos por tonelada de carbono que contenga el combustible.																						



		<p>I) <i>Plaguicidas. La tasa se aplicará conforme a la categoría de peligro de toxicidad aguda, en la forma siguiente(1)</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Categorías 1 y 29%</i> 2. <i>Categoría 3 7%</i> 3. <i>Categoría 4 6%</i>
		<p>J) <i>Alimentos no básicos que se listan a continuación, con una densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100 gramos 8%</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Botanas.</i> 2. <i>Productos de confitería.</i> 3. <i>Chocolate y demás productos derivados del cacao.</i> 4. <i>Flanes y pudines.</i> 5. <i>Dulces de frutas y hortalizas.</i> 6. <i>Cremas de cacahuate y avellanas.</i> 7. <i>Dulces de leche.</i> 8. <i>Alimentos preparados a base de cereales.</i> 9. <i>Helados, nieves y paletas de hielo.</i> <p><i>Cuando los alimentos mencionados cumplan con las disposiciones relativas a las especificaciones generales de etiquetado para alimentos, los contribuyentes podrán tomar en consideración las kilocalorías manifestadas en la etiqueta. Tratándose de alimentos que no tengan la etiqueta mencionada, se presumirá, salvo prueba en contrario, que tienen una densidad calórica igual o superior a 275 kilocalorías por cada 100 gramos.</i></p>
		<p><i>II. Presten los siguientes servicios:</i></p>
		<p>A) <i>Comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de los bienes señalados en los incisos A), B), C), F), I) y J) de la fracción I de este artículo. En estos casos, la tasa aplicable será la que le corresponda a la enajenación en territorio nacional del bien de que se trate en los términos que para tal efecto dispone esta Ley. No se pagará el impuesto cuando los servicios a que se refiere este inciso, sean con motivo de las enajenaciones de bienes por los que no se esté obligado al pago de este impuesto en los términos del artículo 8º. de la propia Ley.</i></p>
		<p>B) <i>Realización de juegos con apuestas y sorteos, independientemente del nombre con el que se les designe, que requieran permiso de conformidad con lo dispuesto en la Ley federal de Juegos y Sorteos y su reglamento.</i></p>
		<p style="text-align: right;">30%</p>



		C) <i>La prestación de servicios proporcionados en territorio nacional a través de una o más redes públicas de telecomunicaciones.</i>	3%
(1) <i>Para el ejercicio 2014, las tasas serán del 4.5, 3.5 y 3.0%, respectivamente</i>			

Tabla 2.2 Los sujetos, objeto y tasa del impuesto, en los artículos 1 y 2 de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios

2.2. Actividades gravadas: enajenación, importación de bienes y prestación de servicios

El artículo 1 de la LIESPYS establece como actos o actividades gravadas las realizadas por personas físicas y morales:

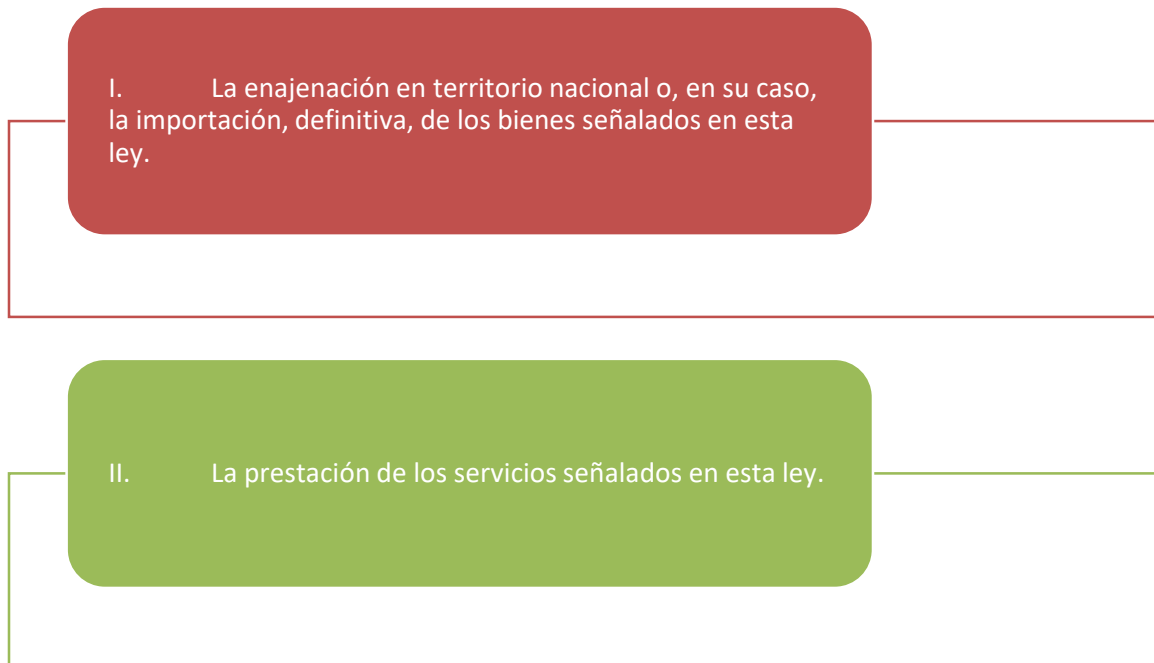


Figura 2.1 Actividades gravadas que establece la LIESPYS

Ahora bien, una vez identificados los actos o actividades gravados, se debe precisar la base gravable para determinar el impuesto correspondiente, la cual es nombrada como “valor gravable” en los artículos 11, 14, 17 y 18 de la LIESPYS, según se trate de enajenaciones de bienes, importaciones o prestación de servicios, como se presenta a continuación en los siguientes cuadros (para una



mayor comprensión del tema, se recomienda revisar directamente la ley correspondiente).

Base gravable

Enajenación de bienes Artículo 11 LIESPYS	Importación de bienes Artículo 14 LIESPYS	Prestación de servicios Artículo 17 y 18 LIESPYS ¹⁵
✓ La contraprestación en los términos de la fracción XII del artículo 3º. de la LIESPYS.	✓ El valor que se utilice para los fines del Impuesto General de Importación (IGI)	✓ La contraprestación en los términos de la fracción XII del artículo 3º. de la LIESPYS.
✓ Precio de venta al detallista para productores o importadores de cigarros.	✓ Adicionado con las contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación, excepto el IVA.	✓ En el caso de la realización de juegos con apuestas y sorteos la base será: <ul style="list-style-type: none"> – El valor de las cantidades percibidas de los participantes. – El precio en el que la persona que realiza el sorteo haya vendido los bienes que participan en el sorteo. – Monto total nominal de los boletos para participar en los sorteos. – Los valores se podrán disminuir con los premios efectivamente pagados y las cantidades devueltas a los participantes.
✓ El precio a que se refiere el artículo 2º.A de la LIESPYS para productores e importadores de gasolinas y diésel.	✓ El total de litros importados cuando el IESPYS se pague mediante cuota.	
✓ El total de litros enajenados cuando el IESPYS se pague mediante cuota.		

Tabla 2.3 Base gravable para determinar el impuesto correspondiente

¹⁵Información contenida en Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, pp. 169-170.



Ejemplos:¹⁶

1. "X", S. A. importa alcohol. El valor utilizado para los fines del IGI es \$500,000.00, el IGI es por \$50,000.00 y otras contribuciones por \$5,000.00. La base a la cual se aplica la tasa del 50% será la cantidad de \$555,000.00, de conformidad con el primer párrafo del artículo 14 de la LIESPYS.

2. Walmart entrega un boleto por cada \$100.00 de compra que hacen sus clientes para participar en el sorteo número 20. La empresa dio 10,000 boletos. En este caso, la base a la cual debe aplicar la tasa del 20% es la cantidad de \$1'000,000.00, según el artículo 18 de la LIESPYS.

Una vez identificada la base gravable, es importante conocer el momento en que se causa el IESPYS, tal como establecen los artículos 10, 15 y 17 de la LIESPYS, según se trate de enajenaciones de bienes, importaciones o prestación de servicios, como se presenta en el siguiente cuadro.¹⁷

Enajenación de bienes Artículo 10 LIESPYS	Importación de bienes Artículo 15 LIESPYS	Prestación de servicios Artículo 17 LIESPYS
✓ En el momento en que se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.	✓ El pago se hará conjuntamente con el impuesto general de importación (IGI) o al retirar los bienes de los recintos fiscales o fiscalizados.	✓ En el momento en que se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tabla 2.4 Momento en que se causa el IESPYS

¹⁶ Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 171.

¹⁷ Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 172.



Por otra parte, es necesario considerar los actos por los que no se paga el impuesto, establecidos en el artículo 8 de la LIESPYS como a continuación se señala.¹⁸

No se pagará el impuesto establecido en esta Ley:	
I.	Por las enajenaciones siguientes:
a)	Derogada.
b)	Aguamiel y productos derivados de su fermentación.
c)	La de tabacos labrados, gasolinas y diésel que realicen personas diferentes de los fabricantes, productores o importadores.
d)	Las de cerveza, bebidas refrescantes, puros y otros tabacos labrados, que se efectúen al público en general, salvo que el enajenante sea fabricante, productor, envasador, distribuidor o importador de los bienes que enajene. No gozarán del beneficio establecido en este inciso, las enajenaciones de los citados bienes efectuadas por comerciantes que obtengan la mayor parte del importe de sus ingresos de enajenaciones a personas que no forman parte del público en general.
e)	Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables, siempre que se cumplan las obligaciones establecidas en el artículo 19.
f)	Bebidas saborizadas, leche y sueros orales.
g)	Derogado.
h)	Plaguicidas.
i)	Petróleo crudo y gas natural.
II.	Por la exportación de bienes a que se refiere esta ley.
III.	Por la organización de algunos juegos con apuestas y sorteos.
IV.	Por algunos servicios de telecomunicaciones.

Tabla 2.5 Actos por los que no se paga el impuesto, establecidos en el artículo 8 de la LIESPYS

Ejemplos:¹⁹

¹⁸ Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 166.



1. La Cervecería Modelo no pagará el IESPYS por las exportaciones de cerveza que realice a cualquier parte del mundo.
2. Un distribuidor de la Cervecería Moctezuma pagará el IESPYS por las enajenaciones de cerveza que realice con el público en general porque no le aplica la exención del inciso d) de la fracción I del artículo 8º de la LIESPYS, precisamente por ser distribuidor.
3. Las ventas de pulque no causarían el IESPYS.

Asimismo, el artículo 13 de la LIESPYS enuncia las importaciones de bienes por las que no se pagará el impuesto, como se indica a continuación.²⁰

No se pagará el impuesto establecido en esta Ley por las importaciones siguientes:	
I.	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. Tampoco se pagará este impuesto por los bienes que se introduzcan al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.
II.	Las efectuadas por pasajeros en los términos de la legislación aduanera y por las misiones diplomáticas acreditadas en México, con los controles y limitaciones que mediante disposiciones de carácter general, en su caso, establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
III.	Las de aguamiel y productos derivados de su fermentación.
IV.	Derogada.
V.	Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables, siempre que se cumplan las obligaciones establecidas en el artículo 19.
	Las fracciones VI, VIII y IX entrar en vigor un año después de la publicación en el DOF las reglas sobre certificación.

Tabla 2.6 Excepciones al pago de impuesto

¹⁹ Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 167.

²⁰Basado en Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 167.



2.3. Obligaciones de los contribuyentes

Las obligaciones de los contribuyentes las encontramos señaladas en el artículo 19 de la LIESPYS:²¹

- I. Llevar contabilidad y separar las operaciones a distintas tasas.
- II. Expedir comprobantes sin el IESPYS separado, salvo excepciones señaladas.
- III. Presentación de declaraciones e informes.
- IV. Informativa de los productores e importadores de cigarros.
- V. Adherir marbetes y precintos.
- VI. Información anual sobre bienes producidos, enajenados o importados.
- VII. Separar en la contabilidad las operaciones efectuadas por cuenta propia y ajena.
- VIII. Información trimestral o semestral de los 50 principales clientes y proveedores.
- IX. Informativa mensual para los productores e importadores de tabacos labrados.
- X. Control físico e informativa del volumen fabricado, producido o envasado para los fabricantes, productores o envasadores de alcohol, alcohol desnaturalizado, mieles incristalizables, bebidas con contenido alcohólico, cerveza o tabacos labrados.
- XI. Inscribirse en el Padrón Sectorial de Importadores y Exportadores de la SHCP, los importadores o exportadores de bebidas alcohólicas y cerveza, así como de tabacos labrados.

²¹ Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, pp. 175-177.



- XII. Reporte anual de las características de los equipos para la producción, destilación, envasamiento o almacenaje de alcohol, alcohol desnaturalizado, mieles incristalizables y bebidas alcohólicas.
- XIII. Información trimestral sobre el precio de enajenación, valor y volumen de las bebidas con contenido alcohólico y cerveza.
- XIV. Inscribirse en el Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas, los fabricantes, productores, envasadores e importadores de alcohol, alcohol desnaturalizado, mieles incristalizables y bebidas alcohólicas.
- XV. Información sobre los marbetes y precintos obtenidos, utilizados, destruidos e inutilizados.
- XVI. Control volumétrico e información de litros producidos de bebidas alcohólicas de más de 20° G.L.
- XVII. Proporcionar la información que sobre el IESPYS se solicite en las declaraciones de ISR.
- XVIII. Destrucción de envases que hubieran contenido bebidas alcohólicas.
- XIX. Inscripción en el Padrón de Importadores de Alcohol, Alcohol Desnaturalizado y Mieles Incristalizables que no Elaboran Bebidas Alcohólicas.
- XX. Informe sobre el total de litros de cerveza enajenados y la capacidad en litros de los envases reutilizados de cerveza enajenados cuando se aplica la disminución de \$1.26 establecida en el artículo 2-C.
- XXI. Registro del total de litros de cerveza enajenados y de la capacidad en litros del total de los envases reutilizados de cerveza enajenados.
- XXII. Imprimir en cada una de las cajetillas de cigarrillos para su venta en México un código de seguridad.
- XXIII. Manifestación bajo protesta de decir verdad del número de litros de bebidas saborizadas con azúcares añadidos que se puedan obtener.

RESUMEN

El IESPYS es coincidente en algunos aspectos con el IVA, puesto que ambos son impuestos indirectos trasladables existiendo un sujeto económico obligado al impuesto correspondiente, sin ser el verdadero sujeto directo. Además, el objeto del IESPYES son actos o actividades como la enajenación, prestación de servicios y la importación, también considerados en la LIVA.



Las tasas del IESPYS son tasas altas, una característica de los bienes “de lujo” o no prioritarios; sin embargo, el consumidor final en pocas ocasiones se percata de ello, pues regularmente el impuesto está “oculto” dentro del precio.

Es importante recordar que esta ley sufrió cambios sustanciales por reformas que entraron en vigor a partir del 1 de enero de 2014.



BIBLIOGRAFÍA DE LA UNIDAD



BIBLIOGRAFÍA SUGERIDA

Autor	Capítulo	Páginas
Varios	Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	Artículos 1-29
Varios	Código Fiscal de la Federación y su Reglamento	
Varios	Criterios del SAT vigentes	
Varios	Resolución Miscelánea Fiscal vigente	
Varios	Diario Oficial de la Federación vigente	



UNIDAD 3.

IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN





OBJETIVO PARTICULAR

El alumno conocerá el proceso de liberación de mercancías en la aduana, los regímenes aplicables en materia de comercio exterior y los impuestos que le son aplicables.

TEMARIO DETALLADO

(12 horas)

3. Impuesto general de importación

3.1. Sujetos obligados al pago de este impuesto

3.1.1. Fundamento constitucional (artículo 131)

3.1.2. El proceso de liberación de mercancías de la aduana (despacho aduanero)

3.1.3. El agente y apoderado aduanal

3.1.4. Panorama general de los regímenes aduaneros aplicables: uso y diferencias

3.2. Tasa del impuesto aplicable conforme a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, los tratados de libre comercio y los decretos presidenciales que otorgan aranceles disminuidos

3.3. Base gravable del impuesto general de importación, su importancia y aplicación en otras leyes federales

INTRODUCCIÓN

En un mundo globalizado como en el que nos encontramos, tanto las importaciones como exportaciones de bienes y servicios tienen un papel relevante. Por esto es necesario conocer los diferentes regímenes aduaneros y procedimientos de despacho aduanero de las mercancías tanto para importación como exportación, ya que en algunos casos existen beneficios económicos y fiscales que pueden ser aprovechados, sin olvidar la importancia de los tratados internacionales en materia de comercio exterior y los decretos presidenciales vigentes.

