



UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE HIDALGO



FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

**“ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN
MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOPITALES”**

**TESIS QUE
Para obtener el título de
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**PRESENTA:
ELIZABETH ALVARADO PINEDA**

DIRECTOR DE TESIS

C. P.C. y M.F MARIA ETELVINA RUBIO RANGEL
Contador Publico Y Maestra En Fiscal

Morelia, Michoacán a Marzo del 2015

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Muchos son los planes en el corazón del hombre, pero son los propósitos del señor los que prevalecen.

Gracias Dios mío porque nunca me apartaste de tu mano, nunca me abandonaste en los momentos difíciles siempre me guiaste por buen camino, gracias Señor por permitirme desarrollarme en lo poco que he logrado y darme las fuerzas para seguir adelante y cumplir tu propósito para conmigo.

A MIS PADRES (MARTHA PINEDA Y SILVINO ALVARADO ALMAZAN)

Por darme la oportunidad de continuar mis estudios fuera de mi lugar de origen, apoyándome moral y económicamente, pero sobre todo por creer en mí y brindarme su confianza, su apoyo, por preocuparse en cada una de mis situaciones por muy pequeñas o grandes que sean, en todo momento.

Gracias por apoyarme incondicionalmente, mil palabras no bastarían para agradecerles su apoyo, su comprensión y sus consejos.

LOS AMA SU HIJA

A MI CHULITA (NICASIA PINEDA)

Más vale malo por conocido que bueno por conocer.

Gracias por estar en sus plegarias, gracias por sus consejos, porque sus palabras para mí son la voz de la experiencia.

A MIS HERMANOS (JESÚS, JORGE ABEL Y JOHAN DAIR)

No abandonen sus ansias de hacer de sus vidas algo extraordinario, nunca es tarde para retomar un buen camino. Gracias por tener la seguridad firme de lo que yo puedo lograr.

A MI PRIMA (ERIKA ALVARADO ORTUÑO)

Gracias por brindarme tu apoyo eres uno de mis pilares que me ayudo a continuar mi carrera, aconsejándome, orientándome cómo enfrentarse a la realidad sin necesidad de nadie.

A MI NOVIO (MIGUEL ANGEL ALVA SOLIS)

Gracias por regalarme mil alegrías en todo este tiempo que estamos juntos, mi felicidad está a tu lado.

A MI ASESORA M.F Y C.P MARÍA ETELVINA RUBIO RANGEL

Gracias por orientarme en cada paso que lograba en la realización de mi tesis, y brindarme un poco de sus grandes conocimientos, gracias por su tiempo, por su dedicación, por corregir mis errores porque sin errores no obtendría aprendizaje, gracias por despertar el interés en mí de ir más allá de lo que quiero demostrar en mi tesis.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

C.P MA GUILLERMINA RUIZ ALVARADO

Gracias por brindarme su apoyo, gracias por el tiempo que me permitió para la realización de esta tesis y por brindarme el espacio, la oportunidad de aprender, conocer y sobre todo devolverme académicamente en su despacho.

C.P ALDO CAMACHO MACEDONIO

Gracias por brindarme sus conocimientos, por ayudarme en la búsqueda de material para mi tesis, por aconsejarme a tener la seguridad de mis conocimientos pero sobre todo por depositar su confianza en mí.

C.P IRIS RISTAL SANCHEZ MONTES DE OCA

Gracias por el tiempo otorgado por tus enseñanzas, por tu paciencia, por tu orientación y gentileza.

¡Los amigos son algo invaluable aquel que siempre te acompaña en la batalla, que siempre tiene una palabra de aliento para ti y sobre todo que nunca te fallan!

A TODOS MUCHAS GRACIAS Y BENDICIONES

ELIZABETH ALVARADO PINEDA

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

INDICE

RESUMEN.....	6
ABSTRAC	7
CAPITULO I	
PROYECTO DE INVESTICACION	8
1.1 Planteamiento del Problema.....	8
1.2 Justificación.	8
1.3 Metodología.	9
1.4 Objetivo General.....	9
1.5 Objetivo Específico.	9
1.6 Hipótesis.	9
CAPITULO II	
LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	11
2.1 Antecedentes de los Impuestos.....	11
2.2 Antecedentes del IVA.....	16
2.3 Definición de Impuestos	19
2.4 Objetivo.....	20
2.5 Elementos.....	20
2.6 Aplicación.....	22
2.7 Tipos.	22
2.8 Exenciones tratándose de la prestación de servicios.....	25
2.9 Exenciones tratándose del uso o goce temporal de bienes.	27
2.10 Exenciones tratándose de las importaciones.	27
CAPITULO III	
CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS	29
3.1 Jerarquía de las leyes.....	29
3.2 Principios de los Impuestos.....	30
3.3 Características de los impuestos.....	30
3.4 Clasificación.....	33
3.5 Impuestos.....	33
3.6 Aportación de seguridad social.....	33
3.7 Contribuciones de Mejoras.	34
3.8 Derechos.....	35
3.9 Aprovechamientos.....	36
3.10 Productos.	36

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

CAPITULO IV

CRITERIOS NORMATIVOS	37
4.1 Introducción.	37
4.2 Ámbito de Aplicación de los Criterios Normativos.....	38
4.3 Criterio Normativo en el suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital.	40
4.4 Jurisprudencia.	41

CAPITULO V

ANÁLISIS JURÍDICO DEL CRITERIO NORMATIVO EN MEDICAMENTOS	42
5.1 Supuesto Jurídico.....	42

CAPITULO VI

CÁLCULO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	¡Error! Marcador no definido.
6.1 Cálculo del Impuesto al Valor Agregado	¡Error! Marcador no definido.

CONCLUSION.....	54
------------------------	-----------

GLOSARIO DE TERMINOS	56
-----------------------------------	-----------

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	57
--	-----------

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

RESUMEN

En el presente trabajo de tesis, se hace un análisis de un criterio normativo en materia de Impuesto al Valor Agregado, en dicho criterio normativo, la Autoridad Hacendaria establece la aplicación de éste impuesto, en el Suministro de Medicamentos otorgados como parte de la prestación de un servicio Clínico-Hospitalario.

De conformidad con la Jerarquía de leyes, los criterios normativos publicados por la autoridad, no pueden estar por encima de ninguna Ley, este hecho no me obliga a soslayarlos sino que, por el contrario, debo estudiarlos y entenderlos para conocer en forma general y particular la manera en que las Autoridades Fiscales ejercen sus Facultades de Comprobación ante los diferentes Contribuyentes, observa la manera de aplicación práctica de la determinación de los impuestos por parte de los gobernados y si considera, que se están aplicando de manera incorrecta; según su apreciación, emite los Criterios Normativos para que los contribuyentes, conozcan en qué sentido la Autoridad está revisando, con la intención de que no se apliquen prácticas indebidas en materia de cálculo de impuestos, sin que esto, signifique, que el criterio es razonable o no; y obviamente, que el contribuyente pueda hacer mención a las Leyes respectivas para fundamentar la correcta aplicación de las mismas en materia de impuestos.

Un criterio de la Autoridad Hacendaria no representa obligación alguna para los contribuyentes, por no tratarse de una Ley, sí, por otro lado, me permite, como ya expresé, conocer la forma en que percibe en este caso dicha autoridad, de tal suerte que captando esta situación es que me puse a estudiar para determinar el tratamiento jurídico fiscal correcto que debe aplicarse en éste criterio en particular.

Por ello considero que es de vital importancia, analizar a fondo este problema generador de mi tesis, el cual busca únicamente clarificar los textos de la Ley y por ende, simplificar su manejo jurídico fiscal.

PALABRAS CLAVES

ANALISIS

JURIDICO

FISCAL

IVA

MEDICAMENTOS

SUMINISTRO

HOSPITAL

CRITERIO

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

ABSTRAC

In this thesis, an analysis of a normative standard on Value Added Tax, in this normative criterion, the Revenue Authority provides for the application of this tax, the Drug Supply granted as part of the delivery is made un-Clinical Hospital.

In accordance with the hierarchy of laws, regulatory criteria issued by the authority, can not be above any law, this does not force me to circumvent them; on the contrary, must study to learn and understand generally and particularly how the tax authorities exercise their faculties to check the various contributors, notes how the practical application of the assessment of taxes by the governed and if found, being applied incorrectly; in its opinion, issued Normative Criteria for taxpayers, know which way the Authority is reviewing, with the intention of not unduly on tax calculation practices are applied, without this, it means that the criterion is reasonable or not; and obviously, the taxpayer may make mention of the respective Acts to support the proper application of the same in taxes.

A criterion of the Revenue Authority does not represent an obligation to taxpayers, not to be a law, yes, on the other hand, allows me, as I said, knowing how they felt in this case that authority, in such a way that capturing this situation is that I studied to determine the correct tax treatment law to be applied in this particular criterion.

So I think it is vitally important to fully analyze this generator problem of my thesis, which seeks only to clarify the text of the Act and therefore legal to simplify tax management.

KEYWORDS:

ANALYSIS

LEGAL

FISCAL

VAT

DRUGS

SUPPLY

HOSPITAL

CRITERIA

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

CAPITULO I PROYECTO DE INVESTICACION

1.1 Planteamiento del Problema.

La selección de este tema, viene dada en virtud de que he observado la manera en que el S.A.T. da a conocer su interpretación por medio de criterios normativos, considerando que su interpretación es “correcta” en cuanto a la aplicación del Impuesto al Valor Agregado en materia de medicamentos suministrados por los hospitales; contraviniendo a lo que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Derivado de lo anterior, algunos asesores fiscales, les recomiendan a los contribuyentes que trasladen el Impuesto al Valor Agregado a los medicamentos que son facturados a sus pacientes a la tasa del 0%, mientras que en otros nosocomios, sus asesores en esta área les dicen a su vez que trasladen el Impuesto al Valor Agregado por este concepto a la tasa general del 16%.

Generando una confusión, en cuanto a la correcta aplicación de las disposiciones fiscales, así como inseguridad jurídica al momento que dichos contribuyentes son sujetos de las facultades de comprobación por parte de las autoridades.

1.2 Justificación.

Decidí profundizar en este tema ya que no le han dado la importancia que se deriva en el ámbito social, según los análisis y estudios realizados con posterioridad a haber detectado la diferencia de criterio aplicado en forma, por demás radical.

Los ingresos por concepto de medicamentos suministrados, y por ende, facturados y cobrados por las empresas dedicadas a la salud a los pacientes en ellas hospitalizados o, incluso, ambulatorios están gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado a la tasa general del 16%, aún y cuando el Art. 2-A, fracción I, inciso b de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que las medicinas de patente enajenadas causan la tasa del 0%.

Se podrá conocer en mayor medida como actúa la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, como se comporta y los procedimientos que aplica de conformidad con las diferentes Leyes y Criterios Normativos que se emiten, en lo correspondiente a la Ley del Impuesto al Valor Agregado en materia de medicinas.

La investigación ayudara a todas las personas interesadas en este estudio así como, los estudiantes, docentes, contribuyentes y al público interesado en el tema.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

1.3 Metodología.

El presente trabajo se trata de una investigación documental, ya que fue necesario el estudio y análisis de la información plasmada en las diversas leyes tributarias Mexicanas, además de sus Reglamentos, Resolución Miscelánea, Criterios, Jurisprudencias y demás relacionados en materia de Impuesto al Valor Agregado en medicamentos, teniendo las suficientes herramientas necesarias para realizar el presente trabajo.

Decidí basarme en el tipo de investigación cualitativa debido a que se basa en la recolección de datos relacionados con el tema.

Una vez estudiada, analizada y seleccionada la información en la cual revisamos e interpretamos las diferentes situaciones que se presentan en relación al tema seleccionado respetando el orden de los elementos que componen el objeto de investigación, se procedió al desarrollo y redacción del trabajo así como la elaboración del caso práctico.

Su propósito consiste en reconstruir la realidad buscando expansión, seguridad jurídica y tributaria en el desarrollo de la investigación.

1.4 Objetivo General.

Conocer por medio de un análisis jurídico fiscal el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado en materia de medicamentos suministrados y otorgados por una empresa prestadora de servicios clínico- hospitalarios.

1.5 Objetivo Específico.

- Determinar el tratamiento fiscal que se dará al cobro de dichos medicamentos tratándose de una empresa prestadora de servicios clínico-hospitalarios.
- Establecer la aplicación de la tasa al 0 ó 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.
- Definir los aspectos conceptuales, así como diferenciar la enajenación de la prestación de un servicio con suministro de materiales.
- Corroborar que los medicamentos prescritos a los pacientes por los médicos tratantes deben ser considerados como parte del servicio y no como una enajenación.

1.6 Hipótesis.

Existe una contradicción entre la redacción de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 2-A fracción I inciso b), mismo que señala: “El impuestos se calculará aplicando a la tasa 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes: b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de: ...”; en el mismo sentido el artículo 17 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, señala: “Cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue su uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se conceda su uso o goce con el servicios de que se trate.”;

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

adicionalmente, existe un criterio normativo 00/2014/IVA Suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital; el cual señala, "Por tanto, se considera que cuando se proporcionan medicinas de patente como parte de los servicios durante la hospitalización del paciente, directa o vía la contratación de un paquete de atención especial, se encuentran gravados a la tasa del 16% del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo establecido en los artículos 14, fracción I de la multicitada ley y 17, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se trata de la prestación genérica de un servicio y no de la enajenación de medicamentos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la ley en comento.

