

**El Impuesto al Valor Agregado en alimentos y
medicinas en México frente a los Derechos
Humanos: a la vida y a la salud.**

Martha Josefina Gómez Gutiérrez

Facultad de Contaduría y Administración,

Universidad Nacional Autónoma de México. México

Resumen

El IVA en México inició su vigencia en 1980, al abrogarse el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, que gravaba todas las etapas de la producción, con el consecuente impacto en los precios de los productos o servicios.

El IVA en alimentos y medicinas ha tenido tratamientos cambiantes y aplicación de diferentes tasas: primero, se consideró a los alimentos como actividad exenta, posteriormente, actividad gravada a las tasas del 0%, 6%, a la tasa general (10%, 15%) y de 1983 a

1991 a la tasa del 20% en algunos productos; en el caso de las medicinas, se estableció la aplicación de las siguientes tasas: tasa general, 6% y 0%. Lo anterior, aunado a intenciones políticas en diferentes momentos (inclusive recientemente en 2013), de gravarlos a la tasa general del IVA, que actualmente es del 16%.

El IVA es un impuesto indirecto de carácter regresivo que impacta más en las personas de bajos recursos, por lo que de generalizar la aplicación de la tasa de IVA en alimentos y medicinas, se verían considerablemente afectados; independientemente de que pasarían por alto, la obligación constitucional de las autoridades de proteger y respetar los derechos humanos, dentro de los que se encuentran el derecho a la vida y el derecho a la salud.

El objetivo de este trabajo es, mediante la aplicación del método analítico deductivo y la investigación documental, fundamentar bajo un análisis sustantivo y transversal de la Ley del impuesto al valor agregado (IVA) en México y el apoyo Constitucional de *la obligación de las autoridades, de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos*, ya que dentro de ellos están incluidos el derecho a la vida y el derecho a la salud, y concluir que los alimentos de primera necesidad y las medicinas no deben estar gravados a tasas diferentes a la del 0%.

Palabras clave: Impuesto al Valor Agregado, IVA en alimentos, IVA en medicinas, IVA y Derechos Humanos, IVA en México.

Abstract

VAT went into effect in Mexico in 1980 to abrogate the business income tax, taxing all stages of production, with the consequent impact on prices of products or services.

The VAT on food and medicines has been changing treatments and application of different rates: first food as exempt activity subsequently activity taxed at rates of 0%, 6%, the overall rate (10%, it was considered 15%) and from 1983 to 1991 at the rate of 20% on some products; general rate, 6% and 0%, in the case of medicines, the application of the following rates are established. This, coupled with political intentions at different times (including recently in 2013), to tax at the general rate of VAT, currently 16%.

VAT is an indirect tax that hits most regressive in the low-income people, so to generalize the application of the levy to food and medicine, would be significantly affected; whether they would ignore the constitutional obligation of the authorities to protect and respect human rights, within which are the right to life and the right to health.

The aim of this work is, by applying the deductive analytical method and documentary research, base on a substantive and cross-sectional analysis of the Law on value added tax (VAT) in Mexico and support the Constitutional obligation of the authorities, to promote,

respect, protect and guarantee human rights, since in them are included the right to life and the right to health, and conclude that the staple food and medicines should not be taxed at different rates to the 0%.

Keywords: Value Added Tax, VAT on food, medicines VAT, VAT and Human Rights in Mexico VAT.

Introducción

En México el antecedente del Impuesto al Valor Agregado (IVA) es el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 31 de diciembre de 1947. El problema de este impuesto era que gravaba todas las etapas de la producción, con lo que se tenía un “impuesto en cascada” cuyo efecto se presentaba en el encarecimiento de los productos y servicios. No obstante lo anterior, este impuesto se mantuvo en vigor durante 31 años.

El IVA inicia su vigencia en México a partir del 1 de enero de 1980, no obstante que su publicación en el DOF fue el día 29 de diciembre de 1978 y sufrió la primera modificación antes de su entrada en vigor, mediante publicación en el DOF del 31 de diciembre de 1979.