Por ejemplo, en el ámbito fiscal, para efectos de la LISR, las adquisiciones de mercancías de procedencia extranjera no podrán deducirse si no se importaron legalmente; en tanto, para la LIVA, las importaciones y las exportaciones de mercancías son actividades objeto de dicho impuesto, y varios de sus artículos hacen referencia a regímenes temporales, definitivos, de tránsito y fiscalizados, además hay momentos diferentes para la causación de las contribuciones al comercio exterior según el régimen aduanero aplicable.



La presente unidad se enfoca a los elementos esenciales del impuesto general de importación y exportación: sujeto, objeto, base y tasas; así como al despacho aduanero y tipo de personas que pueden llevar a cabo las importaciones y exportaciones. En este orden, las leyes fiscales a utilizar son las vigentes a partir del 1 de enero del 2014.



3.1. Sujetos obligados al pago de este impuesto

3.1.1. Fundamento constitucional (artículo 131)

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece, en el título segundo, capítulo II, sección III, artículos 73 al 77, las facultades del Congreso de la Unión. Dentro de éstas, en la materia que nos compete, es imprescindible mencionar el artículo 73, fracciones VII y XXIX, pues la primera indica la facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público; y la segunda, en su numeral 1.º, la de establecer contribuciones al comercio exterior.

Es necesario precisar que la Federación tiene facultad privativa para gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito en territorio nacional, tal como lo establece el artículo 131 constitucional, transcrito continuación:

Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de



productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

La facultad antes mencionada es retomada en la Ley de Comercio Exterior, que en su artículo 4 estipula:

El Ejecutivo Federal tendrá las siguientes facultades:

- I. Crear, aumentar, disminuir o suprimir aranceles, mediante decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, de conformidad con lo establecido en el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- II. Regular, restringir o prohibir la exportación, importación, circulación o tránsito de mercancías, cuando lo estime urgente, mediante decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, de conformidad con el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- III. Establecer medidas para regular o restringir la exportación o importación de mercancías a través de acuerdos expedidos por la Secretaría o, en su caso, conjuntamente con la autoridad competente, y publicados en el Diario Oficial de la Federación;
- IV. Establecer medidas para regular o restringir la circulación o tránsito de mercancías extranjeras por el territorio nacional procedentes del y destinadas al exterior a través de acuerdos expedidos por la autoridad competente y publicados en el Diario Oficial de la Federación;





- V. Conducir negociaciones comerciales internacionales a través de la Secretaría, sin perjuicio de las facultades que correspondan a otras dependencias del Ejecutivo Federal;
- VI. Coordinar, a través de la Secretaría, la participación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y de los gobiernos de los estados en las actividades de promoción del comercio exterior, así como concertar acciones en la materia con el sector privado, y
- VII. Coordinar, a través de la Secretaría, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que administren o controlen una restricción o regulación no arancelaria se encuentren interconectadas electrónicamente con la Secretaría y con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por otra parte, se debe considerar que la aplicación e interpretación de la Ley de Comercio Exterior corresponde, para efectos administrativos, al Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Economía, tal como lo señala el artículo 2 de la mencionada ley. Además, hay que tomar en cuenta el artículo 5, referido a las facultades de la Secretaría de Economía:

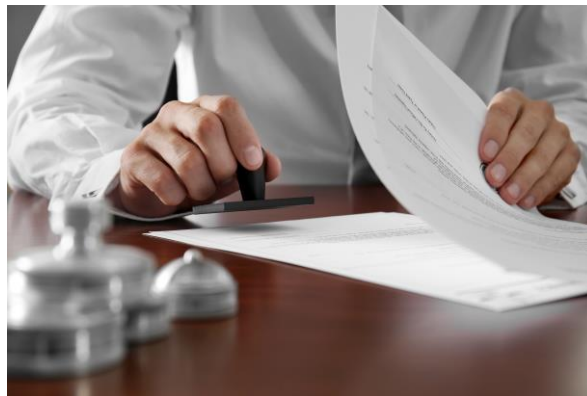
Artículo 5. Ley de Comercio Exterior

Son facultades de la Secretaría:

- I. Estudiar, proyectar y proponer al Ejecutivo Federal modificaciones arancelarias;
- II. Tramitar y resolver las investigaciones en materia de medidas de salvaguarda, así como imponer las medidas que resulten de dichas investigaciones;
- III. Estudiar, proyectar, establecer y modificar medidas de regulación y restricción no arancelarias a la exportación, importación, circulación y tránsito de mercancías;
- IV. Establecer las reglas de origen;



- V. Otorgar permisos previos y asignar cupos de exportación e importación;
- VI. Establecer los requisitos de mercado de país de origen;
- VII. Tramitar y resolver las investigaciones en materia de prácticas desleales de comercio internacional, así como determinar las cuotas compensatorias que resulten de dichas investigaciones;
- VIII. Asesorar a los exportadores mexicanos involucrados en investigaciones en el extranjero en materia de prácticas desleales de comercio internacional y medidas de salvaguarda o en cualquier otro procedimiento del que pueda resultar una restricción a la importación en otros países;
- IX. Coordinar las negociaciones comerciales internacionales con las dependencias competentes y, cuando así lo solicite la Secretaría, con los sectores productivos;
- X. Expedir las disposiciones de carácter administrativo en cumplimiento de los tratados o convenios internacionales en materia comercial de los que México sea parte;
- XI. Establecer los programas y mecanismos de promoción y fomento de las exportaciones, así como las disposiciones que los rijan, escuchando a los sectores productivos e instituciones promotoras del sector público y privado;
- XII. Emitir reglas que establezcan disposiciones de carácter general en el ámbito de su competencia, así como los criterios necesarios para el cumplimiento de las leyes, acuerdos o tratados comerciales internacionales, decretos, reglamentos, acuerdos y demás ordenamientos generales de su competencia, y
- XIII. Las demás que le encomienden expresamente las leyes y los reglamentos.



De igual manera, es importante puntualizar los objetivos de las tres leyes principales que regulan las actividades de comercio exterior.



➤ Ley de Comercio Exterior, artículo 1

La presente Ley tiene por objeto regular y promover el comercio exterior, incrementar la competitividad de la economía nacional, propiciar el uso eficiente de los recursos productivos del país, integrar adecuadamente la economía mexicana con la internacional, defender la planta productiva de prácticas desleales del comercio internacional y contribuir a la elevación del bienestar de la población.

➤ Ley Aduanera (LA), cuyo objetivo, según su artículo primero, es el siguiente:

Esta Ley, las de los impuestos generales de importación y exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías. El Código Fiscal de la Federación se aplicará supletoriamente a lo dispuesto en esta Ley.

Están obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones quienes introducen mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior.

Las disposiciones de las leyes señaladas en el párrafo primero se aplicarán sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados de que México sea parte y estén en vigor.

➤ Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación²². Son un listado de mercaderías con su correspondiente código (clasificación arancelaria) y las cuotas que deberán aplicarse al valor en aduanas o a

²² Publicada en el DOF el 18 de junio 2007.



las unidades de medida, así como las exenciones o prohibiciones a las mismas²³, por lo que su principal objetivo es clasificar las mercancías importadas o exportadas para asignar el impuesto correspondiente.

Tabla 3.1 Las tres leyes principales que regulan las actividades de comercio exterior

3.1.2. El proceso de liberación de mercancías de la aduana (despacho aduanero)

Al proceso de liberación de mercancías de las aduanas se le llama despacho aduanero, el cual está regulado en el título II, capítulo III, de la Ley Aduanera, dentro de los artículos 35 al 50, denominado “Despacho de mercancías”. Al respecto, es importante considerar el texto íntegro del artículo 35:

Para los efectos de esta Ley, se entiende por despacho aduanero el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar ante la aduana, las autoridades aduaneras y quienes introducen o extraen mercancías del territorio nacional, ya sea los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes aduanales, empleando el sistema electrónico aduanero. El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas lo procedente en relación al uso del sistema electrónico aduanero en los casos de contingencias derivadas de caso fortuito o fuerza mayor.

Derivado de lo anterior, los actos y formalidades para importar mercancías deben llevarse a cabo ante una aduana por medio de

²³Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 216.

- ✓ un consignatario
- ✓ el destinatario.
- ✓ el propietario, poseedor o tenedores.

Figura 3.1 Medios por los que se importa mercancías ante aduana

Y en el caso de exportación de mercancía, los actos y formalidades deben llevarse a cabo ante una aduana por medio de los

- ✓ remitentes.
- ✓ agentes aduanales.

Por lo que hace a las mercancías que deben llegar a una aduana, es importante señalar que las aduanas son oficinas públicas administrativas establecidas en las fronteras, litorales y ciudades importantes del país

Cabe mencionar, que el primer párrafo del artículo 14 de la LA señala: “El manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior compete a las aduanas”.

Dentro de las cuales se distinguen tres momentos²⁴ para la importación o exportación de mercancías:

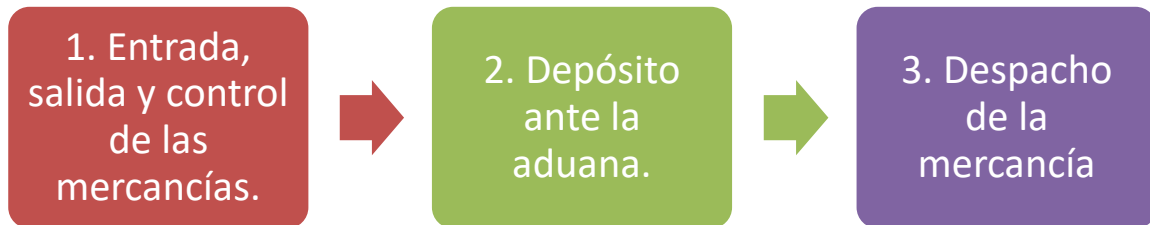


Figura 3.2 Tres momentos para la importación o exportación

Algunas de las principales funciones de las aduanas contenidas en el Reglamento de la Ley Aduanera son:

- Fiscalización.
- Vigilancia y control de la entrada y salida de mercancías.
- Vigilancia y control de los medios de transporte.
- Vigilar el cumplimiento de las disposiciones en materia de comercio exterior emitidas por la SHCP.
- Ayudar a garantizar la seguridad nacional.
- La protección de la economía del país, la salud pública y el medio ambiente impidiendo el flujo de mercancías peligrosas o ilegales.

²⁴ García Fonseca, Cándido. *Elementos de Comercio Exterior, Guía para estudiantes y profesionistas*. Editorial Trillas, México, 2004, p. 158.

Personas que intervienen en el despacho aduanero:

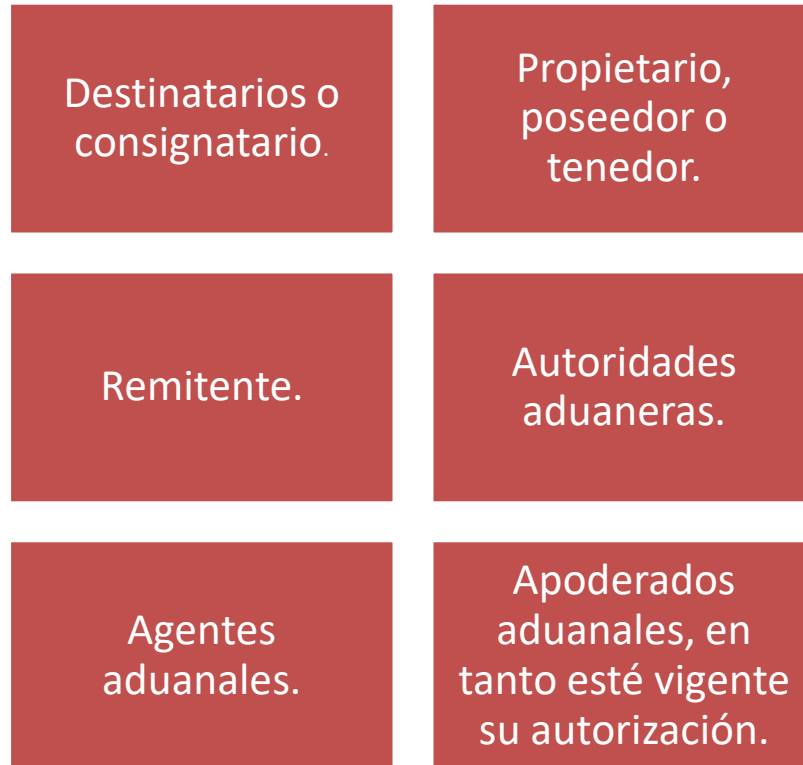


Figura 3.3 Personas en el despacho jurídico

Es importante recordar que los propietarios o poseedores de las mercancías, materia del despacho, son los dueños de las mismas y quienes toman la decisión para que estas mercancías lleguen a los destinatarios. Con este fin deberán remitir las mercancías al recinto fiscal utilizando alguna modalidad de tráfico de las contenidas en el Apéndice 3 del Anexo 22 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, publicado el 19 de diciembre del 2017 en el Diario Oficial de la Federación, que a continuación se presenta (marítimo, terrestre, aéreo y fluvial y por la vía postal), iniciando de esta forma el despacho aduanal.

APÉNDICE 3 MEDIOS DE TRANSPORTE

CLAVE MEDIOS DE TRANSPORTE

- 1 MARÍTIMO
- 2 FERROVIARIO DE DOBLE ESTIBA
- 3 CARRETERO - FERROVIARIO
- 4 AÉREO
- 5 POSTAL
- 6 FERROVIARIO
- 7 CARRETERO
- 8 TUBERÍA
- 10 CABLES
- 11 DUCTOS
- 98 NO SE DECLARA MEDIO DE TRANSPORTE POR NO HABER PRESENTACIÓN FÍSICA DE MERCANCÍAS ANTE LA ADUANA
- 99 OTROS

Figura 3.4 Apéndice 3 del Anexo 22 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior

Una vez que las mercancías se encuentran en el recinto fiscal, el agente o apoderado aduanal deberá elaborar un pedimento de importación o exportación con los siguientes datos: tipo de régimen aduanero aplicable a las mercancías de que se trate, valor de las mercancías, clasificación arancelaria y contribuciones correspondientes con el certificado de pago de las mismas, entre otros.

A continuación, se presenta el bloque del pedimento donde aparecen los datos mencionados.

PEDIMENTO				Página 1 de N
NÚM. PEDIMENTO:	T. OPER. CVE. PEDIMENTO:	RÉGIMEN:	CERTIFICACIONES	
DESTINO:	TIPO CAMBIO:	PESO BRUTO:	ADUANA E/S:	
MEDIOS DE TRANSPORTE		VALOR DÓLARES:		
ENTRADA/SALIDA	ARRIBO:	SALIDA:	VALOR ADUANA:	
:			PRECIO PAGADO/VALOR	



COMERCIAL:						
DATOS DEL IMPORTADOR /EXPORTADOR						
RFC:		NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN				
SOCIAL:						
CURP:						
DOMICILIO:						
VAL. SEGUROS	SEGUROS	FLETES	EMBALAJES	OTROS INCREMENTABLES		
ACUSE ELECTRÓNICO DE VALIDACIÓN:		CÓDIGO DE BARRAS		CLAVE DE LA SECCIÓN ADUANERA DE DESPACHO:		
MARCAS, NÚMEROS Y TOTAL DE BULTOS:						
FECHAS		TASAS A NIVEL PEDIMENTO				
		CONTRIB.	CVE. T. TASA	TASA		
CUADRO DE LIQUIDACIÓN						
CONCEPTO	F.P.	IMPORTE	CONCEPTO	F.P.	IMPORTE	TOTALES
						EFFECTIVO
						OTROS
						TOTAL

El pedimento deberá ser acompañado de ciertos documentos que fueron mencionados en el tema 1.4.5.

