



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO  
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

LA FUNCION DEL IMPUESTO SOBRE  
LA RENTA EN EL DESARROLLO  
ECONOMICO DE MEXICO

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A N  
M O N I C A B L A S R U I Z  
J O S E M A R I A A L V A R E Z N E G R E T E

A S E S O R ;  
L I C . Y C . P . J O S E M A R T I N E Z S A N T I L L A N



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

## I N D I C E

	Pág
INTRODUCCION	
CAPITULO I.	
ASPECTOS TEORICOS ,.....	1
1. Impuesto .....	2
2. Política Económica .....	3
3. Política Fiscal .....	4
4. Desarrollo Económico .....	5
CAPITULO II.	
ANTECEDENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA .	6
1. Origen del Impuesto Sobre la Renta ..	7
2. El Impuesto Sobre la Renta en México.	9
3. El objeto y sujeto del Impuesto Sobre la Renta .....	17
3.1 Objeto .....	17
3.2 Sujeto .....	19
CAPITULO III.	
IMPORTANCIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - CON RESPECTO A LOS INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL, EN EL PERIODO 1970 - 1979 .....	23
1. El monto del Impuesto Sobre la Renta con respecto a los Ingresos Totales del Gobierno Federal .....	24
1.1 El Impuesto Sobre la Renta y los otros Ingresos Tributarios .....	30
1.2 El Impuesto Sobre la Renta y los Ingresos no Tributarios.....	36
1.2.1 Derechos .....	38
1.2.2 Productos .....	39
1.2.3 Aprovechamientos .....	40
1.3 El Impuesto Sobre la Renta y los Ingresos de Capital .....	44
CAPITULO IV.	
LOS SUJETOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU APORTACION EN EL TOTAL DE LOS INGRESOS PROVENIENTES DEL CITADO IMPUESTO EN EL - PERIODO 1970 - 1979 .....	48
1. Empresas .....	52

	Pág.
1.1 Causantes Mayores .....	53
1.2 Causantes Menores .....	64
1.3 Causantes con Liquidación Prede terminada .....	65
1.4 Bases Especiales de Tributación.	66
2. Personas Físicas .....	67
2.1 Sobre Productos del Trabajo ...	72
2.2 Sobre Productos de Capital ....	79
2.3 Al Ingreso Global .....	80
3. Otros .....	86
 CAPITULO V. ANALISIS DE LA IMPORTANCIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL DESARROLLO ECONOMI CO DE MEXICO EN EL PERIODO 1970-1979 Y LA FUNCION DEL CONTADOR PUBLICO EN LA RECAUDACION FISCAL. ....	87
1. Presupuesto de Egresos del Gobierno Federal .....	88
2. Incidencia del Impuesto Sobre la Renta en el Desarrollo Económico...	94
3. La Función del Contador Público en la Recaudación Fiscal .....	98
 C O N C L U S I O N E S .....	108
 B I B L I O G R A F I A .....	113

## I N T R O D U C C I O N

Entre los diferentes medios por los que el Gobierno Federal - puede allegarse los ingresos necesarios para satisfacer las crecientes necesidades de bienes y servicios que la población demanda, se encuentran los obtenidos por el sistema tributario.

Este es hoy en día uno de los temas más interesantes, comentados y discutidos por todos, sobre todo por la creciente complejidad de los impuestos.

Los componentes del Sistema Tributario son: El Impuesto Sobre la Renta; Sobre la Producción y Comercio; Ingresos Mercantiles (en la actualidad Impuesto al Valor Agregado); al Comercio Exterior (Importación y Exportación) y Otros Impuestos.

Se considera el Impuesto Sobre la Renta como la fuente principal de los ingresos, ya que es uno de los gravámenes por el cual mayor recaudación percibe el Estado, en comparación con los otros impuestos ya mencionados, por el hecho de que todos los entes económicos contribuimos en mayor o menor grado en - lo obtenido por este gravámen.

El objetivo del presente trabajo es analizar en que grado este impuesto ha contribuido en el desarrollo económico de México; así como apreciar la actuación profesional de Contador Público en la recaudación fiscal.

Para el desarrollo de este tema se ha dividido el mismo en cinco capítulos y un apartado de conclusiones precedidos de esta breve introducción.

En el capítulo primero: Aspectos Teóricos, se dan a conocer algunas definiciones de los términos que empleamos en el desarrollo del trabajo, con la finalidad de hacerlo más preciso para el lector experto en la materia y más accesible al no iniciado en este campo del conocimiento.

Capítulo segundo: En éste apartado se analiza la evolución que ha tenido el Impuesto Sobre la Renta desde su origen hasta nuestros días; así como el objeto y sujeto del mismo.

Capítulo tercero: En esta sección se trata sobre la importancia del Impuesto Sobre la Renta con respecto a los ingresos del Gobierno Federal, esto con el objeto de destacar en que grado dicho impuesto contribuye al total de ingresos obtenidos por el Estado.

Capítulo cuarto: Analizaremos la aportación que han tenido - los sujetos del Impuesto Sobre la Renta en el total recaudado por el mismo; esto con el fin de dar a conocer cual es la - aportación de cada uno de los sujetos de este impuesto.

En el capítulo quinto se reflexiona acerca de la incidencia - que el Impuesto Sobre la Renta ha tenido en el desarrollo económico de México; así como el papel que ha desempeñado el Contador Público en la recaudación fiscal.

En el apartado de conclusiones, se indican cuales fueron las que se derivaron del estudio del presente trabajo.

Por último queremos hacer público reconocimiento a nuestra - querida Facultad de Contaduría y Administración, a nuestros Maestros y en especial al C.P. y Lic. José Martínez S. por su desinteresada y siempre atinada asesoría.

MONICA BLAS RUIZ .y

JOSE MARIA ALVAREZ NEGRETE

C A P I T U L O I

ASPECTOS TEORICOS

A continuación se exponen algunas definiciones que contribuyen al mejor entendimiento de los términos con que se plantea el tema del presente trabajo.

#### 1.-IMPUESTO

Según VITI DE MARCO: "El impuesto es una parte de la renta del ciudadano que el Estado percibe con el fin de -- proporcionarse los medios necesarios para la producción de -- los servicios públicos generales 1/".

LUIGI COSSA nos dice: "Es una parte proporcional - de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad - pública, a fin de proveer aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales 2/".

ADOLFO WAGNER dice que son: "Contribuciones obligatorias de las economías individuales (de los individuos) para los gastos generales del Estado que éste exige, en virtud de la soberanía (Financiera) en forma y cantidad establecida por él, unilateralmente en calidad equivalente generales y costos tasados por las totales prestaciones del Estado, según principios y medidas comunes 3/".

El artículo 2° del Código Fiscal de la Federación, - nos define el impuesto en los siguientes términos:

---

1/ Flores Zavala Ernesto "elementos de las Finanzas Publicas"  
Edit. Porrúa 1969. Pág. 35

2/ Ibid. Nota 1 Pág. 36

3/ W. Gerloff y Neumark, Tratado de Finanzas Públicas  
Ed. el ateneo. Buenos Aires, Argentina 1961 Pág. 205

"Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos".

Como podemos observar existen muchas definiciones - de impuesto, pero en todas aparecen ciertos elementos comunes, por lo que podemos concluir que los impuestos son las prestaciones en dinero o en especie con carácter obligatorio que el Estado obtiene de los contribuyentes para cubrir los gastos - públicos.

## 2.-POLITICA ECONOMICA .

Según JARASLON VANEK se entiende por Política Económica: "El concepto de las medidas tomadas, de modo deliberado, por el gobierno con el fin de alcanzar ciertos objetivos económicos". 4/

Podemos decir que: Política Económica es el conjunto de medidas y acciones tomadas por las autoridades de cierto país, teniendo como objetivo alcanzar determinadas metas; así podemos encontrar que determinada administración pública se imponga como metas terminar con el desempleo, lograr que - el país se haga autosuficiente en la producción de bienes de capital, etc.; para lograr tales metas instrumenta las acciones que considera pertinentes para ello. Estas acciones serán diferentes según el campo específico de la economía en que se actúe, así tendremos una política fiscal, una política monetaria, una política de importaciones y de exportaciones, -- una política educativa, etc.; todas estas políticas específicas constituyen en conjunto la política económica.

4/ Academia de Ciencias de la URSS, Manual de Economía Política.  
Edi. Grijalbo, S.A. 3ªed. México

3.- POLITICA FISCAL

PAUL A. SAMUELSON nos define como Política Fiscal: "El proceso de disponer los impuestos y los gastos públicos de manera que ayuden a un tiempo a amortiguar las oscilaciones del ciclo económico y a mantener una economía progresiva con elevado nivel de empleo y libre de inflación o deflación excesiva". 5/

VICTOR L. URQUIDI: "Conjunto de medidas relativas - al régimen tributario, al gasto público, al endeudamiento interno y externo y a las operaciones y la situación financiera de las entidades y los organismos autónomos o paraestatales, por medio de las cuales se determinan el monto y la distribución de la inversión y el consumo público como competentes del gasto nacional y se incluye, directa o indirectamente en el monto y composición de la inversión y el consumo privados". 6/

JHON A. GUTHRIE: "El uso de poderes de gastar y cobrar impuestos del gobierno, de modo y manera que influyan sobre los precios, el ingreso y el empleo". 7/

De acuerdo con lo anterior podemos entender que Política Fiscal es el conjunto de normas o lineamientos que el Estado fija para regular los recursos y gastos y de esta forma mantener un equilibrio en su economía.

La Política Fiscal contempla diferentes acciones según sea la política económica del momento, así tenemos que puede gravar con mayor o menor incidencia los ingresos o el gasto de los entes económicos, a la vez que puede actuar como

---

5/ Samuelson, Paul A., "Curso de Economía Moderna" Edit. Aguilar 1979  
6/ Urquidí. Victor L., Política Fiscal y Monetaria para un país en Desarrollo.  
7/ Guthrie Jhon A. "Economía" Unión Tipográfica Hispano-Americana México D. F. 1a. Ed. en español 1963.

eficaz instrumento para estimular la inversión o para inhibir las exportaciones o las importaciones. Vemos pues que su campo de acción es muy amplio de ahí que sea uno de los principales instrumentos de la política económica.

#### 4.-DESARROLLO ECONOMICO .

EDUARDO L. SUAREZ define al desarrollo económico:  
"Como un incremento de la fuerza económica de todos los habitantes de una región".8/

IRMA ADELMON: "Es el proceso por medio del cual se transforma una economía cuyo ingreso por habitante tiene una tasa de crecimiento pequeña o negativa, en una economía en la cual el ingreso por persona tiene una tasa significativa de incremento autosostenido como una característica permanente a largo plazo".9/

Resumiendo: El desarrollo económico es el proceso - por medio del cual se lleva a cabo la realización a través del tiempo de la mejoría económica de una población, esto es que el ingreso por habitante sea suficiente para cubrir sus necesidades tales como, alimentación, casa, vestido, etc.; en otros términos, el desarrollo económico no solo implica el crecimiento de la riqueza social, sino también una distribución equitativa del producto entre los factores de la producción (trabajo y capital).

---

8/ Lecturas sobre Desarrollo Económico, Escuela Nacional de Economía, Departamento de Difusión. Pág. 88

9/ Adelson, Irma, Teorías del Desarrollo, F.C.E. 1974

C A P I T U L O   I I

ANTECEDENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

## 1.-ORIGEN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Este gravámen se creó en 1798, por el Estadista Inglés William Pitt y con la profunda transformación ocasionada por la Revolución Francesa se inicia el cambio de los impuestos indirectos a los directos, por considerarse de mayor justicia gravar los rendimientos producidos por el capital y por la actividad del hombre, para con ellos ayudar al sostenimiento de los gastos públicos.

Cuando el desarrollo social fue capaz de dar nacimiento al Estado de acuerdo a su aparición surgió la obligación de los gobernados de contribuir para su sostenimiento; por ello se puede afirmar que la organización del Estado trae consigo la idea de los tributos que le permite subsistir y cumplir con su finalidad.

De tal manera es cierta la aseveración, que la organización fiscal existe en cualquiera de las formas que asuma el Estado, en ninguna de las cuales consigue eliminar la necesidad imperiosa de recursos económicos, que el gobierno recibe a través de impuestos indispensables para su funcionamiento y desarrollo.

Los primeros impuestos, los más sencillos fueron los indirectos ya que se gravaba objetivamente una actividad, un hecho, por ejemplo: La entrada y salida de mercancías de determinadas circunscripciones, pues el mero paso de esas mercancías daba lugar a un impuesto alcabalatorio; bastaba con que alguien fuera propietario de un pedazo de tierra, para que sin atender a sus productos, se le obligara a pagar un tributo.

La creación del impuesto sobre la renta tuvo un fin meramente transitorio, ya que estaba destinado a cubrir las necesidades de guerra que el país Inglés sostenía contra Francia.

Se gravaron las utilidades con una tasa proporcional elevada, que obligaba a entregar un tanto por ciento igual a los que obtenían bajos, medianos o grandes ingresos. Como todos los impuestos este provocó una ola de protesta y por su impopularidad se derogó. Sin embargo, dicho impuesto volvió a implantarse en cuatro distintas ocasiones para llegar finalmente a constituir un impuesto permanente.

El cambio fue totalmente radical, pues todavía en el siglo XVIII solo contribuían las clases sociales de escasos recursos y los que obtenían grandes rentas gozaban del injusto privilegio de no contribuir a las cargas públicas.

Con el movimiento provocado por la Revolución Francesa la idea de generalidad ante los tributos, dió motivo a una nivelación proporcional de las cargas públicas que también eran injustas, ya que cualquiera que fuera la capacidad económica del gobernado, debía tributar de acuerdo con el mismo porcentaje. Por ello fue indispensable la creación de una tasa desigual como lo es la progresiva, para gravar con mayor intensidad conforme a la capacidad económica del sujeto. Fue en la época del 1er. Ministro Lloyd George (1916-1922), cuando se llevó a cabo la creación de la progresividad de las tasas de este impuesto, con lo cual se obligó a tributar con un porcentaje mayor a quienes más utilidades obtenían y viceversa.

Junto con el nombre de Lloyd George, creador de las tasas progresivas, se debe mencionar a Adolfo Wagner y a Eduardo Selligman, los dos teóricos del impuesto sobre la renta más destacados de su época, los cuales hicieron mención, el primero en cuanto a la función de los impuestos y el segundo, en la idea de que las cargas públicas deben pesar sobre las utilidades de los poderosos y no sobre el sustento de quienes cuentan con escasos recursos económicos.

Con la creación de las tasas progresivas el impuesto sobre la renta, pasa a ocupar el lugar más predominante entre los impuestos directos y al mismo tiempo proporciona los ingresos más fuertes al Estado, desempeñando un papel importante en la redistribución equitativa del ingreso nacional.

## 2.-EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MEXICO.

México había adoptado dentro de su legislación fiscal, además de los impuestos alcabalatorios, un sin número de impuestos especiales que carecían de una estructura adecuada, los cuales eran anárquicos y databan de la época Colonial.

Fue durante la Revolución Mexicana cuando se transforma el régimen que a base de impuestos indirectos existía en el país. Este cambio fue propiciado con el impuesto del Centenario el cual representa el origen del impuesto sobre la renta en México.

La evolución de éste gravamen se presenta de la siguiente manera:

### LEY DEL CENTENARIO DE 1921.

Fue promulgada el 20 de Julio siendo Presidente -- Constitucional el General Alvaro Obregón.

Gravó los ingresos del comercio, industria y ganadería, así como a los profesionistas y asalariados. También -- gravó a la imposición de capitales y participaciones o dividendos de las empresas.

La base de este impuesto fueron los ingresos o ganancias brutas, sin permitir deducciones, amortizaciones o --

cualquier otro concepto. El Impuesto del Centenario era de carácter extraordinario y debía pagarse una sola vez, en el mes de agosto de 1921. La finalidad del impuesto fue la adquisición de barcos para la Marina Mercante Nacional y la realización de obras para la habilitación de los puertos.

Eran sujetos de este impuesto los mexicanos y extranjeros que obtuvieran ingresos provenientes de fuentes situadas dentro del territorio de la República Mexicana.

El impuesto debía cubrirse en estampillas que llevaban la leyenda "Centenario".

Se concedió exención para todos aquellos sujetos, cuyos ingresos mensuales no excedieran de \$100.00, a los diplomáticos y cónsules, y a las personas morales de interés público.

Las diversas actividades estuvieron gravadas en grupos a los cuales se les llamó "Cédulas" refiriéndose a las diferentes tasas del impuesto con el nombre de "Categorías".

#### LEY DEL 21 DE FEBRERO DE 1924.

Esta Ley se promulgó siendo todavía Presidente de la República el General Alvaro Obregón, dicha ley era semejante a la del Centenario, sólo que con carácter permanente, denominándose "Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos Vigentes sobre Sueldos y Salarios Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas".

Como su nombre lo indica esta Ley gravó los ingresos personales provenientes de sueldos y honorarios, y las utilidades obtenidas por sociedades y empresas.

Desde entonces se creó la obligación de retener y enterar el impuesto a los asalariados, se estableció un término de cinco años para que el fisco pudiera hacer efectivo adeudos a cargo de los contribuyentes.

#### LEY DEL 18 DE MARZO DE 1925.

Fuó expedida siendo Presidente de la República el General Plutarco Elías Calles. Esta Ley estuvo en vigor hasta 1941 y se dice que fué la que arraigó en forma definitiva el impuesto sobre la renta en México.

Tuvo sobre la Legislación anterior un mayor criterio de orden y en sus diversos capítulos se establecieron: - Disposiciones generales; las correspondientes a cada una de las siete cédulas que en ese entonces se crearon con sus respectivas tarifas; los preceptos relativos a las declaraciones, forma y medio de recaudación, así como los preceptos de diversa índole relacionados con la mejor vigilancia del impuesto y finalmente al capítulo correspondiente a sanciones.

Este impuesto era pagadero en timbres en efectivo o de la manera que determinara el reglamento, haciendo más flexible la forma de pago.

Las actividades que gravó esta Ley se agruparon en siete cédulas que fueron las siguientes:

- I.- Comercio.
- II.- Industria.
- III.- Agricultura.
- IV.- Imposición de Capitales.
- V.- Explotación del Subsuelo y Concesiones otorgadas por el Estado.
- VI.- Sueldos.
- VII.- Honorarios de Profesionistas.

LEY DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1941.

Esta nueva Ley entró en vigor el 1.º de enero de 1942 y fué promulgada siendo Presidente de la República el General Manuel Avila Camacho, en términos generales, la mayor parte del contenido de la Ley de 1925, se vació en el cuerpo de la nueva Ley de 1941, reduciéndose de siete a cinco cédulas, quedando en la siguiente forma.

- I.- Comercio, Industria y Agricultura.
- II.- Intereses, Premios, Regalías, Explotación de Juegos al Azar, Arrendamiento de Negociaciones Comerciales, Industriales y Agrícolas.
- III.- Participaciones provenientes de Explotación del Subsuelo.
- IV.- Sueldos.
- V.- Honorarios por una Profesión, Arte u Oficio.

