

# Unidad 12

---

- Registro contable del IVA

*"El objetivo de esta unidad es facilitar la comprensión de las disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que deben observarse al hacer el registro de las operaciones realizadas por personas físicas y las morales obligadas al pago de dicho impuesto".*

## ANTECEDENTES

El conocimiento que concierne al registro contable del impuesto al valor agregado es de suma importancia no sólo para personas que estudian principios de contabilidad, sino también para los que estudian cursos intermedios o avanzados.

El impuesto al valor agregado interviene en un sinnúmero de operaciones, su registro contable se debe hacer teniendo en cuenta varios aspectos legales, tales como: la tasa la actividad de la empresa, la zona de ubicación, las concesiones especiales otorgadas, etc., aspecto que varían según la ley y los reglamentos de cada país.

A continuación se indican algunos de los países que ha adoptado el impuesto al valor agregado, así como el año en que fue implantado y su correspondiente tasa general.

<i>País</i>	<i>Año</i>	<i>Tasa</i>	<i>País</i>	<i>Año</i>	<i>Tasa</i>
Francia	1954	17.4%	Bolivia	1972	5%
Costa de Marfil	1960	15%	Austria	1973	18%
Marruecos	1962	15%	Irlanda	1973	20%
Senegal	1966	9%	Italia	1973	14%
Uruguay	1967	20%	Reino Unido	1973	8%
Dinamarca	1967	15%	Honduras	1973	3%
Costa Rica	1967	8%	Colombia	1974	15%
Suecia	1968	17.1%	Chile	1975	20%
Alemania	1968	12%	Argentina	1975	16%
República Malgache	1969	12%	Perú	1976	20%
Holanda	1969	18%	Panamá	1976	5%
Noruega	1969	20%	España	1976	10%
Ecuador	1970	5%	México	1980	10%
Luxemburgo	1970	10%	Guatemala	1983	10%
Bélgica	1971	18%			

Con frecuencia las tasas del impuesto al valor agregado sufren modificaciones conforme van surgiendo cambios en el desarrollo social y económico de cada país; por tal motivo, para su correcta aplicación, es preciso conocer las disposiciones legales que contengan las tasas vigentes.

En México, la Ley del impuesto al valor agregado fue publicada en el Diario Oficial de la Federación, el día 29 de diciembre de 1979 y entró en vigor, en toda la

República, el día 1º de enero de 1980.

El 31 de diciembre de 1982 las tasas de este impuesto sufrieron modificaciones, quedando como siguen: 0%, 6%, 15%o y 20%, y entraron en vigor a partir del día 1º de enero de 1983, para ser aplicadas de acuerdo tanto a los valores que señala esta ley, como al lugar o la zona que se realizan los actos o las actividades.

El impuesto al valor agregado abroga o sustituye, entre otros, al impuesto federal sobre ingresos mercantiles, cuya principal deficiencia radica en que se causaba en "cascada", es decir, que debía pagarse en cada una de las etapas de producción y comercialización, lo que determinaba en todas ellas, un aumento de los costos y los precios, aumento cuyos efectos acumulativos, en definitiva, afectaba a los consumidores finales.

El impuesto al valor agregado eliminó los resultados nocivos del impuesto federal de ingresos mercantiles, pues destruye el efecto acumulativo en cascada y la influencia que la misma ejerce en los niveles generales de precios.

El impuesto al valor agregado, no obstante que también se paga en cada una de las etapas de producción y comercialización, no produce efectos acumulativos, ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores, y sólo entrega al Estado la diferencia; de esta forma, el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en el costo de los bienes y servicios, y al llegar éstos al consumidor final no llevan oculta en el precio ninguna carga fiscal.

El 10 de noviembre se promulgó un decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación en el que se reducía en una tercera parte el gravamen sobre los actos o actividades a los que les era aplicable la tasa del 15%, quedando dicha tasa en un 10%; asimismo, se reducía en un 50% el gravamen sobre los actos o actividades a los que les era aplicable la tasa del 20%, quedando dicha tasa en un 10% . La aplicación de las nuevas tasas entró en vigor a partir del 11 de noviembre de 1991.

Posteriormente, y para hacer permanente el beneficio otorgado por el decreto anterior, el 21 de noviembre de ese mismo año se reformó la ley de Impuesto al Valor Agregado ratificando la reducción de las tasas de impuesto, quedando como sigue: 0%, 6% y 10%.

A finales de 1994, el peso mexicano sufrió una devaluación con respecto al dólar que originó una de las crisis económicas, políticas y sociales más graves en la historia contemporánea de nuestro país. Lo anterior obligó al Gobierno Mexicano a que a partir del 1º de abril de 1995, la Tasa General del Impuesto al Valor Agregado se incrementó del 10% al 15%. No obstante lo anterior, y con objeto de no afectar la competencia comercial en la denominada región fronteriza, se estableció, bajo ciertas condiciones, establecer en dicha región una Tasa del 10%.

## **ASPECTO LEGAL**

El objetivo de este capítulo es facilitar la comprensión de las disposiciones de la Ley del impuesto al valor agregado que deben observarse al hacer el registro de las operaciones realizadas por personas físicas y las morales obligadas al pago de dicho impuesto; por supuesto, no es necesario memorizar tales disposiciones pues con frecuencia sufren reformas o adiciones, por lo que sólo se recomienda interpretarlas para cumplir con ellas de acuerdo a lo prescrito por la Ley.

***Sujetos del impuesto.*** Entendemos por tales a aquellas personas físicas y morales legalmente obligadas al pago del impuesto al valor agregado.

De acuerdo con lo establecido con el Art. 1º de esta ley mencionada, están obligados al pago del Impuesto al Valor Agregado las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.**
- II. Presten servicios independientes.**
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.**
- IV. Importen bienes o servicios.**

***Enajenación de bienes.*** Consiste en la transmisión de la propiedad de bienes, aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que se realice cualquiera de los supuestos siguientes:

- I. Se envíe el bien al adquirente. A falta de envío, al entregarse materialmente el bien. No se considera enajenación cuando la persona a la que se envíe o entregue materialmente el bien, no tenga obligación de recibirlo o adquirirlo.**
- II. Se pague total o parcialmente el precio.**
- III. Se expida el comprobante que ampare la enajenación.**

No se considerará enajenación la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del Impuesto Sobre la Renta.

***Prestación de servicios independientes.*** Se consideran como prestación de servicios los siguientes:

**I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y el nombre o la 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.**

No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciben ingresos que la Ley de Impuestos sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

En la prestación de servicios se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el prestador de servicios. Tratándose de seguros y fianzas, las primas correspondientes darán lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado en el mes en que se paguen.

En el caso de servicios personales independientes, así como en el caso de los servicios de suministro de agua y de recolección de basura proporcionados por el Distrito Federal, estados, municipios, organismos descentralizados, así como por concesionarios, permisionarios y autorizados para proporcionar dichos servicios, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento que se paguen las contraprestaciones a favor de quien las preste y sobre el monto de cada una de ellas.

***No se pagará el impuesto por la presentación de los siguientes servicios:***

- Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra al acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquellas que originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deben pagar a terceros por el acreditado.
- Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicios.

- Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.
- El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.
- El transporte marítimo internacional de bienes prestados por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. En ningún caso será aplicable lo dispuesto en esta fracción tratándose de los servicios de cabotaje en territorio nacional.
- El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguro citados.
- Por los que deriven intereses que:

*a) Deriven de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de bienes, proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.*

*b) Reciban o paguen las instituciones de crédito, las uniones de crédito, las sociedades financieras, de objeto limitado y las empresas de factoraje financiero, en operaciones de financiamiento, para las que requieran de autorización y por concepto de descuento en documentos pendientes de cobro, así como las comisiones de los agentes y corresponsales de las instituciones de crédito por dichas operaciones.*

*No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no desarrollen actividades empresariales, o no presten servicios personales independientes, o no otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles. Tratándose de créditos otorgados a personas que realicen las actividades mencionadas, no se pagará el impuesto cuando los mismos sean para la adquisición de bienes de inversión en dichas actividades **o se trate de créditos refaccionarios, de habilitación o avío.***

*Tampoco será aplicable la exención prevista en el primer párrafo de este inciso tratándose de créditos otorgados a través de tarjetas de crédito.*

*c) Reciban las instituciones de fianzas, las de seguros y las sociedades mutualistas de seguros en operaciones de financiamiento, excepto tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no gozarían de la exención prevista en*

*el inciso anterior.*

*d) Provenzan de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.*

*e) Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores, y de fondo de ahorro establecidos por las empresas siempre que reúna los requisitos de deducibilidad en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.*

*f) Deriven de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.*

*g) Reciban o paguen las instituciones públicas que emitan bonos y administren planes de ahorro con la garantía incondicional de pago del Gobierno Federal, conforme a la Ley.*

*h) Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal e inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, siempre que se cumplan los requisitos que para tal efecto señala la frac. XXI del artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.*

*i) Deriven de títulos de crédito que sean de los que se consideran colocados entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público **o de operaciones de préstamos de títulos, valores y otros bienes fungibles a que se refiere la fracción III del artículo 14-A del Código fiscal de la Federación.***

8. Por los que deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

9. Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los

servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

*a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.*

*b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.*

*c) Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como ,organismos que las reúnan.*

*d) Asociaciones patronales y colegios de profesionales.*

*e) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionen servicios con*

*instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representen más del 25 % del total de las instalaciones.*

10. Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro, cine y circo, cuando el convenio con el Estado o Acuerdo con el Departamento del, Distrito Federal, donde se presente el espectáculo no se ajuste a lo previsto en la fracción VI del artículo 41 de esta Ley.

No se consideran espectáculos públicos los **prestados** en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.

11. Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

12. Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los Gobiernos Estatales o Municipales.

13. Por los que deriven ingresos de los comprendidos el artículo 77, fracción XXI, y 141-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

**Uso o goce temporal de bienes.** Se entiende por uso o goce temporal de bienes, al arrendamiento, el usufructo o 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.

Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien tangible, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúa dicho otorgamiento y sobre el monto de cada una de ellas. **Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el contribuyente.**

**No se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes:**

1. Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa-habitación. Si un inmueble tuviera varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa-habitación. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casa de hospedaje.
2. Fincas dedicadas o utilizadas sólo para fines agrícolas o ganaderos.
3. Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, por los que se hubiere pagado el impuesto en los términos del artículo 24 de esta Ley.

