

872708

40



## Universidad Don Vasco, A.C.

---- INCORPORACIÓN No. 8727-08 ----  
a la Universidad Nacional Autónoma de México  
Escuela de Administración y Contaduría

*"Propuesta de un Programa de Control  
Contable para Aprovechar el Beneficio  
Fiscal de la Devolución del Impuesto  
al Valor Agregado por una Empresa  
Empacadora de Aguacate".*

295972

### **SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN**

Que para obtener el título de:

### **LICENCIADO EN CONTADURÍA**

presenta:

*Yazmín Santacruz Villaseñor*



*Uruapan, Michoacán, junio del 2001*



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

# ÍNDICE

## INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO 1

#### NOCIONES BÁSICAS DEL IVA

1.1. Antecedentes de los impuestos.....	4
1.1.1. Sujetos del impuesto.....	6
1.1.2. Características legales de los impuestos.....	7
1.1.3. Clasificación del impuesto.....	7
1.1.4. Efecto de los impuestos indirectos.....	9
1.1.5. Traslación del impuesto.....	10
1.1.6. Clasificación de las contribuciones según el Código Fiscal de la Federación.....	11
1.1.7. Causación de las contribuciones.....	14
1.1.8. Pago y declaración de las contribuciones.....	14
1.2. Introducción al impuesto al valor agregado.....	15
1.2.1. Características básicas.....	16
1.3. El IVA en México.....	16
1.3.1. Exposición de motivos de la iniciativa de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	16

## CAPÍTULO 2

### LA DEVOLUCIÓN DEL IVA EN MÉXICO

2.1.	Definición de acreditamiento y de impuesto acreditable.....	26
2.2.	Acreditamiento del impuesto.....	27
2.3.	Procedimiento para la determinación del IVA acreditable.....	28
2.3.1.	Determinación del factor del ejercicio.....	31
2.3.2.	Valores de los actos o actividades que no se incluyen en la determinación del factor del ejercicio.....	31
2.4.	Erogaciones parcialmente deducibles.....	34
2.5.	De la adquisición de bienes al otorgamiento directo o indirecto de su uso o goce.....	34
2.6.	Requisitos para efectos del acreditamiento del IVA.....	35
2.7.	Determinación de los pagos provisionales.....	35
2.7.1.	Ajuste a los pagos provisionales.....	35
2.8.	Procedimiento del cálculo del pago provisional.....	37
2.9.	Procedimiento del cálculo del impuesto del ejercicio.....	39
2.10.	Saldo a favor.....	40
2.11.	Recepción de devoluciones, otorgamiento de descuentos y bonificaciones.....	41
2.12.	Descuentos, devoluciones y bonificaciones.....	41
2.13.	La devolución del contribuyente.....	43
2.13.1.	Aspectos técnicos.....	43

2.13.2.Plazos.....	46
2.14. Según Código Fiscal de la Federación.....	47
2.15. La garantía financiera.....	50
2.16. Plazos.....	52

### **CAPÍTULO 3**

#### **SISTEMAS DE CONTROL CONTABLE PARA LAS EMPRESAS**

##### **EMPACADORAS DE AGUACATE**

3.1. Características de las empresas de aguacate.....	54
3.1.1. Instalaciones y equipo.....	54
3.1.2. Funciones de la empacadora en el área productiva.....	55
3.1.3. Embalaje y empaque.....	55
3.2. El sistema de control de las empacadoras.....	57
3.2.1. Sistema de información.....	58
3.2.2. Etapas para establecer un sistema de información.....	58
3.2.3. Tipos de control.....	60
3.2.4. Aplicación del sistema.....	64
3.2.5. Valuación de operaciones y eventos económicos.....	65

**CAPÍTULO 4**  
**CASO PRÁCTICO**

Metodología.....	67
Hipótesis.....	67
Objetivo de la investigación.....	67
Giro de la empresa.....	68
Objetivo de la empresa.....	68
Estructura Orgánica.....	69
Proceso productivo.....	70
Cuestionario.....	71
Necesidades del sistema de control contable para la devolución del IVA.....	72
Requisitos para solicitar el saldo a favor del IVA.....	73
Programa de control contable para la devolución del impuesto al valor agregado	74
Aplicación del programa.....	79
Instructivo de llenado de la cédula de verificación de requisitos fiscales.....	83
Auxiliar de la cuenta de IVA.....	85
Cédula de verificación de requisitos fiscales.....	88
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>90</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>92</b>
<b>HEMEROGRAFÍA.....</b>	<b>93</b>

## INTRODUCCIÓN

La presente investigación se desarrolló en un empaque de aguacate de la ciudad de Uruapan, Michoacán, la investigación se realizó porque consideramos que en muchas de las empresas debido a que son empresas familiares no cuentan con un sistema de control adecuado para realizar sus operaciones.

Debido al régimen tributario en el que las empresas mexicanas se ven envueltas deben cumplir con las obligaciones fiscales, contables, administrativas y legales, por lo que es necesario cumplir con los lineamientos y procedimientos establecidos por las diferentes leyes.

En esta investigación nosotros nos enfocamos a la realización de un programa de control contable para aprovechar el beneficio fiscal de la devolución del Impuesto al Valor Agregado.

Nosotros partimos de la hipótesis de que “A mayor control contable, mayor será el beneficio fiscal que se obtendrá del Impuesto al Valor Agregado”. El objetivo de la investigación es brindar al empresario aguacatero las herramientas necesarias a través de un programa de control contable para aprovechar el beneficio fiscal de la devolución del IVA.

Este programa permitirá que las empresas desarrollen sus operaciones de manera eficiente a través de un sistema de control contable adecuado que les permita satisfacer sus necesidades, cumplir con sus obligaciones tributarias y realizar la devolución del IVA con mayor precisión y rapidez, ya que con este programa se evitan errores en el seguimiento de la devolución, se lleva a cabo el procedimiento conforme a pasos establecidos, es más sencilla la devolución para la persona encargada, se optimiza el trámite de la devolución y se evitan problemas con las autoridades fiscales en caso de revisión.

Para desarrollar el programa mencionado fue necesario conocer los antecedentes de los impuestos. Adam Smith formuló cuatro principios que son fundamentales para establecer los impuestos en cualquier nación, tales principios son el principio de justicia, de certidumbre, de comodidad y de economía.

Al momento que surge una obligación fiscal, hay un sujeto activo y otro pasivo, siendo siempre el sujeto activo el Estado y el sujeto pasivo pueden ser las personas físicas o las morales que están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

Algunas de las clasificaciones de los impuestos mencionadas, son las que se clasifican en impuestos directos e indirectos, reales y personales, con fines fiscales y con fines extrafiscales, así como el efecto de los impuestos indirectos y en que consiste la traslación del impuesto, de igual forma se menciona la clasificación de las contribuciones según el Código Fiscal de la Federación.



Una vez conocido lo general de los impuestos es necesario enfocarnos al Impuesto al Valor Agregado, conociendo que tipo de características tiene, las actividades que grava, así como los sujetos obligados a tal impuesto. En 1979 se envió la iniciativa para la creación de la Ley del IVA, la cual al aprobarse derogó 19 impuestos federales los cuales quedaron perfectamente comprendidos en la Ley del IVA que entró en vigor el 1º de enero de 1980.

En el capítulo II, definimos qué es el acreditamiento, y señalamos el procedimiento que se debe de realizar para determinar el IVA acreditable comprendido en el artículo 4º de la Ley del IVA, el procedimiento para el cálculo del pago provisional y del impuesto del ejercicio, la determinación del saldo a favor y los aspectos técnicos de la devolución del impuesto comprendidos en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000, así como los plazos para solicitarla y en que consiste la garantía financiera solicitada por la autoridad fiscal.

En el capítulo III, señalamos las características de las empacadoras de aguacate, con que tipo de instalaciones y equipo debe de contar, mencionamos las funciones que realiza la empacadora en el área productiva, definimos en que consiste un sistema de información y las etapas que tienen que llevar a cabo para implantarlo y una vez establecido, que tipos de controles se deben emplear para que el sistema de control tenga éxito.

## **CAPÍTULO 1**

### **NOCIONES BÁSICAS DEL IVA**

En el presente capítulo estudiaremos los principios fundamentales de los impuestos formulados por Adam Smith, sus características, así como la clasificación de las contribuciones según el Código Fiscal de la Federación, el momento de causación, el pago y la declaración de los impuestos, los aspectos mencionados anteriormente nos servirán para entrar en materia, para lo cual conoceremos la iniciativa de ley que originó el Impuesto al Valor Agregado, las características de tal impuesto, los actos y actividades que grava y los sujetos que están obligados, cabe mencionar que como primer punto mencionaremos los antecedentes de los impuestos.

#### **1.1. ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS**

##### **PRINCIPIOS TEÓRICOS**

Varios tratadistas han elaborado principios teóricos a propósito del establecimiento de los impuestos, principios que aunque originalmente se han pensado en función de los impuestos, ya que ésta es la figura tributaria más estudiada, con ligeras adaptaciones se aplican en general para todos los tributos. De tales principios sólo comentaremos los formulados por Adam Smith.

En el libro V de su Obra La Riqueza de las Naciones, Adam Smith formuló cuatro principios fundamentales de los impuestos que, por su acierto, continúa

comentándose e inspirando a la legislación moderna y no obstante que data de hace dos siglos, generalmente son respetados y observados. Estos principios son: de justicia, de certidumbre, de comodidad y de economía.

**a) El principio de justicia:**

Consiste en que los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas y de la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad o falta de equidad en la imposición.

Capacidad económica: se entiende que posee capacidad contributiva la persona que percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, o sea, cuando los ingresos rebasan las cantidades que son indispensables y suficientes para que una persona y su familia subsistan.

**b) El principio de certidumbre:**

Consiste en que todos los impuestos deben poseer fijeza en sus elementos esenciales, para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad. Los elementos esenciales son: objeto, sujeto, exenciones, tarifa, época de pago, infracciones y sanciones.

**c) El principio de comodidad:**

Consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Es decir, debe

escogerse aquellas fechas o periodos en que en atención a la naturaleza del gravamen, sean más propicias y ventajosas para que el causante realice el pago.

**d) El principio de economía:**

Consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible y para ello, su recaudación no debe ser onerosa, o sea, que la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre a las arcas de la nación tiene que ser la menor posible, si el costo de la recaudación excede el 2% del rendimiento total del impuesto, éste es incosteable.

**1.1.1. SUJETOS DEL IMPUESTO**

En el impuesto, como en cualquier otro tributo, una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho previsto por la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se llama hecho generador, surge la obligación fiscal, por lo tanto, hay un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo siempre el sujeto activo el Estado. En cuanto al sujeto pasivo, de la definición de impuesto se desprende que pueden serlo las personas físicas y las morales, circunstancia que se afirma de lo dispuesto por el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que prevé que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, siguiendo los lineamientos podemos precisar que sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera, que de acuerdo con la ley está obligada al pago de una prestación tributaria.

## 1.1.2. CARACTERÍSTICAS LEGALES DE LOS IMPUESTOS

Los impuestos basados en la Constitución Política de México deben reunir estas características:

- Debe estar establecido en la ley.
- El pago del impuesto debe ser obligatorio.
- Debe ser proporcional y equitativo.
- Que se establezca a favor de la administración activa o centralizada del Estado.

## 1.1.3. CLASIFICACIÓN DEL IMPUESTO

- **Directos e Indirectos**

**Impuestos Directos:** Aquellos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas.

**Impuestos Indirectos:** Aquellos que sí pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas, de quienes lo recupera el sujeto pasivo.

- **Reales y Personales**

**Impuestos Reales:** Son los que se establecen atendiendo, exclusivamente, a los bienes o cosas que gravan, es decir, se desentienden de las personas, o mejor dicho prescinden de consideraciones sobre las condiciones personales del sujeto pasivo y sólo toman en cuenta una manifestación objetiva y aislada de riqueza.

**Impuestos Personales:** son los que se establecen en atención a las personas, esto es, en atención a los contribuyentes o a quienes se prevé que serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de dónde deriva el ingreso gravado, por tanto, toman en cuenta la situación y cargas de familia del sujeto pasivo.

- **Específicos y Ad valorem**

**Impuesto Específico:** es aquel que se establece en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado.

**Impuesto Ad valorem:** es el que se establece en función del valor del bien gravado.

- **Con fines fiscales y con fines extrafiscales**

**Impuestos con fines fiscales:** son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos.

**Impuestos con fines extrafiscales:** son aquellos ingresos para satisfacer el presupuesto, sino con una finalidad diferente, en ocasiones de carácter social, económico, etcétera.