LEY DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1953.

Una de las reformas esenciales contenidas en esta Ley fue la división de las cédulas en siete grupos, es decir se volvía al antiguo sistema propuesto por la Ley de 1925.

La cédula IV y V, con el mismo contenido de la Ley anterior, es decir gravando los sueldos y los honorarios respectivamente. Esto fué la consecuencia de haber llevado las antiguas cédulas II y III a las VI y VII respectivamente, para darle cavidad a la división de las cédulas IV y V, en el mismo lugar que venían ocupando en la Ley derogada, esto fué con el objeto de respetar la costumbre que tenía el contribuyente en el sentido de que al referirse a la cédula IV, cuando se trataba de sueldos y a la cédula V, por lo que toca a honorarios.

## LEY DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1964 .

Este nuevo gravamen constituye un cambio total por lo que se refiere a la estructura fiscal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir se eliminan los sistemas cedula--res que hasta esta fecha habían estado vigentes, para agrupar los en dos grandes categorías:

- a) Impuesto al Ingreso Global de las Empresas.
- b) Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas.

A partir de esta fecha, el contenido, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se presenta en la misma forma, salvo las modificaciones que año con año ha venido sufriendo; así - tenemos que hasta 1980 la Ley del Impuesto Sobre la Renta se encontraba estructurada de la siguiente manera:

## TITULO I

Disposiciones Preliminares  
Capítulo Unico

## TITULO II

## Del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas

- CAPITULO I.- Del objeto y del Sujeto.
- CAPITULO II.- De la Base del Impuesto de los Causantes Mayores.
- CAPITULO III.- Del pago de los Causantes Mayores .
- CAPITULO IV.- De las obligaciones diversas de los Causan--tes Mayores.
- CAPITULO V.- De los Causantes Menores .

## TITULO III

Del Impuesto al Ingreso de las  
Personas Físicas

## DISPOSICIONES GENERALES

- CAPITULO I.- De los Ingresos por Salarios y en -  
General por la prestación de un servi  
vicio personal Subordinado.
- CAPITULO II.- De los Ingresos por Honorarios y en  
General por la prestación de un servi  
vicio personal independiente.
- CAPITULO III.- De los Ingresos por Arrendamiento y  
en General por otorgar el uso o goce  
temporal de Inmuebles.
- CAPITULO IV.- De los Ingresos por Enajenación de  
Bienes.
- CAPITULO V.- De los Ingresos por Adquisición de  
Bienes.
- CAPITULO VI.- De los Ingresos por Actividades Em-  
presariales.
- CAPITULO VII.- De los Ingresos por dividendos y en  
General por las Ganancias distribui  
das por Empresas.
- CAPITULO VIII.- De los Ingresos por Intereses.
- CAPITULO IX.- De los demás Ingresos que obtengan  
las Personas Físicas.
- CAPITULO X.- De los Requisitos de las Deduccio-  
nes.
- CAPITULO XI.- De la Declaración Anual.

- Artículos transitorios Vigentes.

A partir de lo. de enero de 1981 entró en vigor la  
nueva Ley del impuesto sobre la renta; la cual abrogó la anteri  
or Ley del 30 de diciembre de 1964.

Esta nueva Ley sufre una reestructuración en cuanto a los títulos, capítulos y numeración de los artículos y está configurada de una manera más lógica, quedando estructurada - de la siguiente forma:

## TITULO I

### Disposiciones Generales

## TITULO II

### De las Sociedades Mercantiles

#### Disposiciones Generales

- CAPITULO I.- De los Ingresos
- CAPITULO II.- De las Deducciones
- Sección I  
De las deducciones en general
- Sección II  
Del Costo
- Sección III  
De las Inversiones
- Sección IV  
De las deducciones para instituciones de crédito, de seguros y de fianzas.
- CAPITULO III.- De las Pérdidas .
- CAPITULO IV.- De las Obligaciones de las Sociedades -  
Mercantiles
- CAPITULO V.- De las Facultades de las Autoridades Fiscales.

## TITULO III

### De las Personas Morales con fines no lucrativos

TITULO IV  
De las Personas Físicas  
Disposiciones Generales

- CAPITULO I.- De los Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio -- personal subordinado.
- CAPITULO II.- De los Ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.
- CAPITULO III.- De los Ingresos por arrendamiento y en - General por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles.
- CAPITULO IV.- De los Ingresos por enajenación de bienes.
- CAPITULO V.- De los Ingresos por adquisición de bienes.
- CAPITULO VI.- De los ingresos por actividades empresariales.
- CAPITULO VII.- De los Ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por - sociedades mercantiles.
- CAPITULO VIII.- De los Ingresos por intereses.
- CAPITULO IX.- De los Ingresos por obtención de premios.
- CAPITULO X.- De los demás Ingresos que obtengan las - personas Físicas.
- CAPITULO XI.- De los Requisitos de las deducciones.
- CAPITULO XII.- De la Declaración anual.

TITULO V

De los Residentes en el Extranjero con Ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en -- Territorio Nacional.

TRANSITORIOS

Del Art. 1°. al 20°

### REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 30 de enero de 1954, el cual se venía aplicando hasta 1977, fué derogado al decretarse el nuevo reglamento el 30 de septiembre de 1977 con la finalidad de adaptarlo a las necesidades imperantes, derivado de la estructura de la Ley del impuesto sobre la renta vigente hasta 1980, dicyo reglamento fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 4 de octubre de 1977, entrando en vigor el 19 de octubre del mismo año.

El 24 de marzo de 1980, el citado reglamento fué re formado, quedando estructurado de igual forma que la Ley del impuesto sobre la renta, vigente hasta 1980, el cual para 1981 ya no estará acorde con la nueva Ley, sin embargo se se guirá aplicando en lo que no se oponga a dicha Ley, hasta que expida un nuevo reglamento.

### 3.- EL OBJETO Y SUJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Es aquí donde analizaremos de una manera más profun da los cambios sufridos por el objeto del impuesto, así como los sujetos del mismo.

#### 3.1 Objeto

Es la situación que la Ley señala como hecho genera dor del crédito fiscal. De acuerdo con nuestra Legislación y a partir de la Ley del 31 de diciembre de 1964 y a la fecha, el objeto del impuesto ha venido sufriendo diversos cambios - en diferentes años, los cuales se mencionan a continuación:

En 1965, el artículo 10. de la Ley del Impuesto So bre la Renta, nos habla sobre el objeto del impuesto de la si guiente forma.

"El Impuestó Sobre la Renta, grava

los ingresos en efectivo, en especie o en crédito, que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos. En los preceptos de esta Ley se determina el ingreso gravable en cada caso".

Luego, en el año de 1974, se modificó por decreto - de noviembre 15 de 1974, publicado en el Diario Oficial del 19 del mismo mes y año; el cual nos habla sobre el objeto del impuesto de la siguiente forma:

"El Impuesto Sobre la Renta, grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito, que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, o de otras situaciones jurídicas o de hecho que esta Ley señala. En los preceptos de esta Ley se determina el ingreso gravable en cada caso".

A partir del 1°. de enero de 1979, el objeto del Impuesto Sobre la Renta, cambió sustancialmente quedando de la siguiente manera:

El Impuesto Sobre la Renta, grava los ingresos en - efectivo, en especie o en crédito:

- a) Que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, - ganaderas o de pesca.
- b) Que obtengan las personas físicas.

- c) Que perciban las asociaciones y sociedades de carácter civil.

Como podemos observar el objeto del Impuesto ha venido modificando su Estructura, para adaptarlo a las necesidades imperantes de nuestro país, de esta forma la nueva estructura del objeto del impuesto sobre la renta, se amplía para los causantes en el sentido de considerar gravables todos sus ingresos; con las excepciones y deducciones señalados en cada caso.

Para 1981, con la entrada en vigor de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, encontramos que ya no nos enmarca el objeto de la misma en un determinado artículo; sino que queda plasmado en el contenido general de la Ley, es decir, - nos lo señala en cada título.

### 3.2.- Sujeto

El primer elemento que interviene en una relación tributaria es el sujeto. En toda relación tributaria intervienen 2 sujetos: Un sujeto activo y un sujeto pasivo. Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son:

- a) La Federación
- b) Las Entidades Locales (Estados y Distrito Federal)
- c) Municipios

Son Sujetos Activos de la relación tributaria por-- que tienen el derecho de exigir el pago de los tributos.

El Sujeto Pasivo,- Es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto. El artículo 13 del Có



dos en países extranjeros en el impuesto sobre la renta, excepto las que correspondan a ingresos derivados de imposición de capitales, se considerarán como impuestos cubiertos por el contribuyente en el país extranjero, para los efectos de la deducción a que se refiere este párrafo".

A partir de 1981 el impuesto ya no se causa por nacionalidad sino por residencia y fuente de riqueza, esto es - que los mexicanos residentes en el extranjero que obtengan ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, no serán sujetos del impuesto sobre la renta en México, a excepción de agentes diplomáticos mexicanos; quedando enmarcado lo anterior en el Artículo 1°. de dicha Ley que a la letra dice:

"Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- a) Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- b) Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.
- c) Las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniendo dolo, estos ingresos no sean atribuibles a dicho establecimiento".

C A P I T U L O    I I I

IMPORTANCIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CON RESPECTO  
A LOS INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL EN EL PERIODO  
1970 - 1979

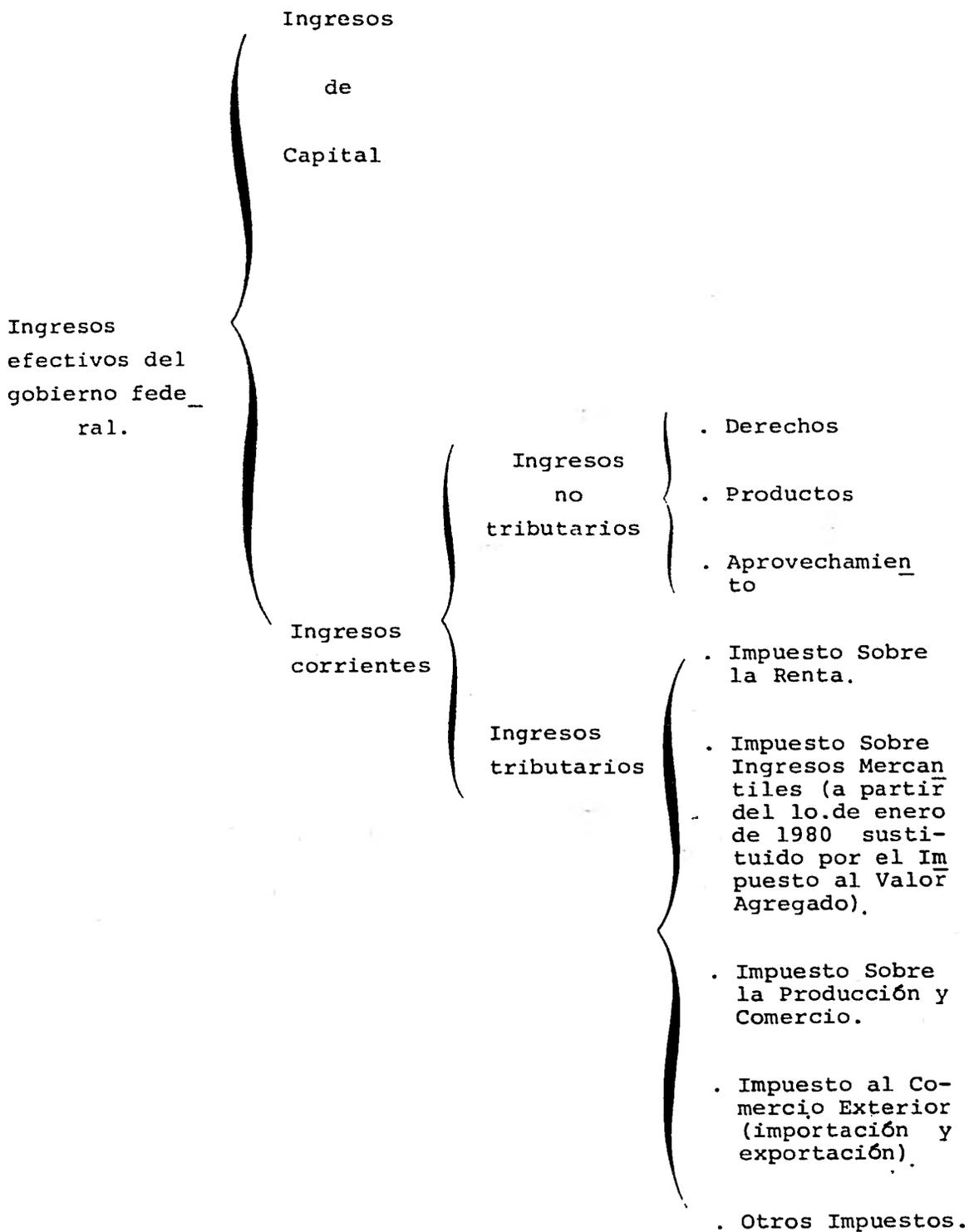
Después de haber analizado los antecedentes del im puesto sobre la renta, así como el objeto y sujetos del mismo; en este capítulo estudiaremos la importancia de este impuesto dentro del total de ingresos percibidos por el Gobierno Fede ral.

1.- El Monto del Impuesto Sobre la Renta con respecto a los ingresos totales del Gobierno Federal.

Los ingresos efectivos del Gobierno Federal se inte gran por la suma de los ingresos corrientes y los ingresos de capital, excluyéndose en ambos casos los subsidios otorgados con cargo a impuestos específicos, así como las participaciones que de ellos corresponde a los Estados de la Federación y a los municipios.

A su vez, los ingresos corrientes se descomponen en ingresos tributarios e ingresos no tributarios. Los primeros agrupan la recaudación que recibe por concepto de los diferentes impuestos, en tanto que los segundos comprenden los dere chos, productos y aprovechamiento.

Esto se puede apreciar mejor en el siguiente esquema:



Adicionalmente, el gobierno puede obtener más ingresos, pero no provenientes de las fuentes antes mencionadas, - sino de empréstitos que se les conoce también como ingresos - extraordinarios.

Dentro de la política general para conservar y acrecentar las posibilidades de desarrollo en México, ha tenido - gran importancia la política fiscal llevada a cabo en los últimos tiempos. Todos los años se presentaron al Congreso de la Unión propuestas de reformas a las leyes tributarias. La aprobación de las mismas permitió incrementos de recaudación.<sup>10/</sup>

En efecto los ingresos efectivos del gobierno federal fueron en 1970 de 33,868.2 millones de pesos, incrementándose año con año. Para 1974 dichos ingresos ya se habían más que duplicado alcanzando la cifra de 72,893.1 millones, en -- 1975 llegó a 103,551.4 millones y en 1979 alcanzó la cifra de 348,984.0 millones de pesos, según se puede observar en el -- cuadro 1.

Los mencionados incrementos en los ingresos públicos como ya citamos anteriormente se debieron a las reformas realizadas a las leyes tributarias.

Como podemos apreciar en el cuadro señalado el renglón más importante de ingresos del Gobierno Federal es el impuesto sobre la renta, le siguen el impuesto sobre la producción y comercio y el impuesto sobre ingresos mercantiles.

---

<sup>10/</sup> Revista Comercio Exterior. Vol. 26 No. 8  
Agosto 1976. México

# C U A D R O 1

## INGRESOS EFECTIVOS DEL GOBIERNO FEDERAL. 1970 - 1979

(Millones de Pesos)

	' 1970	' 1971	' 1972	' 1973	' 1974	' 1975	' 1976	' 1977	' 1978	' 1979 <sup>(P)</sup>
<b>INGRESOS EFECTIVOS:</b>										
INGRESOS TOTALES	<u>33.868.2</u>	<u>36.529.9</u>	<u>42.336.3</u>	<u>53.822.3</u>	<u>72.893.1</u>	<u>103.551.4</u>	<u>136.612.3</u>	<u>194.607.0</u>	<u>258.515.0</u>	<u>348.984.0</u>
INGRESOS CORRIENTES	<u>33.044.4</u>	<u>35.744.8</u>	<u>41.665.6</u>	<u>52.217.0</u>	<u>71.995.5</u>	<u>102.299.5</u>	<u>134.387.0</u>	<u>192.165.0</u>	<u>256.283.0</u>	<u>347.713.0</u>
A) Ingresos Tributarios	29 792.1	32 553.9	37 836.2	47 979.4	67 223.6	95 022.8	124 499.8	180 978.0	242 938.0	331 163.0
Impuesto Sobre la Renta	15 478.4	16 841.6	20 818.2	26 083.1	35 571.4	47 802.3	64 599.2	92 016.0	128 787.0	168 856.0
Impuesto Sobre la Pro- ducción y Comercio	4 265.2	5 541.3	6 432.8	7 745.3	12 348.8	19 881.0	23 883.6	35 732.0	42 693.0	49 512.0
Ingresos Mercantiles	4 279.7	4 624.8	4 952.9	7 454.0	10 039.7	12 418.2	15 868.8	21 424.0	27 554.0	40 085.0
Comercio Exterior (Importación y Expor- tación)	3 525.4	3 339.7	3 276.2	3 852.6	5 050.0	9 171.2	12 730.7	22 635.0	31 448.0	56 961.0
Otros Impuestos*	2 243.4	2 206.5	2 356.4	2 844.4	4 213.7	5 750.1	7 417.5	9 171.0	12 456.0	15 749.0
B) Ingresos no Tributarios	3 252.3	3 190.9	3 829.4	4 237.6	4 771.9	7 276.7	9 887.2	10 682.0	13 345.0	16 550.0
C) Ingresos de Capital	823.8	785.1	670.7	1 605.3	897.6	1 251.9	2 225.3	2 947.0	2 232.0	1 271.0

(p) Preliminar

\* Incluye recursos naturales, 1% sobre erogaciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, timbre, migración, primas pagadas a instituciones de seguro, herencias y legados, loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, campañas sanitarias para prevención y --  
eradicación de plagas.

FUENTE: Indicadores Tributarios 1977, 1978 y 1980. S. H. C. P. Subsecretaria de Ingresos.- Dirección General de Política de Ingresos.

En lo que se refiere al impuesto sobre la renta, - este ha aportado en los últimos 10 años alrededor del 48% del total de los ingresos del gobierno federal, lo que nos da una idea de la importancia que tiene para la federación.

En efecto el impuesto sobre la renta ha venido incrementando su participación en el total de los ingresos del gobierno federal (Cuadro 2). En el período que se analiza - (1970 - 1979), podemos observar que 1970 representó el 45.7 % del total de los ingresos del gobierno federal, aumentando paulatinamente año con año. Para 1976 y 1977 mantuvo el mismo porcentaje de participación de 47.3 %; esto fue ocasionado por la devaluación sufrida por nuestra moneda en 1976, ya que esto trajo como consecuencia que se registraran pérdidas por cambios en la paridad de la moneda, ya que los créditos en dólares que tenían las empresas automáticamente aumentaron, aumentando también las deducciones por este concepto y en consecuencia la disminución en las utilidades en las empresas; pero según vemos en 1978 vuelve a incrementar su participación alcanzando el 49.8%, año en que se observa su máxima participación, y para 1979 disminuyó ligeramente al alcanzar el 48.4 % de participación con respecto al total de los ingresos del Gobierno Federal.

