



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

**SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

“Aspectos de las disposiciones legales establecidas en el artículo 33 fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF) por los cuales ha sido negada la devolución de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado”

DIRECTOR:

Mtro. Eduardo Aguilar Cueto

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en contribuciones.

PRESENTA(N):

C.P. Thalia Dinorah Acosta Cano
C.P. Marisol Mata Garza

Puebla, Pue., a 01 de marzo de 2016

Dr. Jacinto García Flores

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Director de la Tesis denominada: **"ASPECTOS DE LAS DISPOSICIONES LEGALES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 33 FRACCIÓN I DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF) POR LOS CUALES HA SIDO NEGADA LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**, elaborada por las alumnas de la **MAESTRIA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

Thalía Dinorah Acosta Cano y Marisol Mata Garza

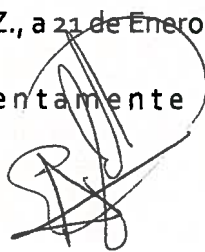
Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 21 de Enero de 2016

Atentamente



M.C. Eduardo Aguilar Cueto



Dr. Jacinto García Flores
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor de la Tesis denominada: **"ASPECTOS DE LAS DISPOSICIONES LEGALES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 33 FRACCIÓN I DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF) POR LOS CUALES HA SIDO NEGADA LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**, elaborada por las alumnas de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombre:

Thalía Dinorah Acosta Cano y Marisol Mata Garza

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 21 de Enero de 2016

Atentamente

M.C. Javier Ortega Lezama



Dr. Jacinto García Flores

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor de la Tesis denominada: **"ASPECTOS DE LAS DISPOSICIONES LEGALES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 33 FRACCIÓN I DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF) POR LOS CUALES HA SIDO NEGADA LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**, elaborada por las alumnas de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

Thalía Dinorah Acosta Cano y Marisol Mata Garza

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 21 de Enero de 2016

Atentamente

M.C. Luis Linares Portillo



Dr. Jacinto García Flores

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de Asesora de la Tesis denominada: **"ASPECTOS DE LAS DISPOSICIONES LEGALES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 33 FRACCIÓN I DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF) POR LOS CUALES HA SIDO NEGADA LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**, elaborada por las alumnas de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

Thalía Dinorah Acosta Cano

Marisol Mata Garza

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 2 de Marzo de 2016

Atentamente

Dra. María Antonieta Monserrat Vera Muñoz





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/013/16
Asunto: Digitalización de Tesis

**C. THALIA DINORAH ACOSTA CANO
MARISOL MATA GARZA**

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **“ASPECTOS DE LAS DISPOSICIONES LEGALES ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 33 FRACCIÓN I DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF) POR LOS CUALES HA SIDO NEGADA LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRAS EN CONTRIBUCIONES.**

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”

H. Puebla de Z., 02 de marzo de 2016


DR. JACINTO GARCÍA FLORES

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado.


**AÑOS DE
AUTONOMÍA
UNIVERSITARIA**

c.c.p. SIEP
JGF*/ECA

Facultad
de Contaduría
Pública

Bvld. Valsequillo 70,
Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

RESUMEN

La presente investigación se basa en un análisis de caso, de una empresa dedicada a la industria textil con presencia en diversos países del mundo a los que realiza exportaciones.

Los actos o actividades realizadas en territorio nacional para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) son gravadas a la tasa del 16%, 0%, o exentos del impuesto como son entre otras las exportaciones, ya sea que estas sean propias (Impuesto al Valor Agregado trasladado) o por terceros (Impuesto al Valor Agregado acreditable). Lo anterior genera para la entidad un IVA acreditable que regularmente rebasa el IVA trasladado, por lo tanto la empresa tiene el derecho establecido en la citada LIVA de solicitar su devolución a través de las formas y reglas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

No obstante, derivado de los intentos fallidos de la devolución de saldos a favor de IVA, la presente investigación se centra en el análisis de sus procedimientos internos, papeles de trabajo, software utilizados y demás particularidades de la entidad, así como de las obligaciones que tiene la autoridad fiscal para el mejor cumplimiento de sus facultades y la relación que guarda con la negativa a la devolución, con la finalidad de desarrollar un mecanismo que le permita obtener resultados positivos y oportunos en la recuperación de los saldos a favor en comento.

Finalmente el método de investigación fue cualitativo basado en un diseño no experimental, con un nivel de profundización correlacional de tipo transversal ya que se realizó en tiempo determinado.

Palabras clave: Saldo a favor de IVA, compensación, devolución de saldos a favor, autoridad fiscal.

ABSTRACT

This research is based on a case study of a company engaged in the textile industry with presence in many countries in the world which makes exports.

Acts or activities in national territory for purposes of the Law of Value Added Tax are taxed at the rate of 16 % , 0%, or exempt from tax such as including exports, whether these can be characteristic (VAT transferred) or any third party (creditable VAT). This generates for the entity VAT creditable that regularly exceeds the VAT transferred, so the company has the right established in Law of Value Added Tax to seek reimbursement through the forms and rules issued by the Service Tax Administration.

However, derivative unsuccessful attempts to return balance in favor of VAT, this research focuses on the analysis of its internal procedures, working papers, software used and other particulars of the of the entity and the obligations It has the fiscal authority to the better performance of its powers and its relation to the refusal to return, in order to develop a mechanism that allows for positive and timely results in the recovery of credit balances at issue.

Finally, qualitative research method was based on a non- experimental design, with a level of cross- correlation type deepening as it was done in time.

Keywords: Balances for VAT compensation, return of credit balances, fiscal authority

ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN.....	i
II. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	iii
III. JUSTIFICACIÓN	vii
IV. OBJETIVO GENERAL	ix
V. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	ix
VI. PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN.....	x
VII. HIPÓTESIS.....	x
VIII. VARIABLES.....	x
1. Variable dependiente.....	x
2. Variable independiente.....	x
IX. DISEÑO METODOLÓGICO.....	xi
1. TIPO DE ESTUDIO.....	xi
2. TÉCNICAS PARA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN.....	xiii
X. ALCANCES Y LIMITACIONES.....	xiv
CAPÍTULO 1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS CONTRIBUCIONES.....	1
1.1 CONCEPTO DE IMPUESTO	1
1.2 PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS.....	2
1.3 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS	4
1.4 ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES	5
1.5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS	7
1.6 EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA.....	7
1.7 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN AMÉRICA (CANADÁ Y CHILE).....	8
1.7.1 Canadá	9
1.7.1.1 El Goods and Services Tax, (GST)	9
1.7.1.2 Harmonized Sales Tax	10
1.7.1.3 El Quebec Sales Tax (QST)	11
1.7.1.4 El Canadian Retail Sales Tax (CRST)	12
1.7.1.5 Cómo se calcula el impuesto neto.....	13
1.7.1.6 Método rápido	14
1.7.5.7 Créditos fiscales entrada (ITC) Imput Tax Credit.....	15
1.7.5.7.1 Las compras y gastos para los que no pueden reclamar las ITC	15
1.7.2 Impuesto al Valor Agregado en Chile.....	18

1.7.2.1 Mecanismo de devolución anticipada del IVA	19
1.7.2.2 Modalidades para recuperar el Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), mediante su devolución en efectivo.....	20
1.7.2.3 Procedimiento para solicitar la devolución de remanentes de Créditos Fiscales IVA.....	21
1.7.2.4 Solicitud de la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) no utilizado como Crédito Fiscal dentro del plazo legal	21
1.8 INTRODUCCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MÉXICO ..	22
1.8.1 Concepto del pago provisional hasta el 2002	31
1.8.2 Calculo mensual del impuesto a partir de 2003.....	33
1.8.3 Efecto financiero y administrativo.....	33
1.9 REFORMAS FISCALES	34
1.9.1 Reforma fiscal 2001.....	34
1.9.2 Reforma fiscal 2002.....	35
1.9.3 Reforma fiscal 2003.....	35
1.9.4. Reforma fiscal 2004.....	36
1.9.5 Reforma fiscal 2005.....	37
1.9.6 Reforma fiscal 2006.....	37
1.9.7 Reforma fiscal junio y julio de 2006	38
1.9.8 Reforma fiscal 2007.....	38
1.9.9 Reforma fiscal 2008 y nuevos impuestos	39
1.9.10 Reforma fiscal 2010	40
1.9.11 Reforma fiscal 2012	40
1.9.12 Reforma fiscal 2014	41
CAPÍTULO II. TEORÍA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA ACTUALIDAD.....	43
2.1 GENERALIDADES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).....	43
2.2 CONCEPTO Y NATURALEZA DEL IMPUESTO.....	43
2.3 SUJETOS.....	44
2.3.1 Personas físicas.....	44
2.3.2 Personas morales o personas jurídicas.....	44
2.4 OBJETO: ACTIVIDADES GRAVADAS POR EL IMPUESTO	46
2.5. TASAS VIGENTES.....	48
2.6 MECÁNICA PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.....	49
2.7 DECLARACIONES DEL IMPUESTO	51

2.7.1 Declaración normal.....	51
2.7.2 Declaración complementaria	51
2.8 ACREDITAMIENTO, COMPENSACIÓN Y DEVOLUCIÓN.	52
2.8.1 Acreditamiento.	52
2.8.2 Compensación.	53
2.8.3 Devolución.	55
CAPÍTULO 3. DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).....	57
3.1 CONCEPTO DE DEVOLUCIÓN.....	57
3.2 CONCEPTO DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.	58
3.2.1 Origen del saldo a favor.....	58
3.2.2 Pago de lo indebido.....	59
3.3 CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN	61
3.4 PLAZOS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DE IVA.....	61
3.4.1 Prescripción del derecho de solicitud.	61
3.4.2 Plazos para envío de solicitud y contestación de requerimientos.	62
3.5 PLAZOS QUE TIENE LA AUTORIDAD PARA DAR RESPUESTA AL TRÁMITE.....	63
3.6 SUPUESTOS EN LOS QUE LA AUTORIDAD CONSIDERA QUE HA SIDO NEGADA TOTAL O PARCIALMENTE LA DEVOLUCIÓN.	63
3.7 FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES (ARTÍCULO 33 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, (CFF)).....	65
3.8 MEDIOS ELECTRÓNICOS NECESARIOS PARA EL ENVÍO DE LA SOLICITUD.....	66
3.8.1 RFC	66
3.8.2 FIEL.....	67
3.8.3 Contraseña	68
3.9 FORMATOS ELECTRÓNICOS NECESARIOS PARA LA DEVOLUCIÓN.....	69
3.9.1 Formato electrónico F3241	69
3.9.1.1 Concepto.....	69
3.9.1.2 Cuando y a través del medio que se presenta	70
3.9.1.3 Características para su llenado.....	70
3.10.2 Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).....	70
3.10.2.1 Concepto.....	70

3.10.2.2 Cuando y a través del medio que se presenta	71
3.10.2.3 Características para el llenado.....	71
3.8.2.4 Aspectos a considerar	72
3.10.3 Documento Electrónico Múltiple de Impuesto al Valor Agregado (DEM de IVA Información de operaciones con proveedores, arrendadores, prestadores de servicio y comercio exterior relacionadas con la solicitud de devolución de saldos a favor de IVA).....	74
3.10.3.1 Concepto.....	74
3.10.3.2 Uso probatorio	75
3.10.3.3 Cuándo y a través del medio que se presenta	75
CAPÍTULO IV. MARCO METODOLÓGICO	76
4.1 TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS Y ANÁLISIS.....	78
4.1.1 Análisis documental.....	78
4.1.2 Análisis de procedimientos.....	90
CAPÍTULO V. RESULTADOS	95
5.1 FORMAS DE DIFUSIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS Y DISPOSICIONES QUE EMITE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	96
5.2 CONOCIMIENTO DE ALTERNATIVAS PARA LA OBTENCIÓN EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. (IVA)	101
5.2.1 Análisis de procedimientos	103
5.2.1.1 DEM de IVA.....	104
5.2.1.2. DIOT	107
5.2.1.3. Formato 3241	108
CONCLUSIONES	117
ANEXOS.....	121
ÍNDICE DE TABLAS Y CUADROS.....	121
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	123

I. INTRODUCCIÓN

Los contribuyentes en México, de acuerdo a su constitución, se encuentran sujetos a diversas disposiciones jurídicas, ya sea en materia legal, mercantil o fiscal por nombrar algunas, otorgándoles derechos y obligaciones.

La presente investigación se centra en el derecho que poseen los contribuyentes de solicitar la devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual deriva del correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de esta ley.

En un primer momento se pretende proporcionar un panorama general del IVA, tomando como punto de partida los aspectos más importantes de los impuestos en general, como son: su conceptualización, los principios básicos que les dieron nacimiento, así como los principios constitucionales que los rigen en México, los elementos que los integran y su clasificación, como referencia histórica se puntualizará su antecedente en la Comunidad Europea, en Canadá y Chile, finalmente como parte fundamental para el entendimiento de lo que actualmente se conoce como Impuesto al Valor Agregado en México, se sintetizan las modificaciones o reformas que ha sufrido la Ley desde su aparición (capítulo 1).

Se desarrollan concisamente algunas disposiciones legales (capítulo 2) que se encuentran vinculadas con el surgimiento de la obligación de contribuir, desde la perspectiva del Derecho tributario y Constitucional.

Además de establecer el concepto de la obligación de contribuir que tienen todos los mexicanos, como seres pertenecientes a un Estado de derecho, el presente documento trata de plasmar las generalidades del impuesto, materia del estudio con la descripción de su naturaleza jurídica, los sujetos que en ella intervienen, su objeto y tasas, la mecánica para su determinación, así como la forma de cumplir con la obligación a través de las declaraciones y los diferentes tipos de ellas, las diferentes figuras que surgen de su naturaleza, como el acreditamiento y la compensación. Se profundiza la figura de la devolución de saldos a favor, desarrollando todos los aspectos que implica este proceso,

ejemplificando la determinación del saldo a favor a solicitar en devolución, se exponen los plazos que tiene el contribuyente para solicitar la devolución del saldo a favor y el envío de documentación, el plazo que tiene la autoridad para responder dicha solicitud. Se indican los requisitos, el concepto, los medios de presentación y la utilidad de cada uno de los software que se necesitan para terminar el trámite de devolución (capítulo 3).

De esta forma, la investigación clasificada como un estudio de caso (capítulo 4) precisa de utilizar técnicas de análisis y recolección de datos que faciliten la respuesta y el cumplimiento a los objetivos de la indagación, por lo tanto se desarrolla la descripción del análisis documental, utilizado como instrumento para obtener información a partir de documentos escritos, la descripción del análisis de procedimientos que proporciona los elementos para organizar los resultados del análisis de una forma sistemática esquematizándolos mediante flujogramas, que sean de utilidad para la empresa sujeta del estudio.

Finalmente, cumpliendo con la parte teórica y metodológica que concierne a dicha investigación, se llevará a cabo el proceso de solicitud de la devolución de saldos a favor de IVA que casi siempre concluye en una respuesta negativa de la autoridad cuya respuesta no necesariamente se encuentra ligada o es responsabilidad del contribuyente que realiza la solicitud sino del correcto cumplimiento de las facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal situación que se analizará desde la perspectiva del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación y de los resultados obtenidos a través del análisis documental y de procedimientos, por lo tanto con la lectura de esta investigación se descubrirá si existe la posibilidad de cambiar la ideología que tiene el contribuyente relacionada con la respuesta que emite el Servicio de Administración Tributaria.

II. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Weber (1919) define el Estado como una unidad de carácter institucional que en el interior de un territorio monopoliza para sí el uso de la fuerza legal. Por ello se hallan dentro del Estado instituciones tales como las fuerzas armadas, la administración pública, los tribunales y la policía, asumiendo el Estado las funciones de defensa, gobernación, justicia, seguridad y otras como las relaciones exteriores.

La administración pública comprende el conjunto de organizaciones públicas que realizan la función administrativa y de gestión del Estado y de otras entidades con personalidad jurídica, su función principal es poner en contacto directo a la ciudadanía con el poder político.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM 2001, p. 51) en su artículo 49º menciona que “la estructura orgánica de la Administración pública está dividida en tres poderes lo cuales son: poder ejecutivo, poder legislativo y poder judicial”

La Administración Pública centralizada está conformada por la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, la Consejería Jurídica del Ejecutivo y la Procuraduría General de la República. (Sánchez, 2001)

Los órganos desconcentrados forman parte de la centralización administrativa cuyas atribuciones o competencia la ejercen en forma regional, fuera del centro geográfico en que tiene su sede el poder central supremo. Luego pueden desconcentrarse las administraciones federal, estatal y municipal. La administración del Distrito Federal tiene como principales órganos desconcentrados a las delegaciones políticas.

La Administración Pública paraestatal está conformada por los Organismos Descentralizados, las Empresas de Participación Estatal, los Fideicomisos Públicos y las Instituciones Nacionales de Crédito.

De lo anterior se puede ubicar al Servicio de Administración Tributaria (SAT) como órgano desconcentrado, formado a partir del 1º de julio de 1997. El SAT sustituyó funciones de la Secretaría de Ingresos de la cual se eliminaron la Dirección Política de Ingresos de la Administración General de Información, Desarrollo y Evaluación y la Coordinación General de Administración.

Una función específica del Servicio de Administración Tributaria (SAT) como autoridad fiscal es organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo cuya facultad le confiere el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, creando de este modo un hecho generador entre autoridad y personas físicas y/o morales al momento en que surja un trámite y solicitud mismos que pueden ser de aspecto fiscal, financiero y contable.

En el aspecto fiscal se puede ubicar al Impuesto al Valor Agregado (IVA), como un “impuesto indirecto sobre el consumo” según lo establece el Art. 2º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA, 2013), es decir, financiado por el consumidor final, ya que éstos tienen la obligación de pagar el impuesto sin derecho a reembolso debiendo abonar el importe a la autoridad. Para la determinación de esta contribución la ley estipula mecánicas de cálculo, en palabras sencillas consisten en determinar el importe del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se paga (gastos) y el importe de IVA que pagan (ingresos), si después de este cálculo el IVA que se paga es mayor, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) da la opción de ser reintegrado mediante un trámite llamado devolución de saldos a favor de IVA.

Bravo (1997, p. 114) señala que para efectos de la devolución los contribuyentes del IVA solicitarán la devolución de las cantidades que tengan a su favor utilizando el formato oficial 3241 acompañada de los anexos y copia de la declaración donde aparezca el saldo que se solicita.

Con los antecedentes previamente mencionados se permite establecer que una de las facultades por parte del sujeto activo también conocido como autoridad fiscal está basada en la difusión de los procedimientos y disposiciones que emite el SAT con respecto a la devolución de saldos a favor del IVA, de acuerdo a lo

establecido en el artículo 33 fracción I inciso a), del Código Fiscal de la Federación (CFF), mismos que pudieran ser confusos, incompletos e incorrectos y no apegarse a tal disposición.

Dicha situación ocasiona que el sujeto pasivo también conocido como contribuyente interprete de forma errónea la información que la autoridad emite, generándole graves dificultades para obtener una respuesta favorable a su trámite de devolución de saldos. Estas dificultades se enfocan principalmente en la aplicación de los procedimientos y disposiciones que el sujeto activo emite provocando así la falta de consideración de alternativas fiscales o bien la ignorancia de las características propias de cada uno de los formatos electrónicos que se requieren.

Es así como se ha identificado una falta de cumplimiento por parte de la autoridad fiscal a las facultades otorgadas por el artículo 33 del CFF y con estos antecedentes se profundizará la investigación en una empresa con el fin de hacerlo de manera experimental.

La empresa “La industrial”, Sociedad Anónima de Capital Variable, (S.A. de C.V.) para efectos de esta investigación se omite el nombre de la empresa por razones de seguridad y ética, es una empresa ubicada en el ramo de la industria textil que requiere de grandes cantidades de suministros, servicios e insumos generando una extensa lista de proveedores que contraen negociaciones con la misma, como prestadores de servicios o vendedores de bienes, por lo que dicha empresa al realizar estas operaciones de manera mensual paga lo equivalente al 16% del Impuesto al valor Agregado como bien lo indica la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA, 2013) en su artículo 1º:

Están obligados al Impuesto al Valor Agregado las personas físicas y morales que, en territorio nacional realicen actos o actividades siguientes: a) enajenen bienes b) presten servicios independientes, c) otorguen el uso o goce temporal de bienes, d) importen bienes o servicios. El impuesto se calculara aplicando al valor del bien la tasa del 16%.

El hecho generador entre el SAT y “La industrial” S.A. de C.V. se ha dado cuando la empresa ha solicitado en devolución el saldo a favor del IVA el cual es un derecho que tiene todo contribuyente siempre y cuando demuestre que tiene valores a su favor.

No obstante a lo anterior “La Industrial” S.A. de C.V. desconoce los pasos correctos a seguir para solicitar en devolución el saldo a favor, así como las facultades que tiene la autoridad fiscal y que reprime su derecho a obtener la devolución de saldos a favor mediante el actuar del SAT, debido a que desde hace algunos meses ha pedido la entrega del mismo, obteniendo una respuesta negativa por parte de la autoridad.

En virtud de lo anteriormente expuesto, y para desarrollar el contenido de la presente investigación, surge la interrogante que se presenta a continuación:

III. JUSTIFICACIÓN

“La Industrial”, Sociedad Anónima de Capital Variable (S.A. de C.V.) es una empresa ubicada en el sector económico de la industria textil, dedicado a la producción de tela, hilo y fibra, en la es el mayor productor de Denim a nivel mundial con una cuota global de mercado del 4%., la empresa es líder en Europa en el mercado de innovación y moda donde alcanza una cuota del 15%, así como en principales mercados de América del Sur (Brasil, Argentina y Chile) en Denim y Workwear con una cuota del 23% y 45% respectivamente. Mantiene una presencia internacional en los cinco continentes, más de 50 países y fábricas propias estratégicamente ubicadas en España, México, Marruecos, Brasil y Argentina, para dar el mejor servicio a los a los mercados prioritarios de Estados Unidos, América del Sur y Europa.

Los pagos por concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA) no se aplicarán cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos pagados con motivo de la importación de bienes o servicios que correspondan a gastos o inversiones deducibles.

De tal modo que los gastos pagados por parte de la empresa en territorio nacional serán gravados a la tasa del 16% de IVA obteniendo así, que dicho impuesto se considere como un saldo a favor de la entidad “La Industrial S.A de C.V., permitiéndole a todo contribuyente solicitar el reintegro de las cantidades pagadas por concepto de dicha contribución, es por ello que surge la necesidad de remitirse a las diversas disposiciones fiscales en donde se encuentran tres figuras que exigen el cumplimiento de ciertos requisitos los cuales son: a) devolución, compensación y acreditamiento. Casos prácticos, IDC (Junio 2006)

En los últimos meses el departamento de fiscal de dicha empresa ha presentado información ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT), enfocándose únicamente en el trámite de la solicitud en devolución del saldo a favor de IVA que les ha generado las operaciones realizadas con otros países, desafortunadamente por el desconocimiento de todo lo que involucra solicitar un trámite de esta naturaleza no les ha sido autorizado el trámite.

Por lo tanto dicha investigación tiene como objetivo identificar a través de un estudio detallado los elementos y el tipo de información que deben contener los papeles de trabajo necesarios para la solicitud del saldo a favor, así como definir las características y establecer las recomendaciones previas al llenado de los formatos y programas electrónicos que requiere el SAT.

Esta identificación permitirá al área fiscal, la reducción de tiempos para la elaboración del papel de trabajo de ingresos y gastos necesarios para la determinación del saldo a favor del IVA, así como les permitirá el desarrollo habilidades para el manejo de los formatos y programas electrónicos, el beneficio mayor será lograr que el saldo a favor del IVA sea reintegrado por parte de la autoridad fiscal.

Asimismo la información registrada en papeles de trabajo será clara y concreta permitiendo ser utilizada para por los socios y accionistas para tomar decisiones financieras y fiscales.

Como beneficios económicos futuros habrá un aumento en los recursos económicos de la entidad procedente de las autorizaciones de saldos a favor de IVA que emitirá el SAT, lo que le permitirá la obtención de insumos para la producción de los productos que comercializa.

Por lo mencionado anteriormente es indispensable determinar el procedimiento correcto que permita a la entidad recuperar sus saldos a favor.

IV. OBJETIVO GENERAL

El objetivo de esta investigación es analizar el cumplimiento de la autoridad fiscal con lo establecido en el Artículo 33 Fracción I, del Código Fiscal de la Federación (CFF) para determinar el procedimiento adecuado de la solicitud de devolución de saldos a favor de IVA.

V. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Identificar deficiencias que pueden presentarse durante el llenado de los formatos electrónicos que deben entregarse para el trámite de la solicitud de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Identificar y analizar el cumplimiento de la autoridad a lo establecido en el artículo 33 fracción I del CFF.

Crear soluciones, alternativas y recomendaciones que ayuden a subsanar las deficiencias encontradas en los formatos electrónicos requeridos para el trámite de devolución.

Proporcionar un modelo para los papeles de trabajo que permitan concentrar la información completa de las operaciones que integran el saldo a favor de IVA.

VI. PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

¿Cuáles son los aspectos de las disposiciones legales establecidas en el artículo 33 fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF) por los cuales ha sido negada la devolución de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado en la empresa “La Industrial”, Sociedad Anónima de Capital Variable durante diciembre 2014?

VII. HIPÓTESIS

El cumplimiento de las obligaciones establecidas a la autoridad fiscal en el artículo 33, fracción I del Código Fiscal de la Federación está asociado con la negación de la devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado establecido en el artículo 22 CFF.

VIII. VARIABLES

1. Variable dependiente

El cumplimiento de las obligaciones establecidas a la autoridad fiscal en el artículo 33 Fracción I del Código fiscal de la Federación.

2. Variable independiente

Devolución de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado en las empresas.

ESTUDIO DE CASO: “La Industrial”, Sociedad Anónima de Capital Variable durante diciembre 2014.

IX. DISEÑO METODOLÓGICO

1. TIPO DE ESTUDIO

El estudio que se lleva a cabo en esta investigación de acuerdo a su enfoque será cualitativo como bien lo menciona Hidalgo, (2012) se tiene lo siguiente:

Investigación Cualitativa: método no tradicional, se orienta a profundizar casos específicos y no a generalizar. Su preocupación no es prioritariamente medir, sino cualificar y describir el fenómeno social a partir de los rastros determinantes, según sean percibidos por los elementos mismos que están dentro de la situación estudiada.

Taylor y Bogdan, (1990, pág. 20) aseveran que la investigación cualitativa se entiende, en este contexto, como "... un modo de encarar el mundo..."; es decir, como uno de los tantos modos de ver, pensar y actuar frente a la realidad que nos rodea. Puede tratarse, entonces, de "... investigaciones sobre la vida de la gente, las experiencias vividas, los comportamientos, así como el funcionamiento organizacional, movimientos sociales, los fenómenos culturales..." (Strauss y Corbin, 2002, pág. 11)

El diseño no experimental "es la búsqueda empírica y sistemática en la que el científico no posee control directo de las variables independientes". (Kerlinger, 2002) debido a que no se hará ninguna manipulación en las variables que han sido identificadas, su nivel de profundización será correlacional, esto debido a que durante su desarrollo se hará la asociación de las variables dependiente e independiente en relación al comportamiento que el contribuyente tendrá con la información proporcionada por parte de la autoridad respecto al tema de devoluciones de saldos a favor del impuesto al Valor Agregado (IVA), por lo anterior se menciona que este tipo de estudio tiene como propósito medir el grado de relación que existe entre dos o más variables o conceptos en un contexto en particular. (Hernández, Fernández, Baptista, 1997)

Este trabajo se considera de tipo transversal, como lo mencionan Icart, Pulpon, Garrido y Delgado-Hito, (2012, pág. 72):

En este tipo de estudios se observa y analiza un proceso de salud-enfermedad en una población, *en un momento determinado*, no hay seguimiento del hecho observado; por este motivo, este diseño solo puede informar de la existencia o simultaneidad de dos o más factores o características que se observan en los sujetos de estudio pero no puede mostrar relaciones de causalidad.

Por lo tanto el estudio en esta investigación se hace con la finalidad de enlistar de manera inmediata las indicaciones correctas a seguir para la preparación de los programas, formatos y papeles de trabajo requeridos para la solicitud del saldo a favor de IVA de empresa La Industrial, S.A. de C.V.

El tipo de resultados es prospectivo, este estudio se define como “el estudio que se diseña e inicia en el *presente*, pero las variables se miden a lo largo del estudio (longitudinal) y se analizan en el futuro”. (Icart, Pulpon, Garrido y Delgado-Hito, 2012, pág. 72), por tal motivo la información a utilizar es diciembre 2013, que permite establecer a partir de ese periodo las características que debe contener la información requerida para la solicitud de la devolución de saldos a favor así como implementar las soluciones, alternativas y recomendaciones para subsanar las deficiencias encontradas en los formatos electrónicos.

El método a utilizar es deductivo, Gómez (2004, pág.98) lo define como “el método en el que se suele decir que se pasa de lo general a lo particular, de forma que partiendo de unos enunciados de carácter universal y utilizando instrumentos científicos”. Se considera así debido a que el estudio se desarrolla a partir de un fenómeno general, el cual es la información que difunde el Servicio de Administración Tributaria en cuanto al tema de devoluciones de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado se refiere con el propósito de señalar particularidades que se presentan en la empresa “La Industrial”, S.A. de C.V. referente al tema ya mencionado.

De acuerdo a la metodología y tipo de investigación, el análisis que se realiza es un estudio de caso que se define como “una investigación que mediante los procesos cuantitativo, cualitativo y/o mixto; se analiza profundamente una unidad integral para responder al planteamiento del problema, probar hipótesis y desarrollar teoría” (Hernández y Mendoza, 2008, pág. 1)

2. TÉCNICAS PARA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

El desarrollo de la investigación se apoya de técnicas cualitativas las cuales son el análisis documental que permita determinar una estrategia que agilice el procedimiento para solicitar la devolución del saldo a favor y el análisis de procedimientos en cuyos resultados podrían obtenerse los motivos por los cuales el Servicio de Administración Tributaria (SAT) ha rechazado las solicitudes de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que la empresa ha realizado en periodos anteriores en caso de que existan y diseñar una serie de alternativas recomendaciones y sugerencias para mejorar el procedimiento a seguir de la solicitud de devolución.