4. Libros, periódicos y revistas.

**Importación de bienes y servicios.** Se considera importación de bienes o de servicios los siguientes: la introducción al país de bienes; la adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él; el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país; el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiere efectuado en el extranjero; y el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el Art. 14, cuando se presten por no residentes en el país. Lo anterior no se aplica al transporte internacional.

**Exportación de bienes y servicios.** Se considera exportación de bienes o servicios:

I. La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la legislación aduanera.

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

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

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

*a) Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.*

*b) Operaciones de maquila para exportación en los términos de legislación aduanera. c) Publicidad.*

*d) Comisiones y mediaciones.*

*e) Seguro y reaseguros, así como a afianzamientos y reafianzamientos. f) Operaciones de financiamiento.*

V. La transportación internacional de bienes prestadas por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos e instalaciones portuarias, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías.

VI. La transportación aérea de personas, prestada, por residentes en el país, por la parte del servicio que en los términos del último párrafo del artículo 16 no se considera prestada en territorio nacional.

**VII. La enajenación de bienes importados temporalmente que hagan las empresas catalogadas como maquiladoras de exportación a otras empresas también catalogadas como maquiladoras de exportación siempre que dichos bienes no cambien de régimen aduanero.**

A continuación se indica la aplicación de las diferentes tasas, de acuerdo con los principales valores establecidos por esta ley, según los actos o actividades realizados tanto por personas físicas como las morales.

**Aplicación de la tasa del 15%.** Esta tasa se aplicará a las personas físicas y a las morales que, en territorio nacional, realicen enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios, tales como: ropa, calzado, vinos y licores, tanto nacionales como de importación; servicio telefónico, de energía eléctrica, de agua, de hotelería, de restaurantes, de centros nocturnos, de honorarios por servicios profesionales; por el arrendamiento de inmuebles no dedicados a casa-habitación, el de fincas no dedicadas o utilizadas para fines agrícolas y ganaderos, el de vehículos; la introducción al país de bienes extranjeros, la adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas residentes en el extranjero, el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país, el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.

**Aplicación de la tasa del 0%.** Este impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% cuando se refiere a animales y vegetales no industrializados, así como para productos alimenticios considerados de primera necesidad, tales como: carnes en estado natural, leche y sus derivados, huevo, harina de maíz, trigo y nixtamal, pan y tortilla, tanto de maíz como de trigo, aceite vegetal comestible, café, sal común, medicinas de patentes y productos destinados a la alimentación a excepción de bebidas distintas de la leche, incluso cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos, los jugos, los néctares, concentrados de frutas, los jarabes o concentrados para preparar refresco, el caviar, salmón ahumado y anguilas.

El hielo y agua no gaseosa ni compuesta, entre otros.

**Cálculo del impuesto.** Para calcular el impuesto se le aplica el valor de la enajenación, de la prestación de 371 servicios, del uso o goce temporal o de la importación de bienes, la tasa que para cada caso señale esta ley.

**Valor en enajenación.** Se considerará valor, en caso de enajenación de bienes, el precio pactado, así 372 como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios penas convencionales o cualquier otro concepto. A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado, o en su defecto al de avalúo.

**Valor en prestación de servicios.** Se considerará valor, en caso de prestación de servicios, el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que

además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

**Valor en uso o goce temporal de bienes.** Se considerará valor, en el caso de uso o goce temporal de bienes, el total de la contraprestación pactada a favor de quien las otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

**Valor en importación de bienes y servicios.** Se considerará valor, en el caso de importación de bienes o servicios, el que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.

**Traslado del impuesto.** Entendemos por traslado del impuesto al cobro o cargo del impuesto que el 373 contribuyente debe hacer a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

**Forma en que se debe trasladar el impuesto.** El contribuyente trasladará el impuesto en forma expresa 374 y por separado, o sea, que el impuesto deberá figurar el documento (recibo, factura o remisión-factura) que comprueba la operación realizada en forma expresa y separada del valor de la contraprestación.

Cuando se trate de actos o actividades que se realicen con el público en general, el impuesto se incluirá en el precio en que los bienes y servicios se ofrezcan, así como en la documentación que se expida, salvo que en este último caso el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien solicite el comprobante con la traslación expresa y por separado del impuesto al valor agregado.

Tampoco se tendrá la obligación de trasladar en forma expresa y por separado el impuesto a la tasa del 0%.

**Descuentos, bonificaciones y devoluciones.** El contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados u otorgue descuentos o bonificaciones, deberá expedir nota de crédito en la que haga constar en forma expresa que canceló o restituyó el impuesto trasladado, según sea el caso, antes de realizar la deducción.

También se expedirá nota de crédito en los casos en que no se hubiera enterado previamente el impuesto, excepto cuando se trate de descuentos que se concedan en el documento en que conste la operación.

**Pagos provisionales y plazos para presentarlos.** Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta, excepto en los casos del ejercicio de

iniciación de operaciones, en el que efectuarán pagos provisionales trimestrales y en el ejercicio de liquidación, en el que los pagos provisionales se efectuarán por los mismos periodos y en las mismas fechas en que se venían realizando con anterioridad al inicio del ejercicio de liquidación.

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

Los periodos y fecha de pago varían de acuerdo con la actividad que realice cada contribuyente, y en algunos casos, a su nivel de ingresos. Como ejemplo, mencionamos algunos periodos y plazos de pago establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente al 1º de enero de 1996.

**Personas morales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de 4 millones de pesos.** Efectuarán pagos provisionales en forma trimestral, a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año.

**Personas morales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior hayan excedido de 4 millones de pesos.** Efectuarán pagos provisionales mensuales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago.

**Personas físicas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de 4 millones de pesos.** Efectuarán pagos provisionales en forma trimestral, a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año.

**Personas físicas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior hayan excedido de 4 millones de pesos.** Efectuarán pagos provisionales mensuales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago.

**Personas físicas con ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, y por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes.** Efectuarán pagos provisionales trimestrales a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

**Personas físicas con ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, y por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de 488 mil pesos.** Efectuarán pagos provisionales conforme al artículo 119-L (régimen simplificado) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

**Personas físicas régimen simplificado.** Efectuarán pagos provisionales en

forma trimestral en función de la primera letra de su registro federal de contribuyentes y en el día en que sea igual al de su nacimiento, de acuerdo con lo siguiente:

<i>Trimestre a pagar</i>	<i>Primera letra del registro federal del contribuyente</i>		
<b>Meses</b>	<b>A a G</b>	<b>H a O</b>	<b>P a Z</b>
Enero-Marzo	Mayo	Junio	Julio
Abril - Junio	Agosto	Septiembre	Octubre
Julio - Septiembre	Noviembre	Diciembre	Enero
Octubre - Diciembre	Febrero	Marzo	Abril

Cuando el día de nacimiento sea 29, 30 o 31 y el mes de que se trate no contenga dicho día, el pago se efectuará el último día del mes.

**Pago anual y plazo para presentarlo.** El impuesto del ejercicio, deducidos los pagos provisionales, se 377 pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio. Los contribuyentes deberán proporcionar la información que de este impuesto se les solicite, en las declaraciones del impuesto sobre la renta.

## **ASPECTO CONTABLE**

Como puede verse, por lo expuesto anteriormente, el impuesto al valor agregado lo causan infinidad de valores y, además, existen diferentes tasas; por tanto, para determinarlo correctamente es preciso conocer varios aspectos, tales como la actividad o el giro de la empresa, la zona o el lugar de ubicación, las concesiones especiales otorgadas, etc.; para que de acuerdo con ellos se aplique la tasa correspondiente.

Una vez precisada la tasa correspondiente, el impuesto al valor agregado (IVA) se determina multiplicando el valor de la enajenación, de la prestación de servicios, del uso o goce temporal de bienes o el de la importación de bienes y servicios por la tasa procedente.

Cuentas que se emplean para registrar el IVA. Las cuentas que se establecen para registrar el IVA que el 378 contribuyente traslada a sus clientes y el que a él le trasladan o repercuten sus proveedores, son las siguientes:

IVA por pagar. Esta cuenta es de Pasivo circulante, de naturaleza acreedora, en ella se registra el IVA 379 que el contribuyente le traslada, carga o cobra a sus clientes.

IVA POR PAGAR

*Se abona:*

1. Del importe del IVA que el contribuyente le traslada, carga o cobra a sus clientes.

IVA por pagar también se denomina IVA causado, IVA trasladado, entre otros.

BALANCE GENERAL					
Pasivo					
<i>Circulante</i>					
Proveedores			\$		
Documento por pagar					
Acreedores diversos					
IVA por pagar		13 500	00	\$	

**IVA acreditable.** Esta cuenta es de activo circulante, de naturaleza deudora, en ella se registra el IVA que al contribuyente le trasladan o repercuten sus proveedores.

IVA ACREDITABLE

*Se carga:*

1. Del importe del IVA que al contribuyente le trasladan o repercuten sus proveedores.

IVA acreditable también se denomina IVA por acreditar, IVA repercutido, entre otros.

BALANCE GENERAL					
Activo					
<i>Circulante</i>					
Caja			\$		
Bancos					
Almacén					
Clientes					
Documentos por cobrar					
Deudores diversos					
IVA acreditable		10 500	00	\$	

IVA por pagar de operaciones realizadas durante el mes:

Operaciones	Valor	×	Tasa supuesta	=	IVA por pagar
Ventas de mercancías	\$ 80 000 00	×	15%	=	\$ 12 000 00
Intereses sobre ventas	2 000 00	×	15%	=	300 00
Rentas cobradas	8 000 00	×	15%	=	1 200 00
Importes	\$ 90 000 00	×	15%	=	\$ 13 500 00

IVA acreditable de operaciones realizadas durante el mes:

Operaciones	Valor	×	Tasa supuesta	=	IVA acreditable
Compras de mercancías	\$ 50 000 00	×	15%	=	\$ 7500 00
Compras de mobiliario	10 000 00	×	15%	=	1500 00
Gastos de ventas	6 000 00	×	15%	=	900 00
Gastos de administración	4 000 00	×	15%	=	600 00
Importes	\$ 70 000 00	×	15%	=	\$ 10 500 00

Determinación del entero\* del IVA. El valor del entero del IVA se determina restando del IVA por pagar el IVA acreditable. Ejemplo:

IVA Por pagar	\$ 13 500.00
Menos: IVA acreditable	10 500.00
Importe del entero del IVA	\$ 3 000.00

Con objeto de que se entienda mejor lo expuesto, a continuación se presenta la resolución de un caso práctico, relativo a las principales operaciones realizadas por una persona física cuya actividad o giro es la compra-venta de artículos para el hogar, que supuestamente causan el 15% de IVA, y que presentará pagos provisionales mensuales de este impuesto, en atención a que sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior excedieron de 4 millones de pesos.

## EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES QUE CAUSAN LA TASA DEL 15%

### Operaciones realizadas durante el mes.

1. *Compras al contado riguroso.* Se compraron mercancías al contado riguroso, según factura 2654:

Valor de la compra	\$ 80 000.00
Más: IVA del 15%	12 000.00
Total pagado	\$ 92 000.00

*Importe.* En este ejemplo, es requisito legal que el IVA figure en el documento que comprueba la operación realizada, en este caso la factura, de manera expresa y

---

\* *Entero.* En México y Colombia. Acción de enterar una suma. (Entregar una suma en una oficina pública.)

por separado del valor de la enajenación.

1	Compras .....	\$ 80 000 00	
	IVA acreditable .....	12 000 00	
	Caja o Bancos .....		\$ 92 000 00

2. *Devoluciones sobre compras.* Se devolvieron mercancías de la compra anterior, cuyo valor fue reintegrado por el proveedor, según nota de crédito 0461:

Valor de devolución \$ 8000.00

Más: IVA del 15% 1200.00

Total reintegrado por el proveedor \$ 9200.00

*Importante.* El contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados y otorgue descuentos o bonificaciones, deberá expedir nota de crédito en la que haga constar en forma expresa que canceló o restituyó el impuesto trasladado, según sea el caso, antes de realizar la deducción.

2	Caja .....	\$ 9 200 00	
	Devoluciones sobre compras .....		\$ 8 000 00
	IVA acreditable .....		1 200 00

3. *Compras con descuento.* Se compraron mercancías con descuento del 10%, por pronto pago, según factura 6842:

	Precio pactado de la compra	\$ 20 000.00
Menos:	Descuento del 10%	2000.00
	Valor de la enajenación	\$ 18 000.00
Más:	IVA del 15%	2700.00
	<b>Total pagado</b>	<b>\$ 20 700.00</b>

*Importante.* No se expedirá nota de crédito cuando se trate de descuentos que se conceden en el documento en que conste la operación.

3	Compras .....	\$	20 000 00	
	IVA acreditable .....		2 700 00	
	Productos financieros .....	\$		2 000 00
	Caja o Bancos .....			20 700 00

4. *Compras con intereses.* Se compraron mercancías a crédito con intereses de 5%, según factura número 9235:

	Precio pactado de la compra	\$	50 000.00
Más:	Intereses del 5%		2500.00
	Valor de la enajenación	\$	52 500.00
Más:	IVA del 15%		7875.00
	<b>Total a favor del proveedor</b>	\$	<b>60 375.00</b>

*Importante.* El impuesto se calcula sobre el valor de la enajenación, el cual lo constituyen el precio pactado de la compra, los intereses y cualquier otro concepto que se cargue o cobren al adquirente.

4	Compras .....	\$	50 000 00	
	Gastos financieros .....		2 500 00	
	IVA acreditable .....		7 875 00	
	Proveedores .....	\$		60 375 00

5. *Prestación de servicios.* Se pagaron a un técnico por arreglo de instalaciones eléctricas realizadas en el departamento de ventas, según recibo por honorarios 1426:

	Valor de la contraprestación pactada	\$	2 000.00
Más:	IVA del 15%		300.00
	Retención de las dos terceras partes del IVA	\$	2 00.00
Menos:	Retención del 10% del ISR		2 00.00
	<b>Total a favor del proveedor</b>	\$	<b>1 900.00</b>

*Importante.* En el recibo por honorarios deberá constar el impuesto al valor agregado en forma expresa y por separado del valor de la contraprestación pactada, el valor tanto de la retención del IVA, como la del ISR y el importe neto pagado.

5	Gastos de venta .....	\$ 2 000 00		
	IVA acreditable .....	300 00		
	Caja o Bancos .....		\$ 1 900 00	
	Impuesto por pagar (IVA e ISR retenidos) .....		400 00	

6. *Intereses moratorios.* Se pagó una letra de cambio a cargo de la empresa, junto con intereses moratorios del 5%, según recibo 645:

	Valor nominal del documento		\$ 2000.00
	Intereses del 5%	100.00	
Más:	IVA del 15%'	15.00	115.00
	Total pagado		<u>\$ 2115.00</u>

*Importante.* El contribuyente que perciba los intereses moratorios, deberá expedir el recibo en el que haga constar el IVA en forma expresa y por separado del valor de los intereses moratorios.

6	Documentos por pagar .....	\$ 2 000 00		
	Gastos financieros .....	100 00		
	IVA acreditable .....	15 00		
	Caja o Bancos .....		\$ 2 115 00	

7. *Gastos de operación.* Se pagaron gastos de venta por \$ 30 000.00 y de administración por \$ 10 000.00, según facturas:

	Valor de los gastos de operación		\$ 40 000.00
Más:	IVA del 15%		6000.00
	Total pagado		<u>\$ 46 000.00</u>

7	Gastos de venta .....	\$ 30 000 00		
	Gastos de administración .....	10 000 00		
	IVA acreditable .....	6 000 00		
	Caja o Bancos .....		\$ 46 000 00	

8. *Compras de activo fijo.* Se compró mobiliario y equipo a crédito, según factura 2612:

	Valor de la enajenación		\$ 30 000.00
--	-------------------------	--	--------------

Más:	IVA del 15%	4500.00
	Total a favor del acreedor	\$ 34 500.00

8	Mobiliario y equipo .....	\$ 30 000 00	
	IVA acreditable .....	4 500 00	
	Acreedores diversos .....		\$ 34 500 00

9. *Ventas al contado riguroso.* Se vendieron mercancías al contado riguroso, según factura 226:

	Valor de la venta	\$ 90 000.00
Más:	IVA del 15%	13 500.00
	Total cobrado	\$ 103 500.00

9	Caja .....	\$ 103 500 00	
	Ventas .....		\$ 90 000 00
	IVA por pagar .....		13 500 00

10. *Devoluciones sobre ventas.* Devolvieron mercancías de la venta anterior, el valor le fue reintegrado al cliente, según nota de crédito 151:

	Valor de la devolución	\$ 500.00
Más:	IVA del 15%	75.00
	Total reintegrado al cliente	\$ 575.00

10	Devoluciones sobre ventas .....	\$ 500 00	
	IVA por pagar .....	75 00	
	Caja .....		\$ 575 00

11. *Ventas con descuento.* Se vendieron mercancías con descuento del 10% por pronto pago, según factura 227:

	Precio pactado de la venta	\$ 95 000.00
Menos:	Descuento del 10%	9 500.00
	Valor de la enajenación	\$ 85 500.00

Más:	IVA del 15%	12 825.00
	Total cobrado	\$ 98 325.00
		<hr/>
		\$ 98 325 00
		<hr/> <hr/>

11	Caja .....	\$ 98 325 00	
	Gastos financieros .....	9 500 00	
	Ventas .....		\$ 95 000 00
	IVA por pagar .....		12 825 00

12. *Ventas con intereses.* Se vendieron mercancías con intereses del 5%, la operación se garantizó con una letra de cambio, según factura 228:

	Precio pactado de la venta	\$ 80 000.00
Más:	Intereses del 5%	4000.00
	Valor de la enajenación	\$ 84 000.00
Más:	IVA del 15%	12 600.00
	Valor nominal del documento	\$ 96 600.00
		<hr/> <hr/>

12	Documentos por cobrar .....	\$ 96 600 00	
	Ventas .....		\$ 80 000 00
	Productos financieros .....		4 000 00
	IVA por pagar .....		12 600 00

13. *Otros ingresos.* Se cobró comisión por la venta de mercancías ajenas, según factura 229:

	Valor de la contraprestación pactado	\$ 3000.00
Más:	IVA del 15%	450.00
	Total cobrado	\$ 3450.00
		<hr/> <hr/>

13	Caja .....	\$ 3 450 00	
	Otros productos .....		\$ 3 000 00
	IVA por pagar .....		450 00

IVA ACREDITABLE				IVA POR PAGAR			
1)	12 000.00	1 200.00	(2)	10)	75.00	13 500.00	(9)
3)	2 700.00					12 825.00	(11)
4)	7 875.00					12 600.00	(12)
5)	300.00					450.00	(13)
6)	15.00				75.00	39 375.00	
7)	6 000.00					- 75.00	
8)	4 500.00					39 300.00	(S)
	<u>33 390.00</u>	<u>1 200.00</u>					
-	1 200.00						
S)	<u>32 190.00</u>						

*Determinación del entero del IVA.* El entero del IVA se determina restando del saldo de la cuenta de IVA por pagar el de IVA acreditable.

	IVA por pagar	\$ 39 300.00
Menos:	IVA acreditable	32190.00
	Importe del IVA a enterar	<u><u>\$7110.00</u></u>

El entero del IVA determinado se presentará, a más tardar, el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago, para efectuarlo deberá emplearse la declaración 351-352, denominada: Pagos provisionales, primera parcialidad y retención de impuestos federales; en el anverso de ella deberá anotarse el importe del IVA a enterar y, en el reverso, el de los datos informativos. (Véase el llenado de la declaración en las páginas 182 y 183):

*14. Asiento del entero del IVA.* El asiento para registrar el entero del IVA, es el siguiente:

14	IVA por pagar .....	\$ 39 300 00	
	IVA acreditable .....		\$ 32 190 00
	Caja o Bancos .....		7 110 00

Al pasar al libro mayor el asiento por el valor del entero del IVA, tanto la cuenta de IVA por pagar, como la de IVA acreditable deben quedar saldadas.

IVA ACREDITABLE		IVA POR PAGAR	
1) 12 000.00	1 200.00 (2	10) 75.00	13 500.00 (9
3) 2 700.00	32 190.00 (14	14) 39 300.00	12 825.00 (11
4) 7 875.00			12 600.00 (12
5) 300.00			450.00 (13
6) 15.00		39 375.00	39 375.00
7) 6 000.00			
8) 4 500.00			
<u>33 390.00</u>	<u>33 390.00</u>		

Esta es, a grandes rasgos, la forma de calcular, registrar y efectuar la declaración de pago, en este caso mensual, del impuesto al valor agregado y es precisamente, la que se va a emplear durante el primer curso de contabilidad, en la resolución de las operaciones que causan dicho impuesto, en atención a que se va a operar en el supuesto de que son realizadas por empresas cuyas actividades están sujetas a las tasas del 15%.