Elaborado el pedimento y cubiertas las contribuciones correspondientes de acuerdo al régimen aduanero seleccionado, y en su caso pagadas las cuotas compensatorias ante los módulos bancarios ubicados en las aduanas, se presentarán el pedimento, los documentos que los acompañen y las mercancías al sistema de cómputo que tienen las aduanas, para que en dos ocasiones y de manera aleatoria se determine si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mercancías. Es necesario aclarar que, antes de la presentación de las mercancías al reconocimiento aduanero, el agente aduanal lleva a cabo un reconocimiento previo, es decir, una verificación e inspección de las mercancías de manera muy cuidadosa para poder realizar una correcta clasificación arancelaria y así evitar problemas con la autoridad aduanera al momento de llevarse a cabo el reconocimiento y segundo reconocimiento aduanero: “El reconocimiento aduanero es la verificación de la naturaleza y valor de las



mercancías, en cuanto a su peso, medida, clasificación arancelaria, impuestos y derechos aplicables que lleva a cabo la autoridad aduanera con la finalidad de allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado”.²⁵

El segundo reconocimiento es el que se lleva a cabo por personas independientes que tienen autorización para operar como dictaminadores aduanales de conformidad con el artículo 174 de la Ley Aduanera.

Por último, agotados todos los actos y formalidades que comprende el despacho aduanero, y cubiertas las formalidades del régimen aduanero al que las mercancías van a ser destinadas, y ya que las mercancías están a disposición del interesado, se da por terminado el proceso de liberación de mercancías de la aduana.

3.1.3. El agente y apoderado aduanal

El **agente aduanal** es una persona física autorizada mediante una patente emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para promover por cuenta ajena el despacho aduanero. Se encuentra regulado dentro del título VII, capítulo único, sección primera, denominado “Agentes aduanales”, dentro de los artículos 159 al 167 de la Ley Aduanera; y en términos generales establece lo siguiente:

²⁵ Para mayor profundidad, consulta

Valdivia, Dulce. (2012). Proceso del despacho Aduanal. 1er Rally de Comercio Exterior. Disponible en <http://www.slideshare.net/BeristainGroup/despacho-aduanal-15287913>. Fecha de consulta: 18 de noviembre de 2014.



Requisitos para obtener la patente.

Requisitos para operar como agente aduanal.

Derechos para actuar ante la aduana de adscripción que le expidió la patente y solicitar la adscripción a una aduana adicional.

Obligaciones.

Derechos, dentro de los cuales se encuentra la posibilidad de designar un agente aduanal sustituto.

Causas de suspensión y cancelación de la patente del agente aduanal.

Casos de extinción del derecho a ejercer la patente de agente aduanal.

Figura 3.5 Regulaciones del agente aduanal establecido en los artículos 159 al 167 de la Ley Aduanera;

De conformidad con el artículo 54 de la Ley Aduanera, el agente aduanal será responsable de lo siguiente:

- ✓ Veracidad y exactitud de los datos e información suministrados.
- ✓ Determinación del régimen aduanero de las mercancías.
- ✓ Correcta clasificación arancelaria.
- ✓ Asegurarse que el importador o exportador cuenta con los documentos que acrediten el cumplimiento de las demás obligaciones que en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias rijan para dichas mercancías, de conformidad con lo previsto por la Ley Aduanera y por las demás leyes y disposiciones aplicables.

Por otro lado, la disposición señalada establece los siguientes casos en que el agente aduanal no será responsable:



- ❖ Por el pago de las diferencias de contribuciones, cuotas compensatorias, multas y recargos que se determinen, así como por el incumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias si éstos provienen de la inexactitud o falsedad de los datos y documentos que el contribuyente le hubiera proporcionado al citado agente aduanal, siempre que este último no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al examinar las mercancías, por no ser apreciable a la vista y por requerir para su identificación de análisis químico, o de análisis de laboratorio tratándose de las mercancías que mediante reglas establezca la Secretaría.

- ❖ De las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias omitidas por la diferencia entre el valor declarado y el valor en aduana determinado por la autoridad.

- ❖ De las contribuciones omitidas que se deriven de la aplicación de un arancel preferencial, siempre que conserve copia del certificado de origen que ampare las mercancías y se asegure que el certificado se encuentra en el formato oficial aprobado para tales efectos, que ha sido llenado en su totalidad conforme a su instructivo y que se encuentra vigente a la fecha de la importación.

- ❖ De las cuotas compensatorias omitidas cuando se importen mercancías idénticas o similares a aquellas que se encuentren sujetas a dichas cuotas, siempre que conserve copia del certificado de país de origen válido, expedido de conformidad con las disposiciones aplicables y cumpla con lo que establezca el Reglamento.

Las excluyentes de responsabilidad señaladas no serán aplicables si el agente aduanal utiliza un registro federal de contribuyentes de un importador que no le hubiera encargado el despacho de las mercancías.

Respecto a la figura de **apoderado aduanal**, tendrá tal carácter la persona física designada por otra persona física o moral para que en su nombre y representación se encargue del despacho de mercancías, siempre que obtenga la autorización de la Secretaría. El apoderado aduanal promoverá el despacho ante una sola aduana, en representación de una sola persona, quien será ilimitadamente responsable por los actos de aquél. Su regulación se encontraba dentro del título VII, capítulo único, sección segunda, denominada “Apoderados aduanales”, dentro de los artículos 168 al 175 de la Ley Aduanera, y en términos generales establecía lo siguiente:

Requisitos para obtener la autorización.

Requisitos para operar como apoderado aduanal.

Posibilidad de actuar ante una o más aduanas diferentes a la que le corresponde.

Personas que podrán solicitar autorización de uno o varios apoderados aduanales comunes.

Requisitos para que las empresas de mensajería y paquetería puedan encargarse del despacho de las mercancías transportadas por ellos.

Causas de cancelación de la autorización.

Figura 3.6 Regulación del apoderado aduanal



Por último, es importante resaltar la importancia del artículo 53 de la Ley Aduanera, en cuanto estipula lo siguiente:

Son responsables solidarios del pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de las cuotas compensatorias que se causen con motivo de la introducción de mercancías al territorio nacional o de su extracción del mismo, sin perjuicio de lo establecido por el Código Fiscal de la Federación:

- I. Los mandatarios, por los actos que personalmente realicen conforme al mandato.
- II. Los agentes aduanales y sus mandatarios autorizados, por los que se originen con motivo de las importaciones o exportaciones en cuyo despacho aduanero intervengan personalmente o por conducto de sus empleados autorizados.
- III. Los propietarios y empresarios de medios de transporte, los pilotos, capitanes y en general los conductores de los mismos, por los que causen las mercancías que transporten, cuando dichas personas no cumplan las obligaciones que les imponen las leyes a que se refiere el artículo 1º. de esta Ley, o sus reglamentos. En los casos de tránsito de mercancías, los propietarios y empresarios de medios de transporte público únicamente serán responsables cuando no cuenten con la documentación que acredite la legal estancia en el país de las mercancías que transporten.
- IV. Los remitentes de mercancías de la franja o región fronteriza al resto del país, por las diferencias de contribuciones que se deban pagar por este motivo.
- V. Los que enajenen las mercancías materia de importación o exportación, en los casos de subrogación establecidos por esta Ley, por los causados por las citadas mercancías.
- VI. Los almacenes generales de depósito o el titular del local destinado a exposiciones internacionales por las mercancías no arribadas o por las mercancías faltantes o sobrantes, cuando no presenten los avisos a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 119 de esta Ley.
- VII. Las personas que hayan obtenido concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior, cuando no cumplan con las obligaciones señaladas en las fracciones VII y VIII del artículo 26 de esta Ley.
- VIII. El representante legal en términos del artículo 40 de esta Ley.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas.

3.1.4. Panorama general de los regímenes aduaneros aplicables: uso y diferencias

Aun sin una definición precisa de **régimen aduanero**, podemos decir que es la forma o modalidad a la que se pueden destinar las mercancías que se importan o



exportan, y comprende las condiciones, destino y formalidades en que cada mercancía se introduce o sale del territorio nacional. El interesado es quien decide el régimen aduanero y deberá especificarlo en el pedimento correspondiente. La LA, a

través de su título IV, capítulo I, que comprende los artículos del 90 al 135-D y los artículos 123 al 170 de su Reglamento, reconoce los siguientes regímenes:

ARTICULO 90, LA. Las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:

- A. Definitivos.
 - I. De importación.
 - II. De exportación.
- B. Temporales.
 - I. De importación.
 - a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.
 - b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.
 - II. De exportación.



- a) Para retornar al país en el mismo estado.
 - b) Para elaboración, transformación o reparación.
- C. Depósito fiscal.
- D. Tránsito de mercancías.
- I. Interno.
 - II. Internacional.
- E. Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.
- F. Recinto fiscalizado estratégico.

Si bien el tema a desarrollar comprende de manera general los seis regímenes aduanales establecidos en el artículo 90, es importante señalar que en los apartados 1.4 y 1.5 se abordó lo correspondiente a los regímenes definitivo y temporal, por lo que se sugiere regresar a dichos temas. En este espacio, nos enfocaremos nada más a los cuatro regímenes restantes.

Régimen de depósito fiscal

Este régimen se encuentra regulado dentro de los artículos 119 a 123 de la LA, de los cuales podemos destacar lo siguiente:

- ✓ Consiste en el almacenamiento de mercancías de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito que puedan prestar este servicio en los términos de la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, y además sean autorizados para ello por las autoridades aduaneras.
- ✓ Se efectúa una vez determinados los impuestos al comercio exterior, así como las cuotas compensatorias.



- ✓ Las mercancías sujetas a este régimen podrán
 - importarse definitivamente.
 - exportarse definitivamente.
 - importarse temporalmente por empresas maquiladoras o PITEX.
 - retornarse al extranjero.
 - reincorporarse al mercado nacional.

- ✓ Las mercancías pueden retirarse total o parcialmente una vez que se hayan pagado los gravámenes correspondientes actualizados al comercio exterior.

- ✓ La rama automotriz goza de beneficios, ya que se le permite importar todo el material que necesita para producir o ensamblar vehículos y realizar el pago de los gravámenes correspondientes a dicha importación hasta que se extraen del depósito fiscal los vehículos o refacciones.

- ✓ Deberán cumplir con los siguientes requisitos:
 - Destinar, dentro del almacén, instalaciones que reúnan las especificaciones que señale la Secretaría para mantener aisladas las mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal, de las mercancías nacionales o extranjeras que se encuentren en dicho almacén.
 - Contar con equipo de cómputo y de transmisión de datos que permita su enlace con el de la Secretaría, así como llevar un registro permanente y simultáneo de las operaciones de mercancías en depósito fiscal.

En caso de incumplimiento, previa audiencia, se suspenderá temporalmente la autorización al local de que se trate, hasta que se cumplan los requisitos que correspondan. En caso de reincidencia, se cancelará la autorización otorgada.

- ✓ Será necesario cumplir en la aduana de despacho con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a este régimen, así como acompañar el pedimento con la carta de cupo. Dicha carta se expedirá por el almacén general de depósito o por el titular del local destinado a exposiciones internacionales, según corresponda, y en ella se consignarán los datos del agente o apoderado aduanal que promoverá el despacho.
- 
- ✓ Se entenderá que las mercancías se encuentran en custodia, conservación y responsabilidad del almacén general de depósito en el que quedarán almacenadas bajo el régimen de depósito fiscal, desde el momento en que éste expida la carta de cupo mediante la cual acepta almacenar la mercancía. Además, el almacén transmitirá la carta de cupo mediante su sistema electrónico al del Servicio de Administración Tributaria, informando los datos del agente o apoderado aduanal que promoverá el despacho.
 - ✓ En caso de cancelación de la carta de cupo, deberá comunicarse a la autoridad aduanera dentro de los cinco días siguientes al de su cancelación.
 - ✓ Siempre que las mercancías no alteren o modifique su naturaleza o las bases gravables para fines aduaneros, podrán ser motivo de actos de conservación, exhibición, colocación de signos de identificación comercial, empaquetado, examen, demostración y toma de muestras. En este último caso, se pagarán las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a las muestras.



- ✓ Las mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal podrán ser adquiridas por terceros y residentes en el extranjero, siempre que el almacén general de depósito manifieste su conformidad. El adquirente quedará subrogado en los derechos y obligaciones correspondientes.

- ✓ La Secretaría señalará mediante reglas las mercancías que no podrán ser objeto de este régimen y las medidas de control que los almacenes generales de depósito deberán observar para mantener una separación material completa de los locales que se destinen para el depósito, manejo y custodia de las mercancías sometidas a este régimen.

Régimen de tránsito de mercancías

Este régimen se encuentra regulado en los artículos 124 al 134 de la LA. Consiste “en el traslado de mercancías, bajo control fiscal, de una aduana nacional a otra”, y puede ser interno o internacional, como se expone a continuación.

Tránsito interno de mercancías

Se encuentra regulado dentro de los artículos 125 al 129 de la Ley Aduanera:

- ✓ El tránsito interno de mercancías se da cuando:
 - I. La aduana de entrada envíe las mercancías de procedencia extranjera a la aduana que se encargará del despacho para su importación.
 - II. La aduana de despacho envíe las mercancías nacionales o nacionalizadas a la aduana de salida, para su exportación.
 - III. La aduana de despacho envíe las mercancías importadas temporalmente en programas de maquila o de exportación a la aduana de salida, para su retorno al extranjero.



Por ejemplo, “la aduana de Nuevo Laredo le envía mercancías de procedencia extranjera a la aduana de Querétaro para que ésta se encargue del despacho para su importación, por así convenir al importador”.²⁶

- ✓ Se promoverá por conducto de agente o apoderado aduanal.
- ✓ Tratándose del tránsito interno a la exportación, se deberá formular el pedimento de exportación, efectuar el pago de las contribuciones correspondientes y cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables al régimen de exportación, en la aduana de despacho.
- ✓ Para realizar el tránsito interno a la importación, se deberá cumplir con los siguientes requisitos:
 - I. Formular el pedimento de tránsito interno.
 - II. Determinar provisionalmente las contribuciones, aplicando la tasa máxima señalada en la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación y la que corresponda tratándose de las demás contribuciones que se causen, así como las cuotas compensatorias.
 - III. Anexar al pedimento la documentación que acredite el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias, aplicables al régimen de importación (salvo que su cumplimiento se demuestre a través de medios electrónicos) y, en su caso, el documento en el que conste el depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía.
 - IV. Pagar las contribuciones actualizadas desde la entrada de las mercancías al país y hasta que se efectúe dicho pago, así como las cuotas compensatorias, antes de activar el mecanismo de selección automatizado en la aduana de despacho.
 - V. Efectuar el traslado de las mercancías utilizando los servicios de las empresas inscritas en el registro de empresas transportistas.
- ✓ Deberá efectuarse dentro de los plazos máximos de traslado que establezca la Secretaría mediante reglas.

²⁶Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 222.

- ✓ Si las mercancías en tránsito interno a la importación no arriban a la aduana de despacho en el plazo señalado, la determinación provisional de contribuciones y cuotas compensatorias se considerará como definitiva.

- ✓ Si las mercancías en tránsito interno para su exportación o retorno al extranjero no arriban a la aduana de salida en el plazo señalado, no se considerarán exportadas o retornadas y se deberán reintegrar los beneficios fiscales que se hubieran obtenido con motivo de la exportación.

- ✓ El agente o apoderado aduanal o el transportista deberá presentar aviso por escrito a las autoridades aduaneras de conformidad con lo que establezca el Reglamento, exponiendo las razones que impiden el arribo oportuno de las mercancías, siempre que se trata de caso fortuito o fuerza mayor, en este caso, podrá permitirse el arribo extemporáneo de las mercancías por un periodo igual al plazo máximo de traslado establecido.

- ✓ Serán responsables solidarios ante el fisco federal del pago de las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas, de sus accesorios y de las infracciones que se cometan durante el traslado de las mercancías, el agente o apoderado aduanal cuando incurra en las causales de cancelación de patente o autorización y la empresa transportista inscrita en el registro que establezca el reglamento que realice el traslado de las mercancías.





Tránsito internacional de mercancías

Se encuentra regulado dentro de los artículos 130 al 133 de la ley aduanera.

✓ Se considera de esta forma cuando:

- I. La aduana de entrada envíe a la aduana de salida las mercancías de procedencia extranjera que lleguen al territorio nacional con destino al extranjero.
- II. Las mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladen por territorio extranjero para su reingreso al territorio nacional.