La hipótesis de éste estudio pretende determinar ¿Qué tasa de Impuesto al Valor agregado deberán aplicar los Hospitales que suministren como parte de su servicio medicamentos a sus pacientes la tasa del 0 o 16%?

Estableciendo que un criterio de la Autoridad Hacendaria no representa obligación alguna para los contribuyentes, por no tratarse de una ley, si por otro lado, me permite, conocer la forma en que percibe en este caso dicha autoridad.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

CAPITULO II

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

2.1 Antecedentes de los Impuestos.

Los Impuestos son una forma que el gobierno utiliza para obtener recursos para atender los gastos gubernamentales y hacer frente a otras necesidades públicas. Los impuestos son aplicados con carácter obligatorio para las personas y uno de sus objetivos es que surgieron para fomentar el desarrollo de una economía en forma equilibrada. Los impuestos han existido a lo largo de la historia, aunque no siempre se ha contribuido en dinero.

En la edad media los impuestos no se pagaban con dinero, sino en especie (con trabajo o parte de la producción agraria). Como los servicios que ofrecían los gobiernos, consistían en la defensa militar o en la relación de algunas obras públicas, como carreteras, el cobro de impuestos en especie, bastaba para cumplir estos objetivos. Los gobernantes podían reclutar soldados y trabajadores, y exigir a los nobles que proporcionaran soldados y campesinos.

De forma similar, se cobraba una parte de la producción agrícola a los terratenientes, con lo que se podía alimentar a trabajadores y tropas.

En la actualidad los sistemas impositivos varían mucho según los países, pudiéndose crear un sistema de pago en especie o cobrar impuestos sobre los ingresos. Los sistemas más sencillos son viables cuando la interpretación del gobierno en una economía es mínima. Cuando las prestaciones gubernamentales son múltiples y complejas, el sistema impositivo tendrá una estructura técnica muy compleja. En este caso, habrá de que elaborar complejos sistemas fiscales de control y educar a la ciudadanía para lograr su colaboración.

Entre los diversos sistemas impositivos de cada país existen diferencias tanto en lo que respecta a los ingresos como en lo referente a los gastos. Las políticas impositivas y de gastos reflejan el sistema de valores que caracteriza a una sociedad. Casi todas las democracias modernas consideran que, un buen sistema impositivo ha de cumplir cuatro principios Tributarios fundamentales.

En primer lugar, los tratadistas de Derecho tributario ofrecen diversas definiciones del tributo. Algunas de las cuales son las que a continuación se detallan:

Para Blumenstein “tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”.

Guirán Fourouge define el tributo como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho”.

Para Jarach “el tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresarlo”.

Los principios constitucionales pueden dividirse en tres grupos principales que son:

- Principios derivados de los preceptos constitucionales que garantizan determinados derechos fundamentales del individuo, que no pueden ser violados o coartados por la actividad impositiva del Estado.
- Principios derivados de la organización Política de los Estados Unidos Mexicanos, y
- Principios de política económica que por haberse considerado fundamentales fueron establecidos en la constitución.

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

La actividad tributaria del Estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución. Por Ejemplo, el artículo 4º Constitucional dice: A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode siendo lícitos. Ernesto Flores Zavala (1974) Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. México: PORRUA, S.A.

El ejercicio de la potestad tributaria debe observarse una serie de principios y prever una serie de efectos que pueden originar la imposición.

La imposición indiscriminada y arbitraria de impuestos puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un Estado. Por ello el conocimiento de los principios de imposición es de fundamental importancia para el desenvolvimiento adecuado de un país, ya que, su manejo apropiado hace de las contribuciones un instrumento muy útil para la consecución de los fines del Estado.

Principios Constitucionales: El ejercicio del poder tributario y la actuación de las autoridades en esta materia deben seguir determinados lineamientos que la propia constitución y las leyes establecen. No es posible pensar en que la autoridad, por el hecho de serlo, pueda actuar a su libre arbitrio.

Principio de Legalidad: La fracción IV del art. 31 de la CPEUM consagra el principio de legalidad al establecer que son obligaciones de los mexicanos: “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Consiste en que ninguna autoridad fiscal puede emitir un acto o resolución, que no sea conforme a una Ley expedida con anterioridad. Es decir que los agentes fiscales solo puedan hacer lo que la Ley les permita Carrasco Iriarte (2004) Derecho Fiscal I. México: IURE editores.

La ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponible, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. La Ley debe de establecer también las exenciones.

Esto, es por demás, en consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra carta magna. F De La Garza (1992) Derecho Financiero Mexicano. México: PORRUA, S.A.

Principio de Igualdad: Reside en tratar de la misma manera a los iguales y de diferente forma a los desiguales, aunque igualmente a estos entre sí De La Cueva Arturo (2003) Derecho Fiscal. México: PORRUA, S.A.

“Los ciudadanos de cualquier Estado deben de contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectiva aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal”.

Este principio se proyecta bajo dos formas, la generalidad de los impuestos y la uniformidad de los mismos.

La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos de pagar impuestos, por lo que nadie puede estar exento de esta obligación. La única excepción será la falta de capacidad

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

contributiva. Con ello la idea se reduce a que nadie que tenga capacidad contributiva debe abstenerse de pagar impuestos.

La uniformidad significa, que, todos los contribuyentes deben ser iguales frente al impuesto, lo cual se logra con base a dos criterios: la capacidad contributiva (posibilidad económica de pagar un impuesto) como criterio objetivo, y la igualdad de sacrificio, que sirve para repartir equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos, como reítero subjetivo.

Principio de Proporcionalidad: Para el tratadista Adam Smith, el término Principio de Proporcionalidad lo define como:

“los vasallos de cualquier Estado, deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado”

Para Margain Manutou un tributo es proporcional cuando “comprenda por igual... a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia” Arrijo Vizcaíno Adolfo (2007) Derecho Fiscal. México: THEMIS.

Es decir, todo ciudadano debe contribuir al gasto público donde reside de acuerdo a su capacidad económica y sobre una proporción razonable de su ingreso o utilidad; esto es, los que más ganan contribuyan en mayor proporción que las personas de menores ingresos, ejemplo la base gravable que se determinan mediante tarifas como La Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Principio de equidad: Dar el mismo tratamiento a todos los contribuyentes que se encuentren en la misma situación fiscal y diferente a los demás independientemente de la posibilidad de aplicar iguales tratos dentro de cada grupo distinto, aunque con diferencias entre grupo o conjuntos. Es singular implica el tratamiento justo a un individuo o en un caso en particular, dado que la generalidad de la justicia requiere ser adecuada a la circunstancia concreta De La Cueva Arturo (2003) Derecho Fiscal. México: PORRUA, S.A.

Para Margain Manutou, considera equitativo, que el impacto del tributo sea el mismo para todos comprendido en la misma situación.

Este principio radica, esencialmente, en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad contributiva de cada contribuyente.

Las primeras manifestaciones de tributación en México aparecen en los códigos aztecas, en los cuales se registró el rey de Azcapotzalco, pedía como tributo a los aztecas una balsa sembrada de flores y frutos, y demás una garza empollando sus huevos; a cambio, ellos recibían beneficios en su comunidad.

Los papeles o registros de tributos que se utilizaron en el imperio azteca fue un género de los códigos aztecas relacionado con la administración pública dentro del imperio azteca. La acción de tributar cobro tal importancia que los aztecas se organizaron para facilitar la recaudación y nombraron entonces a los primeros recaudadores quienes identificaron su función llevando una vara en la mano y un abanico en la otra. La recaudación de esos pueblos requería de funcionarios que llevaran un registro de los pueblos y ciudades tributarios, así como de la

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

enumeración y valuación de las riquezas recibidas. La matrícula de tributos es uno de los documentos más importantes de los códigos dedicados a la administración y a la hacienda pública.

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

En especie o mercancía (impuesto según provincia, su población, riqueza o industria).

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

Cuando Hernán Cortes llega a México, quedó sorprendido con la belleza y organización del pueblo azteca, por lo que adopta el sistema tributario, modificando la forma en que se cobraban y cambiando los tributos de flores y animales por animales, piedras y joyas. Al apoderarse de las tierras en nombre del rey de España, utilizó las listas de tributarios aztecas, las cuales posteriormente se fueron modificando hasta crearse la matrícula de tributos de 1540. Correspondió entonces la quinta parte de los bienes a la monarquía española: quinto real. El primer paso de Cortes fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombra a un ministro, un tesorero y a varios contadores encargados de la recaudación y custodia del quinto real.

Establecida la colonia, los indígenas pagaban sus impuestos también con trabajo en minas, haciendas y granjas. En 1573 se implanta la alcabala, que es el equivalente al contemporáneo IV. Y después el peaje (derecho de paso). La principal fuente de riquezas para el conquistador fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo que más se atendió y se creó todo el sistema jurídico fiscal (diez mineros) con el objetivo de obtener el máximo aprovechamiento de su riqueza para el Estado.

Apartar de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la independencia lucharon contra la esclavitud y por la abolición de las alcabalas (impuesto indirecto del 10% del valor de lo que se vendía), gabelas (gravámenes) y peajes, en contra parte el gobierno de la Nueva España creó impuestos que se destinaron directamente a la lucha contrainsurgente (crecimiento de las tasas de las alcabalas) el sistema fiscal se complementa en esta etapa, se expide el arancel para el gobierno de las aduanas marítimas, siendo estas las primeras tarifas de importación públicas en la República Mexicana. Se modifica el pago de derechos sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para la extracción de capitales al extranjero, en esta etapa, el sistema fiscal de la república independiente probó ser una fuente de conflicto y de controversia debido al modelo de gobierno federalista que fue adoptado.

La debilidad fiscal lleva al gobierno a fuertes carencias en el orden financiero y militar. Una muestra de la desesperación existente se da con el arribo al poder de Antonio López de Santa Anna, quien decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas; decreta también un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco, además un peso al mes por la posesión de cada perro.

En la época de Juárez, entraron los principales cambios hacendarios de esta época, se realiza un primer intento para la formación de un catastro de la república; el principio de la posibilidad

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

de división de las hipotecas, establecimiento de la lotería nacional y de la contribución fiscal (25% adición sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y de los Estados).

Además de crear una correspondencia en las finanzas públicas entre Federación y Estados, se estableció, que parte de lo recaudado se quedaría en manos de los Estados y que otra parte se integraría a los ingresos de la Federación. Debido a que la repartición fue desfavorable para el gobierno federal, se crea el pago del contingente (aportación anual de los Estados hacia la Federación), posteriormente se impulsó el proyecto de una fiscalidad "poto liberal", la cual consistía en los Estados se quedaran con todo lo recaudado dentro de su jurisdicción y a cambio otorgaría un porcentaje a la Federación de acuerdo a esos ingresos.

Con la llega de Porfirio Díaz al poder, se encuentra con una hacienda pública que tenía como característica principal una ineficiencia administrativa y una corrupción crónica de los servidores públicos. En esta época se llevó a cabo el proceso de fortalecimiento y centralización del poder en manos del gobierno federal, Porfirio Díaz inicialmente duplico el impuesto por adelantado; recaudando 30 millones de pesos, pero gasto 44. En este periodo se generó la deuda externa en alto grado, se pagaban muchos intereses. Se requiere de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

Con la llegada del ministro de hacienda José Yves Limantour, en 1883, se nivela la hacienda pública, aumenta las cuotas en los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del ejecutivo, así como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen nacional de las actividades, especulaciones y riquezas, se regularizo la percepción de los impuestos existentes por medio de una vigilancia activa sistemática sobre empleados y contribuyentes.

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

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

Después de la guerra vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México. Así fueron invitados, en calidad de asesores, especialistas americanos en finanzas. Sus observaciones resultaron realmente importantes para retomar una adecuada política fiscal. El documento resultado de la investigación realizada por los asesores americanos sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria tan necesaria en aquel momento.

Entre 1917 y 1935 se implantan diversos impuestos, como: servicio por uso de ferrocarriles, impuestos especiales sobre exportación de petróleo y derivados, impuestos por consumo de luz, impuesto especial sobre teléfono, timbres, botellas cerradas avisos y anuncios. Simultáneamente se incrementó el impuesto sobre la renta y el de consumo de gasolina. Sin

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

embargo, tales medidas redundaron en beneficios sociales como la implantación del servicio civil, retiro por edad avanzada con pensión y, en general, se modernizan procedimientos administrativos y servicios a la comunidad, seguido por una exención a los alimentos, medicinas y bienes de primera necesidad.

Algunos cambios importantes en el sistema fueron incrementar los impuestos a los artículos nocivos a la salud: 40% para bebidas alcohólicas, 16% la cerveza.

Se duplico el impuesto al tabaco, se desarrolló en parte un sistema de nuevos impuestos para gravar los artículos de lujo, teléfono, anuncios publicitarios o promocionales, además de crear convenios para Federalizar algunos gravámenes importantes con los que da inicio a un fortalecimiento federal para los años posteriores.

