

Comparación tributaria del I.V.A. entre México y Canadá y el impuesto equiparable en Estados Unidos de América

Área de investigación: Contribuciones

María del Carmen Herrera Chaires
Universidad Autónoma de San Luis Potosí
Facultad de Contaduría y Administración
México
chchaires@hotmail.com

Jesús Francisco Mendoza López
Facultad de Contaduría y Administración
Universidad Autónoma de San Luis Potosí
México
jessfranko@hotmail.com

Silvia Gamboa Cerda
Facultad de Contaduría y Administración
Universidad Autónoma de San Luis Potosí
México
silviag@uaslp.mx



Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

XVII
CONGRESO
INTERNACIONAL
DE
CONTADURÍA
ADMINISTRACIÓN
E
INFORMÁTICA

Dr. Roberto FCA, Investigador Académico Facultad de Contaduría y Administración

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax: 52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

Comparación tributaria del I.V.A. entre México y Canadá y el impuesto equiparable en Estados Unidos de América

Resumen

Los impuestos siempre han sido un elemento presente en todas las civilizaciones humanas desde los albores de la historia; hoy en día, cada Estado impone sus contribuciones las cuales tienen características propias, sujeto, objeto, tasa o tarifa, lugar, época de pago y territorialidad; normalmente el interés hacia el estudio de las contribuciones es de los propios habitantes del país donde las mismas se encuentran vigentes; Sin embargo con un proceso de integración comercial y económica cada vez mayor de los tres países de América del Norte: México, Canadá y Estados Unidos promovido por la firma del Tratado de Libre Comercio para América del Norte, ha surgido también una problemática sobre las operaciones comerciales que se realizan entre las mencionadas naciones al amparo del citado tratado, específicamente en relación al Impuesto al Valor Agregado que se causa en dichas transacciones y si las mismas no caen en la doble incidencia del citado tributo; quedado de manifiesto la necesidad imperiosa de estudiar de forma comparada los sistemas legales impositivos de los países integrantes del principal bloque comercial al que pertenece México para dilucidar esta problemática en beneficio de aquellos ciudadanos que hacen de estas operaciones comerciales su actividad cotidiana.

Palabras clave: Impuestos Indirectos Comparados, I.V.A, G.S.T, R.S.T, I.V.A Comparado.

Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax: 52 (55) 5616.03.08



División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

I. Introducción

En el año de 1994 México, Estados Unidos y Canadá signaron un tratado comercial de gran trascendencia para sus economías, formando una de las zonas de libre comercio más grandes del mundo contando con casi 406 millones de habitantes (Ojeda, 2003, pág. 3). Este acuerdo comercial tiene como objetivos: eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y de servicios entre los territorios de las partes; promover condiciones de competencia leal en la zona de libre comercio; aumentar sustancialmente las oportunidades de inversión en los territorios de las partes; proteger y hacer valer, de manera adecuada y efectiva, los derechos de propiedad intelectual en territorio de cada una de las partes; crear procedimientos eficaces para la aplicación y cumplimiento del tratado, para su administración conjunta y para la solución de controversias; y establecer lineamientos para la ulterior cooperación trilateral, regional y multilateral encaminada a ampliar y mejorar los beneficios del tratado. (Tratado de Libre Comercio de América del Norte, 1994).

Con la implementación del tratado en materia comercial, los tres países transitaron un proceso de integración donde no únicamente se suscitó en materia comercial, si no que, se amplió hacia otros temas, como los derechos humanos, el medio ambiente, además de una fuerte transculturación tanto jurídica como social.

Al existir un nuevo caudal de operaciones comerciales bajo el marco del tratado, la materia jurídico-fiscal no fue la excepción; Son varios impuestos los que pueden incidir sobre una transacción del tipo señalado destacando dos, el Impuesto General de Importación I.G.I y el Impuesto al Valor Agregado I.V.A; siendo que el primero de ellos tiene por objeto precisamente gravar el acto de importación, es el segundo el que entraña la posibilidad de suponer la existencia de una doble tributación, es decir, que la mercancía haya sido gravada dos veces por el mismo impuesto en distintas naciones, puesto que, existen impuestos al consumo similares en las federaciones que comprenden la zona de libre comercio de América del Norte.

Es esta suposición la que merece ser estudiada para dilucidar si existe o no la doble incidencia fiscal sobre las operaciones comerciales albergadas en la zona de libre comercio de América del Norte.