Por ejemplo, la aduana de Veracruz (aduanas de entrada) le envía mercancías de procedencia extranjera a la aduana de Nuevo Laredo (aduanas de salida) y cuyo destino será Estados Unidos.²⁷

✓ Se promoverá por conducto de agente aduanal, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- I. Formular el pedimento de tránsito internacional y anexar, en su caso, el documento en el que conste el depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía.
- II. Determinar provisionalmente las contribuciones, aplicando la tasa máxima señalada en la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, y la que corresponda tratándose de las demás contribuciones que se causen, así como las cuotas compensatorias.
- III. Efectuarse por las aduanas autorizadas y por las rutas fiscales que para tal efecto establezca la Secretaría mediante reglas. El traslado de las mercancías se deberá efectuar utilizando los servicios de las empresas inscritas en el Registro de Empresas Transportistas.

²⁷Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 222.

- ✓ El tránsito internacional de mercancías deberá efectuarse en los plazos máximos de traslado que establezca la Secretaría mediante reglas.
- ✓ Si las mercancías en tránsito internacional por territorio nacional no arriban a la aduana de salida en el plazo señalado, la determinación provisional de contribuciones y de cuotas compensatorias se considerará como definitiva.
- ✓ Cuando por razones de caso fortuito o fuerza mayor las mercancías no puedan arribar en los plazos a que se refiere el párrafo anterior, el agente aduanal, el transportista o la persona física o moral que efectúe el tránsito internacional de mercancías deberá presentar aviso por escrito a las autoridades aduaneras de conformidad con lo que establezca el reglamento, exponiendo las razones que impiden el arribo oportuno de las mercancías. En este caso, podrá permitirse el arribo extemporáneo de las mercancías a la aduana de salida por un periodo igual al plazo máximo de traslado establecido o, que se efectúe el desistimiento al régimen en la aduana de entrada, siempre que en este último caso se presenten físicamente las mercancías ante la autoridad aduanera en dicha aduana.
- ✓ La persona física o moral que efectúe el tránsito internacional de mercancías por territorio nacional será responsable ante el Fisco Federal del pago de los créditos fiscales.





- ✓ Serán responsables solidarios ante el fisco federal del pago de las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas, de sus accesorios y de las infracciones que se cometan durante el traslado de las mercancías, cualesquiera de las siguientes personas:
 - I. El agente aduanal, cuando acepte expresamente dicha responsabilidad, así como por las irregularidades que se deriven de la formulación del pedimento y que se detecten durante el despacho en la aduana de entrada.
 - II. La empresa transportista inscrita en el registro que establezca el Reglamento cuando realice el traslado de las mercancías.

Régimen de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado

Se encuentra regulado en el artículo 135 de la LA y, de manera general, establece lo siguiente:

- ✓ El régimen de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado consiste en la introducción de mercancías extranjeras o nacionales a dichos recintos para su elaboración, transformación o reparación, para ser retornadas al extranjero o para ser exportadas, respectivamente.
- ✓ La introducción de mercancías extranjeras bajo este régimen se sujetará al pago del impuesto general de importación en los casos previstos en el artículo 63-A de la LA (referente a quienes introduzcan mercancías al territorio nacional bajo un programa de diferimiento o de devolución de aranceles y paguen los impuestos al comercio exterior que corresponda, de acuerdo con lo dispuesto en los tratados de que México sea parte) y de las cuotas compensatorias aplicables a este régimen.

- ✓ El impuesto general de importación se deberá determinar al destinar las mercancías a este régimen.
- ✓ En ningún caso podrán retirarse del recinto fiscalizado las mercancías destinadas a este régimen, si no es para su retorno al extranjero o exportación.

- ✓ Las autoridades aduaneras podrán autorizar que dentro de los recintos



fiscalizados las mercancías en ellos almacenadas puedan ser objeto de elaboración, transformación o reparación en los términos de este artículo.

- ✓ Las mercancías nacionales se considerarán exportadas para los efectos legales correspondientes al momento de ser destinadas al régimen previsto en este artículo.
- ✓ Las mermas resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación no causarán el impuesto general de importación. Los desperdicios no retornados no causarán el citado impuesto siempre que se demuestre que han sido destruidos cumpliendo con las disposiciones de control.



- ✓ Cuando se retornen al extranjero los productos resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación, se pagará el impuesto general de importación.
- ✓ Por los faltantes de las mercancías destinadas al régimen previsto en este artículo se causarán los impuestos al comercio exterior que correspondan.
- ✓ Podrán introducirse al país a través del régimen previsto en este artículo la maquinaria y el equipo que se requiera para la elaboración, transformación o reparación de mercancías en recinto fiscalizado, siempre que se pague el impuesto general de importación y se cumplan las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a este régimen.

Régimen de recinto fiscalizado estratégico

De conformidad con el artículo 135-B de la Ley Aduanera, el régimen de recinto fiscalizado estratégico consiste en la introducción por tiempo limitado de mercancías extranjeras, nacionales o nacionalizadas a los recintos fiscalizados estratégicos, para ser objeto de manejo, almacenaje, custodia, exhibición, venta, distribución, elaboración, transformación o reparación. Este régimen se encuentra regulado en los artículos 135-A al 135-D de la LA, de los que se desprende lo siguiente:

- ✓ Las personas que tengan el uso o goce de inmuebles ubicados dentro del recinto fiscalizado estratégico podrán solicitar la autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico. Para que proceda la autorización, se deberá acreditar ser persona moral constituida de conformidad con las leyes mexicanas, contar con



solvencia económica, contar con capacidad técnica, administrativa y financiera tanto de la persona moral como la de sus accionistas, estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y cumplir con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

- ✓ La autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico se podrá otorgar hasta por un plazo de veinte años, pudiéndose prorrogar a solicitud del interesado hasta por un plazo igual, siempre que la solicitud se presente durante los últimos dos años de la autorización y se sigan cumpliendo los requisitos previstos para su otorgamiento, así como de las obligaciones derivadas de la misma, sin que el plazo exceda del plazo correspondiente al plazo que se tiene para usar el recinto fiscalizado estratégico.
- ✓ Las personas que obtengan la autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico deberán adoptar las medidas necesarias y cumplir con los lineamientos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, y deberán contar con los sistemas que permitan el enlace y la transmisión automatizada de la información relativa a las mercancías.
- ✓ Quienes obtengan autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico, deberán cumplir con las obligaciones y tendrán las mismas responsabilidades de aquellos que

cuenten con autorización o concesión para el manejo, almacenaje y custodia de mercancías en depósito ante la aduana.

- ✓ El Servicio de Administración Tributaria cancelará la autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico a quienes dejen de cumplir los requisitos previstos para el otorgamiento de la autorización, incumplan con las obligaciones previstas en esta Ley o la autorización o incurran en alguna causal de cancelación establecida en esta Ley o en la autorización.
- ✓ No se pagarán los impuestos al comercio exterior ni las cuotas compensatorias, salvo tratándose de mercancías extranjeras, en los casos previstos en el artículo 63-A de esta Ley (referente a quienes



introduzcan mercancías al territorio nacional bajo un programa de diferimiento o de devolución de aranceles y paguen los impuestos al comercio exterior que corresponda, de acuerdo con lo dispuesto en los Tratados de que México sea parte).



- ✓ No estarán sujetas al cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias y normas oficiales mexicanas, excepto las expedidas en materia de sanidad animal y vegetal, salud pública, medio ambiente y seguridad nacional.
- ✓ Las mermas resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación no causarán contribución alguna ni cuotas compensatorias.
- ✓ Los desperdicios no retornados no causarán contribuciones siempre que se demuestre que han sido destruidos cumpliendo con las disposiciones de control que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.
- ✓ Se deberá tramitar el pedimento respectivo o efectuar el registro a través de medios electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, determinando las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan.
- ✓ A partir de la fecha en que las mercancías nacionales o nacionalizadas queden bajo este régimen, se entenderán exportadas definitivamente.
- ✓ Las mercancías extranjeras que se introduzcan al Régimen de Recinto Fiscalizado Estratégico podrán permanecer en los recintos fiscalizados por un tiempo limitado de hasta dos años, salvo en los siguientes casos, en los que el plazo será no mayor al previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta para su depreciación:



- I. Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo;
 - II. Equipos y aparatos para el control de la contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquellos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes objeto de elaboración, transformación o reparación y otros vinculados con el proceso productivo.
 - III. Equipo para el desarrollo administrativo.
- ✓ Las mercancías que se introduzcan al régimen de recinto fiscalizado estratégico podrán retirarse de dicho recinto para:
- I. Importarse definitivamente si son de procedencia extranjera.
 - II. Exportarse definitivamente si son de procedencia nacional.
 - III. Retornarse al extranjero las de esa procedencia o reincorporarse al mercado las de origen nacional cuando los beneficiarios se desistan de este régimen.
 - IV. Importarse temporalmente por maquiladoras o por empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía.
 - V. Destinarse al régimen de depósito fiscal.
- ✓ Durante el plazo de vigencia del régimen, las mercancías podrán retirarse para su importación cumpliendo con las disposiciones que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.
- ✓ Las mercancías sujetas a este régimen se podrán transferir de un inmueble ubicado dentro del recinto fiscalizado a otro situado dentro del mismo recinto, o a otro recinto fiscalizado, cumpliendo con las formalidades que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.
- ✓ Los productos resultantes de los procesos de elaboración, transformación o reparación que retornen al extranjero darán lugar al pago del impuesto general de exportación.

- ✓ Las personas que hayan obtenido la autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico responderán directamente ante el Fisco Federal por el importe de los créditos fiscales que corresponda pagar por



las mercancías que sean retiradas del recinto fiscalizado sin cumplir con las obligaciones y formalidades que para tales se requieran o cuando incurran en infracciones o delitos relacionados con la introducción, extracción,

manejo, almacenaje o custodia de las mercancías. Dicha responsabilidad comprenderá el pago de los impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de las cuotas compensatorias que en su caso se causen, y sus accesorios, así como las multas aplicables.

Como puede concluirse, el régimen aduanal elegido se manifestará en el encabezado del pedimento, y para ello se deberán tomar en cuenta las claves correspondientes señaladas en el Apéndice 16, denominado “Regímenes”, dentro del Anexo 22 de las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior, que a continuación se presenta.



**ANEXO 22 DE LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE
COMERCIO EXTERIOR PARA 2013, PUBLICADO EL 7 DE ABRIL DE 2015**

**APÉNDICE 16
REGÍMENES**

CLAVE	DESCRIPCIÓN
IMD	DEFINITIVOS DE IMPORTACIÓN.
EXD	DEFINITIVO DE EXPORTACIÓN.
ITR	TEMPORALES DE IMPORTACIÓN PARA RETORNAR AL EXTRANJERO EN EL MISMO ESTADO.
ITE	TEMPORALES DE IMPORTACIÓN PARA ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN PARA EMPRESAS CON PROGRAMA IMMEX.
ETR	TEMPORALES DE EXPORTACIÓN PARA RETORNAR AL PAÍS EN EL MISMO ESTADO.
ETE	TEMPORALES DE EXPORTACIÓN PARA ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN.
DFI	DEPÓSITO FISCAL.
RFE	ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN EN RECINTO FISCALIZADO.
TRA	TRÁNSITOS.
RFS	RECINTO FISCALIZADO ESTRATÉGICO.

A partir de los aspectos generales referentes a los regímenes aduaneros, podemos señalar:

1. El uso o selección del régimen dependerá de lo siguiente:
 - a) Los objetivos del interesado.
 - b) El tiempo de permanencia de las mercancías dentro o fuera del territorio nacional.
2. Las diferencias entre los regímenes abordados se concreta en estos elementos:



- a) Requisitos que deben cumplirse en cada régimen.
- b) Personas que intervienen para su trámite.
- c) Plazo para permanecer en el régimen seleccionado.
- d) Tipo de mercancías permitidas en el régimen de que se trate.
- e) Momento de causación y pago de las contribuciones al comercio exterior.

Finalmente es importante mencionar que el Gobierno mexicano en su búsqueda de hacer que el país pueda formar parte del mundo globalizado en condiciones de competitividad internacional aceptables publicó en el Diario Oficial de la Federación “el 1 de noviembre de 2006 el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX), con el objetivo de fortalecer la competitividad del sector exportador mexicano, y otorgar certidumbre, transparencia y continuidad a las operaciones de las empresas, precisando los factores de cumplimiento y simplificándolos; permitiéndoles adoptar nuevas formas de operar y hacer negocios; disminuir sus costos logísticos y administrativos; modernizar, agilizar y reducir los trámites, con el fin de elevar la capacidad de fiscalización en un entorno que aliente la atracción y retención de inversiones en el país.”²⁸

²⁸ Secretaría de Economía. Industria Manufacturera Maquiladora y de Servicios de Exportación. México. Consultado el 30 de septiembre de 2015 en: <http://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/6227/IMMEX.pdf>

3.2. Tasa del impuesto aplicable conforme a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, los tratados de libre comercio y los decretos presidenciales que otorgan aranceles disminuidos

Tasa del Impuesto aplicable conforme a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación

Desde la antigüedad, se tuvo la necesidad de llevar a cabo el intercambio de



bienes y servicios entre las personas. Con el devenir de los años, esta necesidad se desarrolló entre los estados de un país y, de manera vertiginosa, implicó el intercambio entre naciones. Así, el intercambio entre

naciones originó las actividades de comercio internacional.

Es pertinente señalar que existen grandes diferencias entre las operaciones de comercio interior (dentro de un país) y las de comercio internacional (entre naciones). En las segundas, se toman en cuenta:

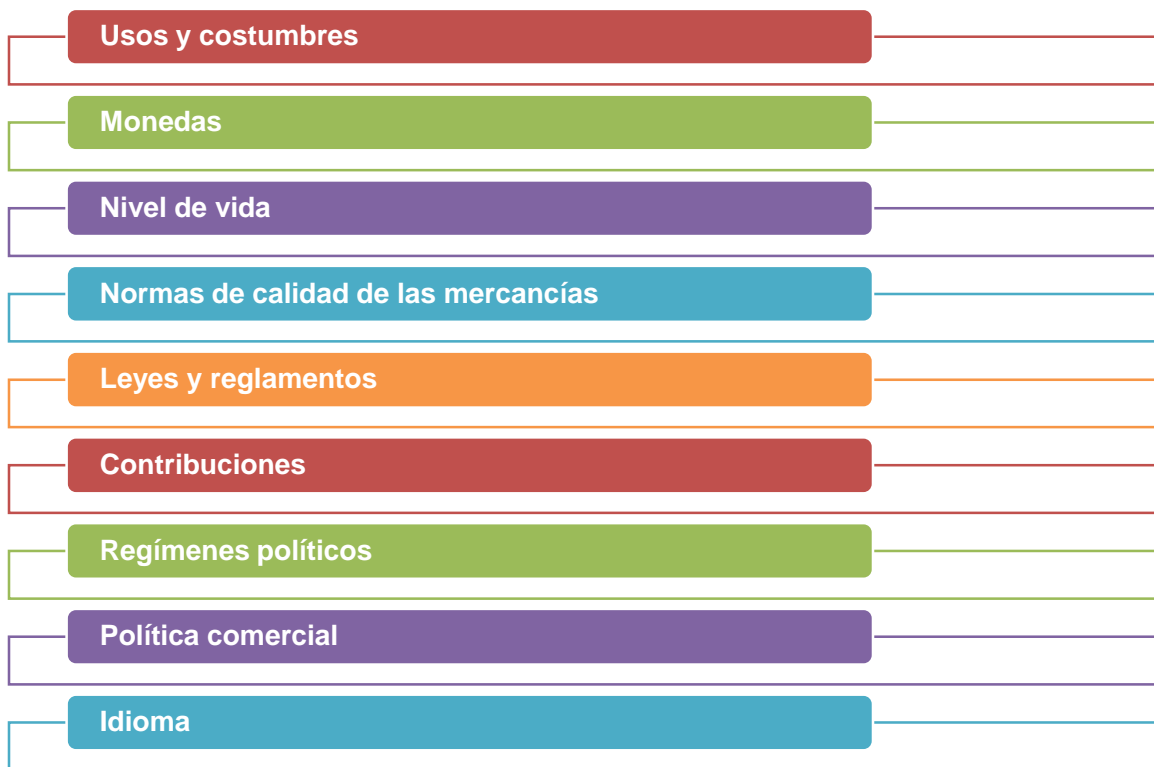


Figura 3.7 Consideraciones para las operaciones de comercio exterior

Por lo anterior, es necesario tener un lenguaje común y unificar criterios para la clasificación de las mercancías comercializadas internacionalmente que entran, salen o simplemente transitan en un territorio. Por este motivo, en 1983, surge el “Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías”, que establece una nomenclatura derivada de la clasificación de las mercancías transportables, cuya relevancia consiste en que puede emplearse en casi todos los pasos de los procesos de intercambio internacional de mercancías.