- **Alcabatorios**

Los impuestos alcabatorios son aquellos que gravan la libre circulación de mercancías de una entidad a otra, o, inclusive, dentro de una misma entidad.

**Las principales formas de Impuestos Alcabatorios son los siguientes:**

***Impuestos al Tránsito:*** son los que gravan el simple paso de las mercancías por el territorio de una entidad, viniendo de otra y destinadas a una tercera.

***Impuesto de circulación:*** son los que gravan la simple circulación de la mercancía en una misma entidad.

***Impuestos de extracción:*** son los que gravan la salida de un producto de una entidad, con destino a otra o al extranjero.

***Impuestos diferenciales:*** son aquellos que gravan la entrada o salida de productos, con cuotas distintas a las establecidas respecto a los productos locales similares o a los que permanecen en el interior para su consumo (RODRÍGUEZ, 1995:62-69).

#### **1.1.4. EFECTO DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS**

Son todos aquellos que recaen sobre los costos de producción y venta de las empresas y que se trasladan a los consumidores a través de los precios.

El principal defecto de los impuestos indirectos es la multiplicidad de gravámenes y su falta de uniformidad; en especial, los establecidos por las entidades federativas. El impuesto federal sobre ingresos mercantiles a pesar de que se piramida posee la ventaja de ser un gravamen general con un sistema de exenciones para artículos semigravados y, por tanto, contienen ciertos elementos de progresividad (MARTÍNEZ, 1964:166).

### 1.1.5. TRASLACIÓN DEL IMPUESTO

Este es el fenómeno por el cual el sujeto pasivo legal, repercutido por el impuesto, se hace reembolsar o recupera indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto.

Si por ejemplo, la fábrica de cemento agrega el importe del impuesto a sus costos de producción y aumenta el precio de venta del cemento a sus distribuidores, se produce la traslación del impuesto. El distribuidor, que debe pagar un impuesto sobre las ventas hace lo mismo con ese impuesto, de tal suerte que para fijar su precio de venta del cemento, toma en cuenta su costo de adquisición, sus costos de administración y utilidad que considera que razonablemente puede obtener, y al obtener el pago del comprador recupera el impuesto que tiene obligación de pagar.

Explican los financistas que la traslación puede efectuarse hacia delante, hacia atrás o lateralmente, la traslación hacia delante, que es teóricamente la más común y la más fácil de realizar, es cuando el sujeto pasivo legal consigue aumentar los precios de sus mercancías o de sus servicios: el fabricante de cemento y el distribuidor, en los ejemplos antes dados.

Una traslación repetida hacia delante puede producir un efecto indeseable más, que se conoce con los nombres de piramidización o efecto cascada del impuesto. Consiste en que al trasladarse el impuesto a los compradores en cada operación de venta, el impuesto pagado por cada uno de los intermediarios se acumula y se convierte a su vez en base del impuesto que pagó el siguiente, hasta



que llega al incidido, último consumidor, incrementado. De esta suerte la tasa real del impuesto se aumenta en relación con la tasa nominal.

También puede producirse hacia atrás cuando el sujeto pasivo legal, mediante una reducción de precio de compra, obtiene que sus proveedores sufran la carga fiscal. Esto sucedería si el distribuidor de cemento fuera tan fuerte económicamente en relación con el fabricante, que le hiciera aceptar una reducción en el precio de venta del cemento, suficiente para que el distribuidor no tuviera que sufrir el impacto del tributo.

Por último, Grizziotti escribe que se produce la traslación lateralmente, cuando no pudiendo realizarse la traslación hacia delante o hacia atrás, consigue hacer recaer el peso del impuesto sobre los proveedores o los compradores de otras mercancías o de otros servicios, que no son gravados por tributos, pero que son producidos a costos conjuntos con las mercancías o los servicios gravados, o bien son complementarios en los procesos de producción respecto de los bienes o los servicios gravados, por ejemplo: trabajo asalariado e instalaciones (De la GARZA, 1992:397-398).

#### **1.1.6. CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES SEGÚN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

El Artículo 2 del Código Fiscal de la Federación señala que:

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

## **I. Impuestos**

Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en 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.

## **II. Aportaciones de Seguridad Social**

Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son constituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

## **III. Contribuciones de mejora**

Contribuciones de mejora son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas o morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

## **IV. Derechos**

Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se preste por organismos descentralizados u órganos descentralizados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley

Federal de Derechos. También son las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

### **Aportaciones de Seguridad Social**

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad a que hace mención la fracción II, las contraprestaciones correspondientes tendrán la naturaleza de Aportaciones de Seguridad Social.

### **Accesorios de las Contribuciones**

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a la que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, son Accesorios de las Contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en ese código de haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de los dispuesto en el artículo.

### **Aprovechamientos**

Señala el Artículo 3 del Código Fiscal de la Federación que:

Son Aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

### ***Son Accesorios de los aprovechamientos:***

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de ese código, que se aplique en relación con los aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

### ***Son Productos:***

Las contraprestaciones por servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

## **1.1.7. CAUSACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES**

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

## **1.1.8. PAGO Y DECLARACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES**

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado dentro de las disposiciones respectivas. A falta de disposiciones expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo a que a continuación se indica:

### **I. Contribuciones periódicas, retenciones y recaudaciones**

Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a

más tardar el 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.

## **II. Otras contribuciones**

En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación.

### ***Enteros por falta de retención***

En el caso de contribuciones que se deban 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.

## **1.2. INTRODUCCIÓN AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

En el mes de diciembre de 1979 se inició un importante cambio estructural del sistema fiscal federal mexicano: La sustitución del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles (con una antigüedad de treinta años) por el Impuesto al Valor Agregado. Varios fueron los propósitos que llevaron a este cambio estructural: entre otros el más relevante, evitar el efecto en “cascada” de importantes consecuencias acumulativas.

La importancia del nuevo gravamen no sólo venía determinada de un funcionamiento estructural opuesto al de un gravamen en cascada como el de ingresos mercantiles, sino también, por su amplia capacidad de sustitución impositiva: 19 impuestos “especiales” a nivel federal fueron abrogados.

### **1.2.1. CARACTERÍSTICAS BÁSICAS**

El Impuesto al Valor Agregado es una contribución que se aplica al incremento del valor que se agrega a los bienes y servicios al pasar éstos por las diferentes etapas del proceso económico: productor, distribuidor, mayorista, detallista, etcétera (CHAPOY, 1991:93).

### **ACTOS O ACTIVIDADES QUE GRAVA**

Son básicamente cuatro:

- a) Enajenación de bienes.
- b) Prestación de servicios independientes.
- c) Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- d) Importación de bienes o servicios.

### **SUJETOS OBLIGADOS AL IMPUESTO**

Tienen el carácter de contribuyentes las personas físicas (naturales) y las personas morales (colectivas o jurídicas), que en territorio nacional realicen los actos o actividades gravadas por la ley en materia.

## **1.3. EL IVA EN MÉXICO**

### **1.3.1. EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DE LA INICIATIVA DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Cuando se envió la iniciativa para la creación de la Ley del IVA señaló: El ejecutivo a mi cargo ante ese H. Congreso de la Unión en la iniciativa de Ley de

Ingresos de la Federación para el ejercicio de 1979, la necesidad, trascendencia y oportunidad de los cambios a la estructura del sistema fiscal federal que se proponen a vuestra Soberanía.

Un elemento importante en las modificaciones propuestas lo constituye el mecanismo del impuesto al valor agregado que se contiene en esta Iniciativa y que de aprobarse vendrá a sustituir al impuesto federal sobre ingresos mercantiles.

El impuesto federal sobre ingresos mercantiles tiene una antigüedad de 30 años y, en su origen, permitió abandonar gravámenes obsoletos, como lo era el impuesto federal del timbre sobre facturas que debían expedir los comerciantes y los impuestos federales de patente o sobre giros comerciales que además de incrementar desordenadamente la carga fiscal, daban lugar a numerosas obligaciones secundarias que elevan los costos de los causantes y afectaban los niveles de precios. No obstante, con el desarrollo económico y la complejidad en los procesos de producción y distribución, en la estructura del impuesto federal sobre ingresos mercantiles surgen deficiencias que es necesario corregir.

Es normal que el sistema fiscal esté sometido a un proceso de revisión constante, pues instrumentos que en un tiempo fueron adecuados, pueden dejar de serlo si no se procede a su reestructuración para adaptarlos a las necesidades cambiantes de desarrollo social y económico.

La principal deficiencia que hoy muestra el impuesto federal sobre ingresos mercantiles deriva de que se causan en "cascada", es decir, que deben pagarse en cada una de las etapas de producción y comercialización y que, en todas ellas, aumentan los costos y los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales que, en definitiva, afectan a los consumidores finales.

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

Los estudios económicos y el análisis de las estadísticas determinan que en promedio los consumidores pagan más del 10% por los bienes o servicios que adquieren, como consecuencia de la carga oculta que provoca el impuesto repetitivo del actual impuesto sobre ingresos mercantiles.

Una consecuencia grave de este efecto acumulativo es que afecta más severamente a bienes que consume la mayoría de la población y que son producidos y distribuidos por empresas medianas o pequeñas que, al no disponer de capital suficiente, sólo pueden hacerse cargo de algunas de las etapas del proceso económico, teniendo que acudir a otros productores e intermediarios para que realicen las restantes. En esta forma, es el consumo más generalizado de la



población y en particular, el de las regiones de los habitantes de las regiones más modestas o apartadas, el que soporta la mayor carga fiscal.

En cambio, el consumo de la población de mayores recursos suele estar atendido por grandes empresas, cuyas disponibilidades de capital les permite eliminar intermediarios y, consecuentemente, disminuir la carga fiscal sobre los bienes o servicios que proporcionan.

Por la circunstancia apuntada fue necesario crear, en el impuesto federal sobre ingresos mercantiles, tasas especiales más altas que la general para restablecer el equilibrio entre los bienes poco gravados y consumidos por población de mayor capacidad económica, en relación con aquellos que llegan a la población de menores recursos, cuyo recurso resulta excesivamente gravado. Sin embargo, las tasas especiales tienen defectos en su aplicación y frecuentemente han afectado a pequeños productores o han favorecido a la importación o el contrabando de mercancías extranjeras.

Para eliminar los resultados nocivos del impuesto en cascada, la generalidad de los países han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas, similares a nuestro impuesto sobre ingresos mercantiles y, en su lugar han adoptado el impuesto al valor agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada y la influencia que la misma ejerce en los niveles generales de precios, elimina la desigualdad en la carga fiscal que favorece a los artículos de consumo suntuario en relación con los bienes que adquiere la generalidad de la población,

hace desaparecer la ventaja competitiva de las mayores empresas frente a las medianas y pequeñas y favorece la exportación.

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

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

En los bienes cuyo consumo tenga la característica que permitan o hagan aconsejable mantener una mayor carga fiscal, el gravamen al valor agregado quedará complementado con los impuestos especiales existentes como el de la producción y consumo de tabaco, de envasamientos de bebidas alcohólicas y otros, cuyas tasas se proponen reducir a fin de que en su conjunto, no se modifique dicha carga.

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

Para lograr una recaudación equivalente a la actual del impuesto sobre ingresos mercantiles, el nivel de la tasa tendría que ser superior al 10% sobre el valor agregado de los bienes y servicios considerados. Sin embargo, La Iniciativa propone que la tasa del impuesto sea de 10%, a efecto de evitar presiones injustificadas a los niveles de precios y atendiendo a la dificultad, al entrar en vigor la ley, de reconocer el monto del impuesto sobre ingresos mercantiles que ya tendrán incorporado en sus precios los inventarios de la industria y el comercio.

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

Como características generales del impuesto que se propone, debe mencionarse que gravará la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles y las importaciones. A pesar de la generalidad de estos hechos, se establecen excepciones importantes en relación con las cuales no se pagará el impuesto.

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

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

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

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

oficina autorizada que corresponda al establecimiento principal. Tratándose de importaciones, el pago se realizará en la oficina aduanera respectiva.

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

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

El régimen transitorio permite que estos contribuyentes gradualmente se incorporen al sistema, ya que durante 1980 tendrán obligaciones fiscales prácticamente iguales a las actuales. Los demás comerciantes e industriales quedan obligados a llevar libros de contabilidad y registros, a hacer en sus registros las separaciones correspondientes, a expedir documentos en los que trasladen expresamente el impuesto y a presentar declaraciones. Estas obligaciones son algo más complejas a las que establece el impuesto sobre ingresos mercantiles, pero en la medida en las que todos ellos son causantes mayores del impuesto sobre la renta, utilizarán su misma contabilidad para desahogarla con facilidad.