## C U A D R O 2

EL MONTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CON RESPECTO A LOS INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO FEDERAL. 1970 - 1979.

(MILLONES DE PESOS Y PORCENTAJES)

A Ñ O	INGRESOS TOTALES	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	% DE PARTICIPACION DEL I.S.R. EN RELACION CON LOS INGRESOS TOTALES
1970	33 868.2	15 478.4	45.7
1971	36 529.9	16 841.6	46.1
1972	42 336.3	20 818.2	49.2
1973	53 822.3	26 083.1	48.5
1974	72 893.1	35 571.4	48.8
1975	103 551.4	47 802.3	46.2
1976	136 612.3	64 599.2	47.3
1977	194 607.0	92 016.0	47.3
1978	258 515.0	128 787.0	49.8
1979 <sup>(p)</sup>	348 984.0	168 856.0	48.4

(p) CIFRAS PRELIMINARES

FUENTE: CUADRO 1

### 1.1.-El Impuesto Sobre la Renta y los Otros Ingresos Tributarios .

Los ingresos tributarios o impuestos constituyen la fuente más importante de recursos para el gobierno federal. - Para dar idea de la importancia relativa de los diversos impuestos que integran el renglón de ingresos tributarios a continuación se expondrá brevemente la trayectoria que han seguido cada uno de estos impuestos, haciendo mención de los porcentajes de participación que han tenido cada uno de ellos en el total de los ingresos tributarios en el período que se analiza (1970 - 1979).

Impuesto Sobre la Renta.-La ley del impuesto sobre la renta reformada en 1964 y en vigor a partir de 1965, presentó en su aspecto sustancial la eliminación de cédulas. Así tenemos que a partir de esa fecha ha venido modificándose año con año tanto en la legislación como en las tarifas de dicho impuesto, de acuerdo con la tendencia que se ha observado en las reformas de la ley del impuesto sobre la renta con el fin de adecuarlo a las necesidades imperantes de nuestro país.

Hasta 1980, la Ley del impuesto sobre la renta se encontraba dividida en tres títulos, en los cuales se gravaba: El Ingreso Global de las Empresas (título II.5 capítulo), al Ingreso de las Personas Físicas (título III.11 capítulos). El título primero de la ley se refiere a las disposiciones generales; es decir, el objeto, el sujeto, domicilio, responsabilidades de terceros, etc.

A partir del 1o. de enero de 1981 que entró en vigor la nueva ley del impuesto sobre la renta, la cual sustuituye a la de 1964; dicha Ley se encuentra dividida en cinco títulos los cuales contienen: Título I.- Disposiciones Generales; Título II.- De las Sociedades Mercantiles (cinco capítulos); Título III.- De las Personas Morales con fines no lucra

tivos; Título IV.- De las Personas Físicas (doce capítulos);-  
Título V.- De los residentes en el extranjero con ingresos --  
provenientes de fuente de riqueza ubicada en Territorio Nacion  
nal.

En lo que se refiere al aspecto recaudatorio, este impuesto ha aportado poco más del 50% de los ingresos tributarios, su participación ha sido mayor al observado en los demás impuestos quedando marcado un contraste muy claro entre - la participación de este impuesto y los demás ingresos tributarios (cuadro 3).

En efecto en 1970 los ingresos por concepto de este impuesto fueron de 15,478.4 millones de pesos, representando el 52 % del total de los ingresos tributarios, aumentando su participación año con año, llegando en 1976 a la cifra de 64,599.2 millones de pesos, en 1978 alcanzó la cantidad de 128,787 millones de pesos representando el 53 % del total - de los ingresos y para 1979 recaudándose un total de -- 168,856 millones de pesos, participando para este año el -- 51%.

Estos aumentos en la recaudación se deben a las reformas que en materia del impuesto sobre la renta se han llevado a cabo todos los años, además del proceso inflacionario que ha ido en aumento, aunado a esto la devaluación sufrida - en 1976, todo esto ha coadyuvado al incremento de la recaudación por concepto de este impuesto.

Impuesto sobre la producción y Comercio.-Los Impuestos a la tenencia, comercialización y producción de bienes y servicios industriales, que integran la fracción tercera de - la ley de Ingresos de la Federación que es en donde se agrupa a la mayoría de los impuestos especiales. A estos últimos se se les da ese nombre porque poseen una legislación propia, y gravan una actividad que bien puede ser la producción, la comu

pra-venta, el consumo, etc.

Dentro de los impuestos a la producción y al comercio a diferencia de otros impuestos, existen tributos que fueron creados exclusivamente con fines fiscales y con fines extrafiscales, es decir con fines puramente recaudatorios los primeros y los segundos con objetivos de interés social, de control, etc. lo cual, en ciertos casos deja de hacerlos recaudatorios.

Este impuesto registró su mínima participación dentro del total de los ingresos tributarios en 1970 con el 14.3 % aumentando año con año hasta alcanzar su máxima participación en 1975 con el 20.9 % a partir de este año ha venido disminuyendo paulatinamente su participación.

Cabe hacer mención que a partir del 1o. de enero de 1980 quedaron derogados gran número de los impuestos que integran esta fracción, los cuales fueron sustituidos por el impuesto al valor agregado.

A continuación se mencionan los impuestos que fueron derogados por dicha ley:

- a) Ley del Impuesto Sobre la Reventa de Aceite y Grasas Lubricantes.
- b) Ley del Impuesto Sobre Compraventa de Primera mano de Alfombras, Tapetes y Tapices.
- c) Ley del Impuesto Sobre Despepite de Algodón en Rama.
- d) Ley del Impuesto Sobre Automóviles y Camiones Ensamblados.
- e) Decreto por el cual se fija el Impuesto -- que causarán el Benzol, Toluol, Xilol y -- Naftas de Alquitrán de Hulla, destinados -- al consumo interior del país.
- f) Ley del Impuesto a la Producción del Cemento.

- g) Ley del Impuesto Sobre Cerillos y Fosforos.
- h) Ley del Impuesto Sobre Compraventa de Primera Mano de Artículos Electrónicos, Discos, Cintas, Aspiradoras y Pulidoras.
- i) Ley del Impuesto Sobre Llantas y Cámaras de Hule.
- j) Ley del Impuesto a las Empresas que explotan Estaciones de Radio o Televisión.
- k) Ley del Impuesto Sobre Vehículos Propulsados por Motores Tipo Diesel y por Motores Acondicionados para uso de Gas Licuado de Petróleo.
- l) Ley de Compraventa de Primera mano de Artículos de Vidrio o Cristal.
- m) Ley Federal del Impuesto Sobre Portes y Pasajes.
- n) Decreto Relativo al Impuesto del 10% sobre las entradas Brutas de los Ferrocarriles.
- ñ) Decreto que establece un Impuesto sobre Uso de Aguas de Propiedad Nacional en la Producción de Fuerza Motriz.
- o) Ley del Impuesto Sobre la Explotación forestal.
- p) Ley de Impuestos y Derechos a la Explotación Pesquera.

Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.- La creación de la Ley Federal de Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles fue una derivación de la Ley General del Timbre, en virtud de que ésta no era la suficientemente ágil para gravar el volumen de transacciones comerciales que se afectaban por esta ley y que iban en constante aumento. La creación del Impuesto sobre ingresos mercantiles fue un acuerdo tomado en la tercera convención nacional fiscal celebrada en 1947 <sup>11</sup>.

---

11) Macias Marquez Marco Antonio. Estructura de los impuestos al gasto y su contribución al sistema tributario y al desarrollo económico de México, Fac. Economía.- UNAM 1978 Pág. 52

Este impuesto estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 1979; ya que a partir del 1.º de enero de 1980, fue -- sustituido por la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Según el Artículo 1.º de la Ley respectiva, nos enmarcaba que el im puesto sobre ingresos mercantiles gravaba los ingresos que se obtuvieran por:

- a) Enajenación de bienes .
- b) Arrendamiento de bienes .
- c) Prestación de servicios .
- d) Comisiones y mediaciones mercantiles .
- e) Ventas con reserva de dominio .

La participación de este impuesto en el total de los ingresos tributarios fue el siguiente: En 1970 participó con el 14.4 % disminuyendo ligeramente en 1971 y 1972 al contribuir con un 14.2 y 13.1 % respectivamente, alcanzando su máxima participación en 1973 con el 15.5%, dicho incremento - se debió al aumento de la tasa del gravámen al pasar del 3 % al 4 % que entró en vigor en dicho año. No obstante la implan tación de tasas especiales del 5% y 30% para gravar el consumo de artículos considerados como innecesarios o suntuarios cuyo ac ceso solo es posible a un pequeño grupo de la sociedad donde se concentra la mayor parte del ingreso nacional, el cual fue decretado el 19 de noviembre de 1974; la contribución de éste impuesto no aumentó como era de suponerse, así vemos que en - 1974 disminuyó su aportación al 14.9%, en 1975 al 13.1% hasta llegar al mínimo en 1978 con el 11.3 %; para 1979 aumentó li- geramente su aportación al alcanzar 12.1%. En la exposición de motivos del Gobierno Federal se señala que la principal de ficiencia que tenía el Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercan- tiles es que se causaba en "cascada", es decir, que debía pa- garse en cada una de las etapas de producción y comercializa- ción y que en todos ellos aumentaba los costo y los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales que en defini tiva, afectaban a los consumidores finales. Con la implanta-

ción del Impuesto al Valor Agregado se espera corregir ésta - deficiencia, además de disminuir la evasión, así como el aumento de la recaudación fiscal.

Impuesto al Comercio Exterior.- Como su nombre lo indica, grava el comercio de México a nivel internacional, se les conoce también con el nombre de aranceles y el monto de - cada uno de ellos se contempla en las tarifas generales de Importación y Exportación dependiendo de la mercancía de que se trate.

Después de que los ingresos provenientes por impuestos al comercio exterior constitufan la principal fuente de - ingresos para el estado hasta los primeros lustros del presente siglo. La importancia de estos ingresos fue decayendo paulatinamente hasta su mínimo de aportación al total de la re--caudación tributaria en 1974.

Una de las causas que explican parcialmente lo anterior se puede atribuir a la política proteccionista a ciertos sectores, cuyo objetivo principal fue el de sustituir importaciones, garantizar un mercado nacional y elevar el nivel de - ocupación de mano de obra, sin embargo, puede decirse que esta política ha dejado mucho que desear ya que muchas de las - industrias protegidas, además de no absorber mano de obra en proporción directa al crecimiento de la rama, producen - artículos más caros y de menor calidad a los que se elaboran en las plantas matrices en su país de origen. Debido a lo anterior y con el fin de dar las mayores facilidades a esos sectores, se fueron reduciendo los impuestos a artículos compra--dos en el exterior, especialmente en lo que se refiere a bienes de capital, además de que se establecieron los certifica--dos de devolución de impuestos (CEDIS) a partir de 1971. Es así como este trato preferencial de reducir y eliminar aranceles repercutió sensiblemente en la recaudación. Para ilus--trar lo antes señalado, basta mencionar que mientras la recau

dación de 1970 por concepto de dicho impuesto contribuía con el 11.8% del total de los ingresos tributarios para 1974 este porcentaje se redujo al 7.5 %. A partir de 1975 la captación de éste impuesto mejoró debido a las ventas de petróleo crudo que empezaron a efectuarse; de tal manera que durante 1976 su contribución al total de los ingresos tributarios ascendió a 10.2 %. para 1978 fue del 12.9 % y para 1979 contribuyó con el 17.2 %. Se espera que para los próximos años la recaudación por concepto de este impuesto aumente debido al auge petrolero que vive nuestro país en la actualidad.

Otros Impuestos.- Dentro de los ingresos federales existen otros impuesto cuya importancia en la clasificación de los ingresos tributarios es relativamente escasa, no obstante que son diez impuesto ( recursos naturales, 1 % sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado la dirección y dependencia de un patrón, tiembre, migración, primas pagadas a instituciones de seguros, herencias y legados, lotería, rifas, sorteos y juegos permitidos, campañas sanitarias para prevención y erradicación de plagas). En 1970 contribuyeron con el 7.5 % de los ingresos tributarios y registró su mínima participación en 1979 con el 4.8 %. Esta reducción se puede atribuir a que la mayor parte de ellos han quedado al margen de las adecuaciones fiscales, probablemente porque no se justifica aumentar sus tasas o cuotas o porque en caso de realizar importantes modificaciones en la mayoría de estos impuestos, la recaudación no se incrementaría considerablemente.

#### 1.2.-El Impuesto Sobre la Renta y los Ingresos no Tributarios.

Además de los impuestos, los gobiernos pueden obtener ingresos derivados de su actividad empresarial o propietarios de bienes inmuebles o activos financieros; de la expedición de servicios, de cargas impuestas como multas o recargos

C U A D R O

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CON RELACION A OTROS INGRESOS TRIBUTARIOS,  
1970 - 1979.

(Millones de Pesos y Porcientos)

A Ñ O	TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	% DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA	IMPUESTO SOBRE LA PRODUCCION Y COMERCIO	% DE IMPUESTO SOBRE LA PRODUCCION Y COMERCIO	IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES	% DE IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES	COMERCIO EXTERIOR (IMPORCION Y EXPORTACION)	% DE COMERCIO EXTERIOR (IMPORCION Y EXPORTACION)	OTROS IMPUESTOS	% DE OTROS IMPUESTOS
1970	29 792.1	15 478.4	52.0	4 265.2	14.3	4 279.7	14.4	3 525.4	11.8	2 243.4	7.5
1971	32 553.9	16 841.6	51.7	5 541.3	17.0	4 624.8	14.2	3 339.7	10.3	2 206.5	6.8
1972	37 836.2	20 818.2	55.0	6 432.8	17.0	4 952.9	13.1	3 276.2	8.7	2 356.1	6.2
1973	47 979.4	26 083.1	54.4	7 745.3	16.1	7 454.0	15.5	3 852.6	8.0	2 844.4	5.9
1974	67 223.6	35 571.4	52.9	12 348.8	18.4	10 039.7	14.9	5 050.0	7.5	4 213.7	6.3
1975	95 022.8	47 802.3	50.3	19 881.0	20.9	12 418.2	13.1	9 171.2	9.7	5 750.1	6.1
1976	124 499.8	64 599.2	51.9	23 883.6	19.2	15 868.8	12.7	12 730.7	10.2	7 417.5	6.0
1977	180 978.0	92 016.0	50.8	35 732.0	19.8	21 424.0	11.8	22 635.0	12.5	9 171.0	5.1
1978	242 938.0	128 787.0	53.0	42 693.0	17.6	27 554.0	11.3	31 448.0	12.9	12 456.0	5.1
1979 <sup>(p)</sup>	331 163.0	168 856.0	51.0	49 512.0	15.0	40 085.0	12.1	56 961.0	17.2	15 749.0	4.8

(p) CIFRAS PRELIMINARES

FUENTE: CUADRO 1

de contribuciones especiales y de operaciones financieras realizadas con el dinero público.

En México, estos ingresos están integrados por derechos, productos y aprovechamientos, a los cuales en conjunto se les conoce como ingresos no tributarios. Los ingresos no tributarios tuvieron su máxima participación dentro de los ingresos del gobierno federal (cuadro 4) en 1970 con el 9.6%, reduciendo su porcentaje de participación a 8.7 % en 1971, recuperándose ligeramente en 1972 con un 9% y a partir de este año ha venido disminuyendo, teniendo ligeros aumentos en 1975 y 1976 con el 7 % y el 7.2 % respectivamente, registrando su mínima participación en 1979 con el 4.7 %. La participación de los ingresos no tributarios dentro del total de los ingresos del Gobierno Federal en el período que se analiza es de 7.1 %.

#### 1.2.1.- Derechos

Los derechos los define el código fiscal de la federación en su artículo 3o como las "contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley en pago de un servicio" ejemplo la prestación de servicios públicos como en los correos y telégrafos. Es muy frecuente que se confundan los derechos con los impuestos tanto o más que ambos tienen carácter tributario, es decir, ambos son tributos o contribuciones. La confusión a veces es simple error, v.gr. cuando se llaman "derechos aduaneros" a los impuestos de importación o exportación a cambio del pago de éstos tributos el estado no presta servicio alguno a quienes lo pagan y por ello, por ser prestaciones y no contraprestaciones, se trata de impuestos y no de derechos.

La recaudación absoluta por concepto de derechos registró la cifra de 6,903 millones de pesos en 1979, representando el 41.7% de los ingresos no tributarios, los crecimien-

de contribuciones especiales y de operaciones financieras realizadas con el dinero público.

En México, estos ingresos están integrados por derechos, productos y aprovechamientos, a los cuales en conjunto se les conoce como ingresos no tributarios. Los ingresos no tributarios tuvieron su máxima participación dentro de los ingresos del gobierno federal (cuadro 4) en 1970 con el 9.6%, reduciendo su porcentaje de participación a 8.7 % en 1971, recuperándose ligeramente en 1972 con un 9% y a partir de este año ha venido disminuyendo, teniendo ligeros aumentos en 1975 y 1976 con el 7 % y el 7.2 % respectivamente, registrando su mínima participación en 1979 con el 4.7 %. La participación de los ingresos no tributarios dentro del total de los ingresos del Gobierno Federal en el período que se analiza es de 7.1 %.

#### 1.2.1.- Derechos

Los derechos los define el código fiscal de la federación en su artículo 3o como las "contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley en pago de un servicio" ejemplo la prestación de servicios públicos como en los correos y telégrafos. Es muy frecuente que se confundan los derechos con los impuestos tanto o más que ambos tienen carácter tributario, es decir, ambos son tributos o contribuciones. La confusión a veces es simple error, v.gr. cuando se llaman "derechos aduaneros" a los impuestos de importación o exportación a cambio del pago de éstos tributos el estado no presta servicio alguno a quienes lo pagan y por ello, por ser prestaciones y no contraprestaciones, se trata de impuestos y no de derechos.

La recaudación absoluta por concepto de derechos registró la cifra de 6,903 millones de pesos en 1979, representando el 41.7% de los ingresos no tributarios, los crecimen-

tos registrados entre 1971 y 1976 se originaron en las elevaciones de los derechos por la expedición de pasaporte y por el establecimiento de los registros de inversiones extranje ras y de transferencia de tecnología.

El proceso inflacionario sufrido a partir de 1974 también contribuyó al incremento en algunos de los renglones, como en el caso de los derechos por la expedición de permiso de importación y de algunos otros que están relacionados con el valor del servicio prestado.

#### 1.2.2.-Productos.

Los productos los define el código fiscal de la federación en su artículo 4o. como "ingresos que percibe la federación por actividades que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de derecho público o por la explotación de sus bienes patrimoniales". Los productos son también contrapestaciones, pero a diferencia de los derechos no corresponden a la prestación de servicio público sino a otras actividades que pueda realizar el estado. El producto no es un ingreso tributario o contributivo. Tiene como base no la ley sino un contrato (V gr. arrendamiento a un particular de un inmueble perteneciente al patrimonio privado de la federación) o a una concesión en la que se impone al concesionario la obligación de pagar una suma de dinero.

