



# **UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

---

---

## **FACULTAD DE ECONOMÍA**

Análisis de los determinantes de la eficiencia  
del Sistema Tributario Mexicano  
(1980-2008)

**T E S I S**  
QUE PARA OBTENER EL GRADO DE  
MAESTRO EN ECONOMÍA  
P R E S E N T A  
**SAÚL HERRERA AGUILAR**



**DIRECTOR  
DR. CLEMENTE RUIZ DURÁN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**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.

*Agradecimientos:*

A Jimena con todo mi amor por darme fortaleza y aliciente para completar esta etapa;  
A Natalia por ser mi compañera de vida, en los momentos difíciles y en las alegrías;  
A mi Madre y mi Padre por enseñarme que el esfuerzo propio y honesto brinda los mejores frutos;  
A mis Hermanos: María, Antonio, Norma, José, Héctor y Andrés.  
A la Universidad Nacional Autónoma de México;  
A todos mis amigos y quienes aportaron ideas para la culminación de este trabajo;

Un agradecimiento muy especial al Doctor Clemente Ruíz Durán y a la Doctora Marcela Astudillo Moya por compartir sus conocimientos, y dedicar tiempo a la revisión de la presente Tesis.

*Ciudad Universitaria, julio 2010*

## ÍNDICE

| <b>Capítulo/Apartado</b>   | <b>Pág.</b> |
|--|-------------|
| <b>INTRODUCCIÓN</b>  | vi          |
| <b>CAPÍTULO I. LOS DETERMINANTES DE EFICIENCIA FISCAL</b>              |             |
| 1.1. Los Impuestos, consideraciones generales                          | 1           |
| 1.2. Libre mercado o intervención estatal                              | 8           |
| 1.3 Los bienes públicos  | 10          |
| 1.4 El equilibrio en el sector público                                 | 14          |
| 1.4.1 Condiciones iniciales  | 14          |
| 1.4.2 Demanda de bienes públicos                                       | 16          |
| 1.4.3 Oferta de bienes públicos  | 18          |
| 1.4.4 El nivel óptimo de bienes públicos                               | 20          |
| 1.4.5 Minimización de costos   | 21          |
| 1.4.6 Maximización de ingresos   | 23          |
| 1.5 Indicadores de eficiencia  | 25          |
| 1.5.1 Relación recaudación-ingreso                                     | 25          |
| 1.5.2 Relación recaudación-progresividad                               | 27          |
| 1.5.3 Recaudación-base tributaria                                      | 29          |
| 1.5.4 Recaudación-costos de la administración tributaria               | 34          |
| <b>CAPÍTULO II. EL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO: SINOPSIS HISTÓRICA</b> | 36          |
| 2.1 Historia del sistema tributario mexicano                           | 36          |
| 2.1.1 La Colonia   | 36          |
| 2.1.2 La Independencia y la Reforma                                    | 38          |
| 2.1.3 El Porfiriato  | 42          |
| 2.1.4 La Revolución  | 45          |
| 2.1.5 Las Convenciones Fiscales  | 45          |

| Capítulo/Apartado  | Pág.       |
|--|------------|
| 2.1.6 El Cardenismo  | 49         |
| 2.1.7 Evolución dentro del modelo de sustitución de importaciones            | 53         |
| 2.1.8 Evolución dentro del desarrollo estabilizador                          | 60         |
| 2.2 Relación histórica PIB-Impuestos   | 66         |
| <b>CAPÍTULO III. EL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL CAMBIO ESTRUCTURAL 1979-2008</b> | <b>68</b>  |
| 3.1 Reseña de reformas   | 68         |
| 3.2 Efectos de las reformas sobre la recaudación                             | 76         |
| 3.2.1 Impuesto sobre la Renta  | 81         |
| 3.2.2 Impuesto al Valor Agregado   | 85         |
| 3.2.3 Impuestos Especiales sobre Productos y Servicios y otros               | 85         |
| 3.3 Relación impuestos-PIB   | 86         |
| <b>CAPÍTULO IV. EFICIENCIA RECAUDATORIA</b>                                  | <b>89</b>  |
| 4.1. Variables fundamentales   | 89         |
| 4.2. Relaciones fundamentales, evidencia empírica                            | 90         |
| 4.2.1 Eficiencia tributaria e ingreso per cápita                             | 90         |
| 4.2.2 Eficiencia tributaria y tasas impositivas                              | 93         |
| 4.3 Modelo de panel para la recaudación fiscal                               | 96         |
| 4.3.1 Justificación del panel  | 97         |
| 4.3.2 Modelo de efectos fijos  | 98         |
| 4.3.3 Modelo de efectos aleatorios   | 99         |
| 4.3.4 Modelo de recaudación fiscal   | 100        |
| 4.3.5 Interpretación de resultados e implicaciones                           | 106        |
| 4.3.6 Adecuaciones al Impuesto al Valor Agregado                             | 108        |
| 4.3.7 Adecuaciones al Impuesto sobre la Renta                                | 115        |
| 4.3.8 La Innovación y los costos de operación del SAT                        | 121        |
| 4.3.9 Crecimiento y recaudación  | 123        |
| <b>CONCLUSIONES</b>  | <b>125</b> |
| <b>BIBLIOGRAFÍA</b>  | <b>130</b> |
| <b>ANEXO ESTADÍSTICO</b>   | <b>134</b> |