Dentro de los principales objetivos de la nomenclatura del sistema armonizado, está el de unificar la denominación de un artículo adquirido por diferentes personas, a través de su descripción y de un código numérico de identificación asignado de manera única, lo cual se logra mediante un grupo de reglas generales. Esta herramienta permite al usuario localizar el código que, dentro del sistema armonizado, corresponde a cada tipo de mercancías, tomando en cuenta sus características técnicas y comerciales, a lo cual se le llama “clasificación arancelaria”.

El sistema armonizado en México cuenta con cuatro enmiendas: la primera en 1992, la segunda en 1996, la tercera en 2002 y la cuarta en 2007, que es la vigente a partir del 1 de julio de 2007, y se llama Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, o tarifas de IGI e IGE.

La Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación vigente fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007. Y tiene una estructura muy sencilla, pues sólo cuenta con dos artículos y artículos transitorios. De manera general, su contenido es el siguiente.

ARTÍCULO 1º.- Los Impuestos Generales de Importación y de Exportación se causarán, según corresponda, de conformidad con la siguiente:

TARIFA

.....
.....

ARTÍCULO 2. Las Reglas Generales y las Complementarias para la aplicación de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, son las siguientes:

I. Reglas generales

.....
.....

II. Reglas complementarias

.....
.....



Así, podemos afirmar que el contenido de la ley y su “tarifa” es el siguiente:

- Secciones
- Notas y reglas.
- Capítulos.
- Códigos arancelarios.
- Descripción de la mercancía.
- Unidad de medida.
- Impuesto (arancel) correspondiente a la importación IMP y a la exportación EXP.

Las notas y reglas son “notas explicativas” que representan un “compendio enciclopédico” con el objeto de facilitar la aplicación de la nomenclatura arancelaria utilizada en las leyes del IGI e IGE, en las que se describen los aspectos científicos y comerciales de las principales mercancías objeto de comercio exterior, los procedimientos para su extracción o elaboración, así como los usos a los que comúnmente se destinan.

Ahora bien, en la 2.^a regla complementaria de la tarifa de la LIGIE, se establece la estructura de la codificación, la cual se transcribe a continuación:

II.- Reglas complementarias

2.^a La tarifa del artículo 1 de esta Ley está dividida en 22 secciones que se identifican con números romanos, ordenados en forma progresiva, sin que dicha numeración afecte la codificación de las fracciones arancelarias. Las fracciones arancelarias son las que definen la mercancía y el impuesto aplicable a la misma dentro de la subpartida que les corresponda, y estarán formadas por un código de 8 dígitos, de la siguiente forma:

a) El capítulo es identificado por los dos primeros dígitos, ordenados en forma progresiva del 01 al 98,



b) El código de partida se forma por los dos dígitos del capítulo seguidos de un tercer y cuarto dígitos ordenados en forma progresiva;

c) La subpartida se forma por los cuatro dígitos de la partida adicionados de un quinto y sexto dígitos, separados de los de la partida por medio de un punto. Las subpartidas pueden ser de primer o segundo nivel, que se distinguen con uno o dos guiones respectivamente, excepto aquellas cuyo código numérico de subpartida se representa con ceros (00).

Son de primer nivel aquellas en las que el sexto número es cero (0). Son de segundo nivel aquellas en las que el sexto número es distinto de cero (0).

Para los efectos de la Regla General 6, las subpartidas de primer nivel a que se refiere este inciso, se presentarán en la tarifa de la siguiente manera:

- i) Cuando no existen subpartidas de segundo nivel, con 6 dígitos, siendo el último "0", adicionados de su texto precedido de un guión.
- ii) Cuando existen subpartidas de segundo nivel, sin codificación, citándose únicamente su texto, precedido de un guión.

Las subpartidas de segundo nivel son el resultado de desglosar el texto de las de primer nivel mencionadas en el subinciso ii) anterior. En este caso, el sexto dígito será distinto de cero y el texto de la subpartida aparecerá precedido de dos guiones, y

d) Los seis dígitos de la subpartida adicionados de un séptimo y octavo dígitos, separados de los de la subpartida por medio de un punto, forman la fracción arancelaria. Las fracciones arancelarias estarán ordenadas del 01 al 99, reservando el 99 para clasificar las mercancías que no estén comprendidas en las fracciones con terminación 01 a 98.

El impuesto señalado en las fracciones arancelarias de la tarifa de la presente Ley se entenderá expresado en términos de porcentaje exclusivamente, salvo que se disponga lo contrario, y se aplicará sobre el valor en aduanas de las mercancías.

Para efectos de una mejor comprensión de lo anterior, a continuación, se presenta la tarifa correspondiente al capítulo 1 de la tabla de la LIGIE.



TARIFA
Sección I
ANIMALES VIVOS Y PRODUCTOS DEL REINO ANIMAL

Notas

1. En esta sección, cualquier referencia a un género o a una especie determinada de un animal se aplica también, salvo disposición en contrario, a los animales jóvenes de ese género o de esa especie.
2. Salvo disposición en contrario, cualquier referencia en la nomenclatura a productos *secos* o *desechados* alcanza también a los productos deshidratados, evaporados o liofilizados.

Capítulo 01
Animales vivos

Nota

1. Este capítulo comprende todos los animales vivos, excepto:
 - a) los peces, los crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos, de las partidas 03.01, 03.06 o 03.07;
 - b) los cultivos de microorganismos y demás productos de la partida 30.02;
 - c) los animales de la partida 95.08.

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	Unidad	IMPUESTO	
			IMP.	EXP.
01.01	Caballos, asnos, mulos y burdéganos, vivos.			
0101.10	- Reproductores de raza pura.			
0101.10.01	Caballos.	Cbza.	10	Ex.
0101.10.99	Los demás.	Cbza.	20	Ex.
0101.90	- Los demás.			
0101.90.01	Caballos para saltos o carreras.	Cbza.	20	Ex.
0101.90.02	Caballos sin pedigrí, para reproducción.	Cbza.	10	Ex.
0101.90.03	Caballos para abasto, cuando la importación la realicen empacadoras tipo Inspección federal.	Cbza.	10	Ex.
0101.90.99	Los demás.	Cbza.	20	Ex.



01.02		Animales vivos de la especie bovina.			
0102.10	-	Reproductores de raza pura.			
0102.10.01		Reproductores de raza pura.	Cbza.	Ex.	Ex.
0102.90	-	Los demás.			
0102.90.01		Vacas lecheras.	Cbza.	Ex.	Ex.
0102.90.02		Con pedigrí o certificado de alto registro, excepto lo comprendido en la fracción 0102.90.01.	Cbza.	Ex.	Ex.
0102.90.03		Bovinos para abasto, cuando sean importados por Industrial de Abastos.	Cbza.	15	Ex.
0102.90.99		Los demás.	Cbza.	15	Ex.
01.03		Animales vivos de la especie porcina.			
0103.10	-	Reproductores de raza pura.			
0103.10.01		Reproductores de raza pura.	Cbza.	Ex.	Ex.
	-	Los demás:			
0103.91	--	De peso inferior a 50 kg.			
0103.91.01		Con pedigrí o certificado de alto registro.	Cbza.	9	Ex.
0103.91.02		Pecarís.	Cbza.	20	Ex.
0103.91.99		Los demás.	Cbza.	20	Ex.
0103.92	--	De peso superior o igual a 50 kg.			
0103.92.01		Con pedigrí o certificado de alto registro.	Cbza.	9	Ex.
0103.92.02		De peso superior a 110 kg, excepto lo comprendido en las fracciones 0103.92.01 y 0103.92.03.	Cbza.	20	Ex.
0103.92.03		Pecarís.	Cbza.	20	Ex.
0103.92.99		Los demás.	Cbza.	20	Ex.
01.04		Animales vivos de las especies ovina o caprina.			
0104.10	-	De la especie ovina.			
0104.10.01		Con pedigrí o certificado de alto registro.	Cbza.	Ex.	Ex.
0104.10.02		Para abasto.	Cbza.	10	Ex.
0104.10.99		Los demás.	Cbza.	10	Ex.
0104.20	-	De la especie caprina.			
0104.20.01		Con pedigrí o certificado de alto registro.	Cbza.	Ex.	Ex.
0104.20.99		Los demás.	Cbza.	10	Ex.



01.05		Gallos, gallinas, patos, gansos, pavos (gallipavos) y pintadas, de las especies domésticas, vivos.			
	-	De peso inferior o igual a 185 g:			
0105.11	--	Gallos y gallinas.			
0105.11.01		Cuando no necesiten alimento durante su transporte.	Cbza.	45	Ex.
0105.11.02		Aves progenitoras recién nacidas, con certificado de alto registro, cuando se importe un máximo de 18,000 cabezas por cada operación.	Cbza.	Ex.	Ex.
0105.11.99		Los demás.	Cbza.	10	Ex.
0105.12	--	Pavos (gallipavos).			
0105.12.01		Pavos (gallipavos).	Cbza.	10	Ex.
0105.19	--	Los demás.			
0105.19.99		Los demás.	Cbza.	10	Ex.
	-	Los demás:			
0105.94	--	Gallos y gallinas.			
0105.94.01		Gallos de pelea.	Cbza.	20	Ex.
0105.94.99		Los demás.	Cbza.	10	Ex.
0105.99	--	Los demás.			
0105.99.99		Los demás.	Cbza.	10	Ex.
01.06		Los demás animales vivos.			
	-	Mamíferos:			
0106.11	--	Primates.			
0106.11.01		Monos (simios) de las variedades <i>Macacus rhesus</i> o <i>Macacus cercopithecus</i> .	Cbza.	10	Ex.
0106.11.99		Los demás.	Cbza.	20	Ex.
0106.12	--	Ballenas, delfines y marsopas (mamíferos del orden Cetáceos); manatíes y dugones o dugongos (mamíferos del orden Sirenios).			
0106.12.01		Ballenas, delfines y marsopas (mamíferos del orden Cetáceos); manatíes y dugones o dugongos (mamíferos del orden Sirenios).	Cbza.	20	Ex.
0106.19	--	Los demás.			
0106.19.01		Borrego cimarrón, berrendo, oso, lobo, castor, puma, jaguar, ocelote, margay, gato de monte o tapir.	Cbza.	20	Ex.
0106.19.02		Venado rojo (<i>Cervus elaphus</i>); gamo (<i>Dama</i>	Cbza.	Ex.	Ex.



		dama).			
0106.19.03		Perros.	Cbza.	20	Ex.
0106.19.04		Conejos.	Cbza.	20	Ex.
0106.19.05		Focas, elefantes y leones marinos.	Cbza.	20	Ex.
0106.19.99		Los demás.	Cbza.	20	Ex.
0106.20	-	Reptiles (incluidas las serpientes y tortugas de mar).			
0106.20.01		Víbora de cascabel.	Cbza.	20	Ex.
0106.20.02		Tortugas terrestres.	Cbza.	20	Ex.
0106.20.03		Tortugas de agua dulce o de mar.	Cbza.	20	Ex.
0106.20.99		Los demás.	Cbza.	20	Ex.
	-	Aves:			
0106.31	--	Aves de rapiña.			
0106.31.01		Aves de rapiña.	Cbza.	20	Ex.
0106.32	--	Psitaciformes (incluidos los loros, guacamayos, cacatúas y demás papagayos).			
0106.32.01		Psitaciformes (incluidos los loros, guacamayos, cacatúas y demás papagayos).	Cbza.	20	Ex.
0106.39	--	Las demás.			
0106.39.01		Flamencos; quetzales; guan cornudo; pato real.	Cbza.	20	Ex.
0106.39.02		Aves canoras.	Cbza.	20	Ex.
0106.39.99		Las demás.	Cbza.	20	Ex.
0106.90	-	Los demás.			
0106.90.01		Abejas.	kg	10	Ex.
0106.90.02		Lombriz <i>Rebellus</i> .	kg	10	Ex.
0106.90.03		Lombriz acuática.	kg	Ex.	Ex.
0106.90.04		Ácaros <i>Phytoseiulus persimilis</i> .	kg	Ex.	Ex.
0106.90.99		Los demás.	Cbza.	20	Ex.

Como ejemplo, tenemos que la clasificación arancelaria **0106.90.01** por la importación de abejas desde Canadá se integra como sigue.

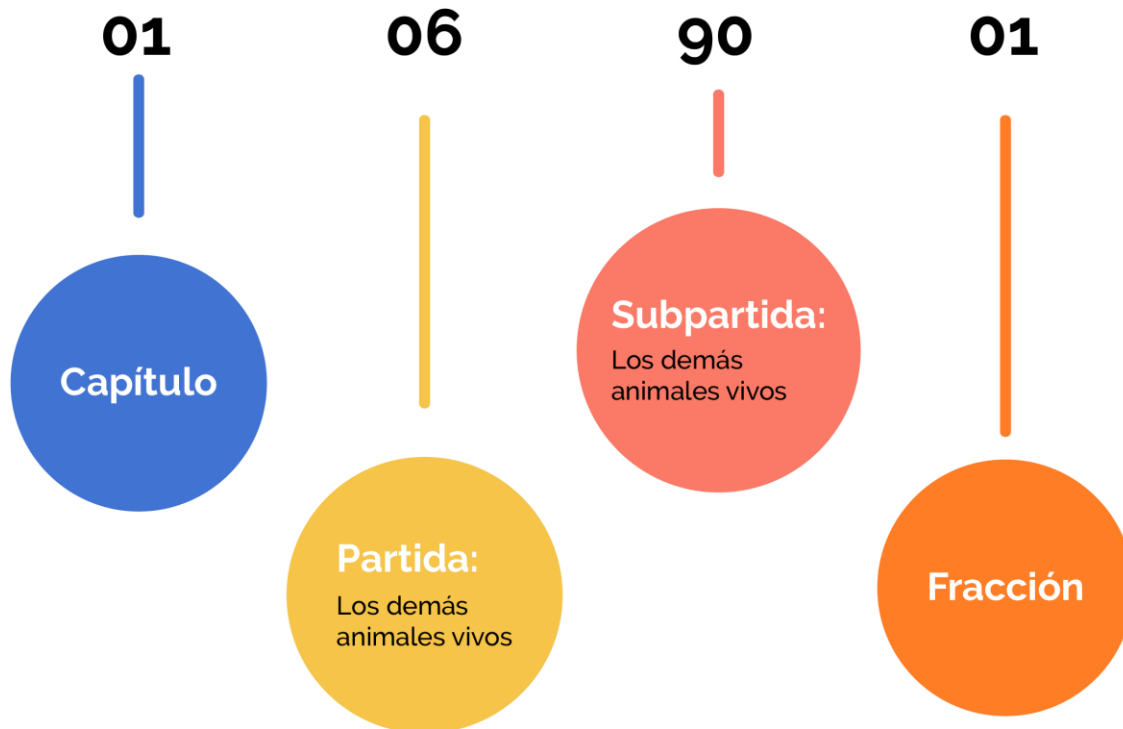


Figura 3.8 Ejemplo de clasificación arancelaria

De acuerdo con la clasificación anterior, por la importación de abejas, le correspondería un 10% de IGI; y en caso de exportación, estaría exenta de IGE siendo su unidad de medida el kilogramo. El arancel señalado deberá aplicarse al valor en aduana de las abejas.