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

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

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

Con la anterior Iniciativa de Ley al Impuesto al Valor Agregado, nos permite conocer los antecedentes que dieron origen a la sustitución del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles y las ventajas palpables que conlleva, dando lugar a la simplificación del sistema al derogar 19 impuestos federales, ya que no eran necesarios y que quedaban adecuadamente tratados en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En este capítulo fue necesario conocer de manera general los principios teóricos de los impuestos, sus características, sujetos obligados, clasificación de las contribuciones, que nos servirán como base para entrar en materia en la devolución del Impuesto al Valor Agregado que se trata en el capítulo posterior.

## **CAPITULO 2**

### **LA DEVOLUCIÓN DEL IVA EN MÉXICO**

En el presente capítulo estudiaremos los aspectos previos para solicitar la devolución del Impuesto al Valor Agregado, para una mejor comprensión comenzamos definiendo en que consiste el acreditamiento del impuesto y posteriormente indicaremos el procedimiento que se tienen que llevar a cabo para determinar el IVA acreditable y los requisitos que se tienen que cumplir para poder realizar el acreditamiento. Una vez determinado el Saldo a Favor del IVA conoceremos los aspectos técnicos contemplados en la Resolución Miscelánea Fiscal, así como los plazos para solicitar la devolución de dicho impuesto.

#### **2.1. DEFINICIÓN DE ACREDITAMIENTO Y DE IMPUESTO ACREDITABLE**

Según el artículo 4º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

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 su caso.

Se entiende por impuesto acreditable un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que hubiera sido trasladado al contribuyente, y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes o en el ejercicio que corresponda.



## 2.2. ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO

El acreditamiento se realiza en función a un factor de prorrateo determinado de acuerdo al valor de los actos gravados con relación al valor total de los actos realizados por el contribuyente.

Este procedimiento impide el sobreacreditamiento que de este gravamen venían aplicando los contribuyentes que realizan actos gravados y actos exentos del Impuesto al Valor Agregado y disminuye el margen de evasión y elusión fiscales.

Este esquema establece la identificación y acreditamiento del impuesto que le sea trasladado a los contribuyentes en la adquisición de materias primas, productos terminados o semiterminados, que se relacionen con la enajenación o prestación de servicios por la que se esté obligado al pago del impuesto. Igualmente, podrán identificar y acreditar el impuesto correspondiente a sus adquisiciones, gastos e inversiones que se destinen a la exportación de bienes o en operaciones de maquila para exportación.

Lo anterior implica que el esquema de prorrateo sólo aplique para el Impuesto al Valor Agregado trasladado al contribuyente, que no se pueda identificar de manera exclusiva con actos gravados ni con actos por los que no se esté obligado al pago del impuesto. En este sentido, también se propone adecuar el factor de prorrateo para hacerlo neutral, excluyendo de la base para su cálculo el valor de diversos actos o actividades que no corresponden a las actividades propias de los contribuyentes, haciendo la salvedad respecto del sistema financiero, toda vez que para este sector los actos o actividades que se excluyen sí corresponden a actividades preponderantes de los integrantes de este sector.

Se requiere de un ajuste en la determinación del factor que lo haga neutral, impidiendo la sobrestimación o subestimación del mismo, según beneficie o no al contribuyente, eliminando así los márgenes de maniobra en perjuicio del fisco federal.

### **2.3. PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACIÓN DEL IVA ACREDITABLE**

**Según el artículo 4º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se establece en las siguientes cuatro fracciones:**

#### **Fracción I**

El IVA acreditable por adquisiciones de materias primas y productos terminados o semiterminados relacionados con actos o actividades gravadas.

En esta fracción se señala la obligación de identificar las adquisiciones de materias primas y productos terminados o semiterminados y el IVA correspondiente que le trasladaron al contribuyente, que se hubiera efectuado en el periodo por el que se determina el pago provisional, el ajuste a los pagos y el impuesto del ejercicio, conforme al siguiente procedimiento:

- El IVA identificado con adquisiciones e importaciones de materias primas y productos terminados o semiterminados que identifique exclusivamente con la enajenación de bienes o con la prestación de servicios gravados, en territorio nacional (fracción I primer y segundo párrafo).
- No se incluye el IVA de gastos, inversiones, adquisiciones de título valor, certificados o cualquier otro título, que representen o amparen la propiedad de bienes diferentes a materias primas y productos terminados o semiterminados (Fracción I tercer párrafo).

- No se aplica al IVA trasladado al contribuyente y el que paguen en aduanas por las adquisiciones de materias primas y productos terminados o semiterminados, gastos e inversiones, de incluso de importaciones, que se identifiquen exclusivamente con la exportación de bienes tangibles y con los servicios que preste que se consideren exportados (fracción I, cuarto párrafo).

El IVA así identificado es 100% acreditable.

## **Fracción II**

IVA no acreditable por adquisiciones de materias primas y productos terminados o semiterminados relacionados con actos o actividades exentas.

Con relación al IVA que le trasladen al contribuyente por compras de materias primas y productos terminados o semiterminados relacionados con actos o actividades exentos, este IVA formará parte de los gastos o costo del contribuyente y no se podrá acreditar, por el periodo por el que se determina el pago provisional, el ajuste a los pagos provisionales y el impuesto del ejercicio. El procedimiento consiste en:

- IVA identificado con adquisiciones e importación de materias primas y productos terminados o semiterminados que identifique exclusivamente con la enajenación de bienes o con la prestación de servicios exentos, en territorio nacional (fracción II primer y segundo párrafo).
- No se incluye el IVA de gastos, inversiones, adquisiciones de título valor, certificados o cualquier otro título valor, que representen o amparen la propiedad

de bienes diferentes a materias primas y productos terminados o semiterminados (fracción I tercer párrafo).

- No se aplica al IVA trasladado al contribuyente y el que paguen en aduanas por las adquisiciones de materias primas y productos terminados o semiterminados, gastos e inversiones, incluso de importaciones, que se identifiquen exclusivamente con la exportación de bienes tangibles y con los servicios que preste que se consideren exportados (fracción I, cuarto párrafo).

### **Fracción III**

Determinación del IVA acreditable y del factor del ejercicio.

El primer párrafo de la fracción III del artículo cuarto establece el IVA al que se le va a aplicar un factor anual para efectos de su acreditamiento. El esquema para la determinación del acreditamiento del IVA es el siguiente:

- Total de IVA trasladado al contribuyente y el pagado en importación por erogaciones deducibles para efectos del ISR.

### **Más**

- Proporción del IVA identificado por adquisición de bienes destinados al otorgamiento del uso o goce de personas que realicen preponderantemente actividades por las que no estén obligados al pago del IVA (sexto párrafo del artículo 4º).

### **Igual a Resultado**

#### **Menos**

- IVA identificado con compras (fracción I) 100% acreditable.
- IVA identificado con compras (fracción II) 100% no acreditable.

- IVA identificado con adquisiciones, gastos, inversiones e incluso importaciones para exportación (cuarto párrafo del artículo 4º) IVA 100% acreditable.
- IVA identificado en la adquisición de bienes destinados al otorgamiento del uso o goce a contribuyentes no obligados al pago del IVA (quinto párrafo del artículo 4º).

**Igual a IVA sujeto a prorrateo, por Factor del ejercicio (fracción III, segundo párrafo)**

**Igual a IVA ACREDITABLE DEL EJERCICIO**

### **2.3.1. DETERMINACIÓN DEL FACTOR DEL EJERCICIO**

**(Fracción III, 3er. párrafo)**

Valor de los actos o actividades gravados del ejercicio

**Entre**

Valor Total de los actos o actividades del ejercicio

**Igual a Factor para efectos del acreditamiento del IVA**

### **2.3.2. VALORES DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES QUE NO SE INCLUYEN EN LA DETERMINACIÓN DEL FACTOR DEL EJERCICIO**

Para efectos de la determinación del factor del ejercicio, no se incluyen los valores de los actos o actividades los siguientes:

- a ) Las importaciones de bienes o servicios.
- b) Las enajenaciones de sus activos fijos, gastos y cargos diferidos a que se refiere el artículo 42 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como la enajenación del

- suelo, salvo que sea parte del activo circulante del contribuyente, aún cuando se haga a través de certificados de participación inmobiliaria.
- c) Los dividendos percibidos en moneda, en acciones, en partes sociales o en títulos de crédito, siempre que en este último caso su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo, salvo que se trate de personas morales que perciban ingresos preponderantemente por este concepto.
  - d) Las enajenaciones de acciones o partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, siempre que en su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo.
  - e) Las enajenaciones de moneda nacional y extranjera, así como la piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y la de piezas denominadas “onza troy”.
  - f) Los intereses percibidos.
  - g) Las exportaciones de bienes tangibles y de servicios prestados por residentes en el país que se consideren exportados en los términos del artículo 29, fracción IV, inciso b) de esta Ley.
  - h) Las enajenaciones realizadas a través de arrendamiento financiero. En estos casos el valor que se deberá excluir para efectos de la determinación del factor a que se refiere esta fracción, será el valor del bien objeto de la operación que se consigne expresamente en el contrato respectivo.
  - i) Las enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, siempre que dichas enajenaciones sean realizadas por contribuyentes que por disposición legal no puedan conservar en propiedad los citados bienes.

**j)** Los que derivan de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

Con relación a las instituciones de crédito, de seguros y de finanzas, almacenes generales de depósito, administradoras de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio, sociedades financieras de objeto limitado y las sociedades para el depósito de valores, para calcular el factor a que se refiere esta fracción no deberán excluir los conceptos señalados en los incisos d), e), f) y j) que anteceden.

#### **Fracción IV**

EL IVA acreditable es el siguiente:

- IVA trasladado al contribuyente por compras relacionadas con actividades o actos gravados.

#### **Más**

- IVA trasladado al contribuyente por compras, gastos e inversiones, incluso de importaciones, identificados con la exportación de bienes tangibles y servicios.

#### **Más**

- IVA acreditable resultante del prorrateo de la fracción III

#### **Igual a**

Total de IVA acreditable por el que se determinan los pagos provisionales, ajuste e IVA del ejercicio.

## **2.4. EROGACIONES PARCIALMENTE DEDUCIBLES**

El segundo párrafo de la misma fracción III señala que el IVA correspondiente a erogaciones parcialmente deducibles sólo será acreditable en la proporción en que dichas erogaciones sean deducibles para efectos del ISR.

Cuando se realizan actividades exentas y gravadas, el IVA de los gastos e inversiones en periodos preoperativos se podrá estimar el IVA que corresponda a las actividades gravadas y acreditarse. Si de la estimación resulta una diferencia que no exceda del 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago sea espontáneo.

## **2.5. DE LA ADQUISICIÓN DE BIENES DESTINADOS AL OTORGAMIENTO DIRECTO O INDIRECTO DE SU USO O GOCE**

Con relación al IVA que le trasladen al contribuyente por la adquisición de bienes destinados al otorgamiento directo o indirecto de su uso o goce a contribuyentes que realicen preponderantemente actos o actividades por las que no estén obligados al pago del IVA, se deberá proceder como sigue:

IVA derivado de la adquisición.

Por Factor

Igual a IVA acreditable

### **Determinación del factor:**

Importe de cada contraprestación recibida (renta)

### **Entre**

Valor de los bienes otorgados en uso o goce

**Igual a Factor**



## **2.6. REQUISITOS PARA EFECTOS DEL ACREDITAMIENTO DEL IVA**

1. Que conste en forma expresa y por separado.
2. Que tratándose de erogaciones por concepto de derechos de autor, donativos, honorarios y arrendamiento a personas físicas, compras a contribuyentes, prestación de servicios realizados por sociedades o asociaciones civiles, hayan sido efectivamente erogados.
3. Que el IVA trasladado retenido en los términos del artículo 1-A se entere en los términos y plazos establecidos.

## **2.7. DETERMINACIÓN DE LOS PAGOS PROVISIONALES**

El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el periodo por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos del artículo 4º de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho periodo.

### **2.7.1. AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES**

Los contribuyentes que de conformidad con esta Ley estén obligados a efectuar pagos provisionales mensuales, efectuarán en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio de ajuste del impuesto correspondiente a los pagos provisionales, conforme a lo siguiente:

1. Al impuesto que corresponda al total de los actos o actividades realizados por el contribuyente desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes o

trimestre por el que se determine el pago provisional de que se trate, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, se le adicionará el monto de cada uno de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mismo periodo, cuya devolución se hubiera solicitado.

- II. Al monto del Impuesto al Valor Agregado acreditable correspondiente al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes o trimestre por el que se determine el pago provisional de que se trate, se le adicionará el monto de los pagos provisionales del Impuesto al Valor Agregado del mismo ejercicio efectuados con anterioridad, el impuesto que se le hubiere retenido en los términos de esta Ley durante el periodo antes citado y, en su caso, el saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado que resulte en la última declaración de pago provisional del ejercicio inmediato anterior, por el que no se hubiera solicitado la devolución.