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

| <b>CAP/Gráfica</b>  | <b>Pag</b> |
|---|------------|
| <b>CAPÍTULO I. LOS DETERMINANTES DE EFICIENCIA FISCAL</b>                           |            |
| Gráfica 1.1. Tamaño del Estado en Algunas Economías del Mundo. Año 2007             | 9          |
| <b>CAPÍTULO II. EL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO: SINOPSIS HISTÓRICA</b>              |            |
| Gráfica 2.1. Balance Público, México: 1822-1876.                                    | 41         |
| Gráfica 2.2. Balance Público, México: 1876-1910                                     | 42         |
| Gráfica 2.3. Participación de Impuestos en el Ingreso Público, México 1925-1934     | 46         |
| Gráfica 2.4. Balance Público, México: 1922-1933                                     | 48         |
| Gráfica 2.5. Balance Público como proporción del PIB, México 1934-1946              | 51         |
| Gráfica 2.6. Participación de Impuestos en el Ingreso Público. México, 1934-1946    | 52         |
| Gráfica 2.7. Balance Público como proporción del PIB, México 1946-196               | 63         |
| Gráfica 2.8. Estructura Porcentual de los Ingresos Públicos en México, 1960-1979    | 64         |
| Gráfica 2.9. Estructura Porcentual del Gasto Público en México, 1960-1979           | 65         |
| Gráfica 2.10. Balance Público como proporción del PIB, México 1960-1979             | 66         |
| Gráfica 2.11. México: Correlación PIB-Impuestos (1925-1979)                         | 67         |
| <b>CAPÍTULO III. EL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL CAMBIO ESTRUCTURAL 1979-2008</b>        |            |
| Gráfica 3.1. México, Balance Económico como porcentaje del PIB, 1980-2008           | 77         |
| Gráfica 3.2. México. Relación Impuestos-PIB, 1980-2007                              | 88         |
| <b>CAPÍTULO IV. EFICIENCIA RECAUDATORIA, ANÁLISIS COMPARATIVO</b>                   |            |
| Gráfica 4.1. Recaudación y Producto Interno Bruto. Comparativo 2004                 | 91         |
| Gráfica 4.2. Relación Recaudación-PIB per cápita                                    | 92         |
| Gráfica 4.3. Recaudación y Tasas de Impuestos, 2004                                 | 94         |
| Gráfica 4.4. Relación Recaudación-Tasas promedio de impuestos, 2000-2004            | 96         |
| Gráfica 4.5. Relación Recaudación-Base Tributaria (impuestos al ingreso personal)   | 116        |
| Gráfica 4.6. Costo de las Administraciones Tributarias. Comparativo por países 2004 | 118        |
| Gráfica 4.7. México. Operaciones del SAT 2004-2008                                  | 121        |
| Gráfica 4.8. SAT. Relación entre costo y pago de impuestos por Internet 2004-2008   | 122        |

## ÍNDICE DE TABLAS

| <b>CAP/Gráfica</b>  | <b>Pag</b> |
|---|------------|
| <b>CAPÍTULO II. EL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO: SINOPSIS HISTÓRICA</b>  |            |
| Tabla 2.1. Principales fuentes de ingresos del Gobierno Federal (1825-1876)                                     | 40         |
| Tabla 2.2. Ingresos totales del Gobierno Federal por fuentes (1876-1911)  | 44         |
| Tabla 2.3. Participación porcentual de los Ingresos Tributarios en los Ingresos Públicos. México 1947-1960.     | 58         |
| Tabla 2.4. Participación porcentual de los Ingresos Tributarios en los Ingresos Públicos. México 1960-1979.     | 61         |
| <b>CAPÍTULO III. EL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL CAMBIO ESTRUCTURAL 1979-2008</b>                                    |            |
| Tabla 3.1. Ingresos Presupuestarios del Sector Público, México 1980-2008.                                       | 79         |
| Tabla 3.2. México: Ingresos Tributarios 1980-2008   | 80         |
| Tabla 3.3. Evolución de las Tasas del ISR según Régimen Fiscal. 1986-2009                                       | 82         |
| Tabla 3.4. Estudios de evasión fiscal avalados por el SAT (2004-2006).  | 83         |
| <b>CAPÍTULO IV. EFICIENCIA RECAUDATORIA, ANÁLISIS COMPARATIVO</b>   |            |
| Tabla 4.1. Modelo de Efectos Fijos  | 102        |
| Tabla 4.2. Modelo de Efectos Aleatorios   | 103        |
| Tabla 4.3. (Parte 1) Modelo de Efectos Aleatorios   | 104        |
| Tabla 4.3. (Parte 2) Modelo de Efectos Aleatorios   | 105        |
| Tabla 4.4. Prueba de Hausman  | 106        |
| Tabla 4.5. México. Ingresos y Gastos de los Hogares 2006  | 108        |
| Tabla 4.6. Asignación del Gasto de los Hogares según Tipo de gravamen de bienes.                                | 109        |
| Tabla 4.7. Estructura del IVA por tipo de bienes y servicios  | 110        |
| Tabla 4.7. Cálculo de la evasión fiscal en el IVA   | 112        |
| Tabla 4.9. México. Cálculo de la recaudación por IVA con eliminación de exenciones (aplicación de tasa del 15%) | 113        |
| Tabla 4.10. Efectos de la eliminación de exenciones y aplicación de tasa del 10%                                | 114        |
| Tabla 4.11. Tarifas del Impuesto Sobre la Renta aplicable a personas físicas                                    | 117        |

## ÍNDICE DE FIGURAS

| <b>CAP/Figura</b>   | <b>Pag</b> |
|---|------------|
| <b>CAPÍTULO I. LOS DETERMINANTES DE EFICIENCIA FISCAL</b>   |            |
| Figura 1.1. Curva de Posibilidades de Utilidad.             | 11         |
| Figura 1.2. Trade-off Eficiencia Equidad.                   | 13         |
| Figura 1.3. Demanda de Bienes Públicos                      | 17         |
| Figura 1.4. Curvas de Demanda de Bienes Públicos. (Revisar) | 18         |
| Figura 1.5. Monopolio de Bienes Públicos                    | 19         |
| Figura 1.6. Exceso de Gravamen.                             | 31         |
| Figura 1.7. Curva de Laffer                                 | 32         |

## INTRODUCCIÓN

Entre los desafíos económicos más importantes que México debe enfrentar y resolver en el corto plazo se encuentra la modernización de las finanzas públicas. La necesidad de implementar una **reforma fiscal integral** radica en el hecho de que durante las próximas décadas los requerimientos financieros del gobierno federal serán mayores tanto por el agotamiento de los ingresos petroleros (que aportan actualmente el 36% de sus ingresos totales), como por una mayor demanda de servicios sociales, principalmente los dirigidos a los sistemas de pensiones y servicios de salud, entre otros.

El sistema tributario mexicano se caracteriza por tener una recaudación ineficiente; una base tributaria reducida; una carga fiscal inequitativa que presiona más al ingreso derivado del trabajo que al derivado de las ganancias del capital; por ser costoso y deficiente en términos operativos, lo cual se traduce en prácticas nocivas recurrentes como la evasión y la elusión.