Las disposiciones generales de la Ley del impuesto al valor agregado indican claramente que existen, además, de los actos o actividades sujetas a la tasa general, otras a las que se deben aplicar tasas diferentes, o liberadas o exentas de tal gravamen, cuyo estudio, por su complejidad, corresponde a cursos más avanzados; sin embargo, por considerar que con frecuencia se requiere conocer su aspecto contable, se ha juzgado conveniente tratar, con ejemplos muy sencillos, los más comunes y usuales.

### **Resuelva los ejercicios 1, 2 y 3 de las páginas 184-185**

## **EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES LIBERADAS O EXENTAS DEL IMPUESTO**

Como puede verse en la resolución de las operaciones del caso anterior, el impuesto al valor agregado de las operaciones procedentes de actividades que causan la tasa general del 15%, se registra por separado del valor de la enajenación, de la prestación de servicios o del uso o goce temporal de bienes, o sea que en ningún caso el impuesto forma parte del costo o gasto; sin embargo, esto mismo no sucede en empresas cuyas actividades están liberadas o exentas del impuesto, pues en tal caso, las contribuyentes no trasladan impuesto alguno a sus clientes, y el que a ellos repercuten sus proveedores lo deben incrementar a sus costos o gastos en virtud de que no existe acreditamiento del impuesto.

Para comprender mejor lo anterior, a continuación se presenta la resolución de operaciones realizadas por una empresa, en la cual sus actividades están liberadas o exentas del impuesto al valor agregado.

## Operaciones

1. Se compraron mercancías al contado riguroso, según factura 512:

	Valor de la enajenación	\$ 500 000.00
Más:	IVA del 15%	75 000.00
	Total pagado	<u>\$ 575 000.00</u>

1	Compras .....	\$ 575 000 00	\$ 575 000 00
	Caja o Bancos .....		

2. La compra anterior originó gastos por fletes y acarreos, según factura 1316:

	Valor de la contraprestación	\$ 6000.00
Más:	IVA del 15%	900.00
	Total pagado	<u>\$ 6900.00</u>

2	Gastos de compra .....	\$ 6 900 00	\$ 6 900 00
	Caja o Bancos .....		

3. Se pagó propaganda, según factura 8261:

	Importe pactado de la propaganda	\$ 30 000.00
Más:	IVA del 15%	4500.00
	Total pagado	<u>\$ 34 500.00</u>

3	Gastos de venta .....	\$ 34 500 00	\$ 34 500 00
	Caja o Bancos .....		

4. Se compró mobiliario y equipo a crédito, según factura 742:

	Valor de la enajenación	\$ 12 000.00
Más:	IVA del 15%	1800.00
	Total a pagar	\$ 13 800.00

4	Mobiliario y equipo .....	\$	13 800 00		
	Acreedores diversos .....			\$	13 800 00

5. Se vendieron mercancías al contado riguroso, según factura 566:

Valor de la enajenación	\$ 600000.00
Liberada o exenta de IVA	0.00
Total cobrado	\$ 600000.00

5	Caja .....	\$	600 000 00		
	Ventas .....			\$	600 000 00

*Importante.* Véase que, tanto el impuesto al valor agregado que al contribuyente le repercuten sus proveedores como el que paga por concepto de gastos y prestación de servicios, en este caso, sí los incrementa a sus costos o gastos, en virtud de que no traslada impuesto alguno a sus clientes por estar liberado o exento de dicho gravamen.

**Resuelva el ejercicio 4 de la página 186.**

## **EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES ÚNICAMENTE SUJETAS A LA TASA DEL 0%**

En las empresas que sus actividades están sujetas a la tasa del 0%, tanto el impuesto que le repercuten sus proveedores como el que ellas pagan por concepto de gastos y prestación de servicios, se deben registrar por separado de la contraprestación, o sea que no debe incrementarse a sus costos y gastos, pues en este caso, los contribuyentes tienen el derecho de pedir la devolución de dicho impuesto a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en atención de que no trasladan impuesto alguno a sus clientes, debido a que la tasa a que están sujetos es del 0%.

Para comprender mejor esto, a continuación, se presenta la resolución de operaciones realizadas por una empresa en la cual sus actividades están sujetas a la tasa del 0%.

### **Operaciones**

1. Se compraron mercancías al contado riguroso, según factura 512:

Valor de la enajenación	\$ 500 000.00
Más: IVA del 15%	75 000.00

Total pagado \$ 575 000.00

1	Compras .....	\$ 500 000 00		
	IVA acreditable .....	50 000 00		
	Caja o Bancos .....		\$ 550 000 00	

2. Al propietario del edificio (persona física) se le pagó la renta de las oficinas, según recibo 605.

	Valor del uso o goce del bien temporal	\$ 100 000.00	
Más:	IVA del 15%	15 000.00	15 000.00
Menos:	Retencion de las dos terceras partes del IVA	\$ 10 000.00	
	Retencion del 10% del ISR	10 000.00	20 000.00
	Total a favor del proveedor		\$ 95 000.00

2	Gastos de administración .....	\$ 100 000 00		
	IVA acreditable .....	15 000 00		
	Caja o Bancos .....		\$ 95 000 00	
	Impuestos por pagar (IVA e ISR retenidos) .....		20 000 00	

3. Se vendieron mercancías por \$ 800 000.00, las cuales están sujetas a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, según factura 1321:

	Valor de la enajenación	\$ 800 000.00
Más:	IVA del 0%	
	Total cobrado	\$ 800 000.00

3	Caja o Bancos .....	\$ 800 000 00		
	Ventas .....		\$ 800 000 00	

IVA ACREDITABLE

1)	75 000.00
2)	15 000.00
	<u>90 000.00</u>

4. En este caso se pedirá la devolución del acreditamiento del impuesto por \$ 90

000.00. Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público devuelva dicho impuesto, se correrá el siguiente asiento:

4	Caja o Bancos .....	\$ 90 000 00	
	IVA acreditable .....		\$ 90 000 00

IVA ACREDITABLE			
1)	75 000.00	90 000.00	(4
2)	<u>15 000.00</u>		
	<u>90 000.00</u>	<u>90 000.00</u>	

**Resuelva el ejercicio 5 de la página 186.**

### **EMPRESAS EN LAS QUE ES APLICABLE LA TASA DEL 0% SÓLO POR UNA PARTE DE SUS ACTIVIDADES**

En las empresas en las cuales es aplicable la tasa del 0% sólo por una parte de sus actividades, el acreditamiento del impuesto al valor agregado se determina de la manera siguiente:

#### **Primer caso**

Cuando se tengan registros contables por separado de las actividades gravables de las sujetas a la tasa del 0%, y estas últimas sean plenamente identificables, únicamente se acreditarán en la declaración de pago provisional, mensual o trimestral, según sea el caso, las que sean gravables; por las sujetas a la tasa del 0% se pedirá la devolución del impuesto acreditable. Ejemplo:

**OPERACIONES DE ACTIVIDADES GRAVABLES  
A TASA DEL 15%**

1. Por las compras de mercancías y gastos de operación:

Operaciones	Valor	IVA del 15%
Compras de mercancías	\$ 900 000.00	\$ 135 000.00
Gastos de venta	200 000.00	30 000.00
Gastos de administración	<u>100 000.00</u>	<u>15 000.00</u>
Totales	<u>\$ 1 200 000.00</u>	<u>\$ 180 000.00</u>

1 Compras .....	\$ 900 000 00			
Gastos de venta ..	200 000 00			
Gastos de Admón.	100 000 00			
IVA acreditable ....	180 000 00			
Caja o Bancos ..			\$ 1 380 000 00	

2. Por las ventas de mercancías:

Operaciones	Valor	IVA del 15%
Ventas al contado	\$ 800 000.00	\$ 120 000.00
Ventas a crédito	900 000.00	135 000.00
Totales	<u>\$ 1 700 000.00</u>	<u>\$ 255 000.00</u>

2 Caja .....	\$ 920 000 00			
Clientes .....	1 035 000 00			
Ventas .....			\$ 1 700 000 00	
IVA por pagar ..			255 000 00	

Determinación del impuesto a pagar en la declaración de pago provisional.

IVA por pagar o IVA trasladado	\$ 255 000.00
IVA acreditable	<u>180 000.00</u>
Impuesto a pagar	<u>\$ 75 000.00</u>

3. Al efectuar el entero del IVA en las oficinas autorizadas:

3 IVA por pagar .....	\$ 255 000 00			
IVA acreditable ..			\$ 180 000 00	
Caja o Bancos ..			75 000 00	

**OPERACIONES DE ACTIVIDADES SUJETAS A  
TASA DEL 0%**

1. Por las compras de mercancías y gastos de operación:

Operaciones	Valor	IVA del 15%
Compras de mercancías	\$ 500 000.00	\$ 75 000.00
Gastos de venta	100 000.00	15 000.00
Gastos de administración	<u>50 000.00</u>	<u>7 500.00</u>
Totales	<u>\$ 650 000.00</u>	<u>\$ 97 500.00</u>

1 Compras .....	\$ 500 000 00			
Gastos de venta ..	100 000 00			
Gastos de Admón.	50 000 00			
IVA acreditable ....	97 500 00			
Caja o Bancos ..			\$ 747 500 00	

2. Por las ventas de mercancías:

Operaciones	Valor	IVA del 0%
Ventas al contado	\$ 500 000.00	\$ 0.00
Ventas a crédito	400 000.00	0.00
Totales	<u>\$ 900 000.00</u>	<u>\$ 0.00</u>

2 Caja .....	\$ 500 000 00			
Clientes .....	400 000 00			
Ventas .....			\$ 900 000 00	

Determinación de la devolución del impuesto acreditable.