La clasificación arancelaria se presenta en el rubro de Observaciones dentro del pedimento, en el apartado denominado Partidas, como se muestra a continuación:



OBSERVACIONES															
<p>SE ANEXAN GUÍA SEPOMEX, COPIA DE FACTURA COMERCIAL, HOJAS DE INFORMACIÓN TÉCNICA, CARTA DE USO</p> <p>NO REQUIERE TAX ID DEL PROVEEDOR EN CONFORMIDAD CON LA REGLA 2.12.2 APARTADO D NUMERAL 5 INSO B) DE LA RGMCE 2009</p> <p>MERCANCÍA DESPACHA DE CONFORMIDAD CON LA REGLA 2.2.2 NUMERAL 7 DE RGMCE 2009</p> <p>NUME DE CONTROL INTERNO : M-1536</p>															
PARTIDAS															
	FRACCIÓN	SUBD.	VINC.	MET VAL	UMC	CANTIDAD UMC	UMT	CANTIDAD UMT	P. V/C	P. O/D					
	01069001		0	1	1	20	1	20	CAN	CAN					
SEC 1	ABEJAS										CON.	TASA	T.T.	F.P.	IMPORTE
	VAL ADU/USD	IMP. PRECIO PAG.		PRECIO UNIT.		VAL. AGREG.									
		60.00 USD													
CLAVE/COMPL. IDENTIFICADOR						COMPLEMENTO 1			COMPLEMENTO 2			COMPLEMENTO 3			
EP						H									

A partir de un análisis cuidadoso de la tabla de la LIGIE, podemos encontrar los siguientes tipos de aranceles:

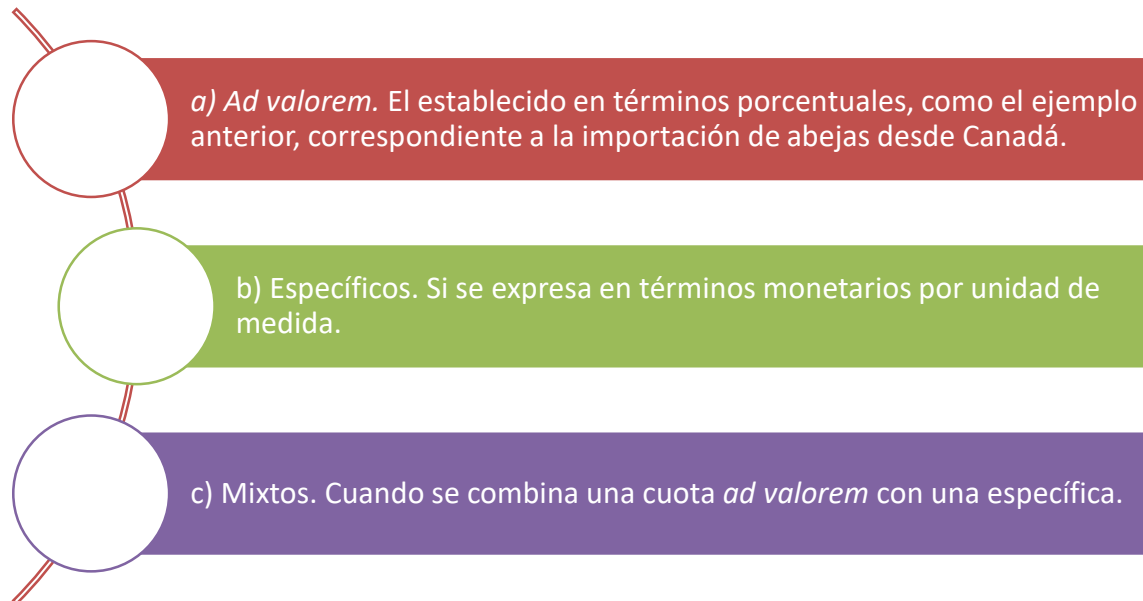


Figura 3.9 Tipos de aranceles

Las leyes del IGI e IGE o tarifas arancelaras sufren cambios constantemente, ya sea porque se agregan mercancías o porque se modifican los aranceles. En cualquier caso, los cambios siempre deben ser publicados en el DOF.

➤ **Tasa del impuesto aplicable conforme a los tratados de libre comercio y los decretos presidenciales que otorgan aranceles disminuidos**

México inició la celebración de tratados de libre comercio al comienzo de la década de 1980, obligado por las presiones internacionales que le exigieron abrir su economía a fin de ser más competitivo, frenar su tasa de crecimiento poblacional y controlar la elevada inflación, a través del fortalecimiento de las exportaciones y del establecimiento de reglas claras a las que se sujeten las relaciones comerciales de nuestro país con el resto del mundo.



Así, con el afán de proteger las actividades comerciales internacionales, México se adhiere al Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio o GATT (General Agreement on Trade and Tariffs), iniciado en noviembre de 1985. No obstante, el surgimiento económico de potencias como Japón y la Comunidad Europea debilitaron la hegemonía económica de Estados Unidos, lo cual llevó a nuevas rondas de negociaciones económicas, como las Rondas de Uruguay, y en 1986 la formalización de un bloque comercial entre Canadá y EUA. Es en 1990 cuando México solicita formalmente su inclusión en dicho bloque comercial EUA-Canadá, con lo que inicia el Tratado de Libre Comercio de América del Norte o TLCA; el 20 de diciembre de 1993, se publica el decreto de su promulgación en el Diario Oficial de la Federación, y entra en vigor a partir del 1 de enero de 1994.

Desde un punto de vista jurídico, el TLCAN se define como una zona de libre comercio que estimula el intercambio de bienes, inversiones y servicios bajo una racionalidad mercantil consistente. Su principal objetivo es la reducción de aranceles y la eliminación de barreras comerciales y, dado el momento, la desaparición de dichos aranceles y barreras.

Los fines del TLCAN están contenidos en el artículo 102, del capítulo I de este tratado:

Artículo 102: Objetivos

1. Los objetivos del presente Tratado, desarrollados de manera más específica a través de sus principios y reglas, incluidos los de trato nacional, trato de nación más favorecida y transparencia, son los siguientes:

- (a) eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y de servicios entre los territorios de las Partes;
- (b) promover condiciones de competencia leal en la zona de libre comercio;
- (c) aumentar sustancialmente las oportunidades de inversión en los territorios de las Partes;

- (d) proteger y hacer valer, de manera adecuada y efectiva, los derechos de propiedad intelectual en territorio de cada una de las Partes;
 - (e) crear procedimientos eficaces para la aplicación y cumplimiento de este Tratado, para su administración conjunta y para la solución de controversias; y
 - (f) establecer lineamientos para la ulterior cooperación trilateral, regional y multilateral encaminada a ampliar y mejorar los beneficios de este Tratado.
2. Las Partes interpretarán y aplicarán las disposiciones de este Tratado a la luz de los objetivos establecidos en el párrafo 1 y de conformidad con las normas aplicables del derecho internacional.

De lo anterior, podemos concluir que la existencia de tratados de libre comercio tiene grandes beneficios para los involucrados, y uno de los principales es la aplicación de aranceles menores, o en su caso la eliminación de los mismos, así como la reducción de obstáculos al comercio facilitando la circulación transfronteriza de bienes y servicios.





Ahora bien, tomando en cuenta las condiciones económicas de los países, a veces sus presidentes tienen la facultad de emitir decretos para apoyar o proteger las actividades comerciales a nivel nacional. Como ejemplo, podemos citar el decreto por el que se regula la importación definitiva de vehículos usados, publicado por la Secretaría de Economía en el Diario Oficial de la Federación el 1 de julio de 2011.²⁹

De acuerdo con información publicada por la Secretaría de Economía, consultada el 30 de junio de 2014:

México cuenta con una red de 10 tratados de libre comercio con 45 países (TLCs), 30 acuerdos para la promoción y protección recíproca de las inversiones (APPRIs) y 9 acuerdos de alcance limitado (acuerdos de complementación económica y acuerdos de alcance parcial) en el marco de la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI).

Además, México participa activamente en organismos y foros multilaterales y regionales como la Organización Mundial del Comercio (OMC), el Mecanismo de Cooperación Económica Asia-Pacífico (APEC), la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) y la ALADI.³⁰

²⁹ El decreto puede consultarse en el siguiente sitio de Internet:

Secretaría de Gobernación. Diario Oficial de la Federación. Decreto por el que se regula la importación definitiva de vehículos usados. Disponible en:

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5198960&fecha=01/07/2011 Fecha de consulta: 18 de noviembre de 2014.

³⁰ La información puede consultarse en el siguiente sitio de Internet:

Secretaría de Economía. (2014). Tratados y Acuerdos firmados por México. Disponible en <http://www.economia.gob.mx/comunidad-negocios/comercio-externo/tlc-acuerdos>. Fecha de consulta: 18 de noviembre de 2014.



3.3. Base gravable del impuesto general de importación, su importancia y aplicación en otras leyes federales³¹

De conformidad con el artículo 64 de la Ley Aduanera, la base gravable del impuesto general de importación será “el valor en aduana de las mercancías”. Salvo disposición en contrario, este valor es el precio pagado por las mismas o valor de transacción, adicionado con algunos cargos que la mencionada ley define como “incrementables” y que señala el artículo 65 de la LA.

Analicemos el siguiente esquema que muestra la composición de la base gravable sobre la que se determina el IGI.

VALOR EN ADUANA
(=)
VALOR DE TRANSACCIÓN
=
PRECIO PAGADO O POR PAGAR QUE EL COMPRADOR REALIZA EN BENEFICIO DEL VENDEDOR
(+)
INCREMENTABLES

Tabla 3.2 Composición de la base gravable sobre la que se determina el IGI

³¹ Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 232.



Toda mercancía importada, independiente del precio pagado por la transacción, comprenderá el importe de los siguientes cargos.

I.	<p>Los elementos que a continuación se mencionan, en la medida en que corran a cargo del importador y no estén incluidos en el precio pagado por las mercancías:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Comisiones y gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra.b) Costo de envases y embalajes.c) Gastos de embalaje: materiales y mano de obra.a) Gastos de transportación, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se asignen las mercancías a algún régimen aduanero.
II.	<p>El valor debidamente repartido de:</p> <ul style="list-style-type: none">b) Los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas.c) Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas.d) Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas. <p>Los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.</p>
III.	<p>Las regalías y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el importador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que dichas regalías y derechos no estén incluidos en el precio pagado.</p>
IV.	<p>El valor de cualquier parte del producto de la enajenación posterior, cesión o utilización ulterior de las mercancías importadas que se reviertan directa o indirectamente al vendedor.</p>
<p>No se incluyen dentro de los incrementables, de acuerdo al artículo 66 de la LA y siempre que se desglosen o especifiquen en forma separada del precio pagado, en la factura u otros documentos comerciales:</p>	



I.	Los gastos que por cuenta propia realice el importador.
II.	Los siguientes gastos, siempre que se distingan del precio pagado por las mercancías importadas: a) Los gastos de construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación en relación con las mercancías importadas. b) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que se realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de esta Ley. c) Las contribuciones y las cuotas compensatorias aplicables en territorio nacional, como consecuencia de la importación o enajenación de las mercancías.
III.	Los pagos del importador al vendedor por dividendos y aquellos otros conceptos que no guarden relación directa con las mercancías importadas.

Tabla 3.3 Cargos a toda mercancía importada

Cuando no sea posible conocer el valor de transacción de las mercancías, el artículo 71 de la LA establece cuatro métodos para determinar la base gravable:

- I.** Valor de transacción de mercancías idénticas, determinado en los términos señalados en el artículo 72 de esta Ley.
- II.** Valor de transacción de mercancías similares, determinado conforme a lo establecido en el artículo 73 de esta Ley.
- III.** Valor de precio unitario de venta determinado conforme a lo establecido en el artículo 74 de esta Ley.
- IV.** Valor reconstruido de las mercancías importadas, determinado conforme a lo establecido en el artículo 77 de esta Ley.
- V.** Valor determinado conforme a lo establecido en el artículo 78 de esta Ley.

Así, la determinación del IGI es el resultado de aplicar la tasa de impuesto correspondiente conforme a la tabla arancelaria contenida en la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación (desarrollado en el tema anterior) a la base



gravable “valor de aduana”. Para una determinación correcta del mismo, conviene tomar en cuenta las siguientes consideraciones:³²

- a) La tasa que deberá aplicarse es la contenida en la tarifa del IGI; sin embargo, si existe algún tratado internacional o decreto, las tasas contenidas en éstos son las que se aplicarán.
- b) Se deberá llevar a cabo la conversión a pesos mexicanos de los pagos hechos en monedas extranjeras.
- c) Se deberá llevar a cabo la actualización del IGI, en caso de que las mercancías hayan sido introducidas a territorio nacional con antelación al pago de las contribuciones correspondientes.

Figura 3.10 Consideraciones para la determinación del IGI

El siguiente cuadro muestra la metodología a seguir para una determinación correcta del IGI.

Impuesto general de importación	
Clasificación arancelaria: 1902.11.01 Descripción de la mercancía: Pastas alimenticias que contengan huevo Unidad de medida: kg ³³	Clasificación arancelaria: 0101.10.01 Descripción de la mercancía: Caballos Unidad de medida: Cbza. Se importa un solo caballo

³²Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 235.



Valor en aduana	1,000.00	Valor en aduana	5,0000
(x) Tasa del IGI	20%	(x) Tasa del IGI	20%
(=) IGI	200.00	(=) IGI	1,000.00
(+) Actualización si es el caso	20.00	(+) Actualización si es el caso	15.00
(=) IGI actualizado	220.00	(=) IGI actualizado	1,015.00

El impuesto general de exportación o IGE se causa por el envío de mercancías o el aprovechamiento de servicios en el extranjero y la exportación de planos, diseños, propiedad intelectual, etcétera, lo cual tiene como contrapartida la entrada de divisas. A pesar de que el IGE prácticamente no existe en nuestro país, la metodología expuesta para el IGI también es aplicable a la determinación del IGE cuando exista alguna tasa o cuota específica dentro de la tabla comprendida en la LIGIE. Salvo que el artículo 79 de la LA establece que, para efectos del IGE, la base se integra por el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, y deberá consignarse en la factura o en cualquier otro documento comercial sin inclusión de fletes y seguros³⁴. A continuación, se transcribe el texto del artículo mencionado.

ARTICULO 79. La base gravable del impuesto general de exportación es el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, y deberá consignarse en la factura o en cualquier otro documento comercial, sin inclusión de fletes y seguros.

Cuando las autoridades aduaneras cuenten con elementos para suponer que los valores consignados en dichas facturas o documentos no constituyen los valores comerciales de las mercancías, harán la comprobación conducente para la imposición de las sanciones que procedan.

³³Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 236.

³⁴Valle Solís, Martha Angelina. *Contribuciones indirectas y al comercio exterior*. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010, p. 237.



Se puede agregar que la razón del privilegio arancelario a las exportaciones se fundamenta en la intención de promocionar las exportaciones para atraer mayores divisas, por lo que incluso se han implementado varios programas de exportación para coadyuvar a tales fines.

La base gravable para determinar los impuestos generales de importación y exportación es de suma importancia, pues con ella se determinan los impuestos correspondientes, y una mala determinación ocasionaría omisión no solamente en los IGI e IGE, sino también un impacto con otras leyes, por ejemplo, para la determinación del IVA, IESPYS e ISAN.

Por último, es necesario subrayar la relevancia del capítulo II, “Afectación de mercancías y exenciones”, comprendido dentro del Título Tercero de la LA y de su reglamento, denominado “Contribuciones, cuotas compensatorias y demás regulaciones y restricciones no arancelarias al comercio exterior”, que, en términos generales, plantea lo siguiente:

- Todas las mercancías que entran o salen del territorio nacional afectan al cumplimiento de las disposiciones establecidas en la LA. En caso contrario, procederá la retención o embargo de las mismas por parte de la autoridad aduanera.
- Existen mercancías establecidas en el artículo 61 de LA que podrán circular libremente por territorio nacional, por las que no será necesario el pago de contribuciones al comercio exterior. Dos casos comunes son los comprendidos en las fracciones VI y VII, correspondientes a los equipajes de pasajeros en viajes internacionales y el menaje de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados.

- La introducción de automóviles al amparo de una franquicia, exención o estímulo fiscal, que en ningún caso podrán ser enajenados.





RESUMEN

En las operaciones de comercio internacional intervienen diferentes figuras, como el agente y el apoderado aduanal, quienes llevan a cabo el despacho aduanero. El interesado debe elegir de entre los seis regímenes considerados en la LA y, de manera conjunta, serán responsables solidarios de la correcta clasificación arancelaria y de las contribuciones que se causen, como el IGI o IGE, IVA, ISAN, IESPYS, el derecho de trámite aduanero, la aplicación de los beneficios contenidos en los tratados internacionales o en decretos presidenciales y, en su caso, la aplicación de cuotas compensatorias y regulaciones o restricciones no arancelarias, todo lo cual debe manifestarse en un pedimento.

Para el llenado correcto del pedimento, se deben tomar en cuenta las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, así como sus anexos, en especial el 22 de dicha resolución y los apéndices correspondientes.