La hipótesis central de este trabajo es que las deficiencias del sistema tributario mexicano sólo se podrán abatir si se establecen medidas destinadas a: 1) a establecer tasas impositivas adecuadas tanto para el Impuesto sobre la Renta (ISR) como para Impuesto al Valor Agregado (IVA), ya que es en éstos donde recae la mayor parte de los ingresos tributarios; 2) a atacar los vacíos legales y las prácticas de evasión; 3) a ampliar la base tributaria a través de la incorporación del sector informal (lo cual fortalecerá principalmente al IVA); 6) a abatir el costo que representa la recaudación y la administración de los impuestos con el aprovechamiento de las tecnologías de la información en este proceso.

En este sentido, cualquier reforma que sólo considere un aumento en tasas existentes, o bien la **creación de más impuestos** en el afán de sólo incrementar la recaudación sin establecer medidas adecuadas para cerrar el camino a la elusión o atenuar la evasión, está destinada al fracaso a pesar de que, incluso en

el corto plazo, genere más ingresos tributarios. Es necesario considerar que en la medida que el marco fiscal sea adecuado a las necesidades del país, éste será un catalizador del crecimiento económico y no un obstáculo como lo es hoy en día para México.

La reforma fiscal es urgente debido al cambio en la estructura demográfica del país: Según el Consejo Nacional de Población (Conapo), para el año 2050 la esperanza de vida de la población en total aumentará hasta 82 años, mientras que la tasa de natalidad caerá hasta 0.12% (1.45% en 2005), esto significa que el país perderá su **bono demográfico**; más aun, la población en edad de trabajar, que actualmente representa cerca de 32% de la población total, para 2050 representará cerca del 29% lo cual se traduce en una pérdida en el número de contribuyentes potenciales (principalmente personas físicas) y por lo tanto de la capacidad recaudatoria del gobierno.

Otro elemento al deterioro paulatino del poder fiscal es la creciente concentración del ingreso (el 10% de la población con mayores ingresos concentra el 36.6% del ingreso, mientras que el 10% más pobre concentra sólo el 1.7% ENIGH 2008<sup>1</sup>) y la pobreza (en términos de patrimonio) que según el Coneval<sup>2</sup> afecta al 47.4% de la población. Esto implica que cualquier intento por reformar el marco fiscal debe priorizar la equidad y establecer mecanismos de redistribución a través de una mayor oferta de bienes y servicios públicos, sobre todo los enfocados a **contrarrestar los efectos que la pobreza** tiene en las condiciones de vida y capacidades de los mexicanos.

Aunque en los últimos nueve años se han lanzado tres intentos (2001, 2007 y 2009) de reforma fiscal, éstos han sido y son incompletos debido a que sólo buscaron incrementar la recaudación sin profundizar en la resolución de los problemas económicos y sociodemográficos que el país está experimentando. Por

---

<sup>1</sup> INEGI, *Encuesta Nacional de Ingreso y Gasto de los Hogares* 2008

<sup>2</sup> Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social.

este motivo, el objetivo central del presente trabajo es determinar cuales deben ser los lineamientos de una reforma fiscal que logre cumplir con el objetivo de recaudar (*eficiencia recaudatoria*) sin dejar del lado la equidad.

Se debe considerar que, dada la estructura de los ingresos tributarios en México, el trabajo está circunscrito al ámbito federal ya que más del 90% de la recaudación la lleva a cabo a este nivel; los gobiernos estatales y municipales están limitados en cuanto a sus competencias y dependen del primero para obtener recursos que, según la Ley de Coordinación Fiscal (14 de septiembre de 2007), tienen como objetivo redistribuir los ingresos e impulsar el desarrollo de las regiones más atrasadas a través de las *Participaciones* que se determinan en función del crecimiento de la población (60%), del incremento en la recaudación local (30%), y del nivel de recaudación local (10%) en impuestos y derechos.

El punto central del análisis son los impuestos federales con mayor peso dentro de los ingresos presupuestales del sector público: IVA y el ISR, que en suma aportan el 40.4% de los ingresos del gobierno federal y en términos del PIB representan un 9.8% (año 2008).

La tendencia mundial es a impulsar reformas fiscales que disminuyan la carga sobre los ingresos (particularmente de las corporaciones) a través de menores tasas con el fin de atraer un volumen mayor de inversiones que a su vez gravan al consumo personal a través de impuestos sobre las ventas. Instituciones como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) o el Banco Mundial están aplicando mecanismos de evaluación de las administraciones tributarias lo que obliga a los países (en especial a las economías en vías de desarrollo) a incrementar su competitividad y armonizar políticas fiscales con el fin de prevenir delitos fiscales o duplicidad de funciones (por ejemplo doble tributación).

El incremento de los flujos comerciales y de capital han aumentado la vulnerabilidad de los sistemas nacionales y hoy, más que nunca, México basa su dinámica de crecimiento en el sector externo por lo que es urgente aplicar medidas fiscales que posicionen a México como un destino atractivo de las inversiones extranjeras pero sin dejar del lado los principios de equidad, justicia, transparencia y flexibilidad.

En la búsqueda de un camino adecuado a la reforma fiscal este documento aborda en el primer capítulo un análisis teórico sobre la disyuntiva entre equidad y eficiencia dentro del proceso de elección pública; se asume que las funciones primordiales del Estado se encuentran en la provisión de bienes y servicios públicos, y que la población con sus contribuciones afecta a dicha provisión a través del pago de impuestos; se plantean las funciones objetivo de estado: minimizar costos y maximizar el gasto; finalmente se determina cuáles son los indicadores de eficiencia que servirán como base para la evaluación del sistema tributario mexicano.

