



UNIVERSIDAD LATINA, S.C.
INCORPORADA A LA UNAM

CAMPUS CUERNAVACA
FACULTAD DE DERECHO

**Análisis de la situación fiscal en México y su
repercusión en el patrimonio familiar.**

TESIS

Para obtener el título de
Licenciado en Derecho

P R E S E N T A

Gabriela Ojeda Salgado

DIRECTOR DE TESIS

HECTOR ROA MARTINEZ

Cuernavaca, Morelos, Febrero 2017



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

ANÁLISIS SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL EN MÉXICO Y SU REPERCUSIÓN EN EL PATRIMONIO DE LOS CAUSANTES DE IMPUESTOS.

Introducción.....1

Capítulo I.

I. El primer presupuesto de ingresos en la Historia.....3

I.1 Concesiones para el cobro de impuestos.....3

I.2 Los impuestos en Roma.....4

I.3 Los impuestos para los Griegos.....4

I.4 Los impuestos, causa de rebelión en la antigüedad.....5

I.5 La rebelión de mestizos e indios en Perú.....6

I.6 Los impuestos censurados.....6

I.7 Padrón de contribuyentes en Inglaterra.....6

 a) La Edad Media.....7

 b) Organización económica y política.....7

 c) Obligaciones de los vasallos.....9

 d) Obligaciones de los siervos.....10

 e) Obligaciones de otros miembros del feudo.....11

 f) Otras obligaciones generales económicas.....12

 g) Obligaciones personales.....13

 h) Otros ingresos.....13

 i) La evolución.....14

I.8 El Decreto de Santorius en España.....15

I.9 Antecedentes históricos de los impuestos en México.....15

 a) La administración pública..... 15

 b) La iglesia como contribuyente.....17

 c) Los tributos de la Independencia..... 18

I.10 Antonio López de Santana y sus decretos..... 18

I.11 Los tributos en la época de Juárez..... 18

I.12 El porfiriato.....	19
I.13 La revolución mexicana.....	20
I.14 La época de paz.....	20
I.15 La modernidad.....	21
I.16 Tipos de impuestos.....	22
a) Impuestos objetivos y subjetivos.....	22
b) Impuestos reales.....	22
c) Impuestos instantáneos.....	22
d) Impuestos indirectos.....	23
Capítulo II.	
II. Naturaleza jurídica del impuesto.....	25
II.1 Definición de impuesto.....	25
II.2 Elementos del impuesto.....	27
a) Sujeto.....	27
b) Objeto.....	27
c) Fuente.....	28
d) Base.....	28
e) Unidad.....	28
f) Cuota.....	28
g) De derrama o contingencia.....	28
h) Fija.....	28
i) Proporcional.....	28
j) Progresiva.....	28
k) Degresiva.....	29
l) Regresiva.....	29
II.3 Fines y efectos de los impuestos.....	29
a) Función de los impuestos.....	29
b) Efectos de los impuestos.....	31
1) Repercusión.....	31

2) Difusión.....	32
3) Absorción.....	33
II.4 Evasión.....	33
II.5 Principios de la imposición.....	34
- Jurídicos.....	34
- Morales.....	35
- Justicia.....	35
- Eficiencia económica.....	35
- Simplicidad administrativa.....	35
- Flexibilidad.....	35
- Estabilización.....	36
- Equidad.....	36
II.6 Principios de la incidencia.....	36
A. Principio del beneficio.....	36
B. Capacidad de pago.....	37
C. Principio de la ocupación plena.....	38
D. Principio de la conveniencia.....	38
II.7 Clasificación de los impuestos.....	39
1) Los impuestos personales.....	39
2) Los impuestos reales.....	39
II.7.1 Desventajas de los impuestos.....	40
II.7.2 Ventajas.....	41
II.7.3 Desventajas.....	41
II.8 Evolución Histórica de los impuestos.....	42
II.8.1 El sistema tributario desde la independencia hasta la revolución.....	46
II.8.2 El sistema tributario posrevolucionario.....	49
II.8.3 Creación de impuestos en el periodo 1917-1940.....	49
II.8.4 Impuestos al Comercio, creados en el periodo 1917-1940.....	51
II.8.5 Impuestos a la agricultura, creados en el periodo 1917-1940.....	52

Capítulo III.

III. ¿Qué son los impuestos?.....	56
III.1 ¿Por qué debo pagar impuestos?.....	56
III.2 Impuesto sobre la renta: dividendos.....	58
III.2.1 Impuesto sobre la renta: salarios.....	58
III.2.2 Impuesto sobre la renta para no residentes trabajando en México.....	58
III.2.3 Impuesto sobre la renta de intereses pagados a no residentes.....	58
III.2.4 Impuesto sobre la renta de regalías pagadas a no residentes.....	59
III.2.5 Impuesto sobre utilidades de sociedades.....	59
III.2.6 Impuestos sobre activos.....	60
III.2.7 Impuestos al Valor Agregado.....	60
III.2.8 Seguro social y guardería.....	60
III.2.9 Pensión.....	60
III.2.10 INFONAVIT.....	61
III.2.11 Impuesto estatal sobre nómina.....	61
III.2.12 Otros impuestos locales.....	61
III.2.13 Reparto de utilidades.....	61
III.2.14 Reportes de auditoría: Impuestos y Seguro social.....	61

Capítulo IV.

IV. Conclusiones.....	69
IV.1 Marco teórico de los impuestos indirectos.....	69
IV.2 Naturaleza del impuesto al Valor Agregado.....	71
a) Excepciones.....	72
b) Exenciones.....	73
c) Elementos del IVA.....	75
d) Exportación.....	83
e) Impuesto especial sobre producción y servicios.....	84
f) Elementos del impuesto.....	85
g) Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios.....	86

IV.3 Impuesto sobre la renta.....	88
IV.4 Impuesto al activo.....	89
IV.5 Concepto de impuesto.....	90
IV.5.1 Los impuestos.....	92
a) Sujetos del impuesto.....	95
b) Uso o goce temporal de bienes.....	99
c) Impuesto sobre la renta.....	103
d) Activos fijos, gastos y cargos diferidos.....	108
IV.6 Conclusión final.....	113
A. Cumplir con la presentación de información regulatoria y corporativa global.....	116
B. Creación de vínculos de suministro fiscalmente eficaces.....	117
C. Los riesgos de la fuerza laboral.....	119
D. Riesgos sobre las obligaciones de cumplimiento fiscal no previstas.....	120
Bibliografía.....	123

INTRODUCCIÓN

La presente investigación tiene como finalidad proporcionar una amplia visión de la situación fiscal en la que se encuentra México con respecto a la imposición excesiva de pagos de impuestos por parte del gobierno federal a la población mexicana y los problemas que esto traería a los mexicanos si esta situación continua.

Así mismo, se plantea la hipótesis del estudio realizado que sería el crear medios adecuados a las necesidades, al crecimiento y a la capacidad de pago de la sociedad sin llegar a un "TERRORISMO FISCAL" que es lo que vivimos en la actualidad.

Como tal, probar que con lo que se propone en esta investigación se pueden recaudar más tributos, sin oprimir fiscalmente a los contribuyentes logrando una equidad en el pago de estos el cual se establece en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Los resultados de esta investigación están sustentados en el análisis de diversos países de características económicas similares a la de México.

Enfoqué mi interés en el sector fiscal, ya que México a través de su historia desde la época prehispánica ha tenido cobro de tributos y en la época de la conquista; en el porfiriato y la época actual ha existido una explotación tributaria para los mexicanos que ha mermado la economía familiar, además de que esos impuestos no se han visto reflejados a favor de los gobernados en los servicios públicos, ya que estos son bastante deficientes; además del abuso de las personas

encargadas de manejar los impuestos que los utilizan para sí, y no para los causantes.

Por otro lado, otro aspecto que inquieta es que no todos pagan impuestos, y prefieren “cargarle la mano” al que más gana, olvidándose de muchos otros, que no obstante obtener buenos ingresos, no pagan un solo céntimo de impuesto, por ello es menester realizar un programa en el que todos paguen impuestos, con el propósito de que éstos no sean gravosos para unos cuantos.

Con base en lo expuesto es que presento el siguiente análisis, pretendiendo arribar a un procedimiento de pago equitativo, sin que merme la economía de los causantes, y que se cumpla con la necesidad de recabar recursos por parte del Estado para beneficio de la propia sociedad y que se traduzcan en servicios de mejor calidad, y que incluso el causante cumpla con dicha obligación sabiendo que será bien retribuido, y no, como en la actualidad sucede, que sentimos que nos quitan el pan de la boca para dárselo a quien más tiene, como es el gobierno, puesto que gran parte de ello es para satisfacer los sueldos de los servidores públicos, desde el más alto funcionario, hasta el de menor rango.

CAPITULO I

I. EL PRIMER PRESUPUESTO DE INGRESOS DE LA HISTORIA

Los primeros censos conocidos fueron elaborados con carácter fiscal o para proceder al reclutamiento militar. El Código de Hammurabi era una colección de leyes y edictos del rey Hammurabi de Babilonia, que constituye el primer código conocido de la historia. Los fragmentos de tablas de arcilla hallados en la antigua Babilonia, indican que ya en el año 3800 a. de C. se llevaban a cabo para hacer un cálculo aproximado de los futuros ingresos proporcionados por los impuestos. Este código finaliza con un epílogo que glorifica la gran labor realizada por Hammurabi para conseguir la paz, con una explícita referencia a que el monarca fue llamado por los dioses para que *"la causa de la justicia prevalezca en el mundo, para destruir al malvado y al perverso"*, además de describir las leyes para que *"la gente disfrute de un gobierno estable y buenas reglas"*, que se dicen escritas en un pilar para que el fuerte no pueda oprimir al débil y la justicia acompañe a la viuda y al huérfano. (Moreno Matos. 2006)

I.1 CONCESIONES PARA EL COBRO DE IMPUESTOS

En el imperio romano, la reforma del emperador Diocleciano a finales del siglo III, formalizó la venta de plazas al mejor postor; el mecanismo era sencillo, el gobierno requería una cantidad determinada de dinero para cubrir su presupuesto, así pues, vendía mediante un pago adelantado una jurisdicción territorial a un individuo o sindicato de individuos que se encargaría de cobrar los impuestos en ese territorio. El comprador asumía los riesgos, pero a cambio podía quedarse con los excedentes cobrados. Dicha costumbre se llevó a cabo durante

varios siglos extendiéndose a diferentes lugares, como fue el caso de Francia durante la Revolución Francesa.

El padre de la química moderna Antoine Lavoisier, se casó con la hija de uno de los jefes ejecutivos de la empresa privada que recaudaba los impuestos para el gobierno de Luis XVI. Cuando llegó la Revolución Francesa, la concesionaria de los impuestos constituyó uno de sus principales objetivos, en donde Lavoisier perdió su brillante cabeza en la guillotina, por dedicarse a tan riesgoso negocio.

I.2 LOS IMPUESTOS EN ROMA

Dice el historiador Mommsen, que durante la república, en Roma, se hizo famosa la función de los "publicanos", personajes con quienes el gobierno celebraba contratos para que en su nombre, cobraran los impuestos.

Constituye el ejemplo histórico más considerable de un estado que pone en modo permanente a cargo de las poblaciones sometidas, el peso de sus gastos, con el fin de no gravar a sus ciudadanos o de reducir en todo lo posible sus deberes fiscales.

Los últimos césares comprendieron demasiado tarde, sin duda, que esa política tributaria unida al despilfarro de los gastos, llevaba al imperio a la ruina e intentaron remediarlo con reformas fiscales, como la Caracalla y el Diocleciano, inspiradas en principios impositivos de signo diferente a los que habían imperado desde los primeros tiempos de la república. Pero estas reformas se cometieron en vísperas de un cambio político fundamental: cuando Roma iba a convertirse de pueblo conquistador a un Estado vencido.

I.3 LOS IMPUESTOS PARA LOS GRIEGOS

En Grecia, dice Sáinz de Bujanda, *Hacienda y Derecho*. Tomo I (1955) (2ª Edición 1962) el sometimiento del ciudadano a las cargas fiscales no constituía una relación de servidumbre, sino un auxilio al Estado en la prosecución del bien público. En la mente de los ciudadanos griegos no se concebía que un hombre libre estuviera sujeto por la ley a un pago de impuestos en contra de su voluntad. En otras palabras, para los griegos los impuestos personales directos iban en contra de la dignidad y de la libertad de los ciudadanos. Los únicos impuestos que aceptaron fueron algunos indirectos, como aduanales, de mercado y algunas tasas judiciales; posteriormente surgen los impuestos personales, pero no como una necesidad del bien común, sino más bien como resultado de los conflictos bélicos. (Consultado el 21 de julio de 2013. www.artehistoria.com/historia/obras/7520.htm)

1.4 LOS IMPUESTOS, CAUSA DE REBELION EN LA ANTIGÜEDAD

Desde los tiempos más remotos, los altos impuestos son considerados por los historiadores como una de las principales causas de guerras, revoluciones y decadencia de las grandes civilizaciones.

La decadencia de la civilización egipcia, fue consecuencia en parte, de intolerables impuestos que detuvieron el proceso productivo. La decadencia del imperio romano, tuvo entre sus principales causas la excesiva carga fiscal a los habitantes del imperio.

La Carta Magna, arrancada a Juan sin Tierra, era producto de la inconformidad ante la excesiva y desigual carga tributaria.

La revolución francesa, surge también en gran parte como consecuencia de un descontento ante los elevados impuestos.

La lucha por la independencia de las colonias inglesas en América del Norte, tuvo como causa, problemas tributarios, e incluso una de las consecuencias de la lucha por la independencia de México, fue precisamente por los altos tributos que los indígenas tenían que pagar al entonces gobierno español. (Consultado el 21 de julio de 2013. www.artehistoria.com/historia/obras/7520.htm)

I.5 LA REBELIÓN DE MESTIZOS E INDIOS EN PERÚ

Entre algunos de los movimientos más significativos, como antecedente de la lucha revolucionaria en Perú, estuvo el lanzamiento de Calatayud, en Cochabamba, que consistió en un levantamiento mestizo y urbano contra la tributación obligada a indios y mestizos. Aunque se estableció el pago de tributos a todos los sectores sociales, ésta, como siempre, recaía más sobre los indios. En un intento de equiparar estos pagos, el gobierno español determinó que los indios y mestizos debían pagar lo mismo. Esta acción del gobierno colonial puso de manifiesto las diferencias sociales entre los mismos y por esta razón, los mestizos urbanos se alzaron contra el tributo

I.6 LOS IMPUESTOS CENSURADOS

En el año 1250, se había creado en Francia los "parlaments", que inicialmente se conformaban por funcionarios nombrados por el rey y leales a la monarquía, quienes aparte de sus funciones judiciales podían vetar modificaciones al "*statu quo*", especialmente los

impuestos. Con ocasión de la reforma financiera propuesta por Luis XVI, los censuran y piden que se convoquen los Estados Generales, que era una asamblea nacional de representantes, cuya función principal era dar su aprobación al sistema tributario real; el rey accede a dicha asamblea, aunque posteriormente los puestos fueron subastados y se vuelven hereditarios; así se creó una nueva nobleza llamada "*noblesse de robe*".

I.7 PADRÓN DE CONTRIBUYENTES EN INGLATERRA

El Domesday Book, a veces llamado simplemente Domesday, es el texto de un estudio estadístico de Inglaterra, cuya realización ordenó Guillermo I el Conquistador. Esta encuesta realizada en el año 1086, tenía como objetivo inventariar de modo sistemático la riqueza rústica del país y determinar las rentas que los propietarios de las tierras tenían que pagar al rey. Este inventario se realizó a una escala sin precedentes en la Europa medieval. El Domesday Book hizo posible que Guillermo I fortaleciera su autoridad al exigir un juramento de fidelidad a todos los propietarios de tierras, al igual que a la nobleza y al clero, en cuyas tierras vivían los arrendatarios. Domesday es el vocablo resultante de la deformación de la palabra Domesday, que significa "*el día del juicio final*". La obra fue llamada de este modo por sus dictámenes relativos a las exacciones y tasaciones que eran irrevocables. (Consultado el 21 de julio de 2013. www.artehistoria.com/historia/obras/7520.htm)

a) LA EDAD MEDIA

Los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la Edad Media y que en cierta forma

han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones y transformaciones que el progreso de la ciencia de las finanzas y de las necesidades económicas de los Estados han impuesto; pero indudablemente un gran número de los gravámenes actualmente se encontraban en germen en las prestaciones que exigían los señores feudales. Haremos un somero análisis de la situación tributaria en la Edad Media, sólo con el objeto de hacer notar los orígenes históricos de ciertos gravámenes contemporáneos, tales como los impuestos aduanales, los que gravan el consumo, el impuesto sobre la propiedad territorial y aun el impuesto sobre la renta, cuya aparición se hace datar de 1789 cuando ya en Inglaterra, en plena Edad Media, se exigía un quinto, un sexto o un décimo de los productos de la tierra o de la renta de los capitales o de los productos de las industrias incipientes.

b) Organización económica y política

Para entender debidamente la naturaleza de las exacciones existentes en la Edad Media, hace falta hacer una breve exposición sobre la organización económica y política imperante. En lo político, el último momento de unidad de la Europa Occidental cristiana, se realizó en el Imperio de Carlo Magno, quien pudo transmitir la corona imperial a su hijo, Luis el Piadoso, en el siglo V de nuestra era. Pero a partir de entonces ocurre una desmembración del Imperio al mismo tiempo que un acrecentamiento del poder de los grandes señores, al grado de que el rey llegó a ser un noble más, a veces con autoridad inferior a la de los condes, pues aún cuando éstos teóricamente reconocían su jerarquía superior, en la realidad negaban su autoridad, llegándose al extremo de que un descendiente de Carlo Magno muriera en la prisión del conde de Vermandois.