El estudio está fundamentado a través de fuentes secundarias como son boletines que emite la autoridad fiscal en el que establece parámetros y procedimientos en el tema de saldos a favor de impuestos, artículos de revistas que traten el tema de devolución de impuestos, se hará uso de la legislación vigente que permita extraer mecanismos utilizados para dicho trámite así como el uso de comunicados de prensa que contengan modificaciones y complementos de los formatos electrónicos requeridos para la solicitud de la devolución de saldos a favor.

X. ALCANCES Y LIMITACIONES

1. ALCANCES

El desarrollo de la investigación se hará en diciembre 2014, mes que podrá ser perfectamente analizado, al ser un mes que ya transcurrió mismo que presenta un importe de saldo a favor considerable a solicitar en devolución.

La trascendencia de esta investigación radica en presentar a la empresa un modelo teórico-metodológico para ser aplicado en el proceso de la solicitud de devolución de saldos a favor.

El acceso a la información a través de internet proporcionada por parte de la autoridad fiscal agilizó el proceso de investigación respecto al sujeto activo.

Se crean soluciones, alternativas y recomendaciones que ayuden a subsanar las deficiencias en el proceso de solicitud de devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La presente investigación se centra en un estudio de caso de una persona moral en específico sin embargo esta no es de carácter limitativo pudiendo aplicarse a personas físicas.

2. LIMITACIONES

La investigación se desarrolla a pesar de la poca accesibilidad que se tiene a la información del área fiscal, debido a que es confidencial y parte de la misma se encuentra resguardada por directivos de la empresa “La Industrial”, Sociedad Anónima de Capital Variable.

Los papeles de trabajo del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en cuanto a ingresos y egresos se refiere deberán contener información completa y estructurada.

CAPÍTULO 1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS CONTRIBUCIONES

En el presente capítulo se desarrollan los antecedentes históricos de las contribuciones partiendo de su conceptualización, los principios que precedieron a su nacimiento, los elementos que las integran, su clasificación y en materia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) su desarrollo y evolución en escenarios geográficos desde la Comunidad Europea, Canadá y Chile finalizando con su establecimiento y evolución en México.

1.1 CONCEPTO DE IMPUESTO

Un impuesto es un tributo que se paga a las Administraciones Públicas y al Estado para soportar los gastos públicos. Estos pagos obligatorios son exigidos tanto a personas físicas, como a personas jurídicas.

Otra definición establece que el impuesto es una prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria, ex lege, cuyo presupuesto es un hecho o una situación jurídica que no constituye una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos. (De la Garza, 1992).

Relacionando las leyes que competen al estado mexicano se tiene lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), que es la Carta Magna que rige México, la cual dispone en su artículo 31 fracción IV que “son obligaciones de los mexicanos contribuir al gasto público, así de la de Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan...”

El artículo 2° del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015) menciona: “los impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma”.

Y en su artículo 6° señala que “las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran”, si bien es cierto que no es una definición, únicamente señala el momento en que se causa una contribución, sin indicar en que consiste y los elementos que la integran.

Establecido lo anterior, se hará mención de todos los aspectos más importantes de los impuestos, desde los principios fundamentales hasta los elementos de estos.

1.2 PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS

La Riqueza de las Naciones libro escrito por Adán Smith establece principios fundamentales de los impuestos, en los cuales establece:

Principio de Justicia: Los súbditos de cada estado deben contribuir el sostenimiento del gobierno de acuerdo a capacidad contributiva, es decir, en la proporción de los ingresos que gozan bajo la protección del estado.

Principio de certidumbre: el impuesto que cada individuo debe pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse la cantidad a pagar, debe ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas.

Principio de Comodidad: todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga a su pago al contribuyente.

Principio de Economía: todo impuesto debe de planearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del estado, sea lo más pequeña posible.

Principio de generalidad: establece que todos deben pagar impuestos, es decir, que nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos, sin embargo no debe entenderse en términos absolutos esta obligación sino limitada por el concepto de capacidad contributiva.

Principio de uniformidad del impuesto: es decir que todos sean iguales frente al impuesto. Dos criterios podrán lograr la uniformidad del impuesto. Uno, objetivo, y otro subjetivo, que combinamos, dan el índice correcto: la capacidad contributiva, como criterio objetivo; la igualdad de sacrificio, como criterio subjetivo.

Lo establecido anteriormente da la pauta para que los impuestos tengan una serie de elementos que deben cumplir, en los cuales se permite establecer la existencia de un vínculo jurídico entre sujeto activo y sujeto pasivo, tema que se desarrolla más adelante.

No obstante, ante la interrogante acerca del nacimiento de la tributación, Arriola (2012, pág. 143) menciona que “el nacimiento del tributo es un principio fundamental de la ciencia jurídica, que dice que “toda norma legal debe redactarse conteniendo una hipótesis o un supuesto de tal manera que su aplicación dependa de la realización por parte de los sujetos pasivos de la propia hipótesis o supuesto”.

Con base a lo expuesto el autor afirma que el nacimiento del tributo o contribución tiene lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la ley hacendaria aplicable.

Por consiguiente, el sujeto activo es aquel en cuyo favor se establece el crédito, el deber de dar, hacer o prestar una obligación, en tema de impuestos, el Fisco es la entidad estatal encargada de determinar, recaudar y administrar las contribuciones. En cuanto al sujeto pasivo se refiere, es aquel que tiene el cargo de dar cumplimiento a la obligación establecida por el Fisco, el deber de dar hacer o prestar, pudiendo ser ciudadanos, gobernados o administrados denominados

actualmente contribuyentes, quienes deben contribuir al gasto público del Estado pagando una parte proporcional de sus ganancias.

Por lo tanto, el pago de impuestos es una fuente de ingresos que tiene el gobierno para poder satisfacer las necesidades de la sociedad proporcionando educación, seguridad, salud, infraestructura así como fomentar sectores económicos de la sociedad.

1.3 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS

Sánchez, A (pág. 11), menciona los principios derivados de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos contenidos en el artículo 31, fracción IV los cuales son:

1.- Principio del destino al gasto público.

Dicho principio establece que la ley indicar que los mexicanos tienen la obligación de contribuir al gasto público con la finalidad de satisfacer las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos, es decir, el beneficio debe ser colectivo a la sociedad.

Por tanto, se considera inconstitucional que la recaudación de las contribuciones se destine a cubrir necesidades exclusivamente personales ya que no se estaría cumpliendo con el objetivo social establecido.

2.- Principio de proporcionalidad.

El artículo 31, fracción IV Constitucional dispone que la obligación de contribuir debe ser proporcional, es decir, que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en razón a su capacidad contributiva, de acuerdo a las utilidades y rendimientos percibidos.

3.- Principio de equidad.

El pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), ha definido que los sujetos pasivos deben recibir el mismo tratamiento en referencia a la causación del impuesto, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos

de pago, etc., por lo tanto los gobernados tienen el derecho de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho.

4.- Principio de reserva de Ley.

Dicho principio se refiere a que las contribuciones únicamente pueden ser decretadas en un ordenamiento formal y materialmente legislativo, siendo el congreso el órgano autorizado para ello.

De tal modo que las contribuciones previamente han sido establecidas en ley mediante la formulación de principios que las sustentan.

1.4 ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES

Las contribuciones deben reunir ciertos elementos los cuales son:

1. Sujeto.

El Código Fiscal de la Federación (CFF), en su artículo 1° establece que los sujetos del impuesto son:

- Personas físicas: el Código Civil para el D.F. (CCDF) en su artículo 22 menciona “La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se tiene por nacido para los efectos declarados en el presente código”
- Personas morales: “Son personas morales:
 - I. La Nación, El D.F., Estados y Municipios;
 - II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la Ley,
 - III. Las sociedades civiles o mercantiles
 - IV. Los sindicatos.
 - V. Las sociedades cooperativas y mutualistas, y

VI. Las asociaciones con fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o de cualquiera otro fin lícito; siempre que no fueren desconocidos por la Ley.

VII...”

2. Objeto.

Es la realidad económica sujeta a imposición, es decir, el hecho generador de impuesto, generalmente dependiendo la Ley de que se trate se expresa su objeto.

3. Base.

Es la cuantía, propiedad del sujeto pasivo sobre la que se calcula el impuesto a pagar.

4. Tasa.

Generalmente se establece en porcentaje, el cual se aplica sobre la base determinada previamente. Por ejemplo, la tasa del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en 2014 es del 16% a pagar sobre el valor del bien, producto o servicio, es decir, sobre la base ya establecida.

5. Tarifa.

En materia fiscal hay tablas publicadas por la autoridad hacendaria que se aplican a la base del impuesto, las cuales están integradas por límite inferior, límite superior, cuota fija y porcentaje.

6.- Cuota.

Es cuando se determinan límites, es decir, que para el pago de cierta cantidad se pagara una suma específica.

7.- Época de plazo

Es el tiempo que la autoridad establece para cumplir con el pago de las obligaciones contraídas.

Sin embargo es importante explicar los tipos de impuestos que hay así como las características de cada uno de ellos.

1.5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

Pavón (2014) menciona que la clasificación más aceptada por la doctrina es la de impuestos directos e indirectos, que se hace en razón a la incidencia o impacto económico sobre quien recae la carga fiscal.

- **Impuestos directos:**

Es aquel impuesto que recae directamente sobre la economía de quien realiza el pago, tiene la característica de que no pueden ser trasladados. Por ejemplo:

- Impuesto Sobre la Renta. (ISR)
- Impuesto Predial.

- **Impuestos indirectos:**

Es aquél que grava el consumo de los contribuyentes; se llama indirecto porque no repercute en forma directa sobre los ingresos sino que recae sobre los costos de producción y venta de las empresas y se traslada a los consumidores a través de los precios. Por ejemplo:

- Impuesto al Valor Agregado. (IVA)
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. (IEPS)

1.6 EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA

En el siglo XX el Impuesto al Valor Agregado (IVA) tuvo un desenvolvimiento importante, a partir de la recomendación que hizo la Comisión Shoup la cual fue establecer dicho impuesto en Japón así como la implementación en Francia en 1954.

La Comunidad Económica Europea fue establecida en el Tratado de Roma, la cual entro en vigor el 1° de enero de 1954, en su artículo 97 autorizó como medida temporal el uso de tasas promedio, debido a que países como Bélgica, Alemania Federal, Italia, Luxemburgo y Holanda aun conservaban impuestos generales sobre las ventas en etapas múltiples mismas que eran repercutibles en cascada al consumidor final. El sistema en cascada dejaba claro que el impuesto no podía ser descontado del producto terminado por lo que se autorizó hacer una estimación basada en el promedio.

En cuanto al IVA se permitió el uso de tasas diferenciales y paralelamente se redujeron tasas sobre ciertos bienes y servicios para minimizar la carga fiscal, para luego armonizar las tasas, logrando este objetivo en 1978, la idea de dicho impuesto consistía en aplicar un sistema común para establecer una imposición general al consumo sobre bienes y servicios directamente proporcional al precio de ellos independientemente de la cantidad de procesos de producción y distribución a los que fueran sometidos.

Ante esto, la Comunidad Económica Europea enfatizo que al ser proporcional el impuesto el sistema permitiría establecer un método para calcular el impuesto basado en el precio de los bienes, permitiendo así que el IVA fuera establecido por muchos estados como son: Dinamarca en 1967, Suecia en 1969, Noruega en 1970, Holanda en 1973, entre otros.

Actualmente México se encuentra entre los países que gravan el consumo general a nivel nacional, tema que será mejor explicado a continuación.

1.7 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN AMÉRICA (CANADÁ Y CHILE)

Después del análisis realizado en capítulos anteriores acerca de la procedencia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a manera de antecedente, se consideró importante para el desarrollo y entendimiento de la presente investigación, capturar dos países como escenarios en el marco internacional en los que se aprecien los elementos, características y similitudes de la aplicación del impuesto en Canadá y Chile en relación con México.

1.7.1 Canadá

Herrera, Mendoza y Gamboa (2012, c.p. Bird y Gendron, 2009), aseveran que en Canadá el antecedente más remoto del IVA se encuentra en el año de 1920 con el denominado Federal Sales Tax o su traducción al español Impuesto Federal sobre las ventas, después este se modificó en 1926 con el Manufacturers Sales Tax (MST) o Impuesto de ventas a los fabricantes el cual gravaba las ventas hechas por los fabricantes a una tasa del seis por ciento.

Sin embargo, en Canadá existen cuatro tipos distintos de Impuestos al consumo similares al Impuesto al Valor Agregado en México, el Goods and Services Tax, (G.S.T) el Harmonized Sales Tax, (H.S.T.) el Quebec Sales Tax, (Q.S.T) y el Canadian Retail Sales Tax, (C.R.S.T.) (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Watts, 2000).

1.7.1.1 El Goods and Services Tax, (GST)

El impuesto sobre bienes y servicios (traducción al español) es un impuesto indirecto del orden federal en Canadá, en el cual toda persona que se suministre de bienes o servicios sin importar la forma que lo realice ya sea la venta, cesión, permuta, cambio, licencia, alquiler, arrendamiento, donación, y disposición (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Canada Revenue Agency, 2011) debe pagarlo, incluyéndose los bienes inmuebles y propiedad personal intangible (Canada Revenue Agency, 2015) a excepción de los bienes y servicios de tasa cero o Zero Rated Supplies tales como comida y productos básicos, las medicinas únicamente cuando sean recetadas por un médico, mecanismos de uso terapéutico o medico como sillas de ruedas etc., así como los bienes producto de la agricultura, la ganadería y la pesca y algunos insumos para estas actividades y las exportaciones. (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Canada Revenue Agency, 2011). Observándose así diversas similitudes con el impuesto establecido en México como la existencia de productos gravados a tasa cero y que el impuesto deba pagarse al adquirirse bienes o servicios.

La tasa general al que son afectas las ventas varía entre un cinco por ciento y un quince por ciento dependiendo de la provincia, (en parte también es diversa la tasa pues se armoniza con el IVA provincial), lo cual es una muestra inequívoca del respeto existente en las relaciones inter-gubernamentales de la federación con sus provincias (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012). Los comerciantes pueden pedir la devolución del (GST) erogado en la cadena de compras realizada para llevar a cabo su actividad comercial, otra clara similitud con el Impuesto al Valor Agregado en México, a este impuesto pagado con posibilidad de devolución se le denomina Input Tax Credit (ITC) lo que en México se considera como Saldo a favor de IVA sujeto a devolución, la época de pago va directamente relacionada con la fecha para pedir la devolución del ITC, puede ser en dos fechas mensual o anual (Canada Revenue Agency, 2011) así mismo la territorialidad del gravamen es la federación canadiense en su conjunto, incluyendo con una tasa del cinco por ciento a las tres provincias, Northern Territories, Alberta y Nunavut, que antes de su imposición (del GST) no tenían ningún impuesto a las ventas finales.

1.7.1.2 Harmonized Sales Tax

El impuesto de venta armonizado, nació en 1997 cuando las provincias del Atlántico, Nova Scotia, New Brunswick, Newfoundland y Labrador decidieron armonizar su impuesto al consumo local con el (GST) federal pues la base impositiva era la misma, (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Certified General Accountants of Ontario, 2011) a estas provincias se les conoce como “provincias participantes” (“participating provinces”) (Canada Revenue Agency, 2015), así mismo en 2009, Ontario, la provincia más próspera de la federación decidió integrarse a este sistema fiscal armonizador, las razones de esta integración fueron una mayor capacidad de captación de recursos para la provincia, así como una reducción sustantiva de costos administrativos por la recaudación del impuesto, (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Bird & Gendron, 2009). Así mismo, la provincia de British Columbia decidió unirse a

imponer este nuevo impuesto el primero de julio del 2010. (Herrera Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Certified General Accountants of Ontario, 2011)

Obteniéndose así tasas impositivas que oscilan desde el siete al quince por ciento, el gráfico a continuación muestra la tasa GST o HST para cada provincia y territorio a partir del 1 de enero 1991, Tabla 1.1.

Tabla. 1.1. Las tarifas de GST/HST:

The GST/HST rates are as follows:

Province	April 1, 2013 and subsequent	July 1, 2010 to March 31, 2013	January 1, 2008 to June 30, 2010	July 1, 2006 to December 31, 2007	April 1, 1997 to June 30, 2006	January 1, 1991 to March 31, 1997
Alberta	5%	5%	5%	6%	7%	7%
British Columbia	5%	12%	5%	6%	7%	7%
Manitoba	5%	5%	5%	6%	7%	7%
New Brunswick	13%	13%	13%	14%	15%	7%
Newfoundland and Labrador	13%	13%	13%	14%	15%	7%
Northwest Territories	5%	5%	5%	6%	7%	7%
Nova Scotia	15%	15%	13%	14%	15%	7%
Nunavut	5%	5%	5%	6%	7%	7%
Ontario	13%	13%	5%	6%	7%	7%
Quebec	5%	5%	5%	6%	7%	7%
Prince Edward Island	14%	5%	5%	6%	7%	7%
Saskatchewan	5%	5%	5%	6%	7%	7%
Yukon	5%	5%	5%	6%	7%	7%

Fuente: Canada Revenue Agency, (2015) GST, HST rates.

1.7.1.3 El Quebec Sales Tax (QST)

El impuesto sobre las ventas en Quebec, es también una armonización hacia el GST, haciendo un poco de historia, Herrera, Mendoza y Gamboa (2012, c.p. Certified General Accountants of Ontario, 2011), exponen que Quebec fue la primera provincia en adoptar un nuevo tributo provincial para integrarlo al federal

en 1991, bajo el federal-Quebec agreement la provincia se comprometió a recaudar el impuesto federal en conjunto y enterarlo al gobierno federal, esto con la contraprestación pagada por la federación a esta provincia por el servicio de recaudar este impuesto, de esta forma ambos tributos son recaudados en el mismo punto de venta y debidamente separados en la factura (2012, Bird & Gendron, 2009).

La tasa del (QST) es del trece punto cinco por ciento, de esta cantidad el cinco por ciento se entera a la federación y el ocho punto cinco por ciento es ingreso de la provincia. (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Gouvernement du Quebec, Revenue, 2011) Observándose claramente que el impuesto es aplicado sobre la misma base del (HST), sin embargo en esta modalidad, existen bienes exentos del tributo los cuales son: la educación, servicios de salud, inmuebles residenciales, servicios jurídicos y servicios públicos. Así como también existen bienes afectos a tasa cero los cuales son los mismos del (HST) y descritos con antelación, añadiendo a estos, los libros con ISBN, los servicios financieros y los viajes y envíos de paquetería hacia el interior de Canadá. (Herrera, Mendoza y Gamboa, 2012, c.p. Gouvernement du Québec, Revenue, 2011).

1.7.1.4 El Canadian Retail Sales Tax (CRST)

Impuesto al menudeo (por su traducción al español), es cargado en: vehículos específicos que son comprados de manera particular de una persona que no está inscrita como contribuyente del GST / HST, y las primas pagadas sobre contratos de seguro sujetos a este impuesto, grupos de seguros, contribuciones pagadas a planes financiados, beneficios y ciertos pagos hechos en respecto de planes sin financiamiento y fideicomisos calificados, y pagos hechos a esquemas de seguros o fondos de compensación establecidos por ley (Ontario Ministry of finance, 2015).

Es importante señalar que el impuesto sobre las ventas armonizado (HST) entró en vigor el 01 de julio 2010 y sustituyó a la RST, con la excepción del RST en ciertas primas de seguros y planes de beneficios y RST en compras

privadas de vehículos específicos. Asimismo la Agencia de Ingresos de Canadá (en inglés The Canada Revenue Agency) o CRA por sus siglas en inglés administra el impuesto sobre las ventas armonizado.

Las tarifas de RST son el 13% sobre vehículos especificados comprados de forma privada por una persona que no está registrada como contribuyente del GST / HST y de un 8% en seguros y planes de beneficios (Ontario Ministry of finance, 2015).

1.7.1.5 Cómo se calcula el impuesto neto

Se debe realizar el cálculo del impuesto neto para cada periodo de informe ya sea del impuesto sobre bienes y servicios (GST) o el impuesto de venta armonizado (HST), e informar el impuesto neto sobre el GST / HST a favor.

El método habitual es el método por defecto para todos los inscritos. Se utilizan los siguientes conceptos en el cálculo del impuesto neto:

El impuesto sobre bienes y servicios (GST) o el impuesto de venta armonizado (HST) que recauda o que proviene de sus operaciones gravadas durante el periodo de informe, los créditos fiscales de entrada en inglés Input Tax Credit (ITC) que se puede reclamar para el GST / HST que se pagó o que estaba por pagar.

Ejemplo

Si se recogió GST / HST un total de \$ 1,000 dólares canadienses de sus clientes, y usted es elegible para reclamar las TIC de \$ 800 dólares para el GST /HST que pagó en los gastos del negocio. Si no se requieren ajustes adicionales en la declaración, el impuesto neto a cargo sería de \$ 200, una vez que se ha calculado su impuesto neto de \$ 200, se tendría que pagar esta cantidad, y presentar la declaración a la fecha de vencimiento.

También se puede utilizar el método simplificado para reclamar las TIC para hacer los cálculos de impuestos netos más fácil.

En la página oficial de la Agencia de Ingresos de Canadá (Canada Revenue Agency) se proporciona ayuda en el cálculo de la cuota líquida y para determinar el GST/HST de retorno utilizando el método regular, ofreciendo consultar a GST / HST copia de trabajo de devolución y las instrucciones línea por línea.

Para realizar el pago del GST/HST existen varias maneras de pagar en función de la cantidad y el tipo de pago que está haciendo.

El pago por vía electrónica, si el contribuyente tiene un saldo por pagar, en línea mediante el uso de los servicios bancarios o banca telefónica en línea de su institución financiera, o pago en línea mediante el uso de CRA Mi Pago servicio (página oficial de la Agencia de Ingresos de Canadá) y a través del establecimiento de un acuerdo de débito pre-autorizada usando Mi cuenta de negocios.

1.7.1.6 Método rápido

El método rápido es otra manera de calcular el GST / HST que se tiene que remitir y puede ser utilizado por la mayoría de las pequeñas empresas para reducir sus costos de trámites y teneduría de libros.

Para utilizar este método, el ingreso mundial anual de las operaciones gravadas de las empresas y las de sus asociados (incluidos los suministros de tipo cero) no debe ser mayor a \$ 400,000 (incluyendo el GST / HST) en cualquiera de los cuatro trimestres económicos consecutivos durante los últimos cinco años fiscales. Ciertas acciones no son elegibles para el cálculo método rápido, en la página también se menciona que algunas empresas no pueden utilizar el método rápido.

Para calcular el GST / HST neta de remitir, se multiplica las prestaciones imponibles (incluido el GST / HST) realizadas durante el período del informe por el tipo de método de remesas rápida aplicable (s). Las tasas de remesas del método rápido son inferiores a las tasas de GST / HST de impuestos que se

cobran. Si utiliza este método, se tiene que seguir usándolo durante al menos un año.

Para optar por utilizar este método, se debe completar el Formulario GST74, Elección y revocación de una elección para utilizar el método rápido de Contabilidad (Canada Revenue Agency, 2015).

1.7.5.7 Créditos fiscales entrada (ITC) Input Tax Credit

Como titular de GST / HST, es posible recuperar el GST / HST que el contribuyente pagó o debe en compras y gastos relacionados con sus actividades comerciales, una manera de hacer un seguimiento del GST / HST que se pagó o debe es agregando una columna al lado de las compras y los gastos de sus registros, se puede utilizar ese GST / HST total de la columna para calcular sus créditos fiscales de entrada (ITC) para cada periodo de informe. Es importante mencionar que sólo se pueden reclamar las TIC en la medida en que las compras y gastos sean utilizadas para el consumo, uso o suministro en sus actividades comerciales (Canada Revenue Agency, 2015).

1.7.5.7.1 Las compras y gastos para los que no pueden reclamar las ITC

No se puede reclamar los créditos fiscales de entrada (ITC) para los gastos de funcionamiento si se utiliza el método rápido expuesto con anterioridad, ahora bien, para ser elegible de un ITC, un gasto o la compra tiene que ser razonable en la calidad, la naturaleza, y el costo en relación a la del negocio del contribuyente. El ITC también tiene que estar basado en un precio de compra razonable.

No es posible reclamar un ITC para los bienes y servicios adquiridos o importados para realizar operaciones gravadas o para el uso personal, consumo o disfrute del contribuyente, ni por los pagos hechos para las cuotas de afiliación o cuotas a cualquier club que brinde principalmente recreación, comedor, instalaciones deportivas (incluyendo gimnasios, clubes de golf, de caza y pesca), a

menos que las membresías sean para revender en el curso del negocio, y los bienes y servicios para los que no se pagó GST / HST.

Si el contribuyente necesita aumentar la cantidad de GST / HST recopilada o de colección, o hacer cualquier otro cambio puede solicitar un ajuste por el período del informe que contiene la cantidad incorrecta o falta, indicando el número de su negocio; el período de presentación de informes de GST / HST a modificarse; y los importes corregidos o revisados para cada número de línea en el GST / HST.

Para la mayoría de los cambios, el contribuyente puede hacer su solicitud a través del servicio en línea, Mi cuenta de negocios, en la página oficial de la Agencia de Ingresos de Canadá, o enviando una carta al centro de impuestos correspondiente.

Si se requiere hacer una corrección a los créditos fiscales de entrada recapturados, este trámite no puede hacer en línea, se debe enviar una carta o una copia de la página de confirmación de GST / HST al centro de impuestos para el período del informe que debe modificarse, la carta debe ser firmada por el contribuyente o su representante legal e incluir un número de teléfono de una persona que con la que se pueda contactar la autoridad si es necesario.

En Canadá existen sanciones por cantidades que no están incluidos, o se reportan incorrectamente, al solicitar su devolución.

Ahora bien, el contribuyente olvidó incluir un importe en sus ITCs, no debe ajustar su declaración, sino incluir el importe perdido en su próxima GST / HST regreso. En la mayoría de los casos de devolución del crédito se tienen cuatro años para reclamar los ITC.

Ejemplo

Usted es un contribuyente trimestral y compra mobiliario de oficina durante el periodo informativo del 01 de octubre 2014, podría pedir la devolución del ITC el 31 de diciembre de 2014, cuando debe presentar su información trimestral.

No obstante, el último plazo en que se puede reclamar un ITC del impuesto que le cobraron en la adquisición del mobiliario de oficina contando los cuatro años mencionados en párrafos anteriores será para el período que se examine del 01 de oct 2018 hasta dic 31, 2018, que vence el 31 de enero 2019. Esto significa que el contribuyente puede reclamar el ITC en cualquier declaración presentada hasta 31 de enero 2019.

Sin embargo, el plazo para el ITC que se reclama se reduce a dos años si el contribuyente es: una institución financiera en lista (a menos que se le considere como una institución financiera sólo a causa de una elección); o una persona (que no sea una organización de caridad) con operaciones sujetas al impuesto de bienes y servicios de más de 6 millones de dólares en cada uno de sus dos últimos ejercicios, y que de sus entregas de bienes y servicios (distintos de los servicios financieros) durante al menos uno de estos dos años el 90% de sus operaciones estuviera sujetas al impuesto.

Bajo el límite de dos años, puede reclamar sus ITCs en cualquier período de reporte futuro que esté dentro de los dos años de su año fiscal.

En conclusión se puede aseverar que la mayoría de las compras de bienes y servicios en Canadá, están sujetas al pago del impuesto ya sea el GST o HST, en algunas provincias se paga solo el impuesto al gobierno Federal (GST), en otras se paga separadamente este impuesto al gobierno Provincial y al Federal, y en otras se paga un impuesto único integrado (HST).

En opinión de Herrera, (y otros, 2012), en su análisis concluyen que en Canadá de los cuatro impuestos al consumo que existen, sólo el Goods and service tax (GST) es el homólogo al Impuesto al Valor Agregado en México, debido a que ambos impuestos son indirectos multifasicos, de ámbito de aplicación federal y no acumulativos a través del proceso productivo de los bienes afectos. Así como la existencia de los conceptos de Input tax credit (ITC) para el impuesto pagado sujeto a devolución y que en México se denomina Saldo a Favor de IVA sujeto a devolución.

1.7.2 Impuesto al Valor Agregado en Chile

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto universal, a continuación, se describen aspectos generales y prácticos de Chile.

En Chile IVA se considera que es un impuesto que debe tener en cuenta cualquier persona a la hora de iniciar un negocio, siendo el principal impuesto al consumo que existe en dicho país, además de ser uno de los impuestos que genera mayor recaudación estatal.

El IVA grava con una tasa de 19% las ventas de bienes corporales muebles y determinados servicios prestados o utilizados en el territorio nacional.

El IVA soportado en las compras que realizan principalmente, empresas que venden productos y/o ofrecen servicios), otorga derecho a crédito fiscal ("Crédito Fiscal") que es el equivalente al impuesto recargado en las facturas que acrediten adquisiciones de bienes, utilización de servicios o, en su caso, el pagado por la importación de las especies al territorio nacional. Cuando dicho contribuyente efectúe una venta o presente un servicio afecto a IVA, el impuesto que recargue en sus boletas o facturas constituye para él un débito fiscal ("Débito Fiscal"), el cual podrá ser compensado con el Crédito Fiscal que mantenga en cada período tributario.

La Ley de IVA establece como requisito para utilizar el IVA (Crédito Fiscal) que el contribuyente que tenga derecho a recuperarlo realice a su vez operaciones gravadas con IVA. El cuadro 1.1 muestra el mecanismo de crédito/débito fiscal recién expuesto para la determinación de débito fiscal resultante.

Cuadro 1.1: Determinación de débito fiscal resultante.		
Operaciones del periodo	Valor neto	IVA (19%)
Bienes y servicios utilizados para la producción	\$ 1,200.000	\$ 228.000 (crédito)
(-) Ventas gravadas	5,000.000	<u>950,000</u> (débito)
(=) Débito fiscal resultante		\$ 722,000

Fuente: elaboración propia, 2015

En el ejemplo, luego de la compensación entre Crédito Fiscal y Débito Fiscal se genera un saldo de \$ 722.000 de Débito Fiscal, el cual deberá ser pagado al Fisco.

Cabe señalar que el remanente de Crédito Fiscal que pudiere resultar del mecanismo crédito/débito, cuando el monto del crédito sea superior al monto del débito en el período correspondiente, puede ser imputado en los ejercicios siguientes hasta su total utilización, sin límites de tiempo.