II. Objetivo General

El objetivo general de este trabajo consiste en realizar un análisis comparativo de las realidades jurídico-tributarias, en específico, del Impuesto al Valor Agregado o sus homólogos en las federaciones integrantes del bloque comercial de América del Norte y crear una síntesis sólida con base en los datos resultantes que defina si existe o no doble tributación en materia de I.V.A en las operaciones comerciales albergadas bajo el T.L.C.



III. Revisión de la Literatura

El impuesto al Valor agregado en los países en cuestión

México

El impuesto al valor agregado mexicano tuvo como antecedente inmediato el Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles (Mora, Ley de Coordinación Fiscal Comentada, 2008, pág. XXV); Sin embargo para la década de los setenta este impuesto resulto ser ya obsoleto, por lo cual se realizó el anteproyecto de Ley del Impuesto al Valor Agregado de 1977 asesorado en gran medida por el Fondo Monetario Internacional. (Paura, 1998, págs. 3,4).

Finalmente el impuesto al valor agregado fue aprobado en 1978, este impuesto indirecto grava a cualquier persona física o moral que dentro del territorio mexicano realice cualquiera de los siguientes objetos: la enajenación de bienes, la prestación de servicios, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y las cantidades erogadas por importaciones, teniendo tres tipos de tasas distintas, la del cero por ciento para enajenación de bienes como medicinas, leche, tracto camiones, oro, libros entre otros y para servicios como los relacionados con actividades agrícola, suministro de agua de uso domestico entre otros y las exportaciones. La tasa del once por ciento para operaciones hechas por residentes en la franja fronteriza del país y la del dieciséis por ciento para las demás operaciones que no encuadren en las dos tasaciones anteriores. Así mismo el impuesto se excenta al enajenar bienes como: el suelo, casas habitación, partes sociales, títulos de crédito, etc. El tributo es calculado y enterado mensualmente a más tardar el día diecisiete del mes inmediato posterior al que se causo.

El I.V.A representa la segunda fuente de ingreso tributario más importante del país según lo mencionado en el artículo primero de la Ley de Ingresos de la Federación, aportando 556,234 quinientos cincuenta y seis mil doscientos treinta y cuatro millones de pesos al erario público para el ejercicio fiscal 2012.

Estados Unidos

Para esta federación, existen una multiplicidad de impuestos a las ventas finales a nivel local, es decir, cada estado de la unión americana tiene su propio impuesto a las ventas finales que los residentes realizan en su territorio (U.S. Taxnetwork, 2012, pág. s/p), pero no existe un impuesto federal como en el caso de México y Canadá.

El punto interesante es que los gobiernos locales norteamericanos aplican un impuesto a las ventas esencialmente distinto al I.V.A, como se conoce en México y Canadá, bastante similar al antiguo I.S.I.M mexicano y al Canadian Retail Sales Tax¹ C.R.S.T, la diferencia entre ambos impuestos es que el impuesto a las ventas finales norteamericano o R.S.T solo se aplica en la última venta del bien, es decir al comprador final, en su mayoría es aplicado por los minoristas hacia las personas que tienen la finalidad de compra y no de

reventa del producto que no se encuentren registrados en una lista de productores; en síntesis el R.S.T. es unifásico, y el I.V.A es plurifásico puesto que este último se aplica en todas las enajenaciones del aparato productivo, desde que se vende por el productor por primera vez y de ahí en todas las demás ventas posteriores trasladándose hasta cargarse al consumidor final quien es el que verdaderamente paga el impuesto. (Ojeda, 2003, pág. 19).

En comparación con el I.V.A mexicano y canadiense este impuesto, el R.S.T, es particularmente regresivo en la unión americana puesto que grava muchos de los productos que en las otras federaciones son exentos o llevan tasa del cero por ciento precisamente porque inciden de forma negativa en la capacidad contributiva de la población, es así, que el R.S.T de la mayoría de los estados grava cosas como la comida así lo dice el Institute on Taxation & Economic Policy al mencionar:

*The single most important factor affecting the fairness of different state sales taxes is the treatment of groceries. Taxing food is a particularly regressive strategy because poor families spend most of their income on groceries and other necessities*² (Institute on Taxation & Economic Policy, 2009).