En el segundo y tercer apartado se presenta una revisión del desarrollo histórico de los impuestos en México, que sin entrar en detalle por la complejidad de esta tarea, sí permite al lector identificar cuáles son los **problemas históricos** del sistema tributario mexicano. Se describe el esquema básico de los impuestos en la colonia; enseguida se revisan los cambios más importantes experimentados en los inicios de la época independiente y la consolidación de la nación después de la Reforma; se identifica al marco fiscal emanado de la Constitución de 1917 como el sistema tributario moderno, sobre todo por la implementación del Impuesto Sobre la Renta (ISR) que surge como resultado de las Leyes de Centenario en 1924; se ubica el desempeño del sistema durante el cardenismo, las Convenciones Fiscales, y el desafío que representó la década de los sesenta con una transformación del entorno internacional, así como el deterioro de las finanzas públicas entrada la década de los setenta; para cerrar el apartado se analizan las

reformas principales en el marco fiscal de 1979 al 2008 con una revisión de sus impactos en la recaudación.

Finalmente en el cuarto apartado, una vez identificados los problemas básicos del sistema y con base en un ejercicio comparativo de indicadores (PIB per cápita, recaudación y tasas impositivas) de una muestra de 31 países, incluido México, se identifican qué tipo de impuestos son los que tienen mayor impacto en los niveles de recaudación a través de un **modelo econométrico de panel**, de tal forma que sea posible determinar cuáles son los lineamientos adecuados de una reforma fiscal eficiente; por último, se realiza una propuesta basada en los resultados del panel pero sin dejar del lado las características particulares del país sobre todo en materia de distribución de ingresos y patrones de gasto. Para cerrar el trabajo se revisan otro tipo de indicadores comparativos con otros países de OCDE como la base tributaria; las horas invertidas en el pago de impuestos y el costo de la administración tributaria.

## **CAPITULO I. LOS DETERMINANTES DE EFICIENCIA FISCAL.**

### **1.1 LOS IMPUESTOS, CONSIDERACIONES GENERALES.**

La participación del Estado en la economía es un tema de discusión antiguo sin que ello signifique que deje de ser relevante, a lo largo de la historia existen posiciones encontradas sobre las funciones que éste debe realizar. Sea cual sea su papel, el Estado necesita recursos para funcionar y, a través de sus acciones, coadyuvar a una mejor distribución de la riqueza nacional.

La tradición liberal establece que el libre mercado es un mecanismo eficiente de asignación, Adam Smith (1776) por ejemplo, consideraba que las tareas fundamentales del gobierno estaban circunscritas al ámbito de la soberanía nacional y la representación en el exterior, criticando a su vez la existencia de un Estado *absolutista*. Por otro lado Ricardo (1817) reconoció que el estado requiere de una política tributaria, y que ésta no debe interferir con la división del trabajo (basada en las capacidades y habilidades naturales).

El proceso de industrialización inglés y las contradicciones del sistema de mercado, expresadas en la miseria que aquejaba a la clase obrera, generaron nuevas ideas acerca del papel del gobierno y la incapacidad del libre mercado para resolver la problemática social. Las ideas impulsadas por Marx y Engels sirvieron como base para la generación de la teoría socialista en donde la asignación de recursos y la decisión sobre qué, cómo y para quién producir las toma un organismo central.

Durante el último tercio del siglo XIX la teoría económica dominante estuvo centrada en los preceptos liberales, la escuela austriaca y la teoría marginalista del valor encontraron en el mercado los elementos que garantizaban el bienestar social a través de las decisiones de los individuos. Karl Menger, Leon Walras, William Stanley Jevons, y Alfred Marshall, entre otros, sustentaron sus teoremas

en las virtudes del mercado y no consideraron necesaria ninguna acción de intervención directa del Estado en el juego económico.

Por ejemplo, para Walras el mercado por sí solo llega al equilibrio gracias al mecanismo de precios el cual permite que las decisiones de los agentes sean compatibles, esto garantiza la coordinación social y evita el caos. Cada agente reconoce su dotación inicial y maximiza su bienestar. Pareto añadió que, gracias al mercado competitivo es posible alcanzar un óptimo que no se puede mejorar sin empeorar la posición de un tercero (óptimo de Pareto).

La autorregulación del mercado es un hecho basado en principios teóricos que se sustentan en el precepto de la libre competencia, y es por ello que sus preceptos sirven como leyes de referencia dentro del campo de la *economía positiva* ya que no incluyen criterios de valor (Friedman 1966).

Paralelamente, en el campo de la *economía normativa*, la cuestión del orden económico gira en torno a los ideales y la aplicación de planes para concretarlos, este marco sirve como punto de partida para la crítica de los defensores del libre mercado; en este sentido, si los supuestos de la libre competencia no se cumplen es lógico afirmar que la concepción de bienestar social no debe igualarse con las preferencias de los individuos (consumidores y productores) porque la acción pública es necesaria.

Para inicios del XX, esta incapacidad de interpretación de la realidad social se expresa en el proceso de recesión mundial que encontró como detonantes principales a la I Guerra Mundial y la Gran Depresión de 1929. Los mecanismos del mercado no fueron capaces de aportar salidas al proceso de *deflación* y desempleo que aquejó a las potencias mundiales, a la quiebra generalizada de empresas y al aumento de la pobreza. Aunado a lo anterior; con la Revolución Rusa de 1917 las ideas socialistas se propagaron con rapidez, y la teoría de la planificación central se materializó en la formación de la Unión de Repúblicas

Socialistas Soviéticas (URSS) que significó un desafío directo a las economías capitalistas.

En la década de 1930 surgen nuevos planteamientos acerca del papel del Estado, la obra de John Maynard Keynes (1936), sirvió como referencia para implementar una serie de políticas públicas altamente intervencionistas basadas en un aumento del gasto y la inversión gubernamental, así como la disminución de los impuestos, todo con el objetivo de impulsar el crecimiento económico por la vía de la demanda efectiva y elevar el empleo.

El planteamiento de Keynes se origina en la incapacidad que la teoría económica de corte ortodoxo enfrenta para explicar fenómenos reales, pues los supuestos bajo los cuales funciona difícilmente se cumplen y, por lo tanto, no siempre pueden conducir a la economía al pleno empleo; es precisamente en este nivel de actividad económica cuando los preceptos ortodoxos tendrían alguna validez. Así, lo deseable es alcanzar el pleno empleo mediante la conducción del Estado con lo cual se justifica la aplicación de medidas de **política económica** destinadas a disminuir la disparidad en los niveles de ingreso entre las personas, fomentar la producción y el empleo con inversión pública e incentivar la inversión privada mediante el manejo de las tasas de interés.