El siguiente ejemplo muestra remanentes de crédito fiscal que el contribuyente puede imputar en ejercicios siguientes como muestra el cuadro 1.2

Cuadro 1.2: Determinación de crédito fiscal resultante		
Operaciones del periodo	Valor neto	IVA (19%)
Bienes y servicios utilizados para la producción	\$ 5,000.000	\$ 950.000 (crédito)
(-) Ventas gravadas	1,000.000	<u>190,000</u> (débito)
(=) Crédito fiscal resultante		\$ 760,000

Fuente: <http://www.guioteca.com/temas-legales/impuesto-al-valor-agregado-para-entender-el-iva,2015>

1.7.2.1 Mecanismo de devolución anticipada del IVA

En general, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) establece dos mecanismos para la recuperación anticipada del IVA acumulado:

1.- Permite a los exportadores de bienes corporales muebles a recuperar en efectivo el IVA soportado al adquirir bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación.

2.- Permite a los contribuyentes de IVA en general (no solo exportadores), imputar un remanente acumulado de IVA a cualquier clase de impuestos que deba pagar, o bien, solicitar su reembolso en efectivo, cuando se trate de remanentes de Crédito Fiscal, remanente soportados en la adquisición de bienes corporales

muebles o inmuebles destinados a formar parte del activo fijo del contribuyente, o bien de servicios que deban integrar el valor de costo de aquél, y que se encuentre acumulado en la empresa por al menos seis o más períodos mensuales consecutivos.

1.7.2.2 Modalidades para recuperar el Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), mediante su devolución en efectivo.

Las modalidades que existen para recuperar el Crédito Fiscal IVA, mediante su devolución en efectivo, requieren de la presentación de una solicitud ante el Servicio de Impuestos Internos, usando los formularios previstos para cada una de estas peticiones administrativas. Los casos en que se puede realizar esta solicitud, en general, son los siguientes:

Pedir devolución de los remanentes de Crédito Fiscal sólo en el caso que provengan de adquisiciones de activo fijo y bajo la condición de que el remanente se acumule, en a lo menos, seis meses.

En el caso de los exportadores, pedir devolución del Crédito Fiscal IVA que tenga su origen en la adquisición de bienes y servicios o importaciones que éstos realicen, y cuyo destino sea materializar exportaciones de bienes y servicios, o realizar operaciones asimiladas a exportaciones por ley, bajo el régimen del Artículo 1° o 6° del Decreto Supremo N° 348, de 1975, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, o al amparo de otras leyes, sobre ventas a zonas francas, territorio preferencial de Navarino y otras operaciones.

En el caso de un vendedor afectado por alguna resolución de Cambio de Sujeto del IVA, la recuperación del crédito fiscal que no ha podido obtener mediante la aplicación en contra del débito fiscal de su giro, se hace efectiva mediante una solicitud de devolución al SII, conforme a la forma y plazos establecidos en cada resolución en particular.

1.7.2.3 Procedimiento para solicitar la devolución de remanentes de Créditos Fiscales IVA.

Los procedimientos para solicitar las devoluciones de remanentes de Créditos Fiscales IVA están determinados principalmente por las siguientes situaciones:

- 1.- IVA Exportadores: Si este es su caso, puede encontrar mayor información en el sitio Web del SII, menú Ayudas, opción Aprenda Sobre los Impuestos, sección Contribuyentes, donde encuentra las instrucciones para las devoluciones a los Exportadores. Adicionalmente, en el menú Impuestos Mensuales, opción Solicitud Devolución IVA Exportador (F3600)
- 2.- IVA Adquisición de Activo Fijo: Si esta es su situación, puede encontrar mayor información en el sitio Web del SII, menú Normativa y Legislación, opción Circulares, donde encuentra la Circular N° 94, de 2001, que trata el tema.
- 3.- IVA Cambios de Sujeto: Si se encuentra en esta condición, puede encontrar mayor información en el sitio Web del SII, Menú Ayudas, opción Aprenda Sobre, sección Contribuyentes, donde encuentra las instrucciones para los Cambios de Sujeto del Impuesto al Valor Agregado (IVA), según los tipos de productos vendidos o actividades realizadas. Adicionalmente, para las devoluciones por cambio de sujeto, se debe estar a las instrucciones contenidas en las Resoluciones N° 163 de 2008, modificada por la Resolución N° 16 de 2014.

Lo anterior, sin perjuicio de otras situaciones especiales que puedan estar normadas en la Legislación Tributaria, que permitan este tipo de solicitudes.

1.7.2.4 Solicitud de la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) no utilizado como Crédito Fiscal dentro del plazo legal

El procedimiento para recuperar el Crédito Fiscal correspondiente al IVA no utilizado en el plazo que determina la normativa legal, en la medida que se produzca un pago indebido o en exceso, consiste en presentar una solicitud a través del formulario 2117 de Solicitudes, en la oficina correspondiente al domicilio comercial. Además, deberá adjuntarse la declaración primaria y modificatoria de impuestos y los antecedentes probatorios del caso dentro del plazo de tres años,

contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento, según lo dispuesto en el artículo 126 del Decreto Ley N° 830 sobre Código Tributario.

El plazo legal establecido para hacer uso del IVA en calidad o título de Crédito Fiscal, se determina según lo estipulado en el artículo 23, inciso 1, y artículo 24 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios:

En el mismo período tributario de emisión de las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o el impuesto pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período.

Dentro de los dos períodos tributarios siguientes a aquél que se indica en dichas normas, sólo cuando las respectivas Notas de Crédito, Notas de Débito o facturas, según corresponda, se reciban o se registren con retraso.

1.8 INTRODUCCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MÉXICO

Ahora bien, una vez que se ha hablado de los antecedentes de los impuestos en un marco internacional enfatizando el Impuesto al Valor Agregado (IVA), es conveniente profundizar su origen en México, partiremos de la jerarquía de leyes.

La importancia de establecer el marco legal básico de las disposiciones normativas que en México regulan las diversas contribuciones existentes obedece a ubicar jerárquicamente tanto el origen como su impacto en las mismas considerando las repercusiones que pueda representar su modificación (Pavón, 2013).

En el derecho mexicano, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), 2015) también conocida como Carta Magna es considerada como la madre de toda Ley impuesta en el país, trátase de la materia que fuere debido a que de ella nacen los diferentes ordenamientos para regir la conducta de las personas, es por ello que ocupa el primer lugar de la jerarquía, posteriormente se encuentran los Tratados de libre comercio, sin embargo algunos autores consideran que estos se encuentran en el mismo nivel ya que la Constitución le da vida jurídica a los Tratados y estos a su vez pueden modificar lo que establece la

constitución, puede concluirse que en un ámbito internacional los Tratados de Libre Comercio son superiores a la Constitución y ésta a su vez lo es siempre que se trate de materia Nacional (SF,2014); ahora bien en lo que se refiere al ámbito fiscal en el siguiente nivel se encuentran las Leyes Federales elaboradas por el Congreso de la Unión, donde encontramos la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA, 2015), por mencionar algunas, mismas que deben respetar el principio de legalidad es decir que deben pasar por un proceso legislativo, en el tercer nivel se encuentran los reglamentos de las leyes federales su función es establecer reglas de carácter general y que son aplicables a sus respectivas leyes, en el cuarto nivel se observa las Resoluciones misceláneas que se define como “un conjunto de disposiciones fiscales de carácter anual que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a efecto de reformar o modificar las leyes fiscales y otros ordenamientos federales relativos a la captación de ingresos por parte del gobierno federal” (Marroquín,2011)

En el quinto nivel se coloca la jurisprudencia la cual es considerada como una fuente de derecho, en el sexto nivel se observa el derecho común, aplicable de manera supletoria cuando no existe disposición expresa en las Leyes federales en materia fiscal.

En esta clasificación podemos observar el Impuesto al Valor Agregado profundizaremos su origen en México, antes de su existencia, su precedente fue el Impuesto a los Ingresos Mercantiles conocido como (ISIM) el cual estuvo vigente desde el año 1948 hasta 1979. Como se ha mencionado con anterioridad la característica principal de este impuesto es que se considera indirecto, en el cual el contribuyente es quien realiza las actividades afectas a la contribución, sin embargo prevé su traslación, en consecuencia quien recibe el impacto económico del gravamen es el consumidor final (Pavón, 2013). (6)

El ISIM era considerado un impuesto federal con una base estrecha puesto que sólo gravaba actividades mercantiles, lo que permitía que los Estados gravaran bajo el esquema de contribuciones locales aquellas actividades que el

ISIM eximía, asimismo gravaba todas las etapas del proceso de distribución de bienes y servicios lo que le daba la característica de impuesto cascada, el impuesto de una etapa pasaba a formar parte de la siguiente influyendo así en el costo de los bienes y servicios por lo tanto al ser acumulativo distorsionaba el sistema de precios.

Su administración resultó difícil debido a su diferencial en tasas ya que se aplicaban del 1.8%, 4%, 5%, 10% y 30%, así como exenciones que variaban en relación con el sujeto, sus posibilidades recaudatorias eran limitadas ya que de elevarse las tasas se incrementaría la tendencia a la evasión (Pavón, 2013).

En el año de 1966 cuando dieron inicio los primeros estudios para establecer la nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encontraba como Presidente Gustavo Díaz Ordaz y como Secretario de Hacienda y Crédito Público el Lic. Antonio Ortiz Mena; en ese año la política económica estaba dirigida al crecimiento económico del país por lo que se utilizó el modelo de desarrollo estabilizador.

En esencia el Desarrollo Estabilizador de acuerdo a un análisis realizado por Carlos Tello (Septiembre, 2010) partía del hecho de que había una vicepresidencia económica: la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Así mismo citando al titular de dicha Secretaría en su libro El desarrollo estabilizador: reflexiones sobre una época, menciona la forma en que construyó tal vicepresidencia:

“Me di cuenta de que si la ley [la nueva Ley de Secretarías y Departamentos de Estado] sería prácticamente imposible llevar a la práctica el programa económico que había propuesto al presidente López Mateos y que él había aceptado [...] La dispersión de facultades en materia económica que generó la nueva ley dificultaba notablemente la articulación de una política económica integral y coherente [...] Por lo anterior decidí plantear al presidente, de la manera más franca, los graves problemas que podía generar la aplicación estricta de la nueva Ley de Secretarías. Le expliqué la importancia de que la política económica, en sus elementos fundamentales, se condujera bajo la dirección de la Secretaría de Hacienda. Le planteé que, para poder llevar a cabo una política exitosa, yo

necesitaba tener la confianza total del Presidente de la República [...] El presidente me dijo que me otorgaba la más absoluta de sus confianzas [...] Para lograr una mayor coherencia en el diseño de la política financiera, el presidente aceptó que, en caso de que el director del Banco de México o el director de Nacional Financiera desearan plantearle algún asunto, lo harían a través de la Secretaría de Hacienda. (pp. 47 y 48)”

Con lo anterior, lo que destaca Tello es que en la práctica el desarrollo estabilizador se desarrolló con la participación por una parte del gobierno y por la otra los empresarios, los obreros y los campesinos. Los empresarios se comprometerían a invertir mucho y así sus utilidades serían considerables, el sistema tributario no gravaría en exceso a las utilidades de las empresas. La industrialización del país, que llevarían a cabo fundamentalmente los particulares con el apoyo del sector público se llevaría en la manufactura con un fuerte sistema de protección contra el comercio exterior a cambio de todo ello, los empresarios se comprometían a dejar en manos del gobierno todo lo relacionado con la definición de la política económica y ciertas actividades clave para el desarrollo nacional.

En este contexto, y con la política Fiscal en manos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, surge la idea de establecer un impuesto que enmendaría las deficiencias del ISIM, con ello en 1967 nace un proyecto de la Ley Federal al Egreso con una tasa aplicable al adquirente y no al enajenante del 8%, con característica de trasladable y que suprimía la mercantilidad del objeto del gravamen.

México pasaba por condiciones económicas, políticas y sociales diversas consecuencia del desarrollo estabilizador que si bien propició el crecimiento económico sostenido del país con el paso del tiempo se convertiría en un modelo desestabilizador al dejar endeudamiento y déficit gubernamental, las cuales influyeron para que no fuera aprobado el proyecto de ley, exponiéndose como razones que se trataba de una ley inconclusa que no permitía la coordinación de los estados y que no se tenía experiencia de su aplicación en otros países; fue así como subsistió la aplicación del Impuesto a los Ingresos Mercantiles (ISIM).

Hasta el año de 1979, el Impuesto Sobre los Ingresos Mercantiles (ISIM) que aún existía en México, sólo operaba en un pequeño número de países entre los que se encontraban: Guatemala, Guinea Ecuatorial, El Salvador, Taiwán y en estos ya se ensayaba la implantación del Impuesto al Valor Agregado (UANL, 2014)

El ISIM sufrió diversas modificaciones mientras estuvo en vigor, en 1971 por ejemplo se estableció la tasa del 10% con la finalidad de igualar la carga fiscal de productos de consumo necesario con la de algunos productos suntuarios. En este año la tasa general del 3% en diversas etapas se consideró equivalente a la especial del 10% (UANL, 2014).

Durante el periodo que estuvo vigente esta ley, se observaron cambios sobre todo en el incremento de los montos de las tasas en 1974 el incremento de la misma del 3% al 15% provocó la escalada de los precios de todos los productos y una concentración más elevada del ingreso (UANL, 2014).

También en este periodo México se encontraba envuelto en una atmósfera de desconfianza y descontento generalizado, heredado del anterior Gobierno pues existía un déficit fiscal acompañado de desempleo y una deuda externa de casi 4,000 millones de dólares, en este periodo se encontraba ocupando la silla presidencial el Lic. José López Portillo quien propuso en su discurso de toma de posesión un desarrollo económico de tres etapas consistente en dos años de recuperación, dos años de consolidación y finalmente dos de crecimiento acelerado, con la finalidad de afrontar la situación difícil que en ese entonces transitaba el país (Los sexenios, 1999).

Con ello y siguiendo el régimen de Echeverría, su predecesor, en septiembre de 1976 se firmó con el Fondo Monetario Internacional un convenio que comprometía al Gobierno Mexicano a ejercer un gasto público reducido y a mantener bajos los salarios. Los problemas de financiamiento eran inminentes, se necesitaban recursos para impulsar los programas de desarrollo y la compra de insumos sin embargo el crédito en el extranjero estaba prácticamente cancelado y en el interior se carecía de capitales.

Ante esta situación, la estrategia económica que optó seguir el Presidente de la República, fue la aconsejada por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, la cual estuvo basada en la austeridad y el manejo ordenado de las finanzas públicas, trayendo consigo como medidas el tope salarial al 10% y el encarecimiento de los productos de consumo básico, así como puede deducirse que el implemento del IVA como instrumento de recaudación para coadyuvar a solventar los problemas económicos de endeudamiento público y sociales tales como el desempleo (Los sexenios,1999).

Fue así que hasta el año de 1978, se formula un nuevo proyecto de Ley mismo que fue aprobado en diciembre del mismo año otorgándose un vacato legis, que en derecho se denomina al periodo que transcurre desde que se publica una norma hasta su entrada en vigor, hasta 1980 (Pavón,2013).

Para sustituir al ISIM, que es el gravamen general sobre las ventas así como a varios impuestos sobre consumos específicos, tuvieron que sustituirse también algunas disposiciones específicas, las que de forma general se enuncian a continuación. Cuadro 1.3.

Cuadro. 1.3 Impuestos sustituidos por el IVA	
N°.	Nombre del impuesto
1	Ley federal del impuesto sobre ingresos mercantiles.
2	Ley del impuesto sobre reventa de aceites y grasas Lubricantes.
3	Ley del impuesto sobre compraventa de primera mano de alfombras, tapetes y tapices.
4	Ley del impuesto sobre desepite de algodón en rama.
5	Ley del impuesto sobre automóviles y camiones ensamblados.
6	Decreto por el cual se fija el impuesto que causarán el benzol, toluol, xilol, y naftas de alquitrán de hulla, destinados al consumo interior del país.
7	Ley del impuesto a la producción del cemento.
8	Ley del impuesto sobre cerillos y fósforos.
9	Ley del impuesto sobre compraventa de primera mano de artículos electrónicos, discos, cintas, aspiradoras y pulidoras.

- | | |
|----|--|
| 10 | Ley del impuesto sobre llantas y cámaras de hule. |
| 11 | Ley del impuesto a las empresas que explotan estaciones de radio o televisión. |
| 12 | Ley del impuesto sobre vehículos propulsados por motores tipo diesel y por motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo. |
| 13 | Ley de compraventa de primera mano de artículos de vidrio o de cristal. |
| 14 | Ley federal del impuesto sobre portes y pasajes. |
| 15 | Decreto relativo al impuesto de 10% sobre las entradas brutas de ferrocarriles. |
| 16 | Decreto que establece un impuesto sobre uso de aguas de propiedad nacional en la producción de fuerza motriz. |
| 17 | Ley del impuesto sobre la explotación forestal. |
| 18 | Ley de impuestos y derechos sobre explotación pesquera. |

Fuente: Elaboración propia

Para diciembre pero del año 1979 se publica su reglamento y se promueven algunos ajustes a la Ley, iniciando así la vigencia del IVA el 01 de enero de 1980.

Ahora bien, la imposición al consumo desde un punto de vista técnico se puede dividir en dos grupos: primero los impuestos sobre el consumo de bienes o servicios específicos y segundo los impuestos generales a las ventas, en lo que se refiere a la evolución de los impuestos al consumo como es el caso del IVA, resalta la creación de gravámenes generales sobre las ventas que sustituyeron a numerosos impuestos indirectos como los enunciados en el cuadro anterior, al dar un tratamiento homogéneo al consumo de bienes y servicios en general. Posteriormente el IVA vino a derogar en casi todos los países capitalistas desarrollados que gravan el consumo a nivel nacional, a la imposición general sobre las ventas por sus efectos acumulativos y su repercusión en cascada (Gil, 2014).

Gerardo Gil Valdivia (2014), en su análisis a la introducción del Impuesto al Valor Agregado en México, señala la exposición de motivos de dicha ley, puntualizando que el IVA se propuso como un sustituto del ISIM, y que a juicio el

ejecutivo el desarrollo económico en aquel momento había provocado la complejidad de los procesos de distribución y comercialización asimismo se reconocen las desventajas del ISIM, entre las que resalta su efecto acumulativo, ya que debía pagarse en cada una de las etapas de producción y comercialización, provocando alzas de precios que afectaban a los consumidores finales.

Gil (2014), describe al IVA como una de las formas más evolucionadas de imposición al consumo, en su análisis describe las ventajas y desventajas de la introducción del IVA en México, separando los aspectos positivos y negativos en categorías: sociales, económicas y administrativas, clasificando también a los sujetos en: consumidores finales, causantes y el gobierno.

Refiriendo Gil (2014) como ventajas sociales que se introduciría equidad vertical en el sistema impositivo, el cual sería un beneficio directo para los consumidores finales, especialmente los de bajo ingreso quienes son los que sufren más por las distorsiones que provocaba en la economía el ISIM, debido al encarecimiento de productores.

Enunciando otra ventaja social para los consumidores finales radicó en que la introducción del IVA, para sustituir al ISIM y a diversos impuestos especiales al consumo, implicó una simplificación de las obligaciones impositivas y la modernización del sistema impositivo federal.

Haciendo referencia a la equidad el autor plantea que el IVA podría coadyuvar a una más justa redistribución del ingreso, la cual se había venido deteriorando en aquella época; argumentando esta idea con la aseveración de que el IVA no establecería toda la carga fiscal sobre el consumidor final, sino que la distribuiría a lo largo de todos los agentes que intervinieron en los procesos de producción y comercialización.

Desde el plano económico la imposición del IVA ayudaría al establecimiento de los precios, pues el sistema de aquella época, en el caso de la enajenación de bienes en diversas fases, se pagaba impuesto sobre impuesto, constituyendo así la imposición indirecta una muy fuerte presión inflacionaria. Adicionalmente, la

progresividad del IVA podría ser mejor dirigida, ya que con el sistema propuesto por este impuesto, hacía posible la determinación precisa y clara el monto de la obligación tributaria de todos los agentes que participaran en los procesos de producción y comercialización, permitiendo así, gravar más pesadamente el consumo suntuario, y el establecimiento de menor carga a los artículos de primera necesidad.

En lo que se refiere a quienes causan el impuesto, generalmente empresas mismas que no son consumidores finales, el autor menciona que una de las ventajas económicas más importante es que permite a las empresas competir con las grandes negociaciones verticalmente integradas es decir aquellas grandes empresas que efectúan varias o todas las fases de los procesos de producción y/o comercialización ellas mismas, evitando así la repercusión del impuesto entre sí, que al término aumenta el precio del producto.

Debido a su sistema administrativo el IVA, estimula la exportación, ya que los exportadores podían vender sus artículos sin carga fiscal, haciéndolos competitivos en el mercado internacional.

Gil concluye con las ventajas socio-políticas, mencionando que el fortalecimiento de las empresas medianas y pequeñas implica un beneficio para empresas que frecuentemente son nacionales, en tanto que las grandes empresas, en mayoría son trasnacionales.

Hace énfasis en que el más beneficiado con esta introducción del IVA en México, sería el sector gobierno, pues la principal motivación para realizar esta sustitución, es el creciente déficit presupuestal de la federación, con su introducción la perspectiva en un plazo intermedio era incrementar la recaudación, debido al mayor control de causantes, reduciendo el margen de evasión así como eliminando algunas exenciones discutibles.

De las ventajas antes mencionadas para diferentes sectores Gil resume que podrían ser también ventajas para el gobierno, ya que al favorecer la exportación se refuerza la estructura económica del país, al incrementarse la recaudación se

incrementarían también las participaciones que obtendrían las entidades federativas obteniendo así un grado de autonomía financiera.

Las desventajas en contaste para Gil (2014) serían, que para los consumidores finales era el posible incremento justificado de los precios con la introducción del IVA a la que ya se ha hecho referencia, así mismo con la sustitución de la tasa del impuesto repercutible en cascada, por otra dos o tres veces más elevada, podría prestarse a abusos lo que en el plano político significaría incertidumbre y oposición de determinados sectores políticos en consecuencia de dicha presión inflacionaria.

Para las empresas causantes se establece que sería la necesidad tanto de mayor complejidad en la contabilidad, así como en el sistema de facturación lo cual implicaría mayores costos de administración. Lo mismo sucedería para el sector público además de un posible deterioro de su imagen por el rechazo a cambios fiscales de esa naturaleza.

Es por lo anterior que para que en México pudiera aceptarse el cambio de sustituir y derogar el anterior impuesto el ISIM y otros más, fue primordial darle importancia a la adecuada explicación del IVA y su funcionamiento para evitar un alza injustificada en los precios. La responsabilidad de la aceptación popular de este tipo de explicación recaía directamente en la credibilidad del gobierno.

Fue así como se produjo la introducción del IVA en México y los diversos aspectos políticos, económicos y sociales que el Estado debió tener presente para decidir realizar la transición de sustituir alrededor de 40 impuestos especiales y el Impuesto a los Ingresos Mercantiles cuya característica primordial era el efecto cascada y sustituirlo por un impuesto al consumo, general y que permitiría incrementar la recaudación.

1.8.1 Concepto del pago provisional hasta el 2002

Prosiguiendo con el análisis de la historia que enmarcó y dio forma al Impuesto al Valor Agregado (IVA) como se conoce en la actualidad, en este capítulo se

abordarán principalmente aquellas modificaciones o reformas que existieron a la Ley y que fueron de vital importancia para definirlo y perfeccionarlo hasta convertirlo en el impuesto que actualmente conocemos y forma un lugar importante en la recaudación de impuestos federales con los cuales cuenta la federación para el gasto público.

Retomando la idea de que la obligación de contribuir es de todos los mexicanos; los impuestos deben pagarse por ejercicios fiscales que pueden ser regulares o irregulares, de doce o menores de doce meses respectivamente, otorgándose un plazo en el caso del impuesto del ejercicio, de tres meses posteriores al término de este para presentar la declaración donde se determine el impuesto a pagar (Domínguez, 2005), no obstante en ley también se establece que se deberán enterar anticipos a cuenta del impuesto anual, conociéndose como pagos provisionales.

Para el impuesto que nos ocupa, el IVA (2005) expone que se ha discutido acerca de si se trata realmente de un impuesto que se causa por ejercicios, en virtud de que los términos de la propia ley el impuesto se causaba desde el momento de la realización de actos o actividades y por lo tanto, se estaba en posibilidades de conocer el impuesto que se debe enterar en el mes al que correspondieran dichos actos o actividades, empero, la ley establecía hasta el 31 de diciembre del año 2002 que este impuesto se calculaba por ejercicios fiscales pero al mismo tiempo obligaba al contribuyente a realizar pagos provisionales, que se tomaban a cuenta del impuesto del ejercicio, algo que resultaba incongruente dada la naturaleza del impuesto, mencionando el autor que quizás la razón se debiera a controles administrativos por parte del fisco como el cruce de información.

Con lo anterior se concluye que el IVA hasta el ejercicio 2002 se consideraba un impuesto calculado por ejercicios fiscales con pagos provisionales a cuenta de este, existiendo jurisprudencia al respecto la cual expone que conforme a lo establecido en los artículos 5, 35 y 37 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y 11 del Código Fiscal de la Federación (CFF):

“se debe calcular y estimar por ejercicios fiscales y este coincidirá con el año de calendario...si por disposición expresa de la Ley el cálculo y estimación del impuesto citado se debe realizar por ejercicios fiscales, es evidente que su liquidación debe llevarse al cabo en los mismos términos...de otra suerte carecería de sentido la forma establecida por el legislador para su cálculo...el cálculo, estimación y la liquidación del impuesto al valor agregado que no se realicen por ejercicios fiscales, carecen de soporte legal” Contradicción de Sentencias y de Precedentes No. 4/90. Resulta en sesión de 6 de noviembre de 1990. (Domínguez, 2005, Pág. 31).

1.8.2 Calculo mensual del impuesto a partir de 2003

Para el año del 2003 a partir del 1 de enero se reforma el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), que establecía que el impuesto se calculaba por ejercicios fiscales, modificándose a que el impuesto se calcularía por cada mes de calendario, entendiéndose así que la reforma señala el cambio en el periodo de cálculo del impuesto de anual a mensual, con lo que se elimina la obligación de presentar la declaración del ejercicio, asimismo, se modificaron todas las referencias a pagos provisionales ya que dichos pagos se convierten en definitivos (SAT,2003), posteriormente se profundizará en la reforma fiscal realizada al impuesto en este ejercicio.

1.8.3 Efecto financiero y administrativo

Aun cuando en teoría el Impuesto al Valor Agregado (IVA) no debe tener un efecto en los contribuyentes en opinión de Domínguez (2005), la mecánica del impuesto puede crear efectos financieros y administrativos.

En efecto el Impuesto al Valor Agregado (IVA) no debería tener un efecto financiero puesto que cada contribuyente al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores, entregando al fisco sólo la diferencia. El autor ejemplifica que si una empresa sigue la política de compras y ventas de contado y si estas fueran por la

misma cantidad, no tendrían ningún efecto; sin embargo hasta el año 2001 si existía la repercusión financiera ya que la antigua ley gravaba los actos o actividades a crédito teniéndose un efecto por el IVA no cobrado. A partir del ejercicio 2002 se establecen cambios que implicaban el cálculo del impuesto sobre los flujos de efectivo de las empresas por los que no se tendrán efectos financieros.

El efecto financiero en las empresas puede ser ocasionado por la propia entidad, en las decisiones tomadas por sus integrantes quienes algunas veces son incapaces de concebir el impuesto, como algo agregado al valor que le otorgan a sus actos o actividades (como su nombre claramente lo indica), creyendo que el impuesto es suyo y utilizándolo como financiamiento para otro tipo de operaciones de la empresa y no al pago del mismo impuesto, es ahí, donde al desviar la diferencia que debe enterarse al fisco ocasiona un costo financiero como son los denominados recargos y actualizaciones a la hora del pago.

Otro caso que cita Domínguez (2005), es cuando las empresas se encuentran sujetas a la denominada tasa "0" y, por lo tanto, no cobran ningún impuesto, por ejemplo en el caso de los fertilizantes, no se traslada ninguna cantidad, pero en cambio, tienen que pagar el IVA a sus proveedores y esto provocará saldos a favor, que posteriormente la entidad deberá solicitar en devolución. Siendo este último tema la parte medular de esta investigación, pues además de generar el saldo a favor, se tienen que cumplir una serie de requisitos para determinar el llamado impuesto acreditable, que con el transcurso del tiempo y las diversas reformas fiscales a la ley se han venido complicando, provocando que la administración del impuesto se torne compleja y costosa para las empresas.

1.9 REFORMAS FISCALES

1.9.1 Reforma fiscal 2001

Para este año se realizan mínimas adecuaciones por el cambio del régimen de pequeños contribuyentes que ya no presentaban pagos provisionales en 2001, en

materia de efusión y escisión de sociedades por las fechas de presentación de los pagos provisionales y ajuste (Domínguez, 2005).

No obstante, lo que sí resultó ser un cambio controversial en este año fue que se anunciaba la reforma fiscal integral que comprendía gravar medicinas y alimentos, eliminar exenciones, etc.

1.9.2 Reforma fiscal 2002

Para este ejercicio el ejecutivo federal envió al congreso en abril de 2001 una iniciativa de una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), misma que tenía como objetivo principal el gravar alimentos y medicinas con la tasa general del 15%, sin embargo el congreso la rechaza y en cambio en los últimos minutos del año 2001 incorpora la ley de ingresos de la federación para 2002 cambios a la LIVA exclusivamente en el procedimiento del cálculo en base a flujos de efectivo (Dominguez,2005).

1.9.3 Reforma fiscal 2003

Anteriormente se ha mencionado la reforma hecha al artículo quinto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) para el ejercicio 2003, por ser esencial para el tema de investigación, sin embargo la Ley sufrió diversas modificaciones, todo ello centralizado al cambio en el procedimiento de cálculo con base a los flujos de efectivo, a continuación se enfatiza las reformas realizadas al multicitado artículo.

Dentro del propio artículo quinto, se modificó el periodo de pago, estableciéndose que los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago; se deroga el tercer párrafo toda vez que el periodo de pago para todos los contribuyentes es mensual, resultando innecesarias las aclaraciones que se hacían en este párrafo respecto de las sociedades escindidas. Se deroga el quinto párrafo y sus fracciones subsecuentes que hacían referencia a la obligación de

realizar el ajuste a los pagos provisionales y al procedimiento para efectuarlo, toda vez que desaparece la obligación de efectuar dicho ajuste (SAT, 2004).