Para determinar el Impuesto al Valor Agregado Acreditable a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 4º de esta Ley, considerando para tal efecto el monto equivalente al del impuesto que le hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación, en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes o trimestre por el que se determine el pago provisional de que se trate. Asimismo, el contribuyente determinará el factor a que se refiere la fracción III del citado artículo, considerando el valor de los actos o actividades realizados durante el periodo a que se refiere este párrafo.

En ningún caso podrá solicitarse la devolución del saldo a favor que se hubiera adicionado en los términos del primer párrafo de esta fracción.

III. El contribuyente comparará los montos determinados en las fracciones I y II que anteceden. En caso de que el monto obtenido en términos de la fracción I de este artículo resulte mayor que el determinado en términos de la fracción II del mismo, la diferencia será el impuesto a cargo que deberá enterarse en la declaración de pago provisional del periodo al que corresponda. En caso de que el monto obtenido en términos de la fracción II de este artículo resulte superior al monto determinado conforme a la fracción I del mismo, la diferencia será el saldo a favor del contribuyente en el periodo por el cual se calcula el pago provisional.

## **2.8. PROCEDIMIENTO DEL CÁLCULO DEL PAGO PROVISIONAL**

Esquematisando el procedimiento anterior para efectos de cálculo del pago provisional tenemos:

### **Primer paso:**

IVA trasladado en el periodo

Más

Saldos a favor del mismo periodo (1)

Igual a resultado (1)

(1) Si se adiciona el saldo a favor ya no podrá solicitarse devolución del mismo.

### **Segundo paso:**

IVA acreditable del periodo (conforme al artículo 4)

**Más**

IVA pagado en importación

Pagos Provisionales anteriores

IVA retenido en el periodo

Saldo a favor de la última declaración Provisional del ejercicio anterior

Igual a Resultado 2 = IVA a cargo o saldo a favor

### **IVA del ejercicio**

Para determinar el impuesto del ejercicio se aplicará el siguiente procedimiento:

- a) A los valores de los actos o actividades realizados en el ejercicio, se les aplicará la tasa que corresponda de conformidad con esta Ley.
- b) Se sumarán los montos de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado que resulten en las declaraciones de pago provisional del ejercicio, cuya devolución se hubiera solicitado en el mismo. Cuando en la última declaración de pago provisional del ejercicio resulte saldo a favor, ésta deberá sumarse aún cuando no se hubiera solicitado su devolución.
- c) Al monto del Impuesto al Valor Agregado Acreditable del Ejercicio que resulte en los términos del artículo 4º de esta Ley, se le adicionará el monto de los pagos provisionales del citado impuesto que correspondan al mismo ejercicio, el impuesto que se hubiera retenido al contribuyente en términos de esta Ley durante dicho ejercicio y, en su caso, el saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado que resulte de la última declaración de pago provisional del ejercicio inmediato anterior, por el que no se hubiera solicitado su devolución.

En ningún caso podrá solicitarse la devolución del saldo a favor que se hubiera adicionado en los términos de este inciso.

**d)** La cantidad que resulte en los términos del inciso a) de este artículo, se adicionará con el monto que se determine de conformidad con el inciso b) que antecede y se disminuirá con el monto que se determine conforme al inciso anterior. El resultado que se obtenga de esta operación será el impuesto del ejercicio.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio. Los contribuyentes deberán proporcionar la información que de este impuesto se les solicite, en las declaraciones del impuesto sobre la renta.

## **2.9. PROCEDIMIENTO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO**

Esquemmatizando el procedimiento anterior para efectos de cálculo del impuesto del ejercicio tenemos:

### **Primer paso:**

Actos o actividades realizados en el ejercicio

Por Tasa aplicable

Igual a resultado 1

### **Segundo paso:**

Saldo a favor de pagos provisionales solicitados en devolución

Más

Saldo a favor última declaración del ejercicio

Igual a resultado 2

### **Tercer paso:**

IVA acreditable (conforme al artículo 4)

Más

Pagos provisionales del ejercicio

IVA retenido del ejercicio

Saldos a favor de la última declaración provisional del ejercicio anterior (1)

Igual a resultado final = IVA a cargo o saldo a favor

(1) Si se adiciona el saldo a favor ya no podrá solicitarse devolución del mismo.

## **2.10. SALDOS A FAVOR**

Según el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que:

Quando en la declaración de pago provisional resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución, siempre que en este último caso sea sobre el total del saldo a favor. Cuando en las declaraciones de los pagos provisionales correspondientes al periodo del ajuste a los pagos provisionales, resulte un saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total del saldo a favor y se efectúe la solicitud de devolución a más tardar en el mes siguiente de la primera mitad del ejercicio, o en su caso acreditarlo, siempre que el acreditamiento se efectúe a más tardar en la declaración de pago provisional del último mes del periodo por el que se realiza el ajuste.

## **2.11. RECEPCIÓN DE DEVOLUCIONES, OTORGAMIENTO DE DESCUENTOS Y BONIFICACIONES**

Según el artículo 7º del Impuesto al valor agregado:

El contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenaciones u otorgue descuentos o bonificaciones con motivo de la realización de los actos gravados por esta Ley, deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones de pagos provisionales el monto de dichos conceptos del valor de los actos o actividades por los que deba pagar el impuesto, siempre que expresamente se haga constar que el impuesto al valor agregado que se hubiere trasladado se cancele o se restituye, según el caso.

## **2.12. DESCUENTOS, DEVOLUCIONES Y BONIFICACIONES**

El contribuyente que reciba el descuento, la bonificación o devuelva los bienes que le hubieren sido enajenados, respecto de los cuales hubiera identificado el Impuesto al Valor Agregado en los términos del artículo 4º.,fracción I, segundo párrafo de esta Ley o del cuarto párrafo del citado artículo, disminuirá el impuesto cancelado o restituido del monto del impuesto acreditable; cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto que se cancele o restituya, el contribuyente pagará la diferencia entre dichos montos al presentar la declaración de pago provisional que corresponda al periodo en que reciba el descuento, la bonificación o efectúe la devolución. Cuando el monto equivalente al del impuesto al valor agregado que le hubiese sido trasladado al contribuyente

respecto de los actos o actividades que sea objeto de la devolución, descuento o bonificación, de hubiera considerado dentro del monto al que se le aplique el factor al que se refiere la fracción III del artículo 4º de esta Ley, el monto del impuesto cancelado o restituido se disminuirá de dicho monto correspondiente al periodo en que reciba el descuento, la bonificación o se efectúe la devolución; cuando el monto a que se refiere la fracción III del artículo 4º de esta Ley, correspondiente al periodo en el que se recibe la bonificación, descuento o se realiza la devolución, sea menor que el monto que se deba cancelar o restituir, al excedente se le aplicará el factor a que se refiere la citada fracción III del artículo 4º de esta Ley, correspondiente al periodo en que se recibe la bonificación, descuento o se efectúa la devolución, y el resultado deberá pagarse en la declaración de pago provisional que corresponda al periodo en que se reciba el descuento, la bonificación o se efectúe la devolución.

Cuando haya IVA retenido, lo dispuesto en los dos párrafos precedentes no será aplicable cuando por los actos de la devolución, descuento o bonificación, se hubiera efectuado la retención y entero en los términos del artículo 1º-A ó 3º., tercer párrafo de esta Ley. En este supuesto los contribuyentes deberán presentar declaración complementaria para cancelar los efectos de la operación respectiva, sin que las declaraciones complementarias presentadas exclusivamente por este concepto se computen dentro del límite establecido en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.



## **2.13. LA DEVOLUCIÓN DEL CONTRIBUYENTE**

### **2.13.1. ASPECTOS TÉCNICOS**

***La regla 2.2.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000 señala que:***

Para efectos del artículo 22, primer párrafo del Código, los contribuyentes del IVA solicitarán la devolución de las cantidades que tengan a su favor, utilizando las forma fiscal 32, acompañada de los anexos respectivos y copia de la declaración normal y/o complementaria donde aparezca el saldo que se solicita.

Opcionalmente, estos mismos contribuyentes podrán presentar, adicionalmente a lo señalado en el párrafo anterior, los medios magnéticos que contengan la información de los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen el 100% del valor de sus operaciones, así como la información correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación.

En este último caso los contribuyentes estarán relevados de presentar los anexos de la forma 32, salvo el Anexo 1, el cual será presentado únicamente con la información relativa al cuadro 1 determinación del saldo a favor del IVA, y la firma del contribuyente o su representante legal.

Las solicitudes de devolución deberán presentarse en el módulo de atención fiscal de la administración local de recaudación o en la administración local de grandes contribuyentes, según corresponda, acompañado de los anexos correspondientes, incluyendo el documento que acredite la personalidad del promovente.

***La regla 2.2.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000 señala que:***

Para efectos del artículo 22, cuarto párrafo del Código, las autoridades no requerirán que se garantice el monto de las devoluciones solicitadas, en los siguientes supuestos:

- a) Personas físicas o morales que soliciten la devolución de saldos a favor de ISR en la declaración del ejercicio, por un monto igual o inferior a los 28 mil pesos.
- b) Personas físicas o morales que han estado inscritas en el RFC por 3 o más años y que cumplan con el requisito establecido en el rubro A de la regla 2.1.14. de la presente Resolución.

***La regla 2.2.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000 señala que:***

Para efectos de los artículos 22, cuarto párrafo y 141 fracción I del Código Fiscal de la Federación, se consideran formas de garantía financiera equivalentes al depósito en dinero, las líneas de crédito contingentes irrevocables que otorguen las instituciones de crédito y las casas de bolsa a favor de la Tesorería de la Federación o bien mediante fideicomiso constituido a favor de la citada Tesorería en instituciones de crédito.

Asimismo, los contribuyentes podrán garantizar el monto de la devolución con el depósito en cuentas de garantía del interés fiscal de la devolución que se haya solicitado. Para ello, los contribuyentes presentarán un escrito solicitando que dicha devolución quede como garantía del interés fiscal.

La Tesorería de la Federación autorizará a las instituciones de crédito y casas de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal que cumplan con los requisitos establecidos en el instructivo de operación que emita la propia Tesorería.

***La regla 2.2.6. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000 señala que:***

Para efectos del artículo 22 cuarto párrafo del código, el aviso de inversiones deberá presentarse mediante escrito libre ante la administración local de recaudación que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente, en el que se clasifique y relacione la información por tipo de inversión y bien, de conformidad con los artículos 42 a 44 de la Ley del ISR, y se asigne el valor total de cada tipo de inversión.

***La regla 2.2.7. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000 señala que:***

Para efectos del artículo 22, séptimo párrafo del Código, cuando el pago de la actualización y de los intereses no se efectúe conjuntamente con la devolución, el contribuyente podrá solicitar el pago de los mismos ante la administración local de recaudación correspondiente, presentando para ello escrito libre y copias de la solicitud de devolución y de la resolución respectiva.

**El artículo 15-A del Reglamento de la Ley al Impuesto al Valor Agregado señala que:**

Para efectos de lo dispuesto por el artículo 6 de la Ley, los contribuyentes acompañarán a solicitud de devolución únicamente la declaratoria formulada por el contador público registrado ante la Secretaría en los términos del artículo 52,

fracción I del Código, cuando dicho contador hubiera emitido o vaya a emitir para efectos fiscales, dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente referido al periodo que corresponda el saldo a favor, siempre que en dicha declaratoria el contador manifieste bajo protesta de decir verdad haberse cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que deriva el impuesto causado y el impuesto acreditable declarado por el contribuyente.

La declaratoria que formule el contador público conforme a lo previsto en el párrafo anterior, se deberá hacer de acuerdo con las disposiciones señaladas en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación en relación con el dictamen de estados financieros y a las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

### **2.13.2. PLAZOS**

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación señala que:

La obligación de devolver prescribe en los términos y condiciones que el crédito fiscal.

Y el artículo 146 Código Fiscal de la Federación señala que:

El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el

reconocimiento expreso o tácito de éste respecto a la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

## **2.14. SEGÚN CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

El artículo 22 nos indica que:

Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de este último, los que se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en cuenta bancario del contribuyente, cuando éste les proporcione el número de su cuenta bancaria en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la declaración se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución o sentencias firmes de autoridad competente, cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto queda insubsistente. Lo dispuesto en el párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del antepenúltimo párrafo de este artículo.