Al mismo tiempo, y a partir del siglo V, se observa una

desaparición paulatina del comercio y de las grandes ciudades, que provocó un cambio en la economía, que se convierte en una economía de tipo rural; pero esta economía era de tipo rudimentaria porque solamente se pretendía que el campo produjera lo necesario para el uso y consumo de sus propios habitantes, pues no había ya ciudades a las que abastecer ni comerciantes que llevaran los productos de unas regiones a otras. Esto explica la frecuencia con que en esta época apareció en Europa la plaga del hambre.

Como consecuencia de este proceso y de causas diversas, cuyo conocimiento no es muy preciso por la falta de documentación sobre esa época, en el siglo XI, aparece Europa dividida en grandes extensiones territoriales, sometidas al dominio de un gran señor teóricamente ligado al rey, pero en realidad actuando con independencia de él y aun enfrentándosele. Al lado de esos grandes dominios aparecían algunas pequeñas propiedades pertenecientes a algún señor independiente, propiedades que recibieron el nombre de *alodios*; pertenecían a su dueño en propiedad absoluta, de la que podía disponer libremente.

Dentro de las grandes propiedades había extensiones reservadas para la explotación directa por el señor, otras que se daban a los cortesanos a cambio del reconocimiento por parte de éstos, de un vasallaje, debiendo prestar al señor fidelidad y lealtad, promesa que debían renovar cada vez que había un cambio de vasallo. Tanto los señores como los vasallos hacían trabajar sus tierras por los aldeanos, que a su vez estaban divididos en dos categorías: los *ingenuiles* u hombres libres, que no podían ser sometidos a trabajos serviles, y los siervos, que realizaban los trabajos viles y que eran sucesores de los esclavos de la antigüedad. Los vasallos con relaciones directas con el señor, tenían a su vez sus vasallos, y éstos los suyos, formándose así

una cadena de relaciones que empezaba con el señor y terminaba con los siervos. Las obligaciones de cada uno variaban de nombre y de número no sólo de un lugar a otro, sino aun de una persona a otra dentro del mismo grado de vasallaje. Todo esto da gran confusión a estas relaciones por lo que sólo en forma general puede hablarse de las prestaciones que había obligación de pagar.

c) Obligaciones de los vasallos

El vasallo tenía para con su señor obligaciones que pueden dividirse en dos grupos: las relativas a la prestación de servicios personales, y las relativas a prestaciones económicas.

Entre las personales estaba la del servicio militar que consistía en acompañar al señor a la guerra; esta obligación muy amplia originalmente, se fue restringiendo poco a poco por las costumbres, pues ya en el siglo XIII sólo consistía en acompañar a l señor hasta los límites de determinada región poco lejana y por un término de cuarenta días. También tenía la obligación el vasallo de permanecer de guardia en el castillo del señor y la de alojar en su casa a los visitantes de su señor, aun cuando esta obligación también se fue reglamentando hasta precisarse el número de visitantes que estaba obligado a recibir, la atención que debía darles y el número de veces en un año. También estaba obligado el vasallo a dar consejo al señor en los negocios, concurriendo a las audiencias que para el efecto eran convocadas y que posteriormente se reglamentaron en forma que sólo se celebraban tres en el año: en Pascua, Pentecostés y Nochebuena.

Entre las prestaciones de carácter económico estaban las ayudas en dinero. Estas ayudas fueron primero arbitrarias, después se reglamentaron limitándolas y llegaron posteriormente a través de un

proceso evolutivo, a convertirse en los subsidios que en épocas posteriores concedían los parlamentos a la corona. Había cuatro casos especiales en los que el vasallo debía ayudar económicamente al señor y eran: para pagar el rescate del señor cuando éste caía prisionero, para equiparlo cuando éste marchaba para las Cruzadas, cuando se casaba su hija y cuando se armaba caballero su hijo.

Cuando había cambio de vasallo por muerte, debía pagarse al señor un rescate o indemnización, que en el norte de Francia era de un año de renta. La hija del vasallo debía casarse con la persona designada pro el señor y, para no hacerlo, se debía pagar un elevado rescate.

Si el vasallo vendía su feudo debía obtener la aprobación del señor y pagar un impuesto, que, a veces, era de tres años de renta.

Cuando el feudo pasaba en herencia a un menor, originalmente lo recuperaba el señor; a partir del siglo XI el señor respetaba la transmisión, pero ejercía la tutela del menor y administraba el feudo, conservando los frutos recogidos durante su administración, y exigiendo a veces, después de la entrega de la herencia, cuando el heredero llegaba a la mayor edad, un año de renta. Cuando se pretendía que heredara el feudo algún pariente colateral se cobraba una cantidad llamada relieve.

d) Obligaciones de los siervos

Los siervos tenían dos clases de obligaciones: unas consistentes en la prestación de servicios personales y otras de carácter económico.

Entre las de carácter económico pueden señalarse las

siguientes: la capitación, el formariage y la mano muerta.

La capitación era un censo que se pagaba por cabeza, generalmente cada año.

El formariage o servidumbre matrimonial, era una cantidad que se pagaba por el siervo o sierva que se casaba con persona extraña al feudo, siendo esta cantidad normalmente muy elevada; en cambio, cuando se casaban dos personas del mismo feudo el *cens* era insignificante.

La mano muerta el derecho del señor para apoderarse de la herencia de sus siervos cuando éstos morían sin dejar hijos. Los colaterales no tenían derecho a heredar, y si el señor autorizaba que percibieran la herencia, debían pagar un crecido rescate, a lo que se llamaba “derecho de relieve”.

e) Obligaciones de otros miembros del feudo

Por lo que se refiere a los demás miembros del feudo las rentas más comunes eran las siguientes: el censo, el pecho o talla y las tasas de rescate.

El censo era una renta en metálico que los aldeanos tenían que pagar en proporción de su predio; si no la pagaban se les despojaba o se les exigía una multa. En algunos países existían impuestos sobre la casa o el fuego, que recibían el nombre de *masurage*, *focage*, *fumage*.

El pecho o talla era una talla impuesta era una carga impuesta una o varias veces al año a cada familia. Se llamaba talla porque en el momento de pagar el impuesto se hacía una talla con cuchillo en un

pedazo de madera. Fue primeramente arbitrario y posteriormente se logró que se fijara con cierta regularidad, cobrándose también en casos extraordinarios entre los que se encontraban los cuatro ya mencionados: casamiento de la hija del señor, armar caballero al hijo, rescate del señor y equipo para las Cruzadas.

Las tasas de rescate eran cantidades que se pagaban en cambio de la supresión de determinadas prestaciones de servicios personales o en especie.

f) Otras obligaciones generales económicas

Otras prestaciones generales consistían en cargas en especie, que debían pagarse en ciertas épocas; eran participaciones en los productos de la tierra y así el señor obtenía: gavillas de trigo, de avena, de heno, parte de las vendimias, gallinas, cera, etc.

Se percibían derechos en metálico o en granos por cada cabeza de ganado, buey, carnero, puerco o cabra, etc. se cobraban derechos por la venta del trigo, de la sal, de la carne, de las mercancías, de cerveza, de parada, de mercado, de canasta, de feria, etc.

Los labriegos estaban obligados a cocer su pan en el horno del señor, a moler su trigo en el molino señorial y a pisar las uvas en su lagar, debiendo pagar por cada uno de estos actos un derecho en especie que recibía el nombre de “banalidades”, porque se instituyeron por medio del bando, pregón o edicto.

Se exigían derechos por cortar la leña en los bosques, por pastar ganado y por pescar en aguas señoriales; por ejemplo, en Inglaterra se cobraban derechos por la pesca del esturión y de la ballena en las

aguas que bañan las costas inglesas.

Otra fuente de ingresos eran las multas que se cobraban por diversos delitos y que se fijaban en forma arbitraria. Los que comparecían ante los tribunales estaban también obligados a pagar derechos por el servicio de justicia.

g) Obligaciones personales

Entre las obligaciones de carácter personal que tenían los aldeanos estaban la de cultivar los terrenos propios del señor, cuidar sus viñeros, segar sus trigos, almacenar sus mieses; se fijaba el número de días de trabajo que debían destinarle y si debían concurrir sólo con sus brazos o también con animales y aperos. Debían también transportar la leña, la piedra, los alimentos, reparar los caminos y los edificios, etc.

h) Otros ingresos

Además de los derechos antes mencionados, el señor tenía el de la confiscación de los bienes de aquellos de sus vasallos que faltaban a la fe jurada, y el llamado derecho de naufragio, que consistía en que todos los restos de los naufragios que el mar arrojaba a las costas, pertenecían al señor; el papa Gregorio VII en el Concilio de Roma, en 1078 y después de Alejandro III en el de Letrán, excomulgaron al que hiciera uso de este derecho. Lo prohibió en Sicilia Federico II en 1231 y San Luis, rey de Francia, negoció con el duque de Bretaña para que perdonase a los buques que tuviesen un salvoconducto de él.

También tenía derecho el señor a los bienes que tuvieran en su poder los extranjeros que morían intestados y a los tesoros ocultos.

Los señores gravaban también el tránsito a las mercancías, y muchas veces interceptaban un camino o un río, y no se dejaba pasar a nadie sino hasta que pagara. Se cobraban derechos sobre los puentes y ríos, de circulación por las carreteras, de muelle, de paso por las puestas de las poblaciones, de tránsito, teniendo cada mercancía una tarifa que variaba según la calidad de las personas, cobrándose a veces en dinero y a veces en especie.

A medida que el poder real se fue consolidando se procuró reducir el número de estos impuestos, pero todavía en el siglo XIV se contaban sobre el río Loire, 74 en el tramo de Roarne a Nantes; 70 en el Garona y 9 en el río Sena, entre el puente grande de Paris y la Roche Guyon.

Además de esos derechos, el señor tenía el llamado derecho de toma, que consistía en obtener todo lo que necesitaba para aprovisionar su casa, pagando un precio arbitrario fijado por él mismo, y podía obtener también de los mercaderes, al fiado, los géneros que le convenía.

También tenían los señores el derecho de guarda, que consistía en que debían guardar los bienes del obispado en tanto que éste estuviera vacante, conservando ellos los productos de dichos bienes; esto daba lugar a que procuraran que la vacante durara el mayor tiempo posible.

Para el cobro de las prestaciones a que tenían derecho, los señores designaban a intendentes que tenían una facultad discrecional para la fijación de las cargas.

i) La evolución

En estos derechos feudales, como lo hemos dicho ya, encontramos el origen de diversos impuestos que existen en la actualidad; desde luego puede observarse, que las ayudas otorgadas por los vasallos a su señor, fueron reglamentándose poco a poco y han llegado a convertirse, por ejemplo, en los subsidios que en casos extraordinarios concede el Parlamento a la Corona Inglesa.

Los derechos de peaje fueron desapareciendo y solamente han subsistido, transformados en impuestos de importación o de exportación, gravando la entrada o la salida de los productos de un país, teniendo más que una finalidad de carácter fiscal, una finalidad proteccionista.

Los servicios de carácter personal se fueron sustituyendo, con el transcurso del tiempo, por prestaciones en dinero, originándose así diversos impuestos.

Los impuestos sobre transmisiones hereditarias han substituido hasta nuestros días; así como los que gravaban el consumo de diversos artículos: sal, cerveza, etc.

La talla o pecho se convirtió en el impuesto a la propiedad territorial, conservado todavía en tiempo de la Revolución Francesa, a pesar de la transformación que había sufrido, el nombre de talla. (Consultado el 30 de junio de 2013. <http://www.ciat.org/index.php/es/novedades/histórico-de-noticias/1217-elprimer-presupuesto-de-ingresos-de-la-historia.pdf>)

I.8 EL DECRETO DE SANTORIUS EN ESPAÑA

La principal causa de la revolución española fue el estado de la Hacienda, y en particular, el decreto de Santorius que ordenaba el pago por adelantado de los impuestos de un semestre al comenzar el año. Cuando la revolución española estalló, todas las arcas públicas estaban vacías, a pesar de que no se habían hecho efectivas las pagas en ninguna rama de la administración, ni se habían empleado durante meses enteros las sumas asignadas para cualquier obra.

1.9 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS EN MEXICO

a) LA ADMINISTRACION PÚBLICA EN MEXICO

Las primeras manifestaciones de tributación en México aparecen en los códices aztecas, en los cuales se registró que el rey de Azcapotzalco, pedía como tributo a los Aztecas, una balsa sembrada de flores y frutos, además una garza empollando sus huevos y al momento de recibirla ésta debería estar picando un cascarón; a cambio, ellos recibirían beneficios en su comunidad. Asimismo, los "tequiámatl" (papeles o registros de tributos), fue un género de esos códices, relacionados con la administración pública dentro del Imperio Mexica.

El verbo tributar cobró tal importancia, que los Aztecas se organizaron para facilitar la recaudación, nombraron entonces a los "Calpixquis", primeros recaudadores, quienes identificaban su función llevando una vara en una mano y un abanico en la otra. La recaudación de esos pueblos requería de "funcionarios" que llevaran un registro pormenorizado de los pueblos y ciudades tributarios, así como de la enumeración y valuación de las riquezas recibidas. La matrícula de

Tributos es uno de los documentos más importantes de los códices dedicados a la administración y a la Hacienda Pública.

Había varios tipos de tributos que se daban, según la ocasión, los había de guerra, religiosos, de tiempo, etc. Los tributos a que estaban obligados los pueblos sometidos a los aztecas eran de dos tipos:

1) En especie o mercancía (impuesto según provincia, su población, riqueza e industria);

2) Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos.

Cuando Hernán Cortés llegó a México, estuvo en desacuerdo con la forma en que cobraban los tributos. Hernán Cortés quedó a la cabeza del pueblo Azteca, y los tributos de flores y animales quedaron atrás, ahora los tributos consistían en alimentos, piedras y joyas.

Al "rescatar" las tierras en nombre del Rey de España, correspondió, entonces, la quinta parte de los bienes a la monarquía española:

- Quinto Real. El primer paso de Cortés fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombra a un Ministro, un Tesorero y a varios Contadores encargados de la Recaudación y custodia del Quinto Real.

Establecida la Colonia, los indígenas, pagaban sus impuestos también con trabajo, en minas, haciendas y granjas. En 1573 se implanta la alcabala (pago por pasar mercancías de un Estado a otro) y

después el peaje (derecho de paso). La principal fuente de riqueza para el conquistador fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo que más se atendió y se creó todo un sistema jurídico fiscal, con el objeto de obtener el máximo aprovechamiento de su riqueza para el Estado.

En México, la administración prebendaría (tal es el nombre de este antiguo tipo de administración pública), tiene sus orígenes en el siglo XVI. Los reyes Don Carlos y Don Felipe autorizaron la venta de plazas para sufragar los gastos de la corona. Sin duda éste no es el mecanismo más eficiente para recaudar impuestos, pero hace 500 años era común y más o menos aceptable. Los flujos de dinero requeridos por el rey, subían mediante un esquema de vasos capilares. El resto del efectivo quedaba en los diferentes niveles de la burocracia colonial que así se mantenía. El problema de este sistema de administración prebendaría, es su gran ineficiencia recaudatoria. Solamente llegaba a la corona un poco menos de la mitad de lo recaudado.

b) LA IGLESIA COMO CONTRIBUYENTE

En la época de la Colonia, como la iglesia tenía el privilegio de NO pagar impuestos, su patrimonio fue creciendo al grado de que funcionó como el principal bando de la Nueva España, al otorgar créditos. A causa de su gran poder económico y de su gran influencia sobre la sociedad, muchas veces hubo pleitos entre el gobierno y la iglesia, cuando ésta no se quiso someter. El más grave de ellos llegó a la expulsión de jesuitas en el año 1767 y aunque se produjeron grandes manifestaciones de protesta, el gobierno no cedió.

c) LOS TRIBUTOS EN LA INDEPENDENCIA

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la Independencia, lucharon contra la esclavitud y por la abolición de alcabalas (impuesto indirecto 10% del valor de lo que vendía o permutaba), gabelas (gravámenes) y peajes (pago de derecho de uso de puentes, y caminos). El sistema fiscal se complementa en esta etapa; así, se expide el arancel para el Gobierno de las Aduanas Marítimas, siendo éstas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana. Asimismo, se modifica el pago de derechos sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero

I.10 ANTONIO LÓPEZ DE SANTANA Y SUS DECRETOS

Arribado al poder, Antonio López de Santa Anna decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas; decreta también un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco; además, un peso al mes por la posesión de cada perro.

I.11 LOS TRIBUTOS EN LA ÉPOCA DE JUÁREZ

Entre los principales cambios hacendarios de esta época, se tiene un primer intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la Lotería Nacional y de la "Contribución Federal" (25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados).

I.12 EL PORFIRIATO

En principio, Porfirio Díaz duplicó el Impuesto del Timbre, gravó las medicinas y cien artículos más y cobró impuestos por adelantado; recaudó 30 millones de pesos, pero gastó 44. En este período se generó la deuda externa en alto grado; se pagaban muchos intereses. Se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

El hombre a quien Porfirio Díaz designó para encargarse de la economía del país, se llamó José Ives Limantour, además de ser Secretario de Hacienda, Limantour fue el líder de los científicos durante casi todo el porfiriato.

El gobierno vio en la inversión extranjera el único medio para sacar al país de la crisis económica en la que se encontraba. En esa época, nuestro país no contaba con el suficiente capital como para impulsar la economía. Limantour hizo muchos ofrecimientos a compañías extranjeras para que vinieran a hacer negocios a nuestro país, por ejemplo, la exención del pago de algunos impuestos. Limantour entonces combinó la inversión extranjera con medidas económicas, como la austeridad en los gastos del gobierno y la fijación de nuevos impuestos para quienes obtuvieran ganancias de sus negocios. Así consiguió que por primera vez el país ganara más de lo que había gastado.

Se nivela la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, así como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas; se regularizó la percepción de

los impuestos existentes por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

I.13 LA REVOLUCIÓN

La caída de la dictadura, así como el destierro de Porfirio Díaz trajeron desorden en el país, situación a la que no escapó la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos, dado que estaban ocupados en las armas. Siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda, pues aun cuando seguía utilizado los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero para aquellos bienes como armas y municiones, requerían entonces de "préstamos forzosos" en papel moneda y oro.