El tratamiento del IVA en alimentos y medicinas, durante los años que lleva en vigor en México, ha sido cambiante: en el caso de alimentos, lo han considerado exento, sujeto a las tasas del 0%, 6%, 10%, 15%, 20% y 16% dependiendo la naturaleza del alimento. Por cuanto a medicinas, han estado sujetas a las tasas: general, del 6% y del 0%, en ese orden. Además, es importante hacer notar, que se ha tenido la intención, en diferentes momentos, inclusive en las modificaciones más recientes de las leyes fiscales (2013 para 2014), de subir la tasa del IVA en alimentos y medicinas a la tasa general, que actualmente es del 16%.

Por otro lado, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a partir del 10 de junio de 2011 se incorporó el reconocimiento de los Derechos Humanos en diferentes artículos; asimismo, México ha suscrito diferentes Tratados Internacionales en donde se establece la obligación de respetar y proteger a los mismos.

Fundamento teórico:

Para fundamentar teóricamente nuestra posición, partiremos del análisis sustantivo y transversal de la Ley del IVA y todas sus modificaciones, por cuanto al tratamiento y tasas que han sido aplicadas en alimentos y medicinas, partiendo de las generalidades y características del IVA; el efecto fiscal de las actividades no objeto, exentas y las gravadas a la tasa del 0%; la figura del acreditamiento; el análisis de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por cuanto a los Derechos Humanos corresponde, así

como, Tratados o Convenios internacionales a los que México se ha adherido y finalmente, mediante el análisis sustantivo de los mismos, establecer dentro de ellos, a los derechos a la vida y a la salud, como fundamento teórico de la obligación de las autoridades de respetarlos y protegerlos, ligando éstos con el derecho a la vida y el derecho a la salud.

A. Generalidades y Características del IVA

Tributo que incide en los consumos

(Villegas, 2007, pág. 779), citado por Gómez: 2015, considera que: *El impuesto al valor agregado (IVA) es una derivación de los impuestos a las ventas, tributos que, económicamente, inciden sobre los consumos.*

Bajo la denominación genérica de impuestos al consumo se comprende aquellos que gravan, en definitiva, al último adquirente de un determinado bien.

Impuesto indirecto (Impuestos directos e indirectos)

(Esquivel, 2011, pág. 63), citado por (Gómez, 2015), indica que el IVA es un impuesto indirecto, *ya que grava el valor de los actos o actividades y no distingue al consumidor final quien se convierte en contribuyente de facto.*

No obstante, no es el consumidor, por lo general, el sujeto pasivo desde el punto de vista jurídico, sino otra persona que se halla en cierta vinculación con el bien destinado al consumo antes de que éste llegue a manos del consumidor (p. ej., el productor, el importador, el industrial o el comerciante).

Impuesto real (impuestos reales y personales)

En otra clasificación que indica Margain citado por (Gómez, 2015) ha tomado importancia en México (impuestos reales y personales), *el impuesto al valor agregado es un impuesto real por cuanto a lo que atiende es a las cuatro actividades que está gravando, indistintamente de quien las celebre.*

A este respecto Villegas indica que el IVA es un impuesto real, *puesto que su hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, interesando sólo la naturaleza de las operaciones, negocios y contratos que contienen sus hechos imposables.*

B. Acreditamiento del IVA

(Ley del Impuesto al Valor Agregado, 2015) El concepto de acreditamiento lo establece en el artículo 4, segundo párrafo:se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiera pagado con motivo de la importación de bienes y servicios, en el mes de que se trate.

C. Efecto de las actividades no objeto, exentas y gravadas a la tasa 0% de la ley del IVA.

(Gómez, 2015, pág. 21) La ley del IVA presenta dentro de los sujetos de la relación contributiva al sujeto activo y al sujeto pasivo. El primero de ellos es el organismo recaudador, en el caso de México el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y el sujeto

pasivo que es quien debe cubrir la contribución en este tipo de impuestos, no es en él que repercute económicamente su pago (consumidor), sino es el que realiza las actividades sujetas al pago – enajenación de bienes, prestación de servicios, uso o goce temporal de bienes e importación-. Por lo que, si éste último realiza únicamente actividades que no son objeto o están exentas del pago del impuesto, los costos y/o los gastos que realice se verán incrementados por el IVA que haya cubierto, ya que no podrá acreditarlos.