El promedio actualizado de las devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, se determinará conforme a lo siguiente: el monto de cada una de las devoluciones obtenidas en los últimos doce meses sin incluir la actualización y demás accesorios que la autoridad hubiera efectuado, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se recibió la devolución y hasta el último mes del periodo de doce meses por el que se efectúa el cálculo, en términos del artículo 17-A de este Código. El promedio se obtendrá sumando cada una de las devoluciones obtenidas actualizadas y dividiendo el resultado entre el número de devoluciones obtenidas en dicho periodo.

Una vez otorgada la garantía, se procederá a la disposición del contribuyente la devolución solicitada y, en su caso los intereses. En caso de que la devolución resulte improcedente, y una vez que se hubiere notificado al contribuyente la resolución respectiva, las autoridades fiscales darán el aviso a que se refiere la fracción II del artículo 141-A de este Código. El importe transferido a la Tesorería de la Federación, se tomará a cuenta del adeudo que proceda de conformidad con el párrafo décimo del presente artículo. Transcurrido el plazo de doce meses a que se

refiere al párrafo cuarto sin que se presente dicho aviso, el contribuyente podrá retirar el importe de la garantía y sus rendimientos.

El fisco deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor hasta aquél en que la devolución esté a disposición del contribuyente. Se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución bancaria señalada en la solicitud de la devolución o se notifique a dicho contribuyente la autorización de la devolución respectiva, cuando no haya señalado la cuenta bancaria en que se debe efectuar el depósito. Si la devolución no se efectuare dentro de los plazos indicados, computados en los términos del tercer párrafo de este artículo, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento de dichos plazos, según se trate, conforme a una tasa que será igual a la prevista por cargos de mora, en los términos del artículo 21 de este código que se aplicará sobre la devolución actualizada.

Cuando el fisco federal deba pagar intereses a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas que les deba devolver, pagará dichos intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.

El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinado por él mismo o por la autoridad, interponga oportunamente los medios

de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del fisco federal la devolución de dichas cantidades y el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora en los términos del artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado indebidamente y a partir de que se efectuó el pago. La devolución a que se refiere este párrafo se aplicará primero a intereses y, posteriormente, a las cantidades pagadas indebidamente. En lugar de solicitar la devolución a que se refiere este párrafo, el contribuyente podrá compensar las cantidades a su favor incluyendo los intereses, contra cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Tratándose de contribuciones que tenga un fin específico sólo podrán compensarse contra la misma contribución.

## **2.15. LA GARANTÍA FINANCIERA**

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación señala que:

Las autoridades fiscales, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de la devolución, podrán requerir al contribuyente que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, salvo que se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones, que garantice por un periodo de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 de este Código, apercibido que de no hacerlo dentro de los plazos de veinte días siguientes



a que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva. El plazo transcurrido entre el día en que surta sus efectos la notificación y el otorgamiento de la garantía, no se computará en la determinación de los plazos para la devolución. El aviso de inversiones se presentará dentro de los tres meses anteriores a la fecha en que se presente la solicitud de la devolución correspondiente y deberá señalar las características de la inversión y el monto de la misma.

El artículo 141, fracción I del Código Fiscal de la Federación señala que:

El depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A y establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar a las instituciones de crédito o casa de bolsa para operar cuentas de garantía del interés fiscal. Las instituciones o casas autorizadas tendrán las siguientes obligaciones:

1. Presentar declaración semestral en que manifiesten el nombre y Registro Federal de Contribuyentes de los usuarios de las cuentas de garantía de interés fiscal, así como las cantidades transferidas a las cuentas de los contribuyentes o de la Tesorería de la Federación. La declaración a que se refiere esta fracción deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario de que se trate y de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior.

2. Transferir el importe de garantía, más sus rendimientos, a la cuenta de la Tesorería de la Federación, al día siguiente a aquel en que reciba el aviso en que se establezcan en las disposiciones fiscales aduaneras.
  
3. En el caso de cumplimiento de las obligaciones previstas en la fracción II de este artículo, la institución de crédito o casa de bolsa autorizada deberá cubrir como resarcimiento de daño, un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los títulos depositados más los rendimientos generados, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, adicionado con los recargos que pagarían en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, computados a partir de la fecha en que debió hacerse la transferencia correspondiente y hasta que la misma se efectúa. Lo anterior sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables.

## **2.16. PLAZOS**

El artículo 22 del Código Fiscal de la federación señala que:

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse mediante el plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale el Reglamento de este Código. Tratándose de devoluciones que se efectúen mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, la devolución deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días contados en los términos de este párrafo. Las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de

la solicitud de la devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que están relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumplan con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de la devolución correspondiente. Cuando la autoridad requiere al contribuyente los datos, informes o documentos antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computará en la determinación de los plazos para la devolución antes mencionados. No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes o documentos a que se refiere este párrafo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

En este capítulo conocimos los requisitos para el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, la determinación del saldo a favor, los aspectos técnicos y los plazos señalados para llevar a cabo la devolución del IVA, cabe mencionar que es importante que las empresas y en particular las emparadoras de aguacate establezcan un *Sistema de Control Contable* para realizar la devolución de dicho impuesto de manera exitosa, aspectos que son tratados en el capítulo siguiente.

## **CAPÍTULO 3**

### **SISTEMAS DE CONTROL CONTABLE PARA LAS EMPRESAS EMPACADORAS DE AGUACATE**

En este capítulo conoceremos los pasos a seguir para implantar un Sistema de Control Contable sobre las transacciones que realiza una entidad con otros entes económicos, cabe mencionar que el Sistema de Control Contable debe ser en función de las características de cada entidad y en este caso es una Empacadora de Aguacate, como ya sabemos el objetivo del Sistema es proporcionar información confiable, veraz, oportuna y precisa que le permita a los usuarios tener los elementos suficientes para tomar decisiones.

#### **3.1. CARACTERÍSTICAS DE LAS EMPRESAS EMPACADORAS DE AGUACATE**

##### **3.1.1. INSTALACIONES Y EQUIPO**

- a) Las empacadoras deben de contar con un área de clasificación y limpieza de fruta con suficiente iluminación para garantizar un trabajo eficiente de separación de frutas dañadas por plagas.
- b) Contar con una báscula de recepción de fruta y verificación de peso.
- c) Contar con una lavadora y/o cepilladora y aspiradoras eficientes para frutas, que contengan agua clorinada, desinfectante detergente biodegradable.
- d) Contar con cámara de conservación y sistemas de pre-enfriado.
- e) Equipo de transporte con refrigeración y 2 termógrafos que registren el frío, con la finalidad de poder conocer las causas de posibles pérdidas en la fruta por variaciones en la temperatura.

### **3.1.2. FUNCIONES DE LA EMPACADORA EN EL ÁREA PRODUCTIVA**

- a) Supervisar las labores de los trabajadores.
- b) Elaborar mensualmente inventario de material.
- c) Indicar a los trabajadores las funciones que tienen que realizar.
- d) Proveer a los trabajadores de combustible, lubricante y herramienta necesaria para el desempeño de sus labores.
- e) Solicitar maquinaria cuando esta sea necesaria.
- f) Realizar reportes de las labores realizadas por el personal a su cargo.
- g) Capacitar al trabajador, así como asesorarlo en sus funciones.
- h) Realizar periódicamente informes sobre la aplicación de fertilizantes, fungicidas así como otros elementos que se requieren para la producción.
- i) Vigilar la guarda, conservación y custodia de las herramientas que se utilizan durante la producción.

### **3.1.3. EMBALAJE Y EMPAQUE**

- a) Al llegar los camiones al empaque, la fruta debe descargarse de inmediato en las tolvas de recepción, posteriormente pasar por una banda primaria, en donde los aguacates pasan por una primera selección que elimina los frutos dañados.
- b) Después pasa por un lavado, dependiendo del empaque, puede utilizarse fungicida o algún producto químico.
- c) Pasa al secado y por la misma banda de secado, se encera el fruto.
- d) Por último la maquina lo separa por tamaño y calibre (peso).

- e) El peso que deben de tener las cajas como un requisito de exportación son de 4 kilos0 las cajas son de cartón, con un diseño especial para una adecuada y segura transportación del producto.
- f) Los aguacates son etiquetados uno a uno.
- g) Los aguacates se refrigeran por pallets o paquetes de cajas, a una temperatura inicial de 81 grados F para bajarla al final a 41 grados F, esto es debido a que tienen que entrar en un periodo de 12 horas para que puedan quedar gradualmente a la temperatura de 41 grados F.
- h) En caso de ser llevados o transportados por vía marítima, es manejado regularmente por contenedores, que por supuesto también tienen sistema de refrigeración.
- i) En cuanto al embarque para envasar y empaquetar se han preestablecido ciertas condiciones por los compradores, por lo general desean cajas de cartón reforzadas con capacidad para 4 kilos estibadas sobre tarimas para facilitar el movimiento de carga y descarga, se forman los pallets asegurando con esquineros de madera y flejados.
- j) Una vez formados los pallets, éstos se pasan a la cámara de refrigeración, donde se deben de mantener, a 7 grados C, o bien directamente a los contenedores.
- k) Por otra parte, es necesario tomar en cuenta que desde el embarque en la empacadora hasta se destino, las condiciones de refrigeración y humedad deben ser constantes, para asegurar que tales condiciones no han variado, se deben de colocar termógrafos o hidrotermógrafos, que registren las variaciones que pueden presentarse durante el transporte.

### **3.2.EL SISTEMA DE CONTROL CONTABLE DE LAS EMPACADORAS**

En cualquier negocio y en las Empacadoras de Aguacate, es necesario tener un Sistema de Control Contable sobre sus transacciones realizadas con otros entes económicos, para proporcionar información confiable, veraz, oportuna y precisa que le permita a los usuarios tener los elementos suficientes para tomar decisiones.

Las entidades económicas para poder llevar a cabo sus operaciones requieren de determinados recursos. Entendiéndose por recursos: al conjunto de bienes y derechos con que cuenta la entidad para alcanzar sus objetivos y los podemos identificar dentro de los siguientes recursos.

1. Recursos Técnicos.
2. Recursos Humanos.
3. Recursos Materiales.
4. Recursos Financieros.

La contabilidad forma parte importante para la obtención de información y para que esta información sea adecuada requiere de ciertas características y de un proceso contable, mencionadas a continuación por el autor, Arturo Elizondo López en su libro Proceso Contable I.

#### **Fases del Proceso Contable**

##### **1. Sistematización**

Es la fase del proceso contable que establece el sistema de información financiera en una entidad económica.

## **2. Valuación**

Califica en unidades monetarias los recursos y obligaciones que adquiere una entidad económica en la celebración de transacciones financieras.

## **3. Procesamiento**

Elabora los estados financieros, resultantes de las transacciones celebradas por una entidad económica.

## **4. Evaluación**

Califica el efecto de las transacciones celebradas por entidades económicas sobre su situación financiera.

### **3.2.1. SISTEMA DE INFORMACIÓN**

La implantación de un sistema de información en las Empacadoras de Aguacate, deberá estar sustentado en su sistema de control y verificación interna que nos permita la omisión al registro de operaciones, para asegurar así que la información sea la correcta. Para lo cual este sistema de control y verificación interna consiste en establecer una serie de procedimientos y métodos que se implantarán en la empresa, dependiendo de las necesidades que esta requiera, (ELIZONDO,1991:151-153).

### **3.2.2. ETAPAS PARA ESTABLECER UN SISTEMA DE INFORMACIÓN**

Con base en lo anterior podemos identificar una serie de pasos que se pueden establecer para obtener un sistema de información, la clasificación que se menciona más adelante se obtuvo de los autores Moreno Fernández Joaquín y de Elizondo



López Arturo, en sus libros titulados Contabilidad Básica y El Proceso Contable respectivamente.

### **1. Ente Económico**

Podemos identificar dentro de esta etapa inicial que para que puede existir operaciones o actividades económicas se necesita de una unidad de producción o ente económico, y una vez que realizan las operaciones su objetivo es el facilitar su control de las mismas para que puedan obtener información financiera actualizada y de esa forma logren examinarlos para ver el potencial actual y futuro que tienen.

### **2. Identificación de las Necesidades**

En esta etapa se determinan las características principales de funcionamiento de una empresa ya que el sistema de implantación de métodos y procedimientos es diferente para cada tipo de empresa.

Identificando básicamente el giro de la empresa, ya sea comercial, industrial y de servicios, además de analizar el ciclo que se realiza desde el comienzo de una operación hasta que se finaliza y las operaciones que se deben de realizar para que pueda desarrollar la actividad preponderante del ente económico.

### **3. Selección del Sistema**

Una vez identificado las necesidades que requieren un negocio con respecto al manejo de las operaciones, es necesario escoger los procedimientos o métodos que mejor le acomoden a la empresa, es decir un sistema que realmente pueda controlar sus operaciones y a la vez le proporcione la información que requiere para tomar decisiones acertadas.