Los intereses privados no necesariamente son equiparables a los intereses de la sociedad. El incremento de los ingresos privados no implica que exista una mayor cantidad de recursos dedicados al ahorro y canalizados a la inversión; el gobierno debe garantizar, mediante una acción redistributiva y con políticas de bienestar social, la viabilidad del capitalismo, el pleno empleo, la equidad y la eficiencia económica.

La teoría Keynesiana fue rebatida por economistas liberales como Pigou (1936), sobre todo en la influencia que el mercado laboral tiene en el resto de la economía, y en la afectación que dicha intervención tiene sobre la inversión

privada, la deuda pública y el nivel general de precios. Al igual que el keynesianismo atacó a la teoría ortodoxa por su incapacidad de explicar fenómenos reales, el resurgimiento de las ideas liberales acompañadas del monetarismo *moderno* fueron la base de la crítica de los excesos en los que el Estado incurría al intervenir directamente en la economía, desequilibrios como combinación de desempleo e inflación (estanflación) se atribuyeron a la limitada efectividad de la política económica para corregir los problemas de crecimiento o para disminuir el nivel de desempleo.

Los monetaristas (escuela de Chicago) plantean que no existe posibilidad alguna de elegir entre desempleo e inflación, para Milton Friedman "la inflación es en todo momento y en todo lugar un fenómeno monetario" por lo que el mecanismo de corrección adecuado es una restricción de la cantidad de dinero en circulación; así, la llamada *Regla monetaria* establece que el incremento en el circulante tiene que estar vinculado al crecimiento de la economía en su conjunto.

La acción de la política económica debe limitarse al mantenimiento de las condiciones de operación óptima de los mercados; en el terreno fiscal debe propiciar un ambiente adecuado facilitando los intercambios; por el lado del gasto, éste debe reducirse al máximo del manera que consuma el mínimo de recursos de la sociedad, parafraseando a Friedman (1962), *el gobierno es necesario para mantener nuestra libertad*, debe ser un *arbitro* que garantice el cumplimiento de las reglas del juego; Friedman destaca que el sistema de precios es el mecanismo más eficiente de asignación y conciliación de intereses.

Así, el mercado propicia la cooperación voluntaria a través del intercambio con libre empresa privada, en el mercado existe un sistema de votación efectivo que permite la unanimidad y esto no es posible en una economía con alta intervención estatal. Sin embargo, la posición del pensamiento monetarista de Friedman y la apología que hace sobre la libertad en las economías de mercado no resulta

adecuada cuando el mismo sistema eficiente (el mercado) de asignación de recursos falla.

En palabras de James Buchanan, Knut Wicksell es el precursor de la teoría moderna de la elección pública y advirtió que la *entidad* (el Estado), intentará maximizar una función de bienestar social ante la incapacidad que tiene el mercado para conciliar los intereses de los individuos, así como por la existencia de estructuras incompletas (por ejemplo monopolios). El proceso de elección pública se transforma en una alternativa de asignación de recursos públicos que buscan contrarrestar y eliminar las fallas del mercado con la acción del Estado. La teoría de la elección pública destaca las características que debe tener la hacienda para no incurrir en problemas de déficit, en el diseño de políticas *fiscales óptimas* y la asignación de gasto público con base en la atención de necesidades *focalizadas*.

En la realidad ninguna economía esta dominada en su totalidad por el mercado o por el Estado. En la mayoría de las economías del mundo el gobierno participa activamente a través de la reglamentación y vigilancia de las relaciones entre los agentes económicos; la demanda de bienes privados, así como la producción y distribución bienes y/o servicios públicos.

Así, lo que se pretende en apartado es establecer el marco teórico-conceptual bajo el cual se desarrollará la evaluación y la comparación de los niveles de eficiencia del Sistema Tributario Mexicano (STM). Para ello, en primer lugar se establecen las características que deben cumplir los Sistemas Tributarios (ST) para acercarse al funcionamiento óptimo. Dichas características planteadas por R. **Musgrave** y precisadas por J. **Stiglitz** son, a juicio particular, las más adecuadas para evaluar la función del gobierno en materia fiscal. Posteriormente, tomando como base la teoría del monopolio y derivando de ésta la función de demanda de bienes públicos, se establecen las funciones objetivo que permiten al gobierno hacer más eficiente el proceso de recaudación de recursos públicos y el ejercicio

presupuestal (gasto público). Cabe mencionar que dicho planteamiento se construyó a partir de la unión de diversas teorías que se precisan en cada sección y que la posición teórica que se toma como base es resultado de esta conjunción.

Cualquiera que sea la orientación sobre las funciones del Estado, es necesario que éste cuente con los recursos necesarios para desempeñar sus tareas, para ello fueron creados los **impuestos**, y en este sentido, al ser una carga que la sociedad paga para que el Estado garantice el buen funcionamiento del mercado y/o los principios básicos de justicia social (a través de la redistribución del ingreso), dicha entidad está obligada a ejercer de manera responsable sus recursos.

El Estado toma recursos de la sociedad y puede ocasionar distorsiones sobre el resto del sistema económico, para minimizar dichos efectos todo Sistema Tributario debe reunir las siguientes características (Stiglitz 1988):

- a) **Eficiencia** económica. Los impuestos pueden alterar la conducta de los individuos y las empresas, su aplicación afecta los planes y las decisiones de los agentes económicos generando distorsiones tanto en la asignación de recursos como en el ingreso y limitando la capacidad de recaudar. Por esto es necesario que el Sistema Tributario minimice las distorsiones y busque mejorar la asignación de recursos.
- b) **Sencillez Administrativa**. El Sistema Tributario debe minimizar los costos de las administraciones tributarias así como aquellos en los que el contribuyente incurre al cumplir con sus obligaciones fiscales. Este último tipo de costos se dividen en *costos monetarios* (por ejemplo el pago que se realiza a contadores) y *costos de transacción* (por ejemplo las horas invertidas en el llenado de formas fiscales). Entre más complejo es el marco fiscal más caro será la administración del sistema.
- c) **Flexibilidad**. El Sistema Tributario puede ser un **estabilizador automático** en la medida que tenga capacidad de adaptarse rápidamente a los ciclos de

la economía, así, durante las recesiones puede ser un elemento dinamizador del consumo al bajar las tasas impositivas y aumentar el ingreso disponible, o bien puede resultar como una herramienta para incrementar los recursos públicos en las épocas de auge al gravar adecuadamente el nivel de ingresos. Es importante señalar que la velocidad de respuesta es un elemento que afectan positiva o negativamente a la flexibilidad del sistema, entre más rápida sea la respuesta, el sistema funcionará mejor como estabilizador.