IVA por pagar o traslado	\$ 0.00
IVA acreditable	<u>97 500.00</u>
Devolución del impuesto	<u>\$ 97 500.00</u>

3. Al recibir la devolución del impuesto acreditable de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

3 Caja o Bancos .....	\$ 97 500 00			
IVA acreditable ..			\$ 97 500 00	

IVA ACREDITABLE		IVA POR PAGAR		IVA ACREDITABLE	
1) 180 000.00	180 000.00 (3)	3) 255 000.00	255 000.00 (2)	1) 97 500.00	97 500.00 (3)
<u>180 000.00</u>	<u>180 000.00</u>	<u>255 000.00</u>	<u>255 000.00</u>	<u>97 500.00</u>	<u>97 500.00</u>

Resuelva el ejercicio 6 de la página 186.

### Segundo caso

Cuando las actividades sujetas a la tasa del 0% no sean plenamente identificables con las de base gravable, para determinar el importe al valor agregado de la declaración mensual, así como el que se tiene derecho a pedir su devolución, se procederá de la siguiente manera:

1. Compras y gastos de operación realizados durante el mes:

Operaciones	Valor	Tasa	IVA por acreditar	Pago total
Compras de mercancías	\$ 1 400 000.00	15%	\$ 210 000.00	\$ 1 610 000.00
Gastos de venta	300 000.00	15%	45 000.00	345 000.00
Gastos de administración	150 000.00	15%	22 500.00	172 500.00
Totales	<u>\$ 1 850 000.00</u>	<u>15%</u>	<u>\$ 277 500.00</u>	<u>\$ 2 127 500.00</u>

2. Ventas realizadas durante el mes:

Operaciones	Valor	Tasa	IVA trasladado	Cobro total
Ventas de mercancías con gravamen	\$ 1 700 000.00	15%	\$ 255 000.00	\$ 1 955 000.00
Ventas de mercancías sin gravamen	900 000.00	0%	0.00	900 000.00
Totales	<u>\$ 2 600 000.00</u>	<u>Mixta</u>	<u>\$ 255 000.00</u>	<u>\$ 2 855 000.00</u>

Para saber el importe a pagar de impuesto al valor agregado de la declaración mensual, es preciso determinar lo siguiente:

- El factor del impuesto acreditable.
- El impuesto acreditable.
- El impuesto trasladado.

*Factor del impuesto acreditable.* El factor del impuesto acreditable se determina dividiendo las ventas con gravamen entre el total de ventas. Ejemplo:

Ventas con gravamen	\$ 1 700 000.00
Ventas sin gravamen	900 000.00
Total de ventas	<u>\$ 2 600 000.00</u>

$$\text{Factor del impuesto acreditable} = \frac{1\,700\,000.00}{2\,600\,000.00} = 0.65 = 65\%$$

*Impuesto acreditable.* El valor del impuesto acreditable se obtiene multiplicando el IVA por acreditar por el factor del impuesto acreditable. Ejemplo:

Operaciones	IVA por acreditar	×	Factor	=	Impuesto acreditable
Compras de mercancías	\$ 210 000.00	×	0.65	=	\$ 136 500.00
Gastos de venta	45 000.00	×	0.65	=	29 250.00
Gastos de administración	22 500.00	×	0.65	=	14 625.00
Valor del impuesto acreditable					<u>\$ 180 375.00</u>

*Impuesto trasladado.* El valor del impuesto trasladado a los clientes se determina aplicando a las ventas de mercancías las tasas correspondientes.

Operaciones	Valor	Tasas	Impuesto trasladado
Ventas de mercancías con gravamen	\$ 1 700 000.00	15%	\$ 255 000.00
Ventas de mercancías sin gravamen	900 000.00	0%	0.00
Valor del impuesto trasladado			<u>\$ 255 000.00</u>

*Impuesto a pagar.* El valor del impuesto a pagar, en la declaración de pago provisional, se obtiene restando del impuesto trasladado el impuesto acreditable. Ejemplo:

Impuesto trasladado	\$ 255 000.00
Impuesto acreditable	180 375.00
Impuesto a pagar	<u>\$ 74 625.00</u>

Para comprender mejor lo anterior, a continuación se presentan los asientos de diario correspondientes:

1. Por las compras y gastos de operación:

1	Compra .....	\$ 1 400 000 00	
	Gastos de venta .....	300 000 00	
	Gastos de administración .....	150 000 00	
	IVA acreditable .....	277 500 00	
	Caja o Bancos .....		\$ 2 127 500 00

2. Por las ventas:

2	Caja o Bancos .....	\$ 2 855 000 00		
	Ventas .....		\$ 2 600 000 00	
	IVA por pagar .....		255 000 00	

3. Por el impuesto a pagar de la declaración mensual:

3	IVA por pagar .....	\$ 255 000 00		
	IVA acreditable .....		\$ 180 375 00	
	Caja o Bancos .....		74 625 00	

IVA ACREDITABLE			IVA POR PAGAR		
1)	277 500.00	180 375.00	(3)	3)	255 000.00
	180 375 00				255 000.00
	97 125.00				255 000.00
S)					255 000.00

El saldo de la cuenta de IVA acreditable, que en este caso es de \$ 97 125.00, representa el valor del impuesto acreditable que el contribuyente tiene derecho a pedir le sea devuelto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

4. Por la devolución del impuesto acreditable:

4	Caja o Bancos .....	\$ 97 125 00		
	IVA acreditable .....		\$ 97 125 00	

IVA ACREDITABLE		
1)	277 500.00	180 375.00
		97 125.00
	277 500.00	277 500.00
	277 500.00	277 500.00

**Resuelva el ejercicio 7 de las páginas 186-187.**

## EMPRESAS IMPORTADORAS

*Sujetos del impuesto.* Están obligados al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional importen bienes y servicios.

*Pago del impuesto por la importación de bienes.* Tratándose de la importación de

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

*Base gravable de la importación de bienes.* Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación. Ejemplo:

Se importaron mercancías por \$ 200 000.00 que originaron los siguientes impuestos y gastos:

Valor de factura comercial		\$	200 000 00
Comisiones			14 950 00
Gastos en el extranjero			1 050 00
Suma		\$	216 000 00
Impuesto de importación			21 500 00
Otros impuestos			3 500 00
Base gravable de la importación		\$	241 000 00
IVA del 15% sobre la base gravable	\$	36 150 00	
Gastos de la frontera hasta la estación del ferrocarril			6 000 00
IVA del 15% sobre gastos anteriores		900 00	
Honorarios del agente aduanal			12 050 00
IVA del 15% sobre honorarios del agente aduanal		1 807 50	
Gastos de la estación del ferrocarril hasta el almacén			1 050 00
IVA del 15% sobre gastos anteriores		157 50	
Base gravable más gastos hasta el almacén		\$	260 100 00
Total de IVA acreditable	\$	39 015 00	39 015 00
Total pagado por la importación		\$	299 115 00
Compras .....	\$	260 100 00	
IVA acreditable .....		39 015 00	
Bancos .....		\$	299 115 00

**Resuelva el ejercicio 8 de la página 187.**

## EMPRESAS EXPORTADORAS

Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto al valor agregado aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestaciones de servicios, cuando unos u otros se exporten.

Los exportadores pueden recuperar la totalidad del impuesto al valor agregado

que les repercutieron sus proveedores de bienes y servicios, mediante devolución o acreditamiento del impuesto por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por proceder el acreditamiento del impuesto no deben afectarse por dicho gravamen las cuentas de costos y gastos de la empresa.

Para comprender mejor lo anterior se presenta la resolución de varias operaciones realizadas por una empresa exportadora.

1. Ingresos por exportaciones realizadas durante el mes.

<i>Operaciones</i>	<i>Valor</i>	<i>IVA del 0%</i>
Ventas de mercancías	\$ 600 000.00	\$ 0.00
Intereses sobre ventas	30 000.00	0.00
<b>Totales</b>	<b>\$ 630 000.00</b>	<b>\$ 0.00</b>

1	Caja o Bancos .....	\$ 630 000 00	
	Ventas .....		\$ 600 000 00
	Gastos y productos financieros .....		30 000 00

2. Compras y gastos de operación efectuados durante el mes:

<i>Operaciones</i>	<i>Valor</i>	<i>IVA del 15%</i>
Compras de mercancías	\$ 200 000.00	\$ 30 000.00
Compras de mobiliario y equipo	100 000.00	15 000.00
Gastos de venta	60 000.00	9 000.00
Gastos de administración	40 000.00	6 000.00
<b>Totales</b>	<b>\$ 400 000.00</b>	<b>\$ 60 000.00</b>

2	Compras .....	\$ 200 000 00	
	Mobiliario y equipo .....	100 000 00	
	Gastos de venta .....	60 000 00	
	Gastos de administración .....	40 000 00	
	IVA acreditable .....	60 000 00	
	Caja o Bancos .....		\$ 460 000 00

Determinación de la devolución del impuesto acreditable.

IVA trasladado	\$ 0.00
IVA acreditable	<u>60 000.00</u>
<b>Impuesto acreditable</b>	<b>\$ 60 000.00</b>

3. El impuesto acreditable a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en

este caso por \$ 60 000.00, se registra así.

3	Impuesto acreditable .....	\$ 60 000 00			
	IVA acreditable .....			\$ 60 000 00	
	(impuesto por devolver)				

4. Al recibir la devolución del impuesto acreditable de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

4	Caja o Bancos .....	\$ 60 000 00			
	Impuesto acreditable .....			\$ 60 000 00	
	(devolución del impuesto)				

**Resuelva el ejercicio 9 de las páginas 187.**

CERTIFICACIÓN O SELLO DEL BANCO



1P1A995

351

1

**PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES.**

SALT-760213-IS7

15

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

A.L.R.

SALT760213MDFMRR04

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACION PERIODO QUE SE PAGA

MES AÑO MES AÑO  
 01 1999 03 1999

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los números).

APPELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) O DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL

SAMANO LARA MARIA TERESA

ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE:

N = NORMAL  
 C = COMPLEMENTARIA  
 P = PRIMERA PARCIALIDAD  
 R = CORRECCIÓN

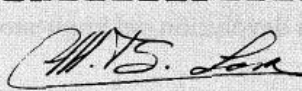
9001

N

COMPLEMENTARIA NÚMERO 9002

NÚMERO DE PARCIALIDADES 9713

NÚMERO DE LA TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA DE FONDOS 9000

PERSONAS MORALES	IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.)	001		F CRÉDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO	896	
	AJUSTE I.S.R.	130		G A CARGO	9703	5264
	IMPUESTO AL ACTIVO (I.A.)	544		SALDO (E-F)		
PERSONAS MORALES FÍSICAS	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.)	455	5264	H. A FAVOR	9704	
	ACTOS ACCIDENTALES DE IVA	070		CANTIDADES COMPENSAR	I.S.R.	720
	IMPUESTO AL ACTIVO	545			I.V.A.	818
ACTIVIDAD EMPRESARIAL	015		I.A.		882	
AJUSTE	023		CRÉDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR		944	
PERSONAS FÍSICAS	RÉGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	184		J CRÉDITO DIESEL	897	
	HONORARIOS	027		K OTROS ESTIMULOS	942	
	ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE)	010		L SUBTOTAL A CARGO (G-I-J-K)	9705	5264
	OTROS CONCEPTOS	021		M IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACION QUE RECTIFICA	9706	
	RETENCIONES POR SALARIOS	026		DIA MES AÑO	1102	
PERSONAS MORALES FÍSICAS	RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO	031		NETO (L-M) o (H+M)	9708	5264
	OTRAS RETENCIONES I.S.R.	061		Q A FAVOR	9709	
	RETENCIONES DE IVA	200		R MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD	9715	
	A. TOTAL DE IMPUESTOS	9701	5264	Q MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES, DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD	876	
B. PARTE ACTUALIZADA Se anotará la diferencia entre sus impuestos y los mismos ya actualizados de conformidad con el C.F.F.	637		R CANTIDAD A PAGAR (N-Q)	700	5264	
C. RECARGOS	362		DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACION SON VERDADEROS			
D. MULTA CORRECCION	194		 FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL			
E. TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A+B+C+D)	9702	5264				

351

SE PRESENTA POR DUPLICADO

351

2

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

SALT-760213-IS7

1P2A996

352

<b>1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>		<b>HONORARIOS</b>		<b>ARRENDAMIENTO</b>		<b>OTROS (INCLUYENDO PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES)</b>	
INGRESOS BASE DEL PAGO PROVISIONAL DE I.S.R.	1601		1654		1754		

<b>2 ACTIVIDADES EMPRESARIALES</b>							
INGRESOS O ENTRADAS DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	1950			COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL PERIODO	1965		1966
SALIDAS DEL PERIODO	1961			PERDIDAS FISCALES APLICADAS EN EL PERIODO (ACTUALIZADAS)	1954		
ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS DISTRIBUIDOS EN EL PERIODO	1953			I.S.R. RETENIDO DEL PERIODO	1021		
IMPUESTO POR RETIROS DE FONDOS ESPECIALIZADOS PARA FINES DIVERSOS	1957			SALDO A FAVOR OBTENIDO EN EL AJUSTE (cuando reúna los requisitos del Art. 7-5 R.L.S.R.)	1024		
PROPORCIÓN CORRESPONDIENTE A LA PARTE QUE NO CONSOLIDA	1057		1059	I.S.R. ACREDITADO CONTRA I.A. DEL PERIODO (Art. 51 primer y segundo párrafo de la L.I.A.)	1951		

<b>3 AJUSTE</b>							
INGRESOS ACUMULABLES	1960			BASE DEL AJUSTE ESTIMADO (Opción de los Arts. 7-F y 132-A LISR)	1963		
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	1961			PAGOS PROVISIONALES DEL PERIODO DEL AJUSTE	1964		

**4 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Incluyendo la importación de bienes intangibles y servicios)**

CONCEPTO	VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	CONCEPTO	IMPUESTO
A LA TASA DEL 15 %	3902 267250	TOTAL DE IMPUESTO CAUSADO	3914 40087
AL TASA DEL 3953 %	3903	IVA RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	3946 13500
EXPORTACION	3904	SALDO A CARGO O A FAVOR (-)	3947 26587
A LA TASA DEL 0 %	3905	TRASLADADO AL CONTRIBUYENTE	3915 21323
SUMA DE ACTIVIDADES GRAVADAS	3906 267250	PAGADO EN LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS	3916
VALOR DE ACTIVIDADES EXENTAS	3907	TOTAL I.V.A. ACREDITABLE DEL PERIODO (3915-3916)	3918
VALOR TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES (3906 + 3907)	3908 267250	SALDO A CARGO O A FAVOR (-)	3926 5264

<b>INSTRUCCIONES</b>			
1.	Esta declaración será llenada a máquina y deberá presentarse en un banco autorizado. En caso de que el saldo sea a cargo deberá cubrirse en efectivo o cheque. Tratándose de pago electrónico, deberá anotarse el número de operación que le fue proporcionado al momento de realizar su transferencia.	SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES, PENDIENTE DE ACREDITAR	3917
2.	Los contribuyentes personas físicas, que cuenten con la Clave Única de Registro de Población (CURP), proporcionada por la Secretaría de Gobernación, anotarán a 18 posiciones en el espacio correspondiente.	SALDO A CARGO O A FAVOR (-)	3927 5264
3.	No se declararán en esta forma, dos o más periodos. Los datos referentes a fechas se anotarán utilizando dos números arábigos para el día (en su caso), dos para el mes y cuatro para el año. Ej. 17 de enero de 1999: 17 01 1999	<b>5 IMPUESTO AL ACTIVO</b>	
4.	<b>COMPLEMENTARIA NÚMERO.</b> En caso de presentar declaración complementaria, anotará el número progresivo que le corresponda. Ejemplo: 01, 02, 03, etc. Asimismo, anotará la información completa que contiene la forma fiscal.	PAGO PROVISIONAL DE I.A. DEL PERIODO, ANTES DE ACREDITAMIENTOS	2910

- NÚMERO DE PARCIALIDADES.** Anotará el número de parcialidades por las que opta o por las que solicitó autorización. Asimismo, se deberá requisar la información completa de la forma fiscal, incluyendo las contribuciones que pagó en parcialidades y presentar ante la A.L.R. correspondiente el aviso o solicitud de autorización, dentro del plazo que establezcan las disposiciones fiscales. Para efectuar las siguientes parcialidades deberá acudir a la A.L.R. respectiva a fin de que se sea proporcionado el formulario de pago. En caso de que presente una declaración normal, complementaria o de corrección y pague en parcialidades, deberá anotar en el recuadro 9001 la letra N, C o B según corresponda y registrar además el recuadro 3713.
- Si es persona moral y opta por efectuar sus pagos provisionales del impuesto al activo, conforme a los artículos 7-A y 7-B de la Ley, deberá utilizar únicamente el renglón 544 IMPUESTO AL ACTIVO (I.A.) y 0007 IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.), según el que sea mayor. Tratándose del ajuste, utilizará el renglón 544 IMPUESTO AL ACTIVO (I.A.) o 130 AJUSTE I.S.R., según el que sea mayor.
- OTRAS RETENCIONES I.S.R.** Se anotarán en este renglón las retenciones al personal que percibe ingresos asimilados a salarios, asimismo, utilizarán este renglón los contribuyentes responsables solitarios, no residentes en el extranjero, que efectúen la retención y entero de las contribuciones por cuenta de estos, últimos.
- CRÉDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO.** Deberá anotarse el monto total del crédito al salario efectivamente pagado a los trabajadores, que se disminuye de las contribuciones a su cargo y no haya sido disminuido con anterioridad.
- SALDO A FAVOR.** Deberá anotarse la cantidad que resulta de disminuir el crédito al salario al total de contribuciones, cuando el primero sea mayor, el remanente se podrá compensar en declaraciones posteriores.
- 944 CRÉDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR.** Deberá anotarse el importe del crédito al salario que se compensa, siempre que se haya declarado como "SALDO A FAVOR" en declaraciones anteriores y cumpliendo con todas las formalidades referentes a las compensaciones.
- IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACIÓN QUE RECTIFICA.** El renglón 9706 se utilizará para anotar el importe que aparece en el renglón SUBTOTAL A CARGO de las declaraciones (es presentadas) con anterioridad. Cuando dicho renglón no exista en declaraciones anteriores, se considerará el importe equivalente. La fecha correspondiente, será la de la declaración que rectifica, aun cuando la cantidad asentada en el renglón 9706 no corresponda a esa fecha.
- IMPUESTO POR RETIROS DE FONDOS ESPECIALIZADOS PARA FINES DIVERSOS.** El renglón 1957, se deberá anotar el impuesto al que se refieren los artículos 27 fracción III y 28 fracción IV de la LISR.
- PROPORCIÓN CORRESPONDIENTE A LA PARTE QUE NO CONSOLIDA Y COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL PERIODO.** Las cantidades enteras se anotarán en el campo de la izquierda (1057 o 1965 respectivamente) y las decimales en el campo de la derecha (1059 o 1966 respectivamente).
- En materia de I.V.A., los contribuyentes que no realicen actividades empresariales, así como los que estén sujeta al régimen de pequeños contribuyentes registrarán únicamente los campos que aparecen sombreados (Renglones 3914, 3946, 3947, 3915, 3916, 3918, 3926, 3917 y 3927).
- SALDO A CARGO O A FAVOR (-).** En caso de obtener saldo a favor de I.V.A. en los renglones 3947, 3926 o 3927, anotará el mismo antecedente del signo menos, Ejemplo: -10000. Asimismo, anotará el número cero en el renglón 451 de la cartilla.

## CUESTIONARIO

Conteste las preguntas y después resuelva los ejercicios de las páginas 184-187.

1. ¿Cuándo fue publicada en México la Ley del impuesto al valor agregado y cuándo entró en vigor en toda la República?
2. ¿Cuándo sufrieron modificaciones por última vez las tasas del IVA, cómo quedaron y cuándo entraron en vigor?
3. ¿A qué impuesto, entre otros, abroga o sustituye el impuesto al valor agregado?
4. ¿Por qué el impuesto al valor gregado elimina los resultados nocivos que provocaba el impuesto federal de ingresos mercantiles?
5. ¿Por qué el impuesto al valor agregado no produce efectos acumulativos?
6. ¿Quiénes son sujetos del impuesto al valor agregado?
7. ¿Quiénes están obligados al pago del impuesto al valor agregado?
8. ¿Qué entendemos por enajenación de bienes?
9. ¿Qué entendemos por prestación de servicios independientes?
10. ¿Qué entendemos por uso o goce temporal de bienes?
11. ¿Qué entendemos por importación de bienes y servicios?
12. ¿Cómo se calcula el impuesto al valor agregado?
13. ¿Qué entendemos por valor?
14. ¿Qué se entiende por traslado del impuesto?
15. ¿Cómo se debe trasladar el impuesto?
16. ¿Qué deberá expedir el contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados cuando otorgue descuentos o bonificaciones?
17. ¿Qué día, a más tardar, los contribuyentes efectuarán pagos provisionales, (excepto régimen simplificado)?
18. ¿Dentro de qué plazo y mediante qué documento se pagará el impuesto del ejercicio, deducidos los pagos provisionales?