También se deroga el sexto párrafo, en lo referente al ajuste en pagos provisionales pero de las sociedades escindidas, puesto que se eliminó esta obligación para todos los contribuyentes y los pagos se convierten en definitivos, de la misma forma se elimina el procedimiento del cálculo anual establecido en el párrafo séptimo y sus incisos del a) al d), debido a la eliminación de la declaración, en consecuencia y congruencia con lo establecido se deroga de igual forma el párrafo octavo que establecía la forma de pago y la presentación de dicha declaración.

Entre otras reformas de las que se hacen mención por considerarse importantes se encuentran: eliminar el concepto de los saldos a favor derivados de los pagos provisionales, del ajuste y de la declaración del ejercicio, se modifica el tratamiento de exento a tasa 0% a los servicios de suministro de agua para uso doméstico con la condicionante de que el saldo a favor derivado será destinado exclusivamente al pago de los derechos o los que están obligados, se reforma por completo el artículo 11 que establecía los supuestos en que se consideraba efectuada la enajenación basado claramente en lo señalado por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para cambiarlo al esquema del flujo de efectivo, al artículo 17 se le reforma en el mismo sentido de adecuarlo al esquema del flujo de efectivo, en lo referente a las prestación de servicios, lo mismo para el artículo 22 relativo al otorgamiento del uso o goce temporal de bienes al igual que con la importación de bienes y servicios reformándose el artículo 26 fracción tercera, se reforman diversos artículos que contenían el concepto de pagos provisionales a pagos definitivos.

1.9.4. Reforma fiscal 2004

Domínguez (2005) puntualiza que no se realizan cambios sustanciales a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) para este ejercicio, considerándolos mínimos,

como incluir con tasa del 0% a la edición de revistas y obligar a pagar el impuesto a las personas físicas en el régimen de pequeños contribuyentes.

Asimismo, se permitió que las entidades federativas que celebraran convenio con la Federación, pudieran administrar y recaudar este impuesto (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2006).

1.9.5 Reforma fiscal 2005

La Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) a partir del 8 de junio modifica el procedimiento de acreditamiento del impuesto. Para tal efecto en vez de tomar en consideración los datos del año anterior, en su lugar considera la proporción que corresponde al mes por el que se calcula el impuesto. Además se cambia el acreditamiento respecto del impuesto relacionado con activos fijos y otro tipo de inversiones.

1.9.6 Reforma fiscal 2006

Se establece que las personas físicas que tributen como pequeños contribuyentes, pagaran el Impuestos al Valor Agregado (IVA) en los términos generales que establece la ley, salvo que opten por estimativa que práctica la autoridad fiscal., siempre que sus ingresos no excedieran de \$ 2.000,000.00. Las entidades federativas que tengan celebrado convenio con la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico (SHCP) tenían la facultad de administrar dicho impuesto, recibiendo como incentivo el 100% de la recaudación obtenida.

El 4 de diciembre del 2006 se publica el nuevo reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), iniciando su vigencia al día siguiente y abrogando el reglamento publicado desde el 29 de febrero de 1984.

1.9.7 Reforma fiscal junio y julio de 2006

Placido M. (2006, pág. 1) establece que la adición publicada el 28 de junio de 2006, generó un gran impacto con la obligación de presentar las Declaraciones Informativas del Impuesto al Valor Agregado, por las operaciones celebradas con proveedores de bienes y servicios, sin embargo la publicación de la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2006 señaló que la presentación de las declaraciones mensuales de julio a diciembre 2006, debían presentarse a partir de octubre y enero 2007 a través del formato A-29.

El 21 de septiembre de 2006 el Servicio de Administración Tributaria (SAT), publicó un comunicado en el que dio a conocer que la obligación de presentar las declaraciones informativas de IVA se daba por cumplida cuando el contribuyente presentará las declaraciones informativas de clientes y proveedores correspondientes al ejercicio 2006. Asimismo precisó que dichas declaraciones serían obligatorias a partir de 2007.

El decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF), el 19 de julio de 2006 establece un estímulo fiscal del 100% del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que deba pagarse por la importación o enajenación de jugos, néctares y concentrados de frutas o de verduras, de productos para beber tales como yogurt, así como agua no gaseosa ni compuesta presentada en envases menores de diez litros, con lo cual se homologa el tratamiento fiscal del Impuesto al Valor Agregado.

1.9.8 Reforma fiscal 2007

La sexta resolución de modificaciones a la resolución miscelánea fiscal para 2007 en la regla 2.4.31 indica que los estados de cuenta servirán como constancia de la retención del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado y comprobantes del traslado del Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando reúnan requisitos establecidos así como los datos de información de la forma oficial 37-A.

Los estados de cuenta que expidan las instituciones de seguros o fianzas podrán servir como comprobantes de traslado del Impuesto al Valor Agregado (IVA), tanto para personas físicas y morales.

Referente al IVA en los servicios por los que se deriven intereses se entenderán comprendidos dentro de los actos o actividades exentos para efectos del IVA que se reciban o se paguen.

1.9.9 Reforma fiscal 2008 y nuevos impuestos

El 1 de octubre de 2007 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación (DOF) nuevas disposiciones que iniciaron vigencia el 1 de enero 2008.

Entre las disposiciones marcadas se encuentran el nuevo impuesto empresarial a tasa única que se presentó como un impuesto mínimo respecto del Impuesto Sobre la Renta (ISR), mismo que sustituyó al Impuesto al Activo (IA). En términos generales este impuesto se determina sobre la base de flujo de efectivo, disminuyendo de los ingresos obtenidos las erogaciones necesarias para la realización de dichas actividades excluyendo los costos de financiamientos, las regalías pagadas entre partes relacionadas y algunos otros conceptos.

Otro nuevo gravamen que entró en vigor el 1° de julio de 2008 es el Impuesto a Depósitos en Efectivo (IDE) que pretendía combatir la evasión fiscal y la economía informal, estableciendo un mecanismo de control de los depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera que las personas físicas y morales recibieran en las instituciones del sistema financiero, con el fin de detectar a quienes percibían ingresos sin declararlos y sin estar registrados como contribuyentes. Este impuesto se determinaría aplicando la tasa del 2% sobre el importe total de los depósitos realizados en efectivo.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) tuvo una disminución de \$ 25,000.00 a \$ 10,000.00 en el monto a partir del cual los contribuyentes que tuvieran saldos a favor debían solicitarlo a través del formato electrónico con firma electrónica avanzada.

Respecto a la enajenación de alimentos para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, estarían gravados a la tasa del 10% cuando la misma se realizará por residentes en la región fronteriza.

Chevez Ruiz, Zamarripa y Cía., S.C. en su artículo Reforma Fiscal para 2008 comenta que el IVA en el régimen de pequeños contribuyentes se estableció que las Entidades Federativas que hayan celebrado convenios con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), el IVA se recaudaría en una sola cuota, en conjunto con el ISR y el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU).

1.9.10 Reforma fiscal 2010

Entre las modificaciones relevantes se encuentra que la tasa del Impuesto al Valor Agregado (IVA) aumenta del 15% al 16% en territorio nacional y para operaciones realizadas por residentes en la región fronteriza se modifica del 10% al 11%.

En operaciones realizadas en 2009 que se paguen en 2010 quedan afectadas a las nuevas tasas, a excepción de cuando la entrega de bienes o prestación de servicios se haya efectuado el dicho ejercicio y el cobro se realice en los primeros diez días naturales de 2010.

1.9.11 Reforma fiscal 2012

El Congreso de la Unión en las modificaciones en materia fiscal aprobadas el 1 de octubre de 2011 para el ejercicio 2012, no realizó modificaciones relevantes en cuanto a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

La Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2011 contiene modificaciones en el tema de devolución de saldos a favor de personas físicas, el cual establece que los saldos a favor iguales o superiores a \$ 13,970.00 la devolución procederá siempre que se utilice la Firma Electrónica Avanzada (FIEL) y se proporcione la clabe bancaria. Así como la obligación de solicitar la devolución de saldos a favor utilizando el FED, el cual entro en vigor el 1 de febrero de 2012.

También se determinó que los contribuyentes que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, tendrán por cumplida la obligación de expedir la constancia de retención, cuando el comprobante fiscal que ampare la mercancía, se incluya el requisito del impuesto trasladado y retenido.

1.9.12 Reforma fiscal 2014

Como una medida positiva del paquete económico aprobado el 31 de octubre de 2013, se tiene la derogación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), así como la eliminación del Impuesto sobre Depósitos en Efectivo (IDE), medida tomada con el objetivo de simplificar y disminuir los costos administrativos respecto del pago de los impuestos.

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA), las modificaciones más significantes son la eliminación de la tasa preferencial del IVA del 11% aplicable en operaciones realizadas en zonas fronterizas, homologando la tasa al 16% en territorio nacional. (KPMG, 2013).

Los servicios del transporte público foráneo de pasajeros se graban a la tasa general de ley, así como las importaciones temporales de bienes por parte de las empresas con programas IMMEX, para posteriormente recuperarlo vía devolución o compensación contra los impuestos presentados.

Se eliminó la tasa 0% a mascotas y alimentos para mascotas, los chicles o gomas de mascar no estarán afectos a la tasa del 0% debido a que no participan de la naturaleza propia de un producto destinado a la alimentación.

El Régimen de Pequeños Contribuyentes queda sustituido por el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) en el cual la presentación de las declaraciones del IVA será de manera bimestral, precisando que no se está obligado a la presentación de las declaraciones informativas (KPMG, 2013)

En este apartado se pudo observar que el surgimiento de cualquier contribución requiere de ciertos elementos para que pueda ser considerada como tal y tenga validez jurídica, asimismo se observó que toda Ley puede sufrir

modificaciones orientadas a la perfección de la misma y cómo en México el Impuesto al Valor Agregado no difiere de sus equivalentes en otros países; es por ello que en el siguiente capítulo se abarcará la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) en su estructura actual y que rige el tema de estudio.

CAPÍTULO II. TEORÍA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA ACTUALIDAD

Si bien es cierto, la legislación fiscal establece un gran número de obligaciones que como contribuyentes deben observar, esto acuerdo con el régimen en el que tributen. De tal modo se contemplan diversas opciones para el cumplimiento de las mismas o para la determinación de las contribuciones a cargo, así como una variedad de derechos que se podrán ejercer, en su caso. A continuación se hará mención de aspectos relevantes en el tema desarrollado.

2.1 GENERALIDADES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

El impuesto al Valor Agregado (IVA) se considera un impuesto al consumo, que se pagará por el valor que se agrega a los productos o servicios que se hayan adquirido.

El IVA a nivel mundial tiene una variedad de tasas, esto depende de las necesidades económicas que tenga cada país, entre las tasas más bajas se encuentran: Irán 3%, Canadá 5%, Panamá 5% y Japón 5%, mientras que entre los países con tasas más altas están: Finlandia 22%, Islandia 24,5%, Dinamarca 25%, Hungría 25%, Noruega 25% y Suecia 25%.

2.2 CONCEPTO Y NATURALEZA DEL IMPUESTO

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto ya que no repercute directamente sobre los ingresos de los contribuyentes, sino que se traslada entre ellos hasta el consumidor final quien es quien lo paga, también denominado un

impuesto al consumo lo cual significa que el impuesto se estará pagando por el valor que se agregue al producto adquirido.

2.3 SUJETOS

2.3.1 Personas físicas

García (2000, pág. 271) señala que “persona es todo ente capaz de tener facultades y deberes”.

Por su parte Vázquez (2005) señala que la realidad sobre la que descansa el concepto de persona física es el ser humano, en relación con la llamada capacidad de goce del mismo, dice que es la aptitud de la persona para ser titular de derechos y obligaciones, en cuanto a la capacidad de ejercicio significa que el individuo puede ejercer sus derechos y obligaciones, la persona física la adquiere al cumplir 18 años.

2.3.2 Personas morales o personas jurídicas

El Código Civil (2013) en su artículo 25, reconoce como personas morales las siguientes:

- I. La Nación, los Estados y los Municipios;
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.
- VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736

Por lo que por sentido común se dice que persona moral (jurídico-colectiva) es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil, una asociación civil.

No obstante a lo anterior, para que estas personas morales sean reconocidas jurídicamente, deben poseer capacidad de goce, la cual en términos jurídicos se define como la aptitud de un sujeto para ser titular de derechos y obligaciones (Chávez, 2015). (30)

Para el caso de las personas morales, el propio Código Civil Federal en su artículo 26 (2013) les atribuye esta capacidad, al establecer que éstas pueden ejercitar todos los derechos que sean necesarios para realizar el objeto de su institución; cabe resaltar que esta capacidad de goce se encuentra limitada en razón de su objeto, naturaleza y fines.

Es decir, el objeto social en las sociedades y asociaciones de toda especie y el objeto al que se encuentren destinados los bienes que forman parte de su patrimonio, constituyen una restricción natural, lo cual significa que no tienen capacidad para adquirir derechos ni pueden válidamente asumir obligaciones más allá de los límites que les impone el objeto a que están destinadas de acuerdo a su acta constitutiva (Instituto de Investigación Jurídica UNAM, 2015).

Dicha restricción impuesta por este precepto legal a la capacidad de goce, que también comprende a la capacidad de ejercicio, incide en un punto importante ya que la voluntad de una persona moral no puede formarse válidamente, sino en la medida que se dirija a la realización de su objeto y por lo tanto cualquier acto que excede ese límite carecerá de eficacia por falta de uno de los elementos de existencia: la voluntad (Instituto de Investigación Jurídica UNAM, 2015).

En lo que respecta a las personas físicas, esta es el individuo, el ser humano, sin distinción de género, raza o posición social, el cual desde el momento mismo de su concepción adquiere la capacidad de goce y por consecuencia tiene derecho a la protección que el Estado le brinda a través del derecho a todos y cada uno de sus miembros (Sf, Universidad Veracruzana, 2015).

La capacidad jurídica de una persona física nace desde su concepción por el hecho de serlo (Chávez, 2015) es decir se le tiene por nacido y el Estado lo protege de acuerdo a lo establecido en el artículo 22 del Código Civil Federal (2013), esta capacidad se pierde con la muerte.

Sin embargo, la capacidad de ejercicio para una persona física, es la posibilidad de ejecutar actos jurídicos para hacer uso de los derechos concedidos a la persona como titular, es decir cuando una persona física es capaz de ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones por sí misma.

En México la minoría de edad conlleva la incapacidad de una persona, sin embargo estos pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones a través de sus representantes (CCF, 2013), una vez cumplida se considera que existe la capacidad de ejercicio, como lo menciona el artículo 24 que establece que el mayor de edad tiene la facultad de disponer libremente de su persona y de sus bienes, salvo las limitaciones que establece la propia ley.

Ahora bien, toda vez que se ha comprendido el concepto de persona física y moral dentro del marco del derecho mexicano, la Ley del Impuesto Agregado, que rige el tema de investigación del presente, en su artículo 1º (LIVA, 2015) menciona que están obligadas al pago de dicho impuesto las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen actos o actividades.

2.4 OBJETO: ACTIVIDADES GRAVADAS POR EL IMPUESTO

Los actos y actividades que están gravados por dicho impuesto son:

- I. Enajenación de bienes.
- II. Prestación de bienes y servicios.
- III. Uso o goce temporal de bienes.
- IV. importación de bienes y servicios.

Entendiéndose como enajenación de bienes, de acuerdo a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 14 (CFF, 2015), toda transmisión de propiedad aun cuando en dicha enajenación el enajenante (vendedor), se reserve el dominio del bien que se enajena. En este concepto el artículo engloba también como enajenación de bienes, las adjudicaciones, la aportación a una sociedad o

asociación, el arrendamiento financiero, el fideicomiso en algunos casos específicos, la cesión de derechos que se tenga sobre bienes del fideicomiso la transmisión de dominio a través de títulos de crédito, por mencionar las relevantes.

Agregado a lo anterior, la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) contiene un capítulo para cada una de las fracciones anteriores, señalando en el capítulo segundo artículo octavo que además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación (CFF) se entenderá como enajenación el faltante de bienes en los inventarios de las empresas, excluyendo de este concepto la herencia y la donación.

La prestación de bienes y servicios se encuentra en el capítulo tercero en su artículo 14 (LIVA, 2015) en el que se considera como prestación de servicios independientes:

I.- 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.

II.- El transporte de personas o bienes.

III.- El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

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

V.- La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

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

Exceptuando aquella prestación de servicios que se realice de forma subordinada mediante el pago de una remuneración, conocida como salario, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a dicha remuneración es decir los asimilables a salarios.

Continuando con el desarrollo de los conceptos de cada una de las actividades gravadas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el uso o goce temporal de bienes se encuentra en el capítulo cuarto artículo 19 (LIVA, 2015) donde se incluye en este concepto: 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.

Se dará el tratamiento que esta Ley establece para el uso o goce temporal de bienes, a la prestación del servicio de tiempo compartido.

Finalmente en el capítulo quinto artículo 24 considera como importación de bienes o servicios: la introducción al país de bienes aun cuando estos se designen a los regímenes aduaneros de importación temporal, de depósito fiscal, de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico.

La adquisición de bienes intangibles por personas residentes del país enajenados por aquellas no residentes en él, asimismo el uso o goce temporal de bienes intangibles en territorio nacional proporcionados por no residentes en el país, el uso o goce temporal de bienes tangibles en territorio nacional cuya entrega hubiera sido efectuada en el extranjero.

Cada capítulo de la Ley, señalados anteriormente establecen reglas específicas para cada acto o actividad de forma que de acuerdo a la actividad que desarrolle el contribuyente deberá ubicarse en su respectivo capítulo.

2.5. TASAS VIGENTES

El impuesto se calcula aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El Impuesto al Valor Agregado en ningún caso se considera que forma parte de dichos valores. (LIVA, 2015)

Conforme a lo establecido en la Reforma Hacendaria aprobada por la Cámara de Senadores el 30 de octubre del 2013, queda derogada la tasa del

11% de IVA que prevalecía en zona fronteriza, misma que se homologa a la tasa del 16%.

En el artículo 1-A de la LIVA se establece que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los supuestos que establece dicho artículo.

El artículo 2-A de la LIVA (2015) indica cuáles son las actividades a las que se le aplicará la tasa del 0%, dicha tasa se aplicará a los productos que si generan IVA pero a los cuales les corresponde pagar 0%, en cuyo caso el contribuyente deberá cumplir con la obligación de informar a la autoridad fiscal.

También la tasa vigente de IVA es en bienes y servicios que se encuentran exentos de acuerdo a la LIVA, son exentos aquellos productos que no son afectos al impuesto, es decir, cuando el contribuyente que ofrezca el bien o el servicio, no cuenta con la obligación de trasladar ningún monto a adicional su valor y por lo tanto no tiene la obligación de declarar dicho impuesto.

2.6 MECÁNICA PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.

De acuerdo con el artículo 5-D de la Ley del Impuesto al valor Agregado (LIVA, 2015), el impuesto se determina por cada mes de calendario y se obtiene de acuerdo al cuadro 2.

Cuadro 2.1: Mecánica para determinar de IVA a pagar o a favor
IVA del total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles (IVA trasladado)
(-) IVA acreditable
(-) IVA que le hubieren retenido en el mes _____
(=) IVA a pagar (IVA a favor)

Fuente: elaboración propia, 2015

Se tiene un ejemplo para su mayor comprensión:

Una persona física cuya actividad es licenciado en derecho realizó gastos en 2015, por los cuales pagará el 16% de IVA. Desea determinar el IVA por pagar o a favor de acuerdo al cuadro 2.2.

Cuadro 2.2: Determinación de IVA trasladado	
Ingresos cobrados	\$ 10,000
(*) Tasa de IVA	<u>16%</u>
(=) IVA trasladado	\$ 1,600

Fuente: elaboración propia, 2015

Cuadro 2.3: Determinación de IVA acreditable

Cuadro 2.3: Determinación de IVA acreditable		
Concepto del gasto	Importe del gasto	Importe del 16% de IVA pagado
(+) Renta de oficinas	\$ 3,000	\$ 480
(+) Teléfono	500	80
(+) Papelería	<u>1,000</u>	<u>160</u>
(=) IVA acreditable	\$ 4,500	\$ 720

Fuente: elaboración propia, 2015

Cuadro 2.4: Determinación del IVA a pagar o a favor.

Cuadro 2.4: Determinación del IVA a pagar o a favor	
IVA del total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles (IVA trasladado)	\$1,600
(-) IVA acreditable	720
(-) IVA que le hubieren retenido en el mes	0
(=) IVA a pagar (IVA a favor)	\$880

Fuente: elaboración propia, 2015

El IVA que el licenciado en derecho pagará a la autoridad fiscal por concepto de IVA es de **\$ 880**.

2.7 DECLARACIONES DEL IMPUESTO

2.7.1 Declaración normal

Aquellas personas físicas y morales que se inscriban al Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y realicen actos o actividades a la tasa del 16% y 0%, van a calcular y presentar la declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda la obligación, a dicha declaración se le considera normal.

El artículo 5 E de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA, 2015) indica que los contribuyentes que tribuyen en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) deben calcular el IVA de forma bimestral por los periodos comprendidos de enero y febrero; marzo y abril; mayo y junio; julio y agosto; septiembre y octubre, y noviembre y diciembre de cada año y efectuar el pago del impuesto a más tardar el día 17 del mes siguiente al bimestre que corresponda, mediante declaración que presentarán a través de los sistemas que disponga el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en su página de Internet.

2.7.2 Declaración complementaria

A las declaraciones posteriores a la normal se les considera complementarias, teniendo derecho a presentar hasta tres declaraciones, para poder hacer modificaciones, dejar sin efecto alguna obligación o bien hacer alguna corrección fiscal.

No obstante a lo anterior, en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015) menciona que se podrán modificar en más de tres ocasiones las declaraciones cuando, se incrementen ingresos (para efectos del Impuesto Sobre la Renta) o el valor de los actos o actividades (IVA), se disminuyan deducciones o pérdidas, se reduzcan el acreditamiento realizado, la compensación, los pagos provisionales contribuciones a cuenta y finalmente cuando se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

2.8 ACREDITAMIENTO, COMPENSACIÓN Y DEVOLUCIÓN.

Los contribuyentes cuentan con diversas alternativas para recuperar los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA) ya sea mediante acreditamiento, compensación y devolución de los impuestos federales.

A continuación de manera breve se explica cada una de estas alternativas, para lo cual será necesario remitirse a disposiciones fiscales en donde se encuentran las siguientes figuras.

2.8.1 Acreditamiento.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, (LIVA, 2015) en su artículo 4 establece que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable (el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate) de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, la tasa que corresponda según sea el caso.

El artículo 6 de la LIVA (2015) menciona que cuando en la declaración de un periodo resulte un saldo a favor, el contribuyente puede acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.

Se debe restar del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que se ha cobrado llamado " IVA trasladado", el IVA retenido por personas morales durante el mes y el IVA que hayan pagado en sus gastos a este IVA al cual se le llama " IVA acreditable", la diferencia entre estos dos IVA´s será el IVA que se tendría que pagar a la autoridad fiscal.

A continuación se explica con un ejemplo para su mayor comprensión:
La empresa "La Estrella", S.A. de C.V. hace el acreditamiento de IVA con la información del cuadro 2.5.

Cuadro 2.5: Determinación del impuesto a pagar o saldo a favor con acreditamiento de IVA	
Concepto	Monto
IVA FEBRERO 2015	
IVA trasladado efectivamente cobrado	\$ 1,000
(-) IVA acreditable efectivamente pagado	<u>2,300</u>
(=) Saldo a favor	(\$ 1,300)
IVA MARZO 2015	
IVA trasladado efectivamente cobrado	\$ 3,000
(-) IVA acreditable efectivamente pagado	<u>2,300</u>
(=) Saldo a cargo	\$ 700
(-) Acreditamiento de saldos a favor de periodos anteriores	<u>(700)</u>
(=) Saldo del periodo	\$ 0
IVA ABRIL 2015	
IVA trasladado efectivamente cobrado	\$ 3,100
(-) IVA acreditable efectivamente pagado	<u>1,500</u>
(=) Saldo a cargo	\$ 1,600
(-) Acreditamiento de saldos a favor de periodos anteriores	<u>(600)</u>
(=) IVA por pagar	\$ 1,000

Fuente: elaboración propia, 2015

Es importante mencionar que el remanente pendiente de acreditar deberá ser controlado en papeles de trabajo.

2.8.2 Compensación.

El término compensación tiene diversas aseveraciones de acuerdo al contexto en el que se utilice, el diccionario de la Real Academia Española (2012) la define como la “acción y efecto de compensar del latín compensatĭo, -ōnis”, en una segunda definición precisa “Intercambio de cheques, letras u otros valores, entre entidades de crédito, con liquidación periódica de los créditos y débitos recíprocos”.

En términos de derecho la Real Academia, especifica que es un “modo de extinguir obligaciones vencidas, dinerarias o de cosas fungibles, entre personas que son recíprocamente acreedoras y deudoras. Consiste en dar por pagada la deuda de cada uno por la cantidad concurrente”.

Ahora bien en términos de la normatividad en México, esta se encuentra establecida en las formas de extinción de las obligaciones, contenida en el Título Quinto del Código Civil Federal (CCF, 2013), así como la confusión de derechos, la remisión de la deuda y la novación, a continuación se describen brevemente cada una de ellas para su mejor entendimiento.

La extinción de una obligación por confusión se realiza cuando las calidades de deudor y acreedor se reúnen en una misma persona, es decir en una sola figura de tienen ambos derechos como deudor y acreedor aunque cuando cesa esta confusión la obligación renace, de acuerdo al artículo 2206 del propio Código (CCF, 2013).

La remisión de la deuda se encuentra establecida en el artículo 2209, y se entiende como la renuncia al derecho en todo o en parte de las prestaciones debidas, no puede remitirse un derecho en los casos en los que la ley los prohíbe (CCF, 2013).

En cuanto a la novación de contrato, esta existe cuando las partes integrantes del mismo lo alteran substancialmente substituyendo una obligación nueva a la antigua, también se establece que la novación es un contrato y como tal, está sujeto a las disposiciones respectivas, salvo algunas modificaciones, la novación nunca debe presumirse sino constar expresamente, puede ser nula si lo fuere también la obligación primitiva, por remarcar algunas disposiciones del Código Civil Federal (2013).

Finalmente, enfatizando la compensación se encuentra en el artículo 2185 del Código Civil Federal (2013), en el que se establece que la esta tiene lugar cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho. Es importante destacar que la compensación no procede

sino cuando ambas deudas consisten en una cantidad de dinero, o cuando siendo fungibles las cosas debidas, son de la misma especie y calidad (CCF, 2015).

Según Maduro (2003) la compensación es la extinción que se opera en las deudas de dos personas recíprocamente deudoras cuando dichas deudas son homogéneas, líquidas y exigibles.

En materia fiscal en julio 2004 surge la figura de “compensación universal”, esto es el derecho que tienen los contribuyentes de restar las cantidades que tengan a su favor en un determinado impuesto federal de las cantidades que deben pagar por adeudos propios o por retención a terceros, aunque se trate de impuestos federales diferentes, excepto cuando se trate de impuestos que se causen por la importación de bienes o servicios, impuestos que sean administrados por autoridades diferentes e impuestos que tengan un destino específico (SAT, 2015).

Sin embargo, la propia Ley de Impuesto al Valor Agregado (LIVA, 2015) establece en su artículo 1-A que el impuesto retenido debe enterarse sin que proceda compensación alguna, por tal motivo se consideran incompensables.

2.8.3 Devolución.

La devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se encuentra establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015), el cual señala que las autoridades fiscales devolverán las cantidades a favor del contribuyente en los siguientes casos:

- ✓ Cantidades pagadas indebidamente.
- ✓ Cantidades que procedan conforme las leyes fiscales.
- ✓ Actualización desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido, se presentó la declaración que contenga el saldo a favor e
- ✓ Intereses si la devolución se realiza después del plazo legal.

Por otro lado los impuestos que no serán objeto de devolución, los cuales son:

- ✓ Retenidos

- ✓ Indirectos, y
- ✓ Contribuciones que se calculen por ejercicios, únicamente se puede solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio.

Ya que se ha puntualizado la naturaleza del IVA como un impuesto indirecto dirigido al consumidor final y lo que representa para las personas físicas y morales sujetas del mismo, al observarse su mecánica y determinación se observó el surgimiento del concepto primordial para el estudio de esta investigación, el saldo a favor de IVA y las opciones que tienen los contribuyentes para utilizarlo denominados: acreditamiento, compensación y devolución, y que han sido definidos en el presente capítulo, sin embargo en el siguiente apartado se desarrollará más el tema de la solicitud de devolución de saldos a favor de IVA, el cual es objeto de dicha investigación.

CAPÍTULO 3. DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

En el presente capítulo se abordará todo lo concerniente al proceso de la devolución del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), desde su origen, los contribuyentes que pueden solicitarlo, los diferentes plazos tanto del contribuyente como de la propia autoridad fiscal, facultades de la autoridad y medios electrónicos necesarios para presentar correctamente la solicitud de devolución.

3.1 CONCEPTO DE DEVOLUCIÓN

La Real Academia Española (2014) la define como “acción y efecto de devolver” y en derecho como “Restitución a los contribuyentes, por parte de la Hacienda pública, de las cantidades indebidamente ingresadas” de lo que se desprende que si el contribuyente efectúa un pago indebido de alguna contribución a la que esté afecto, la autoridad restituirá la cantidad que haya pagado indebidamente.

En el ámbito jurídico la palabra devolución proviene en su etimología del latín “devolutiōnis”, entendido como retornar las cosas o situaciones a su estado anterior o primitivo.

En el ámbito fiscal, devolución es el reembolso que se hace a los sujetos pasivos de las cantidades que se han pagado en exceso a Hacienda.

3.2 CONCEPTO DE DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Se considera devolución de impuestos al reintegro de cantidades a favor del impuesto al valor agregado que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) hace al contribuyente. El origen de dichos saldos se explica a continuación.

3.2.1 Origen del saldo a favor

Es cuando la suma del Impuesto al Valor Agregado (IVA) acreditable y/o las retenciones sea mayor al IVA trasladado se considerará que se obtuvo un saldo a favor del cual, una vez presentado en la declaración del periodo correspondiente, surge el derecho a solicitar su devolución.

También es originado por realizar un pago indebido, derivado de la aplicación incorrecta de las disposiciones fiscales.