En la Ley del IVA se tienen actividades exentas y actividades gravadas a las tasas 0%, 6% y a la tasa general (que ha sido del 10%, del 15% y actualmente del 16%). El efecto fiscal en las actividades exentas y las gravadas a la tasa del 0%, es que en las primeras (exentas) el IVA que trasladan los proveedores de bienes y servicios no se puede acreditar, por lo que forma parte del costo o del gasto que se efectúa; sin embargo, en el caso de las actividades gravadas al 0%, todo el IVA que pagan al adquirir bienes o productos para comercializar o prestar servicios se puede disminuir del IVA que tienen que trasladar en esta comercialización o prestación de servicios.

Por lo anterior, aunque las actividades exentas y las actividades gravadas a la tasa del 0% quien consume no tiene ningún efecto económico, a diferencia de quien las comercializa o presta el servicio porque en el caso de las exentas, a diferencia de las gravadas a la tasa del 0%, le incrementan sus costos o sus gastos, según corresponda, ya que no puede acreditar el IVA que haya pagado.

D. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

(Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2015) En la Constitución Política a partir del 10 de junio de 2011 se incorporó el reconocimiento de los Derechos Humanos en diferentes artículos, dentro de los cuales podemos citar el 1, que indica lo siguiente:

*En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los **derechos humanos**¹ reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.*

*Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia **favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.**²*

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad

¹ Énfasis añadido.

² Énfasis añadido.

y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Metodología:

Mediante la aplicación del método analítico deductivo y la investigación documental, de forma transversal de la ley del IVA y sus modificaciones, desde su nacimiento (1980) hasta nuestros días; la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y algunos tratados o convenios internacionales sobre Derechos Humanos a los que México se ha adherido, así como documentos publicados por estudiosos de las disposiciones constitucionales, legales y fiscales en México fundamentamos nuestra posición.

Resultados:

Mediante una interpretación sistemática de las disposiciones constitucionales, legales y fiscales y los tratados internacionales sobre los Derechos Humanos a que se ha adherido México, llegamos al apoyo sustantivo que nos permite concluir que, violenta la Constitución al vulnerar los Derechos Humanos de los individuos, por cuanto al derecho a la vida y al derecho a la salud, el gravar alimentos básicos y medicinas a una tasa superior a la del 0%.

Conclusiones y discusión

Como se indica anteriormente, el tratamiento del IVA en alimentos y medicinas, durante los años que lleva en vigor en México, ha sido cambiante: en el caso de alimentos, lo han considerado exentos, sujetos a las tasas del 0%, 6%, 10%, 15%, 20% y 16% dependiendo la naturaleza del alimento. Por cuanto a medicinas, han estado sujetas a las tasas: general, del 6% y 0%, en ese orden. Es importante también hacer notar, que se ha tenido la intención, en diferentes momentos, inclusive en las modificaciones más recientes de las leyes fiscales (2013 para 2014), de subir la tasa del IVA en alimentos y medicinas a la tasa general, que actualmente es del 16%.

Análisis histórico del tratamiento a alimentos en la ley del IVA

Con el propósito de presentar de forma objetiva lo anteriormente comentado, agregamos la Tabla 1 que presenta la evolución que ha tenido el tratamiento del IVA en alimentos desde su aplicación inicial hasta estos momentos.

Tabla 1

Evolución histórica del tratamiento fiscal del IVA en alimentos:

1980 a 2015

DOF	En vigor	Alimentos Básicos	Tasa General/Región fronteriza. Otros	Tasa 0% Alimentos básicos	Tasa 6% Otros alimentos	Tasa 20%
29/XII/1978 (Federación , Cámara de Diputados, 1978)	01/01/1980	Exento Artículo 9,página 35	10% Artículo 1, página 34			
31/XII/1979	01/01/1980		6% región fronteriza, Artículo 2 página 27			
30/XII/1980	01/01/1981		10% y 6% región fronteriza	Artículo 2A, página 27.		
31/XII/1982	01/01/1983		15% Artículo 1, página 83, 6% región fronteriza	Artículo 2A página 84, Alimentos básicos	Otros artículos alimenticio, página 84 Artículo 2 B.	Caviar, salmón ahumado, angulas, y champaña..Artículo 2 C, página 84.
21/XI/1991	01/01/1992		10% Artículo 1, página 2	Artículo 2A página 2	Artículo 2 B, página 2	Desaparece tasa 20%
27/III/1995	01/04/1995 01/09/1995		15% Artículo 1, Tasa 10% Artículo 2, región fronteriza.	Artículo 2A y 2 B a público en general con ajustes.		
07/XII/2009	01/01/2010		16% Artículo 1, página 34. 11% Artículo página 35.	Artículo 2A		
11/XII/2013	01/01/2014		Se unifica tasa al 16%	Artículo 2A		

Fuente: Elaboración propia con base en DOF de esas fechas

En el caso de medicinas, su aplicación inicial fue a la tasa general (región fronteriza y resto del país), para pasar, a partir del 1 de enero

de 1983 a la tasa del 6% en el Artículo 2 B, mediante publicación en el DOF del 31 de diciembre de 1982, página 84. Aún cuando mediante disposiciones transitorias se estableció que causaría la tasa del 0%, es hasta la publicación del DOF del 15 de diciembre de 1995, que se incorpora al Artículo 2 B, a la tasa del 0% a partir del 1 de enero de 1996.

Por otro lado, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a partir del 10 de junio de 2011 se incorporó el reconocimiento de los Derechos Humanos en diferentes artículos, dentro de los cuales podemos citar el 1, que indica lo siguiente:

En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Dentro de los Derechos Humanos, tenemos por su propia naturaleza, el derecho a la vida y el derecho a la salud, y además de lo establecido en la Constitución, (Carbonell, 2013, pág. 96 y 97) indica: *a finales del siglo XX, México reconoció la jurisdicción contenciosa de la Corte Interamericana de Derechos Humanos. Ese reconocimiento supuso, en la práctica, no solamente una herramienta complementaria de los derechos fundamentales, sino también un poderoso incentivo de actuación de los jueces*, por lo que, lo anteriormente expuesto, nos permite concluir que los alimentos y medicinas en la Ley del IVA en México no deben ser gravados a una tasa mayor al 0%.

Bibliografía

- Carbonell, M. (2013). *Teoría de los Derechos Humanos y del control de convencionalidad*. México D F: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (2015). México, D.F., México: Themis.
- Esquivel, V. (2011). La figura del acreditamiento en el Impuesto al Valor Agregado. *Revista Praxis de la Justicia*, Número 7, 57 a 75.
- Federación, D. O. (29 de diciembre de 1978). *Cámara de Diputados*. Obtenido de www.diputados.gob.mx

- Federación, D. O. (31 de diciembre de 1979). *Cámara de Diputados*.
Obtenido de www.diputados.gob.mx
- Federación, D. O. (31 de diciembre de 1980). *Cámara de Diputados*.
Obtenido de www.diputados.gob.mx
- Federación, D. O. (31 de diciembre de 1982). *Cámara de Diputados*.
Obtenido de www.diputados.gob.mx
- Federación, D. O. (21 de Diciembre de 1991). *Cámara de Diputados*.
Obtenido de www.diputados.gob.mx
- Federación, D. O. (27 de Marzo de 1995). *Cámara de Diputados*. Obtenido de
www.diputados.gob.mx
- Federación, D. O. (07 de Diciembre de 2009). *Cámara de Diputados*.
Obtenido de www.diputados.gob.mx
- Federación, D. O. (11 de Diciembre de 2013). *Cámara de Diputados*.
Obtenido de www.diputados.gob.mx
- Gómez, M. J. (2015). *La Ley del IVA en México: una propuesta de cambio*.
México, D.F.: Tesis Doctoral.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado*. (2015). México, D.F.: Themis.
- Margain Manautou, E. (2011). *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. México D F: Porrúa.
- Villegas, H. B. (2007). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*.
Buenos Aires, Argentina: Astrea.