- d) **Responsabilidad Política.** Los impuestos generalmente son impopulares y esta característica obliga al gobierno a tener reglas claras respecto de los diferentes tipos de impuestos y del destino de los recursos que éstos generan. El Sistema Tributario debe reflejar las preferencias de los grupos sociales pero esto sin duda resulta difícil. Sin embargo todo Sistema debe buscar cumplir con ese objetivo en la medida que las condiciones políticas lo permitan, esto es a través de los grupos legislativos o parlamentarios.
- e) **Justicia.** Por último, es necesario resaltar que una tarea fundamental del Estado es garantizar un trato justo a todos los ciudadanos, en el terreno fiscal dicho trato está relacionado con la equidad del Sistema Tributario. Existen dos conceptos distintos a este respecto: **Equidad horizontal**, “si los individuos que son iguales en todos los aspectos relevantes reciben el mismo trato”<sup>3</sup>; por otro lado, “el principio de **equidad vertical** establece que algunos se encuentran en mejores condiciones que otros para pagar impuestos y que deben pagarlos.”<sup>4</sup> Esto último implica un esfuerzo por determinar quiénes están en capacidad de pagar más y sobre todo los criterios que se utilizan en tales disposiciones, afortunadamente la monetización de los impuestos permitió al Estado establecer que el ingreso monetario es un criterio básico que fija el monto de las obligaciones fiscales de los individuos.

---

<sup>3</sup> Stiglitz (1988) p. 440

<sup>3</sup> Ibidem p. 442

Es precisamente la primera característica, la eficiencia, la que ocupará el tema central de este trabajo. La razón de elegir dicha característica radica en el hecho que es una condición necesaria para que todo el Sistema Tributario funcione correctamente, además, está directamente ligada al buen desempeño administrativo por el lado de la equidad.

## **1.2 LIBRE MERCADO O INTERVENCIÓN ESTATAL.**

Se define a la eficiencia, desde el punto de vista económico, como la *capacidad de lograr objetivos y metas programadas con los recursos disponibles en un tiempo predeterminado*.<sup>5</sup> Bajo esta situación no es posible encontrar otra asignación sin empeorar la situación de alguno de los agentes participantes (óptimo en el sentido de Pareto). Llevando esta definición al terreno de la economía pública y en particular al análisis de la Política Fiscal, se determina que la “eficiencia fiscal se entiende como el incremento en la productividad de la captación de los recursos tendientes a reducir los niveles de evasión fiscal, mejorar el control y la regulación a los contribuyentes que eluden sus responsabilidades tributarias”<sup>6</sup>. Por otro lado, la eficacia se define como la capacidad de alcanzar, en los tiempos marcados, los objetivos planteados en proyectos específicos<sup>7</sup>.

Tomando en cuenta las definiciones anteriores parece que existe un conflicto entre eficiencia y eficacia, sin embargo, considerando el papel que debe tener el Estado en la economía, se puede afirmar que la eficiencia produce eficacia. Si los recursos tributarios que obtienen de la sociedad son recaudados con un mínimo de pérdidas y, a su vez, son utilizados logrando el máximo beneficio social posible se dice que el estado es *eficiente y eficaz*.

Uno de los cuestionamientos principales que los teóricos de la libre competencia hacen a la intervención estatal, se refiere a las distorsiones que el Estado origina en el proceso de asignación de recursos dentro de los mercados competitivos,

---

<sup>5</sup> SHCP (2001)

<sup>6</sup> FEMICA, Diccionario Municipal. [www.femica.org](http://www.femica.org)

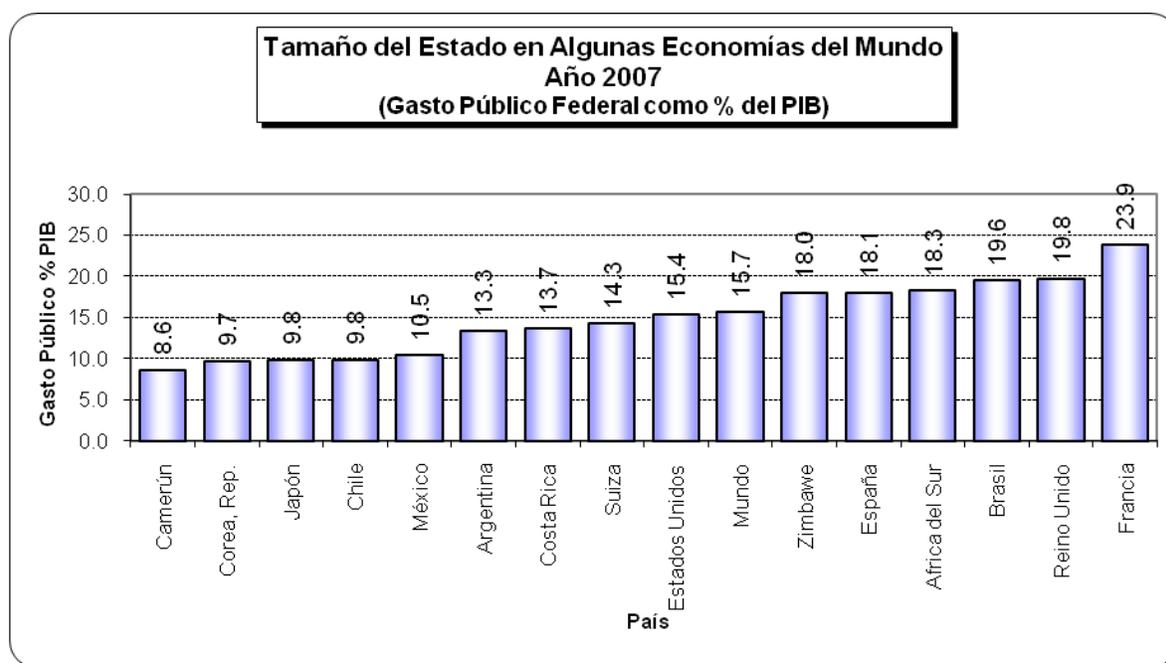
<sup>7</sup> *Ibíd*em

pues su papel como redistribuidor de recursos puede resultar en una pérdida de eficiencia medida por el costo que tiene la operación de las instituciones públicas.