Cada jefe militar emitía papel moneda y usufructuaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas a su disposición a fin de proveerse inmediatamente de fondos, y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico derivado del petróleo.

I.14 LA ÉPOCA DE PAZ

Después de la guerra, vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México. Así, fueron invitados para tal tarea, en calidad de asesores, especialistas americanos en finanzas. Sus observaciones resultaron realmente importantes para retomar una adecuada política fiscal; el documento, resultado de la investigación del doctor Henry Alfred D. Chandley, Miembro de la Comisión de Reorganización Administrativa y Financiera

del Gobierno Federal Mexicano, se intituló: *"Investigación Preliminar del Problema Hacendario Mexicano con Proposiciones para la Reestructuración del Sistema"*, éste sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria, tan necesaria en aquel momento.

Entre 1917 y 1935 se implantan diversos impuestos como: servicio por uso de ferrocarriles; impuestos especiales sobre exportación de petróleo y derivados; impuesto por consumo de luz; impuesto especial sobre teléfonos, timbres, botellas cerradas, avisos y anuncios. Simultáneamente se incrementó el impuesto sobre la renta y el de consumo de gasolina. Sin embargo, tales medidas redundaron en beneficios sociales como la implantación del servicio civil, retiro por edad avanzada con pensión y, en general, se modernizan procedimientos administrativos y servicios a la comunidad.

Algunos cambios importantes en el sistema, fueron incrementar los impuestos a los artículos nocivos para la salud: 40% para bebidas alcohólicas; 16% la cerveza; se duplicó el impuesto al tabaco; se desarrolló, en parte, un sistema de nuevos impuestos para gravar los artículos de lujo: teléfono, anuncios publicitarios o promocionales.

I.15 LA MODERNIDAD

Han transcurrido muchos años para que se establezca la situación y para que los gobiernos hayan modificado las leyes fiscales para disponer de recursos, construir obras y prestar servicios a la colectividad, procurando así una mejor distribución de la riqueza. El sistema tributario de nuestro país es mucho más que un conjunto de disposiciones fiscales; es parte de nuestra historia, de nuestras costumbres, de la idiosincrasia misma de los mexicanos.

Lo que en un tiempo se llamó "carga fiscal", es ahora, una contribución, una colaboración humana para que México cuente con escuelas, hospitales, higiene, comida, habitación, caminos, servicios públicos y fundamentalmente: progreso, pero el único problema es que en la actualidad existe un exceso en el cobro de impuestos que en lugar de generar un progreso, genera más un retroceso.

I.16 TIPOS DE IMPUESTOS

a) IMPUESTOS OBJETIVOS Y SUBJETIVOS

Objetivos, son los que gravan una determinada riqueza sin tener en cuenta la situación personal del sujeto pasivo, por ejemplo, el que se aplica en la fabricación de bebidas alcohólicas.

Impuestos subjetivos, en cambio, tienen en cuenta de una u otra forma la situación personal del contribuyente a la hora de determinar su existencia y cuantía.

b) IMPUESTOS REALES

Son los que gravan una manifestación de riqueza esperada u objeto imponible sin ponerla en relación con las condiciones económicas de una determinada persona. El sistema de imposición real considera uno por uno los bienes productores de renta y grava por separado los ingresos netos que se derivan de cada uno de ellos: tierras, casas o fabricas entre otros; en su conjunto también se les denomina de producto. Son personales los que gravan una manifestación de la riqueza que no puede ser estimada sin ponerla en relación con una determinada persona. De acuerdo con estos criterios,

serán impuestos personales el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto de sociedades y el de patrimonio; y son reales o de producto el impuesto de bienes inmuebles (sean rústicos o urbanos) y los rendimientos del trabajo o del capital, entre otros.

c) IMPUESTOS INSTANTANEOS

Son cuando el hecho que los origina se agota por su propia naturaleza en un cierto periodo de tiempo y es tenido en cuenta por la ley solo en cuanto se ha realizado por completo, o periódicos, si el hecho que los origina es una situación o estado que se prolonga de un modo indefinido en el tiempo.

Combinando estos criterios, los distintos ordenamientos jurídicos suelen establecer la estructura de su sistema impositivo, de manera que no pueda hablarse en general de impuestos, sino que habríamos de remitirnos en cada caso a un país y a un impuesto concreto. En la medida en que tales impuestos responden al principio constitucional de tributación con arreglo a la capacidad económica de los sujetos pasivos, se acercan a una justicia distributiva, es decir, responden a la redistribución de rentas que son asignadas por el poder político para hacer más justa una sociedad, vigilando que el criterio de solidaridad sea racional y no influya negativamente en el desarrollo y fomento de la riqueza y bienestar común o iguale condiciones de satisfacción de forma no proporcional en función de sus méritos y el esfuerzo que despliegan en la producción de la misma.

d) IMPUESTOS INDIRECTOS

Tributos que gravan la producción nacional, la venta, y el consumo de bienes concretos. Los impuestos indirectos pueden ser,

bien de cuantía fija, aumentando en una misma cantidad el precio de todos los bienes que gravan, o bien un porcentaje del precio inicial, por lo que aumentara más el precio de los bienes más caros. En definitiva, el peso del impuesto lo sufre el consumidor final, que es el que está obligado a pagar los bienes más caros. Se trata, por tanto, de un impuesto sobre el consumo.

La primera vez que se aplicó este impuesto fue en Inglaterra en 1643. Se trataba de una medida provisional tendente a paliar las dificultades financieras transitorias del gobierno. Sin embargo, el éxito de la medida, debido a los elevados ingresos que se obtuvieron, hizo que se mantuviera, pasando a ser una medida permanente, que pronto se fue extendiendo por otros países de Europa y del resto del mundo.

Con la creación de la comunidad económica europea a finales de la década de 1950, los países firmantes crearon un impuesto indirecto común sobre el consumo, que denominaron impuesto sobre el valor añadido o agregado (IVA). En la actual unión europea, el IVA sigue siendo el principal impuesto indirecto; Es un gravamen que se establece como porcentaje del precio final, al que se aplican tres tipos de porcentaje: el reducido (4%) que se aplica a los bienes de primera necesidad (por ejemplo, alimentos), el 7% (vivienda) y el normal (16%).

CAPÍTULO II

NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO

Los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

A continuación se establecen los elementos teóricos necesarios para comprender la importancia de los impuestos en la actualidad.

II.1 Definición de impuesto.

Los impuestos son una parte sustancial (o más bien la más importante) de los ingresos públicos. Sin embargo, antes de dar una definición sobre los impuestos hay que aclarar la diferencia entre los conceptos de *ingreso público*, *contribución* e *impuesto*. Cuando nos referimos a *ingresos públicos* estamos haciendo referencia a todas las percepciones del Estado, pudiendo ser éstas tanto en efectivo como en especie o servicios. En segundo lugar, una *contribución* es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, de donaciones, multas, etc. En tercer lugar, los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos (Rosas Aniceto, Roberto Santillán. "Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México".)

La definición de impuesto contiene muchos elementos, y por lo tanto pueden existir diversas definiciones sobre el mismo. Entre las principales definiciones están las siguientes:

Herzberg: *“Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder Coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”*. (*Motivation at Work* (1959))

Vitti de Marco: *“El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”*. (*Principios de economía financiera* (1934)).

Luigi Cossa: *“El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”*. (*Scienza delle Finanze* (1875, English translation 1888 under title *Taxation, its Principles and Methods*))

José Álvarez de Cienfuegos: *“El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte”*. Enrique Fuentes Quintana, Vol. 6, 1999 (La modernización de los estudios de economía), ISBN 84-8109-198-7, págs. 467-469

De las definiciones anteriores se puede ver que existen ciertos elementos en común como que los impuestos son coercitivos, es decir que el Estado los fija unilateralmente, limitan el poder de compra del consumidor y se destinan sin ninguna especificación a cubrir la satisfacción de necesidades colectivas o a cubrir los gastos generales del Estado.

Una vez que se han visto los elementos que integran al impuesto, éste se puede definir como *“la aportación coercitiva que los particulares hacen al sector público, sin especificación concreta de las contraprestaciones que deberán recibir”* (Flores Zavala, Ernesto. *“Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”*, Ed. México D.F. 1946, p. 33). Es decir, los impuestos son recursos que los sujetos pasivos otorgan al sector público para financiar el gasto público; sin embargo, dentro de esta transferencia no se especifica que los recursos regresarán al sujeto en la forma de servicios públicos u otra forma. Esto es así porque los recursos obtenidos por el sector público sirven para muchos fines, siendo uno de los más importantes, para el caso de México, la Redistribución del ingreso a través de diversas vías como por ejemplo a través de los programas de desarrollo social.

II.2 Elementos del impuesto.

Los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa. A continuación se especifican cada uno de éstos.

a) Sujeto. Este puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo. El sujeto activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos. De tal forma en México los sujetos activos son: la Federación, los estados y los municipios.

El sujeto pasivo es toda persona física o moral que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes. Sin embargo, hay que hacer notar una diferencia entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, ya que muchas veces se generan confusiones, como sucede por ejemplo con los impuestos indirectos. El sujeto pasivo del impuesto es aquel que tiene la obligación legal de pagar el impuesto, mientras que el sujeto pagador del impuesto es quien realmente paga el impuesto.

b) Objeto. Es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

c) Fuente. Se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

d) Base. Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, otros.

e) Unidad. Es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo a la ley para fijar el monto del impuesto. Por ejemplo: un kilo de arena, un litro de petróleo, un dólar americano, etc.

f) Cuota. Es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad

entonces se está hablando de *tasa*. Las cuotas se pueden clasificar de la siguiente manera:

g) De derrama o contingencia. En primer lugar, se determina el monto que se pretende obtener; segundo, se determina el número de sujetos pasivos que pagarán el impuesto; y una vez determinado el monto a obtener y número de sujetos pasivos se distribuye el monto entre todos los sujetos determinando la cuota que cada uno de ellos debe pagar.

h) Fija. Se establece la cantidad exacta que se debe pagar por unidad tributaria. Por ejemplo \$0.20 por kilo de azúcar.

i) Proporcional. Se establece un tanto por ciento fijo cualquiera que sea el valor de la base.

j) Progresiva. Esta puede ser de dos tipos: directa e indirecta. En la primera la cuota es proporcional y sólo crece la porción gravable del objeto impuesto. En el segundo caso la proporción de la cuota aumenta a medida que aumenta el valor de la base. Ésta a su vez puede ser de tres tipos:

- a) progresividad por clases,
- b) progresividad por grados y,
- c) progresividad por coeficientes.

k) Degresiva. En ésta se establece una determinada cuota para una cierta base del impuesto, en la cual se ejerce el máximo gravamen,

siendo proporcional a partir de ésta hacia arriba y estableciéndose cuotas menores de ésta hacia abajo.

I) Regresiva. En ésta se establece un porcentaje menor a una base mayor y viceversa.

II.3 Fines y efectos de los impuestos.

a) Función de los impuestos.

En primer lugar, veamos cuáles son las principales funciones de los impuestos. Los impuestos tienen en el sistema económico gran importancia debido a que a través de éstos se pueden alcanzar diversos objetivos. Originalmente los impuestos servían exclusivamente para que el Estado se allegara de recursos, sin embargo, actualmente podemos ver que existen varios fines los cuales se mencionan a continuación:

- *Redistribución del ingreso.* Uno de los puntos fundamentales de un sistema impositivo es lograr redistribuir el ingreso en favor de un sector o grupo social; esto se alcanza cuando se logran reducir todos aquellos efectos negativos que generan los mercados en la economía

Una vía fundamentalmente poderosa para lograr la redistribución del ingreso es a través de la aplicación de impuestos al ingreso a tasas progresivas, como por ejemplo a través del impuesto sobre la renta. (Ayala Espino. *“El sector público de la economía mexicana”*, p. 223).

- *Mejorar la eficiencia económica.* Otro punto fundamental para el sistema impositivo es lograr la eficiencia económica; esto se logra si se

pueden corregir ciertas fallas del mercado como lo son p. ej. las externalidades.

- *Proteccionistas.* Los impuestos, por otra parte, pueden tener fines proteccionistas a fin de proteger a algún sector muy importante de la nación, como puede ser por ejemplo alguna industria nacional, el comercio exterior o interior, la agricultura, etc.

- *De fomento y desarrollo económico.* Los impuestos por otra parte tienen un papel fundamental en el desarrollo económico del país o de alguna región en particular. Esto se logra a través de los recursos que se obtienen, los cuales se pueden destinar por ejemplo a fomentar a algún sector económico en particular, por ejemplo a través de un impuesto sobre el consumo de gasolina mediante el cual se pretenda financiar la construcción de carreteras.

Por otra parte podemos ver que los impuestos pueden tener fines fiscales y extrafiscales. Los fines fiscales hacen referencia a la obtención de recursos que el Sector Público necesita para cubrir las necesidades financieras, mientras que los fines extrafiscales se refieren a la producción de ciertos efectos que pueden ser económicos, sociales, culturales, políticos, etc.

b) Efectos de los impuestos.

En esta sección se revisan algunas de las consecuencias que pueden originar el pago de los impuestos sobre el campo económico. Entre los principales efectos se encuentran la repercusión, la difusión, la absorción y la evasión.

1) Repercusión

La repercusión se puede dividir en tres partes: percusión, traslación e incidencia. La percusión se refiere a la obligación legal del sujeto pasivo de pagar el impuesto. La traslación se refiere al hecho de pasar el impuesto a otras personas, y la incidencia se refiere a la persona que tiene que pagar realmente el impuesto, no importa que ésta no tenga la obligación legal de hacerlo. De esto se desprende que la repercusión es una lucha entre el sujeto que legalmente tiene que pagar el impuesto y terceros, el sujeto trata de trasladar el impuesto y la persona tercera tratará de restringir el consumo de dicho artículo para evitar de esta forma cargar con el impuesto.

Pero además hay que considerar otros aspectos. En primer lugar, la repercusión se puede dar o no, esto depende del tipo de impuesto que se aplique por ejemplo, un impuesto sobre las utilidades de las empresas, en este caso no es posible que se presente la repercusión, sin embargo, sucede lo contrario en el impuesto sobre el valor agregado.

Hay que considerar también si el impuesto es liviano o es pesado. En el primer caso es preferible que lo pague el sujeto sobre el que legalmente recae, ya que de esta forma se verán reducidas sus utilidades pero al menos no se verá afectada la demanda del bien ya que ésta puede disminuir por un aumento en el precio, provocando mayores pérdidas que las provocadas por el pago del impuesto. En el segundo caso, el sujeto preferirá repercutir el impuesto, ya que si se atreviera a pagarlo él mismo resultaría incosteable para el negocio debido a que el impuesto absorbería las posibles utilidades.

Por otra parte, se debe considerar también la influencia de la elasticidad de la demanda sobre la repercusión. En este caso se puede ver cómo, por ejemplo, los productos de primera necesidad y los productos de gran lujo tienen siempre más o menos la misma demanda, los primeros por que no se puede prescindir de ellos, los segundos por que los individuos que los quieren están en condiciones de pagar cualquier precio por ellos. En estas condiciones es muy sencillo repercutir el impuesto, dado que de cualquier forma la demanda no variará.

2) Difusión.

Una vez que termina el fenómeno de la repercusión se presenta el de la difusión. Éste se caracteriza por que la persona que debe pagar finalmente el impuesto ve reducida su capacidad adquisitiva en la misma proporción del impuesto pagado, sin embargo, esto genera un proceso en el que esta persona deja de adquirir ciertos productos o reduce su demanda, por lo tanto sus proveedores se verán afectados por esta reducción en sus ventas y a su vez tendrán que reducir sus compras, y así sucesivamente.

Cabe aclarar que aunque la repercusión es probable que se de o no, en el caso de la difusión siempre se va a dar, porque no importando quien tenga que pagar el impuesto siempre se va a dar una reducción en la capacidad adquisitiva, lo cual va a desencadenar el proceso mencionado.

Por otra parte, cuando se da la repercusión el sujeto pasivo no verá reducida su capacidad adquisitiva, sin embargo, cuando se da el proceso de difusión todas las personas relacionadas con el bien en cuestión verán reducido su poder adquisitivo, inclusive el sujeto pasivo que inicialmente no pagó el impuesto.

Como se puede apreciar la difusión no se dará con la misma intensidad en todos los productos, ya que como se explicó en el inciso anterior los bienes de consumo necesario y los de gran lujo muy difícilmente dejarán de adquirirse, en cambio afectarán en mayor medida a los bienes de lujo, ya que estos no son indispensables para nadie.

3) Absorción

Puede existir la posibilidad de que el sujeto pasivo traslade el impuesto, sin embargo, no lo hace porque su idea es pagarlo. No obstante, para que pueda pagarlo decide o bien aumentar la producción, disminuir el capital y el trabajo empleados, o en última instancia implementar algún tipo de innovación tecnológica que permita disminuir los costos.

II.4 Evasión.

La evasión es el acto de evitar el pago de un impuesto. A diferencia de lo que sucede con la repercusión en donde el impuesto se traslada, en el caso de la evasión simplemente nunca se paga porque nadie cubre ese pago.

La evasión puede ser de dos tipos: legal e ilegal. La evasión legal consiste en evitar el pago del impuesto mediante procedimientos legales, por ejemplo, al dejar de comprar una mercancía a la cual se le acaba de implementar un impuesto; en este caso el impuesto no se paga porque simplemente se ha dejado de comprar el bien.

La evasión ilegal es aquella en la cual se deja de pagar el impuesto mediante actos violatorios de las normas legales, por ejemplo, la ocultación de ingresos, la omisión en la expedición de facturas, contrabando, etc.

La evasión fiscal se puede dar por muchas razones, entre las principales se encuentran:

- 1) Ignorancia sobre los fines de los impuestos
- 2) Servicios públicos prestados en forma defectuosa e ineficiente
- 3) Por la falta de una contraprestación por los impuestos que se pagan
- 4) Muchas veces se considera que el pago de impuestos sólo sirve para contribuir al enriquecimiento ilícito de los funcionarios públicos.