Si esto sucede, se tiene como ejemplo:

Una persona física cuya actividad es Licenciado en Derecho, en 2015 cobro honorarios por la cantidad de \$ 10,000 sin retención alguna y desea saber si obtuvo saldo a favor de IVA. Cuadro 3.1.

Cuadro 3.1: Determinación de IVA trasladado	
Ingresos cobrados	\$ 10,000
(*) Tasa de IVA	16%
(=) IVA trasladado	\$ 1,600

Fuente: elaboración propia, 2015

Cuadro 3.2: Determinación de IVA acreditable para determinar saldo a favor

Cuadro 3.2: Determinación de IVA acreditable		
Concepto del gasto	Importe del gasto	Importe del 16% de IVA pagado
(+) Renta de oficina	\$ 6,000	\$ 960
(+) Teléfono	3,500	560
(+) Papelería	2,000	320
(=) IVA acreditable	\$ 4,500	\$ 1,840

Fuente: elaboración propia, 2015

Cuadro 3.3: Determinación del IVA a favor.

Cuadro 3.3: Determinación del IVA a favor	
IVA del total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles (IVA trasladado)	\$1,600
(-) IVA acreditable	1,840
(-) IVA que le hubieren retenido en el mes	0
(=) IVA a cargo (IVA a favor)	-\$240

Fuente: elaboración propia, 2015

El IVA acreditable obtenido es de \$ 240 considerado como saldo a favor de IVA el cual una vez debidamente reflejado en la declaración del periodo, se tiene derecho a solicitar en devolución.

3.2.2 Pago de lo indebido

El pago de lo indebido resulta cuando en algún pago mensual o en declaración del ejercicio, se paga una cantidad mayor a la que realmente se debió haber efectuado por una errónea aplicación de las disposiciones fiscales. Por otra parte, los artículos 22, párrafo primero y 23, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación (CFF) establecen que en los casos en que los contribuyentes realicen un pago de lo indebido, aquél podrá solicitar su devolución o realizar su compensación contra las cantidades que estén obligados a pagar, cumpliendo con las condiciones específicas de cada supuesto. Ahora bien, para el acreditamiento del impuesto al valor agregado, es trascendente realizar la siguiente distinción: los saldos a favor de meses anteriores se pueden acreditar; en cambio, las cantidades que se originen por pago de lo indebido pueden ser solicitadas en devolución o compensadas (R.T.F.J.F.A., 2011).

No obstante a lo anterior, para ampliar el término de la devolución del pago de lo indebido, una tesis aislada resuelta por la Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa del Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3786/11-03-01-2 (2013), señala:

“En la mecánica especial del impuesto al valor agregado, intervienen dos tipos de sujetos: uno directo o jurídico y otro económico. El primero, debe entenderse al

contribuyente quien normativamente está obligado a realizar el entero a la hacienda pública con motivo de la enajenación del bien o la prestación del servicio, pero no residente directamente la carga impositiva, y el segundo, sujeto económico, es el consumidor o adquirente final a quien el sujeto jurídico traslada el impuesto y absorbe finalmente dicha carga económica. Entonces, es carente de sustento jurídico que la autoridad fiscal argumente que no existe pago indebido del Impuesto al Valor Agregado, por el hecho de que en ningún momento ha sido enterado al Servicio de Administración Tributaria el citado impuesto, puesto que ello no es una conducta que corresponda a la solicitante a quien se le traslado indebidamente el impuesto, sino en todo caso, correspondería a la autoridad fiscal, sancionar al sujeto directo que no lo enteró debidamente al fisco federal”

El siguiente ejemplo lo explica de manera más clara. Cuadro 3.4

Cuadro 3.4 Determinación de pago de lo indebido	
IVA del total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles (IVA trasladado)	\$1,600
(-) IVA acreditable	720
(-) IVA que le hubieren retenido en el mes	0
(=) IVA por pagar del mes	\$880
(-) IVA enterado ante el SAT del mes	1,100
(=) Pago de lo indebido del mes	\$220

Fuente: elaboración propia, 2015

Cabe mencionar que pueden existir pagos indebidos derivados de créditos fiscales que por algún acto de la autoridad se determine, y a través de los medios de defensa, recurso de revocación o juicio de nulidad, se impugne la resolución dictada para dejarla sin efecto, por lo que el contribuyente podrá solicitar en devolución dichos pagos indebidos, siempre que no haya prescrito el derecho a solicitar la devolución

Para poder solicitar la devolución de un saldo a favor es indispensable primeramente haber manifestado dicho saldo mediante la presentación de la declaración mensual; o en caso de pago de lo indebido, la declaración complementaria donde se manifieste el saldo a favor; tratándose de las resoluciones administrativas o judiciales, así como por sentencia, la devolución se solicitará cuando dicha resolución se haya obtenido.

3.3 CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN

Las personas físicas y morales que estén inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) tienen el derecho de solicitar la devolución de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), así como los que tengan el carácter de turistas a través de los concesionarios autorizados para tal efecto.

Así mismo, los extranjeros con calidad de turistas en términos del Artículo 31 de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA, 2015), de conformidad con la Ley General de Población que retornen al extranjero por vía aérea o marítima, podrán obtener la devolución del impuesto que les haya sido trasladado en la adquisición de mercancías, cumpliendo como requisito que el comprobante fiscal que expida el contribuyente reúna los establecidos por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) a través de reglas de carácter general, que las mercancías adquiridas salgan del país y que el valor de las compras realizadas por establecimiento, asentado en el comprobante fiscal, ampare un monto como mínimo en moneda nacional de mil doscientos pesos.

3.4 PLAZOS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DE IVA.

3.4.1 Prescripción del derecho de solicitud.

El término de prescripción por sí mismo, tiene diversos significados de acuerdo al contexto del cual se esté hablando, por ejemplo el Código Civil del Distrito Federal (CCDF) en su artículo 1135 señala que “es un medio de adquirir bienes o de librarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley”.

En el derecho, la prescripción consiste en la formalización de una situación de hecho por el paso del tiempo, lo que produce la adquisición o la extinción de una obligación (SF, 2015), lo cual significa que el derecho a una determinada acción puede extinguirse cuando pasa una cierta cantidad de tiempo.

En materia Fiscal, de conformidad con lo establecido en el artículo 22 en relación con el 146, ambos del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015), disponen que, las autoridades fiscales tienen la obligación de devolver al contribuyente las cantidades que resulten por concepto de saldo a favor, y establecen que prescribirá en los mismos términos del crédito fiscal, (cinco años); que la prescripción inicia desde que surge el derecho a la devolución; sin embargo, como es sabido, la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el contribuyente notifique o haga saber al deudor, lo que implica que el cómputo del plazo comienza a contar desde el principio. Considerándose también como gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución y se suspenderá el plazo de prescripción cuando se suspenda en los términos del artículo 144 el propio procedimiento administrativo de ejecución.

Asimismo, el artículo 146 (CFF, 2015) menciona que se suspenderá el plazo cuando el contribuyente cambie su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio correspondiente o cuando lo señale de manera incorrecta, sin embargo en ningún caso el plazo para que se configure la prescripción excederá de diez años incluso cuando se interrumpa, contados a partir de que el crédito fiscal puede ser legalmente exigido.

3.4.2 Plazos para envío de solicitud y contestación de requerimientos.

La respuesta de solicitud se deberá efectuar dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente.

En caso de recibir un primer requerimiento, el contribuyente tiene veinte días para dar contestación al mismo así como para proporcionar la información que le es solicitada.

Para el cumplimiento de un segundo requerimiento el contribuyente tendrá un plazo de diez días contados a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, deberá incluir información relacionada a lo previamente solventado en el primer requerimiento.

Los requerimientos a que se refiere el artículo 22 del CFF se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación.

3.5 PLAZOS QUE TIENE LA AUTORIDAD PARA DAR RESPUESTA AL TRÁMITE.

El artículo 22 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) en su sexto párrafo establece que las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesario y que estén relacionados con la misma

Las autoridades fiscales solo podrán efectuar un nuevo requerimiento dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento.

3.6 SUPUESTOS EN LOS QUE LA AUTORIDAD CONSIDERA QUE HA SIDO NEGADA TOTAL O PARCIALMENTE LA DEVOLUCIÓN.

Derivado de la revisión que las autoridades fiscales realicen a la documentación aportada por los contribuyentes, estas pueden proceder conforme a lo siguiente:

- a) Devolver una cantidad menor a la solicitada, el contribuyente considerará como negada la devolución en el caso de la parte no devuelta.

Conforme al inciso anterior se tiene la siguiente tesis aislada:

Tesis: VII-TASR-NOIII-14

Página: 421

Época: Séptima Época

Fuente: R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 21. Abril 2013

Materia:

Sala: Sala Regional del Noroeste III (Culiacán, Sin.)

Tipo: Tesis Aislada

DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO INDEBIDAMENTE PAGADO. QUE DICHO IMPUESTO NO HAYA SIDO ENTERADO AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA POR EL SUJETO DIRECTO OBLIGADO, NO ES MOTIVO DE RECHAZO DE LA SOLICITUD RESPECTIVA, CUANDO EL SOLICITANTE ES A QUIEN SE LE TRASLADÓ EL IMPUESTO, SUJETO ECONÓMICO, POR NO SER UN ACTO ATRIBUIBLE A ESTE.-

En la mecánica especial del impuesto al valor agregado, intervienen dos tipos de sujetos: uno directo o jurídico y otro económico. El primero, debe entenderse al contribuyente quien normativamente está obligado a realizar el entero a la hacienda pública con motivo de la enajenación del bien o la prestación del servicio, pero no resiente directamente la carga impositiva, y el segundo, sujeto económico, es el consumidor o adquirente final a quien el sujeto jurídico traslada el impuesto y absorbe finalmente dicha carga económica. entonces, es carente de sustento jurídico que la autoridad fiscal argumente que no existe pago indebido del impuesto al valor agregado, por el hecho de que en ningún momento ha sido enterado al Servicio de Administración Tributaria el citado impuesto, puesto que ello no es una conducta que corresponda a la solicitante a quien se le traslado indebidamente el impuesto, sino en todo caso, correspondería a la autoridad fiscal, sancionar al sujeto directo que no lo enteró debidamente al fisco federal.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3786/11-03-01-2.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 15 de enero de 2013, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Teresa de Jesús Islas Acosta.- Secretario: Lic. José Juan Sandoval Guízar.

- b) Devolver al contribuyente la solicitud de devolución que hubiese presentado, considerando de esta forma que ha sido negada la devolución del monto total solicitado.

En los casos mencionados, la autoridad tiene la obligación de fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución solicitada.

3.7 FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES (ARTÍCULO 33 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, (CFF))

Si bien, en párrafos anteriores se ha profundizado acerca del Impuesto al Valor Agregado (IVA) dando a conocer su concepto, su naturaleza, sujetos y demás generalidades, así como el tema de la devolución de saldos a favor del mismo desarrollando temas como su concepto, origen, contribuyentes que pueden solicitar su devolución y los plazos que tiene la autoridad para dar respuesta a dicha solicitud, es conveniente resaltar la figura o el papel que juega la autoridad fiscal en todo el proceso.

Para el tema de estudio, la autoridad fiscal se refiere al Servicio de Administración Tributaria (SAT), quien es la autoridad competente y a la que el Código Fiscal de la Federación, en su Título Tercero Artículo 33 (CFF, 2015) le confiere algunas obligaciones para llevar a cabo el cumplimiento de sus facultades las cuales son:

- I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:
 - a).- Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.
 - b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso las que se realicen a través de medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.
 - c) Elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos o difundirlos con oportunidad, así como informar de las fechas y de los lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.
 - d) Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cual es el documento cuya presentación se exige.

e).- Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.

f).- Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales periodos de presentación de declaraciones.

Concluyéndose de lo anterior que la autoridad fiscal en cuanto a lo que se refiere al proceso de devolución dista mucho de cumplir con las obligaciones conferidas por el Código, de esta forma el presente trabajo de investigación va dirigido a analizar profundamente la relación que existe entre la falta de cumplimiento por parte de la autoridad a lo establecido por el multicitado artículo 33 (CFF,2015) y la negativa a la solicitud de devolución de saldos a favor, es importante destacar que para efectos de la investigación sólo se estudiará la fracción primera y los incisos a), b), c), d), e), y f) ya que son los relacionados con el tema en cuestión.

3.8 MEDIOS ELECTRÓNICOS NECESARIOS PARA EL ENVÍO DE LA SOLICITUD

3.8.1 RFC

Es una clave que se usa en México para distinguir a cada individuo o empresa obligado a pagar impuestos en el Registro Federal de Contribuyentes.

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015), señala que las personas morales así como las personas físicas deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, proporcionando información relacionada con su identidad, su domicilio y, en general , sobre su situación fiscal.

En relación con el artículo citado en el párrafo anterior, el reglamento del propio Código en su artículo 19, establece en diez fracciones cuáles serán las solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes:

- I. Inscripción de personas morales residentes en México y de personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México;
- II. Inscripción y cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades;

- III. Inscripción y cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por escisión total de sociedades;
- IV. Inscripción por escisión parcial de sociedades;
- V. Inscripción de asociación en participación;
- VI. Inscripción de personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México
- VII. Inscripción de personas físicas residentes en México y personas físicas residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México;
- VIII. Inscripción de personas físicas sin actividad económica;
- IX. Inscripción de personas físicas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, y
- X. Inscripción de fideicomisos.

3.8.2 FIEL

La Firma Electrónica es un término con el que relativamente el contribuyente se encuentra familiarizado, sin embargo, en algunos casos puede desconocer los alcances de esta, así como los derechos y obligaciones que puede generar la misma si no es usada con responsabilidad ni se le da la importancia que merece, es por eso que se describirá brevemente su concepto y cómo pueden utilizarla los contribuyentes.

La Firma Electrónica se encuentra definida en el artículo 89 del Código de Comercio (CC, 2014) en su Título II Del Comercio Electrónico, Capítulo I De los mensajes de Datos, aseverando que son los datos en forma electrónica consignados en un Mensaje de Datos, o adjuntados o lógicamente asociados al mismo por cualquier tecnología, que son utilizados para identificar al Firmante en relación con el Mensaje de Datos e indicar que el Firmante aprueba la información contenida en el Mensaje de Datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa, siendo admisible como prueba en juicio.

Es decir el contribuyente al imprimir la Firma Electrónica en algún documento, llámese contrato, declaración, o realizar algún trámite como el tema en cuestión, acepta todos los términos en el consignado, ya que tiene la misma importancia y validez que si estuviera plasmando su firma autógrafa en el documento.

La firma electrónica se encuentra integrada por dos elementos, la clave privada y clave pública, precisados en el artículo segundo fracciones VI y VII respectivamente de la Ley de Firma Electrónica Avanzada; la primera como los datos que el firmante genera de manera secreta y utiliza para crear su firma electrónica avanzada, a fin de lograr el vínculo entre dicha firma electrónica avanzada y el firmante; la segunda como los datos contenidos en un certificado digital que permiten la verificación de la autenticidad de la firma electrónica avanzada del firmante.

Su utilidad específicamente para realizar el envío de la solicitud de devolución del IVA consiste en la autenticación del contribuyente para entrar en la aplicación de la página del Servicio de Administración Tributaria en el apartado de trámites, submenú Devoluciones.

No obstante lo anterior, en la Ley de Firma Electrónica en su artículo séptimo establece que podrá ser utilizada en documentos electrónicos y en su caso mensajes de datos, y que estos al contener la firma electrónica producirán los mismos efectos que si se hubieran presentado con firma autógrafa, y por lo tanto tendrán el mismo valor probatorio que las disposiciones aplicables les otorguen.

3.8.3 Contraseña

La Resolución Miscelánea Fiscal I.2.2.1 (2014) publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013 establece que la contraseña (antes CIEC) se considera una firma electrónica que funciona como mecanismo de acceso en los servicios electrónicos que brinda el SAT a través de su página de Internet, conformada por la clave en el RFC del contribuyente, así como por una contraseña que él mismo elige, la cual podrá cambiarse a través de una pregunta y respuesta secreta elegida al momento de su obtención.

La Contraseña sustituye la firma autógrafa y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes, teniendo igual valor probatorio.

Como lo establece el artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015) se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

3.9 FORMATOS ELECTRÓNICOS NECESARIOS PARA LA DEVOLUCIÓN

3.9.1 Formato electrónico F3241

3.9.1.1 Concepto

El programa F 3241 es la herramienta informática que permite capturar la información de los anexos electrónicos de las formas oficiales 32 y 41, (Solicitud de devolución o aviso de compensación) para el trámite de devolución de saldos a favor los anexos aplicables para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) son anexos A, 7 y 7-A, 7B, 9-A, en materia del Impuesto sobre la Renta (ISR) aplican anexos 8, 8-A, 8-A BIS, 8 B, 8C, 9, 9 BIS, 9-B, 10, 10 BIS, 10-A, 10-B, 10-C 10-D, 10-E, 10-F, en el caso del Impuesto al Activo (IMPAC) son anexos 2, 2-A, 2-A BIS, 3, 8, 9, 10, 10-D, para el Impuesto sobre Producción y Servicios (IEPS) son anexos 4, 5, 6, para el Impuesto sobre Depósitos en Efectivo (IDE) son anexos 11, 11-A, 12, 12-A, 13, 13-A, en materia del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) son los anexos 14 Y 14-A y generar con la misma los mencionados anexos en archivos electrónicos encriptados.

El 29 de abril de 2009, se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, en sus reglas se incluyen los anexos A, 7, 7-A, 8, 8-A 9, 10, 10-A, 10-B, 10-C, 10-D, 10-D, 11, 11-A, 12, 12-A 13, 13-A 14 y 14-A.

De manera concreta el F 3241 proporciona a la autoridad en forma sistemática y resumida los importes de las operaciones realizadas para la determinación de IVA trasladado, IVA acreditable, operaciones al 0% así como de operaciones exentas, permitiendo verificar la determinación correcta del saldo a favor solicitado en devolución.

3.9.1.2 Cuando y a través del medio que se presenta

Se presenta en cada solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, deberá grabarlo en un disco compacto (CD) y entregarlo conjuntamente con el formato impreso 32 o 41 tradicional, en las ventanillas de la Administración Local de Servicios al Contribuyente correspondiente, o en caso de Grandes Contribuyentes en las ventanillas de atención de la Administración General de Grandes Contribuyentes.

3.9.1.3 Características para su llenado

Primero debe descargar los archivos de instalación y los manuales, tanto el de instalación como el del usuario, después se deberá instalar la aplicación en un equipo que cumpla con las características indicadas en el manual de instalación, finalmente deberá realizar la captura de datos de acuerdo al manual de usuario.

3.10.2 Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT)

3.10.2.1 Concepto

Es una declaración que, mediante un formulario electrónico, deben presentar ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) los contribuyentes que realicen actos o actividades gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA). En esta declaración se debe proporcionar información sobre las operaciones con sus proveedores. También deben presentarla las personas que tengan registrada la clave de obligación fiscal correspondiente, no obstante no hayan realizado operaciones gravadas con Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La DIOT es una obligación fiscal prevista en la LIVA. Consiste en proporcionar mensualmente al Servicio de Administración Tributaria (SAT), información sobre las operaciones con sus proveedores.

3.10.2.2 Cuando y a través del medio que se presenta

Se presenta mensualmente, mediante el formato electrónico A-29 Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) a través de los siguientes medios:

- ✓ Por el Portal de internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT) cuando se realicen hasta 500 registros.
- ✓ Ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal cuando se realicen más de 500 registros se presenta en disco compacto o en dispositivo USB, que le será devuelto al contribuyente después de realizar las validaciones correspondientes

3.10.2.3 Características para el llenado

La Regla Miscelánea Fiscal II.4.5.2 publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 30 de diciembre de 2013 establece que el campo denominado "Monto del IVA pagado no acreditable incluyendo importación (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas) del formato electrónico A-29", "Declaración Informativa de Operaciones con Terceros", no será obligatorio cuando sea persona física, como persona moral se debe anotar las cantidades que le hayan trasladado, pero que no reúnen los requisitos para ser considerado IVA acreditable, por no ser estrictamente indispensables, o bien, por no reunir los requisitos para ser deducibles para el Impuesto Sobre la Renta (ISR).

⊕ No se relacionará individualmente a los proveedores que sean incluidos en tipo de proveedor "global", siempre y cuando se cumpla con lo siguiente:

- El monto de los pagos que se incluyan en proveedor "global" será hasta por un monto que no exceda de 10% del total de los pagos efectivamente realizados en el mes.
- En ningún caso el monto de alguno de los pagos incluidos en el porcentaje anterior podrá ser superior a \$50,000 por proveedor.
- No se deberá incluir dentro del porcentaje y monto antes señalado, los gastos por consumo de combustibles para vehículos marítimos,

aéreos y terrestres, pagados con medios distintos al cheque nominativo tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de monederos electrónicos, ya que este tipo de gastos se deberán relacionar por cualquier monto.

- En el campo denominado “proveedor global” se deberá señalar la información de los proveedores que no fueron relacionados en forma individual.
- Tampoco se consideran incluidas dentro de dicho porcentaje las cantidades vinculadas a la obtención de beneficios fiscales.
- Los comprobantes que amparen los gastos mencionados deben reunir los requisitos previstos en las disposiciones fiscales. Cuadro 3.5.

Cuadro 3.5: Determinación de proveedor global	
Importe de pagos realizados en el mes	\$ 1'000,000
Porcentaje máximo 10%	10%
Cantidad límite a pagar por proveedor	\$ 50,000

Fuente: elaboración propia, 2015

Cuadro 3.6: Operaciones de DIOT

Cuadro 3.6: Operaciones de DIOT					
Proveedor	Operación 1	Operación 2	Operación 3	Total	Se relaciona globalmente
A	\$ 20,000	\$ 20,000	\$ 10,000	\$ 50,000	SI
B	20,000	20,000	20,000	60,000	NO
C	1,000	1,000	2,000	5,000	SI

Fuente: elaboración propia, 2015

3.8.2.4 Aspectos a considerar

- Φ Solo se debe presentar por periodo una declaración normal, si es necesario presentar otras de este mismo periodo deben ser complementarias.
- Φ En la declaración complementaria se deben relacionar el 100% de la información, no únicamente la información adicional y/o faltante.
- Φ Antes de presentar la declaración es recomendable verificar lo siguiente:

- Que se hayan capturado correctamente las claves de RFC de los proveedores relacionados.
- Que las cantidades capturadas en cada campo correspondan al concepto de que se trate; por ejemplo: en el campo Monto de IVA pagado no acreditable a la tasa del 15% o 16% y 10% o 11%, correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas, no se debe registrar el IVA pagado.
- La totalidad de las operaciones pagadas a los proveedores registradas en su contabilidad deben ser reportadas en la DIOT.
- Se deben declarar a los proveedores en el mes correspondiente a los pagos realizados y no conforme a la facturación.
- Se debe tener cuidado de capturar el ejercicio fiscal correcto especialmente en el periodo de Diciembre, ya que como dicho periodo se presenta al año siguiente del ejercicio fiscal al que corresponde, y erróneamente se indica el año de presentación.
- No se debe ingresar más de un registro por proveedor para un mismo periodo y tipo de operación, salvo en los casos que se reporte al proveedor por diferente tipo de operación, por ejemplo: Presentación de Servicios Profesionales y adicionalmente por pagos de Arrendamiento de Inmuebles.

Asimismo, es importante que antes de presentar la solicitud de devolución o aviso de compensación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), se haya cumplido con la presentación de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

Sin embargo en el artículo tercero transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, establece una posible sustitución de la DIOT por la Declaración de Proveedores IVA (DPIVA) la cual tendrá un formato digital de XML, por lo tanto ya se podrá enviar a través de un Prestador de Servicios de Recepción de Documentos Digitales.

El artículo indica lo siguiente:

Para los efectos del artículo 32, fracciones V y VIII de la Ley de IVA, los contribuyentes podrán presentar las declaraciones a que hacen referencia las reglas 2.3.3., 2.3.10., 2.8.4.3, 4.1.5. y 4.5.1., correspondientes a los períodos de 2015 y posteriores mediante la forma oficial “Declaraciones de Proveedores IVA” (DPIVA) a través de los prestadores de servicios de recepción de documentos digitales, cumpliendo con las especificaciones técnicas establecidas en el anexo “Tipo de documento digital DPIVA” del anexo 21 de la RMF para 2015, a partir de la fecha que se publique en la página de Internet del SAT.

Por lo que hace a las declaraciones extemporáneas y complementarias y de ejercicios anteriores a 2015, deberán presentarse mediante la forma oficial A-29 “Declaración Informativa de Operaciones con Terceros”.

Lo señalado en párrafos anteriores, establece una nueva opción de utilización de la DPIVA para presentar información relacionada con IVA de 2015 y posteriores, dependerá de cada contribuyente la contratación de un Prestador de Servicios de Recepción de Documentos Digitales para cumplir con la obligación que se tiene.

Es importante precisar que este nuevo sistema también será solicitado en trámites de devoluciones y compensaciones (Reglas 2.3.3 y 2.3.10 respectivamente), por lo tanto esto podrá generar nuevas disposiciones en los meses siguientes.

3.10.3 Documento Electrónico Múltiple de Impuesto al Valor Agregado (DEM de IVA Información de operaciones con proveedores, arrendadores, prestadores de servicio y comercio exterior relacionadas con la solicitud de devolución de saldos a favor de IVA).

3.10.3.1 Concepto

Es una declaración que, mediante un formulario electrónico, deben presentar ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) los contribuyentes que realicen la solicitud de devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado. En esta

declaración se debe proporcionar información sobre las operaciones con sus proveedores, arrendadores, prestadores de servicio y comercio exterior relacionadas con la solicitud de devolución de saldos a favor de Impuesto al Valor Agregado (IVA).

3.10.3.2 Uso probatorio

Relaciona la información de operaciones con proveedores, arrendadores, prestadores de servicios y comercio exterior correspondientes a periodos de este ejercicio o anteriores.

3.10.3.3 Cuándo y a través del medio que se presenta

El DEM de IVA V.1.0.0, se presenta en dispositivo magnético (CD o USB) ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que le corresponda al contribuyente cuando se solicite la devolución de saldos a favor de IVA.

Lo anteriormente desarrollado, ha permitido orientar de manera sencilla y clara el tema a tratar, se ha desarrollado desde las generalidades del impuesto materia de estudio hasta la determinación del mismo. Referente al procedimiento de devolución, como ya se mencionó, es un derecho que tienen los contribuyentes mismo con el que se contraen cantidad de obligaciones que en ocasiones no son lo suficientemente claras, por tal motivo en los siguientes capítulos se determina el método a seguir para facilitar a los contribuyentes dicho procedimiento.

CAPÍTULO IV. MARCO METODOLÓGICO

Para el cumplimiento de los objetivos del trabajo de investigación es necesario realizar el diseño del enfoque con el que se desarrollará el estudio de caso, así como de las técnicas de análisis y recolección de datos como herramientas clave que permitan confirmar o rechazar la hipótesis establecida en el planteamiento del problema y el análisis de las variables sujetas de estudio, el presente capítulo describirá cual es el enfoque de la investigación y las técnicas utilizadas. p

De acuerdo a Torres y Blanco (2011, pág. 1), “el estudio de casos consiste precisamente en proporcionar una serie de casos que representen situaciones problemáticas diversas de la vida real para que se estudien y analicen”, la presente investigación analiza si la autoridad fiscal da cumplimiento a lo establecido en el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015), a través del estudio específico de la empresa “La Industrial, S.A. de C.V. cuya actividad económica pertenece a la industria textil y su problemática radica en el procedimiento adecuado para obtener las devoluciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Stake (1994) citado en Marradi, Achenti, & Pravani, (2011, pág. 214) sostiene que el estudio de caso “no se trata de una opción metodológica sino de la elección de un objeto de estudio; es el interés en el objeto lo que lo define y no el método que se utiliza”, de acuerdo a lo mencionado por Stake en esta investigación el objeto de estudio reside en una entidad económica y en su forma de llevar a cabo el proceso de las devoluciones del Impuesto al Valor Agregado, así como en el análisis absoluto de la relación que existe con el cumplimiento por

parte de la autoridad a lo establecido en el artículo 33 del CFF y su repercusión en el proceso del mismo; este objeto se puede abordar a través de diferentes métodos y con diversas técnicas de recolección de datos y análisis, como puede ser el análisis documental.

Por lo tanto lo que se busca en este trabajo es comprender el caso en profundidad a través del análisis de cada una de sus partes (Marradi y cols.), con la finalidad de obtener resultados que puedan generalizarse a otros casos similares como las personas físicas y morales que no necesariamente sean industriales como el caso de estudio, sino que ejerzan su derecho a la devolución de saldos a favor obtenidos por la realización de su actividad o giro (yin, 1993, citado en Marradi y cols.).

Se considera un estudio de caso como diseño para la presente investigación porque se deriva de la aparición de un fenómeno nuevo que en nuestro caso es la solicitud de devolución de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2015), que excede la teoría que existe al respecto, como pueden ser los manuales y programas electrónicos que emite el servicio de administración tributaria (SAT) de los cuales se hablarán más adelante, que si bien existen pocas veces son de utilidad o determinantes para el proceso de la solicitud de devolución, así como el papel que juega la autoridad encargada de analizar y aceptar dicha solicitud que en este caso es el servicio de administración tributaria (sat), por tal motivo se considera suficientemente relevante convertir el tema de devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en objeto de observación y análisis.

Como el propósito de este estudio se encuentra motivado exclusivamente por el interés y las particularidades de la empresa en cuestión, el estudio de caso se denomina intrínseco (Stake, 1994 en Marradi y et. al. año).

Por otra parte Yin (1993, citado en Marradi y et. all. año), clasifica de acuerdo al objetivo de la investigación al estudio de caso en: exploratorio, descriptivo y explicativo, considerándose que esta investigación se define como descriptiva explicativa, ya que prevé una descripción densa del caso contextual así

como que se intenta establecer relaciones de asociación entre las variables bajo estudio.

4.1 TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS Y ANÁLISIS

4.1.1 Análisis documental

De acuerdo a Ander-Egg (1982), es un instrumento o técnica de investigación cuya finalidad es obtener datos e información a partir de documentos escritos y no escritos que pueden ser utilizados dentro de los propósitos de una investigación en concreto.

Otra definición de acuerdo a Del Valle (s/f), menciona que es una técnica de representación del contenido de los documentos en un sistema documental, principalmente para que puedan ser recuperados cuando sean necesitados.