19. ¿Cuáles son las cuentas que se establecen para registrar el IVA que el contribuyente traslada a sus clientes y el que a él le trasladan o le repercuten sus proveedores?
20. ¿Qué clase de cuenta es la de IVA por pagar, de qué naturaleza es su saldo y qué se registra en ella?
21. ¿De qué se abona la cuenta de IVA por pagar?
22. ¿Con qué otros nombres se denomina la cuenta de IVA por pagar?
23. ¿Qué clase de cuenta es la de IVA acreditable, de qué naturaleza es su saldo y qué se registra en ella?
24. ¿De qué se carga la cuenta de IVA acreditable?
25. ¿Con qué otros nombres se denomina la cuenta de IVA acreditable?
26. ¿Cómo se determina el importe del entero del IVA?

## **EJERCICIOS**

### *Ejercicio 1*

El ejercicio que se presenta a continuación corresponde a una empresa con actividades que causan la tasa del 15% de impuesto al valor agregado; su resolución se debe hacer de acuerdo con las siguientes indicaciones:

- a) *En un rayado de Diario haga los asientos correspondientes a las operaciones realizadas.*
- b) *Haga dos esquemas de Mayor, uno para la cuenta de IVA acreditable y el otro para la de IVA por pagar. c) Pase a los esquemas de Mayor los asientos de Diario.*
- d) *Determine, por separado de los esquemas de Mayor, el importe del entero del IVA.*
- e) *Haga el asiento de Diario para registrar el entero del IVA, y páselo a los esquemas de Mayor.*

### **Operaciones**

1. Se compraron mercancías al contado riguroso por \$ 400 000.00.

2. Se devolvieron mercancías por \$ 40 000.00 de la compra anterior, el importe lo reintegró el proveedor.
3. Se compraron mercancías por \$ 100 000.00, con descuento del 10% por pronto pago.
4. Se compraron mercancías a crédito por \$ 250 000.00, con intereses del 5%.
5. Se pagaron honorarios por arreglo de instalaciones eléctricas en el almacén y en las bodegas por \$ 12 000.00, según recibo.
6. Se pagó una letra de cambio a cargo de la empresa con valor nominal de \$ 10 000.00, junto con intereses moratorios del 5%.
7. Se pagaron gastos de venta por \$ 150 000.00 y de administración por \$ 90 000.00.
8. Se compró mobiliario y equipo a crédito por \$ 140 000.00.
9. Se vendieron mercancías al contado riguroso por \$ 1 400 000.00.
10. Devolvieron mercancías por \$ 50 000.00 de la venta anterior, el importe se reintegró al cliente.
11. Se vendieron mercancías por \$ 750 000.00, con descuento del 10% por pronto pago.
12. Se vendieron mercancías por \$ 600 000.00, con intereses del 15%, la operación la garantizaron con una letra de cambio.
13. Se cobró la renta de una oficina por \$ 30 000.00.
14. Se cobró la renta de una casa-habitación por \$ 20 000.00.
15. Se pagaron honorarios por servicios técnicos de adiestramiento del personal administrativo por \$ 40 000.00, según recibo.

## **Ejercicio 2**

Este caso corresponde a una empresa con actividades que causan la tasa del 15% de impuesto al valor agregado; su resolución se debe hacer observando las mismas indicaciones del ejercicio anterior.

### **Operaciones**

1. Se compraron mercancías a crédito por \$ 600 000.00.
2. Se devolvieron mercancías por \$ 200 000.00, de la compra anterior.

3. Se compraron mercancías al contado riguroso por \$ 300 000.00, los cuales originaron gastos por conceptos de fletes y acarreos por \$ 6 000.00.
4. Se vendieron mercancías a crédito por \$ 800 000.00, con intereses del 5%.
5. Devolvieron mercancías por \$ 50 000.00 de la venta anterior, el importe se abonó a la cuenta del cliente, al igual que los intereses y el IVA correspondientes.
6. Se cobró una letra de cambio por \$ 24 000.00, con intereses moratorios del 6%.
7. Se pagó una letra de cambio por \$ 36 000.00, con intereses moratorios del 3%.
8. Se cobró una letra de cambio por \$ 25 000.00, con descuento del 5% por pronto pago.
9. Se compró equipo de reparto por \$ 750 000.00, de los cuales se pagó en efectivo el 10%, y por el resto se firmó un pagaré con intereses del 30%.
10. Se pagaron gastos de venta por \$ 125 000.00 y de administración por \$ 115 000.00.

### **Ejercicio 3**

Este caso pertenece a una empresa con actividades que causan la tasa del 15% de impuesto al valor agregado; su resolución se debe hacer por el procedimiento de inventarios perpetuos, mediante asientos de Diario.

#### ***Operaciones***

1. Se devolvieron mercancías por valor de \$ 20 000.00, según nota de crédito, en pago se dieron mercancías por igual valor, según factura.
2. Devolvieron mercancías por valor de \$10 000.00, según nota de crédito, en pago se recibieron mercancías por igual valor, según factura. El costo de la devolución es de \$ 6 400.00 y el de las mercancías que se dieron en calidad de pago es de \$ 6 300.00.
3. Se compraron mercancías por valor de \$ 15 000.00, según factura, en pago se dieron mercancías por igual valor, según factura. El costo de las mercancías que se dieron en calidad de pago es de \$11 000.00, según notas de salidas de Almacén.
4. Se compraron mercancías por valor de \$ 25 000.00, según factura, en pago se dio mobiliario por valor, según factura.

#### **Ejercicio 4**

Este caso corresponde a una empresa con actividades liberadas o exentas del impuesto al valor agregado; su resolución se debe hacer por medio de asientos de Diario.

#### **Operaciones**

Las mismas del ejercicio 1.

#### *Ejercicio 5*

Este caso pertenece a una empresa con actividades únicamente sujetas a la tasa del 0%; su resolución se debe hacer de acuerdo con las siguientes indicaciones:

- a) En un rayado de Diario haga los asientos correspondientes a las operaciones realizadas.*
- b) Haga un esquema de Mayor para la cuenta de IVA acreditable, y pase a ella los cargos y abonos de los asientos de Diario en que haya tenido movimiento.*
- c) Determine en la cuenta de IVA acreditable el valor de la devolución del acreditamiento del impuesto.*
- d) Haga el asiento por la devolución del acreditamiento del impuesto y páselo al esquema del IVA acreditable.*

#### **Operaciones**

Las mismas del ejercicio 2.

#### **Ejercicio 6**

Este caso pertenece a una empresa en la que es aplicable la tasa del 0% sólo por una parte de sus actividades, y por la otra parte causa la tasa del 15%, en dicha empresa se tienen establecidos registros contables de las actividades gravables por separado de la sujetas a tasa del 0%, y estas últimas son plenamente identificables; su resolución se debe hacer de acuerdo con las siguientes indicaciones:

- a) En una hoja de Diario haga los asientos correspondientes a las operaciones de actividades gravables, y en otra, los de las sujetas a la tasa del 0%.*
- b) Determine el impuesto a pagar en la declaración mensual.*
- c) Determine la devolución del impuesto acreditable.*
- d) Haga el asiento por el entero del impuesto al valor agregado.*

e) Haga el asiento por la devolución del impuesto acreditable.

f) Haga esquemas de Mayor para las cuentas de IVA acreditable y de IVA por pagar, y pase a ellas los cargos y abonos de los asientos de Diario en que hayan tenido movimiento.

**ACTIVIDADES GRAVABLES A LA TASA DEL 15%**

Operaciones	Valor
1. Compras de mercancías	\$ 750 000.00
Gastos de venta	150 000.00
Gastos de administración	<u>75 000.00</u>
Total	<u>\$ 975 000.00</u>
2. Ventas al contado	\$ 800 000.00
Ventas a crédito	<u>850 000.00</u>
Total	<u>\$ 1 650 000.00</u>

**ACTIVIDADES SUJETAS A LA TASA DEL 0%**

Operaciones	Valor
1. Compras de mercancías	\$ 375 000.00
Gastos de venta	75 000.00
Gastos de administración	<u>37 500.00</u>
Total	<u>\$ 487 500.00</u>
2. Ventas al contado	\$ 400 000.00
Ventas a crédito	<u>700 000.00</u>
Total	<u>\$ 1 100 000.00</u>

**Ejercicio 7**

Este caso también corresponde a una empresa en la que es aplicable la tasa del 0% sólo por una parte de sus operaciones y por la otra parte causa la tasa del 15%, pero en ella las actividades sujetas a la tasa del 0% no son plenamente identificables con las de base gravable; su resolución se debe hacer de acuerdo con las siguientes indicaciones:

a) Haga los asientos correspondientes a las operaciones realizadas durante el mes.

b) Determine el factor del impuesto acreditable.

c) Determine el valor del impuesto acreditable.

d) Determine el impuesto trasladado.

e) Determine el impuesto a pagar de la declaración mensual.

f) Haga el asiento por el impuesto a pagar (entero) de la declaración mensual.

g) Pase a las cuentas de Mayor de IVA acreditable y de IVA por pagar los cargos y abonos de los asientos de Diario en que hayan tenido movimiento.

h) Haga el asiento por la devolución del impuesto acreditable, y páselo a los esquemas de Mayor.