Ahora bien, los impuestos a la importación y exportación de mercancías se determinan aplicando la tarifa que contiene la Ley de los Impuestos Generales a la Importación y Exportación. Dicha tarifa comprende un listado de mercancías sujetas a la importación o exportación con su correspondiente clasificación arancelaria y el monto del arancel correspondiente, el cual puede ser a través de una tasa (*ad valorem*), una cuota fija (específico) o *mixto* (específico más *ad valorem*).

La base gravable sobre la que se calcula el IGI o el IGE la conforma el valor en aduana de las mercancías, y se integra con el valor de las mercancías más todos los conceptos que la Ley Aduanera establece como incrementables, adicionalmente a los impuestos de importación y exportación. En el caso de



exportación, existe una especificación diferente: dicha base es utilizada para la determinación de otros impuestos como el IVA.

La existencia de tratados internacionales en materia de comercio exterior y de decretos presidenciales puede implementar aranceles menores o su eliminación, aplicables a los integrantes del tratado correspondiente.

La base gravable determinada conforme a la LIGIE es utilizada en la determinación del IGI o IGE, IVA, ISAN, IESPYS. De aquí la importancia de una determinación correcta.

BIBLIOGRAFÍA DE LA UNIDAD



BIBLIOGRAFÍA SUGERIDA

Autor	Capítulo	Páginas
Varios	Ley Aduanera	Varios
García, C.	1, 8, 10 y 12	15-30, 139-174 y 211-302
Carrasco, H.	2.1.13	247- 252
Villagómez, J. y Álvarez, J.	1, 3, 8 y 11	3-5, 27-40, 101-126 y 169-186



UNIDAD 4.

OTRAS CONTRIBUCIONES Y APROVECHAMIENTOS EN EL COMERCIO EXTERIOR





OBJETIVO PARTICULAR

El alumno identificará las contribuciones y aprovechamientos que causan o aplican en materia de comercio exterior, así como las cuotas compensatorias y los derechos por el trámite aduanero.

TEMARIO DETALLADO

(6 horas)

4. Otras contribuciones y aprovechamientos en el comercio exterior

4.1. El derecho de trámite aduanero (DTA)

4.2. Las cuotas compensatorias

4.3. Panorama general de las regulaciones y restricciones no arancelarias

INTRODUCCIÓN

Las principales contribuciones aplicables a las operaciones de comercio exterior están representadas por los aranceles correspondientes a los impuestos generales de importación y exportación, los cuales se causan por el simple tránsito de las mercancías por territorio nacional. Además, se causan el impuesto al valor agregado, el impuesto especial sobre producción y servicios y el impuesto sobre automóviles. Sin embargo, dentro de las contribuciones también se encuentran los derechos, y en materia de comercio exterior se causa el derecho de trámite aduanero.



Por otro lado, consecuencia de prácticas desleales en operaciones internacionales se pueden causar las llamadas “cuotas compensatorias”, así como la implementación de regulaciones o restricciones no arancelarias, como se expone en la presente unidad.



4.1. El derecho de trámite aduanero (DTA)

El derecho de trámite aduanero se incluye en la clasificación de contribuciones establecida en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación como “Derechos”, y se causa por las operaciones de comercio exterior correspondientes a la importación o exportación. Para su determinación, debemos remitirnos al artículo 49 de la Ley Federal de Derechos, del cual podemos extraer los siguientes aspectos relevantes:

- (i) Se pagará el derecho de trámite aduanero, por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera.
- (ii) La recaudación de estos impuestos se destina a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).
- (iii) Este derecho se paga junto con el IGI o el IGE, según se trate, aunque estos últimos no se causen y antes de que las mercancías se retiren del recinto fiscal.
- (iv) Los casos en que no se pagan los impuestos al comercio exterior pueden derivarse de exenciones en la propia ley o por atender tratados internacionales.
- (v) La determinación del derecho se lleva a cabo aplicando porcentajes o cuotas fijas establecidas sobre el valor de los bienes, dependiendo del régimen aduanero.

En el siguiente cuadro se muestran las cuotas respectivas.



Determinación del DTA (artículo 49 de la LFD, última reforma 11 de agosto del 2014)		
I.	8 al millar , por regla general, y sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del IGI, sin que sea inferior a la cuota de	\$ 258.91
II.	1.76 al millar sobre el valor que tengan los bienes, tratándose de la importación temporal de bienes de activo fijo que efectúen las maquiladoras o las empresas que tengan programas de exportación , sin que sea inferior a la cuota de ¹	\$ 258.91
III	Tratándose de importaciones temporales de bienes distintos de los señalados en la fracción anterior siempre que sea para elaboración, transformación o reparación en las empresas con programas autorizados por la Secretaría de Economía (Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación IMMEX):	\$ 258.91
IV	En el caso de operaciones de importación y exportación de mercancías exentas de los impuestos al comercio exterior conforme a la Ley Aduanera; de retorno de mercancías importadas o exportadas definitivamente; de importaciones o exportaciones temporales para retornar en el mismo estado, así como en el de las operaciones aduaneras que amparen mercancías que de conformidad con las disposiciones aplicables no tengan valor en aduana, por cada operación	\$ 258.91
V	En las operaciones de exportación, cuando se utilice un pedimento consolidado, se trate de un pedimento complementario del pedimento de exportación o retorno de mercancías.	\$ 259.62
VI.	Operaciones aduaneras efectuadas por Estados extranjeros	\$ 253.90
VII	Por aquellas operaciones en que se rectifique un pedimento y no se esté en los supuestos de las fracciones anteriores, así como cuando se utilice algunos de los siguientes pedimentos:	
	a) De tránsito interno	\$ 258.91
	b) De tránsito internacional	\$ 245.88
	c) De extracción del régimen de depósito fiscal para retorno	\$ 258.91
	d) La parte II de los pedimentos de importación; exportación o tránsito ...	\$258.91
	e) Por cada rectificación de pedimento	\$249.29
VIII	Del 8 al millar, sobre el valor que tenga el oro para los efectos del impuesto general de importación, sin exceder de la cuota de	\$ 2,743.68

Por otra parte, en conformidad con la regla 5.1.3. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2012, publicadas el 29 de agosto



de 2012 en el Diario Oficial de la Federación, y el artículo 300, Anexo 300-A del TLCAN, no se estará obligado al pago del derecho de trámite aduanero (DTA) por las importaciones definitivas realizadas al amparo de dicho tratado cuando se cuente con el certificado de origen al momento de la importación.

Para efectos de ejemplificar la determinación del monto del derecho de trámite aduanero, consideremos el siguiente ejemplo:

Iztaccíhuatl, S. A. de C. V. llevó a cabo la importación definitiva de *sleeping bag* de Nashville Tennessee, Estados Unidos. El valor comercial en pesos mexicanos manifestado en el pedimento de las mercancías a importar es de \$250,000.00 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100 M.N.).

Aplicando lo señalado en la fracción I del artículo 49 de la Ley Federal de Derechos, la determinación del DTA es como sigue:

$$\begin{aligned} \text{DTA} &= \text{Valor comercial multiplicado por el 8 al millar} \\ \$20,000.00 \times 0.008 &= 160.00 \end{aligned}$$

No obstante lo anterior, el monto mínimo a pagar por concepto de DTA debería ser de \$249.89. Sin embargo, dado que se cuenta con el certificado de origen de dicha mercancías y se está dentro del Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos, el monto del DTA es de \$0.00 (cero pesos 00/100 M.N.).

4.2. Las cuotas compensatorias

La Ley de Comercio Exterior, dentro de sus artículos 62 a 71, trata todo lo referente a las cuotas compensatorias (para analizar el tema con amplitud, se sugiere remitirse al estudio íntegro de dichas disposiciones). Las cuotas compensatorias son créditos fiscales a cargo de personas físicas o morales que importan mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, distinguiéndose de los impuestos aduaneros por su origen y fin.

Por el origen, las cuotas compensatorias son el resultado de un procedimiento administrativo de investigación, en el cual se demuestra la existencia de práctica



desleal, el impuesto aduanero es un tributo y como tal reúne las características del mismo; como impuesto es el resultado de un proceso legislativo³⁵. Al respecto, el artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior, establece que las cuotas compensatorias “serán consideradas como

aprovechamientos en los términos del artículo 3° del Código Fiscal de la Federación”.

³⁵ Ríos Granados, Gabriela. “Diferencias entre impuestos aduaneros de importación y cuotas compensatorias del comercio exterior mexicano, en el ámbito del derecho tributario. Reflexiones sobre la constitucionalidad de las últimas”. En el *Boletín de Derecho Comparado*, número 91. Instituto de Investigaciones Jurídicas. México, 1998. Disponible en <http://www.bibliojuridica.org>



Para reforzar lo anterior, se cita la siguiente tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN):³⁶

Constitución Política de los E.U.M. y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación

Registro Digital: 185573³⁷

Localización: 9a. Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 8668, Tomo XVI,

Noviembre de 2002, p. 208, jurisprudencia, administrativa.

Clave o Número: 2a./J. 120/2002

Rubro (Título/Subtítulo): CUOTAS COMPENSATORIAS. NO SON CONTRIBUCIONES EN VIRTUD DE QUE RESULTAN DE UN PROCEDIMIENTO EN QUE SE OYE A LOS INTERESADOS Y NO SON UNA EXPRESIÓN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.

Texto: De lo dispuesto en el contexto normativo que rige el establecimiento de las cuotas compensatorias para contrarrestar las importaciones realizadas en condiciones de "dumping", se advierte que la atribución que al respecto se confiere a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (actualmente Secretaría de Economía), no es una expresión de la potestad tributaria conferida al Congreso de la Unión, a las Legislaturas Locales, ni al presidente de la República al tenor del artículo 131, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que se haya condicionada al desarrollo de un procedimiento en el que se escuche a las partes que puedan verse afectadas con su determinación así como al acreditamiento de que las importaciones incurrieron en práctica desleal y causaron o amenazaron causar daño a la producción nacional; además existe la posibilidad de que aun cuando se reúnan estos

³⁶-Suprema Corte de Justicia de la Federación (2002). Cuotas compensatorias. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, noviembre de 2002. Disponible en

<http://sjf.scjn.gob.mx/sifsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=185573&Clase=DetalleTesisBL>

Fecha de consulta: 18 de noviembre de 2014.

³⁷ <https://siscli.scjn.gob.mx/#/1000/tab>



elementos, la autoridad se abstenga de instituir dichas cuotas, si los exportadores extranjeros asumen el compromiso de revisar sus precios o el nivel de sus exportaciones a México. Por tanto, es patente que las cuotas no tienen la naturaleza jurídica propia de una contribución, dado que ésta constituye una manifestación de la potestad tributaria del Estado.

Precedente: Amparo en revisión 1162/96. Xocongo Mercantil, S.A. de C.V. 10 de noviembre de 2000. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.

Amparo en revisión 49/2001. Gerardo Kawas Seide. 29 de junio de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Gonzalo Arredondo Jiménez.

Amparo directo en revisión 583/2000. Jesús M. González Martínez. 7 de septiembre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: Estela Jasso Figueroa.

Amparo en revisión 402/2001. Imcosa, S.A. de C.V. 16 de agosto de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia; en su ausencia hizo suyo el asunto Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Rafael Coello Cetina.

Amparo en revisión 425/2001. Cierres Best de México, S.A. de C.V. 16 de agosto de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Oliva del Socorro Escudero Contreras.

Tesis de jurisprudencia 120/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticinco de octubre de dos mil dos.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, agosto de 2001, páginas 217 y 218, tesis 2a. CXIX/2001 y 2a. CXX/2001, de rubros:



"CUOTAS COMPENSATORIAS. EL PROCEDIMIENTO QUE SE SIGUE PARA SU ESTABLECIMIENTO NO ES ANÁLOGO AL QUE DESARROLLAN LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA FIJAR LAS BASES, CUOTAS O TARIFAS DE UNA CONTRIBUCIÓN, NI PARA REALIZAR LA LIQUIDACIÓN DE UNA CONTRIBUCIÓN Y TAMPOCO TIENEN LA NATURALEZA DE UNA CONTRIBUCIÓN DE CARÁCTER EXTRAFISCAL." y "CUOTAS COMPENSATORIAS. LA ATRIBUCIÓN CONFERIDA AL TITULAR DE LA SECRETARÍA DE COMERCIO Y FOMENTO INDUSTRIAL (ACTUALMENTE SECRETARÍA DE ECONOMÍA) PARA EMITIR DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL EN LAS QUE ESTABLEZCA PRESTACIONES PATRIMONIALES DE ESA NATURALEZA, NO CONLLEVA UNA VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE DIVISIÓN DE PODERES (CONTEXTO NORMATIVO VIGENTE HASTA EL 27 DE JULIO DE 1993).", respectivamente.

C.C.S.T. 21/10/2018 Suprema Corte de Justicia de la Nación Página 1 de 2
Constitución Política de los E.U.M. y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación

C.C.S.T. 21/10/2018 Suprema Corte de Justicia de la Nación

Por último, es importante destacar el contenido del artículo 62 de la Ley de Comercio Exterior, que señala:

Artículo 62. Corresponde a la Secretaría determinar las cuotas compensatorias, las cuales serán equivalentes, en el caso de discriminación de precios, a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación; y en el caso de subvenciones, al monto del beneficio.

Las cuotas compensatorias podrán ser menores al margen de discriminación de precios o al monto de la subvención siempre y cuando sean suficientes para desalentar la importación de mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional.

Un ejemplo de cuota compensatoria es cuando el presidente de la República emite una regla dentro de las reglas de carácter general de la resolución miscelánea en materia de comercio exterior, o mediante decreto en el que señala que la



importación de una mercancía en especial deberá pagar una cuota compensatoria, es decir, una cantidad extra que deberá ser manifestada en el pedimento de importación y pagada al momento de llevar a cabo los trámites aduanales

correspondientes, lo cual es publicado en el Diario Oficial de la Federación.



4.3. Panorama general de las regulaciones y restricciones no arancelarias

Como ya se mencionó, según el artículo 131 constitucional, el Ejecutivo Federal está facultado para gravar el tránsito por territorio nacional de mercancías, y reglamentar en todo en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia. Esto significa que el presidente de la República podrá establecer medidas para regular o restringir la importación o exportación de mercancías, así como su circulación o tránsito por el territorio nacional, mediante acuerdos expedidos en coordinación con la Secretaría de Economía, tal como lo señalan los artículos 4 y 5 de la Ley de Comercio Exterior, que se citan a continuación.

Ley de Comercio Exterior

Artículo 4º. El Ejecutivo Federal tendrá las siguientes facultades:

- I. Crear, aumentar, disminuir o suprimir aranceles, mediante decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, de conformidad con lo establecido en el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- II. Regular, restringir o prohibir la exportación, importación, circulación o tránsito de mercancías, cuando lo estime urgente, mediante decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, de conformidad con el artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- III. Establecer medidas para regular o restringir la exportación o importación de mercancías a través de acuerdos expedidos por la Secretaría o, en su caso, conjuntamente con la autoridad competente, y publicados en el Diario Oficial de la Federación;
- IV. Establecer medidas para regular o restringir la circulación o tránsito de mercancías extranjeras por el territorio nacional procedentes del y destinadas al exterior a través de acuerdos expedidos por la autoridad competente y publicados en el Diario Oficial de la Federación;

- V. Conducir negociaciones comerciales internacionales a través de la Secretaría, sin perjuicio de las facultades que correspondan a otras dependencias del Ejecutivo Federal;
- VI. Coordinar, a través de la Secretaría, la participación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y de los gobiernos de los estados en las actividades de promoción del comercio exterior, así como concertar acciones en la materia con el sector privado, y
- VII. Coordinar, a través de la Secretaría, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que administren o controlen una restricción o regulación no arancelaria se encuentren interconectadas electrónicamente con la Secretaría y con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Artículo 5º. Son facultades de la Secretaría:

- I. Estudiar, proyectar y proponer al Ejecutivo Federal modificaciones arancelarias;
- II. Tramitar y resolver las investigaciones en materia de medidas de salvaguarda, así como imponer las medidas que resulten de dichas investigaciones;
- III. Estudiar, proyectar, establecer y modificar medidas de regulación y restricción no arancelarias a la exportación, importación, circulación y tránsito de mercancías;
- IV. Establecer las reglas de origen;
- V. Otorgar permisos previos y asignar cupos de exportación e importación;
- VI. Establecer los requisitos de mercado de país de origen;
- VII. Tramitar y resolver las investigaciones en materia de prácticas desleales de comercio internacional, así como determinar las cuotas compensatorias que resulten de dichas investigaciones;
- VIII. Asesorar a los exportadores mexicanos involucrados en investigaciones en el extranjero en materia de prácticas desleales de comercio internacional y medidas de salvaguarda o en cualquier otro procedimiento del que pueda resultar una restricción a la importación en otros países;
- IX. Coordinar las negociaciones comerciales internacionales con las dependencias competentes y, cuando así lo solicite la Secretaría, con los sectores productivos;
- X. Expedir las disposiciones de carácter administrativo en cumplimiento de los tratados o convenios internacionales en materia comercial de los que México sea parte;





- XI. Establecer los programas y mecanismos de promoción y fomento de las exportaciones, así como las disposiciones que los rijan, escuchando a los sectores productivos e instituciones promotoras del sector público y privado;
- XII. Emitir reglas que establezcan disposiciones de carácter general en el ámbito de su competencia, así como los criterios necesarios para el cumplimiento de las leyes, acuerdos o tratados comerciales internacionales, decretos, reglamentos, acuerdos y demás ordenamientos generales de su competencia, y
- XIII. Las demás que le encomienden expresamente las leyes y los reglamentos.