Algunos de los objetos que gravan los R.S.T en los estados de la federación norteamericana son los siguientes:

*All retail sales of tangible personal property (includes cigarettes, other tobacco products, and alcoholic beverages), Leases or contracts transferring possession of tangible personal property, Intrastate telephone, [...] and telegraph services and associated equipment, Intrastate transportation of passengers, Gas, electricity, or heat for domestic, industrial, or commercial use, Meals and cover charges where meals are regularly served to the public, Lodging services for transient guests, Admissions to places of amusement, entertainment, recreation, games, or athletic events, Services which repair, alter, or improve tangible personal property, Services within oil and gas well sites, as set forth, Motor vehicles, house trailers, trailer coaches, Trailers, or semi trailers & Computer hardware and system software*³ (State of Wyoming, Department of Revenue, 2007).

² El factor más importante que afecta la racionalidad de los diferentes impuestos estatales es el tratamiento de alimentos. Gravar alimentos es una estrategia particularmente regresiva, porque las familias pobres gastan la mayor parte de sus ingresos en alimentos y otras necesidades.

³ Todas las ventas al por menor de bienes personales tangibles (incluyendo cigarrillos, otros productos de tabaco y bebidas alcohólicas), contratos de arrendamiento o la transferencia de la posesión de la propiedad personal tangible, servicios telefónicos dentro del estado, [...] y los servicios de telégrafos y sus equipos asociados, de transporte interestatal de pasajeros, gas, electricidad o calor para uso doméstico, industrial o comercial, comidas y gastos de cobertura donde las comidas se sirven regularmente en los servicios de alojamiento público, para los huéspedes transitorios, el ingreso en los lugares de diversión, entretenimiento, recreación, juegos o eventos deportivos, Los servicios por reparar, alterar o mejorar la propiedad mueble tangible, servicios de reabastecimiento de petróleo y gas, ventas de vehículos de motor, remolques de casas, coches, remolques, remolques o semirremolques y hardware y software de computación.

Las tasas impositivas de este impuesto varían entre los estados de la unión para el ejercicio fiscal 2011 son las siguientes:

Tabla 1. Tasas impositivas de los R.S.T en los estados de la Unión Norteamericana

Estado	Tasa %	Estado	Tasa %	Estado	Tasa %	Estado	Tasa %
Alabama	4.0	Kansas	6.3	New Mexico	5.13	Virginia	5.0
Alaska	-	Kentucky	6.0	New York	4.0	West Virginia	6.0
Arizona	6.6	Louisiana	4.0	North Carolina	4.75	Wisconsin	5.0
Arkansas	6.0	Maine	5.0	North Dakota	5.0	Washington	6.5
California	7.25	Maryland	6.0	Ohio	5.5	Washington DC	6.0
Colorado	2.9	Massachusetts	6.25	Oklahoma	4.5	Wyoming	4.0
Connecticut	6.35	Michigan	6.0	Oregon	-		
Delaware	-	Minnesota	6.88	Pennsylvania	6.0		
Florida	6.0	Mississippi	7.0	Rhode Island	7.0		
Georgia	4.0	Missouri	4.23	South Carolina	6.0		
Hawaii	4.0	Montana	-	South Dakota	4.0		
Idaho	6.0	Nebraska	5.5	Tennessee	7.0		
Illinois	6.25	Nevada	6.85	Texas	6.25		
Indiana	7.0	New Hampshire	-	Utah	5.95		
Iowa	6.0	New Jersey	7.0	Vermont	6.0		

Elaboración propia con datos de la U.S. Taxnetwork para el ejercicio fiscal 2011.

La forma de aplicación de este tipo de impuesto ya se ha explicado con anterioridad, basta con mencionar que se le suma a la venta final del bien gravado la tasa del territorio en cuestión.

Sin embargo, las complicaciones del sistema fiscal en materia de impuestos indirectos del país del norte no terminan ahí, puesto que existen también los impuestos sobre ventas finales municipales; es decir, en un estado de la unión americana una venta de un bien puede ser gravado tanto por el ámbito estatal con el R.S.T como por el ámbito municipal con su propio impuesto a las ventas finales denominado *Local Sales Tax* (L.S.T) cuyas características son idénticas a su homologo estatal (Ojeda, 2003, pág. 27).

El lugar y la época del pago, será en el territorio estatal en caso del R.S.T y municipal en el caso del L.S.T y es enterado por los comerciantes de forma mensual.

Canadá

El antecedente más remoto del IVA canadiense se encuentra en el año de 1920 con el *Federal Sales Tax*, después se modificó en 1926 con el *Manufacturers Sales Tax* el cual gravaba las ventas hechas por los fabricantes a una tasa del seis por ciento. (Bird & Gendron, 2009, pág. 4).