Asimismo, García, en Del Valle (s/f AÑO), asevera que es el “conjunto de procedimientos destinados a captar, segmentar y representar el significado de los documentos con el objetivo de su recuperación total o parcial”.

Así mismo un requisito indispensable para la solicitud de la devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), es hacer la entrega ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) de papeles de trabajo que de manera clara y concreta desglosen el saldo a favor obtenido por el contribuyente o bien por la empresa según se trate.

Dichos papeles de trabajo le permiten al SAT verificar si la determinación del saldo a favor es correcta, así como verificar que la información proporcionada coincida con las declaraciones previamente presentadas en los medios electrónicos que la autoridad fiscal proporciona, de acuerdo a la facultad otorgada en el inciso d del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015).

Sin embargo, el análisis documental exige un código que deberá aplicarse por parte del investigador a cada uno de estos documentos así como por el

usuario del sistema de acuerdo a sus necesidades, es decir, en este caso la empresa misma. Este código recibe el nombre de lenguaje documental y se trata de un léxico que correlaciona los mensajes contenidos en los documentos y las necesidades de los potenciales usuarios (Del Valle, s/f), que comúnmente es el contador de la empresa, o si existe un departamento de devoluciones, los usuarios que formen parte de él y finalmente el contralor.

Ander-Egg (1982) menciona que no existe una guía que pueda proporcionar una orientación detallada al investigador empero citando a Lundberg afirma que ello depende de las habilidades del investigador, de su experiencia y capacidad para descubrir los indicios; resaltando la importancia de tener presente la finalidad de la investigación, para este caso, existen un sin número de papeles de trabajo que la empresa utiliza para determinar su IVA acreditable, no obstante sólo se debe realizar el análisis y recolección de los que tengan una relación directa con el tema.

En relación al lenguaje documental, históricamente se encuentra basado en códigos alfanuméricos abstractos, actualmente se trabaja con lenguajes integrados por palabras provenientes del lenguaje natural que actúen individualmente o combinadas como índice para la localización de los documentos (Del Valle, s/f), para este caso; de acuerdo a la naturaleza y al origen del papel de trabajo se generan índices que más adelante de este apartado se describen.

Ahora bien, el análisis documental que se lleva a cabo está dirigido a los aspectos que afectan el contenido del propio documento y que (Del Valle) define como el conjunto de operaciones mediante las cuales se describe aquello de lo que trata un documento y los productos resultantes: clasificación, indización, resumen analítico.

Así mismo establece que este implica las fases siguientes:

- ✓ Conocimiento del documento, el cual consiste en la lectura del mismo pero atendiendo a las características del texto, observando especialmente aquellas partes suelen incluir información sobre el mismo, como pueden ser prólogo, introducción, entre otras.

- ✓ Análisis, lectura empírica descomponiéndolo de acuerdo a las interrogantes preestablecidas acerca del mismo documento.
- ✓ Síntesis, concentración del texto atendiendo a la importancia del mismo.
- ✓ Representación, esta debe realizarse de acuerdo al criterio establecido para cada operación.
- ✓ Recuperación, utilización de códigos para que de acuerdo a las necesidades de información del usuario le permita encontrar respuestas acertadas.

Para ejecutar el análisis documental de los papeles de trabajo que proporciona la empresa, es necesario en un primer momento clasificarlos, organizarlos en un orden sistemático; L.M. Chan (1981) en Del valle, define que el acto de clasificar consiste en distinguir cosas que poseen ciertas características de las que no las poseen y agruparlas cuando contengan una propiedad común; para esta investigación atendiendo al origen del documento se clasificarán en dos categorías:

- Documentos de ingresos. aquellos que deriven de las operaciones de venta que realiza la empresa ya sea en venta nacional o extranjera (exportaciones), tasa del impuesto 0%,11% (en su caso), 16%, sin embargo que se encuentren efectivamente cobrados, por ser la naturaleza propia del impuesto.
- Documentos de egresos: aquellos que deriven de las operaciones realizadas con terceros, por concepto de compras, gastos e importaciones, que se encuentren efectivamente pagados y cumplan con los requisitos de deducibilidad que establece la ley vigente para el periodo de estudio.

Estas dos categorías a su vez contienen sub categorías, por lo tanto se realiza la indización de los mismos, que Del valle puntualiza como la operación que tiene como propósito representar los resultados del análisis documental por medio de términos extraídos de un lenguaje documental.

Para las dos categorías que se han descrito con anterioridad se determinan los siguientes índices:

El Cuadro 4.1 muestra lo datos que deben contener el papel de trabajo de ingresos: PT ING y la cédula de identificación

Cuadro 4.1: PT Ingresos	
¿Qué?	PT Ingresos Empresa Relación general de cobros IVA trasladado
¿Cómo?	Efectivamente cobrados
¿Quién?	Elaboro: Revisó: Aprobó:
¿Cuándo?	Periodo: Diciembre 2012
¿Dónde?	País: México Estado: Tlaxcala Municipio: San Felipe Ixtacuixtla

Fuente: elaboración propia, 2015

En este análisis documental se examinarán los siguientes papeles de trabajo:

I. Ingresos

a) Relación general de cobros. (Operaciones al 0%, 11%, 16%, operación con retención).

b) Relación de cobros por exportaciones. (0%)

d) Relación de retenciones. (16%)

El cuadro 4.2 muestra la información que deben contener el papel de trabajo de egresos: PT EG y la cédula de identificación ha quedado como se muestra a continuación.

Cuadro 4.2: PT Egresos	
¿Qué?	PT Egresos Empresa Cédula final de proveedores
¿Cómo?	Efectivamente cobrados Requisitos de deducibilidad
¿Quién?	Elaboro: Revisó: Aprobó:
¿Cuándo?	Periodo: Diciembre 2012
¿Dónde?	País: México Estado: Tlaxcala Municipio: San Felipe Ixtacuixtla

Fuente: elaboración propia, 2015

Y los documentos a analizar son los siguientes:

II. Egresos

- a) Integración de IVA acreditable efectivamente pagado a proveedores
- b) Relación de importaciones con IVA (16%)
- c) Determinación de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros. (DIOT)

Cabe mencionar que cada papel de trabajo realizado debe ser lo más preciso posible, desglosando cada una de las operaciones realizadas tanto en ingresos como en egresos de acuerdo al periodo a solicitar en devolución, en caso de realizarse el cobro o pago en moneda extranjera se debe hacer la conversión a pesos mexicanos, las características de cada papel de trabajo van de acuerdo a la operación que se realice, a continuación se detalla la información que debe contener cada documento.

Ahora se observa una descripción de los papeles de trabajo enunciados anteriormente:

I. PT Ingresos

a) Relación general de cobros. (Operaciones al 0%, 11%, 16%, operación con retención) (Ver anexo 1)

Esta cédula contiene la cobranza realizada del mes, lo que permite saber cuáles son los ingresos efectivamente cobrados, el resultado obtenido es la primera parte para la determinación del saldo a favor.

1.- Encabezado

- a) Nombre, denominación o razón social de la empresa.
- b) Registro Federal de Contribuyentes (RFC)
- c) Domicilio fiscal
- d) Indicar que se trata de la relación general de cobros
- e) Mes y año al que corresponde la información.

2.- Cuerpo

- a) Nombre, denominación o razón social del cliente
- b) Registro Federal de Contribuyentes (RFC)
- c) Fecha de facturación
- d) Especificar si se trata de un bien o servicio enajenado
- e) Importe de la factura
- f) Fecha de cobro
- g) Forma de cobro
- h) Importe de la operación a la tasa del 16% de IVA
- i) Ingresos a la tasa del 16% de IVA con retención
- j) Importe de la operación a la tasa del 0% de IVA
- k) IVA 16%
- l) Retención de IVA 16%
- m) Total
- n) Total de depósito (MN)

- o) Cuenta Bancaria
- p) Total del depósito en moneda extranjera por depósito (Dólares Americanos)
- q) Tipo de cambio utilizado
- r) Fecha de publicación
- s) N°. Depósito

Nota: Para tener un mayor control en lo relacionado a la cobranza, la empresa debe ordenar por fecha de facturación. Cuando se trata de operaciones cobradas en euros la conversión deberá realizarse a dólares, para posteriormente convertir a moneda nacional.

3.- Pie

La cédula debe ir firmada por el contribuyente o en su caso por el representante legal de la empresa.

Sugerencia: de todos los papeles de trabajo tener el original y una copia, en caso de que dicha información sea requerida por la autoridad fiscal.

b) Relación de cobros por exportaciones. (0%)

Es información que se obtiene de los pedimentos de exportación que el agente aduanal expide por la operación realizada.

El objetivo de realizar este papel de trabajo es enlistar cada una de las operaciones gravadas al 0% que se realizan de manera mensual.

Con la suma de las operaciones relacionadas en la relación general de cobros y la relación de cobros por exportaciones, se puede determinar el total e ingresos percibidos tanto a la tasa del 16% como del 0%.

1.- Encabezado

- a) Indicar denominación o razón social de la empresa.
- b) Registro federal de Contribuyentes (RFC)
- c) Domicilio fiscal
- d) Indicar que se trata de la relación de cobros por exportaciones

2.- Cuerpo

- a) Fecha de pedimento
- b) Patente
- c) N°. de pedimento
- d) Clave de aduana
- e) Denominación o razón social de la compañía a la que se exportó el producto
- f) Fecha de facturación
- g) Importe de la Operación a la Tasa del 0% de IVA
- h) Al finalizar se debe sumar el total de las exportaciones efectivamente cobradas en el periodo.
- i) También incluir la suma del total de las exportaciones efectivamente cobradas fuera del periodo. (en caso de que existan)
- j) Incluir un renglón con la suma de los actos al 0% sin soporte documental. (en caso de que existan)

3.- Pie

La cédula debe ir firmada por el representante legal de la empresa.

c) Relación de retenciones. (16%)

La finalidad de esta concentrado es mantener un control de las retenciones que efectúan los clientes a la empresa o al contribuyente, así como para verificar que el importe indicado en las constancias de retención sea el correcto.

Nota: Puede existir variación con las constancias únicamente por diferencias en el tipo de cambio, en caso de que el trámite de la solicitud de saldos a favor sea requerido, la diferencia debe ser aclarada al Servicio de Administración Tributaria mediante un oficio de contestación.

1.- Encabezado

- a) Indicar denominación o razón social de la empresa.
- b) Registro federal de Contribuyentes (RFC)
- c) Domicilio fiscal

d) Indicar que se trata de la relación de retenciones

2.- Cuerpo

- a) Nombre, razón o denominación social
- b) RFC del retenedor
- c) Importe
- d) IVA causado
- e) IVA causado retenido
- f) Total
- g) Fecha de último cobro
- h) La suma debe indicar importe total de retenciones

3.- Pie

La cédula debe ir firmada por el representante legal de la empresa.

II. PT de Egresos

- a) Integración de IVA acreditable efectivamente pagado a proveedores

Es el concentrado en el que se indican los gastos realizados por concepto de:

- a) Adquisición de bienes
- b) Prestación de servicios profesionales
- c) Servicios de fletes
- d) Arrendamiento

Las operaciones pueden ser del 11%, 16%, así como operaciones a las que haya sido necesario retener Impuesto al Valor Agregado por 10.66% e impuesto sobre la renta por 10%, en caso de que la prestación sea por servicios profesionales, en el servicio de fletes la retención es del 4%.

1.- Encabezado

- a) Indicar denominación o razón social de la empresa.
- b) Registro Federal de Contribuyentes (RFC)
- c) Domicilio fiscal
- d) Indicar que se trata de la relación de retenciones

2.- Cuerpo

- a) Nombre del proveedor
- b) RFC
- c) N°. factura
- d) N°. de operaciones
- e) Fecha de emisión
- f) Tipo de proveedor
- g) Clasificación proveedor (Adquisición de bienes o prestación de servicios)
- h) Concepto del bien o servicio adquirido
- i) Importe actos al 0% de IVA
- j) Importe actos o actividades al 16% de IVA
- k) IVA
- l) Retención de IVA
- m) Retención de ISR
- n) Total
- o) Fecha de expedición del cheque o transferencia bancaria
- p) N°. de cheque o transferencia bancaria
- q) Nombre del banco
- r) Cuenta bancaria
- s) Fecha de cobro del cheque o transferencia bancaria
- t) Referencia
- u) Arrendamiento
- v) Servicios profesionales
- w) Fletes
- x) Dólares pagados
- y) Tipo de Cambio
- z) Fecha de Publicación

3.- Pie

La cédula debe ir firmada por el representante legal de la empresa.

Esta cédula permite determinar el importe del Impuesto al Valor Agregado mensual de las operaciones efectivamente pagadas en el mes.

Dicho concentrado de información permite determinar el papel de trabajo que se requiere para llenar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) el cual se explica más adelante.

b) Relación de importaciones con IVA. (16%)

Rúbrica que indica las operaciones de importación realizadas por la empresa.

La información se obtiene de los pedimentos de importación que proporciona el agente aduanal.

1.- Encabezado

- a) Indicar denominación o razón social de la empresa.
- b) Registro federal de Contribuyentes (RFC)
- c) Domicilio fiscal
- d) Indicar que se trata de la relación de importaciones con IVA

2.- Cuerpo

a) Mes/año

I. Pedimento

- b) Aduana
- c) Patente
- d) N°. de pedimento
- e) Agente aduanal
- f) Clave del pedimento
- g) Descripción clave del pedimento
- h) Fecha de pago de pedimento
- i) Nombre de proveedor extranjero

II. Impuestos

- j) Valor de mercancías en aduana
- k) Valor de actos o actividades para efectos de IVA
- l) IVA

m) Descripción de bienes importados

III. País

n) Procedencia

o) Origen

3.- Pie

La cédula debe ir firmada por el representante legal de la empresa.

c) Determinación de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

Es el documento en el cual la empresa concentra las operaciones realizadas con terceros ya sean nacionales y/o extranjeros, de las cuales se deriva el Impuesto al Valor Agregado acreditable del periodo, que pertenezcan al 90% de las operaciones totales, el 10% restante podrá ser incluido dentro del rubro de proveedor global.

1.- Encabezado

a) Nombre del proveedor.

b) Registro federal de Contribuyentes (RFC)

c) Domicilio fiscal

d) Indicar que se trata de la determinación de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros

2.- Cuerpo

a) RFC

b) Nombre del proveedor

c) Subtotal

d) IVA

e) Total

f) Retenciones

g) N°. de operaciones

3.- Pie

La cédula debe ir firmada por el representante legal de la empresa.

4.1.2 Análisis de procedimientos

La forma en que las empresas realizan el proceso de las devoluciones de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, o el saldo a favor generado de un remanente de compensación o de un pago de lo indebido del contribuyente es diferente de acuerdo a cada entidad, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT) en su página oficial provee los software y formatos a utilizarse para efectuar el trámite de la devolución; en el presente capítulo se pretende realizar el análisis y descripción de los pasos a seguir de acuerdo a la normatividad emitida por dicha autoridad, atendiendo a las peculiaridades de la empresa sujeta a estudio.

Partiremos mencionando que en la página oficial del SAT, en el menú de información fiscal, opción software, se encuentran tres importantes herramientas de cómputo útiles para el proceso de la solicitud de devolución del saldo a favor, mismas que le permiten al contribuyente cumplir con sus obligaciones fiscales de una forma rápida, sencilla y segura.

Por lo tanto siguiendo un orden de importancia, en la presente investigación se lleva a cabo la instalación de los software denominados: (SAT, 2013):

- DEM-IVA Solicitud de devolución o Aviso de compensación de saldos a favor de IVA
- Programa electrónico F3241
- Declaración Informativa de Operaciones con Terceros DIOT 2010 Completa

Se inicia con el denominado: DEM-IVA Solicitud de devolución o Aviso de compensación de saldos a favor de IVA, el cual en la página de internet, se describe como:

“Herramienta para capturar y presentar en dispositivo magnético (Disco CD o USB) la información de las operaciones con proveedores, arrendadores, prestadores de servicios y comercio exterior en los trámites de devoluciones y compensaciones del IVA, para periodos mensual, semestral y anual” (SAT, 2013).

Al presionar el hipervínculo se direcciona hacia una nueva ventana en la que se enlistan los requisitos técnicos que debe poseer el ordenador en donde se instalará el programa, asimismo se proporciona al contribuyente un manual denominado “Manual de instalación para el sistema DEM IVA” (SAT, 2013) que sirve de guía en el proceso de la instalación del programa, una vez terminado el proceso de instalación el manual no establece ningún otro detalle.

El segundo programa necesario para el proceso de la devolución es el Programa electrónico F3241, cuya función es “la captura de los datos de los anexos electrónicos de las formas oficiales 32 y 41, así como para la generación de los archivos correspondientes” (SAT, 2013), al leer la presente descripción no resulta evidente el propósito del mismo, al menos no para el contribuyente; sin embargo en el mismo apartado además del manual de instalación se encuentra un “Manual del usuario del contribuyente” (SAT, 2013) cuyo contenido describe el llenado del propio software.

Finalmente se encuentra el programa denominado Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), la cual se utiliza para informar las operaciones con proveedores relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado, básicamente el portal solo proporciona el manual de instalación, no obstante al final de la página se muestra una liga de “Mayor información” en la que se define a detalle el programa:

La declaración informativa de operaciones con terceros es una obligación fiscal prevista en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que consiste en proporcionar mensualmente al Servicio de Administración Tributaria (SAT), información sobre las operaciones con sus proveedores. Deben presentarla todos los contribuyentes personas físicas y morales que sean sujetos del IVA (SAT, 2013).

Otras ligas que se presentan dentro de este apartado de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, comprenden:

- Cuando se debe presentar y mediante qué formato
- Dónde se presenta
- Facilidades para el llenado del formato electrónico
- Programa para elaborar y presentar la declaración informativa completa
- Principales aspectos a considerar para presentar la DIOT correctamente
- Ruta para el envío de la declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT)
- Preguntas y respuestas frecuentes

El catálogo muestra un amplio marco de referencia para su instalación y manejo, así como para su correcta presentación, durante el desarrollo de este estudio a través del análisis se observarán cada uno de los programas descritos con anterioridad, así como de los manuales y documentos que coadyuven a desarrollar el proceso de la devolución de una manera satisfactoria y productiva para la empresa “La Industrial”, S.A. de C.V.

Serbia (2007), hace referencia a que los estudios cualitativos representan estrategia de elevado rendimiento en el intento de comprender e interpretar las imágenes sociales, como es el caso de esta investigación, lo que motiva que su diseño sea abierto, es decir que puede producir informaciones no preconcebidas en el diseño y ser flexible; las etapas pueden darse simultáneamente o puede volverse atrás en alguna instancia.

Asimismo menciona que el diseño cualitativo es abierto, al recorrido incierto que hace la subjetividad cuando tiene que expresarse, y es flexible, a las modificaciones que deben tener estas tácticas y estrategias (Serbia, 2007).

Ahora bien, el procedimiento que se utiliza para el análisis de la documentación es el muestreo, toda vez que de acuerdo Serbia (2007) en una investigación cualitativa el investigador, va disponiendo en vivo, a partir de lo previsible y lo no previsto, los alcances de la selección. La muestra cualitativa aborda desde lo intensivo las características de la calidad de los fenómenos es

decir, se analizarán todos los documentos que sean necesarios así como se instalarán tantos programas se requieran, desatendiendo su generalización cuantificable y extensiva.

Para el análisis de datos en esta investigación se opta por el análisis de temas, ya que este permite la enumeración y explicación de los temas más o menos importantes o extensos en relación al campo semántico recortado por los objetivos de la investigación, lo cual permite focalizarse en ellos para su posterior análisis y contrastación con el análisis del contexto en general (Soler, 1997 en Serbia, 2007).

Lo anterior permite la creación de categorías es decir la clasificación conceptual de unidades de un mismo tópico (diapositivas maestra), y su codificación, la asignación de un indicativo para cada unidad que se considere que forma parte de una categoría.

Ahora bien, la transformación de los datos obtenidos, una vez realizado el análisis de los software, manuales de instalación y manejo del programa en aquellos casos en que existen, de acuerdo a las características del presente estudio de caso, se presentan cuadros comparativos, donde se plasman las recomendaciones, sugerencias o bien soluciones en el caso de encontrar fallas o errores en los mismos, ya sea que estas se obtengan para el llenado de los formatos electrónicos o para la elaboración de los papeles de trabajo y que permitan perfeccionar el proceso de devolución de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado de la empresa.

Asimismo se elabora un diagrama de flujo para representar de manera clara y concisa la ruta a seguir para la solicitud de devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), también se diseñó un diagrama para los procesos que estén relacionados con los papeles de trabajo de la empresa y con el llenado de los formatos y declaraciones electrónicos.

El diagrama de flujo en esta investigación permitirá sistematizar las actividades a realizar para la formulación de los papeles de trabajo, obteniéndose una reducción en tiempos invertidos a lo largo de todo el proceso de esta forma el

departamento encargado podrá presentar resultados en un menor lapso de tiempo.

El diseño de esta investigación es un estudio de caso, puesto que el objetivo que se pretende lograr es el análisis del proceso que lleva a cabo la entidad económica “La Industrial”, S.A. de C.V. en la realización de la solicitud de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), a través de técnicas que permitan estudiar los papeles de trabajo y los procedimientos establecidos en los formatos electrónicos, mismo que se llevará a cabo a través del análisis documental y de procedimientos; todo ello con la finalidad de obtener resultados que coadyuven en el mejoramiento del proceso de la solicitud de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que puedan ser generalizados e incluso aplicables a otras entidades que se encuentren en el mismo supuesto ya sean personas físicas o morales y que serán desarrollados en el siguiente capítulo por cada una de las variables sujetas de estudio relacionándolas con el cumplimiento de facultades por parte de la autoridad fiscal que le son otorgadas por el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

CAPÍTULO V. RESULTADOS

En el presente capítulo, toda vez que se han seguido las técnicas de recolección de datos mediante el análisis y descripción detallada de la variable sujeta de estudio el presente capítulo describe detalladamente los resultados obtenidos de dicho análisis, representado en diagramas de flujo, cuadros y mapas conceptuales para su mejor comprensión.

Ahora bien, retomando la variable sujeta de estudio descrita en el planteamiento del problema, siendo esta:

El cumplimiento de las obligaciones establecidas a la autoridad fiscal por el artículo 33 Fracción I del Código fiscal de la Federación (CFF).

El análisis de la variable se relaciona con el artículo 33 del CFF, específicamente con el inciso a, que faculta a la autoridad a explicar las disposiciones fiscales utilizando un lenguaje sencillo y alejado de tecnicismos, así como en los casos que sean de naturaleza compleja elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes, por lo tanto en esta investigación se estudian las formas de difusión de los procedimientos y disposiciones que emite el Servicio de Administración Tributaria así como el conocimiento de alternativas para la obtención del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado (IVA), a continuación se presentan los resultados obtenidos.

5.1 FORMAS DE DIFUSIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS Y DISPOSICIONES QUE EMITE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

Para determinar las formas que la autoridad emplea con el fin de dar a conocer a los contribuyentes información relacionada con la devolución de saldos a favor, fue necesario examinar a profundidad su página oficial, debido a que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en ella pone a disposición del contribuyente información relacionada con el tema de estudio, como son los formatos de compensación, los software y las herramientas para la presentación del aviso.

En el análisis de la primera variable se procedió a dividirla en tres etapas: la forma de difusión, los procedimientos y las disposiciones.

La *forma de difusión* consistió en evaluar los instrumentos utilizados por la autoridad fiscal para dar a conocer al contribuyente la información relativa al proceso de la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA), se inició por recurrir a la fuente principal, la página de internet oficial del Servicio de Administración Tributaria (SAT) (www.sat.gob.mx) en ella se observa un amplio catálogo de opciones, la barra principal claramente muestra la palabra “INFORMACIÓN” al dar clic en esta opción despliega un sub catálogo en donde se puede elegir el trámite deseado, para esta investigación corresponde al menú denominado “COMPENSACIONES Y DEVOLUCIONES”; hasta este punto los pasos a seguir resultan fáciles de elegir, posteriormente muestra en una ventana nueva lo que se observa en la figura 5.1:

Figura nº 5.1. Tipos de devolución

The screenshot shows the SAT website interface. At the top, there are logos for SHCP (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) and SAT (Servicio de Administración Tributaria). A navigation menu includes links for SAT, Trámites, Información, Comercio exterior, Aduanas, Transparencia, Sala de prensa, and Contacto. A search bar is present with the text 'Google™ Búsqueda personalizada'. The main content area is titled 'DEVOLUCIONES Y COMPENSACIONES' and contains the following text: 'Consulte la información y los requisitos para efectuar sus trámites de compensación y devolución de los saldos de contribuciones que tenga a su favor.' Below this, there is a section for 'Devoluciones' with the instruction: 'Consulte la información de acuerdo a la manera en que solicitará su devolución.' A list of links is provided: 'Devolución automática', 'Devolución por internet', 'Devolución en forma personal', and 'Información general'. On the right side, there is a 'Información relacionada' sidebar with links for 'Trámites', 'Fiel', 'Contraseña', 'Citas', and 'Chat', along with social media icons and the phone number '01 800 INFOSAT'.

Fuente: Servicio de Administración Tributaria (SAT) www.sat.gob.mx

En la figura 5.1 se observan cuatro nuevas opciones que de acuerdo a las características del contribuyente solicitante puede aplicarse, para efectos de este estudio la correspondiente es la devolución por internet, al presionar la opción inmediatamente la página se direcciona hacia otra en donde enumera de forma simple los requisitos y procedimientos a seguir para presentarla, como se muestra en la Figura número 5.2.

Figura nº 5.2. Requisitos para la solicitud de devoluciones por internet

SAT Trámites Información Comercio exterior Aduanas Transparencia Sala de prensa Contacto

SAT > INFORMACIÓN FISCAL > DEVOLUCIONES Y COMPENSACIONES > SOLICITUD DE DEVOLUCIONES POR INTERNET

Imprimir Twitter

SOLICITUD DE DEVOLUCIONES POR INTERNET

Ahora es más fácil presentar su solicitud de devolución, ya que lo puede hacer desde la comodidad de su hogar u oficina a través de la página de internet del SAT; excepto tratándose de cantidades a favor provenientes de resoluciones o sentencias por cualquier monto.

Para la presentación de la solicitud de devolución vía internet, los contribuyentes deberán ingresar a la sección *Mi portal* en el portal de internet del SAT, quienes deberán contar con lo siguiente:

- Contraseña para autenticarse en el Portal del SAT.
- Firma Electrónica Avanzada (Fiel) vigente para enviar la solicitud.
- Acompañar la documentación que se indica en el Catálogo de Servicios y Trámites de acuerdo al tipo de trámite según corresponda.
- Tratándose de solicitudes de devolución por concepto de IVA convencional, haber presentado la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

Aviso importante

El tamaño de cada archivo comprimido en formato .zip, que guarde y envíe con la solicitud de devolución por Internet, ahora es de hasta 4 mB (equivalentes a 4,194,304 bytes). Por lo que en lugar de enviar varios archivos, puede concentrar la documentación en un solo archivo que no exceda del tamaño indicado.

Continúa la opción de enviar varios archivos en la solicitud de devolución por Internet, siempre y cuando cada uno de ellos no exceda de los 4 mB.

Los contribuyentes podrán enviar su solicitud de devolución vía internet, para los siguientes "Orígenes de la Devolución":

- Saldo a favor
- Pago de lo Indebido
- IA por Recuperar de ejercicios anteriores.

Información relacionada

- Trámites
- Fiel
- Contraseña
- Citas
- Chat

01 800 INFOSAT

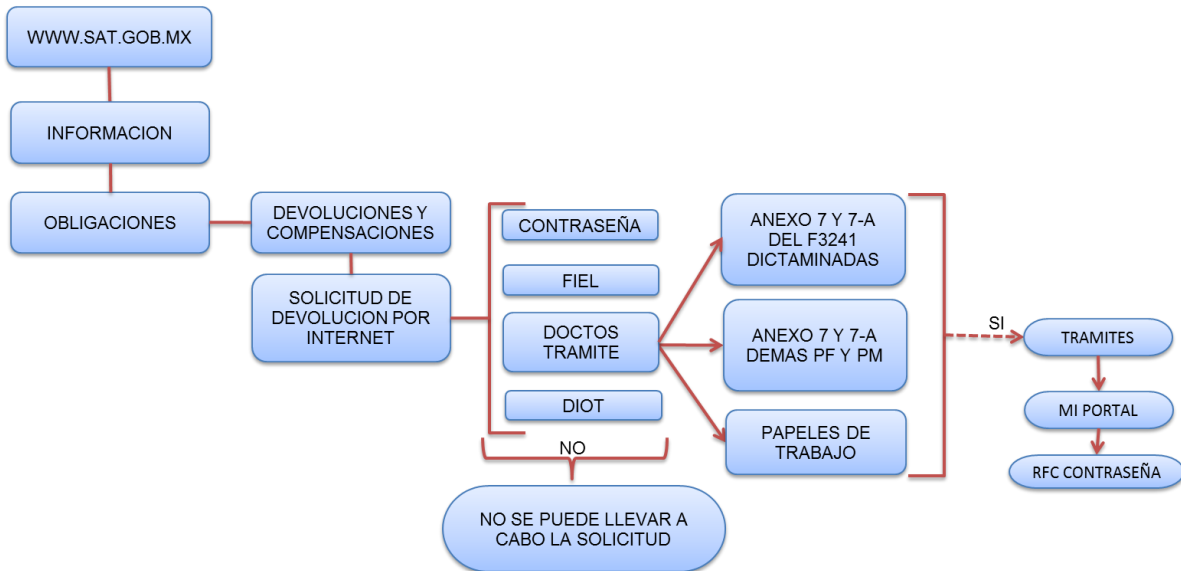
Fuente: Servicio de Administración Tributaria (SAT) www.sat.gob.mx

Como puede apreciarse en la figura 5.2, sólo se enlista lo necesario para realizar la solicitud de devolución, sin embargo no se ofrece un orden lógico de pasos o un proceso a seguir, por lo tanto se exploró la página del SAT buscando toda la información relacionada con esta.

Ahora bien, como resultado del análisis y búsqueda de la información se realizó un diagrama de flujo (5.1) sobre la página del SAT, para explicar a detalle al contribuyente solicitante de la devolución, los pasos a seguir desde que se accede a la página del SAT hasta el apartado donde se enlistan los requisitos necesarios para la presentación de solicitud, en virtud de que en este punto sólo

se está evaluando la variable de *Difusión*, la etapa siguiente consiste en la descripción de los procedimientos para la instalación y llenado de los formatos electrónicos que se abordará más adelante.