Para tener una selección de sistema de información es recomendable que se tomen en cuenta ciertos factores como son: La magnitud de la entidad económica, la estructura organizacional, el volumen de operaciones, necesidades de información, costo para la implantación del sistema, el marco legal, ejercicio contable, políticas de operación y recursos económicos con los que cuenta.

Una vez que se han identificado los factores que intervienen en el funcionamiento de una empresa, pueden optar por un procedimiento para el procesamiento de las operaciones, como puede ser *manual, mecánico o electrónico*.

#### **4. Diseño del Sistema de Información**

Una vez seleccionado el sistema de información que se llevará a cabo en función a la naturaleza y características de la entidad económica, se diseña el sistema para lo cual debemos tomar en consideración que un sistema de información comprende el control del proceso de las operaciones que realiza la entidad económica.

#### **3.2.3. TIPOS DE CONTROL**

Dependiendo de las necesidades de la entidad se implementan los tipos de control, los cuales se describen enseguida.

##### **1. Control Guía o Direccional**

Este Método consiste en que los resultados se pueden predecir y que las acciones correlativas deben efectuarse antes de completar la operación.

## **2. Control Selectivo**

Consiste en la verificación de muestras de determinada operación para detectar si cumple los requisitos previstos de modo que se determine si se puede continuar con el proceso.

## **3. Control Después de la Acción**

Una vez que la operación ha concluido se miden los resultados y se comparan con el estándar previamente establecido.

El tipo de control que se decida implantar en la entidad económica va estar en función de los resultados que se deseen obtener y las carencias que tenga de información, pero sí es recomendable tratar de ser creativos, introduciendo en la información contable el control direccional en forma apreciable, a través del uso del análisis de sensibilidad de otra herramienta, logrando así reducir la brecha entre los resultados y los objetivos planeados.

Uno de los factores importantes al implantar el sistema de control, es el convencimiento del personal, del beneficio que se puede obtener al aplicar el control, una vez aceptado el nuevo sistema por los empleados su implantación es más sencilla y se logra el éxito.

Para convencer al personal sobre la bondad de un sistema de control, lo involucramos en el establecimiento de los objetivos, metas que se espera lograr en

cada una de las áreas a su cargo y tomar en cuenta sugerencias que éstos consideren necesarios para mejorar el sistema de control.

Cabe mencionar que al implantar un sistema de control administrativo, es de gran eficacia para que la empresa obtenga los documentos fuente de cada una de las operaciones que realice y obtenga la información que esta requiera dependiendo de los resultados que desea obtener y de los objetivos planeados.

Gran parte del éxito de un sistema de control depende de la forma en que se maneje la información, es necesario contestar tres interrogantes.

- a) ¿A quién se va a informar?
- b) ¿Cuándo se va a informar?
- c) ¿Cómo se va a informar?

Cuando la empresa haya definido el sistema de control que llevará a cabo para el buen manejo de sus operaciones, se elaboran los documentos fuentes.

### **Documento Fuente**

Es el instrumento físico de carácter administrativo que capta, comprueba, justifica y controla transacciones financieras efectuadas por la entidad económica aportando datos necesarios para su procesamiento en la contabilidad.

Para el diseño de los documentos que intervienen en las operaciones generadas dentro de la entidad, deben tomarse en consideración los siguientes factores.

1. Establecer el objetivo del documento.
2. Justificar su implantación.
3. Determinar su costo inicial y el de su reproducción periódica.
4. Estudiar previamente su operación, la cual comprende, contenido, tamaño, número de copias, medio de llenarse y forma de archivo.

Es necesario para poder seguir un procedimiento con respecto a las operaciones de la empresa, elaborar diagramas de flujo, con el objeto de tener un mejor control de las operaciones y los documentos que se manejan en la empresa.

### **Diagrama de Flujo**

Es aquel esquema o dibujo en el que por medio de figuras geométricas conectadas por flechas, se indica la secuencia de una operación, o bien, la trayectoria de un documento desde su origen hasta su destino.

Al momento de establecer un diagrama de flujo, se debe de considerar lo siguiente:

#### **1. Diagramas de Operación**

- a) Descripción de la operación.
- b) Nombre del documento que la ampara.
- c) Origen, trayectoria y destino de la operación.

#### **2. Diagramas de documentos**

- a) Departamento que origina el documento.
- b) Nombre del documento y número de ejemplares.
- d) Destino del documento.

Una vez que se tiene identificado el control administrativo, las operaciones, los documentos y el seguimiento que se les dará a los diagramas de flujo, dentro de la empresa, se tomará en consideración el catálogo de cuentas.

### **Catálogo de Cuentas**

Es una lista o enumeración pormenorizada y clasificada de los conceptos que integran el activo, pasivo y capital contable, costos y gastos o erogaciones de una entidad económica.

**El catálogo de cuentas se integra básicamente de tres componentes.**

- 1. Rubros:** Nombre de la división de los elementos del estado de situación financiera que agrupa a las cuentas propias de cada división.
- 2. Cuentas:** Nombre que se les asigna a cada uno de los conceptos que integran el activo, pasivo y capital contable de una entidad económica.
- 3. Subcuentas:** Nombre que se le asigna a cada uno de los elementos que detallan una cuenta.

### **3.2.4 APLICACIÓN DEL SISTEMA**

Una vez seleccionado y diseñado el sistema de información, se procede a su instalación, la cual implica que se haya aprobado el sistema seleccionado y diseñado, que se cuente con los recursos humanos y materiales suficientes y que se tenga el apoyo del personal para poder llevar a cabo el sistema de información.

### 3.2.5. VALUACIÓN DE OPERACIONES Y EVENTOS ECONÓMICOS

Entendiéndose por valuación la cuantificación monetaria de los recursos y obligaciones que se adquiere una entidad económica en la celebración de transacciones financieras. Los recursos y las obligaciones de las entidades económicas se valúan en unidades monetarias, o lo que es lo mismo, su valuación se establece en términos de cuantificar el número de monedas que corresponden a cada recurso y obligación que interviene en una transacción financiera.

En este capítulo mencionamos las características y el sistema de control contable de las empacadoras de aguacate, información que es necesaria para conocer los elementos que debemos tomar en cuenta para desarrollar un programa de control contable y los aspectos que debemos satisfacer con dicho programa.

La investigación documental plasmada en los capítulos anteriores nos servirán de base para fundamentar el caso práctico, el cual consiste en desarrollar un programa de control contable para aprovechar el beneficio fiscal de la devolución del IVA aplicado a una empacadora de aguacate.

Para lo que fue necesario conocer que es un impuesto, sus diferentes clasificaciones, sus características, partiendo de lo general a lo particular que en este caso nos enfocamos específicamente al Impuesto al Valor Agregado conociendo sus orígenes, las características de tal impuesto, el procedimiento que se tienen que aplicar para realizar el acreditamiento así como los requisitos que se deben cumplir,

de haber un saldo a favor se puede proceder a solicitar su devolución, lo cual implica una serie de pasos.

Cabe mencionar que muchos de los empresarios carecen de un sistema de control que les permita desarrollar sus operaciones con mayor rapidez y precisión, por tal motivo nosotros proponemos un programa que le permita satisfacer sus necesidades y uno de los objetivos del programa es que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales y aproveche el beneficio fiscal que la ley le otorga.

Lo cual puede ser de vital importancia que el empresario conozca los derechos que tienen y el procedimiento que tiene que llevar a cabo para hacerlos valer, ya que la devolución del impuesto le permitirá recuperar en cierta manera el impuesto al valor agregado y tener mayor liquidez en su empresa.



## CASO PRÁCTICO

- **Metodología**

Para la realización del caso práctico fue necesario conocer la teoría presentada en los capítulos anteriores. Es muy probable que en las empresas no aprovechen el beneficio fiscal que les otorga la ley, debido principalmente a que no cuentan con un sistema de control contable adecuado, que les permita facilitar sus operaciones, debido a tal problema nosotros, desarrollamos un caso práctico en un Empaque de Aguacate de la ciudad de Uruapan, Michoacán.

- **Hipótesis**

Para llevar a cabo la investigación partimos de la Hipótesis. *“A mayor control contable, mayor será el beneficio fiscal que se obtendrá del Impuesto al Valor Agregado”.*

- **Objetivo**

El objetivo de la investigación es brindar al empresario aguacatero las herramientas necesarias a través de un programa de control contable para aprovechar el beneficio fiscal de la devolución del Impuesto al Valor Agregado.

Las técnicas de investigación utilizadas, son la observación directa y la entrevista estructurada, aplicada al Gerente General de la empresa en estudio. A continuación se mencionan los aspectos generales de la misma.

De acuerdo con la clasificación de las sociedades mercantiles, corresponde a una Sociedad Anónima de Capital Variable, con denominación social "*Frutas Michoacanas*", S.A. de C.V., integrada por dos socios, cuya responsabilidad es limitada hasta por el monto de sus aportaciones, haciéndose constar en escritura pública y cumpliendo con todos los requisitos que marca la ley.

La empacadora de aguacate inició operaciones el 3 de abril de 1997 en la ciudad de Uruapan, Michoacán y actualmente cuenta con 47 trabajadores distribuidos en los seis diferentes niveles jerárquicos de la organización.

### **Giro de la empresa**

El giro de la empresa es industrial, ya que se dedica a la compra, empaque y venta de aguacate para el mercado nacional y el mercado de Canadá.

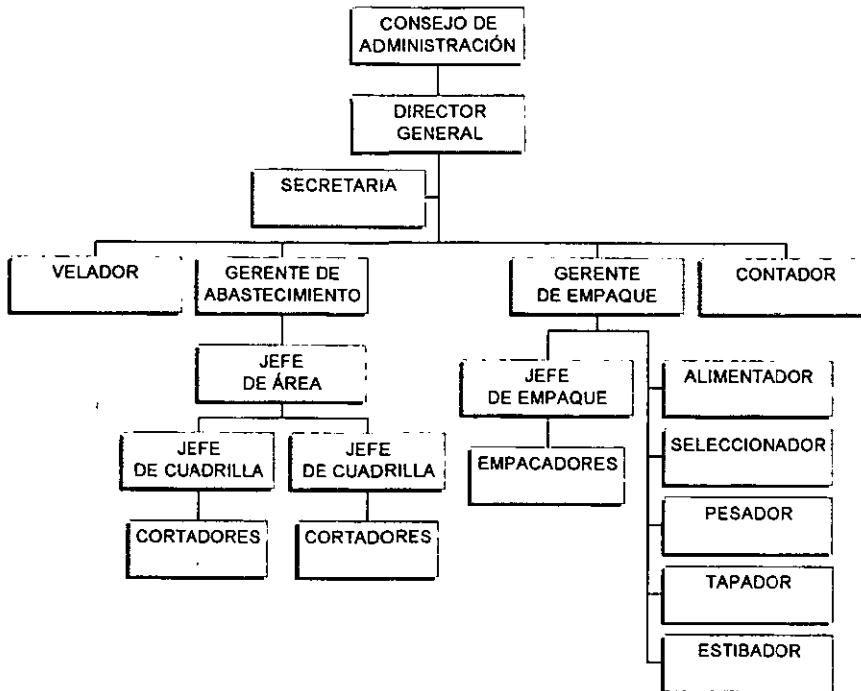
### **Objetivo de la empresa**

Satisfacer el mercado doméstico y de Canadá con producto de óptima calidad para lograr el reconocimiento de los clientes a nivel internacional.

A continuación presentamos la Estructura Orgánica de la empresa en cuestión.

# "FRUTAS MICHOACANAS", S.A. DE C.V.

## Estructura Orgánica



Fuente: Director General

El proceso productivo que lleva a cabo la empresa para realizar el empaque de la fruta consta de varios pasos cuya secuencia es la siguiente.

### **Proceso Productivo**

1. El alimentador abastece la maquina con la fruta.
2. Los seleccionadores separan el aguacate dañado que pasa por la banda, dejando que el aguacate bueno corra hasta llegar al final de la banda, cayendo a un carro-tina para posteriormente seleccionarlo por calibre dependiendo el mercado de venta.
3. El carro-tina es retirado de la maquina y llevado a los empacadores que de manera manual lo empacan en cajas de cartón o de madera según el destino del aguacate.
4. Una vez empacada la fruta, ponen las cajas en una banda transportadora que llega a una báscula para verificar el peso de cada caja.
5. Después de verificar el peso, se tapan las cajas.
6. Posteriormente las cajas son estibadas en Pallets debidamente clasificadas.
7. Cuando se completa cada Pallet, son colocados en las cámaras de refrigeración para su preenfriamiento.
8. Debidamente preenfriados cada Pallet, se carga al transporte que deberán llevar la mercancía al destino donde fueron vendidos.