En la actualidad en Canadá coexisten cuatro tipos distintos de homólogos al IVA mexicano, el *Goods and Services Tax*, (G.S.T) el *Harmonized Sales Tax*, [HST] el *Quebec Sales Tax*. (Q.S.T) y el *Canadian Retail Sales Tax*, (C.R.S.T.) (Watts, 2000, págs. 77,78).

El *Goods and Services Tax*, [GST]

El *Goods and Services Tax*, [GST] es un impuesto indirecto del orden federal en Canadá, toda persona que se provea de bienes o servicios de cualquier manera, incluida la venta, cesión, permuta, cambio, licencia, alquiler, arrendamiento, donación, y disposición (Canada Revenue Agency, 2011, s/p) debe pagarlo, a excepción de los bienes y servicios de tasa cero o *Zero Rated Supplies* tales como comida y productos básicos, medicinas únicamente cuando sean recetadas por un médico, mecanismos de uso terapéutico o médico como sillas de ruedas etc, bienes producto de la agricultura, la ganadería y la pesca así como algunos insumos para estas actividades y las exportaciones. (Canada Revenue Agency, 2011, s/p). 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, se explicará más adelante.] lo cual es una muestra inequívoca del respeto existente en las relaciones inter-gubernamentales de la federación con sus provincias, también es de recalcar que los comerciantes pueden pedir la devolución del [GST] erogado en la cadena de compras realizada para llevar a cabo su actividad comercial, a este impuesto pagado con posibilidad de devolución se le denomina *Input Tax Credit [ITC]*, 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, s/p) 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.

El *Harmonized Sales Tax*, [HST]

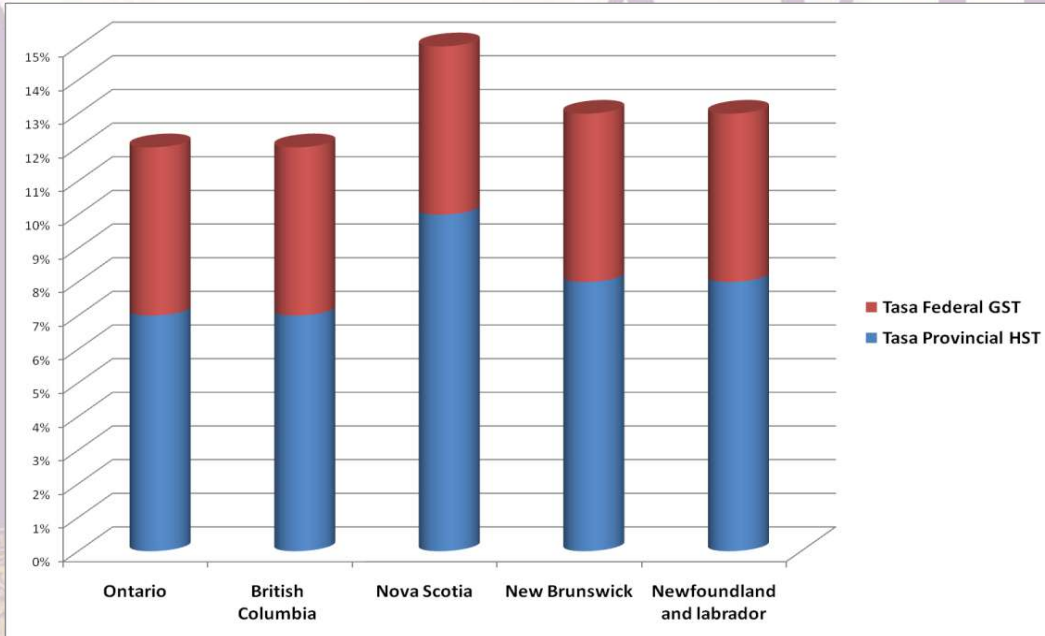
De la mano del [GST] se encuentra este impuesto, esto es debido a que en realidad la base impositiva es la misma, es decir existe una gran similitud en los objetos gravados de ambos tributos. En sí, es un sistema integral de tributación pues es aplicado sobre la misma fuente impositiva, por una misma administración y sobre un mismo lugar y tiempo determinados (Bird & Gendron, 2009, pág. 26).

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 (Certified General Accountants of Ontario, 2011, pág. 4) 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, (Bird & Gendron, 2009, pág. 21) como lo dicen en resumidas cuentas los citados autores "*More money, lower administrative outlay, better economic outcomes: what's not to like?*"⁴ Así mismo, la provincia de British Columbia decidió unirse a imponer este nuevo impuesto el primero de julio del 2010. (Certified General

⁴ Más dinero, menos gastos administrativos, mejores resultados económicos: ¿qué más se puede pedir?