Han transcurrido muchos años para que se establezca la situación y para que los gobiernos hayan modificado las leyes fiscales para disponer de recursos, construir obras y prestar servicios a la colectividad, procurando así una mejor distribución de la riqueza, de la cual una tercera parte es proveniente de la industria petrolera, misma que se prevé que para el 2030 este totalmente agotada y por lo cual tendremos que ser un importador de ese producto. El sistema tributario de nuestro país es mucho más que un conjunto de disposiciones fiscales, es parte de nuestra historia y de nuestras costumbres.

Lo que un tiempo se llamó carga fiscal es ahora una contribución, una colaboración humana para que México cuente con escuelas, hospitales, higiene, comida, habitación, caminos, servicios públicos y, fundamentalmente progreso.

Para seguir este camino debemos de tomar decisiones en las que el centro político deberá basar su fortaleza en la cobranza amplia y generalizada, y sobretodo equitativa de los impuestos.

En este trabajo de investigación de entre todos los impuestos que existen en México, haremos referencia al Impuesto al Valor Agregado y de su controversia por aplicarlo a los medicamentos suministrados por hospitales, y todo lo que le rodea.

2.2 Antecedentes del IVA.

El impuesto al valor agregado tuvo su origen en Europa, por el año de 1925, bajo el régimen tradicional del “impuesto a las ventas” mismo que se estableció como un sistema de “impuesto en cascada” también conocido como fenómeno de “impuestos acumulativa” que consiste en cubrir un impuesto sobre otro impuesto de la misma naturaleza.

La implantación de este impuesto contenía deficiencias en su aplicación, ya que se podía observar que el país que tuviera la tasa más alta estaría en Francia desventaja con los demás, pues sus productos incluían el precio de venta un mayor valor de impuestos pagados. Asimismo, al no existir impuestos aduanales, el producto extranjero competiría con ventaja en precio, respecto al producto elaborado en el país y en consecuencia, se verían gravemente afectados tanto el mercado interno como la exportación de esos países.

Otra de las deficiencias que destacaba en el “impuesto a las ventas” fue la de favorecer a la industria integrada en forma “vertical”, entendiéndose por forma vertical, la que elabora el producto y lo vende directamente al consumidor, pues en el precio del producto solo se incluirá

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

el impuesto causado en la primera y única venta, mientras que por el contrario, las mercancías que pasan por cada una de las etapas del proceso económico de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final, ya traen incluido en su precio de venta el impuesto causado en la primera y única venta, mientras que por el contrario, las mercancías que pasan por cada una de las etapas del proceso económico de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final, ya traen incluidos en su precio de venta el impuesto causado en cada una de las etapas de dicho proceso económico, operándose así la llamada “imposición acumulativa”.

Todo lo anterior trajo como consecuencia la necesidad de sustituir el “impuesto a las ventas” por un nuevo régimen fiscal que favorecerá a los productos exportados, nivelara, desde el punto de vista fiscal, el precio de las mercancías de importación, evitara la imposición acumulativa y evitara la inflación económica.

Fue hasta el año de 1948 cuando después de realizar diversos estudios técnicos sobre este particular, se estableció en Francia, pero en forma exclusiva para el nivel de mayoristas, el impuesto al valor agregado, el cual ya contemplaba que debía recaudarse en etapas periódicas, permitiendo a su vez la deducción de la parte del impuesto ya cubierto en la etapa o periodo anterior.

En el año de 1967, el Consejo de Comunidad Económica Europea decidió adoptar los principios de este impuesto, estableciendo acuerdos mediante los cuales los Estados miembros del “Mercomun” convenían en sustituir sus respectivos sistemas de impuestos que gravaban las transacciones comerciales, por un sistema común que incluía al mismo tiempo el impuesto sobre el “valor agregado”, así como ciertos impuestos “compensatorios” a las importaciones y exenciones o bonificaciones a las exportaciones.

En México se tenía implantado un impuesto similar al llamado “impuesto a las ventas” bajo el régimen de “impuestos sobre ingresos mercantiles” siendo a finales de la década de los sesenta cuando se hace el primer intento por implantar el Impuesto al Valor Agregado en nuestro país, para lo cual antecediendo a dicho intento, los técnicos hacendarios habían externado, entre otros, los siguientes juicios:

“el impuesto al valor agregado (en México) debe ser el resultado de la evolución de un impuesto a las ventas, así como ocurrió en Francia. El primer paso en este sentido podría ser, por ejemplo, y de acuerdo con la experiencia francesa, el de permitir la suspensión del impuesto hasta la fase del mayorista “... “el impuesto a las ventas en una sola etapa, en la fase del mayorista, por ejemplo“.(Septiembre 1996).

“El sistema al valor agregado constituye evidentemente uno de los más justos y equitativos al aplicarse en el uso de los llamados impuestos indirectos, porque toma en consideración los efectos económicos del impuesto, en los diversos campos en que pudiera recaer”.....”Sin embargo, si bien es cierto que desde el punto de vista económico, este método se considera como el más equitativo para ser empleado en la estructuración de un sistema de impuestos a las ventas, su viabilidad practica en nuestro país es actualmente limitada”. (Noviembre 1967)

Asimismo, y antes de ser externado el juicio anterior, en el primer seminario del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, celebrados en los meses de abril y mayo de 1967, con sede en Washington, San Francisco y Atlanta, la representación mexicana se había expresado, al mismo particular, como sigue:

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

“Presentamos a ustedes nuestras inquietudes y consideraciones, ante la convicción de que un cambio radical en la estructura del impuesto a las ventas actuales, al del “valor agregado” no es factible en México por ahora, si no que estimamos preciso iniciar el proceso de reforma, ensayando un método tendiente al establecimiento de este sistema, posteriormente”.

A pesar de lo anterior, se siguieron efectuando en nuestro país estudios que incluyeron un muestreo directo realizado por entidades económicas de la iniciativa privada, así como viajes de comisiones técnicas tanto oficiales como de la misma iniciativa privada, visitando los principales países europeos donde el sistema se encontraba ya en vigor o en vías de implantación. Estos estudios normalmente concluían en largas discusiones, sin embargo, después de intensas campañas que llevaron a cabo las autoridades fiscales, se trató de implantar el impuesto al valor agregado a partir de 1969, en sustitución del impuesto sobre ingresos mercantiles.

Finalmente, su adopción definitiva aparece promulgada como Ley, que se publicó en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1978, la que tendría vigencia a partir del 1 de enero de 1980.

En diciembre de 1982 las tasas del IVA fueron modificadas y quedaron de la siguiente manera: 0%, 6%, 15%, y 20% y entraron en vigor a partir del 1 de enero de 1983, para quien se aplicaran a los actos y actividades que señala la ley, así como al lugar y a la zona en que realizan dichos actos o actividades.

El impuesto al valor agregado sustituye al impuesto federal sobre ingresos mercantiles, el cual tenía una deficiencia que era que se aplicaba en “cascada” esto era que se tenía que pagar en cada una de las etapas de producción y de comercialización lo que ocasionaba un aumento en los costos y precios, este aumento tenía efectos acumulativos, lo que al final afectaba directamente a los consumidores, lo que hizo el impuesto al valor agregado, fue eliminar este efecto y la influencia que este ocasionaba 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 persona que realiza un acto o actividad gravada con el impuesto al recibir el pago que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores, y solo entrega la diferencia al Estado, de esta forma el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en los costos de bienes y servicios, y al llegar al consumidor final no llevan oculta alguna carga fiscal.

El 10 de noviembre en el Diario Oficial de la Federación se promulgo un decreto que reducía en una tercera parte el gravamen sobre los actos o actividades a los que les era aplicable la tasa del 15%, quedando la tasa en un 10%, también se reducía el gravamen de los actos o actividades gravados en un 20%, quedando la tasa en un 10%. La aplicación de estas nuevas tasas entro en vigor a partir del 11 de noviembre de 1991.

Para hacer permanente el beneficio que otorgaba el decreto anterior, el 21 de noviembre de ese mismo año se reformo la ley del Impuesto al Valor Agregado afirmando la reducción de la tasa de este impuesto quedando de la siguiente manera: 0%, 6% 10%

A finales de 1994, sufrió una devaluación el peso mexicano con respecto al dolor que origino una crisis económica, política y social más grave de la historia de México. Lo anterior obligo al gobierno Mexicano que a partir del 1 de enero de 1995, la tasa general del impuesto al valor

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

agregado se incrementa del 10% al 15%. Sin embargo, con el objetivo de no afectar la competencia en la zona fronteriza, se estableció, bajo ciertas condiciones establecer en dicha zona una tasa del 10%.

En términos generales, el IVA es un impuesto nacional a los consumos que tiene que ser abandonado por la personas en cada una de las etapas del proceso económico, en proporción al valor agregado del producto, así como sobre la realización de determinadas obras y localizaciones, y la prestación de servicios.

Actualmente se ha reformado el sistema de IVA ampliando el ámbito de aplicación del impuesto.

El IVA, “Es una carga fiscal sobre el consumo que afecta a toda transacción durante el proceso de producción, distribución y venta final al consumirlos”.

Definición: El IVA es un impuesto que se aplica sobre el consumo de bienes y prestaciones de servicios y sobre las importaciones definitivas de bienes, en todo el territorio nacional. El IVA es un impuesto indirecto, ya que los contribuyentes del impuesto no lo pagan directamente, sino que lo trasladan o cobran a una tercera persona y quien absorbe es el consumidor final del bien o del servicio.

2.3 Definición de Impuestos

El impuesto es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por derecho público. Se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración hacendaria (acreedor tributario).

Los impuestos en la mayoría de legislaciones surgen exclusivamente por la “potestad tributaria del Estado”, principalmente con el objetivo de financiar sus gastos. Su principio rector, denominado “Capacidad Contributiva”, sugiere que quienes más tienen deben aportar en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de la libertad.

Los impuestos son cargas obligatorias que las personas y empresas tienen que pagar para financiar al Estado. En pocas palabras: sin los impuestos el Estado no podría funcionar, ya que no dispondría de fondos para financiar la construcción de infraestructuras (carreteras, puertos, aeropuertos, eléctricas), prestar los servicios públicos de sanidad, educación, defensa, sistemas de protección social (desempleo, prestaciones por invalidez o accidentes laborales), etc. En ocasiones, en la base del establecimiento del impuesto se encuentran otras causas, como disuadir la compra de determinado producto (por ejemplo, tabaco) o fomentar o desalentar determinadas actividades económicas. De esta manera, se puede definir la figura tributaria como una *exacción pecuniaria forzosa para los que están en el hecho imponible*. La reglamentación de los impuestos se denomina sistema fiscal o fiscalidad.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

2.4 Objetivo.

El I.V.A. es uno de los principales impuestos indirectos que el gobierno utiliza para gravar el valor agregado y obtener ingresos; su objetivo principal es la captación de ingresos en base a gravar el excedente en el costo de alguna cosa, esto hace que la mayoría de los actos y actividades que se realicen causen este impuesto, con excepción de algunas que marca la ley como los medicamentos, que es tema principal del cual tratara esta investigación.

Básicamente al aplicar el .I.V.A. a la mayoría de los actos o actividades es un recurso que el gobierno utiliza para obtener ingresos que no puede obtener con la aplicación del impuesto principal, que es el impuesto sobre la renta, y con el I.V.A. abarca mayor campo y obligar a los contribuyentes a pagar un impuesto por todos los actos o actividades.

El gobierno establece este tipo de impuestos, ya que la situación económica del país no es estable y esto hace que tenga que tomar estas medidas para obtener la mayor cantidad de recursos posibles y así hacerle frente a los problemas externos como la deuda que se tiene con otros países y también el sostenimiento del país mismo, y tratar de cubrir con los gastos públicos adecuadamente y cubrir la mayoría de las necesidades a las que se enfrenta el país, debido a que no se cuenta con una economía sólida y por lo tanto el gobierno tiene que implantar impuestos para casi todo.

2.5 Elementos.

Los impuestos para su mejor comprensión y aplicación correcta de acuerdo a lo dispuesto en las leyes se dividen en elementos, estos elementos son:

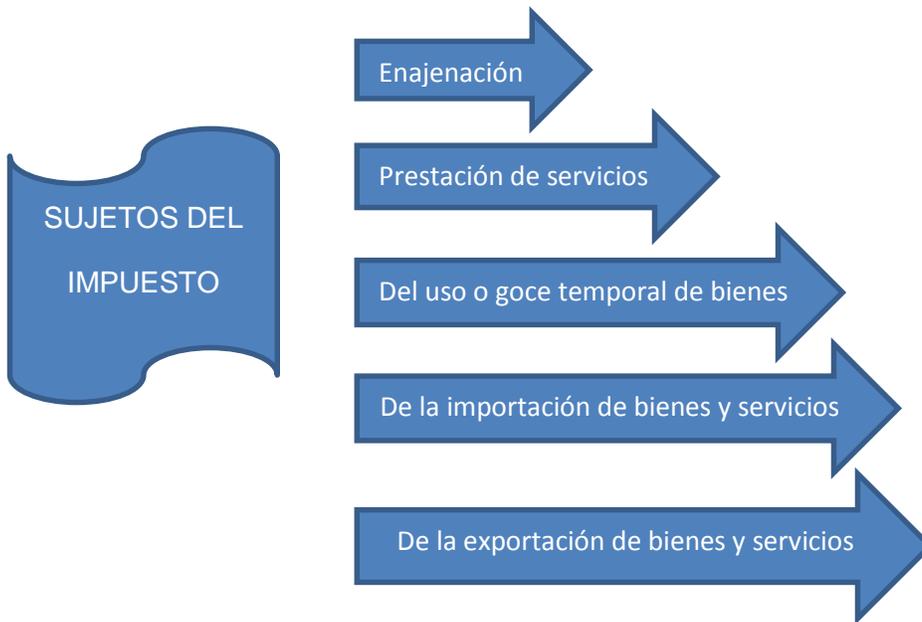
- Sujeto
- Objeto
- Base
- Tarifa

SUJETO

Sujeto de Impuesto. “entendemos por tales aquellas personas físicas y morales legalmente obligadas al pago del impuesto al valor agregado”.