Los productos pasaron de 1,294.9 millones de pesos en 1970 a 4,257 millones en 1979. Las utilidades de las empresas descentralizadas que se vieron favorecidas por el fenómeno inflacionario y una política realista de precios en algunos sectores fueron la causa del aumento en la recaudación por este concepto (cuadro 5).

Los productos fueron los ingresos que alcanzaron la menor tasa de crecimiento en el período 1970-1979, ya que -

solo aumentaron en 228.8 % contra 506.9 % de los derechos y 557.2 % de los aprovechamientos.

### 1.2.3.-Aprovechamientos.

Los aprovechamientos se definen como los recargos - (intereses que cobra el estado como indemnización por no recibir sus ingresos en los plazos establecidos por las disposiciones respectivas), las multas (sanciones económicas por violación en las disposiciones legales no sólo de carácter tributario sino también de otra naturaleza; multas por violación de precios oficiales en materia de pesas y medidas, etc.), y los demás ingresos de derecho público no clasificables como impuestos, derechos o productos. Como puede observarse el concepto aprovechamiento es de carácter residual, por lo tanto serán aprovechamientos los ingresos que no puedan quedar incluidos en ninguna de las categorías antes mencionadas.

Dentro de los ingresos no tributarios los aprovechamientos registraron su máxima participación en 1976 con el 33.8% y el mínimo en el año de 1971 con el 23.3%; sus niveles absolutos aumentaron a partir de 1971 con 973.4 millones de pesos y en 1978 alcanzaron la cifra de 4,051 millones (cuadro 5), debido a las modificaciones realizadas en la legislación del Impuesto Sobre la Renta en las que se dispuso el cobro de intereses del 1.5% mensual cuando los causantes del impuesto al ingreso global de las personas físicas soliciten plazos para el pago de sus impuestos. Para 1979 participó con 5,390 millones de pesos.

En el lapso analizado los derechos representaron el 39.9% de los ingresos no tributarios, los productos el 31.5 % y los aprovechamientos el restante 28.6%.

Comparando el impuesto sobre la renta con el total de los ingresos no tributarios (cuadro 6), estos últimos re--

## C U A D R O 4

PARTICIPACION DE LOS INGRESOS NO TRIBUTARIOS  
 DENTRO DE LOS INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO  
 FEDERAL. 1970 - 1979

(MILLONES DE PESOS Y PORCENTAJES)

A Ñ O	INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO FEDERAL	TOTAL DE INGRESOS NO TRIBUTARIOS	% DE APORTACION A LOS INGRESOS TOTA LES DEL GOBIERNO FEDERAL
1970	33 868.2	3 252.3	9.6
1971	36 529.9	3 190.9	8.7
1972	42 336.3	3 829.4	9.0
1973	53 822.3	4 237.6	7.9
1974	72 893.1	4 771.9	6.5
1975	103 551.4	7 276.7	7.0
1976	136 612.3	9 887.2	7.2
1977	194 607.0	10 687.0	5.5
1978	258 515.0	13 345.0	5.2
1979 (p)	348 984.0	16 550.0	4.7

(p) Cifras Preliminares

Fuente: Cuadro 1

C U A D R O 5

APORTACION DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO  
POR INGRESOS NO TRIBUTARIOS. 1970 - 1979

(MILLONES DE PESOS Y PORCIENTOS)

A Ñ O	TOTAL DE INGRESOS NO TRIBUTARIOS	DERECHOS	% DE APORTACION DE DERECHOS	PRODUCTOS	% DE APORTACION DE PRODUCTOS	APROVECHAMIENTOS	% DE APORTACION DE APROVECHA- MIENTOS
1970	3 252.3	1 137.4	35.0	1 294.9	39.8	820.1	25.2
1971	3 190.9	1 345.3	42.2	1 101.5	34.5	744.1	23.3
1972	3 829.4	1 592.6	41.6	1 263.4	33.0	973.4	25.4
1973	4 237.6	1 668.0	39.4	1 327.6	31.3	1 242.0	29.3
1974	4 771.9	1 849.1	38.7	1 529.6	32.1	1 393.2	29.2
1975	7 276.7	2 811.6	38.6	2 270.6	31.2	2 194.5	30.2
1976	9 887.2	3 776.5	38.2	2 767.7	28.0	3 343.0	33.8
1977	10 682.0	4 529.0	42.5	3 213.0	30.1	2 927.0	27.4
1978	13 345.0	5 436.0	40.7	3 858.0	28.9	4 051.0	30.4
1979 <sup>(p)</sup>	16 550.0	6 903.0	41.7	4 257.0	25.7	5 390.0	32.6

(p) Cifras Preliminares

Fuente: Indicadores tributarios 1977, 1978 y 1980. S.H.C.P. - Subsecretaría de Ingresos.  
Dirección General de Política de Ingresos.

## C U A D R O 6

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LOS INGRESOS NO  
TRIBUTARIOS. 1970-1979

(MILLONES DE PESOS Y PORCENTAJES)

AÑO	TOTAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	INGRESO NO TRI- BUTARIOS	% DE COMPARACION CON LO RECAUDADO POR I.S.R.
1970	15,478.4	3,252.3	21.0
1971	16,841.6	3,190.9	18.9
1972	20,818.2	3,829.4	18.4
1973	26,083.1	4,237.6	16.2
1974	35,571.4	4,771.9	13.4
1975	47,802.3	7,276.7	15.2
1976	64,599.2	9,887.2	15.3
1977	92,016.0	10,682.0	11.6
1978	128,787.0	13,345.0	10.4
1979 (p)	168,856.0	16,550.0	9.8

(p). Cifras Preliminares

Fuente: Cuadro 1

presentan una mínima cantidad; así tenemos que en 1970 se recaudó por concepto de Impuesto Sobre la Renta 15,478.4 millones de pesos, por el total de ingresos no tributarios solamente se recaudó 3,252.3 millones representando solamente el 21% del total del impuesto sobre la renta, porcentaje que para años posteriores ha venido en constante disminución; para 1979 se recaudó por concepto de impuesto sobre la renta un total de 168,856 millones de pesos y para ingresos no tributarios - la cantidad de 16,550 millones de pesos, representando el 9.8% de lo recaudado en comparación con el impuesto sobre la renta.

Vemos pues, que el renglón del impuesto sobre la renta sigue siendo el más importante aún comparado con el total de los ingresos no tributarios.

### 1.3.- El Impuesto Sobre la Renta y los Ingresos de Capital.

Los ingresos de capital se originan con la disminución de activos fijos o financieros del Gobierno Federal. Es necesario aclarar que como contrapartida de éste concepto, el Gobierno Federal realiza anualmente fuertes gastos de capital, que se reflejan en su inversión física y financiera.

Los ingresos de capital se generan al venderse algunos de estos activos o al recuperarse créditos otorgados. Su origen explica su poca importancia como generador de ingresos, así como las fluctuaciones que registra en el período que se analiza.

El máximo ingreso por éste concepto se registró en 1977 con 2,947 millones de pesos disminuyendo sustancialmente en 1979 a 1,271 millones de pesos, siendo su participación en los ingresos totales del Gobierno Federal durante el período que se analiza del 1.6 % (cuadro 7). Los ingre-

Los obtenidos por este concepto es de poca importancia comparado con el impuesto sobre la renta (cuadro 8), en 1970 se recaudó por concepto de Impuesto Sobre la Renta 15,478.4 millones de pesos, mientras que lo recaudado por concepto de ingresos de capital fue de 823.8 millones, representando el 5.3 % del total recaudado por dicho impuesto y para 1979 llegar a representar únicamente el 0.8% del mismo.

## C U A D R O 7

PARTICIPACION DE LOS INGRESOS DE CAPITAL DENTRO DE  
LOS INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO FEDERAL. 1970-1979.

(MILLONES DE PESOS Y PORCENTAJES)

AÑO	INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO FEDERAL	TOTAL DE INGRESOS DE CAPITAL	% DE APORTACION A LOS INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO FEDERAL
1970	33 868.2	823.8	2.4
1971	36 529.9	785.1	2.2
1972	42 336.3	670.7	1.6
1973	53 822.3	1 605.3	3.0
1974	72 893.1	897.6	1.2
1975	103 551.4	1 251.9	1.2
1976	136 612.3	2 225.3	1.6
1977	194 607.0	2 947.0	1.5
1978	258 515.0	2 232.0	0.9
1979 <sup>(p)</sup>	348 984.0	1 271.0	0.4

(p) CIFRAS PRELIMINARES

FUENTE: CUADRO 1

C U A D R O 8

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LOS INGRESOS DE CAPITAL; Y LOS CONCEPTOS  
QUE INTEGRAN A LOS INGRESOS DE CAPITAL, 1970-1979

(MILLONES DE PESOS Y PORCIENTOS)

AÑO	TOTAL IM- PUESTO SOBRE LA RENTA	TOTAL INGRE- SOS DE CAPI- TAL	% DE COMPA- RACION CON LO RECAUDA- DO POR I.S.R	VENTA DE BIENES Y VA- LORES	% DE APORTA- CION AL TO- TAL DE INGRE- SOS DE CAPI- TAL	RECUPERA- CION DE CA- PITAL	% DE APORTA- CION AL TOTAL DE INGRESOS DE CAPITAL
1970	15 478.4	823.8	5.3	45.9	5.6	777.9	94.4
1971	16 841.6	785.1	4.7	14.3	1.8	770.8	98.2
1972	20 818.2	670.7	3.2	52.6	7.8	618.1	92.2
1973	26 083.1	1 605.3	6.2	483.9	30.1	1 121.4	69.9
1974	35 571.4	897.6	2.5	81.1	9.0	816.5	91.0
1975	47 802.3	1 251.9	2.6	326.3	26.1	925.6	73.9
1976	64 599.2	2 225.3	3.4	18.7	0.8	2 206.6	99.2
1977	92 016.0	2 947.0	0.2	32.0	1.1	2 915.0	98.9
1978	128 787.0	2 232.0	1.7	90.0	4.0	2 142.0	96.0
1979 <sup>(p)</sup>	168 856.0	1 271.0	0.8	355.0	27.0	916.0	72.1

(p) CIFRAS PRELIMINARES

FUENTE: Indicadores tributarios 1977, 1978; 1980; S.H. Y C.P.- Subsecretaría de Ingresos.- Dirección  
General de Política de Ingresos,

C A P I T U L O    I V

LOS SUJETOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y  
SU APORTACION EN EL TOTAL DE LOS INGRESOS  
PROVENIENTES DEL CITADO IMPUESTO EN EL PE  
RIODO 1970-1979 .

Son causantes del impuesto sobre la renta los siguientes sujetos:

- a) Empresas.
- b) Personas Físicas.
- c) Otros.

El último renglón está formado por los siguientes - conceptos que son: pagos hechos con estampillas, ingresos -- provenientes de asociaciones y sociedades civiles, así como - impuestos retenidos por los fondos de reservas por jubilaciones, recaudaciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vi-- gente hasta el 31 de diciembre de 1964 y lo recaudado por la tasa complementaria sobre utilidades brutas extraordinarias - que entró en vigor a partir del 1o. de enero de 1977, siendo derogado el 31 de diciembre de 1978.

Dicho renglón recauda ingresos en una mínima parte - por lo que se le puede considerar como una partida de poca im-- portancia en comparación con los otros dos sujetos de ingre-- sos que forman el total del impuesto sobre la renta recaudado.

A partir de 1970 los importes en relación a Personas Físicas y Empresas van aproximándose hasta llegar a 1976 en - que el 49.7% pertenece a Empresas, el 48.9% a Personas Físi-- cas y el 1.4% restante a Otros.

Como se puede observar en el cuadro 9, los ingresos provenientes del renglón de Empresas son superiores a los obtenidos por el renglón de Personas Físicas, llegando a ser pa-- ra 1976 la diferencia entre Personas Físicas y Empresas de -- 578.2 millones de pesos a favor de los segundos, para el año de 1977 el renglón de Personas Físicas supera al de empresas en 404 millones de pesos.

C U A D R O 9

SUJETOS QUE INTEGRAN EL TOTAL DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.  
1970 - 1979

(MILLONES DE PESOS)

A Ñ O	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 <sup>(p)</sup>
Impuesto Sobre la Renta	15 478.4	16 841.6	20 818.2	26 083.1	35 571.4	47 802.3	64 599.2	92 016.0	128 787.0	168 856.0
Empresas	8 585.8	8 558.6	10 562.2	13 459.1	19 967.1	25 750.8	32 131.2	45 355.0	64 000.0	95 107.0
Personas Físicas	6 298.7	7 631.2	9 706.2	11 769.7	14 518.5	21 218.1	31 553.0	45 759.0	63 546.0	73 530.0
Otros (1)	593.9	651.8	549.8	854.3	1 085.8	833.4	915.0	902.0	1 241.0	219.0

(p) Cifras Preliminares

(1). Incluye impuestos pagados con estampillas; impuestos al ingreso de las asociaciones, sociedades civiles; fondos de reserva por jubilaciones, recaudación de la ley del Impuesto Sobre la Renta vigente al 31 de diciembre de 1964 y lo recaudado por la tasa complementaria sobre utilidades brutas extraordinarias que estuvo vigente del 1.º de enero de 1977 al 31 de diciembre de 1978.

Fuente: Indicadores Tributarios 1977, 1978 y 1980, S.H. y C.P.- Subsecretaría de Ingresos. Dirección General de Política de Ingresos.

El alcance en importancia de Personas Físicas con relación a Empresas se debió a que la estructura impositiva de las personas físicas se ve incrementada en su gravamen en mayor proporción que las Empresas.

Como fundamento a lo anteriormente expuesto, cabe señalar que mientras la tasa máxima de gravamen de las empresas ha sido de 42% durante todo el período que se analiza, en tanto que a las Personas Físicas se les aumentó desde 1975, el límite máximo al 50% a partir de millón y medio de pesos de ingresos anuales; aunado a esto se incrementó la progresividad de las tasas impositivas; si a ésta situación agregamos los aumentos salariales que se concedieron para tratar de compensar los incrementos en los precios, sin modificar la tarifa del impuesto; se encontrarán las causas de la mayor tasa de crecimiento en la generación de impuesto de las Personas Físicas respecto al de las Empresas para el año de 1977.

A partir de 1978 la participación de Empresas vuelve a recuperarse al alcanzar la cifra de 64,000 millones de pesos, con lo cual nuevamente superó lo recaudado por Personas Físicas en 454 millones y para 1979 por 21 577 millones de pesos. Esto se explica por las modificaciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de Personas Físicas; ya que para estos sujetos la tarifa disminuyó considerablemente, gravando de esta forma en menor grado los ingresos que obtienen las Personas Físicas; así como en el renglón de deducciones hubo modificaciones; tales como la deducción del salario mínimo general de la zona económica del contribuyente elevado al año, por otra parte la deducción total de los seguros contratados por el causante con la sola condición de que hayan sido celebrados con compañías aseguradoras mexicanas. En lo referente a Empresas la tarifa se mantiene de igual forma y no sufrió modificaciones considerables en cuanto a deducciones.

La aportación al total recaudado por el impuesto so

bre la renta a lo largo del período expuesto es la siguiente:

Empresas	52.4%
Personas Físicas	45.4%
Otros	2.2%

Después de haber analizado la participación de los sujetos del impuesto sobre la renta dentro del total del mismo cabe hacer mención de cuales son los conceptos que a su vez integran a cada uno de los sujetos antes señalados, es decir, Empresas y Personas Físicas

#### 1.-Empresas.

La recaudación por estos sujetos ha venido incrementándose cada año, así vemos que en 1970 se recaudó 8,585.8 millones de pesos, para 1974 dicha cifra se duplicó al alcanzar 19 967.1 millones, hasta llegar al máximo en 1979 con 95 107 millones (cuadro 9). Estos aumentos de recaudación se deben a las reformas tributarias que se llevaron a cabo todos los años. En lo que se refiere a éste renglón podemos mencionar las siguientes: se tomaron medidas tendientes a perfeccionar la base del impuesto y no dar margen a deducciones excesivas.

De esta suerte, se modificaron los coeficientes de depreciación disminuyéndose en su conjunto para ajustarlos en mayor medida a la vida útil de los bienes de capital y eliminar un beneficio injustificado para la capitalización de las empresas, a menudo en detrimento del empleo de mano de obra ; asimismo se eliminaron las deducciones de gastos que de diferentes maneras representaban un consumo suntuario de las empresas o encubrían sustracción de utilidades o gastos o beneficios personales de sus accionistas, al mismo tiempo que se adoptaron medidas de estímulo fiscal, ampliando las posibilidades de utilización de depreciación acelerada, liberando del gravamen a ganancias de capital que se reinvirtieran en zonas de desarrollo.

En lo que se refiere a la participación de éste sujeto dentro del total recaudado por el impuesto sobre la renta, podemos considerar que es el más importante dentro de éste impuesto ya que representa el 52.4% en promedio (ver cuadro - 10) durante el período que se analiza (1970-1979). Vemos que la participación de este renglón disminuyó para 1977 en relación con el de Personas Físicas, esto se atribuye a la decisión de no elevar la tarifa para Empresas; cosa contraria a - Personas Físicas, como ya se mencionó anteriormente.

A continuación veremos los conceptos que integran el total de Empresas:

1.1.-Causantes Mayores,

1.2.-Causantes Menores.

1.3.-Causantes con liquidación Predeterminada.

1.4.-Bases Especiales de Tributación.

1.1- Causantes Mayores.

Se le denomina causantes mayores, a los sujetos del impuesto sobre la renta, ya sean personas físicas o, morales cuyas actividades sean comerciales, ganaderas, industriales, agrícolas o de pesca, asimismo lo son también las unidades económicas sin personalidad jurídica, cuando realicen tales actividades y cuyos ingresos rebasen el millón y medio de pesos anuales.

Los causantes mayores han aportado según se puede observar en el cuadro 12 al total del renglón de Empresas el 97.6% en el período 1972-1979 por lo cual se le puede considerar por su alto grado de aportación el de mayor importancia dentro del total de Empresas, esto se explica, según datos es

C U A D R O 10

PORCIENTOS DE APORTACION DE LOS SUJETOS QUE INTEGRAN EL TOTAL DE  
IMPUESTOS SOBRE LA RENTA. 1970 - 1979

A Ñ O	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	(p) 1979
Impuesto Sobre La Renta	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Empresas	55.5	50.8	50.7	51.6	56.1	53.9	49.7	49.3	49.7	56.3
Personas Físicas	40.7	45.3	46.6	45.1	40.8	44.4	48.9	49.7	49.3	43.6
Otros	3.8	3.9	2.7	3.3	3.1	1.7	1.4	1.0	1.0	0.1

(p) Cifras Preliminares

Fuente: Cuadro 9

tadísticos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público<sup>12</sup>, - se estima que existen, en nuestro país más de millón y medio de empresas de las cuales 96 000 son sujetos del impuesto al ingreso global de las empresas (causantes mayores), pues aún cuando el número de empresas es mínimo, conforme al ingreso - es mayor, su participación en impuestos es muy significativa. Como se puede observar en los cuadros 11 y 12 dicha recaudación va en aumento, mientras en 1972 se recaudó por este concepto 10,175.9 millones de pesos, el cual representa el 96.3% del total del renglón de Empresas, para 1979 esta cifra se -- elevó a 93,128 millones, representando el 97.9% del total.