Accountants of Ontario, 2011, pág. 26) Quedando sus tasas impositivas de la forma descrita en el grafico siguiente:

Grafica 1. Tasas impositivas del H.S.T. y el G.S.T en las provincias canadienses



Elaboración propia con datos de la Canada Revenue Agency para el ejercicio fiscal 2011.

El Quebec Sales Tax. [QST]

Este impuesto, es también una armonización hacia el [GST], Quebec fue la primera provincia en adoptar un nuevo tributo provincial para integrarlo al federal en 1991. (Certified General Accountants of Ontario, 2011, pág. 6). Bajo el *federal-Québec 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 (Bird & Gendron, 2009, pág. 34).

La tasa del [QST] es del trece punto cinco por ciento, de esta cantidad el cinco por ciento será enterada a la federación y el ocho punto cinco por ciento es ingreso de la provincia. (Gouvernement du Québec, Revenu, 2011) Siendo así el impuesto es aplicado sobre la misma base del [HST], sin embargo en esta modalidad, existen bienes exentos del tributo los cuales son: 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] ya mencionados, añadiendo a estos, los libros con ISBN, los servicios financieros y los viajes y envíos de paquetería hacia el interior de Canadá. (Gouvernement du Québec, Revenu, 2011).

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08



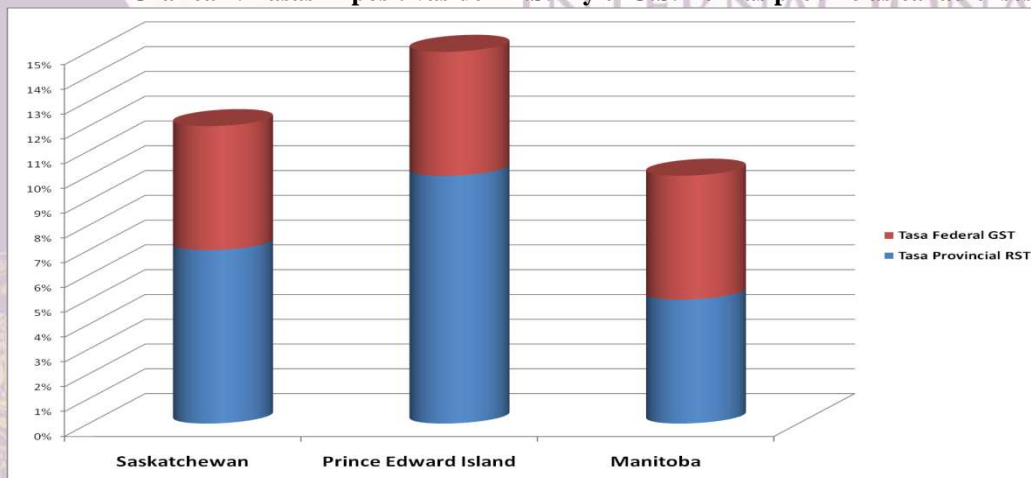
ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

El Canadian Retail Sales Tax, [CRST]

El citado tributo, es el impuesto al consumo que aún persiste en tres provincias Price Edward Island, Manitoba y Saskatchewan. Este gravamen fue reemplazado por el [HST] y el [QST] en sus respectivas provincias. (Canada Revenue Agency, 2011) En realidad es idéntico en su funcionamiento al R.S.T norteamericano explicado con anterioridad, es cobrado en forma independiente al [GST], es decir el ciudadano que viva en esas provincias debe pagar dos IVAs el federal hacia la recaudación federal y el [RST] hacia el gobierno local, la composición de las erogaciones que hace la ciudadanía de estas provincias en impuestos al consumo queda descrita como sigue:

Grafica 2. Tasas impositivas del R.S.T y el G.S.T en las provincias canadienses



Elaboración propia con datos de la Canada Revenue Agency para el ejercicio fiscal 2011.

Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

De esta forma se han expuesto las contribuciones a las ventas finales en la zona económica de Norteamérica homologas o asimilables al I.V.A mexicano, las cuales para una mejor visualización de las comparaciones entre ellas se ha realizado la presente tabla comparativa:

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax: 52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

XVII

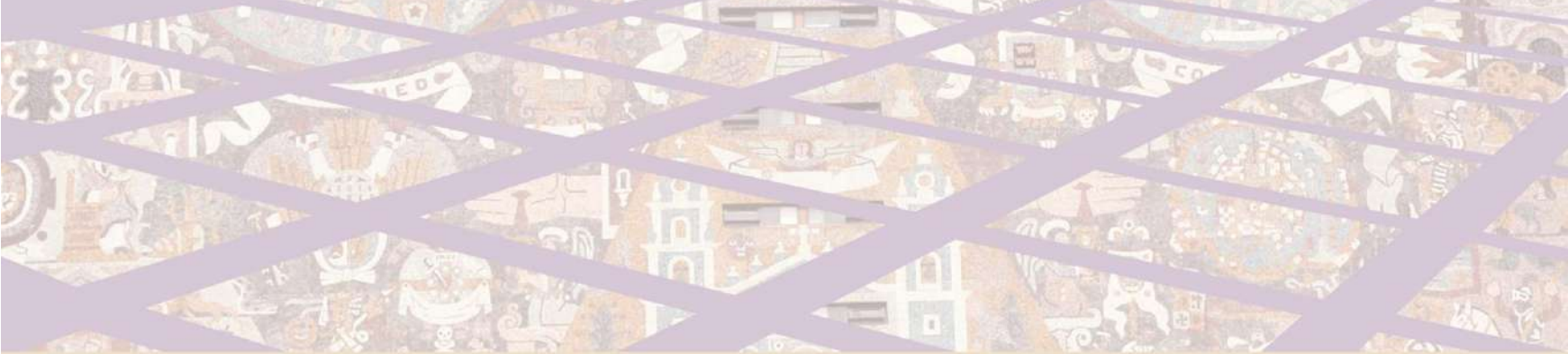
Tabla 2. Comparación entre los impuestos a las ventas finales vigentes en la Zona económica de América del Norte.

Datos	México	Estados Unidos	
Impuesto	Impuesto al Valor Agregado	Retail Sales Tax	Local Sales Tax
Modelo teórico	Multifásico o Plurifásico no Acumulativo	Monofásico o Unifásico	Monofásico o Unifásico
Territorialidad	Federal	Estatal	Municipal
Tasa	16%, 11% en zonas Fronterizas, 0%	Múltiples <i>vid.</i> Tabla 1	4%-7%
Sujeto	Toda persona física o moral que caiga en los supuestos objeto del gravamen.	Toda persona física o moral que compre con finalidad de consumo propio	Toda persona física o moral que compre con finalidad de consumo propio.
Objeto:	Enajenación de Bienes Prestación de Servicios Importación de bienes o servicios Otorgamiento de Uso o goce Temporal	Enajenación de Bienes Prestación de Servicios Importaciones	Enajenación de Bienes Prestación de Servicios Importaciones
Base	El precio del bien, sumando todas las demás contribuciones que pesen sobre este, o en su defecto el precio del avalúo del mismo.	Importe total de la contraprestación por el bien.	Importe total de la contraprestación por el bien.
Epoca de pago	Mensual	Mensual	Mensual
Lugar de pago	Bancario y con declaración informativa de operaciones con terceros D.I.O.T.	Vía internet.	Vía internet.
Exenciones	Enajenaciones de: suelo, bienes usados, billetes de lotería, moneda nacional y extranjera, metales, libros, revistas, partes sociales, títulos de crédito; Servicios: Comisiones de créditos, gratuitos de enseñanza, de transporte público, médicos algunas operaciones financieras entre otros.	27 estados otorgan exenciones a las instituciones de beneficencia en su consumo, 14 estados otorgan exención a instituciones educativas, religiosas o sindicales y algunas operaciones de bancos.	-

XVIII

Datos	Canada		
Impuesto	Goods & Services Tax	Harmonized Sales Tax	Canadian Retail Sales Tax
Modelo teorico	Multi fasico o Pluri fasico no Acumulativo	Multifasico o Plurifasico no Acumulativo	Monofasico o Unifasico
Territorialidad	Federal	Local armonizado al federal	Provincial
Tasa	5%, 0%	Multiples <i>vid.</i> Grafica 1	Multiples <i>vid.</i> Grafica 2
Sujeto	Toda persona fisica o moral que caiga en los supuestos objeto del gravamen.	Toda persona fisica o moral que caiga en los supuestos objeto del gravamen.	Toda persona fisica o moral que compre con finalidad de consumo propio
Objeto:	Enajenación de Bienes Prestación de Servicios Importaciones Otorgamiento de Uso o goce Temporal	Enajenación de Bienes Prestación de Servicios Importaciones Otorgamiento de Uso o goce Temporal	Enajenación de Bienes Prestación de Servicios
Base	Valor monetario del bien o en su defecto el del mercado al momento de la operación.	Valor monetario del bien o en su defecto el del mercado al momento de la operación.	Importe total de la contraprestacion por el bien. Taxnetwork.
Epoca de pago	Mensual	Mensual	Mensual
Lugar de pago	Vía internet.	Vía internet.	Vía internet.
Excenciones	Servicios de Salud, educación, Instituciones de beneficiencia enajenaciones de inmuebles para casa habitación. A personas de bajos recursos se les devuelve el GST, bajo el programa Credito-reembolso del impuesto.	Servicios de Salud, educación, Instituciones de beneficiencia enajenaciones de inmuebles para casa habitación. A personas de bajos recursos se les devuelve el HST, bajo el programa Credito-reembolso del impuesto.	Servicios medicos, veterinarios, labores de limpieza y reparacion de inmuebles y vehiculos sevicios personales, estilistas, y tratamientos de belleza.