A pesar de que los defensores del libre mercado normalmente toman como ejemplo el éxito alcanzado por las economías desarrolladas, es necesario destacar que a pesar de estas afirmaciones, la realidad muestra que la presencia del Estado en estas economías es incluso mayor que en las economías subdesarrolladas.

Considerando como referente el gasto público federal en una muestra de 15 países con diferentes grados de desarrollo para el año 2007 (ver Gráfica 1.1), se observa que de 7 países desarrollados 4 superan el promedio mundial (15.7%), siendo Francia el que reporta un porcentaje mayor (23.9%). En el caso de las economías subdesarrolladas y emergentes, de 8 de estas economías sólo 5 reportan niveles menores al promedio mundial, siendo Camerún el de menor participación (8.6%).

*Gráfica 1.1*



Fuente: World Bank, *World Development Indicators* 2008.

Pero la diferencia entre desarrollados y subdesarrollados no se limita únicamente a cuestiones meramente cuantitativas. En un análisis más profundo, es posible observar que, mientras en las economías desarrolladas el gasto se centra en cuestiones relacionadas con la seguridad social, en las economías subdesarrolladas y emergentes el gasto se dirige primordialmente a gasto corriente y administrativo.<sup>8</sup>

### **1.3 LOS BIENES PÚBLICOS**

Un gasto público bien administrado y asignado repercute en beneficios derivados de una oferta de bienes y servicios que son consumidos por la mayor parte de la población, este argumento sirve para que teóricos como Galbraith<sup>9</sup> afirmen que el Estado puede ser más grande de lo que actualmente es y pone en evidencia que los beneficios que se obtienen con los bienes públicos no son valorados de la misma manera que los privados.

Por lo anterior, es necesario recalcar que bajo condiciones óptimas de funcionamiento de la economía, la cantidad de bienes públicos y bienes privados ofrecidos en el mercado están determinados tanto por su precio como por su demanda. En ambas demandas se destacan las *bondades* que representan cada tipo de bien. En el caso del sector privado son los beneficios del mercado: competencia, cantidad y precio. En el caso de los bienes públicos, salen a relucir las políticas públicas dirigidas al desarrollo social o económico. La cantidad de bienes públicos y privados responde a criterios de eficiencia en cada sector; de hecho, los bienes públicos existen gracias a que los mercados no cumplen con dicho criterio. Pero expliquemos detenidamente este caso.

Stiglitz (1988) plantea dos teoremas fundamentales que establecen las condiciones necesarias para que los mercados sean eficientes, dichos teoremas sustentan los planteamientos de la *Economía del Bienestar*. El primero de ellos

---

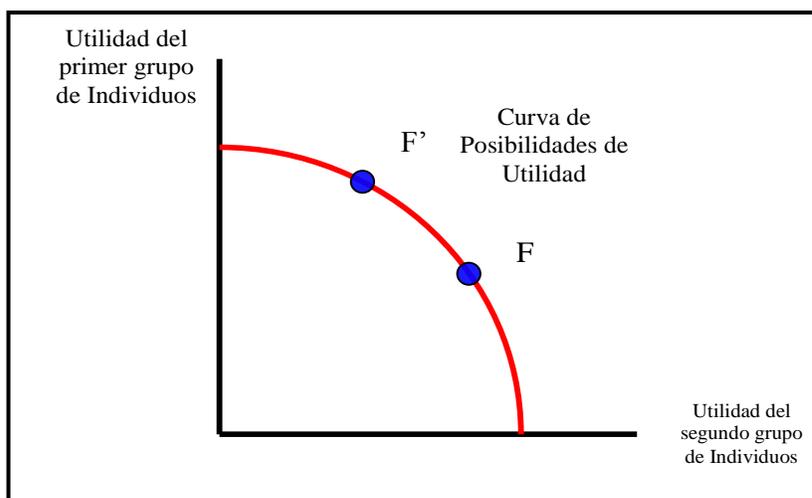
<sup>8</sup> En una muestra elaborada a partir de la base de datos “Government Finance Statistics” del Fondo monetario internacional se ubicó esta diferencia entre el gasto corriente y gasto de capital.

<sup>9</sup> Galbraith, John Kenneth (1992) p. 70

establece que “no existe ninguna reasignación de los recursos que pueda mejorar el bienestar de una persona sin empeorar, al mismo tiempo, el de alguna otra”, por lo tanto y dados los niveles de utilidad determinados para cada grupo o individuo en particular, una asignación es eficiente siempre y cuando la distribución de recursos se ubique sobre la curva de posibilidades de utilidad (ver Figura 1,1).

Figura 1.1

CURVA DE POSIBILIDADES DE UTILIDAD



En el segundo teorema se afirma que una economía es competitiva cuando la distribución inicial de los recursos es la correcta, así que es posible moverse a otras distribuciones que resultan igualmente eficientes siempre y cuando se mantengan dentro de la curva de posibilidades de utilidad, por ejemplo de F a F'. Esto no significa que sean óptimas en el sentido de Pareto, pero si son eficientes en este sentido.

Sin embargo, ambos teoremas se cumplen solamente dentro del libre mercado, es decir, cuando los supuestos que determinan la imposibilidad de que un solo individuo o empresa puedan influir sobre las decisiones de la colectividad. El mecanismo de mercado automáticamente concilia los planes de todos los agentes económicos.

La economía del bienestar difícilmente funciona en la realidad pues existen factores que actúan en contra de la libre competencia y son conocidas como *fallas de mercado*. Los mercados con estructuras monopólicas u oligopólicas, los rendimientos crecientes a escala, asimetrías en la información, externalidades negativas, entre otros, afectan a la asignación óptima de recursos.