El renglón de causantes mayores a su vez se encuentra integrado por los siguientes conceptos que se indican en orden de importancia:

- a) Pagos Provisionales.
- b) Pagos Definitivos.
- c) Pagos al Artículo 31.
- d) Empresas Constructoras.
- e) Causantes Regularizados.

a) Pagos provisionales.- En este concepto se enmarcan los pagos efectuados por los causantes mayores como anticipo al total de impuestos que tendrán que pagar al final de su ejercicio fiscal mediante declaración anual del impuesto al ingreso global de las empresas. El cálculo de éstos pagos se efectúa sobre bases estimadas. El total de pagos efectuados por este concepto es muy superior al de los pagos definitivos.

b) Pagos Definitivos.- Los causantes mayores al llegar a formular su declaración anual del impuesto al ingreso global de las empresas, y una vez determinado el total del im

---

12. S.H. Y C.P. SUBSECRETARIA DE INSPECCION FISCAL.-DGAF.- 1978.

## RENGLONES QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO POR EMPRESAS: 1972-1979.

(MILLONES DE PESOS)

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 <sup>(p)</sup>
EMPRESAS	10 562.2	13 459.1	19 967.1	25 750.8	32 131.2	45 355.0	64 000.0	95 107.0
CAUSANTES MAYORES	10 175.9	13 009.5	19 483.3	25 364.1	31 622.1	44 453.0	62 472.0	93 128.0
CAUSANTES MENORES	139.2	198.6	267.9	193.1	207.1	344.0	534.0	503.0
CAUSANTES CON LI- QUIDACION PREDE- TERMINADA	247.1	227.3	175.7	137.9	197.4	275.0	470.0	392.0
BASES ESPECIALES DE TRIBUTACION	-	23.7	40.2	52.9	104.6	283.0	524.0	1 104.0

(p) CIFRAS PRELIMINARES

FUENTE: Indicadores tributarios 1978 y 1980 S.H.C.P. \_ SUBSECRETARIA DE INGRESOS.  
Dirección General de Política de Ingresos.

PORCIENTOS DE APORTACION DE LOS RENGLONES QUE INTEGRAN AL TOTAL RECAUDADO POR  
EMPRESAS, 1972-1979.  
(MILLONES DE PESOS)

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
EMPRESAS	100	100	100	100	100	100	100	100
CAUSANTES MAYORES	96.3	96.6	97.6	98.5	98.4	98.0	97.6	97.9
CAUSANTES MENORES	1.3	1.5	1.3	0.8	0.7	0.8	0.8	0.5
CAUSANTES CON LI- QUIDACION PREDETER- MINADA	2.4	1.7	0.9	0.5	0.6	0.6	0.8	0.4
BASFS ESPECIALES DE TRIBUTACION	—	0.2	0.2	0.2	0.3	0.6	0.8	1.2

(p) CIFRAS PRELIMINARES

FUENTE: CUADRO 11

puesto sobre la renta que tendrán que pagar, a éste total de impuesto calculado se le restan los pagos provisionales efectuados a lo largo de su ejercicio fiscal y la diferencia resultante de impuesto es lo que se conceptúa como pago definitivo de dicho impuesto.

Es por esto que los pagos definitivos como se observa son menores en relación a los pagos provisionales, esto se puede observar en los cuadros 13 y 14.

c) Pagos al Artículo 31.- Los ingresos percibidos por éste concepto se gravarán sin deducción alguna, según lo enmarca el mismo artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En forma enunciativa se presentan en orden de importancia los renglones que integran el total recaudado por este concepto:

- Intereses Pagados a Bancos y Empresas Extranjeras.
- Regalías, Asistencia Técnica y Renta de Inmuebles.
- Arrendamiento de Carros de Ferrocarril.  
Comisiones y Mediaciones .
- Renta de Muebles .
- Primas y Reaseguros .
- Empresas de Espectáculos .

El total recaudado por concepto de pagos al artículo 31, durante el período que se analiza se encuentra integrado en la forma siguiente: 57.9% por intereses pagados a Bancos y Empresas Extranjeras, 39.6% por Regalías, Asistencia Técnica y Renta de Inmuebles, y el restante 2.5% por arrendamiento de carros de ferrocarril, comisiones y mediaciones, Renta de Muebles, Empresas de Espectáculos y Primas y Reaseguros --

C U A D R O 13

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO POR CAUSANTES MAYORES  
1972 - 1979

( MILLONES DE PESOS )

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979(p)
CAUSANTES MAYORES	10 175.9	13 009.5	19 483.3	25 364.1	31 622.1	44 453.0	62 472.0	93 128.0
PAGOS PROVISIONA LES	6 851.5	8 272.8	11 432.0	15 000.8	18 021.0	25 684.0	37 587.0	58 001.0
PAGOS DEFINITIVOS	2 368.6	3 047.5	4 713.5	6 076.3	7 014.0	8 859.0	10 822.0	15 052.0
PAGOS AL ARTICULO 31	620.5	1 141.3	2 483.7	3 034.1	4 950.0	8 350.0	11 596.0	15 844.0
EMPRESAS CONSTRUC TORAS	296.2	497.6	736.5	1 161.2	1 500.0	1 434.0	2 385.0	4 231.0
CAUSANTES REGULA RIZADOS	39.1	50.5	117.6	91.7	137.1	146.0	82.0	-

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Indicadores tributarios 1978 y 1980 S. H. y C. P.- Subsecretaría de Ingresos.- Dirección General de Política de Ingresos.

C U A D R O 14

PORCIENTOS DE APORTACION DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL  
RECAUDADO POR CAUSANTES MAYORES 1972 - 1979

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
CAUSANTES MAYORES	100	100	100	100	100	100	100	100
PAGOS PROVISIONALES	67.3	63.6	58.7	59.1	57.0	57.8	60.2	62.3
PAGOS DEFINITIVOS	23.3	23.4	24.2	23.9	22.2	19.9	17.3	16.2
PAGOS AL ARTICULO 31	6.1	8.8	12.7	12.0	15.7	18.8	18.6	17.0
EMPRESAS CONSTRUCTORAS	2.9	3.8	3.8	4.6	4.7	3.2	3.8	4.5
CAUSANTES REGULARIZADOS	.4	.4	.6	.4	.4	.3	.1	-

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Cuadro 13

(cuadros 15 y 16). Para 1981 con la nueva estructura de la -- ley del impuesto sobre la renta, los conceptos que enmarcaba el artículo 31 hasta 1980 quedan contenidos en los diferentes títulos y capítulos, siendo gravados dichos conceptos conforme a las disposiciones de la nueva ley.

d) Empresas Constructoras.. Este tipo de empresas son las que realizan obras, tales como: caminos, puentes, edificios, etc. y por poseer una actividad especial, este tipo de empresas pueden optar por acogerse a las bases especiales de tributación. Los ingresos por este concepto han ido incrementándose en forma rápida (cuadro 13 y 14), ya que mientras en 1972 aportaban 296.2 millones de pesos al total recaudado dentro del renglón de causantes mayores, en 1977 disminuyó su participación recaudando 1 434 millones. Independientemente de esto la industria de la construcción ha venido creciendo ya que en el país se han estado realizando importantes obras de infraestructura, lo cual ha aumentado la demanda de actividades de las empresas de este giro; así vemos que para 1978 se recaudó por este concepto 2,385 millones de pesos y en 1979 - 4 231 millones de pesos.

e) Causantes Regularizados.- En este concepto están comprendidos todas las empresas que han sido auditadas por -- parte de la autoridad fiscal, específicamente por la Dirección General de Auditoría Fiscal, ahora Dirección General de Fiscalización, cuya labor es la de cuidar que los causantes cumplan con sus obligaciones fiscales, (en este caso el Impuesto Sobre la Renta) , mediante revisiones que se les práctica. Cuando se determina (Mediante previa revisión) que existen diferencias a cargo del causante éste deberá cubrirlas con sus respectivas multas y recargos. Los ingresos obtenidos por este concepto es mínimo ya que no llega a representar ni el 1% dentro del total recaudado por el renglón de causantes mayores.- (cuadros 13 y 14).

C U A D R O 15

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO POR PAGOS AL ARTICULO 31.  
1972 - 1979

(MILLONES DE PESOS)

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Pagos al Artículo 31 .	620.5	1 141.3	2 483.7	3 034.1	4 950.0	8 350.0	11 596.0	15 844.0
Intereses Pagados a Bancos y Empresas Extranjeras.	68.7	305.3	1 322.9	1 714.8	3 657.9	6 708.0	9 151.0	13 051.0
Regalías, Asistencia Técnica y Renta de Inmuebles.	538.7	785.6	1 109.8	1 244.3	1 193.4	1 462.0	2 217.0	2 309.0
Arrendamiento de carros de Ferrocarril.	1.5	23.3	26.0	43.3	39.8	130.0	91.0	134.0
Comisiones y Mediaciones.	4.1	15.1	12.9	16.0	23.0	16.0	32.0	75.0
Renta de Muebles.	-	3.4	6.5	10.5	22.7	17.0	70.0	210.0
Empresas de Espectáculos.	.5	7.1	4.5	1.7	1.6	2.0	2.0	7.0
Primas y Reaseguros.	7.0	.9	1.1	3.5	11.6	15.0	33.0	58.0

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Indicadores tributarios 1978 y 1980 . S.H. y C.P.- Subsecretaría de Ingresos.- Dirección General de Política de Ingresos.

C U A D R O 16

PORCIENTOS DE APORTACION DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECA  
BADO POR PAGOS AL ARTICULO 31, 1972 - 1979.

(MILLONES DE PESOS)

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Pagos al Artículo 31.	100	100	100	100	100	100	100	100
Intereses Pagados a Bancos y Empresas - Extranjeras.	11.1	26.8	53.3	56.5	73.9	80.3	79.0	82.4
Regalias, Asistencia Técnica y Renta de Inmuebles.	86.8	68.8	44.7	41.0	24.1	17.5	19.0	14.6
Arrendamiento de carros de ferrocarril.	.2	2.1	1.0	1.4	.8	1.6	.8	.8
Comisiones y Mediaciones.	.7	1.3	.5	.5	.5	.2	.3	.5
Renta de Muebles.	-	.3	.2	.4	.5	.2	.6	1.3
Empresa se espectáculos.	.1	.6	.2	.1	-	-	-	-
Primas y Reaseguros.	1.1	.1	.1	.1	.2	.2	.3	.4

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Cuadro 15

De ésta forma hemos visto los diferentes conceptos que integran el renglón de los Causantes Mayores, los cuales han participado durante el período que se analiza con los siguientes porcentajes:

Pagos Provisionales	60.8%
Pagos Definitivos	21.3%
Pagos al Artículo 31	13.7%
Empresas Constructoras	3.9%
Causantes Regularizados	<u>0.3%</u>
T o t a l	100.0%

#### 1.2.-Causantes Menores.

Se denomina causantes menores de acuerdo con el - - artículo 17 párrafo segundo y tercero de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que textualmente dice: "En esta ley se denomina "Causantes Menores" a las personas físicas que tengan percepciones acumulables en un ejercicio regular por cantidades que no excedan de \$1,500,000.00 ó porcepciones en un ejercicio irregular, si dividido el monto de las mismas entre el número de días del ejercicio y multiplicado por 365, el resultado fue re inferior a la cantidad citada. Se denomina "Causantes Mayores" a todos los demás sujetos de este impuesto.

En ningún caso se considerarán causantes menores a las personas físicas que perciban ingresos por comisiones, mediaciones, enajenación de inmuebles u otorgamiento temporal - de uso o goce de bienes".

Para 1981, lo anteriormente citado, queda comprendi do en el artículo 115 de la nueva Ley del Impuesto Sobre la - Renta.

La participación de éste renglón dentro del total - recaudado por empresas fue para 1972 (ver cuadro 11) de 139.2

millones de pesos, incrementándose en 1973 a 198.6 millones - para ser en 1974 de 267.9 millones y disminuir en 1975 y 1976 a 193.1 y 207.1 millones de pesos, respectivamente, posiblemente tal disminución en la recaudación de éste concepto por los años de 1975 y 1976 se debió a que gran número de éstos causantes optaron por acogerse al régimen de cuota fija (causantes con liquidación predeterminada), porque mediante ésta forma se liberan de la obligación de llevar un control estricto de sus operaciones. Para 1977 se aprecia nuevamente incremento de lo recaudado por este concepto.

### 1.3.- Causantes con Liquidación Predeterminada.

Este rubro engloba a los causantes con cuota fija - que son controlados al igual que los causantes menores por la tesorería del Distrito Federal. Los causantes con liquidación-predeterminada (cuota fija) son los que a petición de los mismos solicitan a la Tesorería les efectúe una estimación de -- sus ingresos, para que de esta manera esta entidad los controle, es decir, mediante un pago igual mes con mes el cual incluye Impuesto Sobre la Renta, 1% sobre remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón e ingresos mercantiles (a partir del 1o. de Enero de 1980 sustituido por el impuesto al Valor Agregado).

La base de este pago se modifica por lo regular en cada ejercicio, esto en función a que se estima que estos causantes año con año van obteniendo más ingresos, por lo que es necesario ajustar la cuota establecida inicialmente.

Como se observa en el cuadro 11, lo máximo recaudado por este concepto se registró en 1978, al contribuir con 470 millones de pesos disminuyendo en 1979 en 98 millones de pesos ya que para este año la cantidad fue de 372.0 millones de pesos.

Consideramos que la recaudación por este concepto se incrementará a partir de 1980, por la introducción del Impuesto al Valor Agregado. Por éste motivo un gran número de causantes menores preferirán acogerse al régimen de cuota fija, porque mediante ésta forma no tienen que llevar un control estricto de sus compras y ventas para efectos del impuesto al valor agregado, ya que ésta cuota fija los libera de esa obligación y a la vez el pago que se les impone es relativamente bajo porque está calculado sobre una estimación que tiende a favorecerlos.

#### 1.4.- Bases Especiales de Tributación.

Es éste renglón donde cierto tipo de empresas puede optar por acogerse al régimen general de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, u optar por las bases especiales de tributación emitidas por la misma Ley.

Debido a la dificultad que tienen las empresas para llevar un control exacto de sus gastos y costos, (por su giro) ya que hay algunos de ellos, en los que son difíciles de obtener los comprobantes que amparen dichos gastos o costos; es por esto que a conveniencia de la empresa opta por estas bases especiales de tributación, los cuales las exceptúa de un control de sus costos y gastos.

Esto se encuentra legislado dentro del artículo décimo noveno transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1981, el cual nos dice: "mediante reglas generales establece bases en materia de Impuesto Sobre la Renta para determinar la utilidad fiscal de los contribuyentes que se dediquen a la agricultura, ganadería y pesca, así como los permisionarios, y concesionarios de Autotransportes de carga y pasajeros y al servicio de transporte prestado por ejidos y/o ejidatarios".

La aportación por este concepto es de menor importancia con relación a los demás renglones que integran el total de empresas; así tenemos que registró su mínima y máxima participación en 1973 con 23.7 millones y en 1979 con la cantidad de 1 104 millones de pesos respectivamente, representando el 0.2 % y 1.2%, respectivamente (ver cuadros 11 y 12).

## 2.- Personas Físicas.

Esta es la otra fuente que integra el total del impuesto sobre la renta y como se podrá observar en el desarrollo de este punto, este sujeto ha sido de gran importancia, ya que ha venido incrementando su recaudación paulatinamente (ver cuadro 17), así tenemos que en 1970 contribuyó con -- 6,298.7 millones de pesos, para 1975 alcanzó la cifra de 21,218.1 millones y para 1977 se obtuvo por este concepto 45 759 millones de pesos, cifra que supera a lo recaudado por empresas en 404 millones de pesos. Esto se justifica por las razones anteriormente citadas y lo siguiente:

El tratamiento excesivamente favorable que contenía la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles, fue modificado para las Empresas y Personas Físicas; asimismo se adoptaron medidas para mejorar la acumulación de ingresos personales constituidas por productos o rendimientos de capital y también fue objeto de constantes revisiones el tratamiento a los rendimientos de valores de renta fija y variable, todo esto con el fin de aumentar el gravámen sobre este tipo de ingresos.

C U A D R O 17

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO POR PERSONAS FISICAS.

1970 - 1979

(MILLONES DE PESOS)

AÑO	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979(p)
Personas Físicas	6 298.7	7 631.2	9 706.2	11 769.7	14 518.5	21 218.1	31 553.0	45 759.0	63 546.0	73 530.0
Sobre Productos del Trabajo	4 808.2	5 617.7	6 695.3	8 134.9	10 986.5	16 531.4	24 185.0	36 766.0	51 362.0	55 580.0
Sobre Productos de Capital	1 242.0	1 652.7	2 499.5	2 930.5	2 602.4	3 624.3	5 635.0	6 484.0	8 894.0	13 692.0
Al Ingreso Global	248.5	360.8	511.4	704.3	929.6	1 062.4	1 733.0	2 509.0	3 290.0	4 258.0

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Indicadores tributarios 1977, 1978 y 1980. S.H. y C.P.\_ Subsecretaría de Ingresos.- Dirección General de Política de Ingresos.

Para 1978 y 1979, se recaudaron 63 546 y 73 530 millones de pesos, respectivamente, cifras menores a lo recaudado - por empresas, esto debido principalmente a la nueva estructura fiscal a partir de 1978 para estos sujetos. A continuación veremos cuales son a su vez los renglones que integran a Personas Físicas:

2.1.-Sobre Productos del Trabajo.

2.2.-Sobre Productos de Capital.

2.3.-Al Ingreso Global.

De estos conceptos que integran a Personas Físicas - (esto hasta 1978, ya que a partir del 1.º de Enero de 1979 la estructura de la Ley del impuesto sobre la renta en lo que se refiere a Personas Físicas cambió sustancialmente para quedar en la forma como ya se mencionó en el capítulo II del presente trabajo). Vemos que productos del trabajo, es el renglón que más contribuye, el cual está constituido por el grueso de la población; la recaudación por éste concepto ha aumentado año con año, ya que mientras en 1970 aportó 4,808.2 millones de pesos para 1977 se vió incrementada esta aportación en 31 957.8 millones de pesos, al participar para dicho año con la suma de 36 766 millones de pesos, en 1978 se recaudaron 51 362 millones y en 1979 la cifra de 55 580 millones, año en el cual alcanzó su máxima participación. La aportación de este renglón en términos relativos en el período que se analiza fue del 75.5% en el total recaudado por Personas Físicas (cuadro 18).