Diagrama de flujo nº 5.1. Difusión de información de la página oficial del SAT



Fuente: elaboración propia, 2015

Respecto de la variable de *difusión* se concluye que esta resulta ser útil hasta cierta etapa de todo lo que implica el proceso de solicitud de devolución, pues posteriormente se observa que la difusión consiste no solamente en asistir al contribuyente a la lista de requisitos y procedimientos, sino que debiera facilitar el acceso a la información completa, desde los requisitos técnicos que forman parte simple del procedimiento hasta los más complejos que son el llenado de los formatos electrónicos; esta parte del análisis nos lleva al estudio de la siguiente variable, *los procedimientos*.

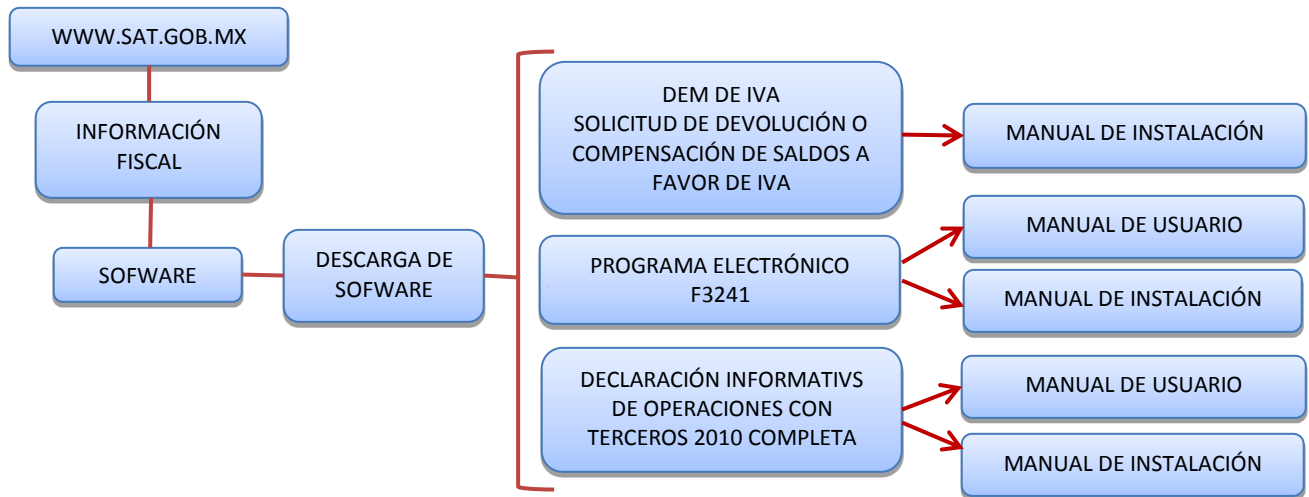
Una vez que se conocen los requisitos para formular la solicitud de devolución, se observó que algunos de los documentos que deben adjuntarse al trámite de acuerdo a la página del SAT, derivan de formatos electrónicos los cuales son:

- Declaración Electrónica Múltiple de IVA (DEM)
- Programa electrónico F3241

- Declaración de operaciones con terceros (DIOT)

Se procedió a la búsqueda de cada uno de ellos lo que permitió desarrollar un diagrama de flujo (5.2) que indica la forma de acceder al software de los programas así como la descarga de los mismos dentro de la página del SAT.

Diagrama de flujo nº 5.2. Acceso a software en el portal de internet



Fuente: elaboración propia, 2015

Analizando la información que la autoridad proporciona se resume en el cuadro 5.1 que los programas DEM DIOT y F3241 si contienen un manual de instalación como herramienta para el contribuyente sin embargo ninguno de los tres presentó un manual de usuario y finalmente la guía para presentar la declaración solo se encuentra para la DIOT, como se observa:

Cuadro 5.1 Información de procedimientos emitidos por la autoridad			
Programa/manual	Manual de instalación	Manual del usuario	Guía para presentar declaración
DEM	✓ <input type="checkbox"/>	✗ <input type="checkbox"/>	NA
DIOT	✓ <input type="checkbox"/>	✗ <input type="checkbox"/>	✓ <input type="checkbox"/>
F3241	✓ <input type="checkbox"/>	✗ <input type="checkbox"/>	NA

Fuente: elaboración propia, 2015

No obstante que existen manuales de instalación así como manuales dirigidos a los usuarios sobre el uso y/o manejo de los programas, estos no prevén las diferentes problemáticas que ocurren en el proceso del vaciado de la información que para efectos de la investigación se denominarán “errores”.

Por lo tanto este análisis del software consistió en identificar cada error de acuerdo al programa utilizado, procediendo a enumerarlos en el cuadro 5.2.

Cuadro 5.2: Errores detectados en formatos electrónicos		
Programa	SAT	“La industrial”, S.A. de C.V.
DEM de IVA	Solo hay manual de instalación del software, por lo que la autoridad no cuenta con un manual que tenga las instrucciones para el llenado de la declaración	1.- La fecha de presentación del saldo a favor debe ser mayor al periodo del ejercicio fiscal
		2.- Error excede el impuesto acreditable y no se puede crear el paquete de envío.
		3.- Error 0001 error del 80 por ciento del impuesto acreditable
		4.- El importe de las importaciones no debe ser mayor al 16% del importe de IVA pagado en el pedimento.
		5.- Debe ser numérico mayor 2005 y menor o igual a 2013: año actual del sistema
		6.- Error excede el impuesto acreditable
Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT)	La aplicación para la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) cuenta con algunas situaciones tecnológicas a corregir para las PC´s que tienen el sistema operativo	1.- El programa en la hoja de resumen no calcula el importe correspondiente a IVA acreditable de los actos gravados al 16%.
		2.- Error en la naturaleza de la regla .ITEM: I000103 regla:A899998=1

	Windows 7. Con las modificaciones en versiones al software que constantemente realiza la Autoridad Tributaria, así como el cambio propio de equipos de cómputo y tecnología, la comunicación entre estos conceptos dificulta e imposibilita el desarrollo eficiente del trabajo.	3.- Error en la naturaleza de la regla .ITEM: N102661regla:C0100212010
		4.- Duplicidad del archivo generado para el envío de la declaración
Formato 3241	Solo hay manual de instalación del software, por lo que la autoridad no cuenta con un manual que tenga las instrucciones para el llenado de la declaración	1.- El software no tiene la información de retenciones. 2.- No se manejan formularios exclusivos para compensación 3.- Error al guardar el formato 3241 en Excel

Fuente: elaboración propia, 2015

Una vez que se identificaron todos los errores para cada programa, se indagó la solución a los mismos, tras una serie de prueba y error que consistió en corregir el dato o inconsistencia y validar de nueva cuenta el programa hasta obtener un resultado positivo, documentando cada paso para formular el cuadro de soluciones y recomendaciones que se detalla posteriormente.

Finalmente como tercera variable se tienen *las disposiciones*, las cuales ya fueron desarrolladas previamente en el marco teórico, interviniendo las leyes vigentes en México, iniciando desde la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos hasta Reglas de Resolución Miscelánea emitidas por el SAT.

5.2 CONOCIMIENTO DE ALTERNATIVAS PARA LA OBTENCIÓN EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. (IVA)

La forma en la que la autoridad fiscal da a conocer información sobre devolución de impuestos, obliga al contribuyente a establecer una mecánica de trabajo que le permita proporcionar la información completa y clara, motivo por el cual como

resultado de esta investigación se dan a conocer las alternativas necesarias para este fin, esquematizando el procedimiento completo a realizar para la devolución así como un modelo de los papeles de trabajo a elaborar y las recomendaciones que se deben tener en cuenta de los software para ser entregados.

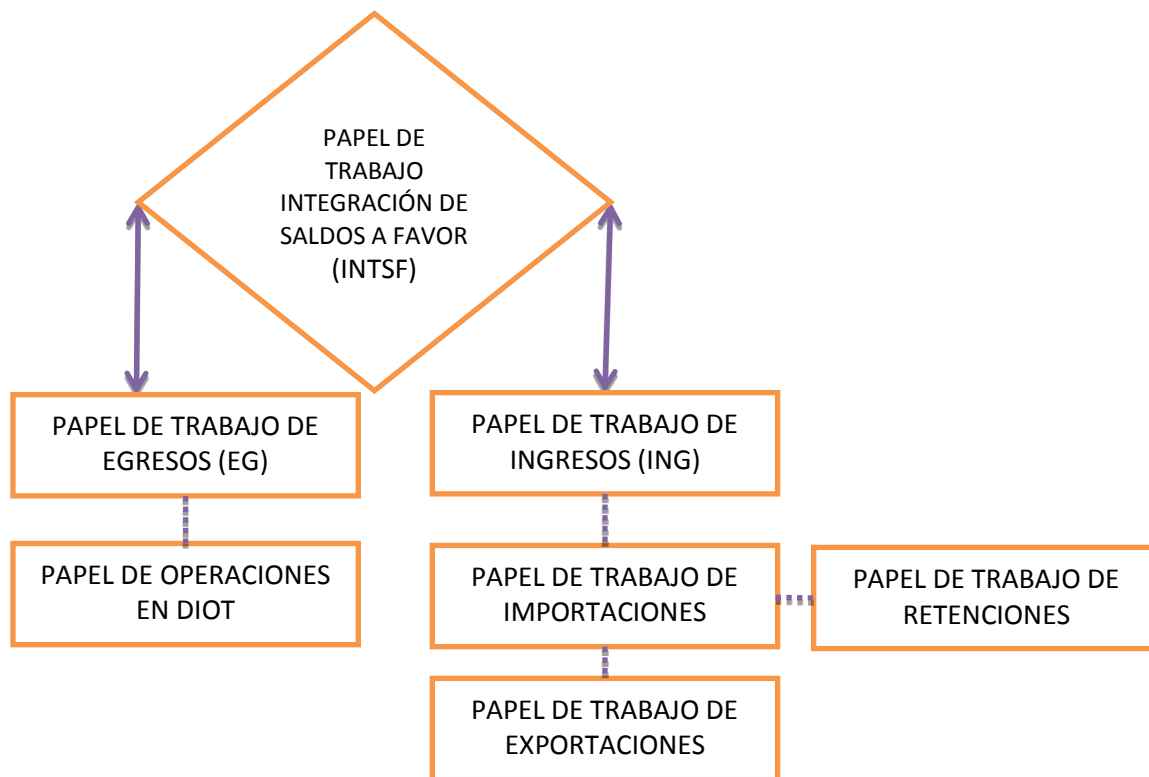
Continuando con lo señalado en el marco metodológico establecido, es indispensable concluir el análisis documental indicado, en dicho capítulo se hizo una propuesta acerca de la información que se consideraba necesaria incluir en los formatos, después de su análisis y elaboración se anexan a la presente investigación los formatos concluidos, que serán de utilidad durante el concentrado de la información correspondiente.

Los papeles de trabajo deben concentrar la mayor información posible, deben ser claros, precisos y concretos como ya se mencionó en capítulos anteriores. La finalidad de dichos papeles es comprobar ante la autoridad la existencia del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado que se solicita en devolución.

Los importes totales están indicados en el papel de trabajo llamado integración del saldo a favor (INTSF), la información referente a la determinación del IVA trasladado se localiza en los siguientes concentrados: ingresos (PT ING), importaciones (IMP), exportaciones (EXP) así como retenciones (RET). Respecto a la determinación del IVA acreditable se elaboró el concentrado llamado Papel de Trabajo de Egreso (PT EG), el cual debe tener la misma información de manera resumida en el papel de trabajo de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT),.

Es relevante considerar que los importes indicados en INTSF deben coincidir con cada uno de los concentrados ya mencionados anteriormente, por ser una cédula de carácter sumario como se muestra en el mapa conceptual número 5.1, en el supuesto de que existan variaciones deben ser explicadas ante la autoridad mediante un escrito libre, dichas cédulas tendrán nombre, cargo y firma de la persona que elaboró, revisó y autorizó.

Mapa conceptual nº 5.1. Integración de papeles de trabajo. Se observa el papel de trabajo denominado INTSF como una cédula sumaria y los concentrados que la integrarán.



Fuente: elaboración propia, 2015

5.2.1 Análisis de procedimientos

El análisis de procedimientos diseñado para la solicitud de la devolución de saldos a favor de IVA, está basado en el artículo 33 inciso b, que indica la facultad de la autoridad de mantener oficinas que se ocupen de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso las que se realicen a través de medios electrónicos y el inciso c, que establece elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos o difundirlos con oportunidad, por lo tanto este análisis consistió en la observación del procedimiento llevado a cabo por el personal encargado de solicitar las devoluciones, registrando las observaciones que se consideraron pertinentes.

De igual manera se enlistan los errores encontrados durante el llenado de los formatos electrónicos emitidos, para los cuales se aportan soluciones, recomendaciones y sugerencias que facilitarán el proceso de la solicitud, evitando de tal modo pérdidas de tiempo y desconcentración en el proceso que se lleva a cabo.

5.2.1.1 DEM de IVA

1.- La fecha de presentación del saldo a favor debe ser mayor al periodo del ejercicio fiscal.

Motivo:

Cuando el mes de presentación de la solicitud de saldo a favor coincide con una declaración complementaria presentada por la empresa.

Solución:

Se cambia la fecha y se hace la aclaración en el envío de la solicitud.

2.- Error excede el impuesto acreditable y no se puede crear el paquete de envío.

Motivo:

El error es porque se capturó más de IVA acreditable del que piden de devolución, por ejemplo, la captura de un proveedor con importe de \$100,000 y su respectivo IVA, al capturar más de \$100,000 (ya sea por importaciones) sobrepasando el IVA acreditable del cual se indicó en la primera hoja,

Solución 1:

La solución es borrar registros de proveedores. En caso de solo haber un proveedor o una importación simplemente se debe capturar el importe de IVA el cual se capturo en el apartado de IVA acreditable que esta antes del renglón de IVA saldo a favor.

Solución 2:

a) Cerrar el programa de DEM de IVA y buscar el archivo llamado: CtrlForm.Dat (está en la carpeta en donde se instaló el DEM, normalmente dentro de C, lo más probable es que ese archivo se tenga de color blanco, elegir la opción abrir con)

se abre con el block de notas y se podrá ver la cantidad de anexos que el contribuyente haya creado, se busca el nombre del anexo en el que se ubica el error y del primer pipe "|" un numero 2, se cambia por numero 1 y se elige la opción guardar.

Advertencia, si se vuelve a modificar la información del anexo y se vuelve a validar, aparecerá nuevamente el error.

3.- Error 0001 error del 80 por ciento del impuesto acreditable

Motivo:

1.- Este error se debe a que en el anexo 1 de proveedores se tiene que relacionar cuando menos el 80% del IVA acreditable.

Solución:

Si se dice que se tiene IVA acreditable por \$ 12,593.00 entonces mínimo se deben relacionar a proveedores con un importe pagado por \$ 62,965.00 e IVA de \$ 10,074.40, del tal modo se estará cumpliendo con relacionar el 80% de IVA que se tiene a favor mostrando un ejemplo en el Cuadro 5.3.

Cuadro 5.3 Error del 80% del IVA acreditable			
Importe	\$ 70,706.25	*80%	\$ 62,965.00
IVA	12,593.00		10,074.40
Total	\$ 91,299.25		\$ 73,039.40
%	100%		80%

Fuente: elaboración propia, 2015

4.- El importe de las importaciones no debe ser mayor al 16% del importe de IVA pagado en el pedimento.

Motivo:

Sucedo cuando el redondeo no se hace de manera correcta

Solución:

Se deberá redondear el importe de la importación por ejemplo:

Si la importación es de \$ 70.50 el IVA le corresponde a \$ 11.20, se sugiere no hacer el redondeo del importe de la importación ya que el sistema arrojará el error.

5.- a) Debe ser numérico mayor 2005 y menor o igual a 2013: año actual del sistema.

b) Error excede el impuesto acreditable.

Motivo:

El error surge cuando la versión del programa electrónico no ha sido actualizada (regularmente el SAT emite complementos y actualizaciones en febrero de cada año)

Solución 1:

Retroceder la fecha de la computadora, si es saldo presentado en 2013, se debe poner fecha de 2012, después se deberá validar y encriptar la información, se abrirá el archivo que genera el sistema llamado ivacom 1,2,3 en block de notas y se cambiarán la fechas de llenado por la fecha correcta.

Solución 2:

Retroceder la fecha de la declaración donde se solicita la devolución, si tiene fecha de 2013, deberá ser cambiada con fecha de 2012, de este modo la declaración se podrá validar sin problemas y generar el paquete para envío, el sistema genera tres archivos llamados ivacom 1 2 y 3, el que hay que abrir en block de notas es ivacom1 y modificar la fecha poniendo la fecha correcta.

Solución 3:

Si dicho mensaje se presenta después de haber hecho la eliminación de registros o bien, después de que el contribuyente corrigió errores de captura, es porque el archivo se vicia y no aceptará más los cambios que el contribuyente haga, lo mismo pasa cuando se hace la modificación de la información en repetidas veces. La mejor solución es eliminar la declaración e iniciar el llenado nuevamente

Recomendaciones y sugerencias:

- a) En DEM solo se registran cantidades históricas.
- b) Las operaciones al 0% no se relacionan. Es obligatorio relacionar todas las operaciones objeto de artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el llenado del programa únicamente se debe hacer con operaciones del 11% (en caso de que dichas operaciones existan) y 16%, en cuanto a las operaciones del 0%, la información debe ser conservada en papeles de trabajo ya que el sistema no permite relacionar operaciones afectas a la tasa del 0%.

5.2.1.2. DIOT

- 1.- a) El programa en la hoja de resumen no calcula el importe correspondiente a IVA acreditable de los actos gravados al 16%
- b) Error en la naturaleza de la regla .ITEM: I000103 regla: A899998=1
- c) Error en la naturaleza de la regla .ITEM: N102661regla:C0100212010
- d) Duplicidad del archivo generado para el envío de la declaración

Motivos:

Al instalarse de primera vez en una PC en este caso con Windows 7 y generar el archivo para su validación el sistema DIOT, sí la maquina no se encuentra configurada de manera correcta

Solución 1:

Los problemas se resuelven efectuando la configuración correcta del sistema en el sistema de cómputo, siguiendo los siguientes pasos:

- En panel de control, elegir la opción: Reloj, idioma y región, y seleccionar <Configuración regional y de idioma>, para asegurarse que el idioma sea Español (México).
- Para confirmar que el cambio anterior se haya efectuado lo que se recomienda es que se cambie una vez otro idioma el que sea (indistinto) nuevamente se cambia a Español (México), lo anterior para asegurar que el procedimiento fue realizado correctamente.

- En la pestaña <Fecha, Formato de fecha corta> se deberá elegir el formato dd/mm/aaaa.

Nota importante: Es importante que la fecha del sistema esté acorde con la fecha de captura.

Con lo anterior la configuración del sistema será la correcta, de tal modo que ya será posible la instalación de la DIOT, así como la generación del archivo para su envío por Internet.

Solución 2:

No se deben generar dos declaraciones en el mismo minuto.

Nota importante: para la situación actual el SAT ha comentado lo siguiente:

La aplicación para la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) cuenta con algunas situaciones tecnológicas a corregir para las PC's que tienen el sistema operativo Windows 7.

Con las modificaciones en versiones a los softwares que constantemente realiza la Autoridad Tributaria, así como el cambio propio de equipos de cómputo y tecnología, la comunicación entre estos conceptos dificulta e imposibilita el desarrollo eficiente de nuestro trabajo, señalaron contadores de Impuestum.

Recomendaciones y sugerencias:

- a) Se sugiere que el vaciado de la información en la DIOT se haga de manera cuidadosa, ya que si por error se presiona la tecla ENTER, en automático el sistema genera los llamados pipes "|", los cuales tiene la misma acción que la tecla espaciadora, mismos que dañarían el archivo de manera inmediata.

5.2.1.3. Formato 3241

1.- El software no tiene la información de retenciones.

Motivo:

Si el orden para el llenado de formatos no se respeta el sistema no reconocerá la información completa en el caso de retenciones de IVA acreditable. G

Solución 1:

El orden que se debe seguir para llenar los formatos necesarios para el trámite de devolución son:

- 1.- Formato A
- 2.- Formato 7A
- 3.- Formato 7

2.- No se manejan formularios exclusivos para compensación

Motivo:

No hay formatos exclusivos para trámite de compensación.

Solución:

Los formatos de devolución deben ser previamente seleccionados para poder hacer el trámite de compensación y el llenado del formato 3241

3.- Error al guardar el formato 3241 en Excel.

Motivo:

Cuando la versión de Excel sea 97/2003, el equipo de cómputo cambia compatibilidad del formato.

Solución:

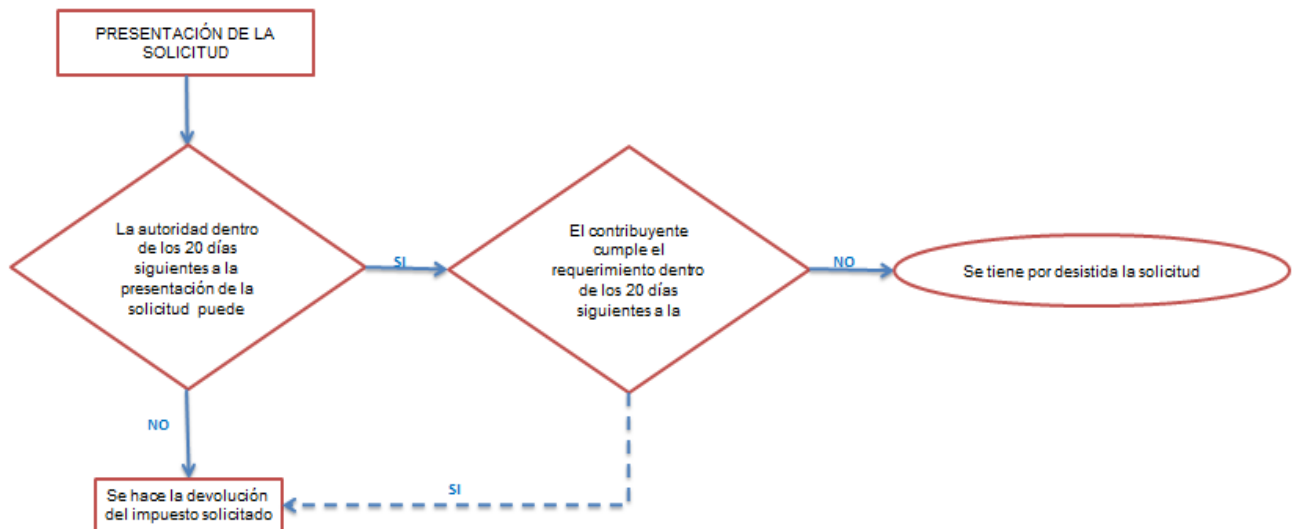
El formato debe guardarse como macro para que el sistema del SAT reconozca el archivo.

Recomendaciones y sugerencias:

a) El avance entre renglón y renglón debe hacerse con la tecla Tab ya que presionar la tecla ENTER dañará el archivo.

Cumpliendo con la operacionalización previamente elaborada, se resume en un flujograma (5.3) el procedimiento de como la persona moral hace la solicitud de la devolución del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado.

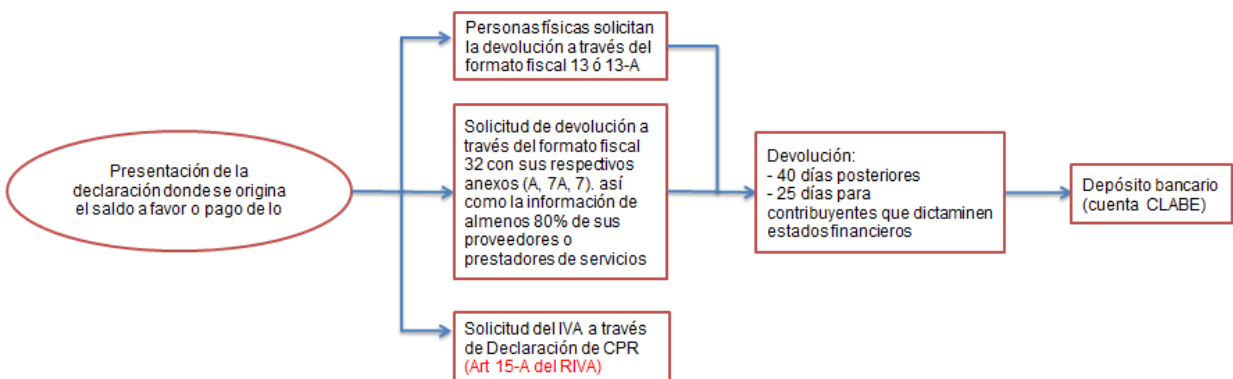
Diagrama de flujo n° 5.3. Procedimiento de solicitud de devolución



Fuente: elaboración propia, 2015

Así como la esquematización de los tiempos que deben ser respetados tanto por la autoridad como por el contribuyente para hacer el trámite (diagrama de flujo 5.4).

Diagrama de flujo n° 5.4. Medios de solicitud de devolución, el siguiente diagrama ilustra que a partir de que el contribuyente presenta su solicitud de devolución tiene un plazo de 40 días posteriores a la presentación para realizar la devolución y 25 días tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros.



Fuente: elaboración propia, 2015

Con la descripción de variables y el desarrollo de los programas electrónicos requeridos para el trámite de solicitud de la devolución de saldos a favor de IVA se establece que el procedimiento a seguir para hacer valer este

derecho que como contribuyente se tiene, es laborioso, pero resulta necesario cumplir con cada uno de los requisitos y contestar los requerimientos de información de la autoridad pues con ello se genera la oportunidad de poder recapitalizar las operaciones de la empresa generando flujo de efectivo que podrá destinar al área en que más se necesite, no obstante con la presente investigación se concluye que claramente existe un incumplimiento por parte de la autoridad fiscal de las obligaciones señaladas por el artículo 33 fracción I, incisos a, b y c del Código Fiscal de la Federación, que definitivamente se encuentran relacionadas con la negativa a la solicitud de devolución de saldos a favor de IVA, argumento que se expondrá en el capítulo de conclusiones.

PROPUESTA

El resultado de esta investigación revelo que la autoridad fiscal se aleja de manera parcial a lo establecido en el artículo 33, fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF), en sus incisos a, b, c y d.

Respecto de estos, lo referente al inciso a que establece el uso de un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes, se concluyó que si se tiene acceso a información clara y precisa a través de los folletos y manuales que la autoridad pone a sus disposición, sin embargo en algún momento del proceso de la devolución la información deja de ser clara provocando desorientación que aleja al contribuyente del procedimiento correcto lo cual resulta determinante para la aceptación o rechazo de la solicitud.

De lo anterior se propone que exista un apartado específico en la página oficial del Servicio de Administración Tributaria (SAT), dedicado exclusivamente a devoluciones en donde el contribuyente no tenga que trasladarse a otras ventanas o links en los que abunden los tecnicismos, por ejemplo en la página oficial se encontró un archivo de requisitos para devoluciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por internet, en el que se localiza un link con una tabla 10, que en su primer renglón solicita “anexo 7 determinación del saldo a favor de IVA F3241 en formato *zip, pudiéndose observar que dicho requisito está redactado con tecnicismos.

Así mismo se propone plantea que la autoridad fiscal diseñe folletos que orienten a los contribuyentes en los temas relacionados a las devoluciones de

impuestos pudiendo ser de publicación mensual, incluso la realización de foros de discusión en donde se permita a los contribuyentes exponer sus propios comentarios, dudas, sugerencias y exista en intercambio de ideas.

En lo que se refiere al inciso b, la autoridad si cuenta con módulos en territorio nacional, en donde se orienta y auxilia a los contribuyentes, sin embargo, estos solo se enfocan en temas relacionados al cumplimiento de obligaciones fiscales y no a tramites que conlleven un derecho para el contribuyente como lo es la devolución de saldos a favor.


Prueba de lo anterior es que al ingresar a la página oficial del SAT, en el apartado chat (cuya función es resolver dudas que tenga en contribuyente en diversos temas fiscales), se formuló la siguiente pregunta: ¿existe la opción de que me puedan asesorar de manera personal sobre el llenado de los formatos electrónicos requeridos para el trámite de devolución? Obteniendo como respuesta por parte del personal encargado fue: “la invitamos a comunicarse a marcaSAT, para brindarle mayor información acerca de su duda”. Asi mismo, en el cuadro de dialogo como sugerencia se invita al contribuyente a verificar si la consulta realizada se encuentra en el sistema de “preguntas frecuentes”, encontrándose después de explorar la opción en el menú de trámites y servicios, se identificó el tema “devolución”, sin embargo este se refiere a solicitud de devolución de IVA a turistas extranjeros.

Por lo que nuestra propuesta va dirigida a que exista la apertura de un módulo de información y orientación en cada oficina del SAT, dirigido en específico a contribuyentes que soliciten devoluciones de impuestos así como llevar a cabo la realización de talleres o pláticas fiscales relacionadas con el tema.

Esta solicitud ha sido enviada al SAT de la entidad del contribuyente sujeto de estudio, a través del formato electrónico que para efectos emite el SAT, como se muestra en el cuadro 6.1. Solicitud de participación en evento.

Solicitud de participación en evento

Datos de evento

Solicitud de evento.	
Nombre	Thalia Dinorah Acosta Cano - Marisol Mata Garza
Teléfono	2461040533
Correo electrónico	thaliacca@hotmail.com - mari_sol877@hotmail.com
Tema	Devolución de IVA
Descripción del evento requerido	Taller sobre el correcto llenado de los formatos electrónicos necesarios para el trámite de devoluciones de saldos a favor de IVA.]
	

Fuente: Servicio de Administración Tributaria (SAT)

Continuando con el inciso c, la autoridad fiscal pone a disposición del contribuyente los formularios necesarios para el cumplimiento de las obligaciones fiscales mismo que se consideran de fácil entendimiento, así como también presentan inconsistencias en su captura, pues el contribuyente puede generar un error accidentalmente sin que la autoridad emita recomendaciones previas al llenado sobre qué hacer y qué no hacer.

De este modo se sugiere el listado de recomendaciones y sugerencias que se localiza en el capítulo de resultados, para su aplicación entre los contribuyentes ya sean persona física o moral.