De acuerdo a lo establecido en la ley del impuesto al valor agregado menciona que están obligados al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes:

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES



BASE IMPONIBLE

Es el importe sobre el cual se aplica la tasa.

Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se tomara como valor el precio o la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren al que adquiere el bien por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto que intervenga directa o indirectamente con la enajenación.

Tratándose de prestación de servicios independientes se calculara el impuesto, se tomara como valor el total de la contraprestación, así como las cantidades que 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.

Para calcular el impuesto en el uso o goce temporal de bienes, se tomara en cuenta el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen 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 tipo.

Tratándose de importación de bienes tangibles para calcular el impuesto se tomara en cuenta 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.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

TASAS O TARIFAS

Son los porcentajes que se aplican sobre la base imponible para así obtener el impuesto al valor agregado.

En nuestro país, actualmente las tasas son: el 16% y el 0%.

2.6 Aplicación.

La aplicación del I.V.A. se basa en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual señala que las personas que están obligadas al pago del I.V.A. son las personas físicas y morales, siempre y cuando realicen los actos y actividades siguientes en territorio nacional:

- La enajenación.
- La prestación de servicios independientes.
- El otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- La importación de bienes.
- La exportación de bienes.

Con respecto a este impuesto, la ley establece que es de aplicación general y también establece excepciones por las cuales las personas no están obligadas al pago del mismo.

2.7 Tipos.

Las tasas vigentes, para aplicarlas en territorio nacional a las cuales se refiere la ley del I.V.A., son:

La tasa del 16%, que se aplica a los valores de los actos o actividades mencionados anteriormente (y este impuesto no forma parte de los valores mencionados).

La tasa del 0%, que se aplica a los valores de los actos o actividades, entre las que se señalan las siguientes:

I.-La enajenación de:

- ✓ Animales y vegetales que no estén industrializados, con excepción del hule.
- ✓ Medicinas de patente y productos que se destinen para la alimentación, con excepción de las bebidas distintas de la leche, Jarabes o concentrados para refrescos, Caviar, salmón ahumado y angulas, saborizantes, micro encapsulado y aditivos alimenticios.
- ✓ Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso se presente en envases menores de diez litros.
- ✓ Ixtle, palma y lechuguilla.
- ✓ Tractores para accionar implementos agrícolas, con excepción de los de oruga, así como llantas de dichos tractores; motocultores para superficies reducidas, arados, rastras, para desterronar la tierra arada; cultivadoras para espaciar y desyerbar, cosechadoras; aspersores y espolvoreadas para rosear o esparcir fertilizantes, plaguicidas, fungicidas herbicidas, equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola...
- ✓ Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas siempre y cuando se destinen exclusivamente para ser utilizados en la agricultura o ganadería.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

- ✓ Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperaturas y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.
- ✓ Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido de dicho material sea por lo menos del 80%, siempre que su enajenación no se efectúa en ventas al menudeo con el público en general.
- ✓ Libros periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes.

II.- La prestación de los siguientes servicios independientes:

- ✓ Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas, erradicación de plagas; cosecha y recolección, vacunación, desinfección e inseminación del ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.
- ✓ Los de molienda o trituración de maíz o trigo.
- ✓ Los de pasteurización de leche.
- ✓ Los prestados en invernaderos hidropónicos.
- ✓ Los de desepite de algodón en rama.
- ✓ Los de sacrificio de ganado y aves de corral.
- ✓ Los de reaseguro.

III.- El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo señalados en la fracción I del artículo 2-A de la Ley del I.V.A. que son tractores para accionar implementos agrícolas e invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.

IV.- La explotación de bienes o servicios en los términos del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

A los actos o actividades a los cuales se les aplica la tasa del 0% producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba de pagar el impuesto conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De todo lo anterior se puede concluir que el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto que poco a poco va teniendo mayor importancia y abarcando cada vez todos los actos o actividades que las personas realizan y a través de este impuesto el gobierno obtiene una muy buena parte del total de sus ingresos para poder subsidiarse, además la Ley del Impuesto al Valor Agregado cubre casi el total de los actos o actividades y de esta forma se paga un impuesto por casi todo lo que se realiza, ya sea una actividad o se preste algún servicio.

El Impuesto al Valor Agregado básicamente se aplica a todo y existen dos tasas de impuestos como lo es la tasa general que se maneja en todo territorio nacional que es la tasa del 16% y la tasa del 0% que es solo para ciertos actos o actividades los cuales ya se señalaron con anterioridad, de igual manera existe una serie de exenciones tratándose del impuesto al valor

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

agregado y dichas exenciones se encuentran señaladas dentro de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Dentro de las exenciones se encuentran:

- ✓ El suelo
- ✓ Construcciones adheridas al suelo se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagara el impuesto por dicha parte, de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagara el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.
- ✓ Libros, periódicos y revistas así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.
- ✓ Bienes muebles usados a excepción de los enajenados por las empresas.
- ✓ Billetes y de más comprobantes que permitan participar en loterías, rifas sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- ✓ Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas llamadas “onzas troy”.
- ✓ Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito con excepción de certificados de depósitos de bienes e este obligado a pagar este impuesto y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo, en la enajenación de documentos pendientes cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.
- ✓ Lingotes de oro con un contenido mínimo del 99% de dicho material, siendo que la enajenación se efectuaran en ventas al menudeo con el público en general.
- ✓ Las de bienes efectuadas entre residentes en el extranjero o por un residente en el extranjero a una persona moral que cuente con un programa autorizado conforme a decreto que establece programas de importación temporal para producir artículos de exportación o al decreto para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación o un régimen temporal para producir artículos de exportación o al decreto para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación o un régimen similar a los términos de la Ley Aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o se autopartes para su introducción a deposito fiscal, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme a los decretos mencionados o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trata de las empresas mencionadas, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.
- ✓ Tampoco se pagara el impuesto en la enajenación de cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

2.8 Exenciones tratándose de la prestación de servicios.

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

- ✓ Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el 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 se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.
- ✓ Las comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro o, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro y por los servicios relacionados con dicha administración, a que se refiera la Ley de los Sistema de Ahorro para el Retiro y la Ley del Instituto Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como las demás disposiciones derivadas de estas.
- ✓ Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados, de la persona moral que preste el servicio.
- ✓ Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, 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 sean que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados.
- ✓ Por los que derivan de intereses que:
 - Derivan 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 le aplique la tasa del 0%.
 - Reciban o paguen las instituciones de crédito, las uniones de crédito, las sociedades financieras de objeto limitado, las sociedades de ahorro y préstamo 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; los que reciban los almacenes generales de depósito por créditos otorgados que hayan sido garantizados con bonos de prenda; 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

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

pagara 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 aviación. Tampoco será aplicable la exención anterior tratándose de créditos.

- 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.
- Provenzan de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.
- Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores, y de fondos de ahorro establecido por las empresas siempre que reúnan los requisitos de deducibilidad en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Derivan de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- 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.
- Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal e inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios.
- Deriven de títulos de crédito que sean de los que se consideren como colocados entre el gran público inversionista conforme a las reglas 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.

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

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:

- Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
- Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas así como organismos que las reúnen.
- Asociaciones patronales y colegios profesionales
- 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 estas representa más del 25% del total de las instalaciones.
- Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro 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 la Ley del Impuesto al Valor Agregado. La exención prevista de esta sección no será aplicable a las funciones del cine, por el boleto de entrada. No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y salones nocturnos.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

- 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.
- Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorio y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.
- Por los que obtengan contraprestaciones los autores en los casos siguientes:
 - Por autorizar a terceros la publicación de obras escritas de su creación en periódicos y revistas, siempre que los periódicos y revistas se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos.
 - Por tramitar temporalmente los derechos patrimoniales u otorgar temporalmente licencias de uso a terceros, correspondientes a obras de su autoría a que se refieren las fracciones I a VII, IX, X, XII, XIII Y XIV, del artículo 13 y el artículo 78 de la Ley Federal del Derecho de Autor, que estén inscritas en el Registro Público del Derecho de autor de la Secretaría de Educación Pública.
- Lo dispuesto en los párrafos anteriores no aplicara:
 - Cuando se trate de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.
 - Cuando las contraprestaciones deriven de la explotación de las obras escritas o musicales en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras o en la prestación de servicios.

2.9 Exenciones tratándose del uso o goce temporal de bienes.

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

- Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación. Si un inmueble tuviera varios destinos o usos, no se pagara 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 casas de hospedaje.
- Fincas dedicadas o utilizadas solo a fines agrícolas o ganaderos.
- Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, por lo que se hubiera pagado el impuesto en los términos del artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Libros, periódicos y revistas.

2.10 Exenciones tratándose de las importaciones.

No se pagara el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes:

- Las que, en los términos de la Legislación Aduanera, no lleguen a consumarse sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país, se estará a lo dispuesto en el capítulo IV de esta Ley. Tampoco se pagara este

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

impuesto por los bienes que se introduzcan en el país mediante el régimen aduanero de recinto especializado estratégico.

- Las de equipaje y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.
- Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicio por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago de Impuestos al Valor Agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2- A de la Ley del IVA.
- Las de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, entidades federativas, municipios o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.
- Las de obras en el arte que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que se destinen a exhibición pública en forma permanente.
- Las de obra de arte creada en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que la importación sean realizada por su autor.
- Oro, como un contenido mínimo de dicho material del 80%.
- La de vehículos, que se realicen de conformidad del artículo 62, fracción I de la Ley Aduanera, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones que señale la Secretaria de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general. *Hernández Godínez Raúl. 2013.*

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

CAPITULO III CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS

3.1 Jerarquía de las leyes.

Hablar de una jerarquía de leyes, implica señalar el orden en que los diferentes ordenamientos inciden en la norma, sin embargo, cada situación de hecho es tratada de acuerdo con la norma vigente de cada ley especial y, además, se pueden utilizar en forma supletoria otras disposiciones, o bien correlacionarlas.

Por lo tanto, si hemos de considerar una jerarquía, necesariamente tendremos que partir de nuestro orden jurídico máximo que es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Una definición de constitución puede ser la siguiente: Conjunto de normas superiores que regulan la producción de normas inferiores y es fundamento de validez.

Así pues, el orden jerárquico de nuestro sistema jurídico tributario, sería:



ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

3.2 Principios de los Impuestos.

El fenómeno tributario se ha manifestado a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que ejercen otros sobre algunos individuos para obtener de aquellos una parte de su riqueza, de su renta, o trabajos personales que le son impuestos unilateralmente.

Los pueblos conquistadores establecían sobre los conquistados diversas cargas que estos debían cubrir: porciones determinadas por su producción a la ejecución de ciertos trabajos. El poder omnipotente del soberano determinaba que cargas debían soportar sus subsidios a las poblaciones sometidas. Luego con el nacimiento del Estado, su poder también se manifestó con la imposición de cargas a su población.

La figura de la carga tributaria en todos los tiempos ha causado grandes discusiones y ha dado lugar a diferentes inquietudes que tratan de explicarla.

El fundamento y justificación jurídica de los impuestos se debe encontrar en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía. Esta teoría se conoce con el nombre de teoría del Deber.

Principios generales

A fin de alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia operativa en la tributación, se deben observar los principios denominados políticos-sociales, políticos-económicos y técnico-tributarios.

Para lograr la justicia en la imposición se debe buscar distribuir los gravámenes de tal forma que el reparto de la carga tributaria resulte lo más equilibrado posible, lo cual se logra mediante la aplicación de los principios políticos sociales.

Los objetivos de economía, que se manifiestan en la consecución de la eficacia, la estabilidad y el desarrollo económico, se puede alcanzar con la aplicación de los principios políticos-económicos a través de los cuales se permite la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de la economía, así como la suficiencia presupuestaria y la adaptación a las fluctuaciones de la actividad económica.

Finalmente, con el propósito de lograr la eficacia operativa de la imposición, debe existir una estructuración adecuada del sistema y de las normas tributarias, que por su congruencia, precisión y claridad faciliten su aplicación a los contribuyentes y a la administración, lo cual se logra a través de los principios técnicos-tributarios.