El siguiente en importancia es el de productos de capital, en este renglón se encuentran las personas que invierten en acciones, valores, arrendamiento de inmuebles, etc., este renglón aportó para Personas Físicas en el año de 1970 la cantidad de 1 242 millones de pesos incrementándose ésta cantidad --

año tras año llegando a aportar 6 484. millones de pesos en 1977, lo que representa mas de un 500 por ciento de incremento con respecto a 1970; para 1978 a 8 894 millones de pesos, cifra que fue superada en 1979 año en que aportó 13 692 millones de pesos

Este renglón aportó en el período de analisis, aproximadamente el 19.2 por ciento del total recaudado por Personas Físicas según se observa en el cuadro 18.

Por último vemos la aportación que ha tenido el renglón de al ingreso global, este concepto según lo muestra el cuadro 17, es el que en menor grado ha contribuido ya que como se observa en 1970 solo participó con 248.5 millones de pesos, aportación inferior en relación con lo aportado por productos del trabajo y productos de capital; aún así vemos que dicho renglón se ha venido incrementando. Así, en 1977 alcanzó una aportación de 2 509 millones de pesos, en 1978 contribuye con 3 290 millones, importe incrementado en más del 1,200 por ciento en comparación con 1970; la aportación de éste renglón ha sido, en promedio, del 5.3% del total recaudado por Personas Físicas en el período que se analiza.

A partir de 1980 se deja de recaudar por este concepto ya que desaparece, debido a la nueva estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para Personas Físicas.

Estos renglones que integran a Personas Físicas, a su vez se encuentran integrados por otros conceptos, los cuales veremos a continuación y de igual forma la aportación de cada uno de ellos en relación al renglón de que se trate.

C U A D R O 18

PORCIENTOS DE APORTACION DE LAS PARTIDAS QUE INTEGRAN EL TOTAL  
RECAUDADO POR PERSONAS FISICAS, 1970 - 1979.

A Ñ O	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Personas Físicas	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Sobre Productos del Trabajo	76.3	73.6	69.0	69.1	75.7	77.9	76.6	80.3	80.8	75.6
Sobre Productos de Capital	19.7	21.7	25.7	24.9	17.9	17.1	17.9	14.2	14.0	18.6
Al Ingreso Glo- bal	4.0	4.7	5.3	6.0	6.4	5.0	5.5	5.5	5.2	5.8

(P) Cifras Preliminares

FUENTE: Cuadro 17

## 2.1.-Sobre Productos del Trabajo.

Este renglón se encuentra constituido por el grueso de la población; es decir, todos los obreros, empleados y profesionales, que son dependientes (que se encuentran bajo las órdenes de un patrón) e independientes los cuales al prestar sus servicios a cambio reciben una remuneración, la cual es gravada por la Ley del Impuesto Sobre la Renta; en los cuadros 19 y 20 se pueden apreciar los ingresos que obtiene la federación por los conceptos que integran este renglón.

Se considera que la mayor aportación la producen los asalariados, es decir los causantes cautivos; ya que mientras un trabajador dependiente no puede realizar una serie de deducciones (como la depreciación), quien trabaja por su cuenta sí puede efectuarla, por lo tanto a un mismo ingreso nominal corresponden niveles diferentes de impuestos y por consiguiente de ingreso real. Este renglón esta integrado por los siguientes conceptos:

- a) Asalariados.
- b) Profesionales.
- c) Causantes con Liquidación Predeterminada.
- d) Causantes Regularizados.
- e) Bases Especiales de Tributación.

Los principales aportadores para productos del trabajo son los asalariados y profesionales, estos los comentaremos más ampliamente en los siguientes puntos.

El crecimiento observado en ésta recaudación en los últimos años, obedece a las alzas en los niveles salariales -- que fueron originados en parte por la inflación y que a su vez generaron presiones inflacionarias adicionales.

La tasa de crecimiento de éste impuesto en el lapso -

1970-1976 fué superior a la de los salarios mínimos, lo que se explica por la progresividad del impuesto. Los trabajadores, al renegociar anualmente sus contratos colectivos de trabajo, toman en cuenta los nuevos niveles impositivos que alcanzarán, con el fin de que sus aumentos netos de salarios les permitan enfrentar los incrementos en los precios de sus satisfactores.

Esta situación dió lugar a que las alzas en los salarios fueran mayores a los que se hubieran requerido de haberse ajustado las tarifas del impuesto, atendiendo al fenómeno inflacionario.

En las modificaciones a la Ley del impuesto sobre la renta, que entraron en vigor, a partir del 1.º de enero de 1977 por primera vez y desde 1975, se redujeron los niveles impositivos para los sueldos o salarios que corresponden hasta el doble del Salario Mínimo. Aún así, un sector de la población continuaba afectada por dicha estructura impositiva, por lo que fue necesario una reforma más profunda para éste efecto, la cual fue llevada a cabo a partir de 1978 en que se redujeron las tasas del Impuesto Sobre la Renta a las Personas Físicas - de mas bajos ingresos, resultando beneficiados los que percibían hasta \$11,250.00 mensuales. Inclusive se estimó un sacrificio fiscal por el Gobierno Federal de alrededor de 2,850 millones de pesos en el año de referencia<sup>(13)</sup>. Para 1979, 1980 y 1981 se redujeron nuevamente las tasas impositivas, con el objeto de lograr una mayor equidad en el pago del impuesto.

a) Asalariados.- En éste concepto quedan comprendidos tanto trabajadores como profesionales dependientes. Este concepto aportó en el período 1972-1979 el 89.2% de ingresos para el renglón de productos del trabajo (cuadro 20); lo recaudado por éste concepto ha aumentado año con año y como vemos -

---

(13) Revista Comercio Exterior  
Vol. 28 Núm. 1 Enero 1978. México

para 1972 contribuía con 6 602.9 millones de pesos, para 1977-  
aumenta a 34 879 millones de pesos, esto representa más del --  
500 por ciento de aumento con relación a 1972. Para 1978 y --  
1979 se recaudó por este concepto 40,932.0 y 52,727. millones  
de pesos respectivamente.

Para mejor comprensión de éste término exponemos lo-  
que nos enuncia el artículo 50 de la Ley del Impuesto Sobre la  
Renta, en la actualidad artículo 78 de la nueva Ley.

"Se consideran ingresos por la prestación de un ser-  
vicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones  
que deriven de una relación laboral, incluyendo la participa-  
ción de los trabajadores en las utilidades de las empresas y -  
las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación  
de la relación laboral".

b) Profesionales.- Este concepto lo enuncia también-  
la Ley del Impuesto Sobre la Renta hasta 1980 en el artículo -  
56, y actualmente en el artículo 84 de la nueva Ley de 1981 que  
a la letra dice:

"Se consideran ingresos por la prestación de un ser-  
vicio profesional independiente las remuneraciones que se deri-  
ven de servicios cuyos ingresos no están considerados en el ca-  
pítulo I de éste título. Se entiende que los ingresos por la  
prestación de un servicio personal independiente los obtiene -  
en su totalidad quien presta el servicio".

De lo citado se comprende que debe ser una persona -  
ya sea trabajador o profesionista independiente, la cual obten-  
drá el total de percepciones por el trabajo realizado, esto es  
que percibirá una remuneración sin retención alguna de impues-  
to. Este tipo de causantes pagan el impuesto sobre la renta -  
mediante declaraciones bimestrales (a partir de 1981 se efec-  
tuarán cada cuatro meses), los cuales se entenderán como provi-  
sionales o a cuenta del impuesto total a pagar al año; este --  
renglón ha aumentado año con año ya que para 1972 aportó 45.2

millones de pesos, cifra que en 1976 llegó a 4 490.7 millones. Para 1977 se nota una considerable disminución por éste renglón ya que sólo se recaudó 1 732. millones de pesos, esto representa poco más del 20 por ciento de disminución en relación con lo aportado en 1976; para 1978 la participación de este concepto alcanzó la cifra de 10,155 millones de pesos, cantidad superior a la de años anteriores, sin embargo, en 1979 disminuyó nuevamente ya que se recauda por este concepto únicamente 2 580 millones de pesos, representando una disminución de más del 25 por ciento en comparación con el año anterior. Como se observa (cuadro 20) el promedio de aportación por éste renglón es del 10.2 por ciento a lo largo del período que se analiza.

c) Causantes con Liquidación Predeterminada.- Existe un gran número de personas físicas que se rigen por el convenio de pagar sus impuestos por "Cuota Fija"; el pago lleva consigo una parte para el Impuesto Sobre la Renta, otra para el uno por ciento por remuneraciones y por último, el impuesto sobre ingresos mercantiles (a partir de 1980, el Impuesto al Valor Agregado), como ejemplo de este tipo de causantes tenemos las miscelaneas, talleres de reparación de aparatos eléctricos, etc.; para éste renglón el grado de aportación (cuadro 19) ha tenido variaciones, así tenemos que para 1972 aporta 18.7 millones de pesos cantidad que en 1974 se incrementa a 60.7 millones para disminuir en 1.7 millones de pesos en 1975 ya que solo aporta 59 millones de pesos. Los ingresos por este concepto son bastantes fluctuantes hasta 1976, ya que para ese año volvió a aumentar llegando a 88.2 millones de pesos; sin embargo, a partir de 1977 experimenta sostenidos incrementos, alcanzando en 1979 la cifra de 155 millones de pesos, este renglón se mantuvo en promedio en el 0.3 por ciento del total recaudado por productos del trabajo en el período analizado.

d) Causantes Regularizados.- En este concepto se encuentran las persona físicas que han sido revisados por la au-

teridad fiscal, quien envía personal para cerciorarse de que el causante cumpla con sus obligaciones fiscales, en este caso el pago del Impuesto Sobre la Renta.

De 1972 a 1978 lo recaudado por éste concepto se mantuvo en constante variación de 28.5 millones de pesos en 1972 pasó a 14.1 millones de pesos en 1973, año en que observa su menor grado de aportación. De acuerdo al período de referencia, es en 1978 cuando registró su mayor aportación al contribuir con 114 millones de pesos.

A lo largo del período citado la participación promedio de este concepto fue del 0.2 por ciento dentro del total recaudado por el renglón de Productos del Trabajo.

e) Bases Especiales de Tributación.- Este concepto comprende a las Personas Físicas que se dedican a alguna actividad en especial, como lo puede ser la agricultura, ganadería o la pesca; en las cuales es difícil obtener documentación que ampare los gastos y costos; a conveniencia del causante, éste puede optar por las bases que marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su apartado de artículos transitorios. La aportación de este rubro, según se observa en los cuadros 19 y 20 es mínimo con respecto al total recaudado por productos del trabajo, este concepto comenzó a figurar a partir de 1977 con 41 millones de pesos, para 1978 con 54 millones de pesos y para 1979 se observa un incremento de 64 millones de pesos al aportar 118 millones de pesos, asimismo se aprecia que este concepto ya agrupa lo aportado por causantes regularizados en dicho año.

En resumen el concepto de asalariados ha sido y es el renglón más importante para la contribución del renglón de productos del trabajo, esto por las razones ya expuestas.

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO POR PRODUCTO DEL TRABAJO.

1972 - 1979

(MILLONES DE PESOS)

AÑO	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (P)
Sobre Productos del trabajo	6695.3	8134.9	10986.5	16531.4	24185.0	36766.0	51362.0	55580.0
Asalariados	6602.9	7991.6	9275.6	13563.3	19574.9	34879.0	40932.0	52727.0
Profesionales	45.2	95.6	1622.6	2882.6	4490.7	1732.0	10155.0	2580.0
Causantes con liquidación predeterminada	18.7	33.6	60.7	59.0	88.2	94.0	107.0	155.0
Causantes regularizados	28.5	14.1	27.6	26.5	29.0	20.0	114.0	-
Bases especiales de tributación	-	-	-	-	-	1.0	54.0	118.0 (1)

(P) Cifras preliminares

(1) Incluye causantes regularizados

FUENTE.-Indicadores tributarios 1978 y 1980 S.H. y C.P. Subsecretaría de Ingresos.- Dirección General de Política de Ingresos.

PORCIENTOS DE APORTACION DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL  
RECAUDADO POR PRODUCTOS DEL TRABAJO, 1972 - 1979 .

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Sobre Productos del Trabajo	100	100	100	100	100	100	100	100
Asalariados	98.6	98.2	84.4	82.0	80.9	94.9	79.7	94.9
Profesionales	.7	1.2	14.8	17.4	18.6	4.7	19.8	4.6
Causantes con liqui dación Predetermina da	.3	.4	.5	.4	.4	.2	.2	.3
Causantes Regulariza dos	.4	.2	.3	.2	.1	.1	.2	-
Bases Especiales de Tributación.	-	-	-	-	-	.1	.1	.2

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Cuadro 19

## 2.2.-Sobre Productos de Capital.

En éste renglón según se puede ver en los cuadros 21 y 22 los conceptos que engloba y grava; son todos aquellos ingresos procedentes de los intereses (en general) que perciben las personas físicas; así como los obtenidos por intereses de títulos de renta fija; los ingresos obtenidos por la enajenación de inmuebles; y los obtenidos por los dividendos que otorgan las sociedades, todos estos tipos de ingresos percibidos por las personas físicas son los que unos en mayor aportación que otros, constituyen el total recaudado por este renglón.

Los ingresos derivados del impuesto a las personas físicas por concepto de productos del capital, aumentaron a partir de 1968, al establecerse el impuesto sobre intereses devengados por los valores de renta fija, así como por la elevación de los gravámenes a los ingresos provenientes de rentas y a la enajenación de bienes inmuebles efectuada en 1975 y 1976. A pesar de estas modificaciones el tratamiento que se otorga a quien recibe ingresos provenientes de acciones, valores de renta fija y/o de rentas, se considera que es mucho más benéfico que el aplicable a quien percibe ingresos por concepto de su trabajo. Por ejemplo: una persona con un capital de \$1'500,000.00 en depósito a plazo fijo de un año, puede obtener una tasa neta del 29.75% anual, lo que le reditúa un ingreso neto de \$446,250.00 pesos, después de realizar un pago por impuestos de \$37,800.00, que es lo que le corresponde a la tasa del 21 por ciento; quien recibe este mismo ingreso por concepto de sueldos o salarios la tasa del impuesto aproximadamente es del 28 por ciento.

Podemos concluir que este es uno de los tratamientos inequitativos que existen en el sistema tributario actual. Después del ejemplo anterior en el cual vimos que los ingresos provenientes de productos del capital son menos gravados que

los obtenidos por productos del trabajo, sin embargo observamos (cuadro 17) que es mayor lo recaudado por productos del -- trabajo, esto se explica, porque es mayor el número de perso-- nas que prestan un trabajo personal subordinado, las que en su mayoría únicamente perciben un salario que apenas les alcanza para solventar sus necesidades; en comparación con el reducido número de personas que obtienen altos ingresos, los cuales tie-- nen posibilidades de invertir.

De esta manera se han enumerado los conceptos que in-- tegrar el total recaudado por Productos de Capital los cuales han aportado a éste renglón en el período que se analiza los -- siguientes porcentajes:

- Intereses Procedentes de Valores .	46.8%
- Ingresos Diversos.	33.2%
- Ganancias Distribuidas por las Empresas	12.3%
- Ingresos por Enajenación de Inmuebles .	5.5%
- Ingresos por Arrendamiento o Subarrendamiento de Inmuebles Urbanos.	<u>2.2%</u>
T o t a l	100.0

Como se observa el renglón que predomina es el de In-- tereses Procedentes de Valores, esto se debe a que son más ac-- cesibles al público y el riesgo que corre el inversionista es mínimo por estar respaldadas por instituciones de crédito.

### 2.3.-Al Ingreso Global .

El Impuesto al Ingreso Global gravaba en forma acumu-- lada los ingresos de las personas físicas, representando el -- 5.3 por ciento de la recaudación total del renglón de Personas Físicas. En el período que se analiza, este concepto es el de menor aportación a dicho renglón, según se puede ver en los cuadros 17 y 18.

C U A D R O 21

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO POR PRODUCTOS DE CAPITAL.  
1972 - 1979

(MILLONES DE PESOS)

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Sobre Productos de Capital	2 499.5	2 930.5	2 602.4	3 624.3	5 635.0	6 484.0	8 894.0	13 692.0
Intereses Procedentes de Valores	1 303.2	1 800.3	1 384.6	1 433.2	2 161.3	2 306.0	2 990.0	8 242.0
Ganancias Distribuidas por las Empresas	126.1	319.6	415.5	610.2	853.1	724.0	1 200.0	1 399.0
Ingresos por Enajenación de Inmuebles	47.1	174.2	141.5	277.8	401.8	294.0	534.0	741.0
Ingresos Diversos	1 023.1	636.4	660.8	1 287.4	2 155.2	3 087.0	3 937.0	1 627.0
Ingresos por Arrendamiento o Subarrendamiento de Inmuebles Urbanos	-	-	-	15.7	63.6	73.0	233.0	1 683.0

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Indicadores tributarios 1978 y 1980 S.H. y C.P. Subsecretaría de Ingresos.- Dirección General de Política de Ingresos.

C U A D R O 22

PORCIENTOS DE APORTACION DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL  
RECAUDADO POR PRODUCTOS DE CAPITAL. 1972 - 1979.

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Sobre Productos de Capital	100	100	100	100	100	100	100	100
Intereses Procedentes de Valores	52.1	61.4	53.2	39.6	38.4	35.6	33.6	60.2
Ganancias distribuidas por las Empresas	5.1	10.9	16.0	16.8	15.1	11.2	13.5	10.2
Ingresos por Enajenación de Inmuebles	1.9	5.9	5.4	7.7	7.1	4.5	6.0	5.4
Ingresos Diversos	40.9	21.8	25.4	35.5	38.3	47.6	44.3	11.9
Ingresos por Arrendamiento o Subarrendamiento de Inmuebles Urbanos	-	-	-	.4	1.1	1.1	2.6	12.3

(P) Cifras Preliminares

FUENTE: Cuadro 21

Se considera, en este sentido que existe una gran - evasión fiscal en cuanto a la acumulación de ingresos, ya que los causantes de este impuesto no declaran el total de los ingresos percibidos; esta situación posiblemente se corrija con las modificaciones que hubo para las personas físicas a partir del 1o. de enero de 1979, en las cuales se establece que todas las personas físicas deberán acumular el total de sus ingresos percibidos en el año para efectos del pago de este impuesto. - Como se observa en el cuadro 23, este renglón a su vez está integrado por:

- a) Al Ingreso Global de las Personas Físicas,
- b) Al Ingreso Global de las Personas Físicas Regularizadas.

- a) Al Ingreso Global de las Personas Físicas:

Este concepto lo integraban las personas físicas que obtenían ingresos anuales superiores a \$100,000.00, así como -- también las personas físicas con ingresos hasta de \$100,000.00 pero no inferiores a \$50,000.00 en un año calendario, los cuales tenían la opción de tributar en el régimen global. Esta - situación se mantiene hasta 1978, ya que a partir de 1979 lo - referente a personas físicas cambió sustancialmente englobando lo en un solo título, para quedar conceptualizado como Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas, la cual se divide en 9 capítulos contenidos en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre - la Renta. Para 1981 queda contenida en el título IV, dividido en 12 capítulos.