Dentro de los recursos técnicos y personales, la empresa cuenta con equipo de computo suficiente para realizar sus funciones contables y con el personal necesario para la ejecución de sus actividades.

Para determinar si la empresa aprovecha el beneficio fiscal de la devolución del IVA, fue necesario aplicar el siguiente cuestionario.

### **Objetivo del Cuestionario**

Determinar si han aprovechado el beneficio fiscal de la devolución del Impuesto al Valor Agregado

1. ¿Ha solicitado devolución del saldo a favor del IVA?

No he solicitado el saldo a favor del IVA.

2. ¿Conoce los requisitos para obtener dicha devolución?

Sí conozco los requisitos.

3. ¿De la pregunta anterior, cuáles considera que son los más importantes?

Cumplir con los requisitos que deben de contener los comprobantes fiscales y la garantía financiera.

4. ¿Cuenta con los recursos personales y técnicos suficientes para solicitar la devolución del IVA? Sí.

5. ¿Si ha solicitado devolución del IVA? ¿Le fue devuelto el saldo?

No he solicitado devolución del IVA.

6. ¿Cuál es el plazo promedio (en su caso), de las devoluciones?

No aplica.

7. ¿Considera que por solicitar la devolución, será sujeto de una visita domiciliaria de parte de la autoridad?

Posiblemente sí.

8. ¿Justificaría un Sistema de Control Contable para optimizar el trámite de la devolución del IVA?

No tengo ningún inconveniente para establecer un sistema de control contable para llevar a cabo el trámite de la devolución del saldo a favor del IVA.

Cabe mencionar que la información que arrojó el cuestionario aplicado, determinamos que es necesario proponer un *Sistema de Control Contable* para llevar a cabo la devolución de dicho impuesto, de una manera más sencilla logrando satisfacer las necesidades de la empresa.

## **NECESIDADES DEL SISTEMA DE CONTROL CONTABLE PARA LA DEVOLUCIÓN DEL IVA**

1. Optimizar el trámite de la devolución del IVA.
2. Se pueden evitar errores en el seguimiento de la devolución.
3. Es más sencilla realizar la devolución para la persona encargada.
4. Se evitan problemas con las autoridades fiscales en caso de revisión.
5. Se lleva a cabo el procedimiento conforme a pasos establecidos, de una manera más sencilla.

## REQUISITOS PARA SOLICITAR EL SALDO A FAVOR DEL IVA

1. Tener saldo a favor en las declaraciones de los pagos provisionales.
2. Solicitar el total del saldo a favor.
3. Solicitarlo a más tardar en el mes siguiente al cierre del ejercicio.
4. Solicitar la devolución de las cantidades que tenga a su favor, utilizando la forma fiscal número 32, acompañada de los anexos respectivos.
5. Presentar copia de la declaración normal y/o complementaria donde aparezca el saldo que se solicita.
6. Opcionalmente presentar en medios magnéticos la información que contenga, los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores el 100% del valor de sus operaciones de igual forma la información correspondiente a la totalidad de sus clientes, de exportación.
7. Garantizar el monto de la devolución con el depósito en cuentas de garantía del interés fiscal, a más tardar 20 días siguientes a que surta efecto la notificación, donde se solicite.
8. Presentar el aviso de inversiones mediante escrito libre ante la administración local de recaudación al domicilio fiscal del contribuyente.

Una vez mencionadas las necesidades que satisface el Sistema Control Contable para la Devolución del Impuesto al Valor Agregado y los requisitos que se deben cumplir, elaboramos un programa.

**PROGRAMA DE CONTROL CONTABLE PARA LA DEVOLUCIÓN DEL  
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
<p>1. ¿Se verificó en forma selectiva que las facturas de los proveedores reúnan los siguientes requisitos fiscales?</p> <p>a) Que estén impresos por establecimientos autorizados.</p> <p>b) Que los datos de los contribuyentes sean los correctos.</p> <p>c) Que contenga impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave de registro federal de contribuyentes de quien lo expide.</p> <p>d) Que contenga impreso el número de folio.</p> <p>e) Lugar y fecha de expedición del comprobante.</p>			



PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
<p>f) La clave de registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien lo expida.</p> <p>g) La cantidad y clases de mercancías o descripción del servicio que este amparando.</p> <p>h) El valor unitario consignado en número y letra.</p> <p>i) El monto de los impuestos que deban trasladarse.</p> <p>j) El número y la fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación.</p> <p>k) La fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.</p> <p>l) La vigencia para la utilización de los comprobantes.</p> <p>2. ¿Se capturó los datos importantes de la factura en el programa computacional que</p>			

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
<p>Proporciona el SAT?</p> <p>a) Nombre del Proveedor.</p> <p>b) Registro Federal de Contribuyentes o CURP.</p> <p>c) Domicilio Fiscal.</p> <p>d) Importe.</p> <p>e) Iva.</p> <p>f) Total.</p> <p>g) Tasa del IVA.</p> <p>h) Nombre del proveedor.</p> <p>i) Número de folio.</p> <p>j) Fecha.</p> <p>k) Concepto.</p> <p>3. ¿Se verificó el informe de control de IVA contra los registros contables?</p> <p>4. ¿Se elaboró el pago provisional trimestral?</p> <p>5. ¿Se realizó el pago?</p> <p>6. ¿Se determinó el saldo a favor del IVA?</p>			

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
<p>7. ¿Se elaboró el disco magnético que contenga la información de los Proveedores, prestadores de servicios y arrendadores al 100% del valor de sus operaciones, así como la información correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación?</p>			
<p>8. ¿Se elaboró el anexo 1, únicamente con la información del recuadro 1 "determinación del saldo a favor", y la firma del contribuyente o su representante legal?</p>			
<p>9. ¿Se solicitó la devolución del IVA mediante la forma fiscal número 32 por quintuplicado?</p>			
<p>10. ¿Se presentó en el módulo de atención fiscal de la administración local de recaudación, con la siguiente documentación?</p>			

PROCEDIMIENTOS	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
<p>a) Original y dos copias de la declaración anual, complementaria en su caso y pagos provisionales donde se manifestó el saldo a favor del Iva.</p> <p>b) Disco magnético.</p> <p>c) Documento que acreditó la personalidad del contribuyente o representante legal.</p> <p>11. ¿Se presentó la garantía financiera, en caso que la hubiere solicitado la autoridad fiscal?</p> <p>12. ¿La autoridad fiscal depositó en la cuenta bancaria de la empresa el importe de la devolución del IVA, en el transcurso de 40 días hábiles contados a partir de la presentación de su solicitud?</p> <p>13. ¿Si han transcurrido más de 40 días hábiles y no depositaron el importe de la devolución, se solicitó el pago de actualización e intereses?</p>			

**Para aplicar el programa presentado anteriormente, se resolverá el siguiente caso práctico.**

La empresa "Frutas Michoacanas", S.A. de C.V., dedicada a la compra, empaque y venta de aguacate para el mercado nacional y el mercado de Canadá. En el 1er Trimestre de 2000, obtuvo \$85,697.58 como saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, para lo cual, realizará los trámites convenientes para su devolución.

**Para llevar a cabo el programa realizado se efectuaron los siguientes puntos:**

1. Se verificó en forma selectiva que las facturas de los proveedores reúnan los siguientes requisitos fiscales:
  - a) Que estén impresos por establecimientos autorizados.
  - b) Que los datos de los contribuyentes sean los correctos.
  - c) Que contenga impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave de registro federal de contribuyentes de quien lo expide.
  - d) Que contenga impreso el número de folio.
  - e) Lugar y fecha de expedición del comprobante.
  - f) La clave de registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien lo expida.
  - g) La cantidad y clases de mercancías o descripción del servicio que este amparando.
  - h) El valor unitario consignado en número y letra.
  - i) El monto de los impuestos que deban trasladarse.

ESTA TESIS NO SALIÓ  
DE LA BIBLIOTECA

- j)** El número y la fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación.
  - k)** La fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.
  - l)** La vigencia para la utilización de los comprobantes.
- 2.** Se verificó que estuvieran capturados los datos importantes de la factura en el programa computacional que proporciona el SAT.
- a)** Nombre del Proveedor.
  - b)** Registro Federal de Contribuyentes o CURP.
  - c)** Domicilio Fiscal.
  - d)** Importe.
  - e)** Iva.
  - f)** Total.
  - g)** Tasa del IVA.
  - h)** Nombre del proveedor.
  - i)** Número de folio.
  - j)** Fecha.
  - k)** Concepto.
- 3.** Se verificó el informe de control de IVA contra los registros contables.
- 4.** Se verificó que estuviera elaborado el pago provisional trimestral.
- 5.** Se verificó que estuviera realizado el pago provisional.
- 6.** Se verificó la determinación el saldo a favor del IVA.
- 7.** Se verificó la elaboración del disco magnético que contuviera la información de los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores al 100% del valor de

sus operaciones, así como la información correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación.

8. Se verificó la elaboración del anexo 1, únicamente con la información del recuadro 1 “determinación del saldo a favor”, y la firma del representante legal.
9. Se verificó la solicitud de la devolución del IVA mediante la forma fiscal número 32 elaborada por quintuplicado.
10. Se verificó que se presentara en el módulo de atención fiscal de la administración local de recaudación, con la siguiente documentación:
  - a) Original y dos copias del pago trimestral donde se manifestó el saldo a favor del IVA.
  - b) Disco magnético.
  - c) Documento que acreditó la personalidad del representante legal.
11. Se verificó que se presentara la garantía financiera, en caso que la hubiere solicitado la autoridad fiscal.
12. Se verificó que la autoridad fiscal depositara en la cuenta bancaria de la empresa el importe de la devolución del IVA, en el transcurso de 40 días hábiles contados a partir de la presentación de su solicitud
13. Se verificó que transcurridos más de 40 días hábiles y no depositarán el importe de la devolución, se solicitara el pago de actualización e intereses.

**De acuerdo con la aplicación del programa se obtuvo lo siguiente:**

1. El saldo a favor con el que cuenta la empresa es un importe de \$85,697.58 moneda nacional, en el 1er trimestre, del cual para efectos de la devolución de saldo a favor del IVA, se procedió a una verificación en forma selectiva del 20%

del importe del saldo a favor revisando que las facturas, de los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores, cumplieran con todos los requisitos fiscales que establece la Ley, se obtuvieron resultados satisfactorios.

2. Se revisó el programa computacional que proporciona el SAT estuvieran debidamente capturados los datos importantes de la factura.
3. Se conciliaron los informes de control de IVA contra los registros contables.
4. Se verificó el pago trimestral coincidiera con el importe de los informes de control de IVA y los registros contables.
5. Se verificó que en el pago provisional estuviera impreso la cantidad por la maquina registradora de la institución bancaria, con su respectivo sello.
6. Se verificó la determinación del saldo a favor.
7. Se verificó que estuviera elaborado el disco magnético y que contemplara la información de los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores en un 100% del valor de sus operaciones, así como la información correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación.
8. Se verificó que estuviera elaborado el anexo 1, únicamente con la información del recuadro 1 y plasmada la firma del representante legal.
9. Se verificó la solicitud del saldo a favor del IVA mediante la forma fiscal número 32 por quintuplicado.
10. Posteriormente se presentó en el módulo de atención fiscal de la administración local de recaudación, con la siguiente documentación:
  - a) Original y dos copias de los pagos provisionales donde se manifestó el saldo a favor del IVA.
  - b) Disco magnético.



c) Documento que acreditó la personalidad del representante legal.

11. La autoridad fiscal no solicitó la garantía financiera.

12. Se verificó que dentro de los 40 días hábiles la autoridad fiscal depositará en la cuenta bancaria de la empresa un importe por \$85,697.58 moneda nacional.

13. La autoridad fiscal realizó el depósito dentro de los 40 días hábiles contados a partir de la solicitud del IVA.

**Con base en lo anterior se presentan los siguientes papeles de trabajo:**

Para llevar a cabo el programa anterior fue necesario crear una cédula, la cual facilita la revisión de los requisitos fiscales de las facturas seleccionadas, enseguida se muestra la cédula con su respectivo instructivo de llenado.

## **INSTRUCTIVO DE LLENADO DE LA CÉDULA DE VERIFICACIÓN DE REQUISITOS FISCALES**

**Se llenarán los renglones correspondientes como se indica a continuación:**

1. En el renglón de la *base de la muestra*, se especificará el porcentaje que se está revisando.
2. En el recuadro *Fecha de elaboración*, se pondrá la fecha en que se inicia la revisión de las facturas.
3. En el recuadro *Hecho por*, se pondrá el nombre de quien está elaborando la cédula.
4. En el recuadro *Revisado por*, se pondrá el nombre de quien revisó la cédula.