Ahora bien, dentro de la misma Ley de Comercio Exterior, se establece un capítulo específico respecto a las medidas de regulación y restricción no arancelarias, que comprende los artículos 15 al 27, de los cuales destacamos lo siguiente:

- ✓ Las medidas de regulación y restricción no arancelarias a la exportación de mercancías, se podrán establecer en los siguientes casos:
 - I. Para asegurar el abasto de productos destinados al consumo básico de la población y el abastecimiento de materias primas a los productores nacionales o para regular o controlar recursos naturales no renovables del país, de conformidad a las necesidades del mercado interno y las condiciones del mercado internacional;
 - II. Conforme a lo dispuesto en tratados o convenios internacionales de los que México sea parte.
 - III. Cuando se trate de productos cuya comercialización esté sujeta, por disposición constitucional, a restricciones específicas;
 - IV. Cuando se trate de preservar la fauna y la flora en riesgo o peligro de extinción o de asegurar la conservación o aprovechamiento de especies;
 - V. Cuando se requiera conservar los bienes de valor histórico, artístico o arqueológico, y
 - VI. Cuando se trate de situaciones no previstas por las normas oficiales mexicanas en lo referente a seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecología, de acuerdo a la legislación en la materia.
- ✓ Las medidas de regulación y restricción no arancelarias a la importación, circulación o tránsito de mercancías, a que se refieren las fracciones III y IV del artículo 4.º, se podrán establecer en los siguientes casos:

- I. Cuando se requieran de modo temporal para corregir desequilibrios en la balanza de pagos, de acuerdo a los tratados o convenios internacionales de los que México sea parte;
 - II. Para regular la entrada de productos usados, de desecho o que carezcan de mercado sustancial en su país de origen o procedencia;
 - III. Conforme a lo dispuesto en tratados o convenios internacionales de los que México sea parte;
 - IV. Como respuesta a las restricciones a exportaciones mexicanas aplicadas unilateralmente por otros países;
 - V. Cuando sea necesario impedir la concurrencia al mercado interno de mercancías en condiciones que impliquen prácticas desleales de comercio internacional, conforme a lo dispuesto en esta Ley, y
 - VI. Cuando se trate de situaciones no previstas por las normas oficiales mexicanas en lo referente a seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecología, de acuerdo a la legislación en la materia.
- ✓ Las medidas de regulación y restricción no arancelarias a la exportación e importación de mercancías consistirán en:
- Permisos previos
 - Cupos máximos
 - Mercado de país de origen
 - Certificaciones
 - Cuotas compensatorias
- ✓ Las restricciones y regulaciones no arancelarias deberán cumplirse conforme a lo establecido en los ordenamientos aplicables y demostrarse mediante documentos que contengan medidas de seguridad o a través de medios electrónicos, o ambos, que determine la





Secretaría, conjuntamente con las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal que corresponda, con excepción de los que hayan sido pactados con países con los que México haya suscrito algún acuerdo o tratado de libre comercio y deberán acompañar al pedimento que se presente ante la aduana por conducto del agente o apoderado aduanal.

- ✓ Las medidas de regulación y restricción no arancelaria deberán basarse en un análisis económico, elaborado por la dependencia correspondiente, de los costos y beneficios que se deriven de la aplicación de la medida. Este análisis podrá tomar en cuenta, entre otros, el impacto sobre los siguientes factores: precios, empleo, competitividad de las cadenas productivas, ingresos del gobierno, ganancias del sector productivo, costo de la medida para los consumidores, variedad y calidad de la oferta disponible y nivel de competencia de los mercados.

- ✓ Sólo en los siguientes casos podrán emitirse medidas de regulación o restricción no arancelarias a la exportación, importación, circulación o tránsito de mercancías sin someterlas a la opinión de la Comisión:
 - I. Se trate de una situación de emergencia susceptible de producir un daño difícilmente reparable;
 - II. Se notifique a la Comisión;
 - III. Se publique en el Diario Oficial de la Federación, en los casos que proceda, mediante acuerdo del titular de la dependencia respectiva, y
 - IV. Se limite la vigencia de la medida a un periodo máximo de 20 días a partir del primer acto de aplicación de la medida, dentro del cual dicha medida y, en su caso, la expedición de la norma oficial mexicana de emergencia, en los términos de la legislación en la materia, deberán someterse al procedimiento del Comité.

RESUMEN

No sólo constitucionalmente se establece la protección a las operaciones de comercio exterior, sino también en una disposición específica como la Ley de Comercio Exterior y la Ley Aduanera. La finalidad es no dejar desprotegida la



economía, pues se debe buscar el equilibrio entre la producción interna y la introducción de mercancías del extranjero, para evitar que en algunos casos se deje de consumir una mercancía nacional por una extranjera, no obstante que

pueda tener las mismas características. De esta forma, se evita la discriminación de precios y se combaten las prácticas desleales de comercio internacional.



BIBLIOGRAFÍA DE LA UNIDAD



BIBLIOGRAFÍA SUGERIDA

Autor	Capítulo	Páginas
García, C.	8	165-174
Villagómez, J. y Álvarez, J.	9	127-142



UNIDAD 5.

OTROS IMPUESTOS INDIRECTOS





OBJETIVO PARTICULAR

El alumno conocerá los otros impuestos indirectos que estén vigentes en el momento en que desarrolle la asignatura.

TEMARIO DETALLADO

(4 horas)

5. Otros impuestos indirectos

5.1. Los que sean aplicables y relevantes en las circunstancias y momentos en que se desarrolle la asignatura



INTRODUCCIÓN

La atmósfera en la que se encontraba el país en 2013 frente a la expectativa de serios incrementos tributarios y cambios en leyes fiscales se percibe de intriga,



desilusión y, hasta en cierto sentido, de impotencia. Por ello, debemos prepararnos para las situaciones que se nos presentan desde el 2014, en caso de que las pretensiones de los legisladores procedan y vayan en detrimento del bienestar de la economía y la población en general.

5.1. Los que sean aplicables y relevantes en las circunstancias y momentos en que se desarrolle la asignatura

Por disposición constitucional, cada año se debe elaborar el Presupuesto de Ingresos y Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal siguiente, así, el Poder Legislativo deberá analizar y evaluar las modificaciones a diversas leyes fiscales.

A partir del 2014, se esperan reformas estructurales alineadas a los criterios de política económica. Las leyes que se verán afectadas son las siguientes:

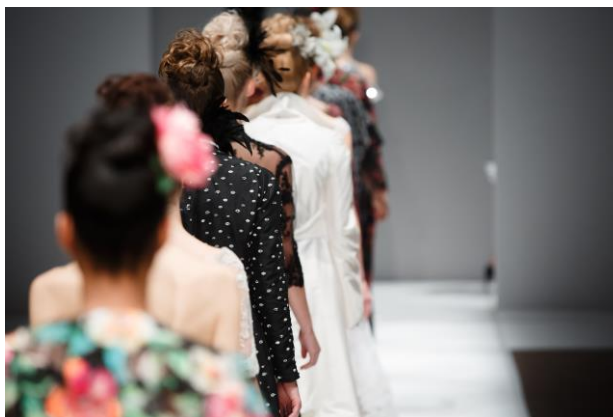


Figura 5.1 Leyes afectadas por reformas a los criterios de política económica

En cuanto a los temas que considera la asignatura, se tienen las siguientes expectativas de reformas:

❖ En materia de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), se propone eliminar o modificar los siguientes conceptos:

1. Retención del 16% del IVA a empresas IMMEX (Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación) e industria automotriz.
2. Incremento de la tasa del 11% a 16% en la región fronteriza.
3. Por lo que se refiere a los actos o actividades exentos, se propone gravar con la tasa general del 16% la compra venta de casa habitación, el arrendamiento, las comisiones y contraprestaciones de créditos hipotecarios, el pago de intereses por créditos hipotecarios y los servicios de construcción.
4. Todas las actividades realizadas por los pequeños contribuyentes a las que les sea aplicable la tasa general del 16%. En consecuencia, se elimina la cuota fija.
5. Enajenación entre residentes en el extranjero o de un extranjero a una IMMEX.
6. Servicios de enseñanza prestados por el gobierno y por particulares.
7. Transporte público foráneo de pasajeros.
8. Espectáculos públicos como fútbol, béisbol, conciertos, etcétera.
9. Arrendamiento de fincas y terrenos utilizados para fines agrícolas o ganaderos.





10. Importaciones temporales IMMEX, depósito fiscal automotriz, recinto fiscalizado y recinto fiscalizado estratégico.
 11. Cambiar los actos o actividades de la tasa del 0% a la tasa general del 16% en el caso de enajenación de perros, gatos y pequeñas especies utilizadas como mascotas en el hogar, así como los alimentos procesados para estas especies, chicles o gomas de mascar, oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes y servicios de hotelería y conexos prestados a turistas extranjeros.
 12. Pasar del 16% a la tasa del 0% el servicio internacional de transporte aéreo de bienes.
 13. Considerar como exentos los intereses que reciban o paguen las sociedades financieras de objeto múltiple (SOFOMES).
 14. Se precisa el momento de causación del impuesto en faltantes de inventarios, donativos y servicios gratuitos.
 15. Se otorga a los estados la facultad de gravar los espectáculos públicos por el boleto de entrada, y los honorarios por servicios personales independientes que se asimilen a sueldos y salarios.
- ❖ En materia de la Ley Aduanera, se propone eliminar o modificar los siguientes conceptos:
1. Eliminar la obligación de utilizar los servicios de un agente o apoderado aduanal para el despacho aduanero.
 2. El cobro del IVA en importaciones temporales.
 3. Suprimir la figura del agente aduanal sustituto, debido a que la patente de agente aduanal es intransferible.
 4. Se establece la posibilidad de habilitar recintos fiscalizados estratégicos en todo el territorio nacional, aun cuando los inmuebles no colinden con los recintos fiscales o portuarios, a efecto de promover un régimen



facilitador del comercio internacional de productos, por medio de su almacenamiento y también de su exhibición, transformación e incluso comercialización en un centro logístico especializado en comercio exterior.

5. Se prevé la posibilidad para que los contribuyentes que cumplan con los requisitos que establezca el SAT puedan solicitar la autorización para prestar el servicio de pre-validación electrónica de datos de pedimentos de exportación e importación.
6. Se propone el uso de tecnología no intrusiva para la eliminación del segundo reconocimiento aduanero, con la finalidad de optimizar y agilizar el despacho aduanero.
7. Con la finalidad de otorgar facilidades en materia de comercio exterior y de agilizar el despacho aduanero, se propone lo siguiente (a) Rectificar el pedimento, antes y con posterioridad a la activación del mecanismo de selección automatizado, (b) Cambiar el régimen de las mercancías sin previa autorización, sin limitar el ejercicio de tal derecho sólo a un régimen temporal a definitivo y a un sector IMMEX y (c) Regularizar mercancías importadas temporalmente, aunque se encuentre vencido su plazo de permanencia en el país.
8. Adicionalmente, en materia de sanciones, se propone una reducción en un 50% de la multa impuesta, siempre que se realice su pago previo a la notificación de la resolución por la que se imponga la sanción.



RESUMEN



Las expectativas de reformas son muy importantes. Si bien es cierto que deben seguir un proceso legislativo para quedar como finales, es relevante conocerlas previamente para estar preparados ante ellas y, de alguna manera, llevar a cabo una planeación financiera y fiscal correcta. Además, resulta indispensable el seguimiento de su creación y proceso, pues los legisladores deben acatar los principios constitucionales de las contribuciones: vinculación al gasto público, legalidad, proporcionalidad y equidad.



BIBLIOGRAFÍA DE LA UNIDAD



BIBLIOGRAFÍA SUGERIDA

Autor	Capítulo	Páginas
Varios	Diario Oficial de la Federación.	



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BIBLIOGRAFÍA SUGERIDA

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Vigente.

Criterios del SAT. Vigentes.

Diario Oficial de la Federación. Vigente

Ley Aduanera. Vigente.

Ley de Comercio Exterior Vigente.

Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y su Reglamento. Vigente.

Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

Resolución Miscelánea de Comercio Exterior vigente, y anexos.

Resolución Miscelánea Fiscal. Vigente.

Carrasco, H. (2001). *Derecho Fiscal II*. México: IURE, 468 pp.

García, C. (2004). *Elementos de comercio exterior. Guía para estudiantes y profesionistas*. México: Trillas, 328 pp.

Margain, E. (1981). *Exégesis del impuesto al valor agregado*, 1.^a ed. México: Editorial Universidad Autónoma de San Luis Potosí.

Villagómez, J. y Álvarez, J. (2005). *Impuestos al comercio exterior. Práctica, análisis y revisión*. México: Gasca Sicco, 213 pp.



FUENTES DE CONSULTA

Revista *Consultorio Fiscal*. México: Facultad de Contaduría y Administración. UNAM.

Revista *Puntos Finos*. México: Dofiscal.Thomson Reuters.

Ríos Granados, Gabriela. “Diferencias entre impuestos aduaneros de importación y cuotas compensatorias del comercio exterior mexicano, en el ámbito del derecho tributario. Reflexiones sobre la constitucionalidad de las últimas”. En el *Boletín de Derecho Comparado*, número 91. Instituto de Investigaciones Jurídicas. México, 1998.

Valle Solís, Martha Angelina. Contribuciones indirectas y al comercio exterior. Apunte SUA. Plan 2005. Facultad de Contaduría y Administración. UNAM. México, 2010.



BIBLIOGRAFÍA BÁSICA

Constitución Política De Los Estados Unidos Mexicanos, vigente, México.

Álvarez, J. (2016). La Ley del IVA en México, una obra de estudio para especialistas fiscales, México: IMCP.

Álvarez, J. (2016). ABC de Comercio Exterior en 12 clases. México: IMCP.

Álvarez J. (2015). Reglamento de la Ley Aduanera comentado. México: IMCP.

Sitios de Internet:

Cámara de Diputados

<http://www.diputados.gob.mx/>

Senado de la República

<http://www.senado.gob.mx>

Servicio de Administración Tributaria

<http://www.sat.gob.mx>



BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA

Comisión de Comercio Exterior del CCPM. (2005), Conocimientos básicos de Comercio Exterior para el Contador Público. México: IMCP.

Cortina, F. (2003). Ley Aduanera comentada (3ª. Ed.) México: Themis.

Domínguez, J. (2016). Pagos Mensuales de IVA 2016 (14ª. Ed.) México: ISEF.

Gómez, E. y Ocampo, C. (2011). Estudio Práctico del IVA (Impuesto al Valor Agregado) (2ª. Ed.). México: Dofiscal.

Pérez, J. y Fol, R. (2016). Guía Práctica Fiscal. ISR, IVA, IMSS e INFONAVIT 2016 (3ª. Ed.) México: Tax.

Sitios de Internet:

Suprema Corte de Justicia de la Nación

<https://www.scjn.gob.mx>



BIBLIOGRAFÍA ELECTRÓNICA (Vigentes al 23/01/19)

Sitio	Descripción
sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=185573&Clase=DetalleTesisBL	Suprema Corte de Justicia de la Federación. Cuotas compensatorias. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, noviembre de 2002.

Plan 2012
2016
actualizado