La aportación de este concepto para integrar el total recaudado por el renglón de Al Ingreso Global fue del 95.8% durante el período que se analiza según se observa en el cuadro. 24.

- b) Al Ingreso Global de las Personas Físicas Regularizadas. - Los ingresos provenientes por este concepto son los obte

C U A D R O 23

CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL RECAUDADO POR AL INGRESO GLOBAL,  
1972 - 1979

(MILLONES DE PESOS)

A Ñ O	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Al Ingreso Global	511.4	704.3	929.6	1 062.4	1 733.0	2 508.0	3 290.0	4 258.0 <sup>(1)</sup>
Al Ingreso Global de las Personas Físicas	494.4	682.7	851.0	1 007.9	1 661.0	2 430.0	3 217.0	-
Al Ingreso Global de las Personas Físicas Regularizadas	17.0	21.6	78.6	54.5	72.0	78.0	73.0	-

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Indicadores tributarios 1978 y 1980. S.H. y C.P.- Subsecretaría de Ingresos.- Dirección General de Política de Ingresos.

(1) Para 1979 este concepto de al ingreso global desaparece, presentando en su lugar solo el pago que hacen las personas físicas en su declaración anual. Esto por la nueva estructura de la Ley ISR para dicho año.

CUADRO 23  
 PROCIENTOS DE APORTACION DE LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN EL TOTAL  
 RECAUDADO POR AL INGRESO GLOBAL, 1972 - 1979.

AÑO	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979 (p)
Al Ingreso Global	100	100	100	100	100	100	100	100
Al Ingreso Global de las Personas Físicas	96.7	96.9	91.5	94.9	95.8	96.9	97.8	-
Al Ingreso Global de las Personas Físicas Regularizadas	3.3	3.1	8.5	5.1	4.2	3.1	2.2	-

(p) Cifras Preliminares

FUENTE: Cuadro 23

nidos por las personas físicas objeto del impuesto al ingreso global, las cuales han sido revisadas por la autoridad fiscal para determinar si el causante ha cumplido correctamente con el pago de este impuesto. Las diferencias observadas en contra del causante son las que forman el total recaudado por este -- concepto.

La aportación que se obtuvo por este concepto con relación Al Ingreso Global es del 4.2 por ciento en el período - analizado.

### 3.- Otros .

Este renglón como se mencionó al principio de éste - capítulo es el que menor grado de importancia tiene en lo recaudado por el impuesto sobre la renta, ya que su aportación - fue solo del 2.2 por ciento en promedio en el período que se - analiza.

C A P I T U L O     V

ANALISIS DE LA IMPORTANCIA DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA EN EL DESARROLLO ECONOMICO DE MEXICO EN EL  
PERIODO 1970-1979 Y LA FUNCION DEL CONTADOR  
PUBLICO EN LA RECAUDACION FISCAL.

### 1.- Presupuesto de Egresos del Gobierno Federal.

Se entiende por presupuesto de egresos de la federación al plan financiero expedido por el Poder Ejecutivo y autorizado por el Poder Legislativo para costear las actividades oficiales, obras y servicios públicos a las diferentes secretarías del Gobierno Federal y organismos pertenecientes al mismo, durante un período de un año a partir del primero de enero de cada ejercicio fiscal.

El proyecto del presupuesto general de egresos que el ejecutivo envía anualmente a la cámara de diputados, el cual se discute tanto en la cifra del gasto total, como en lo relativo a la distribución del mismo para su aprobación.

El gasto directo del Gobierno Federal se cubre con ingresos ordinarios que provienen de impuestos, productos, aprovechamientos y otros ingresos. En tanto que el gasto de los organismos descentralizados y empresas propiedad del Gobierno Federal se cubre con sus propios ingresos. Para efectos de este trabajo únicamente se analizará lo referente al presupuesto de Egresos del Gobierno Federal. Como es de observar el gasto total presupuestado es mucho menor que el ejercido, dicha disparidad se pone de manifiesto en el cuadro 25.

CUADRO 25  
1970-1979  
( MILLONES DE PESOS )

AÑO	ORIGINAL <sup>(1)</sup>	EJERCIDO	VARIACION
1970	28,133.9	52,679.0	24,545.1
1971	30,762.8	55,814.8	25,052.0
1972	54,743.9	77,268.0	22,524.2
1973	89,380.7	102,290.4	12,909.7
1974	114,128.4	135,850.3	21,721.9
1975	186,107.5	200,491.1	14,383.6
1976	238,043.0	275,128.3	37,085.3
1977	349,787.0	355,132.0	5,345.0
1978	434,303.4	442,471.3	8,167.9
1979	571,701.2	651,432.0 <sup>(2)</sup>	79,730.8

(1) Aprobado por la Cámara de Diputados.

(2) Últimas noticias de Excelsior, 7 de noviembre de 1980.

Fuente: Presupuesto de Egresos de la Federación y Cuenta de la Hacienda Pública.

Las variaciones existentes entre el presupuesto de egresos aprobado por la cámara de diputados y lo ejercido hace suponer que los presupuestos no son elaborados sobre la técnica de planeación y predeterminación de cifras sobre bases estadísticas y apreciaciones de hechos y fenómenos aleatorios que los aproximen más a la realidad.

Debido a que el control del presupuesto hasta 1975 descansaba en la comprobación del gasto, muchas secretarías, organismos descentralizados y empresas del Gobierno Federal se apresuraban a utilizar los recursos que se les había asignado originalmente sin base en programas anuales de proyecciones, se daba el caso de que entidades públicas obtenían fondos en exceso con respecto a su capacidad operativa, estos trataban de gastarlo antes de terminar el ejercicio para el cual fueron aprobados, a fin de justificar sus peticiones de gastos para el ejercicio siguiente; es por ello que el presupuesto de egresos tal como se presentaba hasta 1975 no permitía establecer un sistema de normas y coeficientes de medidas que sirvieran para evaluar la productividad anual de los recursos naturales, humanos y financieros del Gobierno Federal sujeto a control presupuestal. Por su misma naturaleza ha impedido que puedan programarse propósitos definidos y cuantificados de mejoramiento de tal productividad, dicha deficiencia impide a través del presupuesto de egresos medir el grado de eficiencia del Gobierno Federal, como un impulso de la utilización de los recursos humanos y del gasto público. Fué a partir de 1976 y como consecuencia de las variantes de poder controlar el presupuesto, a iniciativa del ejecutivo federal se dieron los primeros pasos para la implantación de un presupuesto por programas el cual trataría de ejercer un control sobre lo presupuestado además de que ya en este tipo de presupuestos se darían a conocer las metas a lograr en un determinado lapso de tiempo; pero solo hasta 1977 y como resultado de la primera fase de implantación del pre-

supuesto por programas se detectaron problemas relacionados con la operación de un sistema de esta naturaleza.

Para 1978 los trabajos de programación-presupuestación realizados durante 1977, significaron un gran avance de la reforma administrativa; su desarrollo marcó las pautas que en el futuro habrán de seguirse en materia de programación y presupuestación del Gobierno Federal mexicano, ya que por primera vez se realizó un intento serio de programación presupuestaria, técnica y participativa.

Con todo ello, la política económica del Gobierno Federal se reorientó y los esfuerzos de los principales cuadros técnicos se encaminaron en gran parte a lograr los objetivos y metas trazados por ella.

En resumen al formular el presupuesto a través de programas éste debe expresar con claridad sus objetivos en cada sector de la administración pública, cuantificándolos en metas a alcanzar en el período anual.

Bajo estos aspectos, y a diferencia del presupuesto tradicional en que solo se prevía una autorización para gastar, el Presupuesto por Programas tiene todas las características de un compromiso público asumido frente a la Legislatura como poder y frente a la población como conjunto de agentes económicos y como expresión política y social. La política presupuestaria, en efecto, es el resultado de una combinación de decisiones que influyen notablemente en la economía y consecuentemente en las condiciones de vida de la población. La política tributaria, el nivel del gasto público y su distribución sectorial, el déficit fiscal, la ocupación, la política salarial, los servicios públicos, las inversiones, los subsidios, etc., crean expectativas y gene-

ran una respuesta en los núcleos económicos y sociales. Es - al conjunto de estas políticas, a sus partes componentes a los que la legislatura como representación popular, da su consentimiento y aval, teniendo a la vista los programas presupuestarios como elementos de juicio de la forma en que dicha política se concretará durante el ejercicio.

La responsabilidad del Gobierno no es pues la de trabajar en el sentido de los programas, sino la de cumplirlos totalmente, afirmación ésta que no excluye la posibilidad de que, alteradas las circunstancias previstas o por motivos valederos, se modifique esa programación inicial; Pero - no mediando tales causales de excepción, los programas deben ejecutarse totalmente.

A pesar de los esfuerzos realizados por el Gobierno Federal para controlar el gasto, en la actualidad no ha sido posible que se cubra con los ingresos ordinarios percibidos por el mismo, según se puede apreciar en el cuadro 26.

CUADRO 26  
 INGRESOS Y EGRESOS  
 EFECTIVOS DEL GOBIERNO FEDERAL.  
 1970-1979  
 (MILLONES DE PESOS)

AÑO	INGRESO	GASTO	DEFICIT DIFERENCIA	
			ABSOLUTO	%
1970	33,868.2	52,679.0	(18,810.8)	55.5
1971	36,529.9	55,814.8	(19,284.9)	52.8
1972	42,336.3	77,268.0	(34,931.7)	82.5
1973	53,822.3	102,290.4	(48,468.1)	90.1
1974	72,893.2	135,850.3	(62,957.1)	86.4
1975	103,551.4	200,491.1	(96,939.7)	93.6
1976	136,612.0	275,128.3	(138,516.3)	101.4
1977	194,607.0	355,132.0	(160,525.0)	82.5
1978	258,515.0	442,471.3	(183,956.3)	71.2
1979 <sup>(p)</sup>	348,984.0	651,432.0	(302,448.0)	86.7

(p) Cifras preliminares

Fuente: Indicadores tributarios 1978 y 1980 y Cuenta de la Hacienda Pública.

Los ingresos y egresos efectivos del Gobierno Federal presentan diferencias considerables, encontramos que el porcentaje promedio de los últimos 10 años es del 80%. A lo largo del período considerado, siempre existió un déficit del Gobierno Federal, pero dicho déficit se incrementó en forma considerable a partir de 1972 al alcanzar la cifra de - - - - 34,931.7 millones de pesos aumentando año con año para llegar a 138,516.3 millones de pesos en 1976, representando el 101.4 por ciento más que los ingresos obtenidos en ése año; en 1978 alcanzó la cifra de 183,956.3 millones de pesos, y para 1979 la cantidad de 302,448 millones, es decir, el 86.7 % del ingreso.

La causa del déficit del Gobierno Federal se debe a que los recursos con que cuenta son insuficientes para cubrir sus necesidades, razón por la cual es necesario recurrir al endeudamiento; para resolver ésta situación existen varios caminos entre los cuales destacan: aumentar la recaudación -- por medio de la revisión integral del sistema impositivo y el combate a la evasión fiscal y la revisión de los bienes y servicios que producen las empresas del sector público, lo que reducirá el monto de las transferencias y subsidios que es -- preciso concedérseles en tanto no se modifique su situación actual, así como una mayor racionalización y eficiencia del gasto público.

## 2.- Incidencia del impuesto sobre la renta en el Desarrollo Económico.

La evolución de las actividades económicas en su creciente complejidad asignan al gobierno cada día mayores responsabilidades en materia de desarrollo económico y de justicia social. Ello obliga al gobierno a utilizar, de la mejor manera posible todos sus instrumentos de acción dentro de los cuales desempeña un papel fundamental la política fiscal (en especial dentro de dicha política lo recaudado por el impuesto sobre la renta).

En México, como en cualquier país del mundo, el uso del sistema impositivo responde casi sin excepción a una situación coyuntural dada. Si durante nuestro desarrollo económico, en la etapa del desarrollo estabilizador, los impuestos se orientaron a incentivar la industrialización y en la que le siguió, la del desarrollo compartido, el uso de los impuestos pasó por un proceso de transición. A partir del inicio de éste régimen se redefinen sus objetivos, sus alcances y su manejo para hacer de ellos un instrumento útil que contribuya a superar la crisis, a consolidar la economía y a proyectar el porvenir de México. La política fiscal adquiere de ésta manera una influencia preponderante dentro de la política económica general. Los objetivos que ésta persigue han sido definidos con claridad y consisten básicamente en los siguientes:

- a) Consolidar la economía y la inversión.
- b) Combatir el proceso inflacionario.
- c) Fortalecer el sistema financiero.
- d) Sanear las finanzas públicas.
- e) Multiplicar las fuentes de empleo.
- f) Redistribuir más equitativamente el ingreso.

Una adecuada coordinación de los instrumentos fiscales permitirá naturalmente, atender de manera mediata las -- prioridades asociadas al cambio estructural y de inmediato ayudar a solucionar los problemas existentes.

Los impuestos constituyen indudablemente el eje principal de la estrategia fiscal para el financiamiento de las operaciones públicas del Sector Gobierno. La política Tributaria, en consecuencia ha de tender fundamentalmente a mejorar de manera constante y permanente la capacidad recaudatoria del estado, en esto consiste la función principal de dicha política.

CUADRO 27

PARTICIPACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LOS OTROS INGRESOS TRIBUTARIOS, INGRESOS NO TRIBUTARIOS E INGRESOS DE CAPITAL EN EL GASTO PUBLICO.

(MILLONES DE PESOS Y PORCENTAJES).

Año	Gasto	Impuesto sobre la Renta	% de Apor-tación de ISR al Gto	IMPUESTO SOBRE LA PRODUCCION Y COMERCIO	% de Apor-tación ISPyC al Gasto	IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES	% de Apor-tación ISIM al Gasto	Comercio Exterior	% de Apor-tación de Comercio Exterior al Gasto	Otros Impuestos	% de Apor-tación de Otros Impuestos al Gasto	Ingresos no Tributarios	% de Apor-tación de Ingresos no Tributarios al Gasto	Ingresos de Capital	% de Apor-tación de Ingresos de Capital al Gasto
1970	52,679.0	15,478.4	29.4	4,265.2	8.1	4,279.7	8.1	3,525.4	6.7	2,243.4	4.3	3,252.5	6.2	523.8	1.0
1971	55,814.8	16,841.6	30.2	5,541.3	10.0	4,624.8	8.3	3,339.7	6.0	2,266.5	4.0	3,190.9	5.7	705.1	1.4
1972	77,268.0	20,818.2	27.0	6,432.8	8.3	4,952.9	6.4	3,276.2	4.2	2,356.1	3.0	3,829.4	5.0	670.7	0.9
1973	102,290.4	26,083.1	25.5	7,745.3	7.6	7,454.0	7.3	3,852.6	3.8	2,244.4	2.3	4,237.0	4.1	1,413.3	1.4
1974	135,850.3	35,571.4	26.2	12,348.8	9.1	10,039.7	7.4	5,050.0	3.7	4,213.7	3.1	4,771.9	3.5	657.6	0.7
1975	200,491.1	47,802.3	24.0	19,881.0	10.0	12,413.2	6.2	9,171.2	4.6	5,750.1	2.9	7,276.7	3.6	1,251.2	0.6
1976	275,128.3	64,599.2	23.5	23,893.6	8.7	15,868.8	5.8	12,730.7	4.6	7,417.5	2.7	9,837.2	3.6	2,225.3	0.8
1977	355,132.0	92,016.0	26.0	35,732.0	10.1	21,424.0	6.0	22,635.0	6.4	9,171.0	2.6	11,187.0	3.2	2,947.0	0.8
1978	442,471.3	128,787.0	29.1	42,693.0	9.7	27,554.0	6.2	31,448.0	7.1	12,456.0	2.8	13,345.0	3.0	2,222.0	0.5
1979 (2)	551,432.0	166,856.0	25.9	49,512.0	7.6	40,085.0	6.2	55,961.0	8.7	15,749.0	2.4	16,550.0	2.5	1,271.0	0.2

(2) Cifras preliminares

(1) Dato obtenido en el periódico Últimas Noticias de Excelsior, del 7 de noviembre de 1980

FUENTE: Cuadros 1 y 25

El impuesto sobre la renta ha sido factor determinante en el desarrollo económico de México debido a que ha permitido financiar el gasto gubernamental en importante medida, - como se señala en el cuadro 27.

Como puede observarse el impuesto sobre la renta ha contribuído en un 27 por ciento en promedio en el período que se analiza, tal contribución es superior en comparación con - los demás ingresos que percibe el Gobierno Federal, de lo -- cual se desprende que el impuesto sobre la renta ha coadyubado en ésta proporción en el desarrollo de los diferentes sectores del Gobierno Federal, teniendo como objetivos el logro de lo siguiente:

En lo referente al sector agropecuario, debiendo proporcionar alimentos básicos al pueblo; elevando la productividad del campo y el nivel de vida de los campesinos. En el -- sector industrial, a través de estímulos fiscales, ayudando a la creación de nuevas industrias, las cuales servirán para generar nuevas fuentes de trabajo. Sector Desarrollo Social. - Influyendo en las estructuras culturales y educativas de la - población, así como el mejoramiento de las condiciones de salud y asitencia, de la población en general.

Sector de Comunicaciones y Transportes, - Ayudando a cumplir con los objetivos de ampliación de las redes de carreteras, la reahabilitación del equipo ferrocarrilero y su infraestructura.

Sector Turismo.- Proporcionando los elementos necesarios para dar impulso al turismo en el país creando centros recreativos y turísticos, motivo por el que se obtienen divisas por éste concepto.

Sector Defensa.- Proporcionando los elementos necesarios para llevar a cabo las actividades encomendadas a este - sector en beneficio del país; tales como capacitación del per

sonal de esta área. En lo que se refiere al aspecto financiero, como se ha observado, en el transcurso del análisis, la recaudación proveniente del impuesto sobre la renta ha representado más del 48 por ciento de los ingresos totales del Gobierno Federal sirviendo en esta proporción al gobierno a no recurrir al endeudamiento.

En resumen, por lo anteriormente expuesto se considera al impuesto sobre la renta como factor determinante en el desarrollo económico de México.

### 3.- La función del Contador Público en la Recaudación Fiscal.

En el campo de los impuestos debe existir una persona encargada de estudiarlos de manera profunda, ya que éstos por su naturaleza de complejos cambiantes y dinámicos, necesitan de una persona que esté preparada para orientar y auxiliar tanto a las personas físicas como morales en su manejo, aplicación y observación, a las autoridades fiscales en su administración. La persona indicada de hacerlo es el Licenciado en Contaduría o Contador Público por su preparación en el área impositiva y contable que le es correlativa.

El Contador Público actúa sobre diversos problemas fiscales cuyo origen es de tipo contable, por ejemplo, existen preceptos diferentes para determinar la utilidad contable y la utilidad gravable y es en realidad la utilidad contable, la que sirve de punto de partida en las empresas para conocer su ingreso global gravable, de ahí la necesidad de que el profesionista que los asesore para llevar a cabo el pago de la obligación fiscal deba conocer las bases para la determinación de ambas utilidades a fin de tener una visión completa de los problemas existentes y darles una solución óptima. Además para prestar servicios en materia impositiva, es necesario que el Contador Público reciba un entrenamiento especializado en el campo de las reglamentaciones y disposiciones fiscales.