II. 5 Principios de la imposición.

Para que los impuestos funcionen adecuadamente y logren cumplir con sus objetivos es necesario que cumplan con una serie de características de diversa índole como pueden ser: económicas, políticas, sociales, morales y jurídicas. De tal forma para que se logren cumplir estos principios es necesario establecer dos elementos básicos: por una parte, el marco normativo, el cual establece las reglas bajo las que se rigen las figuras tributarias, y por la otra, se encuentran las técnicas fiscales que tienen como cometido mejorar la recaudación y hacerla más equitativa.

De acuerdo a lo anterior se pueden mencionar varios principios fundamentales que todo sistema tributario debe cumplir:

- **Jurídicos.** Los impuestos deben ser de aplicación y de observancia general, sólo se deben aplicar tratamientos especiales cuando se refieran a situaciones generales. Además, los impuestos se deben expresar con claridad y precisión, de tal forma que se eviten las confusiones que originen malas interpretaciones. Por último, los impuestos deben tener una base legal y se deben destinar a satisfacer necesidades colectivas.

- **Morales.** Los impuestos no deben fomentar hábitos nocivos para la sociedad, sino al contrario deben combatir estas malas conductas, y por otra parte, los impuestos deben ser justos en un sentido social de acuerdo con las condiciones generales del país.

- **Justicia.** Sobre cualquier otro principio la justicia se debe imponer, sobre todo se debe velar por la mínima intervención privada y no se deben afectar las libertades individuales.

- **Eficiencia económica.** Los impuestos no deben interferir con una eficiente distribución de los recursos, sino al contrario la deben promover. Se puede apreciar que muchas veces algunos tipos de impuestos pueden modificar la conducta de las personas generando efectos adversos en la economía, como por ejemplo trabajar menos horas ante un mayor impuesto sobre la renta. En este sentido los impuestos pueden ser distorsionantes y no distorsionantes, pero en la práctica casi todos los impuestos son del primer tipo.

A pesar de que la mayoría de los impuestos pueden ser distorsionantes, también se pueden aplicar impuestos correctivos, como

por ejemplo en el caso de que se tengan que corregir fallas del mercado.

- **Simplicidad administrativa.** El sistema impositivo genera costos en su administración, por lo tanto deberían reducirse estos costos en la medida de lo posible.

- **Flexibilidad.** En muchas ocasiones las circunstancias económicas cambian con gran rapidez, ante esto el sistema impositivo debe permitir estos cambios y adaptarse a ellos. por ejemplo, ante caídas generales en el ingreso los impuestos deben ser menores, y ante aumentos generales en el ingreso los impuestos pueden incrementarse proporcionalmente.

- **Estabilización.** Otro punto fundamental consiste en que a través del sistema impositivo es posible fomentar la estabilidad de la economía procurando amortiguar automáticamente las fluctuaciones económicas.

- **Equidad.** Uno de los principios fundamentales establece que todo sistema tributario debe ser equitativo. La equidad se refiere a la manera en la que los recursos de la sociedad deben ser distribuidos entre los individuos que la conforman.

La equidad se puede clasificar de dos formas: equidad horizontal y equidad vertical. La equidad horizontal establece que los individuos que se encuentren en circunstancias similares deben tener un trato similar. La equidad vertical establece que los individuos que tienen una mayor capacidad de pago paguen mayores impuestos. A diferencia de la equidad horizontal la equidad vertical ofrece mayores dificultades a la

hora de decidir quién debe pagar las tasas mayores, y cuánto más debe pagar que los demás.

II. 6 Principios de la incidencia.

Uno de los temas fundamentales dentro de este trabajo se refiere a la forma en la que los impuestos pueden incidir sobre la distribución del ingreso, para lo cual es importante abordar algunos principios de la incidencia fiscal.

A. Principio del beneficio.

De acuerdo con este principio un sistema equitativo es aquel donde cada contribuyente paga en función de los beneficios que recibe de los servicios públicos. Este principio se fundamenta no solamente en un criterio de política impositiva, sino también de impuestos y gastos.

B. Capacidad de pago.

Este tiene como premisa la contribución según la capacidad de pago de cada persona. La capacidad de pago se puede estudiar desde dos vertientes: equidad horizontal y equidad vertical.

1. *Equidad horizontal.* Bajo esta premisa se establece que las personas con igual capacidad de pago deben pagar lo mismo. Sin embargo, pueden existir diversas maneras de medir la capacidad de pago, todas ellas deben ser de tipo cualitativo: renta, consumo o riqueza.

Esta cuestión ha sido ampliamente discutida, se debe establecer qué medio es el más adecuado para lograr la equidad, el problema

estriba en que cada uno de estos medios presenta ventajas y desventajas frente a los demás, por lo tanto es preciso considerar cuál de estos logra minimizar las desventajas y cuál maximizar las ventajas, por supuesto que debe ser considerando siempre la estructura económica del lugar donde se aplique.

2. Equidad vertical. Un pilar fundamental de la equidad vertical es la regla del sacrificio igual. Esta nos establece que las personas con diferentes niveles de renta deben pagar cantidades diferentes de impuestos. Para saber qué tan diferentes deben ser estos pagos se establecen tres reglas de sacrificio.

Primera, suponiendo dos personas con diferentes niveles de renta, uno con renta alta y otro con renta baja, entonces se supone que ambas personas contribuyen con un mismo nivel de renta, por ejemplo \$10.00. Segunda, estas dos personas van a contribuir exactamente con la misma proporción de su ingreso, por ejemplo 10 por ciento. Tercera, las dos personas pagan fracciones diferentes de su ingreso, resultando que ambas rentas después del impuesto se igualan.

C. Principio de la ocupación plena.

De acuerdo a este principio la política tributaria puede servir para estimular la producción y el empleo, para lo cual no es necesario tomar en consideración el beneficio o la capacidad de pago.

D. Principio de la conveniencia.

Este principio establece que se debe obtener el mayor monto posible de ingresos por recaudación con la menor dificultad. Se menciona por ejemplo el caso de los impuestos sobre las herencias, en donde el sujeto que ganó el dinero no se encuentra presente para objetar el impuesto.

La incidencia es un aspecto muy importante dentro de la política tributaria por muchas razones, la principal es que a través de esta se pueden lograr cambios en la distribución del ingreso. Por ejemplo, un cambio en la tasa sobre cierto impuesto va a establecer la forma en la cual se determina la carga.

Para ver cómo funciona lo anterior se pueden identificar tres tipos de incidencia:

a) *Incidencia absoluta*. Esta consiste en el establecimiento de un impuesto en particular, suponiendo siempre que se mantenga constante el gasto público.

b) *Incidencia diferencial*. La incidencia se puede determinar a través de cambios en la distribución resultante de sustituir un impuesto por otro, considerando que se mantienen constantes tanto los ingresos como los gastos.

c) *Incidencia presupuestaria*. Esta se determina cuando hay resultados combinados de cambios en los impuestos y en los gastos.

En la economía puede darse algún tipo de incidencia fiscal, sin embargo, lo importante es considerar los efectos que el cambio de un impuesto puede tener sobre los niveles de empleo, consumo, inversión, etc., y por lo tanto determinar el estado de la distribución del ingreso.

II.7 Clasificación de los impuestos.

Existen fundamentalmente dos clasificaciones de los impuestos. La primera de ellas los clasifica en directos e indirectos. De acuerdo al criterio administrativo los *impuestos directos* son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto no es posible que se presente el fenómeno de la traslación. De acuerdo al criterio de la repercusión, el legislador se propone alcanzar al verdadero contribuyente suprimiendo a todo tipo de intermediarios entre el pagador y el fisco. Un ejemplo de impuestos directos en México es el Impuesto Sobre la Renta.

Éstos impuestos pueden clasificarse a su vez en *personales* y en *reales*.

1) Los impuestos personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos.

2) Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella. Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas.

a) Aseguran al Estado una cierta renta conocida y manejada de antemano.

b) Se puede aplicar mejor una política de redistribución del ingreso.

c) En tiempo de crisis, aunque su quantum decrece, lo es en un menor grado que los impuestos indirectos.

II.7.1 Desventajas de los impuestos

a) Son muy sensibles a los contribuyentes.

b) Son poco elásticos, y por lo tanto aumentan muy poco en épocas de prosperidad.

c) Se prestan más a la arbitrariedad por parte de los agentes fiscales.

d) Son poco productivos.

e) El contribuyente es más estricto al juzgar los gastos del Estado.

f) Estos impuestos dejan de gravar a un gran sector social.

Los *impuestos indirectos* son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final. Los impuestos indirectos pueden ser de dos tipos:

- *Multifásicos*. Gravan todas las etapas del proceso de compra-venta.

- *Monofásicos*. Gravan solamente una etapa del proceso. Éstos a su vez se subdividen en impuestos al valor total de las ventas y en impuestos al valor agregado.

Los impuestos indirectos se pueden clasificar también como *impuestos sobre los actos* e *impuestos sobre el consumo*. En el primer caso tenemos por ejemplo, los impuestos sobre la importación y la exportación.

Entre los principales impuestos indirectos aplicados en México se encuentran el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

II.7.2 Ventajas

Otros aspectos de los impuestos

- a) Son poco perceptibles.
- b) Se confunden con el precio de venta.
- c) Gravan a todo el sector poblacional, aún extranjeros.
- d) Son voluntarios en el sentido de que basta con no adquirir el bien para no pagar el impuesto.
- e) El causante paga el impuesto en el momento en el que es más cómodo para él.

Sin embargo, hay que aclarar que no es totalmente cierto el caso de los incisos d) y e) en el sentido de que ciertos bienes de primera

necesidad se tienen que adquirir en forma casi obligatoria por los consumidores.

II.7.3 Desventajas

a) Recaen más sobre las clases pobres.

b) No tienen la misma fuerza que los directos en tiempos de crisis, crean déficit agravando aún más la crisis.

c) Los gastos de recaudación son muy elevados.

La segunda clasificación de importancia es por cuotas, es decir, se establece una cantidad monetaria por el bien o servicio, la cual puede ser fija (por ejemplo \$10.00) o porcentual (por ejemplo 10% sobre el valor del bien). Ésta última puede ser varios tipos y es de gran importancia determinar cuál de ellas se va a utilizar ya que esto determinará los resultados en la política fiscal y en la distribución del ingreso.

II.8 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS IMPUESTOS.

Época prehispánica y colonial.

Durante la época prehispánica la principal forma impositiva estuvo representada por el tributo, el cual tuvo su origen y fundamento en la creación de los oficios y los servicios necesarios para la existencia colectiva. Sin embargo, estos tributos eran pagados en su mayor parte por las clases inferiores o macehuales (clase productora formada por artesanos, labradores y comerciantes), los cuales servían para sostener

a las clases dirigentes (gobernantes, sacerdotes y guerreros). (Miranda José, *“El tributo indígena en Nva. España”*)

El tributo lo recibían principalmente los señores universales, los señores particulares, los nobles, las comunidades (compuestas por barrios mayores y menores y cuyo tributo se destinaba al sostenimiento de los magistrados y funcionarios), los templos y la milicia.

El tributo consistía en prestaciones materiales, las cuales dependían de la actividad a la que se dedicara el individuo, y prestaciones personales tales como servicios o trabajo. Éstas tenían carácter fundamentalmente colectivo (es decir por pueblos, barrios o grupos) y eran otorgadas principalmente por los labradores. Entre los principales productos que los labradores daban en tributo se encontraban el maíz, frijol, cacao, algodón y otros productos de la tierra, además de frutos, peces y otros animales.

Un elemento que no se debe ignorar es que entre los indígenas nunca existió un sistema tributario uniforme, ya que unas veces se les podía exigir una determinada cantidad y otras otra diferente, así igual entre comunidades diferentes o similares eran diferentes las cantidades exigidas, al parecer lo único que se consideraba con base en el tributo era la posibilidad de dar lo que se pedía.

Las cargas eran de dos tipos: ordinarias y extraordinarias. Las ordinarias podían ser religiosas – prestaciones para el sostenimiento del culto- o civiles –prestaciones para caciques, alcaldes y gobernantes.

Mientras que por su parte las extraordinarias se destinaban fundamentalmente para las necesidades colectivas transitorias y para obras públicas.

Al llegar la conquista española el tributo prehispánico no sufrió grandes modificaciones, más bien se fue acomodando a las normas europeas en forma gradual, de tal modo que durante el siglo XVI éste seguiría manteniendo sus principales características consistiendo en prestaciones materiales y servicios, así como conservando los plazos indígenas de ochenta días, medio año, etc

Durante la época de la conquista se establecieron nuevos tributos, siendo éstos de dos tipos:

a) directos

- Moneda foránea, capitación que el rey cobraba en reconocimiento de señorío.

- Aljamas o morerías, capitaciones que pesaban sobre los judíos y los moros en territorio castellano.

- Fonsadera, contribución para los gastos de guerra que pagaban por la exención militar los obligados a prestarlo.

- Otros de menos importancia, como los yantares, la fascendera, la anubda y el chapín de la reina.

b) Indirectos

- La alcabala,

- El almojarifazgo, tributo que gravaba las mercancías que pasaban de Castilla a otros reinos o de éstos a Castilla.

- Los de portazgo, pontazgo y barcaje, y
- Otros más leves, como el montazgo. La asadura, etc.

La alcabala fue una de las figuras más importantes y antiguas de la hacienda de la Nueva España. Ésta se aplicó a partir del año de 1571 y se prolongó hasta los primeros años de vida independiente de México; aún después de la Revolución de 1910-17 persistían prácticas alcabalatorias por el tránsito de mercancías entre estados de la Federación. (Miranda, José, Ob. Cit)

La alcabala era una renta real que se cobraba sobre el valor de todas las cosas, muebles, inmuebles y semovientes que se vendían o permutaban, es decir, era un impuesto que gravaba todas las transacciones mercantiles y que era trasladable hasta el comprador final, por lo tanto se le considera un impuesto indirecto.

Existían tres sistemas en el cobro de las alcabalas:

- Administración directa por funcionarios reales.
- Arrendamiento a particulares.
- Encabezamiento por parte de determinados organismos, tales como los ayuntamientos y los consulados de comercios.

Entre los bienes que debían pagar alcabala se encontraban todas las ventas o trueques, no importa si se trata de primera venta, segunda, tercera, etc., todas y cada una de ellas debía pagarla. Esto nos da una idea de lo injusto de este impuesto para las clases más

pobres. Sin embargo, a partir de 1571 se comienzan a otorgar exenciones sobre ciertos artículos de consumo masivo, tales como maíz u otros granos y semillas, así como todas aquellas mercancías cuyo valor global fuera inferior a cierta cantidad. Para el resto de los bienes sí se pagaba alcabala, siendo ésta por lo general de seis por ciento.

La alcabala era un pago obligatorio para todo tipo de personas, sin embargo, también existían ciertas excepciones, como lo eran las viudas y huérfanos que trabajaban para su propio sostenimiento, así como los tejedores del partido de Tepeaca, por considerar que éstos eran muy pobres.

A pesar de que existía una tasa fija por concepto de alcabala, en la mayoría de las ocasiones los obrajes estaban concertados, es decir, se pagaba anualmente un monto fijo que reflejaba el valor estimado de la producción anual comercializada.

A partir del bando del 8 de octubre de 1780 la tasa general por concepto de alcabala se elevó al ocho por ciento.

II.8.1 El sistema tributario desde la independencia hasta la revolución.

A partir de que México logró su independencia ha habido una lucha intensa por obtener el poder, por lo mismo los partidos políticos han recogido los marcos ideológicos existentes y los han transformado en decisiones fiscales que han obedecido a un objetivo determinado en ciertos momentos históricos.

Al lograr México su independencia su sistema hacendario fue en los hechos muy similar al que regía en la Nueva España. De tal forma siguieron funcionando los estancos.

Sin embargo, este tipo de imposición favorecía más bien a las clases ricas que a los pobres (la mayoría), debido a que éstos detentaban el poder y no podían ver trastocados sus intereses económicos. Básicamente durante el siglo XIX existieron impuestos que afectaban solamente a ciertas industrias como lo son las de hilados y tejidos, tabacos y alcoholes. En cambio, existieron amplios impuestos que gravaban el comercio exterior y el comercio interior mediante las alcabalas.

Además se puede ver también que México vivió un periodo de gran desorden político, económico y social en esos primeros años de vida independiente, lo cual ocasionaría a su vez un gran desorden fiscal. En 1846 el presidente Valentín Gómez Farías emitió un decreto por el cual ordenó suprimir las alcabalas, debido a que éstas tenían un efecto negativo sobre la industria comercial, agrícola y fabril. A partir de la promulgación de la Constitución de 1857 se estableció en su artículo 124 la supresión de las alcabalas.

Posteriormente la política fiscal juarista tuvo como fundamento introducir reformas paulatinas que fortalecieran la economía del país basada en una Constitución netamente liberal. Entre las principales acciones fiscales realizadas en este periodo se encuentran: transformar el antiguo impuesto del papel sellado en sellos móviles (estampilla), se abolieron las tarifas que encarecieron los artículos extranjeros y se eliminaron los gravámenes sobre exportaciones que dañaban a la producción nacional, con relación a la minería: libre exportación de la plata en pasta, libre exportación de mineral de piedra y polvillos,

recuperación por el gobierno de las casas de moneda dadas en arrendamiento, supresión de los impuestos a la minería y establecimiento de un impuesto único sobre utilidades mineras.

La implementación del Impuesto Sobre Renta en México como resultado de la influencia de las ideas socialistas nacidas de la Revolución, proviene de un lento proceso que se origina en 1810.

No obstante, se puede considerar a Matías Romero como el precursor del ISR, argumentando que *“una sola contribución directa general, impuesta sobre la propiedad raíz y el capital mobiliario sería más equitativa y produciría más recursos al erario público que las que ahora se cobran”*.

Sin embargo, no fue posible implantar el Impuesto Sobre la Renta en este periodo, debido a que el veto al clero y a la aristocracia semifeudal, sólo habían logrado el fortalecimiento de la pequeña burguesía, y éste, por supuesto, adoptó el sistema fiscal de acuerdo a sus intereses.