Elaboración propia con datos de la, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Canada Revenue Agency , U.S.



IV. Metodología

Se ha elegido el método Inductivo-deductivo para desarrollar este trabajo, debido a que el objeto de estudio se encuentra enmarcado en leyes que son de observancia general para todos los habitantes de las naciones y localidades en cuestión.

El enfoque que se uso en este trabajo fue el enfoque cualitativo, puesto que únicamente se realizó una revisión de la normativa jurídica de los tres países en cuestión, así como interpretaciones y comparaciones de los datos encontrados; utilizando la técnica de la teoría fundamentada esto debido a que sistemáticamente se registraron y analizaron los datos jurídicos tributarios obtenidos obteniendo de esto una verdad teórica.

El tipo de investigación realizado es descriptivo, pues el objetivo de la misma es analizar una realidad jurídico-económica que se encuentra vigente en la región de Norteamérica, el subtipo de investigación es comparativo puesto que se efectúa un análisis por medio de métodos de comparación entre las dos realidades para llegar a conocer la síntesis producida de este estudio.

En cuanto a la técnica de recolección de datos, esta se realizó por medio de fuentes documentales como lo son libros, leyes, periódicos, revistas especializadas, tesis, estadísticas y documentos académicos digitales.

V. Resultados

Los impuestos a las ventas finales y las operaciones en el marco del T.L.C.

Después de una revisión al T.L.C.A.N, se encontró que este no menciona de forma literal a dichos impuestos, únicamente señala en su artículo 2013 la normativa general en materia tributaria para las operaciones sujeta al tratado la cual establece:

Artículo 2013: 1. Salvo lo dispuesto en este artículo, ninguna disposición de este Tratado se aplicará a medidas tributarias.

2. Nada de lo dispuesto en el presente Tratado afectará los derechos y las obligaciones de cualquiera de las Partes que se deriven de cualquier convenio tributario. En caso de incompatibilidad entre las disposiciones de este Tratado y cualquiera de estos convenios, prevalecerán las disposiciones del convenio, en la medida de la incompatibilidad (Tratado de Libre Comercio de América del Norte, 1994).

Al no mencionar más el tratado, y al también haber omisión de convenios entre las partes para evitar la doble tributación en materia de este impuesto⁵, las operaciones son sujetas al régimen tradicional de tributación de los países, es decir, cuando un producto proveniente de Canadá o Estados Unidos llegue a territorio mexicano, este pagará los derechos aduaneros, las contribuciones que por la propia naturaleza del artículo lo graven (por ejemplo IEPS si es una bebida

Octubre 3, 4 y 5 de 2011
Ciudad Universitaria,
México, D.F.

<http://congreso.investigatica.unam.mx>
informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

⁵ Existen tratados para evitar la doble tributación entre las naciones que comprenden la zona económica de Norteamérica, sin embargo únicamente versan sobre los tópicos de la doble incidencia en Impuestos sobre la renta y el combate a la evasión fiscal.

Fax

52 (55) 5616.03.08

alcohólica, etcétera.) y al final se aplicara a la importación el impuesto al valor agregado, todo ello con base en el valor en aduana (Ley Aduanera, 1995).

De igual forma cuando los productos mexicanos lleguen a los mercados norteamericanos, se aplicara el R.S.T conforme a su propia legislación local, es decir, se aplicara en la última venta del producto importado hacia el comprador con propósito de consumo;

En Canadá el producto mexicano o norteamericano pagara en aduana el G.S.T y únicamente en los gobiernos locales que mantengan R.S.T pagaran el citado impuesto en la última venta a los compradores con propósito de consumo.