3.3 Características de los impuestos.

Algunas notas esenciales para la determinación del concepto de los impuestos son las siguientes:

- Su naturaleza es netamente personal.
Se dice que su obligación es, una obligación personal de acuerdo con el principio fundamental ya que el derecho origina relaciones jurídicas cuyo contenido facultades y obligaciones vinculan

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

a las personas y solo a ellas, es por ello que la obligación, que constituye un elemento de la relación jurídico tributaria, es de naturaleza personal.

- Son aportaciones pecuniarias.

En cuanto a que es una aportación pecuniaria es indiscutible que se puede contribuir para con el Estado de muy diversas maneras, sin embargo, cuando se habla de que la aportación es para gastos, solo podremos pensar que será de naturaleza pecuniaria por ser las que con mayor facilidad puede utilizar el Estado dada la naturaleza monetaria de la economía moderna ya que antiguamente eran más comunes los tributos pagados en especie.

- Su producto se debe destinar a cubrir los gastos públicos de los entes federal, estatal y/o municipal.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece expresamente que la obligación de los mexicanos para pagar las contribuciones está condicionada a que se destine su rendimiento a la satisfacción de los gastos públicos.

En lo referente al gasto público, tenemos que a diferencia de los ingresos del derecho privado, los gastos se originan por las operaciones normales de las negociaciones realizando actos jurídicos privados (compra-venta, arrendamiento, transporte etc.) los tributos en cambio son ingresos que el Estado percibe en virtud de su soberanía esto es, de su potestad de imperio. El producto de sus contribuciones solamente se puede destinar para los gastos públicos aunque también existe la posibilidad de destinar el producto específico de un tributo a un fin particular; claro está siempre apoyados en una disposición legal.

- La aportación debe ser proporcional y equitativa.

En cuanto que es proporcional y equitativa se determina la proporcionalidad de la idea de una parte de alguna cosa con características económicas de lo que se deduce en el tributo se debe de establecer en proporción a la riqueza de las persona sobre la que va a incidir, en cuanto a su equidad, se origina en la idea de la justicia del caso concreto de la aplicación de la ley en igualdad de circunstancias debido a ello la Suprema Corte de Justicia de la Nación contempla estos conceptos al manifestar que el tributo cumple con los requisitos de proporcionalidad exigidos por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política ya que, es equitativo en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentran en la misma situación tributaria, y es proporcional puesto que se cobra según la capacidad de los causantes.

- Esta obligación se puede establecer solo mediante disposición legal.

En cuanto a su disposición legal tenemos que el mandato constitucional, establece la exigencia de que las contribuciones solo pueden imponer por medio de una ley conforme a la división de poderes el acto legislativo es facultad del congreso de la unión, razón por la cual él y solo el podrá emitir leyes en sentido formal y material, cuando se trata de leyes relativas a las contribuciones, se requiere que la cámara de origen sea precisamente la cámara de diputados la cual conforme a la teoría constitucional, es la representante de la población.

Obligación Personal.

El principio de legalidad encuentra su fundamento constitucional en la fracción IV del artículo 31 que establece como requisito para que los mexicanos tengamos la obligación de “contribuir” a los gastos públicos del Estado que esa obligación está establecida por una ley. Ahora bien para

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

que se cumpla ese requisito es no solo necesario que el acto creador del impuesto tenga su origen en el Poder Legislativo con lo cual se satisfecería el requisito solamente en su aspecto formal, sino que también ese acto legislativo crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales, que es la característica que se reconoce a las normas legislativas y por último que la voluntad del legislador se haya expresado sobre todos los elementos del hecho imponible y de la relación tributaria a que da origen, sin dejar a la Administración Fiscal ningún margen de discrecionalidad en cuanto a dichos elementos F. De La Garza (1979) Derecho Financiero Mexicano. México: PORRUA, S.A

Se dice que su relación es una obligación personal de acuerdo con el principio fundamental ya que el derecho origina relaciones jurídicas cuyo contenido facultades y obligaciones vinculan a las personas y solo a ellas, es por ello que la obligación, que constituye un elemento de la relación jurídico tributaria, es de naturaleza personal.

Aportación Pecuniaria

“Contribuir para los gastos públicos...”. Es indiscutible que se puede contribuir para con el Estado de muy diversas maneras, sin embargo, cuando se habla de que la aportación es para gastos, solo podremos pensar que será de naturaleza pecuniaria por ser con las que mayor facilidades pueden utilizar el Estado dada la naturaleza monetaria de la economía moderna ya que antiguamente eran más comunes los tributos pagados en especie.

Para el Gasto Público

“Contribuir para los gastos públicos así de la Federación, estado o municipio en que residan...”. De lo anterior derivamos que el producto de las contribuciones solamente se puede destinar para los gastos públicos y no para otro fin, pues el destino que se le da a los impuestos es elemento esencial del tributo.

Proporcional y Equitativa

“... de la manera proporcional y equitativa...” quizás sean estos elementos de las contribuciones los que más controversias han originado respecto de las características que ellas presentan.

La proporcionalidad da la idea de una parte de algo; necesariamente ase alusión a una parte de alguna cosa con características económicas, por lo que deducimos que el tributo se debe establecer en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir.

La equidad por su parte se origina por la idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentran en igualdad de circunstancias.

Establecimiento solo a través de una Ley.

“... y equitativa que dispongan las leyes.” El mandato constitucional establece la exigencia de que las contribuciones solamente se pueden imponer por medio de una ley. Esta disposición se reduce al principio de legalidad en materia tributaria.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

En conclusión con la explicación más sencilla indicando que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

En cuanto a su disposición legal tenemos que el mandato constitucional establece, la exigencia de que las contribuciones solo pueden imponer por medio de una ley conforme a la división de poderes del acto legislativo es facultad del congreso de la unión, razón por la cual él y solo el podrá emitir leyes en sentido formal y material cuando se trate de leyes relativas a las contribuciones, se requiere que la cámara de origen sea precisamente la cámara de diputados la cual conforme a la teoría constitucional, es la representante de la población.

3.4 Clasificación.

Las contribuciones de acuerdo al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

3.5 Impuestos.

Los impuestos se definen de la manera siguiente:

Son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II (aportaciones de seguridad social) III (Contribuciones de Mejoras), y IV (Derechos) del artículo 2° del Código Fiscal de la Federación.

- Impuestos Sobre la Renta.
- Impuestos al Activo. (Derogado)
- Impuestos al Valor Agregado.
- Impuesto especial Sobre Productos o Servicios (IEPS).
- Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
- Impuestos sobre servicios, expresamente declarados de interés público por ley. En los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la nación.
- Impuesto sobre rendimientos petroleros.
- Impuesto al Comercio Exterior.
A la importación.
A la exportación.

3.6 Aportación de seguridad social.

Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por Ley en Materia de Seguridad Social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores
- Cuotas para el Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

- Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
- Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

3.7 Contribuciones de Mejoras.

Definición de Contribución

Existen diversos conceptos de lo que es contribución, aquí menciono algunos:

“Es la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por el, con fines de utilidad pública, pero que proporciona también algunas ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles”.

Contribuciones Fiscales. Naturaleza Jurídica de las Contribuciones Fiscales. Recuperado de <https://es.scribd.com/doc/97871160/Unidad-III-Contribuciones-Fiscales>

Las contribuciones constituyen la fuente principal de ingresos de todo el Estado. El término contribución es un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado, significa en esencia, las aportaciones económicas que hacen los particulares al Estado, para que puedan realizar sus atribuciones, que a su vez, se traducen dentro de otras, en servicios públicos en beneficio de la comunidad que lo recibe.

Concepto en la doctrina:

Para el tratadista Humberto Delgadillo, las contribuciones son las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les asigne, como impuestos, derechos, o contribuciones y son identificadas con el nombre genérico de tributos en razón de la imposición unilateral por parte del ente público. Delgadillo Gutiérrez Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. México; (2005).

Para el maestro Emilio Margain Manautou “el tributo o ingreso es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”.

Conforme a la teoría de la tributación y a los tratadistas de la materia, la figura tributaria por excelencia son los impuestos. En el propio Código Fiscal de la Federación se establece, que los impuestos son los tributos más representativos que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares, diferentes de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos.

Para concluir lo relativo a la clasificación de los tributos y de acuerdo con la concepción que tenemos de esta figura genérica, con base a su presupuesto de hecho imponible podemos determinar que las especies de contribuciones son: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Conforme a este criterio en los impuestos, el presupuesto de hecho está representado por cualquier actividad de contenido económico que el Estado, a través del Poder Legislativo, considere suficiente para que al efectuarse se genere la obligación.

Son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

3.8 Derechos.

Son las contribuciones establecidas por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

- Por percibir servicios que presta el Estado en funciones de derecho público.
- Por la prestación de servicios exclusivos del Estado a cargo de organismos descentralizados.
- Por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público.
- Derecho sobre la extracción del petróleo.
- Derecho extraordinario por la extracción de petróleo.
- Derecho sobre hidrocarburos.

Accesorios de las Contribuciones (Recargos, Sanciones, Gastos de Ejecución e indemnización del art. 21 del C.F.F.)

Los accesorios de las contribuciones son las prestaciones de carácter pecuniario, que se originan como consecuencia del incumplimiento o cumplimiento extemporáneo, ya sea espontáneo o a requerimiento de la autoridad de sus obligaciones fiscales o bien por no hacerlo como lo ordenan las disposiciones fiscales.

Sanciones:

Son las consecuencias inmediatas de la violación de norma jurídica; es la pena o castigo que la autoridad imponen, las autoridades fiscales con motivo de violación a disposición fiscales que pueden ser pecuniarias y privativas de la libertad.

Gastos de Ejecución:

Son las erogaciones ordinarias y extraordinarias, que realizan las autoridades fiscales, con motivo de la aplicación de procedimientos administrativos de ejecución, para obtener coactivamente el pago de los créditos fiscales no pagados o garantizados dentro de los plazos legales.

Recargos:

Son las cantidades que se pagan al fisco federal además del crédito fiscal actualizado, en concepto de indemnizaciones por no pagar las contribuciones dentro del plazo legal correspondiente, las cuales se calcularán aplicando la tasa correspondiente, al crédito fiscal actualizado excluyendo, los propios recargos, la indemnizaciones por el impago de cheques, los gastos de ejecución y las multas, los cuales se causaran hasta por diez años.

La indemnización del 20 por ciento por el impago de los cheques.

El artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, en el séptimo párrafo, establece que el cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no se ha pagado, dará lugar al cobro de un 20 por ciento del valor de este, y se exigirá independientemente de los recargos y de las sanciones a que haya lugar. Para tal efecto la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de 3 días, efectuara el pago junto con las pruebas documentales procedentes, que realizo el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

3.9 Aprovechamientos.

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

Accesorios de los Aprovechamientos:

Multas.

Indemnizaciones.

Reintegros.

3.10 Productos.

Son las contribuciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento y enajenación de bienes del Derecho público.

Por los servicios que no corresponden a funciones de derecho público, derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes de dominio privado. Explotación de tierras y aguas, Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.

Enajenación de bienes:

Muebles

Inmuebles

Intereses de valores, créditos y bonos.

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

CAPÍTULO IV CRITERIOS NORMATIVOS

4.1 Introducción.

Con facultad de establecer criterios de interpretación de acuerdo al artículo 35 del Código Fiscal de la Federación y artículo 22 fracción II del reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria.

El artículo 35 del Código Fiscal de la Federación menciona:

“Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivan derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación”.

De la Administración General Jurídica

“Artículo 22.- Compete a la Administración General Jurídica:

II.- Establecer el criterio de interpretación que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria deberán seguir en la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal, así como de este Reglamento, con excepción de los señalados como competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”.

Derivado del anterior artículo en comento, es indiscutible que los criterios no vinculativos tienen como finalidad hacer del conocimiento a los contribuyentes para que no realicen determinada aplicación de las disposiciones fiscales que desde el punto de vista de la autoridad fiscal resultan, “indebidas” cabe mencionar que, esto es solo una interpretación de las autoridades fiscales pues no está relacionado a que el contribuyente caiga en actos ilegales.

Por lo que deriva que el criterio solo es una opinión de la autoridad sobre el actuar de los contribuyentes y no implica que este en ilegalidad.

En este sentido los criterios no vinculativos, son opiniones de las autoridades fiscales, que, de ninguna manera son de carácter obligatorio a los contribuyentes.

Esto no quiere decir que debemos hacer caso omiso a estos criterios, pues nos ayudan a conocer ver cuál es la interpretación de la autoridad en materia tributaria y nos orientan sobre el actuar de la misma.

Los criterios no vinculativos tienen como finalidad desincentivar a los contribuyentes para que realicen determinada aplicación de las disposiciones fiscales que, desde el punto de vista de la autoridad fiscal, resultan “indebidas” nótese que la autoridad ni siquiera se refiere a dichas prácticas fiscales de los contribuyentes como ilegales, si no que utiliza el término “indebido”. Como una primera conclusión tenemos que los criterios no vinculativos no se refieren a conductas ilegales de los contribuyentes, sino que, trata de prácticas según el diccionario de la real academia española “modos o métodos que particularmente observa uno en sus operaciones” o bien “la aplicación de una idea o doctrina” que a juicio de las autoridades son

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

indebidas o sea injustas ilícitas o inequitativas, según su modo de observar en particular las operaciones de los contribuyentes.