El advenimiento del régimen de Porfirio Díaz llevó a pique las ideas de corte social que se habían engendrado previamente, de tal forma el ministro de Hacienda Ives Limantour optó más bien por una política impositiva de tipo regresiva.

Uno de los principales personajes que abogaron por un sistema fiscal más justo fue Ricardo Flores Magón, quien señalaba que existía una terrible desigualdad entre capital y trabajo, y que ésta era fomentada por el sistema fiscal vigente, por lo tanto se requería gravar al capital e implementar la progresividad en la imposición, ya que de esta forma se lograría abatir la desigualdad en la distribución de la

riqueza. Sin embargo, este tipo de sistema fiscal progresivo no sería posible sino hasta algunos años después de terminada la Revolución. De tal forma, durante el gobierno del presidente Plutarco Elías Calles se dio el primer paso en este sentido al adoptar el impuesto sobre la renta.

Estancos de tabaco, naipes, pólvora, nive y asientos de gallo, derechos de importación y exportación, alcabalas interiores, producción de casa de moneda, papel sellado, venta de tierra, tributos índicos.

Durante la Revolución Mexicana no se hizo ningún cambio fundamental al sistema tributario, sino más bien se optó por conllevar el sistema porfirista de tipo regresivo. Tal fue la situación incluso durante el gobierno de Francisco I. Madero. Su ministro de Hacienda se mostró fiel admirador de Limantour y de su sistema impositivo.

Sin embargo, la Constitución Política de 1917 representó la síntesis política de la Revolución, al adoptar un tipo de Estado Intervencionista, preocupado por las causas populares y sociales. Pero a pesar de ello todavía existieron problemas, ya que este nuevo sistema fiscal no fue muy adecuado, ya que mantenía aspectos del sistema porfirista y sobre todo gravaba de igual manera a sujetos con diferente capacidad de económica

II.8.2 El sistema tributario posrevolucionario.

El sistema tributario mexicano se ha caracterizado desde sus inicios por contar con gran número de impuestos, no obstante esto, la efectividad recaudatoria ha sido mínima fundamentalmente por los conflictos internos que habían agobiado al país desde su independencia hasta el final de la revolución.

A partir de la revolución de 1910 y su sustento en la Constitución Política de 1917, el sistema tributario se modernizó en gran medida a lo largo del siglo XX.

Durante éste se han realizado varias rondas de reformas tributarias, cuyo fin ha sido adaptarlo a las necesidades del país. (Resendiz, Eduardo, *“Política e impuestos, visión histórica”*. México D.F: 1989.)

Con relación a la industria durante el periodo de 1917 a 1940 se crearon 28 impuestos:

II.8.3 Creación de impuestos en el periodo 1917-1940

Creados, desaparecidos vigentes

Impuestos específicos:

Petróleo (1917)

Energía eléctrica (1917)

Derechos de pulquerías, lanzas, anatas de empleos, novenos de diezmos, etc. (1932,1934)

Azúcar (1927, 1931, 1934, 1938)

Cerillos y fósforos (1917, 1931)

Producción de sal (1925, 1934)

Bebidas gaseosas (1924, 1931)

Impuestos generales:

Impuesto sobre la renta (1924)

10% adicional (1924)

Súper provecho (1940)

Durante el periodo citado se crearon gravámenes de tipo general y gravámenes específicos; en algunos casos, estos fundamentaron su existencia debida a su productividad, como por ejemplo: en petróleo, tabacos, gasolina, alcoholes, etc., sin embargo, en otros casos no se ve ninguna razón especial para su establecimiento.

Se desprenden tres conclusiones importantes:

1. Existió un impuesto vertebral que abarca todas las actividades de la industria.

2. Los impuestos específicos solamente afectaron unas cuantas industrias como la del petróleo, azúcar, energía eléctrica, etc.

3. Entre los principales progresos en este periodo se encuentran la supresión de los impuestos a las industrias de hilados y tejidos y de bebidas gaseosas.

En lo que toca al comercio en el periodo previo a 1917 existían muy pocos gravámenes, limitándose exclusivamente a los impuestos sobre importaciones y exportaciones, así como los recargos a las

importaciones y exportaciones por vía postal (Servín, Armando *“Evolución técnica del sistema impositivo federal”*. FCE, primer edición, 1964.)

En el periodo de 1917 a 1940 se crearon 18 impuestos. En la siguiente tabla se ilustra esto:

II.8.4 Impuestos al comercio, creados en el periodo 1917-1940

Impuestos generales: Adicionales: A los derechos de importación (1920, 1926, 1929). A los derechos de exportación (1920, 1926, 1929)

12% s/valor aforo (1938)

Impuesto sobre la renta (1924)

Súper provecho (1940)

10% adicional (1924)

Impuestos específicos

Avisos y anuncios (1917)

Importaciones, bebidas y perfumes (1921, 1925)

10% s/entradas brutas Lotería Nacional (1923)

Expendios de bebidas alcohólicas (1933)

Radiodifusoras (1933)

Compraventa alcoholes (1937)

Consumo de algodón (1938)

Con relación a la agricultura hasta antes de 1917 no existían impuestos en este rubro salvo en caza y buceo y uso y aprovechamiento de aguas federales. Pero a partir de 1917 y hasta 1940 se crearon 10 impuestos de la siguiente forma:

II.8.5 Impuestos a la agricultura, creados en el periodo 1917-1940

Creados. Desaparecidos. Vigentes

Impuestos generales

Impuesto sobre la renta (1924)

Súper-provecho (1940)

Impuestos específicos

Madera y bosques (1925)

Guano, nitratos etc. (1925)

Exportación de henequén (1930)

Fertilizantes (1930)

Henequén (1931, 1938)

Explotaciones forestales (1936)

Durante las décadas de 1940 y 1950 se vieron claros indicios de que el sistema tributario mexicano presentaba problemas, fundamentalmente porque los ingresos tributarios eran muy bajos, de hecho se encontraban muy por debajo del nivel de otros países de similar desarrollo y estructura económica, como Cuba, Chile, Ecuador y Venezuela con 14%, 17%, 20% y 23% respectivamente de ingresos tributarios respecto al total.

En el periodo 1944-48 la captación por ingresos ordinarios con respecto al ingreso nacional fueron del 6.6%. Sin embargo, durante este periodo el factor común fue el estancamiento de los ingresos tributarios respecto a los ingresos totales. Por lo tanto se hizo necesario en los años de 1948 y 49 realizar diversas reformas fiscales, a fin de lograr mayor progresividad y equidad al sistema fiscal. Entre las principales reformas adoptadas en este periodo se encuentran:

- Sustitución del impuesto del timbre por el de ingresos mercantiles.
- Modificaciones al impuesto sobre la renta
- Creación del impuesto sobre utilidades excedentes y de la sobretasa adicional del 15% sobre exportaciones.

Como resultado de lo anterior se logró que en 1952 los ingresos per cápita del gobierno federal fueran de 182 pesos, sin embargo para el año siguiente estos se redujeron a 159 pesos. Por su parte, los negocios con ingresos anuales entre 100 mil y 499 mil pesos pagaron en promedio 4.0% de sus ingresos en impuestos, las empresas entre 500 mil y 1 millón pagaron 4.2% y las empresas con más de un millón de pesos pagaron el 8.6%

Este periodo se caracterizó por que los ingresos tributarios en su gran mayoría (78%), correspondían a impuestos indirectos, mientras que tan solo los impuestos directos representaron el 22%. Esto nos da una idea de lo poco equitativo de esta estructura fiscal, ya que los grupos de menores ingresos contribuyeron en gran medida a la carga fiscal vía impuestos indirectos.

Durante el periodo 1955-72, se pretendió adaptar el sistema impositivo de acuerdo a las necesidades de industrialización del país. Para tal efecto se sustituyeron gran cantidad de impuestos sobre la producción y ventas por un impuesto sobre ingresos mercantiles, así como modificar el ISR, estableciendo cierto gravamen de acuerdo al ingreso total, sin importar su fuente, además se establecieron regímenes especiales sobre ciertos sectores. Entre los principales cambios realizados al sistema tributario durante el sexenio de Luis Echeverría se encuentran medidas que pretendían perfeccionar la integración de la base del ISR empresarial así como la elevación de la tasa del ISR personal, gravando con 50 por ciento los ingresos anuales superiores a 150 mil pesos. Además se elevó la tasa del Impuesto Federal sobre Ingresos mercantiles, se incrementó la tasa que afecta a los ingresos de Pemex y se creó un nuevo impuesto para el consumo de gasolina; así mismo se incrementó la tasa de los impuestos especiales. (Martínez, Ifigenia, *"Política fiscal de México"* 1964.)

En el periodo 1978-81 se realizó una segunda ronda de reformas tributarias, cuyo principal objetivo fue combatir los efectos distributivos adversos de la inflación, además de reducir las distorsiones implicadas por el efecto cascada del impuesto sobre ingresos mercantiles. (Tello Carlos, *“La política económica en México 1970-1976”*, 1993, p. 201.)

Entre las principales reformas de esta época se encuentran:

Impuesto sobre la renta

Impuesto sobre ventas

- Revisión del esquema impositivo para corregir en el impuesto sobre la renta de personas físicas los efectos de la inflación y algunos de los sesgos regresivos pertenecientes a la reforma anterior.

- Revisión de los impuestos sobre ganancias de capital, reconociendo su carácter no recuperable y gravando sólo su impacto sobre el ingreso permanente. Asimismo, se ajustaron el valor y las reinversiones en activos para tener en consideración los aumentos generales de precios. (Aspe Armella Pedro, *“El camino mexicano de la transformación económica”*, México, 1993)

- Introducción del Impuesto al Valor Agregado y eliminación del Impuesto sobre Ventas, 400 impuestos municipales y estatales 30 impuestos específicos de carácter federal. (Arriaga Enrique, *“Finanzas públicas en México”*, p. 99.)

CAPÍTULO III

¿Qué son los impuestos?

Son pagos obligatorios que debemos hacer todas las personas al Estado, en la cantidad y forma que señalan las leyes.

La ley fundamental de nuestro país es la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, en ella se establecen los derechos y obligaciones de sus habitantes y de sus gobernantes. Se trata de la norma jurídica suprema, y ninguna otra ley o disposición puede contrariarla. Es en nuestra Constitución Política donde se establece la obligación de los mexicanos de contribuir para el gasto público del país, es decir, de pagar impuestos.

En nuestro país existen diversas contribuciones, además de los impuestos, como son los derechos, los aprovechamientos, las aportaciones de seguridad social. Todas están debidamente reguladas por una ley especial.

III.1 ¿Por qué debo pagar impuestos?

Porque los impuestos son uno de los medios principales por los que el gobierno obtiene ingresos; tienen gran importancia para la

economía de nuestro país, ya que gracias a ellos se puede invertir en aspectos prioritarios como la educación, la salud, la impartición de justicia y la seguridad, el combate a la pobreza y el impulso de sectores económicos que son fundamentales para el país.

El no pagar impuestos impide al gobierno destinar recursos suficientes para cubrir las necesidades de nuestra sociedad, por lo que es fundamental que cumplamos con esta obligación.

Los impuestos en México son similares a aquellos en los países industrializados. México no es un refugio fiscal. Hasta 1994, la práctica aceptada era que las maquiladoras realizaran centros de costos. Pero esto cambió en 1995. El precio de transferencia (PT) entre partes relacionadas y establecimientos permanentes (EP) es una pieza importante en los impuestos mexicanos y en los tratados internacionales.

En Marzo de 1995, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público estableció reglas mediante las cuales las maquiladoras deberían cumplir con las regulaciones de precio de transferencia (la base gravable es de 5% del valor de los activos usados en la maquiladora) el cual se ratificó cada año hasta 1999 con unos pequeños cambios.

En el 2000, las reglas cambiaron para imponer el status de no residente que usa los servicios de una maquiladora. Para evitar el problema y cumplir con reglas de precio de transferencia, la base gravable mínima que se debe declarar (safe harbour o facilidad administrativa para el cumplimiento de reglas de precios de transferencia) o pedir la resolución del precio de transferencia. En el año 2003 estas reglas fueron incorporadas a la Ley del Impuesto sobre la Renta, con nuevas opciones, lo que disminuyó la base gravable y por

esta vez ya no se requirió autorización alguna por parte de las autoridades, lo que permitió que este procedimiento se simplificara.

- Ley del Impuesto sobre la renta
- Impuestos sobre utilidades de sociedades
- Impuestos sobre activos
- Impuesto al Valor Agregado (IVA)
- Impuestos sobre Nómina
- Otros impuestos locales
- Reparto de Utilidades
- Reportes de Auditoría: Impuestos y Seguro Social

III.2 Impuesto sobre la renta: Dividendos.

Si los dividendos no pagan Impuestos sobre utilidades de las sociedades, la tasa del impuesto aplicable es más del 40%. Por otro lado estará exento, pero es necesario que sea notificado.

III.2.1 Impuesto sobre la renta: Salarios.

La tasa máxima es de 30%, con frecuencia estas tasas son aplicadas en salarios bajos. Esta tasa bajará a un 28% en el 2007.

III.2.2 Impuesto sobre la renta para no residentes trabajando en México.

Los residentes extranjeros están sujetos a pagar los impuestos en México cuando estén más de 182 días en un periodo de doce meses, si su salario es pagado por otro que también sea no residente; en el caso de que dichos impuestos sean pagados por un residente deberá realizarse desde el primer día.

III.2.3 Impuesto sobre la renta de intereses pagados a no residentes.

Los no residentes estarán sujetos al pago del impuesto sobre la renta cuando reciban pagos de intereses por residentes en México. Las tasas pueden ir desde 4.9% en el caso de instituciones de crédito propiamente registradas, hasta un 30% para cualquier otra clase de préstamos, el cual debe ser reducido al 28% en el 2007. Generalmente los impuestos son establecidos en los tratados con una tasa del 15%.

III.2.4 Impuesto sobre la renta de regalías pagadas a no residentes.

Los no residentes están sujetos al Impuesto sobre la Renta cuando reciban regalías, con tasas del 25 al 30%, el cual se reducirá hasta un 28% en el 2007. En caso de la existencia de un tratado de impuestos, la tasa puede ser hasta de un 10%.

III.2.5 Impuestos sobre utilidades de sociedades

En el 2005, la tasa de impuestos es de 30%, el cual bajará 1% anual para quedar en 28% en el 2007. El cual será pagable en la fecha

que marca el calendario fiscal, con pagos provisionales, los cuales no son requeridos durante el primer año de operación.

Desde el 2000, las nuevas reglas de establecimientos permanentes y el precio de transferencia establecieron que se tendría que utilizar la base mínima gravable, donde la más alta es de 6.9% sobre los activos empleados en la operación de la maquila o 6.5% del costo y gastos, o por otro lado presentar un estudio de precios de transferencia donde se solicite a las autoridades fiscales obtener un avance en las resoluciones de precios en las transacciones con las partes relacionadas. En el año 2003, estas reglas fueron incorporadas a la Ley del Impuesto sobre la Renta proveyendo certeza legal y nuevas alternativas para cumplir con lo establecido en la Ley.

III.2.6 Impuestos sobre activos

La tasa de impuesto es de 1.8% sobre el valor de los activos. El cual no se paga durante la fase preoperativa y los tres primeros años de operación. El impuesto mínimo que se paga es cuando el impuesto sobre la renta es bajo, el cual puede ser devuelto en los próximos 10 años, si este impuesto es alto. Los activos adquiridos por un extranjero y que son utilizados por las maquiladoras están exentos, excepto si son utilizados para producir en el mercado mexicano o si la compañía no cumple con las reglas de Precios de Transferencia y Establecimientos Permanentes.

III.2.7 Impuestos al Valor Agregado

La tasa en la zona o franja fronteriza es de 10% (15% en el interior del país) sobre bienes y servicios que son comprados en México y cuyas importaciones son permanentes. Las exportaciones hechas por

las maquiladoras no están gravadas. El impuesto que es pagado se regresa en su totalidad y sin algún costo operacional.

III.2.8 Seguro Social y Guardería

El Seguro Social que se carga es de un 16% aproximadamente del salario, si es salario mínimo se paga 20%. El impuesto para la guardería que se carga en la nómina es de 1%.

III.2.9 Pensión.

La tasa es de 6.275% que se carga en la nómina.

III.2.10 INFONAVIT.

La tasa es del 5% en nómina.

III.2.11 Impuesto Estatal sobre nómina.

La tasa es de 2.07 sobre nómina. Las maquiladoras están exentas de los primeros 2 años desde su primera exportación. Las compañías exportadoras están exentas. Existen algunas excepciones estratégicas para las grandes operaciones así como para los nuevos empleados.

III.2.12 Otros Impuestos locales

El impuesto mobiliario generalmente es de 1% sobre el valor de la propiedad. El impuesto del traspaso de la propiedad es del 2% del valor de la transacción.

III.2.13 Reparto de Utilidades

El 10% de las utilidades contabilizadas son para este propósito, el cual, es similar a la utilidad contable. Aplica desde el segundo año de operación.

III.2.14 Reportes de Auditoria: Impuestos y Seguro Social

Las compañías con un nivel de ingresos, activos o empleados en el año en curso, están sujetos a presentar estos reportes a las autoridades.

CAPÍTULO IV

IV. CONCLUSIONES

IV.1 Marco Teórico de los Impuestos Indirectos.

En un principio se gravaba la tierra porque es visible, se sabe quién es el propietario, su uso es continuo, produce cosas y reflejaba la riqueza de quien la posee. Después se empezó a gravar en los puertos de entrada porque eran también algo controlable. Es hasta el siglo XV cuando se empiezan a gravar transacciones. Hasta ahora que las empresas tienen más organización, se empieza a gravar después de auditar. Así, en un principio se gravaba lo más fácil, pero luego se grava a razón de que se pueda auditar directamente. El primer establecimiento de un impuesto al valor agregado se da en Francia en la década de los 50, como resultado de la Segunda Guerra Mundial y con el fin de financiar la reconstrucción europea.