Operaciones	Valor	Operaciones	Valor
1. Compras de mercancías	\$ 112 500.00	2. Ventas de mercancías con gravamen	\$ 225 000.00
Gastos de venta	22 500.00	Ventas de mercancías sin gravamen	<u>150 000.00</u>
Gastos de administración	11 250.00	Total	<u>\$ 375 000.00</u>
Total	<u>\$ 146 250.00</u>		

### Ejercicio 8

Este caso corresponde a una empresa importadora, en la cual se va a suponer que las compras de mercancías realizadas en el extranjero causan el 25% de impuesto de importación y el 15% de impuesto al valor agregado; su resolución se debe hacer de acuerdo con las siguientes instrucciones:

- a) *Determine el total pagado por la importación de las mercancías hasta su llegada al almacén.*
- b) *Haga el asiento de Diario correspondiente a la importación de la mercancía hasta su llegada al almacén de la empresa.*

### Datos de la importación de mercancías

Valor de factura comercial	\$ 400 000.00	Gastos de la frontera a la estación del ferrocarril	\$ 20 000.00
Comisiones	\$ 23 500.00	Honorarios del agente aduanal	6 000.00
Gastos en el extranjero	1 500.00	Gastos de la estación del ferrocarril a el almacén	3 000.00
Otros impuestos	7 000.00		

Este caso pertenece a una empresa exportadora, en la cual se va a suponer que sus proveedores de bienes y servicios le repercuten el 15% del impuesto al valor agregado; su resolución se debe hacer de acuerdo con las siguientes indicaciones:

- a) *Haga los asientos de Diarios correspondientes a las operaciones realizadas durante el mes.*
- b) *Determine la devolución del impuesto acreditable.*
- c) *Haga el asiento por el impuesto acreditable a cargo de la SHCP*
- d) *Haga el asiento por la devolución del impuesto acreditable.*

<i>Operaciones</i>	<i>Valor</i>	<i>Operaciones</i>	<i>Valor</i>
1. Ventas de mercancías (exportaciones)	\$ 450 000.00	2. Compras de mercancías	\$ 150 000.00
Total	<u>\$ 450 000.00</u>	Compra de mobiliario y equipo	75 000.00
		Gastos de venta	45 000.00
		Gastos de administración	<u>30 000.00</u>
		Total	<u>\$ 300 000.00</u>

## **MERCANCIAS EN TRANCITO O EN CAMINO**

### **MOVIMIENTO Y SALDO**

Cuando las compras de mercancías se hacen en la misma plaza en donde se radica, su valor se carga directamente en las cuentas de Mercancías generales, Compras o Almacén, según el procedimiento que se siga, porque en el momento de efectuar la operación se conoce inmediatamente el precio de adquisición y el valor de los gastos que origina la mercancía hasta su llegada al almacén.

En cambio, cuando las compras de mercancías se hacen en otras plazas por cuenta y riesgo del comprador se presenta el problema de no conocer inmediatamente su costo total, sino hasta que se hayan recibido y se agregue a su valor el de todos los gastos originados, desde el punto de envío hasta el de su destino, o sea el almacén del negocio.

Cuando esto sucede, al recibir la factura y los documentos que amparan determinado envío de mercancías, su valor no se debe cargar en las cuentas de Mercancías generales, Compras o Almacén, debido a que no se conoce su costo total, sino en una cuenta especial que recibe el nombre de Mercancías en tránsito o en camino.

Movimiento y saldo de la cuenta de Mercancías en tránsito. En la cuenta de Mercancías en tránsito se deben registrar las compras de mercancías hechas en otras plazas que vienen en camino por cuenta y riesgo del comprador y, además todos los gastos que originen, desde el punto de envío hasta el de su destino.

MERCANCÍAS EN TRÁNSITO

<i>Se carga:</i>	<i>Se abona:</i>
<i>Al principiar el ejercicio</i>	<i>Durante el ejercicio</i>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Del valor de las compras de mercancías hechas en otras plazas que vengan en camino por cuenta y riesgo del negocio.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Del valor del costo total de las mercancías que lleguen al almacén; este valor se debe traspasar a las cuentas de Mercancías generales, Compras o Almacén, puesto que las mercancías han dejado de estar en camino.</li> </ol>
<i>Durante el ejercicio</i>	
<ol style="list-style-type: none"> <li>2. Del valor de las nuevas compras de mercancías que se hagan en las mismas condiciones anteriores.</li> <li>3. Del importe de todos los gastos que originen dichas mercancías hasta su llegada.</li> </ol>	

El saldo de esta cuenta es deudor y representa el valor de las mercancías que todavía se encuentran en camino. Se presenta en el Balance general en el grupo del Activo circulante.

Con objeto de ver, con mejor claridad el movimiento de la cuenta anterior, a continuación se presenta un ejemplo práctico relativo a las Mercancías en tránsito.

1. 1º de julio. Se reciben factura y documentos que amparan las mercancías que remite nuestro proveedor La Mexicana, S. A., de Guadalajara, Jal., por nuestra cuenta y riesgo, por valor de \$ 550 000.00, para pagar al contado comercial, junto con el IVA correspondiente.
2. 4 de julio. Factura 648526 de Ferrocarriles Nacionales, S. A., por fletes de las mercancías remitidas por La Mexicana, S. A., cuyo valor de \$ 15 000.00 se pagó con cheque.
3. 5 de julio. Factura 02612 de Transportes Infante, por acarreo de las mercancías remitidas por La Mexicana, S. A., cuyo valor que asciende a \$ 5 000.00 se pagó con cheque.
4. 5 de julio. Hoy llegaron a nuestro almacén las mercancías remitidas por la Mexicana, S. A.
5. 30 de julio. Para liquidar nuestra cuenta a La Mexicana, S. A., se compró un giro al Banco del País, S. A., por \$ 550 000.00, sobre los cuales nos cobró una comisión supuesta de \$ 550.00 más el 15% de impuesto al valor agregado, tanto el valor del giro, el de la comisión y el del impuesto se pagaron con cheque con cargo al mismo Banco.

1	01 de julio del año "X"				
	Mercancías en tránsito .....		\$ 500 000	00	
	IVA acreditable .....		75 000	00	
	Proveedores .....				\$ 575 000 00
2	04 de julio				
	Mercancías en tránsito .....		15 000	00	
	IVA acreditable .....		2 250	00	
	Bancos .....				17 250 00
3	05 de julio				
	Mercancías en tránsito .....		5 000	00	
	IVA acreditable .....		750	00	
	Bancos .....				\$ 5 750 00

Al llegar la mercancía al almacén se debe determinar su costo total, para hacer el traspaso a la cuenta de Mercancías generales, Compras o Almacén; en nuestro caso, el costo total se formó así:

Factura de La Mexicana, S. A.	\$ 500 000.00
Factura de Ferrocarriles Nacionales, S. A.	15 000.00
Factura de Transportes Infante	5 000.00
<b>Costo total</b>	<b>\$ 520 000.00</b>

El asiento para traspasar el costo total a la cuenta de Mercancías generales, Compras o Almacén es 392 el siguiente:

4	05 de julio del año "X"				
	Almacén .....		\$ 520 000	00	
	Mercancías en tránsito .....				\$ 520 000 00
5	30 de julio				
	Proveedores .....		550 000	00	
	Gastos financieros .....		550	00	
	IVA acreditable .....		82	50	
	Bancos .....				550 632 50

MERCANCÍAS EN TRÁNSITO	
1) 500 000.00	520 000.00 (4)
2) 15 000.00	
3) 5 000.00	
<u>520 000.00</u>	<u>520 000.00</u>

PROVEEDORES	
5) <u>550 000.00</u>	<u>550 000.00</u> (1)

IVA ACREDITABLE	
1) 75 000.00	
2) 2 250.00	
3) 750.00	
5) 82.50	

BANCOS	
s) _____	17 250.00 (2)
	5 750.00 (3)
	550 632.50 (5)

GASTOS FINANCIEROS	
5) 550.00	

ALMACÉN	
4) 520 000.00	

**Resuelva los ejercicios de las siguientes páginas 190-191.**

### **CUESTIONARIO**

1. ¿Por qué el valor de las compras que se hacen en la misma plaza en donde se radica, se carga directamente en la cuenta de Mercancías generales, Compras o Almacén?
2. ¿Cuál es el problema que se presenta cuando las compras de mercancías se hacen en otras plazas por cuenta y riesgo del negocio?
3. ¿Por qué al recibir la factura y los documentos que amparan determinado envío de mercancías, su valor no se debe cargar en la cuenta de Mercancías generales, Compras o Almacén? 389 ¿Cuál es el movimiento de la cuenta de Mercancías en tránsito?
4. ¿Qué expresa el saldo de la cuenta de Mercancías en tránsito y en qué grupo del Balance se debe asentar? 391 ¿Qué se debe determinar en el momento que lleguen las mercancías al almacén?
5. ¿Qué asiento se debe hacer cuando llega la mercancía, para traspasar su costo total a la cuenta de Mercancías generales, Compras o Almacén?

### **EJERCICIOS**

Haga los asientos de Diarios correspondientes de las siguientes operaciones, y páselos a esquemas de Mayor.

#### *Ejercicio 1*

1. 1 de julio. Se reciben factura y documento que amparan las mercancías que remite La Distribuidora del Norte, S. A., de Monterrey, N. L., por nuestra cuenta y riesgo, con valor de \$ 800 000.00, para pagar al contador comercial, junto con el IVA correspondiente.
2. 4 de julio. Factura de Ferrocarriles Nacionales por fletes de las mercancías compradas a La Distribuidora del Norte, S. A., cuyo valor de \$ 14 000.00 pagamos con cheque, junto con el IVA correspondiente.
3. 5 de julio. Factura de Transportes del Norte, S. A., por acarreo de las mercancías remitidas por La Distribuidora del Norte, S. A., cuyo valor de \$ 8 000.00 más el IVA correspondiente pagamos con cheque.

4. 4. 5 de julio. Hoy llegaron las mercancías a nuestro almacén.
5. 30 de julio. Para liquidar nuestra cuenta a La Distribuidora del Norte, S. A., compramos un giro al Banco Nacional Mercantil, S. A., por el valor del adeudo a su favor, el cual originó una comisión supuesta por \$ 400.00 más IVA, tanto el valor del giro, el de la comisión y el del impuesto se pagaron con cheque con cargo al mismo Banco.

## **Ejercicio 2**

1. 1 de junio. Se reciben factura y documentos que amparan las mercancías que nos remite La Perla, S. A., de Guadalajara, Jal., por nuestra cuenta y riesgo, con valor de \$ 750 000.00 y por esta misma cantidad más el IVA correspondiente expedimos una letra de cambio a nuestro cargo.
2. 3 de junio. Factura de los gastos del ferrocarril, por fletes de las mercancías remitidas por La Perla, S. A., cuyo valor de \$ 14 100.00 más el IVA correspondiente lo pagamos con cheque con cargo al Banco de Comercio, S. A.
3. 4 de junio. Factura de Transportes de Occidente por acarreo de las mercancías enviadas por La Perla, S. A., cuyo valor de \$ 6 900.00 más el IVA correspondiente se quedó a deber.
4. 4 de junio. Hoy llegaron las mercancías a nuestro almacén.