Ahora bien por la palabra criterio el DRAE indica que es, la norma para conocerla verdad juicio o discernimiento, juicio sin más es opinión parecer o dictamen, el criterio es un juicio es decir, una opinión de las autoridades fiscales sobre un modo de operar del contribuyente. Opinión de la autoridad que no está sujeta a obligación y por lo mismo los criterios de la autoridad no tienen fuerza obligatoria alguna para los contribuyentes por lo que no pueden obligarlos legalmente.

Los criterios no vinculativos al carecer entre un vínculo entre la autoridad y los contribuyentes son meramente opiniones informativas sobre la interpretación que realiza el SAT.

Naturaleza jurídica de los criterios no vinculativos.

Conforme al principio de legalidad tributaria contenida en el artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero este establecido en una ley y que los elementos, esenciales del mismo, también estén consignados de manera expresa en la Ley para que no quede margen, para la arbitrariedad de las autoridades y para que el sujeto pasivo pueda conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado.

4.2 Ámbito de Aplicación de los Criterios Normativos.

El artículo 33 penúltimo párrafo, así como el 35 ambos del Código Fiscal de la Federación, los cuales son interpretaciones realizadas por los órganos superiores del Servicio de Administración Tributaria, y que resultan obligatorios a todas las unidades de ese órgano desconcentrado, así como las autoridades fiscales de las entidades federativas que actúen al amparo de los diversos acuerdos de coordinación fiscal.

Lo anterior ha sido sustentado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) la cual ha precisado, con todo detalle la diferencia de ambas figuras en el siguiente texto:

RESOLUCION MISCELANEA FISCAL. Las reglas que contienen pueden llegar a establecer obligaciones a los contribuyentes, ya que no constituyen criterios de interpretación sino disposiciones de observancia general.

De los artículos 33, párrafo penúltimo y 35 del Código Fiscal de la Federación se advierte que la atribución conferida a diversas autoridades fiscales para dar a conocer los criterios no vinculativos que deben seguirse en la aplicación de las normas tributarias, se refiere a las interpretaciones que esas autoridades realicen de cualquier disposición de observancia general que incida en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa por lo que, por su propia naturaleza, no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativas sobre el alcance de dichas normas y en caso de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgaran derechos a los contribuyentes. En cambio las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se rigen respectivamente, por lo dispuesto en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, tienen

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el congreso de la unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros los, de reserva la primacía de la Ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto por el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión. En tal virtud, al tratarse de actos de tal naturaleza no existe razón alguna para considerar que las reglas agrupadas en la Resolución Miscelánea Fiscal se rigen por los mencionados artículos 33 párrafo penúltimo y 35, ya que estos refieren exclusivamente a criterios interpretativos que sostengan las autoridades fiscales, los que en ningún momento serán obligatorios para los gobernados, a diferencia de las disposiciones de observancia general que emita el Presidente del Servicio de la Administración Tributaria, las cuales son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, con motivo de una sentencia dictada en algún medio de defensa que prevé el orden jurídico nacional pueda perder sus efectos, total o parcialmente, al no referirse a los principios y, en su caso, a las condiciones que establezca el legislador para su dictado.

De esa manera, el pleno de la SCJN sostiene la diferencia entre ambas figuras. Así las disposiciones de la Resolución Miscelánea constituyen reglas generales administrativas, las cuales forman parte de la relación sustantiva, y se diferencian de las leyes y de los reglamentos únicamente por su situación jerárquica, siendo que puede llegarse a considerar que comparten sus cualidades y principios, con las limitaciones propias de su rango inferior.

Por su parte, los criterios normativos son instrumentos mediante los cuales un órgano expresamente facultado por la norma, interpreta una disposición legal, reglamentaria o administrativa, y los órganos inferiores se encuentran obligados a seguir esa interpretación al momento en que se encuentren con la situación prevista en el criterio correspondiente.

Por tanto los criterios normativos del SAT, emitidos en los términos del artículo 35 del CFF, son lineamientos interpretativos que emite la superioridad de ese órgano, y que deben ser aplicados en todo momento por los funcionarios fiscales, es decir, los criterios normativos no son parte de la legislación sustantiva del ejercicio en el cual se publican si no que son criterios obligatorios para los funcionarios fiscales, en los cuales se establecen como deben actuar cuando se presente la situación contemplada en ellos.

Lo anterior es así pues, de lo contrario sería necesario que cada año se refrendan todos los criterios-situación que no ocurre, y además estos tendrían una aplicación muy limitada. Debemos de considerar que los criterios normativos no tienen un ámbito temporal de validez determinada, por lo que puede aplicarse un criterio normativo publicado en un determinado ejercicio- por ejemplo, en 2013 – a las situaciones que se hubieran generado antes de su entrada en vigor, siempre y cuando las normas que interprete sean iguales en esencia.

Los criterios normativos no tienen como finalidad crear derechos y obligaciones a los contribuyentes; se trata de criterios interpretativos que deben ser acatados por las autoridades fiscales en el momento en que se topen en la situación planteada en los mismos.

Es importante reconocer que no existe un ámbito temporal de validez de los criterios normativos, pues sería absurdo considerar que estos deben ser acatados por las autoridades fiscales únicamente respecto de contribuciones generadas en el ejercicio fiscal de su emisión, y que ante la misma situación en ejercicios anteriores o posteriores se diera un trato diverso.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

Por ello, si un criterio normativo contiene la interpretación de una norma o un conjunto de normas este debe ser aplicado por las autoridades tributarias, sin importar que la situación a analizar haya sucedido antes o después del mismo, siempre que las disposiciones jurídicas sean esencialmente similares.

Por otra parte, resulta importante reiterar que los criterios normativos que emite el SAT constituyen lineamientos interpretativos de la Ley, emitidos por la superioridad de ese órgano desconcentrado, y son de aplicación obligatoria a los juzgadores de menor jerarquía.

Es decir, únicamente a manera de ejemplo, se debe asemejar la figura de los criterios normativos a la jurisprudencia, pues en ambas figuras se interpretan disposiciones jurídicas y deben ser atendidas por órganos subordinados, por lo cual, las razones que llevan a aplicar de manera supletoria una jurisprudencia, pueden ser aplicadas por analogía a la aplicación de criterios normativos.

De ese modo, debemos de entender que la jurisprudencia puede ser aplicada para juzgar situaciones realizadas con anterioridad a la emisión de la misma.

4.3 Criterio Normativo en el suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital.

Oficio 600-04-07-2014-69612

Exp. 325-01-17-2014-01

00/2014/IVA

Medicinas de patente.

Para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 7 de su Reglamento, serán consideradas medicinas de patente, las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las sustancias psicotrópicas y los antígenos y vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias, aun cuando estas puedan ser ingeridas, inyectadas, inhaladas o aplicadas, sin llevar a cabo ningún otro procedimiento de elaboración.

En este sentido, la enajenación e importación de cualquier producto que para clasificarse como medicina de patente requiera mezclarse con otras sustancias o productos o sujetarse a un proceso industrial de transformación, como serían las sustancias químicas, deberán gravarse con la tasa general del impuesto al valor agregado, aun cuando se incorporen o sean la base para la producción de medicinas de patente.

00/2014/IVA Suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital. Se debe considerar la tasa general del impuesto al valor agregado.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% cuando se enajenen medicinas de patente. El artículo 17, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue el uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

Por tanto, se considera que cuando se proporcionan medicinas de patente como parte de los servicios durante la hospitalización del paciente, directa o vía la contratación de un paquete de atención especial, se encuentran gravados a la tasa del 16% del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo establecido en los artículos 14, fracción I de la multicitada ley y 17, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se trata de la prestación genérica de un servicio y no de la enajenación de medicamentos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la ley en comento.

4.4 Jurisprudencia.

La jurisprudencia obligatoria para los juzgadores al aplicar la ley, vale para todos los actos jurisdiccionales verificados durante su vigencia, es decir, rige al momento de sentenciar y no al de la comisión del delito.

Número de registro electrónico 260620, Semanario Judicial de la Federación. Segunda parte. Tomo LIII. Primera sala de la SCJN. Pág. 39.

En ese sentido, Mutatis Mutandi, menciona, se pueden argüir esas mismas razones para aplicar los criterios normativos del SAT a las situaciones que se realizaron con anterioridad a la publicación de los mismos, siendo que deben aplicarse en el momento en que las diferentes áreas de ese órgano se enfrenten a las situaciones previstas en el criterio.

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

CAPITULO V

ANÁLISIS JURÍDICO DEL CRITERIO NORMATIVO EN MEDICAMENTOS

5.1 Supuesto Jurídico.

Los ingresos por medicamentos suministrados, y por ende, facturados por la empresa médica a los pacientes en ella hospitalizados o ambulatorios están gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado a la tasa general del 16%.

FUNDAMENTACION LEGAL VIGENTE:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Art. 31 fracción IV Constitucional.
- Ley de Ingresos de la Federación.
Art. 1° fracción 1ª, punto No. 3, Sub-punto 01.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
Art. 1° fracción II,
Art. 2-A fracción 1ª inciso b,
Art. 8° Primer Párrafo,
Art. 9º,
Art 14º fracciones I y VI y
Art. 15º
- Código Fiscal de la Federación
Art. 1° párrafo.
Art. 5° párrafo.
Art. 6° párrafo.
Art. 14° fracción. I, IX.
- Código Civil para el Distrito Federal.
Arts. 2248 y 2323

A continuación procederé al desarrollo de la demostración del supuesto jurídico-fiscal aquí expuesto.

Art. 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

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

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

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.

COMENTARIO: Contraria a la interpretación correcta que de la Ley del Impuesto al Valor Agregado hace muchos encargados del área fiscal de empresas con giro de hospital en tratándose de los ingresos por medicamentos suministrados a los pacientes ahí atendidos, los cuales proponen gravar a la tasa del 0% y, peor aún en algunos casos son considerados erróneamente como exentos, de ahí que actualmente los fiscalistas consideran que los medicamentos son “enajenados” por el hospital a sus pacientes, son similares a la enajenación que hacen las farmacias a sus clientes, estos suministros en realidad forman parte del servicio que la clínica presta a sus pacientes en su afán por restaurar la salud perdida de estos últimos. De esta manera nos encontramos sin duda ante la figura jurídica de Prestación de servicios y no ante la de enajenación de bienes, de tal suerte que este acto debe ubicarse en el Capítulo III y no en el I o II de la mencionada Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Lo anterior viene dado por la lectura e interpretación en forma por demás, frívola y descuidada del Artículo 2-A fracción I inciso b) de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual señala:

“El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de:

b). - Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación...”.

COMENTARIO: Definitivamente, este ordenamiento jurídico sólo es aplicable a aquellos contribuyentes que en forma exclusiva se dedican a la compraventa de medicamentos así, como de otra clase de géneros y de quienes señalaríamos que el ejemplo por excelencia sería las farmacias, así como, los distribuidores o mayoristas de los mismas debido a que éstas, al vender las medicinas no requieren de un diagnóstico clínico para prescribir tal o cual fármaco o tratamiento, sino que tan solo expenden una “mercancía” que el cliente les solicita. A mayor abundamiento, en este artículo 2-A fracción I inciso b) el legislador beneficia al comprador del medicamento desgravándolo del 16 % de I.V.A. pues no soslaya el hecho de que es el interesado quien acude hasta la farmacia a comprar dicho medicamento y que posteriormente él mismo correrá con la carga de administrar y aplicar oportunamente el fármaco adquirido a fin de recuperar o mejorar su salud, siendo esto acorde con la exención que hace el legislador por lo que toca a la prestación de los servicios profesionales de medicina para cuya prestación se requiere el título de médico, siendo éste un servicio personal independiente que se encuentra exento, con la finalidad de no encarecer el servicio médico a la población en general, ya que es un servicio social necesario que requiere estar al alcance de la población en general, que no cuenta con un servicio gratuito de los que prestan las Instituciones públicas; de éste servicio se obtiene un diagnóstico y una receta para la adquisición del medicamento respectivo en una farmacia; cabe mencionar que en algunos casos los médicos proporcionan algún medicamento, que en la mayoría son muestras médicas sin costo alguno y que por consecuencia no causan el I.V.A. Sin duda muy diferente al servicio que prestan los hospitales cuando el paciente se interna y como parte del servicio hospitalario se suministra todo tipo de medicamento que el

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

mismo requiera como parte del servicio y obviamente con el costo respectivo, mismo que se desglosa de manera enunciativa en el comprobante fiscal que emite el hospital.

A mayor abundamiento diré que la Ley del I.V.A., en México maneja básicamente dos diferentes tasas de impuestos; a saber la del 0% y la 16%, la primera se utiliza dentro de un apartado que los legisladores desde su inicio consideraron y concibieron con especial distinción pues se trataba de proteger a las clases más pobres, legislando su manejo a través del artículo 2-A ; la segunda tasa, la propia Ley la menciona en no pocas ocasiones como la “Tasa General” y su manejo se encuentra aplicado , al igual que en otras tasas, en los cuatro conceptos básicos considerados como objeto de la Ley y que son la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, y la importación de bienes o servicios, en los cuales, además, la propia Ley les maneja situaciones especiales como las denominadas “operaciones exentas” en las cuales, el resultado también es que el contribuyente termina sin pagar un solo centavo por concepto de I.V.A.