Características de los Impuestos Indirectos (Ventas, valor agregado, comercio exterior).

No lo paga el contribuyente directamente, puede acreditarse o no.

Gravan hechos-consumo

Quien entera el impuesto no es quien lo sufre, no es quien lo paga al Fisco.

Características de los Impuestos Directos (ISR, IMPAC)

Se establecen directamente sobre la persona que paga el impuesto. Por ejemplo, ISR incide sobre un asalariado.

No son hechos reales, son ingresos, utilidades y propiedad

El impuesto al gasto grava lo que se gasta. Se sumaría lo que se gastó y al final del año se vería y se puede establecer una tarifa.

Principio de Proporcionalidad. Gravar Ingreso o Consumo
Cada quien debe contribuir proporcionalmente a su capacidad económica. Se dice que los impuestos al consumo son regresivos porque mientras menos se tiene más proporción se quita del dinero en oposición de progresivos (quitar más al que más tiene)

Parte se ahorra y parte se consume. El tiempo entre que se grava y gasta opera a favor del contribuyente.

Si grava el consumo se puede afectar el gasto total de la Economía.

La mayoría de los países del mundo mezclan ambos tipos de contribuciones.

La base deberían ser los impuestos indirectos en nuestro país, por la facilidad administrativa (en teoría)

El argumento de progresividad es un argumento fuerte a favor de los impuestos directos, aunque al día de hoy se discute porque no hay una alta base de contribuyentes. En los indirectos, aunque se dice que tiene una fácil administración, tampoco la tiene. Lo ideal sería tener sólo impuestos directos, pero esto es un proceso.

SCJN: Directos – Progresividad.

Impuesto al gasto: Gravar lo que se gasta, fijándose en los gastos que se tuvieron durante un año, y no en la transacción específica en la que se gastó. Grava los gastos al año. En teoría es bueno, pero en la práctica muy difícil. Ejemplo: India.

Importación – Medida cualitativa

Comercio Exterior

Exportación – Contribuyentes difíciles de captar

IV.2 Naturaleza del Impuesto al Valor Agregado

Naturaleza del Impuesto. El IVA se encuentra dentro de los impuestos a las ventas. Grava enajenación, prestación de servicios, renta e importación.

En ventas puede gravarse en una etapa o en varias.

Puede ser al productor, al mayorista, al detallista o al consumidor final.

Una sola etapa: El impuesto no se traslada, se establece en una y no pasa a la otra.

Varias etapas: Se da un efecto cascada, que quiere decir que se cobra en todas las etapas y no se acredita lo que hemos pagado, por lo tanto, el impuesto se calcula sobre una cantidad que ya tiene impuesto (impuesto sobre impuesto). El impuesto se internaliza como un costo, lo meto dentro del precio.

Valor agregado: Si hay acreditamiento, lo que se grava es el valor agregado, cada etapa paga el valor que agregó.

Al cobrar impuesto sobre impuesto hay una recaudación mayor, pero no es lo mejor, porque, por ejemplo, una empresa que tuviera todos los procesos integrados no pagaría todos esos impuestos, beneficiándose y perjudicando a otras.

a) Excepciones

CERO – Productos a tasas reducidas. Gravado a tasa cero. Se puede acreditar el impuesto pagado, me cobraron cero, pero sí me cobraron. Se pide la devolución del impuesto.

Exención – Por razones políticas. Bienes de primera necesidad y no se considera beneficioso gravarlos. No está gravado. Se considera como consumidor final el exento.

Cuando una transacción está exenta, significa que no puede acreditar lo que haya pagado. El Fisco recauda más. B no tiene posibilidad de acreditar los 100 que pagó de la transacción con "A". Cuando hay exención no puede acreditar el impuesto que haya pagado. No necesariamente es bueno, no entró en el sistema. Te tratan como si fueras un consumidor final, lo que pagué no lo puedo acreditar. Monto mayor de la recaudación en perjuicio del exento.

Efectos de tasa cero y exenciones. El IVA, a través del sistema de acreditamiento, permite que no se produzca el efecto cascada y que se recaude en cada una de las etapas de producción, además, así como se van pagando se van acreditando.

Además, de las exenciones y la tasa cero, también se puede imponer una tasa mayor o menor. El fin de esto no es recaudación, sino más bien por cuestiones políticas, de administración, sociales, etc.

b) Exenciones

Exención al principio: Efecto nulo, el resultado es el mismo que si no hubiera exención porque el primero no puede acreditar.

Exención en medio: No recauda, por lo tanto no paga al Fisco, pero tampoco puede acreditar. El monto de la recaudación es mayor en perjuicio del consumidor o del exento, cuando la exención está en un punto intermedio.

Exención al final: Si la venta al consumidor final está exenta, se recauda menos.

La exención tiende a ver al que exenta como el consumidor final, excepto, cuando el exento es el primero, aquí no pasa nada, no hay ningún efecto.

Tasa Cero. La transacción está gravada y por lo tanto se puede acreditar.

Tasa cero al principio: Efecto nulo

Tasa cero en un punto intermedio: Se puede acreditar el no pago, como no paga, pide devolución. El efecto se recupera en la última transacción

Beneficio: Ventaja competitiva, fomentar la actividad. Fomentar que la cadena productiva tenga un financiamiento de liquidez. El beneficio real es para el que paga el producto a tasa cero, el de la etapa siguiente, porque no paga nada, entera al Fisco, pero el Impuesto ya está cobrado en el precio. Le da más liquidez y se pueden realizar transacciones sin el costo financiero que significa pagar el impuesto aunque se acredite.

Efecto de la recaudación es el mismo que si no estuviera, queda igual.

Tasa cero al final: Se pide devolución de la cantidad que pagó porque puede acreditar lo que pagó en la etapa anterior.

Recaudación total = Cero. Fisco recibe equis cantidad pero debe devolverla.

Producto está totalmente libre de impuesto.

Es preferible exentar que poner tasa cero, porque de alguna u otra forma se internaliza el impuesto en el precio. Si está exento alguien finalmente va a pagar el impuesto.

c) Elementos del IVA.

En un sistema normal de IVA, se van a gravar las transacciones que están dentro del territorio - Principio de destino -, el impuesto se paga donde se consume.

Si se importa un bien, se paga IVA. Si se exporta un bien no hay IVA, hay tasa cero.

El principio básico en toda tributación es que se puede acreditar todo aquello que es indispensable para el desarrollo del negocio y se utiliza para una transacción gravable.

Sujeto: Personas físicas o morales, en territorio nacional.

Objeto o Hecho generador:

1) Enajenación de bienes

2) Prestación de servicios independientes realicen en territorio

3) Otorgamiento de uso o goce temporal de bienes nacionales, se determine

4) Importación de bienes o servicios concepto y momento

Base: Es el valor del acto o actividad que señale la Ley (el precio pactado depende de cada circunstancia)

Tasa: 15% general, 10% en zona fronteriza, 0% en determinadas actividades y exenciones.

Problemas en materia fiscal con exenciones y tasa cero

El problema principal es definir en la legislación que bienes tienen tasa cero y qué individuos están exentos, se tiene que ver lo que se está vendiendo y así determinar cómo se adjudica cuando hay tasa cero y cuando hay exenciones.

El que está obligado al pago es quien realiza la actividad: Quien vende, presta, otorga, importa.

Contribuyentes obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade. Actividades donde el mecanismo del IVA funciona diferente. Si se cobran \$100 el IVA es del 15% = \$115 en total. Se cobran los cien y el que compra paga el 15%. El contribuyente es substituido por la persona a quienes prestaron el servicio. Hacienda presume que hay personas que reciben un pago y que no reportan el IVA, se lo quedan, con este mecanismo se quiere evitar eso.

Instituciones de crédito

a) Quienes gocen de servicios prestados u otorgados por personas físicas (es el más usado). Se refiere a servicios personales.

b) Adquieran desperdicios.

c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados por personas físicas o morales.

d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

Extranjeros: El residente en México es el que va a tener que hacer la retención.

Quienes efectúan la retención sustituirán al enajenante en la obligación de pago y entero del impuesto.

La traslación es reversible, la Ley faculta al Ejecutivo para que esta traslación sea menor, vía miscelánea establece que será del 10% y no del 15% lo que se tendrá que reportar, pero sólo para la fracción II incisos a) y c).

La Enajenación

En el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación se define la enajenación como la transmisión de propiedad, adjudicaciones, aportación a una sociedad o asociación, la que se realiza mediante arrendamiento financiero, la que se realiza a través de fideicomiso en algunos casos. El 14-A del mismo ordenamiento señala que no hay enajenación en los casos de fusión, escisión y operaciones de préstamos de títulos o valores. Si hay transmisión por herencia o

donación no se considera enajenación, salvo que las realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para fines de la ley del Impuesto Sobre la Renta. Además de lo que señala el Código Fiscal de la Federación, se considera como enajenación el faltante de inventarios.

Pago del impuesto en la enajenación de bienes o prestación de servicios en forma accidental. Mediante declaración, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que obtenga la contraprestación, sin que se admita acreditamiento.

Una enajenación se lleva a cabo en territorio nacional, si se envía de aquí o cuando la entrega se hace aquí. La enajenación de bienes sujetos a matrícula o registros mexicanos. Tratándose de bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y el enajenante residan en el mismo.

Debe tomarse en consideración que se considera efectuada la enajenación, no obstante que con anterioridad se reportaba el IVA aunque ni siquiera se hubiera realizado el pago, pero se reforma tal consideración mediante el artículo 7º transitorio fracciones I y XII de la Ley del Impuesto Federal de 2002 y dicha reforma estableció que no hay que pagar IVA sino hasta que realmente se lo paguen.

Partiendo de la base de la enajenación, se considerará como valor el precio pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto (se incluyen y se causan). Cualquier cantidad que se reciba por concepto de dicha enajenación, forma parte del monto total que se toma como valor. El IVA se causa sobre flujos efectivos, sobre la cantidad que se recibe. En resumen, es cualquier cantidad que pagues.

Anticipo o depósito forman parte del precio o contraprestación (7º transitorio fracción IV LIF 2002). El valor de la base es la contraprestación, más impuestos y más todas las cantidades agregadas. Se calcula sobre el valor total. Exenciones: Enajenación de casa habitación.

Respecto de la Prestación de Servicios, se describen ciertos actos y actividades que la ley reputa como prestación de servicios. Todo lo que no sea enajenación, uso o goce e importación es prestación de servicios. No es prestación de servicios los asimilados a salarios. Hay una excepción a salarios y sueldos.

En cuanto a las Exenciones, tratándose de prestación de servicios, Comisiones y contraprestaciones por créditos hipotecarios para vivienda, puede proceder, incluso en:

Comisiones que cobren las AFORES.

Servicios gratuitos

Servicios de enseñanza

Transporte público terrestre de personas.

Transporte marítimo internacional de bienes

Seguros agropecuarios y de vida

Intereses

Operaciones financieras derivadas

Contraprestación por cuotas en asociaciones, sindicatos, partidos políticos

Espectáculos públicos

Servicios profesionales de medicina

Servicios hospitalarios, de laboratorio prestados por organismos descentralizados.

Servicios de los autores.

Puede considerarse la prestación de servicios en territorio nacional, cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente del país.

El momento en que procede; antes era cuando se enviaba el comprobante o cuando se pagaba. Hoy es cuando se paga.

En el artículo 18 de la Ley sobre el Impuesto al Valor Agregado, se establecen las bases al impuesto en la prestación de servicios. Valor total y todos los montos. (Ver artículo 7º transitorio fracción IV LIF 2002)

Del Uso o Goce Temporal de Bienes

Respecto de las exenciones a inmuebles, únicamente aplica a los Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación.

Así como las Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.

Tenemos también los bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el territorio nacional por los que se hubiere pagado el impuesto en los términos del artículo 24 del citado cuerpo de leyes.

Respecto de la Concesión del Uso o Goce Temporal de Bienes en Territorio Nacional, se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.

Por supuesto que el momento de Causación del Impuesto, éste se presenta justamente en el momento en que se pague.

La Base del Impuesto en caso de importación.

Importación

Esto es, si se grava la importación se pone a tasa cero la exportación.

Se toma en cuenta que se considera importación, la introducción al país de bienes, adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él, uso o goce temporal en territorio nacional de bienes tangibles cuya entrega material se hubiese efectuado en el extranjero. Cuando la enajenación,

prestación de servicios y renta que se aprovechan en territorio nacional se consideran importación.

Por cuanto a las exenciones en las importaciones, se presenta lo siguiente:

Las que no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo

Las de equipajes y menajes de casa.

Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en el territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o estén señalados en la propia ley

Las de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, Entidades Federativas, Municipios o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Obras de arte que por su calidad y valor cultural sean reconocidas por las instituciones oficiales competentes siempre que se destinen a exhibición pública en forma permanente.

Obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional siempre que la importación sea realizada por su autor.

Oro (mínimo 80%)

Vehículos siempre que cumpla con Ley Aduanera y disposiciones de carácter general de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Se efectúa la importación, cuando se presente el pedimento de importación, y la Base del Impuesto a las importaciones, se toma a partir de un valor declarado en la aduana y sobre eso se cobra el impuesto. Valor declarado + Impuestos, derechos.

d) Exportación

Toda salida de bienes que no van a regresar al país, la enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero. Prestación de servicios aprovechados en el extranjero sin que sean residentes con base fija en el país, la totalidad del servicio debe estar aprovechada en el extranjero.

Además se deben considerar los siguientes aspectos:

El cálculo con base en la tasa cero de exportación de bienes o servicios.

Las obligaciones de los contribuyentes como:

- Llevar contabilidad

- Separación de la contabilidad, la propia y la del contratista.

- Comprobantes del IVA en cada operación hasta que sea pagado

- Una sola declaración de pago para varios establecimientos.

- Constancias por retenciones.

Por lo que hace al pago del impuesto en la enajenación de bienes o prestación de servicios en forma accidental, éste se debe pagar dentro de quince días y no procede acreditamiento alguno.

Debe partirse de la base de que el impuesto se causa por ejercicio aunque se realicen pagos provisionales.

No es dable especificar cuánto es lo que se puede acreditar y cuánto no.

e) Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

Naturaleza del Impuesto. Como su nombre lo dice, es un impuesto especial. El IVA y varios impuestos se establecen con un carácter general, sobre bienes y servicios. Algunas veces a determinados bienes se les establece una tasa especial.

Tiene 4 características:

Los bienes que se gravan con un impuesto adicional son bienes con una elasticidad de la demanda inelástica (aunque se aumente el precio su consumo no disminuye).

Las ventas y la producción identificables, se encuentran reguladas por el Gobierno. Son pocos productores y fáciles de auditar.

Los bienes con externalidad negativa, causan un perjuicio social o su consumo no es deseado.

Se pretende tener progresividad, y tratar por esta vía, respecto de estos impuestos, de establecer una mejor distribución de la riqueza de un país.

Si se cumple por lo menos con una de estas características se puede establecer un impuesto especial.

Son impuestos que producen una gran recaudación, pero si se trata de lograr una equidad en la distribución de la riqueza, vía impuestos especiales es muy difícil, depende de las condiciones de cada país. Se necesita tener mucha información para ver cómo se mueve en los impuestos un país, además de mucha administración, por ello no es recomendable para países en vías de desarrollo.

f) Elementos del Impuesto

Sujetos: Personas Físicas o Morales.

Objeto: Enajenación, importación, prestación de determinados bienes y servicios. Vender en territorio nacional un bien establecido en la Ley: Bebidas alcohólicas y cerveza, alcohol y alcohol desnaturalizado, tabacos labrados, gasolinas, diesel, gas natural, aguas gasificadas o minerales que utilicen edulcorantes distintos al azúcar de caña, jarabes o concentrados que utilicen edulcorantes distintos al azúcar de caña. Comisión, mediación, agencia, representación,

correduría, consignación y distribución de esos bienes y servicio de telecomunicaciones y conexos.

Base: El impuesto se calculará aplicando a los valores a que se refiere la disposición legal, la tasa que para cada bien o servicio establece diversa disposición legal. Por tanto, la base del impuesto en las importaciones se establece en la siguiente forma: Precio declarado en aduana + impuestos y derechos, excepto IVA.

Respecto de la Tasa: la aplicable para diésel, ya sea para el caso de gas, diesel y gas natural hay un precio de referencia. Las tasas varían según el bien. De tal manera que con relación a ello, la ley autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para que informe los valores a través del Diario Oficial de la Federación. No los calcula arbitrariamente, sino con base en precios internacionales de cambio, y otros aspectos, sin embargo, no hay justificación de equidad.

Con relación a las exenciones respecto de los productos citados, tenemos:

De acuerdo al pago del impuesto, no procede el acreditamiento y se internaliza el precio causando un impuesto cascada excepto en bebidas alcohólicas, aguas gasificadas y jarabes. Se trata de gravar a productores y fabricantes más que al consumidor final.

Generalmente el IEPS se impone a una etapa de la producción. La contraprestación (base) del IVA incluye otros impuestos, en el IEPS no.

f) Elementos del Impuesto.

Sujeto: Persona física o moral que realiza hecho generador.

Objeto o hecho generador:

- 1) Enajenación Sobre
- 2) Prestación de servicios bienes y
- 3) Otorguen uso o goce temporal de bienes muebles servicios
- 4) Importación determinados

Base: Valores que nos determina la Ley, es la misma que el IVA. No forman parte de ésta el IVA, como tampoco la base de este impuesto incluye al IVA. La base es la misma para ambos.

Tasa: 5%

Sigue sistema de flujo de efectivo igual que el IVA, se enajena, cuando se paga y todos los demás hechos generadores están igual que el IVA.

Al causarse en el consumidor final es un impuesto al final de la etapa.

Si alguien pide comprobante con IVA desglosado es porque se va a acreditar, por lo tanto no eres el consumidor final. En relación con los suentuarios, si se pide el comprobante no se impone, se carga porque no eres el consumidor final.

Todos los hechos generados son tales si se trata del consumidor final.