Entre las disposiciones normativas que el Contador Público debe conocer por el hecho de tener íntima relación - con la practica contable son las siguientes:

A.-Disposiciones de Tipo Fiscal:

- a). Ley del Impuesto sobre la Renta
- b). Ley del Impuesto al Valor Agregado
- c). Código Fiscal de la Federación
- d). Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Impuesto al Valor Agragado y otros de Carácter Fiscal.

B.-Disposiciones de Carácter Mercantil.

- a). Ley General de Sociedades Mercantiles
- b). Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito
- c). Código de Comercio.

En el campo fiscal el Contador Público debe responder ante dos aspectos:

a). Como asesor de su cliente.- El cual debe ser -- aconsejado sobre la manera de cumplir con sus obligaciones fiscales y tratando de que el cumplimiento de las mismas no se -- conviertan en una carga para el causante.

b). Como el profesional escogido por el Estado, para auxiliarlo en la tarea de convencimiento hacia los causantes - para lograr de estos una conciencia fiscal y lograr que el causante cumpla con sus obligaciones tributarias, derivándose de ello una mayor recaudación de ingresos para el propio Estado.

El Contador Público, en materia fiscal debe estar capacitado para rendir un servicio íntegro que puede comprender desde la tramitación de asuntos rutinarios, hasta llegar a re-

presentar a sus clientes ante las autoridades administradoras de los impuestos, pero como todo tiene un límite, una vez que llega el problema fiscal al terreno del litigio, el Contador Público no podrá representar a sus clientes, por ser éste ya una función del Licenciado en Derecho y no del Contador Público.

De los principales servicios que puede prestar el Contador Público en materia de impuestos en términos generales son entre otros los siguientes:

- I.- Información oportuna a clientes y colaboradores
- II.- Asesoría y Planeación Fiscal
- III.- Revisión o Preparación de Declaraciones
- IV.- Dictaminación de Estados Financieros para efectos Fiscales
- V.- Peritajes en juicios de carácter fiscal, ya sea de parte de los causantes ó en representación de la autoridad demandada.
- VI.- Realización de auditorías de carácter fiscal y revisión de dictámenes, estando el Contador Público al servicio de la Dirección General de Fiscalización.

I.- Información oportuna a clientes y colaboradores.

Uno de los servicios generales de tipo fiscal que el contador público presta es el de mantener oportunamente informados a sus clientes y a sus colaboradores; es decir, a aquellas personas que prestan sus servicios en la firma profesional.

Este objetivo puede lograrse de la siguiente forma:

- Emisión de boletines o memorándums informativos.
- Conferencias y seminarios en los cuales participen los funcionarios y empleados de los clientes.

- Cursos de adiestramiento al personal profesional de la firma.

## II.- Asesoría y Planeación Fiscal.

La mayoría de las personas que se dedican a los negocios no conocen las leyes fiscales, de ahí que no se mantengan informados acerca de sus constantes cambios y las interpretaciones y decisiones que da el Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que se hace necesaria la intervención del Contador Público como el profesional indicado para orientarlas sobre los derechos y obligaciones que les correspondan.

En el campo de la asesoría fiscal donde la calidad de experto en la materia resulta de gran beneficio para el cliente, ya que debido precisamente a la especialización adquirida, el Contador Público puede tener visión de situaciones que es necesario analizar para determinar el campo de acción más adecuado desde el punto de vista fiscal.

## III.-Revisión o Preparación de Declaraciones.

La preparación de las declaraciones de los diversos Impuestos (Impuesto al Ingreso global de las Empresas, Impuesto sobre productos del trabajo, impuesto al valor agregado, etc.) a que esta afecta una empresa, ya sea mediana o grande, representa un problema tal que requiere que la persona que la formula reúna los siguientes requisitos:

- Conocer la empresa y poseer los conocimientos necesarios.
- Estar al tanto de las disposiciones fiscales vigentes en materia de la determinación del impuesto; así como de las características de presentación, uso de formas de anexos aclaratorios, para presentar una declaración correcta y completa.

Es en este momento cuando los servicios del Contador Público desempeñan un papel importante en la recaudación de los ingresos que por este concepto obtiene el Gobierno Federal.

#### IV.-Dictaminación de los estados financieros para efectos fiscales.

A partir del Decreto Presidencial de fecha 21 de abril de 1959 que creó a la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, (Actualmente Dirección General de Fiscalización), publicado el día 30 de abril en el Diario Oficial del mismo año, el Contador Público a venido prestando un servicio más a sus clientes, que es el de dictaminar sus Estados Financieros para efectos fiscales. Dicho dictamen evita a quienes lo solicitan, las molestias que en un momento determinado ocasionan las visitas directas del Estado. Este Decreto reconoce al Contador Público como experto en materia fiscal y su labor asegura, para los intereses sociales, el cobro correcto de los impuestos, los cuales se traducirán en mayores ingresos para el Gobierno Federal y por consecuencia éste tendrá mayor oportunidad de proporcionar los bienes y servicios que la población demanda.

El dictamen para efectos fiscales es el resultado de una Auditoría de Balance complementada con la revisión de carácter fiscal que debe ser lo más amplia y completa en el examen de las cuentas de resultados.

A continuación se mencionan algunos puntos que dicho dictamen debe contener:

a). El Balance dictaminado por Contador Público Registrado en la Dirección General de Fiscalización y el Estado de Resultados del ejercicio que se examina, comparándolo con -

los estados correspondientes a los tres ejercicios inmediatos anteriores.

b). Notas aclaratorias que ameriten las partidas de ambos Estados Financieros, a juicio del Contador Público para su mejor interpretación.

c). Un informe sobre el balance y el estado de resultados que contenga un capítulo especial sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los causantes.

d). Expresión del Contador en el sentido de que la revisión se practicó de acuerdo con las normas de Auditoría - generalmente aceptadas, las que se aplicaron de acuerdo con -- las circunstancias que se presentaron y que se observaron por el causante, los principios de contabilidad, también, generalmente aceptados, en forma consistente en relación con el ejercicio anterior.

e). Estado de movimiento de Cuentas de Capital Contable.

f). Conciliación de la utilidad contable con la utilidad gravable.

g). Relación de todas las obligaciones fiscales a - que está sujeto el causante, en la que hará constar las bases impositivas y los importes de los impuestos pagados durante el período a que se refiere el dictamen.

El dictamen fiscal que se formula debe ser técnico - desde todos los puntos de vista, de acuerdo con la legislación tributaria y demás disposiciones reglamentarias que fijan impuestos a cargo de los causantes, es decir, el Contador Público debe sujetarse al contenido de las leyes impositivas que sólo son aplicables a los cargos señalados en las mismas, como -

hechos generadores del crédito fiscal.

La facultad para que el Contador Público pueda dictaminar Estados Financieros para efectos fiscales se encuentra contenida en el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación vigente, que a la letra dice: "Los hechos afirmados en los dictámenes que formulen Contadores Públicos sobre los Estados Financieros y su relación con las declaraciones fiscales, se presumirán ciertas, salvo prueba en contrario, si se reúnen los siguientes requisitos:

I.- Que el Contador Público que dictamine esté registrado en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Se inscribirá para estos efectos a las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de Contador Público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio de Contadores reconocido por la misma Secretaría.

II.- Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones fiscales. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cerciorarse del cumplimiento de esta fracción.

En caso de que el Contador Público no hubiera dado cumplimiento a dichas disposiciones, la Secretaría, previa audiencia suspenderá, hasta por tres años los efectos del registro a que se refiere la fracción anterior. Si hubiera reincidencia o el Contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cancelación de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al Colegio Profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el Contador Público en cuestión.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales, las que podrán ejercer directamente sus facultades de vigilancia y compro

bación sobre los sujetos pasivos o responsables solidarios y - expedir las liquidaciones de impuestos omitidos que correspondan".

V.- Peritajes en Juicio de Carácter Fiscal, ya sea - por parte de los causantes o en representación - de la autoridad demandada.

Los peritajes son una forma de asistencia intelectual proporcionada al juzgador en la inspección o más frecuentemente en la valorización de las pruebas. El perito es la persona que posee conocimientos especiales en una ciencia, arte o cualquier otra rama de actividad humana, al cual se acude en busca de un dictamen cuando para apreciar o para conocer los hechos o algún hecho de influencia en el pleito, sean necesarios o convenientes sus conocimientos especiales de dicha persona, la actuación del Contador Público como perito se encuentra en todos aquellos juicios de tipo mercantil, civiles, administrativos, laborales y penales, en que sea necesaria su intervención para ilustrar al juez sobre hechos que solo es posible conocer aplicando la técnica contable. El Contador Público participa como perito cuando el tribunal lo nombra a petición de alguna de las partes, generalmente la actora, y su actuación comienza desde el momento en que se hace constar su nombramiento y aceptación del cargo en el expediente respectivo.

Los servicios que presta como perito en juicios de carácter fiscal, se encaminan a la comprobación de la corrección en el importe, método a seguir para su cálculo de alguno o algunos de los conceptos de ingresos acumulables y al ingreso global de las empresas que hayan sido rechazados total o parcialmente. El perito en su función tiene que examinar los libros, registros y documentación ofrecida por las partes, así como la que juzgue necesaria para allegarse los elementos de juicio necesarios para rendir su dictamen, el cual se presenta en audiencia, ya sea por escrito u oralmente responderá a las preguntas que las partes y magistrado le formulen.

VI.- Realización de Auditorias de Carácter Fiscal y Revisión de Dictámenes, estando el Contador Público al servicio de la Dirección General de -- Fiscalización.

Dentro de la Dirección General de Fiscalización del Contador Público puede desarrollar dos funciones principales, que son:

a) Realización de auditorias directas, auditorias a personas fisicas, revisiones especiales, en los que se aplican determinados procedimientos y técnicas de auditoría, tendientes a verificar la corrección de las cifras contabilizadas y declaradas por los causantes visitados.

b) Revisión de los dictámenes emitidos por los Contadores Públicos registrados.

Con el fin de cerciorarse si fueren presentados de acuerdo con los requisitos establecidos en el decreto presidencial del que se habló en párrafos anteriores y si la actualización del Contador Público registrado se realizó de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas y si fueron observados los principios de contabilidad generalmente aceptados y la consistencia de los mismos, todo ello a través del exámen cuidadoso de todos los anexos presentados en el dictámen, la aplicación de razones financieras, el exámen de los papeles de trabajo del auditor independiente.

Al desarrollar este tipo de trabajo el Contador Público trabaja en beneficio de la nación, en términos generales y en forma especial, en beneficio de la clase trabajadora; pues al rectificarse las bases gravables con motivo de que la contabilidad del causante no registre la totalidad de sus operaciones, se modifica también la base para el reparto de utilidades a los trabajadores.

Por lo anteriormente expuesto, podemos concluir que la actuación del Contador Público en la recaudación fiscal es importante ya que a través de él se orienta y se crea conciencia en el causante para el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales y como consecuencia una mayor recaudación de ingresos para el Gobierno Federal, necesarios para sufragar el gasto público.

CONCLUSIONES

1.- El impuesto sobre la renta ha venido evolucionando y adaptándose a la realidad cambiante del país, siendo parte y expresión del Sistema Tributario. La dinámica de la realidad económico-social y de su problemática requiere del ajuste permanente de este impuesto, y en general del sistema impositivo.

2.- El objeto del impuesto sobre la renta ha llegado a ampliarse a tal grado, que en la actualidad grava todos los ingresos (señalándose en cada caso las deducciones permitidas por la ley) de los contribuyentes, cualquiera que sea la fuente de donde provengan.

3.- El impuesto sobre la renta, es el renglón más importante dentro de los ingresos del Gobierno Federal; ya que en los últimos 10 años ha aportado alrededor del 48% del total de dichos ingresos, lo que demuestra la importancia que tiene este impuesto para la Federación.

4.- La trascendencia del impuesto sobre la renta en comparación con los otros ingresos tributarios se pone de manifiesto al representar más del 50% de lo recaudado por el total de los ingresos tributarios en el período analizado.

5.- Los sujetos del impuesto sobre la renta se encuentra integrado por Empresas y Personas Físicas, los cuales son las fuentes de recaudación de éste impuesto.

La participación de Empresas es mayoritaria con respecto a las Personas Físicas, dentro del período analizado; Empresas representó el 52.4% y Personas Físicas el 45.4%; en tanto que la tasa máxima de gravamen a las empresas ha sido del 42% durante el período que se analizó, a las Personas Físicas se les aumentó desde 1975 el límite máximo al 50% a partir de \$500,000.00 pesos de ingresos anuales, además de que se incrementó la progresividad de las tasas; buscando una mayor equidad

en el pago del impuesto; es decir gravar más a quien más ingresos obtenga, a partir de 1977 se empezó a disminuir paulatinamente la progresividad de las tasas y en 1979 se elevó el límite máximo del 50% al 55% a ingresos superiores de \$1,500,000.00 anuales, y a partir de 1981 a \$2'500,000.00.

Con respecto a las Personas Físicas cabe señalar los tratamientos diferenciales entre asalariados y quienes trabajan por su cuenta, pues en tanto que un trabajador no puede -- realizar una serie de deducciones, como la depreciación, quien trabaja por su cuenta si puede efectuarlos por lo que a un mismo ingreso nominal corresponden niveles diferentes de impuesto y por tanto de ingreso real.

6.- Tratando de ejercer una mejor administración del gasto, el Gobierno Federal implantó el presupuesto por programas a partir de 1976 dentro del presupuesto de egresos, trazando dentro de esta nueva técnica metas y objetivos definidos en un período determinado, ya que hasta 1975 los presupuestos de egresos se proyectaban sin planes o programas definidos a desarrollar; a pesar de la implantación de ésta nueva técnica, vemos que en la actualidad el gasto real rebase en gran proporción al gasto original; por lo que se hace necesario un estricto control del gasto, una forma de ello sería la realización -- de auditorias a los diferentes organismos y dependencias del Gobierno Federal, llegando a determinar de ésta forma las fallas existentes en la ejecución del gasto público.

7.- El Gobierno Federal afronta el problema de que -- los recursos con que cuenta son insuficientes para cubrir sus necesidades; por lo que es necesario aumengar la recaudación -- por medio de la revisión integral del sistema impositivo y -- combatir la evasión fiscal, elevando las sanciones en forma -- proporcional con el monto de los impuestos evadidos y en su caso aplicando severas penas privativas de libertad en aquellas

personas que evadan impuestos ya sea en forma directa o por -  
corrupción de funcionarios públicos. Así como una mayor racio-  
nalización y eficiencia del gasto público.

8.- Lo que se pretendía comprobar al inicio del tra-  
bajo, se logró confirmar, ya que como se demuestra a través del  
análisis realizado, el impuesto sobre la renta es y ha sido la  
principal fuente de ingresos del Gobierno Federal y por lo tan-  
to ha respaldado a la política fiscal responsable del desarro-  
llo económico de México.

9.- El incremento de recaudación es el principal ob-  
jetivo que el Gobierno persigue, siendo el Contador Público el  
principal colaborador del mismo para tal fin.

La confianza que los empresarios depositan en el Con-  
tador Público actualmente es justificada, ya que en términos -  
generales puede afirmarse que se considera a éste, como el pro-  
fesionista necesario dentro de la empresa y el gobierno, dada  
la diversidad de problemas a que se enfrentan ambas entidades  
y uno de ellos lo representa la tributación fiscal.

Asimismo el Contador Público que actúa en el campo -  
fiscal se responsabiliza por su actuación ante la clientela,  
el fisco, la profesión y la sociedad, en la cual se desarrolla,  
siendo en el área fiscal donde el Contador Público encuentra -  
el reto mayor a su ética; es decir, que debe asesorar a su --  
clientela para que cumpla adecuadamente y en forma oportuna con  
sus obligaciones fiscales y que debe defenderla dentro de su -  
campo profesional de cualquier error o arbitrariedad que pre--  
tendan cometer en su contra, así como aprovechar aquellos bene-  
ficios que la ley le permiten.

10.- Podemos afirmar que la profesión del Contador Públi-  
co es imprescindible dentro del campo económico, además de que  
la especialización en materia fiscal es necesaria por la com--  
plejidad de los impuestos.

11.- El Contador Público es el colaborador más importante del fisco al asesorar al contribuyente, sobre todo en la observancia del impuesto sobre la renta.

B I B L I O G R A F I A

- 1.- ASSAEL, HECTOR  
La Política Fiscal en el Desarrollo Económico  
de América Latina . Ensayos de Política  
Fiscal. F.C.E. México 1973
  
- 2.- ADELMON, IRMA  
Teorías del Desarrollo  
F.C.E. México 1974
  
- 3.- FLORES ZAVALA, ERNESTO  
Elementos de las Finanzas Públicas  
Editorial Porrúa  
México 1969
  
- 4.- M. BUENO, GERARDO  
Opciones de Política Económica en México  
después de la Devaluación  
Editorial Tecnos  
México 1977
  
- 5.- SAMUELSON, PAUL A.  
Curso de Economía Moderna  
Ediciones Aguilar 16a. edición  
Madrid 1979
  
- 6.- TELLOS MACIAS, CARLOS  
La Política Económica en México  
1970 - 1976  
Editorial siglo XXI, México 1979
  
- 7.- Lecturas Sobre Desarrollo Económico  
Escuela Nacional de Economía  
Departamento de difusión

- 8.- MACIAS MARQUEZ, MARCO ANTONIO  
Estructura de los Impuestos al gasto y su contribución al Sistema Tributario y al -  
Desarrollo Económico de México  
Tesis U.N.A.M. 1978
  
- 9.- ROMO ORIHUELA, DANIEL  
Importancia de la Tributación Fiscal en el  
Desarrollo Económico de México y Papel del  
Contador Público en la Captación Fiscal  
Tesis U.N.A.M. 1974
  
- 10.- Compilación de Leyes del Impuesto Sobre la  
Renta ( 1921 - 1953 )  
S.H. y C.P.  
Dirección del Impuesto Sobre la Renta
  
- 11.- Cuenta de la Hacienda Pública Federal  
1970 - 1978  
S. H. y C. P.
  
- 12.- Indicadores Tributarios  
1977, 1978 y 1980  
S. H. y C. P.  
Subsecretaría de Ingresos. Dirección General de  
Política de Ingresos
  
- 13.- Indicadores Económicos del Banco de México  
Enero de 1980
  
- 14.- Presupuesto de Egresos de la Federación  
1970 - 1979  
S. H. y C. P.
  
- 15.- Diario Oficial de la Federación  
(Diciembre de 1970 a 1978 )

- 16.- Prontuario Fiscal  
1978 - 1981  
Ediciones Contables Administrativas, S.A.
- 17.- El Economista Mexicano  
Vol. XIII, Número 5 Sept. Oct. 1979  
Colegio Nacional de Economista, A.C.
- 18.- Trimestre Fiscal  
Año 2 Número 6 Inst. para el Desarrollo Técnico  
de las Haciendas Níblicas  
Guadalajara, Jal. 1980