5. En el recuadro de *referencia*, se especificará la póliza que se está revisando, con su inicial respectiva si es de Ingresos, Egresos o Diario y su número correspondiente.
6. Si los datos son correctos se colocará en el recuadro correspondiente el siguiente signo @.
7. Si los datos son incorrectos o no se encuentra en el comprobante se pondrá un asterisco.

Cabe mencionar que el llenado de la cédula es muy fácil, así como su interpretación, las facturas que se revisaron se tomaron en forma selectiva, integrando el 20% del importe del saldo a favor del IVA, para lo cual nos apoyamos en los registros contables para iniciar la revisión, seleccionamos 12 pólizas comprendidas en el primer trimestre, a continuación se muestra el auxiliar contable de la cuenta de IVA y la cédula de verificación de requisitos fiscales.

**“FRUTAS MICHOACANAS”, S.A. DE C.V.**

**AUXILIAR DE LA CUENTA DE IVA**

Periodo del 1 de Enero al 31 de marzo de 2000

1/3

<b>CUENTA</b>	<b>FECHA</b>	<b>POLIZA</b>	<b>IMPORTE</b>
109-129-001	03-Ene-00	D0001	598.56
109-129-001	03-Ene-00	E0005	210.10
109-129-001	03-Ene-00	E0008	89.25
109-129-001	04-Ene-00	D0003	670.50
109-129-001	04-Ene-00	D0004	78.65
109-129-001	05-Ene-00	E0009	145.90
109-129-001	06-Ene-00	E0010	23.56
109-129-001	07-Ene-00	E0011	25.00
109-129-001	08-Ene-00	E0012	895.58
109-129-001	08-Ene-00	E0013	1,100.56
109-129-001	08-Ene-00	D0010	987.56
109-129-001	10-Ene-00	D0011	895.47
109-129-001	10-Ene-00	E0014	599.56
109-129-001	11-Ene-00	E0015	1,489.32
109-129-001	12-Ene-00	E0017	784.14
109-129-001	12-Ene-00	E0018	79.99
109-129-001	13-Ene-00	E0019	1,378.27
109-129-001	14-Ene-00	E0020	1,000.89
109-129-001	15-Ene-00	D0012	1,225.25
109-129-001	15-Ene-00	E0021	987.50
109-129-001	15-Ene-00	E0022	599.47
109-129-001	17-Ene-00	D0013	1,025.27
109-129-001	17-Ene-00	E0023	456.47
109-129-001	18-Ene-00	E0024	4,528.00
109-129-001	19-Ene-00	E0025	489.12
109-129-001	20-Ene-00	E0027	569.14
109-129-001	20-Ene-00	E0030	231.60
109-129-001	21-Ene-00	E0031	99.78
109-129-001	22-Ene-00	E0032	89.74
109-129-001	24-Ene-00	E0033	145.56
109-129-001	24-Ene-00	D0014	547.58
109-129-001	25-Ene-00	E0034	632.14
109-129-001	26-Ene-00	E0035	1,013.15
109-129-001	27-Ene-00	E0036	768.31
109-129-001	27-Ene-00	E0037	854.21
109-129-001	28-Ene-00	E0038	605.24
109-129-001	29-Ene-00	E0039	315.20
109-129-001	29-Ene-00	E0040	146.85
109-129-001	31-Ene-00	D0015	756.01
109-129-001	31-Ene-00	E0041	856.24
109-129-001	31-Ene-00	E0042	936.17
109-129-001	31-Ene-00	D0016	1,069.14
109-129-001	01-Feb-00	E0043	145.56
109-129-001	01-Feb-00	D0018	547.58

**“FRUTAS MICHOACANAS”, S.A. DE C.V.**

**AUXILIAR DE LA CUENTA DE IVA**

Periodo del 1 de Enero al 31 de marzo de 2000

2/3

<b>CUENTA</b>	<b>FECHA</b>	<b>POLIZA</b>	<b>IMPORTE</b>
109-129-001	03-Feb-00	E0044	632.14
109-129-001	04-Feb-00	E0045	1,013.15
109-129-001	07-Feb-00	E0046	4,528.00
109-129-001	08-Feb-00	E0047	489.12
109-129-001	08-Feb-00	E0048	569.14
109-129-001	09-Feb-00	E0050	231.60
109-129-001	09-Feb-00	E0052	99.78
109-129-001	10-Feb-00	D0020	789.23
109-129-001	11-Feb-00	D0021	145.56
109-129-001	12-Feb-00	E0053	547.58
109-129-001	14-Feb-00	E0054	1,013.15
109-129-001	14-Feb-00	E0055	1,528.00
109-129-001	15-Feb-00	E0056	59.98
109-129-001	15-Feb-00	E0057	159.23
109-129-001	16-Feb-00	D0023	145.56
109-129-001	16-Feb-00	E0058	547.58
109-129-001	16-Feb-00	E0059	670.50
109-129-001	17-Feb-00	E0060	78.65
109-129-001	17-Feb-00	E0061	145.90
109-129-001	18-Feb-00	E0062	23.56
109-129-001	18-Feb-00	E0063	25.00
109-129-001	18-Feb-00	E0064	895.58
109-129-001	19-Feb-00	D0024	854.21
109-129-001	21-Feb-00	E0065	605.24
109-129-001	21-Feb-00	E0067	315.20
109-129-001	21-Feb-00	E0069	146.85
109-129-001	22-Feb-00	E0071	756.01
109-129-001	23-Feb-00	E0072	856.24
109-129-001	24-Feb-00	E0073	598.99
109-129-001	24-Feb-00	E0074	1,013.15
109-129-001	25-Feb-00	E0075	2,528.00
109-129-001	25-Feb-00	E0076	638.00
109-129-001	26-Feb-00	D0027	78.65
109-129-001	26-Feb-00	E0077	115.00
109-129-001	28-Feb-00	E0078	126.00
109-129-001	28-Feb-00	E0079	75.48
109-129-001	29-Feb-00	E0080	515.58
109-129-001	29-Feb-00	E0081	854.21
109-129-001	01-Mar-00	E0082	605.24
109-129-001	01-Mar-00	D0028	315.20
109-129-001	01-Mar-00	E0083	123.85
109-129-001	02-Mar-00	E0085	756.01
109-129-001	03-Mar-00	E0087	856.24
109-129-001	03-Mar-00	E0089	1,013.15

**“FRUTAS MICHOACANAS”, S.A. DE C.V.**

**AUXILIAR DE LA CUENTA DE IVA**  
 Periodo del 1 de Enero al 31 de marzo de 2000

3/3

<b>CUENTA</b>	<b>FECHA</b>	<b>POLIZA</b>	<b>IMPORTE</b>
109-129-001	04-Mar-00	E0090	2,528.00
109-129-001	04-Mar-00	E0091	638.00
109-129-001	06-Mar-00	E0093	78.65
109-129-001	07-Mar-00	E0094	115.00
109-129-001	08-Mar-00	D0029	75.48
109-129-001	09-Mar-00	E0095	515.58
109-129-001	09-Mar-00	D0030	854.21
109-129-001	10-Mar-00	E0096	605.24
109-129-001	10-Mar-00	E0097	146.85
109-129-001	11-Mar-00	E0098	756.01
109-129-001	11-Mar-00	E0099	856.24
109-129-001	11-Mar-00	E0100	598.99
109-129-001	13-Mar-00	E0101	598.56
109-129-001	14-Mar-00	E0103	210.10
109-129-001	14-Mar-00	E0104	89.25
109-129-001	15-Mar-00	E0105	670.50
109-129-001	15-Mar-00	E0106	78.65
109-129-001	15-Mar-00	D0032	145.90
109-129-001	16-Mar-00	E0107	756.01
109-129-001	17-Mar-00	E0108	856.24
109-129-001	18-Mar-00	E0109	598.99
109-129-001	18-Mar-00	E0110	515.58
109-129-001	20-Mar-00	D0034	854.21
109-129-001	20-Mar-00	E0111	605.24
109-129-001	22-Mar-00	E0112	146.85
109-129-001	22-Mar-00	E0113	756.01
109-129-001	23-Mar-00	E0114	856.24
109-129-001	23-Mar-00	E0115	598.99
109-129-001	23-Mar-00	E0116	632.14
109-129-001	23-Mar-00	E0117	1,013.15
109-129-001	24-Mar-00	E0118	768.31
109-129-001	25-Mar-00	E0119	854.21
109-129-001	25-Mar-00	E0120	605.24
109-129-001	27-Mar-00	E0123	315.20
109-129-001	27-Mar-00	D0035	146.85
109-129-001	28-Mar-00	E0124	598.99
109-129-001	29-Mar-00	E0125	515.58
109-129-001	29-Mar-00	E0126	854.21
109-129-001	30-Mar-00	D0037	605.24
109-129-001	30-Mar-00	E0127	146.85
109-129-001	31-Mar-00	E0128	756.01
109-129-001	31-Mar-00	E0129	1,679.14
109-129-001	31-Mar-00	D0038	1,323.26
		<b>TOTAL</b>	<b>85,697.58</b>



Como se puede observar el 20% del importe del saldo a favor del IVA revisado, no presento datos incorrectos, lo cual da certeza que las facturas restantes están razonablemente correctas respecto al porcentaje revisado.

## CONCLUSIONES

La empresa en estudio no cuenta con un Sistema de Control Contable para aprovechar el beneficio fiscal del IVA, por lo tanto, al realizar el estudio y llevar a cabo el Programa de Control Contable para la Devolución del Impuesto al Valor Agregado propuesto, la hipótesis se comprobó. *“A mayor control contable, mayor será el beneficio fiscal que se obtendrá del Impuesto al Valor Agregado”.*

El objetivo de la investigación consistió en brindar al empresario aguacatero las herramientas necesarias, para aprovechar el beneficio fiscal de la devolución del Impuesto al Valor Agregado, para lo cual fue necesario proponer un Programa de Control Contable el cual permite:

1. Optimizar el trámite de la devolución del IVA.
2. Se pueden evitar errores en el seguimiento de la devolución.
3. Es más sencilla realizar la devolución para la persona encargada.
4. Se evitan problemas con las autoridades fiscales en caso de revisión.
5. Se lleva a cabo el procedimiento conforme a pasos establecidos, de una manera más sencilla.

La aplicación de este programa le permite al empresario solicitar la devolución del impuesto, lo cual es un derecho del contribuyente y muchas de las ocasiones no lo aprovecha porque no cuenta con un Sistema de Control Contable adecuado, por lo que nos vimos en la tarea de proponerlo y aplicarlo para que el empresario



conociera los beneficios a los que estaba renunciando, ya que por el tipo de actividad empresarial que realiza sus operaciones están gravadas a tasa cero y las cantidades que paga por concepto de IVA acreditable lo puede solicitar en devolución, permitiéndole contar con una recuperación de efectivo, lo cual trae como consecuencia mayor liquidez y estabilidad económica a la empresa.

## BIBLIOGRAFÍA

CALVO, Nicolau, Impuesto al Valor Agregado Correlacionado, Themis, 14ª edición, México, 1992.

CHAPOY, Bonifaz Dolores Beatriz et. al., Derecho Fiscal, Universidad Autónoma de México, 1ª edición, México, 1991.

De la GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Porrúa, 17ª edición, México, 1992.

GASCA, Bretón Gustavo, Prontuario Fiscal Correlacionado 1999, Ecapsa, 37ª edición, México, 1999.

RAMÍREZ, Valenzuela Alejandro, Introducción al Derecho Mercantil y Fiscal I, Limusa, 1ª edición, México, 1992.

RODRÍGUEZ, Lobato Raúl, Derecho Fiscal, Industrial Editorial Mexicana, 11ª edición, México, 1995.

## HEMEROGRAFÍA

Código Fiscal de la Federación, Tax Editores Unidos, 15ª ed., México, 2000.

Comisión Fiscal del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., "Reforma Fiscal para 1999", en: Revista Contaduría Pública, Año 27. No. 318, México.

Diario Oficial de La Federación, "Resolución Miscelánea Fiscal", Tomo DLVIII, No. 4, México, 6 de marzo de 2000.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, Tax Editores Unidos, 15ª ed., México, 2000.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Tax Editores Unidos, 15ª ed., México, 2000.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Tax Editores Unidos, 15ª ed., México, 2000.

SÁNCHEZ, Miranda Arnulfo, "Impuesto al Valor Agregado", en: Revista Nuevo Consultorio Fiscal, Año 14, No.249, 1ª quincena de Enero de 2000, México.