La única venta que está gravada es la que se hace al consumidor final. Si no eres el consumidor final no se te cobra este impuesto.

g) Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios

Naturaleza del Impuesto. Impuesto especial con el fin de establecer una distribución de la riqueza. Va a aplicar una tasa a determinados bienes por fines sociales, económicos o políticos. Son difíciles de administrar y sus efectos han sido menos de lo que se esperaba.

Este impuesto tuvo su origen en la Cámara de Senadores y luego pasó a la Cámara de Diputados. Se crea vía transitorio por el Senado, por lo tanto, es inconstitucional porque toda contribución debe discutirse primero en la Cámara de Diputados y luego en la Cámara de Senadores.

La Ley de Ingresos es general, pero en su texto establece una ley especial. Va contra el Código Fiscal de la Federación en cuanto el momento en que entró en vigor la Ley.

Es importante tomar en consideración la Equidad: Tiene que haber una razón cualitativa para imponer un impuesto especial. Se viola el principio de igualdad al dar diferente trato a bienes sustitutos sin razón para ello.

IV.3 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El impuesto sobre la renta es directo, es decir, se establece directamente hacia la persona que pagará el tributo. Gravará ingresos, utilidad y propiedad.

Los sujetos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta serán: personas físicas y personas morales.

Se gravan situaciones hipotéticas. Es importante determinar cuál es el objeto del tributo, pero no resulta sencillo gravar "la utilidad fiscal".

Un concepto muy importante es el de que el gasto sea "necesario e indispensable", aunque resultaría útil definir exactamente qué se entiende por estos términos.

Significaría distinguir, de las entradas de dinero de la empresa, lo que puede deducirse cómo "necesario e indispensable" para el objeto de la misma.

Se generan problemas administrativos, ya que es difícil revisar con qué propósito se gastó el dinero o si era realmente "necesario e indispensable", además de que puede prestarse a un abuso.

IV.4 IMPUESTO AL ACTIVO

Este impuesto ha estado vigente desde 99.

Es para personas que se dedican a una actividad empresarial.

Sujeto: persona física con actividad empresarial. Residente en México, extranjero con establecimiento permanente. Personas que usen o gocen temporalmente.

Regula actividades empresariales en general, no obstante que se tengan pérdidas se va a pagar el impuesto.

Objeto: tener activos.

Base: valor promedio de los activos, algunas deudas.

Tasa: 1.8%

Ejemplo: se tienen activos por 1000 * 1.8% = 18, operación que presupone que el impuesto al activo que se tenga se le va a quitar el Impuesto Sobre la Renta.

IV.5 CONCEPTO DE IMPUESTO

Este concepto se usa en el contexto de la economía y las finanzas públicas.

En inglés tax, es la exacción efectuada por el Gobierno federal sobre el Patrimonio de los contribuyentes con el fin de financiar directamente las funciones y Gastos públicos. Éste constituye el elemento funcional de la Política Fiscal, y puede tomar una amplia variedad de formas. Principalmente pueden ser directos e indirectos. Los Impuestos son una contribución obligatoria, sin contraprestación, no recuperable y que se recauda a través de Hacienda. El Ingreso tributario puede incluir los intereses cobrados por mora en el retraso del pago de impuestos y las multas que se pagan por falta de pago.

Pagos obligatorios de dinero que exige el Estado a los individuos y empresas que no están sujetos a una contra-prestación directa, con el

fin de financiar los Gastos propios de la administración del Estado y la provisión de Bienes y servicios de carácter público, tales como administración de justicia, Gastos de defensa, Subsidios y muchos otros.

Sólo por ley pueden establecerse los Impuestos de cualquier naturaleza que sean, señalarse sus modalidades, su repartición o supresión. Las dos categorías fundamentales son los impuestos directos y los Impuestos indirectos.

Los primeros se aplican tomando como base el Ingreso o la Riqueza y afectan directamente al contribuyente, en cambio los impuestos indirectos gravan las transacciones, afectando los precios de los Bienes y Servicios recayendo en forma indirecta sobre las personas y empresas.

Ejemplos de Impuestos directos son todos los que gravan las Rentas de las personas o la Propiedad.

Un ejemplo de Impuesto indirecto es el Impuesto al Valor Agregado.

Los impuestos pueden ser, de monto fijo, o proporcionales, y dentro de estos últimos pueden distinguirse entre los de tasa constante y los de tasa progresiva. La modalidad de aplicación de los Impuestos dependerá de los fines de la política tributaria. Si pretende incentivar más algunas actividades que otras utilizará los impuestos como una herramienta de reasignación de los Recursos.

Otros objetivos pueden ser corregir distorsiones en los Precios sociales y privados, o bien intentar alcanzar una Distribución del Ingreso

y de la Riqueza más igualitaria, para lo cual se utilizarán Impuestos progresivos que graven en una proporción mayor las Rentas más altas.

IV.5.1 Los impuestos

Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.

El impuesto es una prestación tributaria obligatoria, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.

El impuesto es la prestación de dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo e inmediato.

Sujetos del impuesto. El primer elemento que interviene en una relación tributaria es el sujeto. El sujeto es de dos clases, un sujeto activo y uno pasivo.

Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son: la Federación, las Entidades locales y los Municipios. Son sujetos activos porque tiene el derecho de exigir el pago de tributos; pero no tienen todos la misma amplitud; la Federación y las Entidades, salvo aquellas limitaciones constitucionales que analizaremos en su oportunidad, pueden establecer los impuestos que consideren

necesarios para cubrir sus presupuestos; en cambio, el Municipio sólo tiene la facultad de recaudarlos. Teniendo en cuenta la diferencia explicada podemos decir que la Federación y las Entidades locales tienen soberanía tributaria plena. Los Municipios tienen soberanía tributaria subordinada.

Sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto

Impuesto al Valor Agregado. El impuesto sobre el valor agregado, forma parte del grupo de impuestos a las ventas, afecta al consumidor a través de industriales y comerciantes. Porque el impuesto sobre el valor agregado grava aparentemente el ingreso del industrial y del comerciante, cuando en realidad lo que grava es el gasto del consumidor. El Estado considera que independientemente de las ganancias que el particular pueda obtener con su actividad, existe el beneficio que el particular deriva de la acción del Estado, encaminada a la prestación de servicios públicos y por la cual debe pagar con el objeto de sostener los gastos que esos servicios públicos demandan.

Esto significa que por la acción del Estado, el particular deriva dos clases de beneficios: uno que está representado por el uso que puede hacer de los servicios que el Estado proporciona y el otro por la ganancia que puede derivar de la actividad que desarrolla dentro del mundo jurídico en que se mueve, dentro de los límites y bajo la protección del Estado.

El Impuesto al Valor Agregado abroga o sustituye, entre otros, al impuesto federal sobre ingresos mercantiles, cuya principal deficiencia radicaba en que se causaba en "cascada", es decir, que debía pagarse en cada una de las etapas de producción y comercialización, lo que

determinaba en todas ellas un aumento de los costos y los precios, aumento cuyos efectos acumulativos, en definitiva, afectaban a los consumidores finales.

El IVA eliminó los resultados nocivos del impuesto federal de ingresos mercantiles, pues destruye el efecto acumulativo en cascada y la influencia que la misma ejerce en los niveles generales de precios. EL IVA no grava ni pretende gravar la utilidad de las empresas, lo que grava es el valor global, real y definitivo de cada producto a través de la imposición sobre los distintos valores parciales de cada productor, fabricante, mayorista, minorista va incorporando al artículo en cada etapa de la negociación de las mercaderías, tanto en el ciclo industrial como en el comercial, son productores de riqueza y deben ser en consecuencia, gravados con este tipo de impuesto. El IVA, no obstante que también se paga en cada una de las etapas de producción, no produce efectos acumulativos, ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores, y sólo entrega al Estado la diferencia; de 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 oculta en el precio ninguna carga fiscal.

El IVA en México, es un impuesto indirecto, es decir lo paga una persona que tiene no sólo el derecho sino la obligación de trasladarlo, para que al final lo pague el consumidor. Es de tipo real porque el hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, sino sólo la naturaleza de las operaciones económicas.

a) Sujetos del impuesto

Entendemos por tales a aquellas personas físicas y morales legalmente obligadas a pago de dicho impuesto. De acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 1º, están obligados al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- * Enajenación de bienes.
- * Prestación de servicios independientes.
- * Otorgar el uso o goce temporal de bienes.
- * Importen bienes o servicios.

Enajenación

Se entiende por enajenación toda transmisión de la propiedad de bienes, con excepción de la que se realice por causa de muerte o por fusión de sociedades.

La donación se considera como enajenación gravada, cuando la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del ISR.

La venta en la que el vendedor se reserve la propiedad de la cosa vendida desde que se celebre el contrato, aun cuando la transferencia opere con posterioridad, o no llegue a efectuarse.

Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.
La aportación a una sociedad o asociación.

La que se realiza mediante el arrendamiento financiero

Exenciones

No se paga impuesto en la enajenación de los siguientes bienes

* El suelo

* Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo una parte del inmueble se utilice de una casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

* Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para explotar una obra, que realice su autor.

* Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

* Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del ISR.

* Moneda nacional y extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas "onza troy".

* Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

Se considera realizada la enajenación en cualquiera de los siguientes supuestos:

- * Desde el momento que se envíe o entregue el bien al comprador.

- * Desde que se pague parcial o totalmente el precio del bien.

- * Desde el momento que se expide el documento que ampare la enajenación.

Prestación de Servicios Independientes.

Son considerados servicios independientes:

- * La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

- * El transporte de bienes o personas.

- * El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

- * El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

- * La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

- * Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no este considerada por esta ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

Exenciones

No se paga el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

* Los prestados directamente por la Federación, DF., Estados y Municipios que no correspondan a sus funciones de derecho público.

* Los prestados por instituciones públicas de seguridad social.

* Comisiones y contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios.

* Las comisiones que cobren las Afores por la administración de sus recursos.

* Los servicios gratuitos.

* Los servicios de enseñanza.

* El transporte público terrestre de personas, excepto ferrocarril.

* El transporte marítimo internacional de bienes prestado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

* Los de maquila de harina o masa, de maíz o trigo.

* Los de pasteurización de leche.

* El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros

de vida, ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados.

* Operaciones financieras derivadas.

* Servicios proporcionados a sus miembros, partidos políticos, asociaciones, coaliciones, sindicatos, cámaras de comercio, asociaciones patronales y colegios de profesionales.

* Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada. No se considera espectáculo público los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.

b) Uso o goce temporal de bienes.

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

Exenciones.

No se pagará el impuesto en los siguientes casos:

* Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación. Si un inmueble tuviere varios usos, por la parte proporcional a la casa habitación se pagará impuesto.

* Fincas para fines agrícolas o ganaderas.

* Bienes tangibles cuyo disfrute sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional.

* Libros, periódicos y revistas.

Importación de bienes. La ley considera importación de bienes:

* La introducción de bienes extranjeros al país.

* La adquisición por personas residentes en el país de bienes tangibles enajenados por personas no residentes en él.

* El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en él.

* El uso o goce temporal, en territorio nacional de los servicios a que se refiere el tema anterior, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

Exenciones.

* Aquellas que no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o trasbordo.

* Las de equipaje y menajes de casa referidas en el código aduanero.

* Bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, Estados, Municipios de acuerdo a las reglas de carácter general

establecidas al efecto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Exportación de bienes o servicios.

Las empresas residentes en el país pagarán el impuesto por enajenación de bienes o prestación de servicios cuando unos u otros exporten aplicando la tasa del 0%.

* La enajenación de bienes intangibles realizada por personas residentes en el país a quien resida en el extranjero.

* El uso o goce temporal, en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.

* El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país por concepto de:

a) Asistencia técnica,

b) operaciones de maquila para exportación,

c) publicidad,

d) comisiones y mediación,

e) seguros y reaseguros,

f) operaciones de financiamiento.

* La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país.

* La transportación aérea de personas, prestadas por el residente en el país, por la parte del servicio que no se considera prestada en territorio nacional.

El exportador podrá elegir entre el acreditamiento o la devolución de las cantidades pagadas sobre los bienes o servicios exportados aun cuando se trate de artículos exentos, o cuando las empresas residentes en el país exporten bienes tangibles para enajenarlos o para conceder su uso o goce en el extranjero.

Obligaciones de los contribuyentes

Los contribuyentes tienen obligación de llevar contabilidad de sus operaciones, separando aquellas gravadas y exentas y de las que no den lugar al acreditamiento.

Expedir documentos que comprueben el valor de la contratación pactada, señalando expresamente y por separado el impuesto al valor agregado que se traslada. Estos documentos deberán entregarse al adquirente dentro de los quince días naturales siguientes a la operación.

A presentar declaraciones, aquellos contribuyentes que tengan varios establecimientos deben presentar una sola declaración.

Dar comprobantes donde se traslade el IVA por separado. Los comisionistas realizarán la separación de su contabilidad de las de otros registros.

El IVA se incluirá en el precio, cuando se trate con el público en

general.

Se deberá conservar en cada establecimiento, copia de las declaraciones de pago.

Expedir constancias por efecto de retenciones.

c) Impuesto Sobre la Renta.

Se llama Renta, al producto del capital, del trabajo o de la combinación del capital y del trabajo. Puede distinguirse para los efectos impositivos la renta bruta, que es el ingreso total percibido sin deducción alguna, como sucede por ejemplo cuando un impuesto grava los ingresos derivados del trabajo o derivados del capital en forma de intereses. Otras veces se grava la renta libre que queda cuando después de deducir de los ingresos los gastos necesarios para la obtención de la renta, se permite también la deducción de ciertos gastos particulares del sujeto del impuesto.

Sujetos.

Las personas físicas y morales deben pagar ISR por:

* Residentes en México respecto de sus ingresos.

* Residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento o base. Igualmente aquellos cuyos ingresos procedan de fuentes dentro de territorio nacional y que no cuenten con un establecimiento permanente y cuando éste existe, que los ingresos no sean atribuibles a ellos.

Establecimiento permanente.

Se le denomina a cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen actividades empresariales (sucursales, agencias, oficinas, talleres, instalaciones, minas, lugar de exploración, explotación o extracción de recursos naturales).

Ingresos de un establecimiento empresarial.

Son los provenientes de la actividad empresarial desarrollada, los provenientes de honorarios y aquellos que deriven de la prestación de un servicio personal independiente.

También por la enajenación de mercancías o bienes inmuebles en territorio nacional.

Persona Moral según la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Son consideradas personas morales las sociedades mercantiles, organismos descentralizados con actividad empresarial, instituciones de crédito, sociedades y asociaciones civiles.

Las personas morales pagarán por concepto de Impuesto Sobre la Renta el resultado de aplicar al 35% al Resultado Fiscal obtenido en el ejercicio.

Resultado Fiscal.

* Se obtiene la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones

autorizadas por la Ley.

* A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de otros ejercicios.

Exención parcial.

Se concederá exención parcial a personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras siempre que sus ingresos en el ejercicio no excedan de 20 salarios mínimos generales elevados al año.

Dicha exención no excederá en su totalidad de 200 veces el salario mínimo.

Además no pagarán Impuesto Sobre la Renta por sus productos:

* Ejidos.

* Uniones de ejidos.

* Empresas sociales.

* Asociaciones rurales de interés colectivo.

* Unidad agrícola industrial de la mujer campesina.

* Colonias agrícolas y ganaderas.

Actividades con reducción de impuestos:

Se concederá reducción del impuesto en los siguientes casos y porcentajes:

* 50% dedicados a agricultura, ganadería, pesca o silvicultura.

* 25% si dichos contribuyentes industrializan sus productos.

* 25% si realizan actividades comerciales o industriales en las que tengan como máximo al 50% de sus ingresos.

* 50% si se dedica a la edición de libros.

Son contribuyentes de este tipo, aquellos cuyos ingresos por sus actividades representen cuando menos al 90% de sus ingresos totales.

Ingresos.

Las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, bienes, servicio, crédito, cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Ganancia inflacionaria.

Es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Otros ingresos acumulables.

Se consideran ingresos acumulables los siguientes:

* Ingresos determinados por la SHCP.

* Ingresos en especie.- La diferencia entre la parte de la inversión aún no deducida, actualizada según la ley y el valor que conforme al avalúo practicado por persona autorizada por la SHCP tenga en la fecha en que se transfiera su propiedad por pago en especie.

* Diferencia entre inventarios en caso de ganaderos. La diferencia entre los inventarios final e inicial de un ejercicio, cuando el inventario final sea el mayor tratándose de contribuyentes dedicados a la ganadería.

* Beneficio por mejoras que pasan a poder del arrendador. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles, que de conformidad en los contratos por los que se otorgó su uso o goce queden a beneficio del propietario.

* Ganancia por enajenación de activos, títulos, fusión, escisión, etcétera.

* Pagos por recuperación de un crédito deducido por incobrable.

* Recuperación por seguros, fianzas. Etcétera.

* Ingresos por indemnización de seguro del hombre clave. Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad hayan causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes.

* Intereses y ganancia inflacionaria.

Deducciones.

Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

- * Devoluciones, descuentos o bonificaciones.- Aun cuando se efectúen en ejercicios posteriores.

- * Adquisición de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes, para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas inclusive en ejercicios posteriores.

- * Gastos.

- * Inversiones.

- * Diferencia de inventarios en el caso de ganaderos.

- * Créditos incobrables y pérdidas por caso fortuito.

- * Aportaciones a fondos para tecnología y capacitación.

- * Creación de reservas para fondos de pensiones, jubilaciones, etcétera.

- * Intereses y pérdida inflacionaria.

- * Anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros.

d) Activos fijos, gastos y cargos diferidos.

Se consideran inversiones los activos fijos, gastos y cargos diferidos.

Activo fijo.

Conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

Gastos diferidos.

Son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, o mejorar la calidad o aceptación de un producto, por un período limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral. También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

Cargos diferidos.

Son aquellos que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior. Excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo

beneficio sea por un período ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

Obligaciones de las personas morales.

- * Llevar contabilidad.
- * Expedir comprobantes por las operaciones realizadas.
- * Formular estados financieros y levantar inventarios.
- * Presentar declaración anual.
- * Llevar registro de operaciones con títulos valor emitidos en serie.
- * Conservar documentación comprobatoria.