Si consideráramos que al parecer la Ley no define el tratamiento a seguir, obligada y supletoriamente aplicaríamos el siguiente artículo.

Art. 17 del Código Fiscal de la Federación:

Segundo párrafo...” Cuando con motivo de la prestación de un servicio SE PROPORCIONEN BIENES O SE OTORQUE SU USO O GOCE TEMPORAL al prestatario, se considerará como INGRESO POR EL SERVICIO o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

COMENTARIO: El ordenamiento antes descrito arroja mucha luz al señalar que existen, como en el caso que nos ocupa, prestaciones de servicios donde se proporcionan bienes, sin que esto último se considere en forma aislada como una enajenación.

De lo anterior se deriva que, en caso de hospitalización, al paciente tratado se le atiende mediante su ingreso oficial al nosocomio, se le aplican los medicamentos prescritos por el facultativo (se proporcionan bienes) como lo son los medicamentos y materiales de curación que en su caso se requieran, y se le aloja en una habitación acondicionada para atención a pacientes (esto es se le otorga el uso o goce temporal de dicha habitación, y equipo electro-medico, de diagnóstico, etc.) todo esto es integrado a una administración general del manejo del enfermo y que conforma el servicio clínico-hospitalario de que hablamos.

A mayor abundamiento la S. H. C. P. Liberó un documento, hace varios años, consistente en una serie de CRITERIOS EN MATERIA DE I.V.A., dentro de los cuales se encuentra el siguiente:

MEDICAMENTOS INCLUIDOS EN EL SERVICIO HOSPITALARIO.

SUJETO : Quien presta el servicio.

DISPOSICIONES: A partir de 1980: Artículos 1º fracción II y segundo, Párrafo,

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

APLICABLES o 2º según corresponda, 14 fracción I, 17 y 18 de la Ley.

TASA: 1980-82: 10% ó 6% según corresponda.

A partir de 1983: 15% ó 6% según corresponda.

Cuando en la prestación del servicio hospitalario, se proporcionen a los pacientes además de los servicios, las medicinas inherentes a su tratamiento, se está afecto al pago y traslado del impuesto a la tasa que corresponda sirviendo de base para el cálculo del mismo el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que por cualquier otro concepto se cargue o cobren a quien reciba el servicio.

COMENTARIO: Si bien es cierto que los criterios como el antes mencionado no establecen cargas y obligaciones a los particulares, también es cierto que, mediante la emisión de criterios, como el antes citado, la Autoridad Hacendaria ratifica su actitud, voluntad y postura de gravar los medicamentos suministrados dentro del servicio Hospitalario a la tasa general del 16%. Esto procede por la interpretación correcta, en mi opinión, que la Autoridad hace del Artículo 17 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que el Artículo 2-A fracción I y II, 9º y 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 7, 22-A y 31 de su Reglamento no señalan en forma categórica o definida que los medicamentos suministrados a los pacientes dentro del servicio hospitalario están gravados a la tasa del 0%, o en su caso, exentos, como si lo hace, en tratándose de los servicios profesionales de medicina, el Artículo 15 fracciones XIV y XV de la propia Ley del I.V.A. y 31 de su Reglamento, considero también, que esta Autoridad actúa de esta manera en perfecta observancia del Artículo 16 Constitucional y 5º del Código Fiscal de la Federación.

DEMOSTRACION ANALITICA DE QUE ESTAMOS EN PRESENCIA DE UNA PRESTACION DE SERVICIOS Y NO DE UNA ENAJENACION DE BIENES PARA TODOS LOS EFECTOS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Un hospital, para el caso que nos ocupa, es una unidad económica, es decir, una Empresa con giro naturalmente de Clínica, Hospital, Sanatorio o como se le desee denominar.

Su propietario, persona física o, sus socios o accionistas inquietos por la ilusión de conformar una empresa que genere trabajo no solo para ellos mismos sino también para terceras personas, comienzan inicialmente a reunirse dos o más interesados en el mismo proyecto y después de muchas horas de intercambiar ideas sobre la localización geográfica que desean tenga su hospital, la capacidad de operación y servicio del mismo, el monto de capital que se requerirá invertir, el alcance y la calidad del nivel de servicios hospitalarios a ofrecer a la sociedad en que iniciarán su aventura empresarial, invierten un sin número de recursos propios y, en no pocas ocasiones recursos que obtienen mediante financiamientos onerosos de terceros, para la adquisición y proyección de los siguientes rubros:

- Terreno.
- Proyectos arquitectónicos y de ingeniería civil.
- Construcción del edificio del hospital.
- Equipamiento hospitalario.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

- Conformación de la farmacia (inventario farmacéutico).
- Reclutamiento y contratación de personal.
- Promoción de los servicios a ofrecer al público.
- Administración y seguimiento de los objetivos planeados.

Todo el conjunto de recursos antes descritos son aplicados con el único fin de conformar una empresa que este en disponibilidad de prestar un servicio hospitalario integral a la comunidad donde se encuentra enclavada.

Ahora bien, si atendemos al giro que la empresa manifiesta será su objeto social o personal, en el caso de las personas físicas, este siempre señalará...”La prestación de toda clase de servicios hospitalarios integrales y de diagnóstico clínico...”, y aun en el caso de las personas morales, los notarios públicos rutinariamente y con el afán de abarcar un sin número de operaciones diversas, incluyen en dicho giro actividades de compraventa entre otras, pero la realidad es que la entidad económica fue concebida para prestar servicios hospitalarios, por eso considero que estas empresas al desarrollar las actividades propias de su giro, entre otras actividades no enajenan los medicamentos, los materiales de curación, prótesis, etc., lo suministran a sus pacientes durante el proceso de procuración de restablecimiento de su salud, así como tampoco rentan los cuartos del hospital, quirófano, salas de expulsión, de recuperación, de terapia intensiva, cuneros, equipo hospitalario y biomédico en general, ni mucho menos pretenderían cobrar una nómina por el personal de enfermería, paramédicos y médicos residentes que les prestaron una diligente y profesional atención durante su estancia en el hospital, ni cobrar fletes por el servicio de llevar piezas quirúrgicas o análisis clínicos a los diversos laboratorios para su estudio, así como por el regreso de los mismos al hospital, etc. Sino que, lisa y llanamente prestan un servicio hospitalario integral en el cual se incluye, como categóricamente señala el Art. 17 del Código fiscal de la Federación, el otorgamiento de bienes y en su caso el permiso de su uso o goce temporal.

Por esa razón, los hospitales al desarrollar las actividades propias de su giro, normalmente observan los siguientes tiempos:

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES



En este proceso se demuestra que la empresa presta un servicio integral Clínico-Hospitalario para procurar restablecer la salud del paciente ingresado en ella.

Así mismo, se demuestra plenamente que por medio de “herramientas diversa” se busca restablecer la armonía general en el funcionamiento del cuerpo humano, esto es, devolver la salud al enfermo. Estas herramientas pueden ser:

- Una organización hospitalaria adecuada y funcional.
- Uso de instalaciones especiales.
- Uso de equipo especial.
- Disponibilidad de un servicio de personal especializado.
- Disponibilidad de uso inmediato de fármacos específicos.
- Disponibilidad de uso inmediato de materiales de curación.
- Estudios de laboratorios, rayos x, etc.

Ahora bien, estudiemos lo que para el derecho fiscal significa la palabra enajenación:

Art. 8º De la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece: Para los efectos de esta Ley se entiende por enajenación, además de lo señalado por el Código Fiscal de la Federación, el

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

faltante de bienes en los inventarios de las empresas; en este caso la presunción admite prueba en contrario.

Art. 14 Del Código Fiscal de la Federación señala: “Se entiende por enajenación de bienes:

I.- Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el artículo 14-A.

II.- Las adjudicaciones.

III.- Las aportaciones a una sociedad...

IV.- La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.

V.- La que se realiza a través del fideicomiso...

VI.- La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso.

VII.- La transmisión de dominio de un bien tangible...

VIII.- La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes.

El último párrafo señala:

“Cuando de conformidad con este artículo se entienda que hay **enajenación**, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales”.

Por su parte el Código Civil para el Distrito Federal en sus Artículos 2248 a 2323 definen:

“La compraventa es un contrato por virtud del cual uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o derecho y el otro a su vez, se obliga a pagar por ellos un precio cierto en dinero”.

COMENTARIO: Esto, considero que definitivamente concuerda con lo señalado en el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 14 antes analizado, pues, esta definición jurídica hace referencia sin rodeos de lo que es la enajenación de cosas.

No obstante las anteriores descripciones fiscales y jurídicas los diccionarios de derecho establecen las siguientes definiciones:

ENAJENACION: Transmisión legalmente autorizada de una cosa o derecho de la persona que tiene su propiedad a otra que la adquiere en virtud de este acto.

ENAJENAR: Pasar o traspasar a otro la propiedad de una cosa o derecho por aquel a quien pertenece.

En todas estas definiciones y conceptos sobresale la palabra: PROPIEDAD, por ende, debemos analizar las siguientes concepciones:

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

DICCIONARIO LAROUSSE:	DICCIONARIO DE DERECHO:
PROPIEDAD: Dominio que tenemos sobre la cosa que poseemos.	PROPIEDAD: Derecho de goce y disposición que una persona tiene sobre bienes determinados.
PROPIETARIO: Sinónimo de poseedor, dueño, etc.	PROPIETARIO: Titular del derecho de propiedad.
POSEEDOR: Persona que posee.	POSEEDOR: En relación con una cosa; la persona que ejercen un poder sobre ella, un poder de hecho.
POSEER: Tener algo uno en su poder.	POSEER: Hallarse en posesión de una cosa o derecho.

COMENTARIO: Todos estos conceptos apuestan a que el tenedor del derecho, tiene poder, control y disposición sobre el objeto que se posee. En el caso que nos ocupa, resulta bastante difícil demostrar que el paciente de un hospital pueda controlar o dominar el medicamento que le fue administrado, ni mucho menos, disponer a su antojo del medicamento que recibió, de tal suerte que pudiera, digamos, retirarlo de su cuerpo para destinarlo a otro fin. Por si aún la duda existiera y para reafirmar el supuesto jurídico que hoy postulo, analicemos el siguiente Artículo:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

De la Enajenación:

Art. 9 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

- I. El suelo.
- II. Construcciones adheridas al suelo...
- III. Libros, Periódicos y revistas... Bienes muebles usados...
- IV. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos...
- V. Moneda nacional...onzas troy....
- VI. Partes sociales...
- VII. Lingotes de oro...

COMENTARIO: Si se analiza bien...el Artículo arriba señalado no exenta la enajenación de medicamentos, y es en este Artículo donde yo creo que el Legislador debería haber procurado desgravarlos pues, la transmisión de su propiedad al paciente significa enajenación según lo ya estudiado, pero, lógicamente no viene aquí porque el Legislador desgravó la transmisión de la propiedad de los medicamentos al incluirlos en los gravados al 0% pero solo cuando los medicamentos sean vendidos en un mostrador, en una farmacia, en un almacén de autoservicio, esto es, en un comercio y no como un agregado en el servicio de procuración de

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

restablecimiento de la salud, que es lo que ocurre en un hospital. Lo anterior lo afirmo en virtud de que cuando una persona acude ante un hospital, ésta se pone en manos del personal calificado por la clínica para que se le aplique un procedimiento "hospitalario" y sea librado de su padecimiento. ¿Cómo? pues los médicos determinarán si lo curan conectándolo a un equipo biomédico, o con terapia verbal, con la aplicación de algún fármaco, con la instalación de algún material de curación u hospitalizándolo para tenerlo en observación, etc., pero lo que si queda bien claro es que a los pacientes no se les trata única y exclusivamente con medicamentos, por ende, al paciente que se le cura se le cobra una contraprestación por un servicio hospitalario que recibió, sin importar ¿cómo? y mediante qué factores se logró prestar el servicio.

Por lo antes expuesto, considero que ha quedado plenamente demostrado que los medicamentos suministrados por la empresa hospitalaria a sus pacientes...constituyen sin duda una prestación de servicios y como también se demostró en el capítulo de Servicios de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, estos servicios no están NI GRAVADOS AL 0% ni mucho menos EXENTOS.

En tal virtud, su tratamiento fiscal, como ya expresé, debe fundarse con base en el Capítulo III de la multicitada Ley del I.V.A.

Si esto es correcto, solo restaría analizar el siguiente ordenamiento:

Art. 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

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

- I.- Las comisiones...
- II.- Las comisiones que cobren los administradores...
- III.- Los prestados en forma gratuita...
- IV.- Los de enseñanza...
- V.- El transporte público...
- VI.- El transporte marítimo...
- VII.- Derogado.
- VIII.- Derogado.
- IX.- El aseguramiento...
- X.- Por los que deriven intereses que...
- XI.- Por los que se deriven de operaciones financieras derivadas...
- XII.- Los proporcionados a sus miembros...
- XIII.- Los de espectáculos públicos...
- XIV.- Los servicios profesionales de medicina cuando su prestación requiera el título de médico...
- XV.- Los servicios profesionales de medicina...
- XVI.- Por los que deriven ingresos...