De igual forma, es importante destacar la fracción IV el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado el cual establece que las exportaciones estarán gravadas al cero por ciento lo cual, si bien hace que las transacciones comerciales internacionales estén sujetas al I.V.A no se erogara en el país exportador cantidad alguna por el pago de este impuesto, dejando a la mercancía sujeta únicamente de los impuestos al consumo del país importador de la misma.

VI. Conclusiones

Se asevera que el I.V.A mexicano únicamente tiene un homologado en la región y es el G.S.T. canadiense, esto es así, debido a que ambos son impuestos indirectos multifasicos, de ámbito de aplicación federal y no acumulativos a través del proceso productivo de los bienes afectos.

Se concluye que el T.L.C. no contiene lineamientos, o una normativa detallada en materia fiscal (en particular para las operaciones realizadas en el marco del tratado) para las operaciones afectas a este, siendo así, los impuestos sobre las ventas de los países en estudio se aplican de forma tradicional en sus respectivos ámbitos sin que el tratado haga alguna diferencia en el tratamiento de los bienes importados por medio de este.

Se indica además, que no existe ningún tratado para evitar la doble incidencia fiscal en materia de impuestos a las ventas finales.

Se asevera que la doble tributación es inexistente en operaciones comerciales que se den tanto en el marco del Tratado de Libre Comercio⁶, puesto que, para los productos norteamericanos que lleguen a mercados nacionales el RST no es aplicado debido a que no existe venta final con propósito de consumir en territorio estadounidense, aplicando únicamente el IVA mexicano a la importación; Para los productos mexicanos al estar gravadas con la tasa del cero por ciento únicamente se verían realmente afectos con el RST de los estados norteamericanos o el G.S.T, y el HST o RST canadiense según sea el caso. De igual forma para los productos canadienses únicamente pagaran el I.V.A mexicano o el R.S.T de los estados norteamericanos en su caso, ya que están gravados a la tasa del cero por ciento en aquel país.

<http://congreso.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5616.03.00

52⁶ Como también en operaciones no apegadas a este.

Fax

52 (55) 5616.03.08



Finalmente se concluye que existe un beneficio fiscal para las empresas del sector de la industria manufacturera y maquiladora, para realizar importaciones temporales al país sin el pago del I.V.A. y con facilidades para su devolución en el caso de las exportadoras mexicanas, por medio de su inscripción al programa IMMEX, siguiendo la normativa de este, consolidando una ventaja para las empresas, y un factor atrayente para la inversión extranjera en territorio nacional.

XVII CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTADURÍA ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA



Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax: 52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

VII. Bibliografía

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>

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

Congreso de la Unión. (1995). *Ley Aduanera*. México: Diario Oficial de la Federación

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

Institute on Taxation & Economic Policy. (2009). *Who Pays? A Distributional Analysis of the Tax Systems in All 50 States*. Washington, D.C: Institute on Taxation and Economic Policy.

Mora, J. A. (2008). *Ley de Coordinación Fiscal Comentada*. México: Porrúa.

Ojeda, B. A. (2003). *Diferencias estructurales de algunos impuestos sobre el consumo que se aplican en el área de libre comercio de América del Norte y sus efectos distorsionadores*. Tesis de Maestría, Universidad Autónoma de Nuevo León, Monterrey: México.

Paura, G. J. (1998). *Análisis de la exención, su aplicación y efectos en el I.V.A* Tesis de Maestría, Universidad Autónoma de Nuevo León, Monterrey: México.

Poder Ejecutivo Federal. (2006). *Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación*. México: Diario Oficial de la Federación.

Secretaría de Economía. (2012). *Industria manufacturera, maquiladora y de servicio de exportación*. [Página web oficial]. Recuperado en: <http://www.economia.gob.mx/comunidad-negocios/industria-y-comercio/instrumentos-de-comercio-exterior/immex>

Senado de la República. (1994). *Tratado de Libre Comercio de América del Norte*. México: Diario Oficial de la Federación.

State of Wyoming, Department of Revenue. (2007). *Vendor Manual Compliance through Education*. Wyoming: Excise Tax Division.

<http://congreso.invest>
informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90
52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08

U.S. Taxnetwork. (2012). *Sales And Use Taxes In The US* [Página web oficial].
Recuperado en: <http://www.usa-sales-use-tax-e-commerce.com/>

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> día 06 de marzo de 2012.



Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

XVII CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTADURÍA ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax:

52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510