Personas físicas.

Pagan Impuesto Sobre la Renta las personas residentes en México. Las residentes en el extranjero con actividad empresarial o que presten servicios personales independientes en el país.

Exenciones.

- * Prestaciones distintas del salario y tiempo extra.
- * Indemnizaciones por riesgos o enfermedades.
- * Jubilaciones, pensiones y haberes del retiro.

* Reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral.

* Prestación de seguridad social y previsión social.

* Entrega de depósito al Infonavit o institutos de seguridad social.

* Cajas y fondos de ahorro de los trabajadores.

* Cuota del IMSS.

* Primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones (90 veces el Salario Mínimo General por cada año de servicio).

* Gratificaciones, primas vacacionales y PTU (15 veces el Salario Mínimo General).

* Remuneraciones percibidas por extranjeros.

* Gastos de representación y viáticos.

* Rentas congeladas.

* Enajenación de casa habitación siempre que se compruebe haber habitado los dos últimos años anteriores a la enajenación.

* Actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras (20 veces el Salario Mínimo General al año).

* Intereses pagados por instituciones de crédito siempre que

sean depósitos de ahorro efectuados por un monto que no exceda del equivalente al doble del Salario Mínimo General elevado al año.

- * Intereses recibidos por instituciones de crédito internacionales.

- * Intereses de bonos emitidos por el Gobierno Federal.

- * Intereses derivados de instituciones de seguros.

- * Herencia o legado.

- * Donativos (3 veces el Salario Mínimo General anual).

- * Indemnizaciones por daños.

- * Alimentos.

- * Derechos de autor.

Ingresos por salario (Servicio Persona Subordinado).

Tabla de retenciones por ingresos. Obligación de los sujetos.

- * Proporcionar datos para la inscripción en el Registro Federal de Causantes.

- * Solicitar las constancias de retención de impuestos.

- * Presentar declaración anual.

- * Comunicar por escrito cuando se labore para dos o más patrones.

Obligación de los patrones.

- * Retener el Impuesto Sobre la Renta.

- * Calcular el impuesto anual.

- * Proporcionar constancias a los trabajadores a más tardar el 31 de enero.

- * Solicitar constancias cuando el trabajador laboró para otros patrones.

- * Solicitar al trabajador informe si ha trabajado para otro patrón.

- * Presentar declaración anual por sueldos pagados.

- * Solicitar datos a los trabajadores para inscribirlos al Registro Federal de Causantes.

IV.6 CONCLUSIÓN FINAL

El panorama global de impuestos sigue cambiando de forma drástica. En los titulares principales aparecen noticias sobre los cambios en las políticas fiscales, los niveles de ejecución forzosa cada vez mayor, así como una mayor posibilidad de poner en riesgo la reputación de las empresas.

Las compañías multinacionales ahora más que nunca tienen que equilibrar más prioridades en conflicto, asegurándose de proteger a su negocio al monitorear y responder a los cambios en la ejecución

forzosa, las políticas y legislación en materia fiscal, al mismo tiempo que se aseguran de no solo mantener los niveles más alto de cumplimiento, sino también de agregar valor a través de la función fiscal.

Desde una perspectiva política, todos los gobiernos quieren que su país sea considerado un lugar atractivo para hacer negocios, para atraer empleos y capital en un escenario globalizado cada vez más competitivo.

Al mismo tiempo, los gobiernos buscan aumentar sus ingresos. Los gobiernos deben ser cautelosos en su constante evaluación de cómo pueden asegurar los ingresos fiscales que consideran que les pertenecen, mientras que compiten directamente con otras naciones, asegurándose de no alejar al capital móvil.

El resultado ha sido que ha habido litigios más frecuentes, más complejas y de mayor valor entre los contribuyentes y las autoridades fiscales, una tendencia que solo va en aumento a medida que los países trabajan juntos y a medida que los mercados emergentes tienen más importancia e influencia, adoptando así un enfoque más sofisticado hacia la tributación. Las sanciones se están volviendo más estrictas y la amenaza de enfrentar riesgos sobre reputación ha aumentado considerablemente en los últimos meses.

Se puede monitorear y reaccionar ante la política fiscal que cambia rápidamente, y a evaluar el impacto económico y fiscal.

En los casos en donde las políticas fiscales puedan crear un impedimento a su negocio no intencional por parte de los encargados de elaborar dichas políticas, se podrá ayudar a colaborar con el

gobierno, ya sea de forma individual o como parte de un grupo de compañías que comparten un objetivo común, para llevar a cabo lo siguiente:

- Explicar el impedimento
- Crear opciones de política alternativas que son lógicas y bien pensadas
- Elaborar un modelo de los posibles resultados
- Proponerle una opción alternativa al gobierno de forma tal que los encargados de elaborar las políticas puedan trabajar favorablemente

También se precisa cubrir sus necesidades relacionadas con controversias fiscales globales, ejecuciones forzosas y de revelación.

Es necesario enfocarse en la administración de controversias previo a la presentación de sus declaraciones para que éstas se presenten de forma adecuada y congruente y preparar la documentación como soporte necesaria.

En caso de que ya haya surgido una controversia, se utilizarán los conocimientos colectivos sobre la forma en que operan las autoridades fiscales, y la trabajan en conjunto, para ayudar a resolver las disputas fiscales difíciles o sensibles. Para asegurar que se impulsen mejoras continuas al desempeño después de una controversia, se debe trabajar con profesionales en impuestos de ley para asegurar que haya menos probabilidad de que se presenten eventos similares.

El Cumplimiento y Presentación de Información Regulatoria y Corporativa Global (GCR, por sus siglas en inglés) se encuentran en un momento clave. Muchas compañías reparten la responsabilidad de los procesos a lo largo de la organización, de manera variada. Los resultados son subóptimos. Nuestra reciente encuesta muestra una necesidad de contar con un enfoque nuevo.

Debido a la combinación de modelos de negocio cambiantes, la transformación de las funciones de finanzas y un panorama regulatorio cada vez más complejo, surgen nuevas oportunidades para optimizar aún más la eficiencia, el control y valor para mitigar los riesgos y mejorar el desempeño.

A. Cumplir con la presentación de información regulatoria y corporativa global

Éste incluye los elementos clave de los procesos de finanzas y fiscales de las compañías que preparan y presentan informaciones financieras y fiscales estatutarias según los requisitos de los países alrededor del mundo. Estas obligaciones incluyen:

- Contabilidad y presentación de información estatutarias
- Contabilidad y provisiones de impuestos
- Cumplimiento del impuesto sobre la renta
- Cumplimiento de los impuestos indirectos
- Gobierno y control de los procesos anteriores

Las actividades de organismo se encuentran en medio de un conjunto más amplio del llamado “*proceso de registro hasta la presentación de información*”. El proceso de registro es la intersección entre las áreas de finanzas y de impuestos de cualquier compañía; se utiliza para capturar, procesar y almacenar la información que resulta importante para la contabilidad estatutaria, el cumplimiento fiscal y presentación de información regulatoria y corporativa. Cualquier cambio a la información, sistemas financieros, funciones, responsabilidades y procesos en el proceso de registro afectará directamente a los procesos de Cumplimiento y Presentación de Información Regulatoria y Corporativa Global.

Los riesgos de Cumplimiento y Presentación de Información Regulatoria y Corporativa Global van en aumento. Las jurisdicciones locales reescriben las regulaciones enfocándose más sobre la recaudación de ingresos por impuestos y compartiendo más información fiscal a través de las fronteras. Al mismo tiempo, la crisis financiera global ha impulsado a las compañías a rediseñar sus modelos operativos de finanzas para mantener su competitividad y aprovechar las oportunidades de crecimiento.

Se presenta analizar los avances importantes que ocurren a medida que las compañías multinacionales determinan la mejor forma de cumplir con sus obligaciones fiscales y de presentación de información financiera alrededor del mundo.

Es importante que las empresas utilicen la amplia gama de proveedores externos. Ahora más que nunca, los requisitos rápidamente cambiantes de cumplimiento y presentación de información ejercen mejor presión sobre las funciones de impuestos y

finanzas. Entonces ¿cómo pueden mejorar los controles y la calidad, administrar los riesgos, crear eficiencia e impulsar el valor?

De acuerdo a nuestro entender, se deben combinar procesos estándares y eficientes, herramientas altamente eficaces y una red extensa de profesionales expertos en impuestos y contabilidad.

B. Creación de vínculos de suministro fiscalmente eficaces

El entorno de negocios actual para las grandes compañías globales es más fluido y complejo que nunca. Las compañías están adaptando sus cadenas de suministro para poder responder a las condiciones en el mercado, cada vez más competitivas y para entregar ingresos más altos y mayor valor a sus accionistas y clientes.

Ahora más que nunca, las compañías multinacionales están ampliando su huella global para buscar nuevos mercados y reducir costos. Como parte de sus esfuerzos, están ampliando cada vez más sus vínculos de suministro.

Con el ingreso a nuevos mercados, las compañías líderes buscan desarrollar sus cadenas de suministro actuales para impulsar la reducción de costos y ampliar los márgenes en sus operaciones en mercados maduros.

Las compañías líderes reconocen la necesidad de contar con una planeación integral y proactiva, ya sea para ingresar a nuevos mercados o para impulsar eficiencias en los mercados existentes, las nuevas compañías líder comparten una característica: reconocen que el hecho de llevar a cabo una planeación integral y proactiva bajo el nuevo

modelo de cadena de suministro puede maximizar las oportunidades y mitigar los riesgos en la medida de lo posible.

Todos los costos relacionados con estos vínculos de suministro, incluyendo los impuestos, sólo podrán ser evaluados y administrados con un enfoque verdaderamente holístico.

De manera constante, las compañías enfrentan decisiones acerca de cómo cambiar sus operaciones de forma global.

El desafío en la toma de decisiones es ver el problema desde una perspectiva holística, considerando todas las facetas del problema. Las consecuencias fiscales deberán ser parte del análisis debido a que el impacto fiscal de cualquier cambio en el negocio podrá ser sumamente considerable y arrojar resultados diferentes en comparación con un análisis meramente operativo.

A menudo las compañías incluirán la planeación fiscal en el proceso únicamente después de que las oportunidades o alternativas operativas han sido reducidas y definidas, limitando la eficacia de la planeación. Al integrar la planeación fiscal internacional en las primeras etapas, podrán surgir diferentes alternativas o modelos operativos que son las más eficaces.

Con el enfoque integrado de los vínculos de suministro fiscalmente eficaz, se podrán descubrir beneficios que no hubieran sido posibles obtener si dicha integración no hubiera estado presente desde el inicio.

C. Los riesgos de la fuerza laboral

En el entorno de negocios globalmente integrado, estrictamente regulado y cada vez más competitivo de la actualidad, destaca un factor de éxito crítico: la gente.

La gente representa la inversión más importante de una organización y brinda una gran oportunidad para obtener una ventaja competitiva.

Las compañías líderes deben enfocar sus esfuerzos en lo siguiente:

- Atraer y retener a la gente adecuada
- Uso y movilidad del talento global
- Eficacia de Recursos Humanos y de la nómina
- Riesgo, gobierno y cumplimiento

Aunque la optimización de la ventaja competitiva de su gente ha sido un objetivo central durante mucho tiempo, un conjunto más reciente de tendencias en el panorama de impuestos, significa que las compañías grandes que tienen una fuerza laboral internacionalmente móvil enfrentan un mayor riesgo de caer en incumplimiento fiscal y de enfrentar los problemas correspondientes que en el pasado.

Tanto el panorama de negocios como el de impuestos, han sufrido tantos cambios durante los últimos años y siguen cambiando. El ritmo de la globalización va en aumento, y la crisis financiera global ha

sido un catalizador tanto para la globalización como para la transformación de los negocios, en donde muchos mercados emergentes están experimentando un crecimiento más rápido que antes de la crisis.

Junto con estas grandes tendencias, hay una variedad de aspectos subyacentes que se están convergiendo, lo cual, resulta en un mayor número de riesgos para las multinacionales que tienen empleados globalmente móviles. Aunque las compañías definan y ejecuten claramente sus políticas formales de asignación de expatriados, se considera que los viajeros de negocios que no están dentro del alcance de dichas políticas están creando una nueva serie de riesgos que las compañías tendrán que manejar.

D. Riesgos sobre obligación fiscal no previstas

Los referidos viajeros están creando, cada vez más, obligaciones de cumplimiento fiscal, no previstas, y los riesgos que provocan, no sólo son de índole personal, sino que éstos se observan a nivel corporativo, y la función de los impuestos corporativos a menudo desconocen la magnitud del creciente problema. Sin embargo, las administraciones tributarias están cada vez más conscientes de esto, y están utilizando tecnologías nuevas de una forma muy eficaz para identificar las obligaciones fiscales que surgen. En un nuevo panorama de ejecución forzosa tributaria, este tema tiene una gran posibilidad de seguir creciendo.

Administrar estos riesgos deberá ser un asunto prioritario para las compañías multinacionales.

Lo que podría empezar como un asunto personal, relativamente sencillo de cumplimiento con el impuesto sobre la renta, rápidamente podrán crear un efecto dominó, dando lugar a riesgos a nivel corporativo como la creación de un establecimiento permanente, una auditoría fiscal laboral o el pago de una multa alta.

Al mismo tiempo, el ritmo de los cambios legislativos (como una mayor ejecución forzosa de establecimientos permanentes) va en aumento. Los países están utilizando este tipo de legislaciones para aumentar los niveles generales de ingresos tributarios.

A medida que los gobiernos sigan buscando formas de ampliar su base tributaria, es probable que aprendan entre sí a través de diversos foros y utilizar los mismos procesos y tecnologías.

A medida que lleven a cabo lo anterior, es probable que esto se extienda hacia un mayor número de compañías más pequeñas.

Las compañías, al reconocer el espectro de riesgos sobre reputación, personales y financieros relacionados con los impuestos, están realizando esfuerzos considerables en cuanto a dar el debido cumplimiento.

Hay una aceptación cada vez mayor de que dichos asuntos son cada vez más urgentes desde una perspectiva tanto de reputación como financiera.

Se requiere la fuerza y capacitación humana para integrar los procesos y las tecnologías que ayudarán a las compañías a identificar y administrar los riesgos que pudieran presentarse, precisamente antes

de que ocurran. En caso que ya haya surgido una controversia, la red global de Controversia Fiscal puede utilizar diversas perspectivas acerca de la cultura y los procesos y relaciones con cada administración tributaria clave para remediar cualquier problema. Debido a que los problemas de antaño rápidamente están saliendo a la luz, además de que las administraciones tributarias se están enfocando en esta cuestión más que nunca, de tal manera que se considera que ahora es el momento de actuar con la creación de nuevos enfoques, que permitan la captación de recursos fiscales sin perjudicar el patrimonio del gobernado o mejor dicho del causante fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

Arriaga Enrique, *“Finanzas públicas en México”*.

Aspe Armella Pedro, *“El camino mexicano de la transformación económica”*. FCE. Segunda edición. México, 1993.

Ayala Espino. *“El sector público de la economía mexicana”*.

Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, *“Coordinación y colaboración intergubernamental en materia fiscal”*, Anuario Jurídico, VI, 1979, México, D.F.

Flores Zavala, Ernesto. *“Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas; los impuestos”*, Ed. Porrúa, México D.F. 1946, p. 33.

Fraga, Gabino, *“Derecho Administrativo”*, México, Porrúa, 1978.

Garza, Sergio Francisco de la, *“Derecho Financiero Mexicano”*, México, Porrúa, 1978.

Martínez, Ifigenia, *“Política fiscal de México”* Manuales Universitarios, Escuela Nacional de Economía, UNAM, Primer edición, 1964.

Margáin, Hugo B. *“El sistema tributario”*, México, 50 años de revolución, tomo I, *La economía. Fondo de cultura económica. 1960.*

Margáin Manautou, Emilio. *“Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano”* San Luis Potosí, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1979.

Miranda, José, *“El tributo indígena en la Nueva España durante el siglo XVI”*. Ed. El Colegio de México, 1er reimpression, México, 1980.

Moreno Matos. 2006

Pijoan, José, *“Historia del mundo”* - Salvat -

Resendiz, Eduardo, *“Política e impuestos, visión histórica”*. Ed. Miguel Angel Porrúa, primera edición, México D.F: 1989.

Rosas Aniceto, Roberto Santillán. *“Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México”*.

Retchkiman K., Benjamín, *“Política Fiscal Mexicana (reflexiones)”*.México, UNAM, 1979.

Sainz de Bujanda, Fernando. *Hacienda y Derecho*. Tomo I (1955) (2ª edición, 1962), Tomo II (1962), Tomo III (1963), Tomo IV (1966), Tomo V (1967), Tomo VI (1973). Instituto de Estudios Políticos.

Servín, Armando *“Evolución técnica del sistema impositivo federal”*. FCE, primer edición, 1964.

Spencer, Jhon, *“World History I”* ,-Mc.Graw- Hill.

Tello Carlos, *“La política económica en México 1970-1976”*, ed. Siglo XXI, 11º edición, México D.F., 1993, p. 201.

World Wide Web:

- www.artehistoria.com/historia/obras/7520.htm
- www.clio.rediris.es/clionet/fichas/hammurabi.htm
- www.digash.com/ppc/files
- www.geocities.com/Athens/Acropolis/5759.htm
- www.studiacroatica.com/glagol/hamu/hamu8.htm
- www.terra.es/personal8/biografia/hammurabi.htm
- <http://www.monografias.com/trabajos7/impu/impu.shtml#ixzz2q22xyuIR>
- <http://www.monografias.com/trabajos11/apfisca/apfisca.shtml#ixzz2IGRy3JU8>
- <http://www.monografias.com/trabajos11/apfisca/apfisca.shtml#ixzz2IGUGvnv1>

Universidad de Especialidades “*Espíritu Santo*” Samborondon - Ecuador

Legislaciones:

Código Fiscal de la Federación

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley sobre el Impuesto al Valor Agregado

Ley del impuesto federal