En el inciso d, se le confiere a la autoridad la facultad de emitir requerimientos solicitando información adicional plasmada en papeles de trabajo con la finalidad de comprobar la existencia del saldo a favor, la propuesta de este trabajo de investigación es proporcionar el modelo de papeles de trabajo que concentra la información que requiere la autoridad fiscal.

De esta forma, el estudio permitió conocer que el proceso de Devolución de Saldos a favor requiere de tiempo, atención y dedicación del departamento de devoluciones que se encontrarán directamente relacionados con las actividades y operaciones del contribuyente, sin embargo en términos generales nuestra propuesta va orientada a que la autoridad fiscal simplifique el procedimiento a disminuir el tiempo de cada trámite,

Por lo tanto, lo experimentado a través de la investigación nos permite comprobar que la propuesta emitida por el SAT a través de su comunicado del día 11 de enero de 2016, donde se pretende la “simplificación fiscal, como base de confianza” cuyo objetivo es la promoción del uso de tecnologías, así como las devoluciones rápidas de impuestos que se realizarán a través de un modelo estadístico predictivo que permitirá “evaluar la congruencia” entre las diferentes fuentes de información del SAT, no puede llevarse a cabo en un periodo de tan solo cinco días.

El SAT, a través de la primera resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 dio a conocer en la Regla 2.3.17 los requisitos indispensables para obtener la devolución automática, entre las que destacan:

- Tener confirmado el acceso a buzón tributario.
- Cumplir con el envío al SAT de la contabilidad electrónica.
- Tener vigente el certificado para la expedición de comprobantes fiscales digitales tanto del contribuyente como el de sus proveedores.
- Que el contribuyente y sus proveedores no estén incluidos en los listados de contribuyentes incumplidos emitidos por el SAT. (artículo 69 CFF, fracciones I, II y III)

En definitiva en nuestra opinión, el SAT al indicar que las devoluciones se autorizaran previo análisis a través de un modelo automatizado de riesgo, se está reservando por completo los criterios a utilizar en la simplificación administrativa que pretende establecer, sobre como evaluará y determinará los saldos a favor que tenga el contribuyente, pues la cantidad de información que el contribuyente proporciona para la devolución de saldos a favor es mucha como para analizarla en un periodo de tiempo tan corto, pudiendo suponer que la consecuencia lógica será que la autoridad determine completamente a su criterio el monto a devolver, determinación que podrá perjudicar al contribuyente en términos monetarios al verse disminuido el monto del saldo devuelto, o bien con que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación.

Lo anterior únicamente aumentará la idea de que en México existe un terrorismo fiscal, donde el contribuyente más que sentirse libre de ejercer un derecho que tiene ve a la autoridad como su propio enemigo.

CONCLUSIONES

Como se pudo observar, los contribuyentes que deseen recuperar sus saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado, deben evaluar todos los aspectos, fiscales, administrativos y contables que se involucran en tal procedimiento, considerando que la información de las operaciones realizadas en la entidad durante el periodo a solicitar es un requisito que las autoridades solicitan para constatar que todo se encuentra en orden y presentado de manera correcta ante el portal oficial del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

La principal finalidad de este trabajo de investigación es hacer ver a los contribuyentes que es muy amplia la posibilidad que se tiene para el cumplimiento y elaboración de cada uno de los papeles y formatos que requiere el trámite de devolución, así como el incumplimiento a las facultades que le son asignadas a la autoridad fiscal y que son parte fundamental para la obtención

El desarrollo de cada una de las variables da la oportunidad de dar respuesta a la pregunta de investigación planeada al inicio del tema la cual es:

¿Cuáles son los aspectos de las disposiciones legales establecidas en el artículo 33 fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF) por los cuales ha sido negada la devolución de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado en la empresa “La Industrial”, Sociedad Anónima de Capital Variable durante diciembre 2014?

ESTUDIO DE CASO: “La Industrial”, Sociedad Anónima de Capital Variable durante diciembre 2014

Mediante un análisis precedente a las fuentes de información proporcionadas por la autoridad fiscal siendo el Servicio de Administración Tributaria (SAT), cumple parcialmente con el inciso a, fracción I del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2015), dado que el contribuyente si tiene acceso a información fiscal clara y precisa a través de los folletos y manuales que la autoridad pone a su disposición, lo cual resulta determinante para la aceptación o rechazo de la solicitud, de llevar a cabo las recomendaciones se obtendrá como resultado que el contribuyente realice el trámite en un menor tiempo.

En lo que se refiere al inciso b del artículo 33 del CFF, la autoridad si cuenta con diversos lugares en el territorio nacional para orientar y auxiliar a los contribuyentes únicamente en temas relacionados al cumplimiento de obligaciones fiscales, sin embargo, el artículo 22 CFF establece a la devolución de saldos a favor como un derecho que tiene el contribuyente; derecho que conlleva al cumplimiento de presentar avisos y formatos electrónicos como son: DEM, DIOT (2015) y F3241 en los cuales el SAT no cumple en lo establecido en dicho inciso, sin embargo, si se aplica la propuesta realizada a través de un acercamiento entre autoridad-contribuyente, desaparecerá la incertidumbre que este trámite ocasiona.

En el inciso c, el SAT pone a disposición del contribuyente los formularios necesarios para el cumplimiento de obligaciones proporcionando formatos para su llenado, con la lista de recomendaciones y sugerencias proporcionada en dicha investigación, se optimizará tiempo y trabajo en los contribuyentes.

Dando seguimiento al inciso d, una vez que se ha iniciado el proceso de devolución, en caso de existir requerimientos, la autoridad indicará de forma precisa la información complementaria que necesita, el requerimiento puede expresar claramente la información específica que deben contener los papeles de trabajo, sin embargo ello no garantiza que la solicitud sea autorizada, por lo que al hacer uso del modelo de papeles de trabajo proporcionados como resultado de esta investigación, garantizara a los contribuyentes una mayor oportunidad de obtener la devolución del saldo a favor deseado.

Ante lo mencionado previamente es importante recalcar que la estructura fiscal en México es complicada así como el papel que desempeña la autoridad fiscal, lo cual genera cierta incertidumbre en los contribuyentes para poder exigir derechos que tienen como causantes de un impuesto que puede ser reintegrado si se cumple con las especificaciones necesarias.

La hipótesis de esta investigación se comprueba ya que el cumplimiento de las obligaciones establecidas a la autoridad fiscal en el artículo 33, fracción I del CFF está asociado con la negación de la devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado establecido en el artículo 22 CFF, puesto que el contribuyente desconoce las alternativas fiscales que tiene, mismas que ellos o bien en el caso de “La Industrial”, S.A. de C.V. van descubriendo, ¿esto como ha sido posible? a prueba y error, lo que genera tiempo mal invertido y desconcentración en la solicitud del saldos a favor que se está haciendo.

Por tal motivo, el desarrollo de la investigación ha permitido dar cabal cumplimiento a los objetivos establecidos inicialmente, cumpliendo con el análisis del artículo 33 del CFF, indicando las soluciones, alternativas y recomendaciones a seguir para solicitar la devolución del saldo a favor de IVA (análisis de procedimientos), así como el modelo de los papeles de trabajo que permitan concentrar la información completa de las operaciones que integran el saldo a favor de IVA (análisis documental, anexos)..

Es conveniente recalcar que los resultados obtenidos son de igual utilidad tanto para una persona física como para una persona moral, los papeles de trabajo se adaptan perfectamente a ambos contribuyentes, sin importar la cantidad de ingresos obtenidos o las operaciones de egresos realizadas.

La principal finalidad de este trabajo de investigación es demostrar a los contribuyentes la gran carga de trabajo para el cumplimiento y elaboración de cada uno de los papeles de trabajo y formatos que requiere el trámite de devolución, así como el incumplimiento a las facultades que le son asignadas a la autoridad fiscal y que son parte fundamental para la obtención de los saldos a favor del IVA, así mismo la autoridad se pronuncia favor de una simplificación

administrativa, sin embargo este estudio de caso demostró lo contrario, y dicha simplificación se ve más bien como una utopía administrativa.

Es de gran importancia especificar que el estudio de caso investigado, ha sido desarrollado con la legislación existente en 2015, no obstante se recomienda referirse a la legislación vigente al momento de llevar a cabo el trámite de devolución.

ANEXOS

ÍNDICE DE TABLAS Y CUADROS

Tabla. 1.1. Las tarifas de GST/HST:

Tabla. 1.2 Impuestos sustituidos por el IVA

Cuadro 1.2: Determinación de débito fiscal resultante

Cuadro 1.3: Determinación de crédito fiscal resultante

Cuadro 2.1: Mecánica para determinación de IVA a pagar o a favor.

Cuadro 2.2: Determinación de IVA trasladado

Cuadro 2.3: Determinación de IVA acreditable

Cuadro 2.4: Determinación del IVA a pagar o a favor

Cuadro 2.5: Determinación del impuesto a pagar o saldo a favor con acreditamiento de IVA.

Cuadro 3.1: Determinación de IVA trasladado para determinar saldo a favor.

Cuadro 3.2: Determinación de IVA acreditable para determinar saldo a favor.

Cuadro 3.3: Determinación del IVA a favor.

Cuadro 3.4 Determinación de pago de lo indebido.

Cuadro 3.5: Determinación de proveedor global.

Cuadro 3.6: Operaciones de DIOT.

Cuadro 4.1: Papel de trabajo de ingresos.

Cuadro 4.2: Papel de trabajo de egresos PT EG.

Cuadro 5.1 Información de procedimientos emitidos por la autoridad

Cuadro 5.2 Errores detectados en formatos electrónicos

Cuadro 5.3 Error del 80% del IVA acreditable

Diagrama de flujo 5.1 Difusión de información de la página oficial del SAT

Diagrama de flujo 5.2. Acceso a software en el portal de internet

Diagrama de flujo 5.3 Procedimiento de solicitud de devolución

Diagrama de flujo 5.4. Medios de solicitud de devolución

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ander-Egg, E. (1982). Técnicas de Investigación Social. Buenos Aires: Humanitas
- Arrijoja A. (2012) Derecho Fiscal. 21ª. ed. México: Editorial Themis, S.A. de C.V.
- Bravo, J., (1997). Nociones fundamentales del Derecho Tributario. 2nd ed. Colombia: Rosaristas.
- Bird, M. R.& Gendron. (2009). Sales Taxes In Canada: The Gst-Hst-Qst-Rst “System”. En Social Science Research Network Toronto: University of Toronto, Recuperado en: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1413333 el día 04 de Noviembre de 2011.
- Canada Revenue Agency. (2011). Goods and services tax/harmonized sales tax (GST/HST) en Canada Revenue Agency Ottawa: Government of Canada Recuperado en: <http://www.cra-arc.gc.ca/tx/bsnss/tpcs/gst-tps/menu-eng.html>
- Chávez, M. (2015), Capacidad, Instituto de investigaciones Jurídicas de la UNAM, Recuperado el 22 de mayo de 2015, de: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/revdpriv/cont/7/dtr/dtr3.pdf>
- Certified General Accountants of Ontario. (2011). Harmonized Sales Tax in Canada. Toronto: Certified General Accountants of Ontario. Recuperado en: www.cga-ontario.org/assets/file/HST.pdf Código Civil para el D.F. en materia común y en materia Federal para toda la República.
- Código Civil Federal, (2013) Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Secretaria General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, México, Última reforma DOF 24 de diciembre 2013, Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2_241213.pdf
- Código de Comercio, (2014) Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Secretaria General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, México, Última reforma DOF 13 de junio de 2014, Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/3_261214.pdf
- Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos (2015), Congreso de la Unión: 2nd ed. México: Editores Mexicanos Unidos, SA.
- Cruz, G., Hernández, A., Hernández, C., Orla, P., Quevedo, B., Rangel, M., Velasco, N., Villavicencio, M., Weingartshofer, C. (Productores), y Roldán, D. (Director). Los sexenios (DVD), Consultado: 13/05/2015, México. (Disponible en Editorial Clío, Libros y Videos, 1999). Recuperado de:

https://www.youtube.com/watch?v=nRJw_0qJZxM&list=PL0D1814D2AE496AEB

De la Garza, Sergio F., Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México, 1992, p. 377. Recuperado de: <https://debitoor.es/glosario/definicion-impuesto> Definición de impuesto

Código Fiscal de la Federación (2015), Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, México, 14 de marzo de 2014, Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_070115.pdf

Del Valle, F. (s/f), Análisis y lenguajes documentales, Universidad Complutense Madrid, Facultad de ciencias de la Información, Recuperado el 03 de enero de 2014 del sitio web: <http://pendientedemigracion.ucm.es/info/multidoc/prof/fvalle/temaad.htm> .

Diccionario de la lengua española (DRAE) (2001) 22ma. Edición: México

Diccionario de la Real Academia Española (2014) Diccionario de la Lengua Española, 23^a. Edición. Recuperado el 25 de mayo 2015, de: <http://dle.rae.es/?id=A0b1BsS>

Decreto por el que se establece un estímulo fiscal a la importación o enajenación de jugos, néctares y otras bebidas, Diario Oficial de la Federación, Primera Sección, 19 de julio 2006, Secretaría de Gobernación, Recuperado de: [http://www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/SHCP/Decretos/2006/19072006\(1\).pdf](http://www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/SHCP/Decretos/2006/19072006(1).pdf)

Domínguez, J. (2005), Pagos provisionales de ISR y el IA con casos prácticos, 26^a. Ed. México, Ediciones ISEF

García, E., (2000) Introducción al estudio del derecho. 51^a. ed. México: Ed. Porrúa.

Gerardo Gil Valdivia (2014), El establecimiento del Impuesto al Valor Agregado en México. Instituto de investigaciones Jurídicas de la UNAM, Recuperado el 18 de mayo de 2015, de: <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/DerechoComparado/30/art/art4.pdf>

Government du Québec, Revenue. (2011). QST and GST/HST (Página web oficial). Recuperada en: http://www.revenuquebec.ca/en/entreprise/taxes/tvq_tps/default.aspx

Herrera M., Mendoza J. F. y Gamboa S. (2012, Octubre). Comparación tributaria del I.V.A. entre México y Canadá y el impuesto equiparable en Estados Unidos de América. Área de investigación: Contribuciones, XVII Congreso internacional de Contaduría Administración e Informática, Universidad

Autónoma de San Luis Potosí, Facultad de Contaduría y Administración.
San Luis Potosí, México.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2015), Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, México, 11 de diciembre de 2013, Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/liva.htm>

Maduro, E. (2003) Curso de obligaciones: derecho civil III. 12ª. Ed. Tomo II. Caracas: Universidad Católica Andrés Bello. p. 409

Marradi, A., Archenti, N., Pravani, J. (2011), Metodología de las ciencias sociales. Argentina: CenageLearning.

Marroquín, P. Eduardo, Resolución Miscelánea Fiscal, Excélsior 13/jun/2011, recuperado de: http://ccpm.org.mx/avisos/junio_13_2011.pdf

Ontario Ministry of finance (2015), Retail sale tax, Recuperado: 12 de noviembre 2015 De: <http://www.fin.gov.on.ca/en/tax/rst/>.

Pavón, M. (2014) Antecedentes de la introducción a México del Impuesto al Valor Agregado, Maestro de la Facultad de contaduría de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Placido, M. (2007), Declaraciones Informativas mensuales de IVA de BDO Castillo Miranda y Cía., S.C., México, Recuperado de: <http://www.bdomexico.com/espanol/publicaciones/detalles/pdf/MPH%20Declaraciones%20Informativas%20Mensuales%20de%20IVA.pdf>

Resolución Miscelánea Fiscal I.2.2.1 (2014) Diario Oficial de la Federación Publicado el 30 de diciembre de 2013 Recuperado: http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328461&fecha=30/12/2013

Sin Autor (2013), Reforma Fiscal 2014, de KPMG Cárdenas Dosal, S.C., México: Noviembre, Recuperado de: <http://www.kpmg.com/MX/es/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/Estudios/2013/Reforma-Fisca-2014-Final.pdf>

Sánchez J. (2010). Principios Constitucionales de los Contribuciones, Consultado: 16/05/2015, de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sitio web: <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/principiosconstitucionalesdelascontribuciones.pdf>

Serbia, J., (2007). Diseño, muestreo y análisis en la investigación cualitativos, Facultad de Ciencias Sociales Universidad Nacional de Lomas de Zamora. Año IV, Número 7, V3, pp. 123 – 146.

Sexta resolución de modificaciones a la resolución miscelánea fiscal para 2007, Publicado en el Diario Oficial de la Federación, 30 de abril de 2008, México 2007, Recuperado de: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/resolucion_miselanea_2007_2008.aspx

Sin autor. (2007). Reforma fiscal para 2008. 05 de junio 2015, de Chevez, Ruiz, Zamarripa y Cía., S.C. Sitio web: http://www.chevez.com/docs/TopFIS_2007-4.pdf

Stake R. (1994) Investigación con estudios de caso 2ª. ed. Madrid: Ediciones Morata S.L.

Tello, Carlos, Notas sobre el desarrollo estabilizador, Facultad de economía de la Universidad Nacional Autónoma de México, Septiembre 2010, recuperado de: <http://www.economia.unam.mx/publicaciones/econinforma/pdfs/364/09carlostello.pdf>

Tesis Capitulo 1 El Impuesto al Valor Agregado, Recuperado de: http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020124855/1020124855_02.pdf

Torres, C., Blanco, E. (2011), El estudio de casos, Recuperado el 13 de diciembre de 2013, del sitio web: http://www2.minedu.gob.pe/digesutp/formacioninicial/wp-descargas/bdigital/039_El_estudio_de_casos.pdf

Vázquez, A. (2005), Conceptos jurídicos fundamentales. UNAM: México

Sin autor, (2015) Título Segundo de las Personas Morales, Instituto de investigaciones Jurídicas de la UNAM, Biblioteca Jurídica Virtual, Recuperado el 22 de mayo de 2015, de: <http://info5.juridicas.unam.mx/libros/4/1778/7.pdf>

Sin autor, (2015) Título Segundo de las Personas Morales, Instituto de investigaciones Jurídicas de la UNAM, Biblioteca Jurídica Virtual, Recuperado el 22 de mayo de 2015, de: <http://info5.juridicas.unam.mx/libros/4/1778/7.pdf>

Watts, R., & Boadway, R. (2000). Fiscal Federalism in Canada. En Institute of Intergovernmental Relations Kingston: University of Queen Recuperado en: <http://www.queensu.ca/iigr/WorkingPapers/watts/wattsboadway.pdf> el día 06 de marzo de 20

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL
RFC
DOMICILIO FISCAL

INTSF

DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR - MES / AÑO

V5 Impuesto al Valor Agregado	
Fecha de Presentación	
Tipo	
Número de Complementaria	
Folio	
Entidad Receptora	
Importe	
Actualización	
Recargos	
Cantidad a Cargo	
Monto Pagado con Anterioridad	
Subsidio para el Empleo	
Compensaciones	
Otras Aplicaciones	
Cantidad Pagada	
Saldo a Favor	

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA

LLENADO DEL DEM DE IVA

Impuesto Causado	
Devolución Inmediata Obtenida	-
Cantidad Actualizada a Reintegrarse Derivada del Ajuste	-
IVA Retenido	
IVA Acreditable	_____
IVA Saldo a Favor	-
Importe Compensado con Anterioridad	-
Remanente	- =====

DESGLOSE DE OPERACIONES F 3241

<u>Valor de Actos o Actividades</u>		
Valor de Actos o Actividades a la tasa del 16%		-
Valor de Actos o Actividades a la tasa del 16% con retención		-
Valor de Actos o Actividades a la tasa del 0% Relacionados en DEM		-
Valor de Actos o Actividades a la tasa del 0% NO Relacionados en DEM - Fuera de Período		-
Valor de Actos o Actividades a la tasa del 0% NO Relacionados en DEM - Falta de Soporte Documental		-

Total de Actos o Actividades		-
IVA Causado		-
IVA ACREDITABLE		-
(+) IVA Acreditable nacional identificado en Proveedores		-
IVA Acreditable Identificado en DEM	-	
(+) IVA Acreditable Identificado en DEM por 1% Adicional		-
(+) IVA Acreditable No Identificado en DEM		-
(+) IVA Acreditable Retenido del mes Anterior Enterado en el Mes Actual - MES / AÑO		-
(--) IVA Acreditable Retenido del mes Actual Enterado en el Mes Posterior - MES / AÑO		-
(+) IVA Acreditable pagado en la importación		-
IVA Retenido		- _____
Saldo a Favor Histórico		-
Factor de Actualización	#iDIV/0!	#iDIV/0!
INPC MES / AÑO	-	
INPC MES / AÑO	- _____	_____
Saldo a Favor Actualizado		#iDIV/0! =====

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL
RFC
DOMICILIO FISCAL

RELACIÓN DE COBROS - MES/AÑO

NOMBRE O DENOMINACIÓN SOCIAL DEL CLIENTE	RFC	FECHA DE FACTURACIÓN	BIEN OSERVICIO ENAJENADO	IMPORTE DE LA FACTURA	FECHA DE COBRO	FORMA DE COBRO	IMPORTE DE LA OPERACIÓN A LA TASA DEL 16% DE IVA	INGRESOS A LA TASA DEL 16% DE IVA CON RETENCIÓN	IMPORTE DE LA OPERACIÓN A LA TASA DEL 0% DE IVA	IVA 16%
--	-----	----------------------	--------------------------	-----------------------	----------------	----------------	--	---	---	---------

TOTALES	-	-	-	-
---------	---	---	---	---

REFERENCIAS	
BBVA - 1	Este dato es de acuerdo al banco donde se tenga aperturada la cuenta bancaria
BBVA - 2	

INICIO

RETENCIÓN IVA 16%	IMPORTE TOTAL	IMPORTE DEPÓSITO MN	CUENTA BANCARIA	IMPORTE TOTAL DEL DEPÓSITO EN MONEDA EXTRANJERA POR FACTURA (DÓLARES AMERICANOS)	IMPORTE TOTAL DEL DEPÓSITO EN MONEDA EXTRANJERA POR DEPÓSITO (DÓLARES AMERICANOS)	TIPO DE CAMBIO UTILIZADO	FECHA DE PUBLICACIÓN	NO. DEPÓSITO
----------------------	---------------	------------------------	--------------------	---	--	--------------------------------	-------------------------	-----------------

-

-

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE: (Representant
CARGO:	CARGO:	e legal o
FIRMA	FIRMA	FIRMA contibuyente)

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL

RFC

DOMICILIO FISCAL

IMP

RELACIÓN DE IMPORTACIONES CON IVA - MES / AÑO

MES	P E D I M E N T O							I M P U E S T O S				P A I S		
	AÑO	ADUANA	PATENTE	Nº DE PEDIMENTO	AGENTE ADUANAL	CLAVE DE PEDIMENTO	DESCRIPCIÓN CLAVE DE PEDIMENTO	FECHA DE PAGO DE PEDIMENTO	NOMBRE DE PROVEEDOR EXTRANJERO	VALOR DE MERCANCÍA EN ADUANA	VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES PARA EFECTOS DEL IVA	IVA	DESCRIPCIÓN DE BIENES IMPORTADOS	PROCEDENCIA

TOTALES	-	-	-
---------	---	---	---

ELABORO:	REVISO	AUTORIZO
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE: (Representante
CARGO:	CARGO:	CARGO: legal o
FIRMA:	FIRMA:	FIRMA: contribuyente)

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL

RFC

DOMICILIO FISCAL

EXP

INICIO

RELACIÓN DE EXPORTACIONES - MES / AÑO

FECHA DE PEDIMENTO	PATENTE	Nº DE PEDIMENTO	CLAVE DE ADUANA	DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL DE LA COMPAÑÍA A LA QUE SE EXPORTÓ EL PRODUCTO	FECHA DE FACTURACIÓN	IMPORTE DE LA OPERACIÓN A LA TASA DEL 0% DE IVA
--------------------	---------	-----------------	-----------------	--	----------------------	---

TOTAL DE EXPORTACIONES EFECTIVAMENTE COBRADAS EN EL PERIODO -

TOTAL DE EXPORTACIONES EFECTIVAMENTE COBRADAS FUERA DEL PERIODO -

TOTAL DE ACTOS AL 0% SIN SOPORTE DOCUMENTAL DEL PERIODO -

TOTAL DE ACTOS A LA TASA DEL 0% DEL PERIODO -

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:
CARGO:	CARGO:	CARGO: (Representante legal o contibuyente)
FIRMA	FIRMA	FIRMA

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL

RFC

DOMICILIO FISCAL

RET

INICIO

RELACIÓN DE RETENCIONES - MES / AÑO

RFC DEL RETENEDOR	NOMBRE O DENOMINACIÓN SOCIAL	IMPORTE	IVA CAUSADO	IVA CAUSADO RETENIDO	TOTAL	FECHA DE ÚLTIMO COBRO
-------------------	------------------------------	---------	-------------	----------------------	-------	-----------------------

IMPORTES TOTALES	-	-	-	-
------------------	---	---	---	---

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE: (Representante legal o contribuyente)
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL

RFC

DOMICILIO FISCAL

DIOT

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS MES / AÑO

RFC	NOMBRE DEL PROVEEDOR	SUBTOTAL	IVA	TOTAL	RETENCIONES	OPERACIONES
-----	----------------------	----------	-----	-------	-------------	-------------

TOTAL PROVEEDORES	-	-	-	-
-------------------	---	---	---	---

TOTAL IMPORTACIONES	-	-	-	-
---------------------	---	---	---	---

PROVEEDOR GLOBAL	-	-	-	-
------------------	---	---	---	---

<i>TOTAL DE OPERACIONES RELACIONADAS EN DIOT</i>	-	-	-	-
--	---	---	---	---

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA

NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL
RFC
DOMICILIO FISCAL

DIOT

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS MES / AÑO

RFC	NOMBRE DEL PROVEEDOR	SUBTOTAL	IVA	TOTAL	RETENCIONES	OPERACIONES
TOTAL PROVEEDORES						
		-	-	-	-	-
TOTAL IMPORTACIONES						
		-	-	-	-	-
PROVEEDOR GLOBAL						
		-	-	-	-	-
TOTAL DE OPERACIONES RELACIONADAS EN DIOT						
		-	-	-	-	-

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA

NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE:
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA

NOMBRE DEL BANCO	CUENTA BANCARIA	FECHA DE COBRO DEL CHEQUE O TRANSFERENCIA A BANCARIA	REFERENCIA	SERVICIOS PROFESIONALES	FLETES	DÓLARES PAGADOS	TIPO DE CAMBIO	FECHA DE PUBLICACIÓN
------------------	-----------------	--	------------	-------------------------	--------	-----------------	----------------	----------------------

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE: CARGO: FIRMA	NOMBRE: CARGO: FIRMA	NOMBRE: (Representante legal o contribuyente) CARGO: FIRMA

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL

RFC

DOMICILIO FISCAL

INTEGRACIÓN DE IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO A PROVEEDORES (ADQUISICIÓN DE BIENES) - MES / AÑO

NOMBRE DEL PROVEEDOR	RFC	NÚM. DE FACTURA	NUM. DE OPERACIONES	FECHA DE EMISIÓN	TIPO DE PROVEEDOR	IDENTIFICACION DEL BIEN O SERVICIO		IMPORTE ACTOS O ACTIVIDADES AL 16% DE IVA	IMPORTE ACTOS AL 0% DE IVA	IVA	RETENCIÓN IVA	RETENCIÓN ISR
						CLASIFICACIÓN DE PROVEEDOR	CONCEPTO DEL BIEN O SERVICIO ADQUIRIDO					

Total de Operaciones Rela	-	-	-	-	-
---------------------------	---	---	---	---	---

Total de Operaciones Prov	-	-	-	-	-
---------------------------	---	---	---	---	---

Total de Operaciones relac	-	-	-	-	-
----------------------------	---	---	---	---	---

IMPORTE	FECHA DE EXPEDICIÓN DEL CHEQUE O TRANSFERENCIA BANCARIA	NÚMERO DE CHEQUE O TRANSFERENCIA BANCARIA	NOMBRE DEL BANCO	CUENTA BANCARIA	FECHA DE COBRO DEL CHEQUE O TRANSFERENCIA BANCARIA	REFERENCIA	SERVICIOS PROFESIONALES	FLETES	DÓLARES PAGADOS	TIPO DE CAMBIO	FECHA DE PUBLICACIÓN
---------	---	---	------------------	-----------------	--	------------	-------------------------	--------	-----------------	----------------	----------------------

-

-

-

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE: (Representante legal o contribuyente)
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA

DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL

RFC

DOMICILIO FISCAL

INTEGRACIÓN DE IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO A PROVEEDORES (PRESTACIÓN DE SERVICIOS) - MES / AÑO

NOMBRE DEL PROVEEDOR	RFC	NÚM. DE FACTURA	NUM. DE OPERACIONES	FECHA DE EMISIÓN	TIPO DE PROVEEDOR	IDENTIFICACION DEL BIEN O SERVICIO		IMPORTE ACTOS O ACTIVIDADES AL 16% DE IVA	IMPORTE ACTOS AL 0% DE IVA	IVA
						CLASIFICACIÓN DE PROVEEDOR	CONCEPTO DEL BIEN O SERVICIO ADQUIRIDO			

Total de Operaciones Relacionadas en DIOT	-	-	-
---	---	---	---

Total de Operaciones Proveedore global	-	-	-
--	---	---	---

Total de Operaciones relacionadas	-	-	-
-----------------------------------	---	---	---

RETENCIÓN IVA	RETENCIÓN ISR	IMPORTE	FECHA DE EXPEDICIÓN DEL CHEQUE O TRANSFERENCIA BANCARIA	NÚMERO DE CHEQUE O TRANSFERENCIA BANCARIA	NOMBRE DEL BANCO	CUENTA BANCARIA	FECHA DE COBRO DEL CHEQUE O TRANSFERENCIA BANCARIA	REFERENCIA	SERVICIOS PROFESIONALES	FLETES	DÓLARES PAGADOS	TIPO DE CAMBIO	FECHA DE PUBLICACIÓN
---------------	---------------	---------	---	---	------------------	-----------------	--	------------	-------------------------	--------	-----------------	----------------	----------------------

-	-	-											
---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

-	-	-											
---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

-	-	-											
---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

ELABORÓ:	REVISÓ	AUTORIZÓ
NOMBRE:	NOMBRE:	NOMBRE: (Representante legal o contribuyente)
CARGO:	CARGO:	CARGO:
FIRMA	FIRMA	FIRMA