COMENTARIO: Si mi estudio es correcto, de tal suerte que los medicamentos forman parte del servicio prestado pues son de los señalados por el Art. 17 del C.F.F., entonces deberemos irremediamente buscar en este artículo 15 de la Ley del I.V.A., que dichos medicamentos estén exentos y, si se analiza bien no están comprendidos en este ordenamiento, por lo tanto, los medicamentos suministrados por los hospitales a sus pacientes **SI ESTAN GRAVADOS POR LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LA TASA GENERAL DEL 16%.**

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

	SANATORIO LAS ROSAS		SANATORIO LAS ROSAS, S.A. DE C.V. RFC: SRO320512HPO	
		FACTURA 1459 Fecha y Hora: 09/03/2014 11: 25: 32		
LAS ROSA No. 54 Col. CENTRO CP.58000 MORELIA, MICHOACAN. Tel (443) 3 32 67 29 / 212 80 25 / 393 45 71		<i>Este documento es una representacion impresa de un CFDI</i>		
Lugar de expedición:		Folio Fiscal:		
LAS ROSAS No. 54 Col. CENTRO, C.P. 58000, MORELIA MORELIA, MICHOACÁN, MÉXICO		6FCE69AE-2752-A658-8D54-BB380B0413C8 No. De Serie del certificado del SAT: 2000003884682000000 Fecha y hora de certificación: Marzo 09 2014 - 11: 25: 32		
PAGO EN UNA SOLA EXHIBICION				
CLIENTE:	PUBLICO EN GENERAL	RFC:	XAXX-010101-000	
Domicilio:	LAS ROSAS No. 54			
Colonia:	CENTRO	Municipio:	MORELIA	C.P.: 58230
Ciudad:	MORELIA	Estado:	MICHOACÁN	Pais: MÉXICO
Nombre del paciente:	JULIETA MORALES GUTIERREZ			

Cantidad	Unidad	Concepto / Descripción	Valor Unitario	Importe
1.00	NO APLICA	DIAS HOSPITAL	600.00	600.00
1.00	PAQUETE	JERINGAS Y MATERIAL DE CURACION	481.50	481.50
1.00	NO APLICA	SERVICIOS HOSPITALARIOS	910.00	910.00
1.00	PAQUETE	MEDICAMENTOS 0%	1,515.86	1,515.86
IMPORTE CON LETRA			SUBTOTAL Tasa 16%:	3,507.36
(TRES MIL OCHOCIENTOS VEINTISEIS PESOS 00/100 M.N.)			I.V.A. 16%:	561.18
			TOTAL:	4,068.54

Método de pago	Cuenta de pago	Serie del certificado
NO IDENTIFICADO	NO IDENTIFICADO	444410000020250000
REGIMEN FISCAL: REGIMEN GENERAL DE LAS PERSONAS MORALES		EFFECTOS FISCALES AL PAGO

	<p style="text-align: center;">Sello digital del CFDI</p> <p style="font-size: small;">fksfjierkfasjsfo9762jbdJAgacbasf4444me302834rhfdnuefnefdhasfksfjbadsff99992222a1ssdrl da01qqbcsd0t74jmsldj69eghy42eorpsbdnfr4rp092wsdglfgortjtjyjhgngb bmnhjwwpr349jgtbgndbd</p> <p style="text-align: center;">Sello del SAT</p> <p style="font-size: small;">kj01qqbcsd0t74jmsldfdgsgghy42eorpsbdnfr4rp092wgfgrtjtjyjhgngPLCbg bmnhjwwpr349jgtbgndbd gfasreor3856ufgajvzn74b3vir21tghnxfbhutygdbhxcbnhfhdsrwararyugsjsirg38472401208747326539 gaTk056ERSr2354</p> <p style="text-align: center;">Cadena original del complemento de certificación digital del SAT</p> <p style="font-size: x-small;">II 1.0 6FCE69AE-2752-A658-8D54-BB380B0413C8 2014-03-09T11:25:32 dfagsfhgAA978gyc asPMM5bb93454hhyV0BbfjfadjgVsdhJlCNjVd2952bdlqa fabbAKJFEIBKJSGSvshfskg8754315 da01qqbcsd0t74jmsldj69eghy42eorpsbdnfr4rp092wsdglfgortjtjyjhgngb bmnhjwwpr349jgtbgndbd 20000003884682000000 II</p>
---	---

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

CONCLUSION.

Se ha venido pronunciado en gravar los medicamentos desde el sexenio del Ex Presidente Vicente Fox; ahora con el actual Presidente Enrique Peña Nieto también pretendió que se gravara el I.V.A. en medicamentos a la tasa del 16% para lo cual los diputados rechazaron esta propuesta de gravar el producto “medicinas de patente” que se menciona en el Artículo 2-A fracción I inciso b) de la ley de I.V.A. Esto en mi opinión personal es inconcebible en virtud que desde sus orígenes este impuesto ha venido sufriendo una serie interminable de cambios en cuanto al efecto de gravar incluso no solo los medicamentos sino también los alimentos, cosa que todavía es más caótica tomando en cuenta el número de personas que no tendrían manera de enfrentar un incremento en el costo de dos de los rubros más importantes para subsistir. En el año de 1979, en el mes de octubre se conoció en el medio contable sobre un ante proyecto de ley pretendía quitar todo un cumulo de impuestos en cascada que venían repercutiendo en el bolsillo de la población de un manera inhumana, este proyecto hablaba de una denomina Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual comenzaría a tener vigor a partir del 1 de enero de 1980, y así ocurrió y desde entonces los alimentos, los medicamentos y los servicios profesionales de medicina, entre otros, han sido tema de discusión en las diversas Cámaras del Congreso de tal suerte que algunas corrientes políticas han pretendido gravarlos, otras desgravarlos, algunas más gravarlos a una tasa menor etc.

El criterio normativo de las disposiciones fiscales se fundamenta en la consideración de que la ley que regula ese gravamen señala que el impuesto se calculara aplicando la tasa del 0% cuando se enajenen medicinas de patente en tanto acorde con disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 17; cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue el uso o goce temporal al prestatario, se considerara como ingreso por el servicio o como valor de este el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate, por tanto cuando se otorgan medicinas de patente como parte de los servicios durante la hospitalización de un paciente, directa o vía la contratación de un paquete de atención especial, se encuentran gravados a la tasa del 16%.

Los Criterios Normativos de acuerdo a la jerarquía de leyes no pueden estar por encima de ninguna Ley, esto no significa que no se pueda hacer uso de tal criterio. Desde mi punto de vista el criterio normativo que emite la autoridad hacendaria sin duda alguna es correcto debido a que los contribuyentes que tengan más capacidad contributiva paguen este impuesto y los que no tienen no. Derivado de lo anterior me permito sugerir que adicione el artículo 2-A fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado agregando en un apartado el criterio en comento., para que sea más equitativa la Ley y se les pueda dar un trato igual a los iguales y uno desigual a los desiguales pero siempre prevaleciendo el estado de derecho.

Este criterio viene a dar certeza jurídica, de la misma manera desinforma y puede provocar la incompetencia de varios empresarios con el afán de seguir las directrices de las autoridades “equivocadamente” de acuerdo a la Ley cobren por la enajenación de medicamentos la tasa general del 16%.

Sin embargo, un caso similar es lo referente a los alimentos que se encuentran junto con los medicamentos gravados a la tasa del 0%, pero caso diferente, en lugar de que la autoridad emitiera un criterio normativo para estipular alguna excepción a la regla de gravamen a la tasa

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

del 0%, al final de mencionar la lista de los artículos gravados a la tasa del 0% insertan en la propia ley un párrafo donde se especifica que los alimentos que sean suministrados en restaurantes quedarán sujetos a la tasa general del 16%. En éste caso específico, la Ley otorga seguridad jurídica a los contribuyentes y en el mismo ordenamiento normativo establece los productos gravados a la tasa del 0% y establece en el mismo, la excepción a la regla en el consumo de alimentos en restaurantes. Con esto, queda claro que el legislador tiene en sus manos la responsabilidad y la obligación de elaborar leyes claras, y precisas que no permitan que los contribuyentes establezcan criterios sobre las normas que no son claras.

Considero que a pesar de la existencia del criterio normativo, en el que se establece el gravamen de los medicamentos suministrados en hospitales a la tasa del 16%, el legislador debería de establecer ésta excepción en el propio artículo 2-A de la ley del Impuesto al Valor Agregado tal como lo hicieron con el consumo de alimentos en restaurantes.

Todos estos criterios normativos, han repercutido indudablemente en el incremento de medios de defensa y asuntos en los tribunales que hacen más lenta y costosa la recaudación de los tributos. Adicionalmente el desconocimiento en los contribuyentes y lamentablemente en los profesionistas culmina con la indebida aplicación de las disposiciones fiscales, de ahí la importancia de realizar éste estudio para documentar y dar certeza a los contribuyente que se encontraran en el supuesto planteado, ya que de ser incorrecta la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, se verían afectados de manera significativa y en caso de carecer de liquidez y ser auditados por la Autoridad determinándoles un crédito fiscal podrán perder su capital y su negocio.

ANALISIS JURIDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

GLOSARIO DE TERMININOS.

I.V.A. Impuesto al Valor Agregado.

C.F.F. Código Fiscal de la Federación.

S.A.T. Servicio de Administración Tributaria.

S.H.C.P. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

C.F.D.I. Comprobante Fiscal Digital Impreso.

D.O.F Diario Oficial de la Federación.

DRAE Diccionario de la Real Academia Española.

SPCJ Suprema Corte de Justicia de la Nación.

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. *Principios del Derecho Tributario*; Quinta edición. pp. 27-86.
- Fernández Martínez Refugio de Jesús. *Derecho Fiscal*; Editorial Mc Graw Hill. México. 1998. pp. 23-38, 41-50, 54-57, 65-74.
- Hernández Sampieri Roberto, Fernández Collado Carlos, Baptista Lucio Pilar. *Metodología de la Investigación*; Tercera edición. Editorial Mc Graw Hill. México. 2004. pp. 41-45.
- Porrúa Hernández Francisco. *Teoría del Estado*; Trigésima novena edición. Editorial Porrúa. México. 2005. pp.25-28.
- Carrasco Iriarte Hugo. *Derecho Fiscal II, Impuestos Locales y Federales*; Editorial IURE Editores. México. 2005. pp. 152-237.
- MargainManatou Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario; 19 Edición*, Editorial Porrúa S.A de C.V. México. Año 2007 p. 200.
- Arríoja Vizcaíno Adolfo. *Derecho Fiscal*; Edición. Editorial Themis, México. 2007. pp. 69-70, 201-215, 255-268.
- F. de la Garza Sergio. *Derecho Financiero Mexicano*; Sexta edición. Editorial Porrúa, S.A. México. 1975. p. 14, 41, 65; pp. 30-31, 113-115, 267-268, 341-342.
- Flores Zavala Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas México*; Editorial Porrúa, S.A México. 1974. Pp. 151-152.
- De La Cueva Arturo, *Derecho Fiscal*; Editorial Porrúa, S.A. México. 2003. Pp. 223-224.

LEGISLACION:

Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.
Ley de Ingresos de la Federación.
Ley del Impuesto Sobre la Renta.
Ley del Impuesto al Valor Agregado.
Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
Código Fiscal de la Federación.
Reglamento de Código Fiscal de la Federación.

ANÁLISIS JURÍDICO DEL TRATAMIENTO FISCAL DE IVA EN MEDICAMENTOS SUMINISTRADOS POR LOS HOSPITALES

OTRAS FUENTES:

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Mtro. Francisco Sánchez Chanona. Apuntes de Derecho Fiscal I; Facultad de Derecho y Ciencias Sociales.

M.F José Luis Rodríguez Celis. Apuntes Fiscal I; Facultad de Contaduría y Ciencias Administración.

C.P Sonia Licea Apuntes Fiscal I; Facultad de Contaduría y Ciencias Administración.

ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/legislacion13/criterios_normativos_19122013.pdf

<http://www.slideshare.net/Delmaflo/marco-teorico-29015914>

<https://mx.answers.yahoo.com/question/index?qid=20090530163818AAu8Klm>

<http://lema.rae.es/drae/?val=psicotr%C3%B3picas>

<http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/htm/1.htm>

<http://sil.gobernacion.gob.mx/Glosario/definicionpop.php?ID=146>

http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/criterios.aspx

http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020124907/1020124907_02.pdf

<http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/leyesreg.php>

http://www.dofiscal.net/pdf/doctrina/D_DPF_RV_2012_200-A6.pdf

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/180/180485.pdf>

<http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/260/260620.pdf>

<https://es.scribd.com/doc/97871160/Unidad-III-Contribuciones-Fiscales>

<http://es.wikipedia.org/wiki/Impuesto>

<https://mx.answers.yahoo.com/question/index?qid=20110521173030AASIM4c>

<http://www.forbes.com.mx/iva-en-medicamentos-pacientes-hospitalizados/>

<http://www.eluniversal.com.mx/nacion-mexico/2013/iva-en-alimentos-y-medicinas-cabildean--948846.html>

<http://www.jornada.unam.mx/2013/03/26/opinion/a03a1cie>