Ante la imposibilidad de cumplir con la condición de eficiencia, se hace necesaria la intervención de instituciones que permitan alcanzar niveles cercanos al óptimo en la asignación de recursos. Ante esto, la participación del Estado debe buscar, ante todo, una mejora en la distribución de recursos sin que esto implique un costo social alto. Para garantizar lo anterior se debe promover la eficiencia en mercados ineficientes (con fallas) se hace necesario el desarrollo de una teoría que permita analizar el funcionamiento del aparato público.

Aunque el llamado proceso de "elección pública" permite evaluar el desempeño de la toma de decisiones a nivel estatal, este método no ha sido desarrollado completamente. Existen versiones encontradas en el proceso de elección pública. Algunos planteamientos como los de Arrow<sup>10</sup> sugieren que no es posible conciliar los intereses de todos los participantes de la sociedad, con ello pone en entredicho la idea que los intereses particulares de los individuos y su comportamiento egoísta pueda repercutir en decisiones gubernamentales óptimas. Otros planteamientos, como los desarrollados por Buchanan, describen como los intereses del votante mediano pueden conciliarse mediante el sistema de votación.

Las dos posiciones buscan, sobre todas las cosas, contar con elementos para acotar el tamaño del sector público, por este motivo debemos centrarnos en las funciones objetivo que permiten al estado justificar la necesidad de intervención, para lograrlo, utilizaremos dos criterios que tradicionalmente se han considerado opuestos: la eficiencia y la equidad.

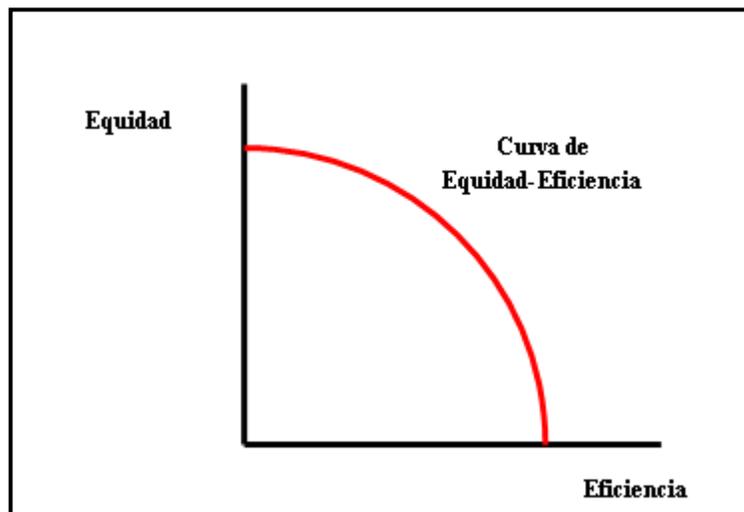
---

<sup>10</sup> Teorema de Imposibilidad de Arrow

Es importante recordar que, según Stiglitz, la eficiencia no conlleva a la equidad, si entendemos por equidad la justa distribución de recursos. De hecho existe una contraposición entre ambos conceptos, pues en la búsqueda de la equidad, el Estado puede provocar que la economía se aleje del óptimo, es decir, se coloque en niveles inferiores a los puntos que forman parte de la curva de posibilidades de Utilidad. El *trade-off* entre eficiencia y equidad se puede ilustrar en la Figura 1.2, la cual muestra que entre mayor sea la equidad, menor será la eficiencia y viceversa<sup>11</sup>.

Figura 1.2

TRADE-OFF EFICIENCIA EQUIDAD



Lo anterior implica la necesidad de elegir alguna combinación adecuada pero el problema radica en la forma de asignar valores tanto a la eficiencia como a la equidad. Por ejemplo, en el caso de la equidad se determina que una economía tiene una distribución de ingreso equitativa o inequitativa de acuerdo a la cuantificación de la pobreza; pero dicha medida está sujeta a parámetros que pueden ser determinados subjetivamente; de hecho, los índices que dan un peso

<sup>11</sup> Stiglitz (1988)

específico a condiciones económicas, vivienda, educación, etc. se caracterizan por este tipo de valoración.

En el caso de la eficiencia, se encuentra la misma subjetividad, pues para algunos teóricos es conveniente que los sectores de la población con mayores ingresos o recursos gocen de ciertos *privilegios*, pues son éstos los que pueden generar ahorro y por ende, inversión y crecimiento económico; mientras que para otros autores, la eficiencia se alcanza en la medida que todos los sectores de la población cuentan con las mismas oportunidades para competir y desarrollarse.

La eficiencia y la equidad no deben ser vistas como rivales, de hecho pueden ser complementarias si los objetivos de la intervención garantizan que el costo se iguale a los beneficios sociales producidos por la gestión pública. Además, si las economías difieren según su nivel de desarrollo, entonces en aquellas con menor grado existirán condiciones específicas que deben tomarse en cuenta a la hora de modelar.

## **1.4 EL EQUILIBRIO EN EL SECTOR PÚBLICO**

### **1.4.1 Condiciones Iniciales**

Para determinar cuál es el tamaño óptimo del Estado — según la posición particular de esta investigación — primero se definirá cuáles son las variables que intervienen en la función estatal. Iniciaré desglosando la función objetivo, posteriormente la función de demanda y finalizando con el análisis de la función de oferta. Para ello se establecen los siguientes supuestos:

- a) Se identifican dos tipos de bienes: los públicos y los privados;
- b) Los consumidores revelan sus preferencias en cuanto a la cantidad de bienes públicos y bienes privados que desean adquirir;

- c) El proceso de elección pública ha sido superado y existe un acuerdo político en cuanto a la función de oferta de bienes públicos. Lo anterior quiere decir que la sociedad ha determinado a través de sus representantes, cuáles son los bienes que el estado ha considerado como públicos;
- d) El mercado de bienes públicos es un monopolio, pues el estado es el único oferente; y
- e) El mercado de bienes privados es de competencia perfecta, por lo que los productores individuales y los consumidores son precio-aceptantes.

La función objetivo de la intervención estatal, en esencia<sup>12</sup>, es igual a la de cualquier otro agente económico: minimizar costos y maximizar beneficios, sin embargo por ser una entidad pública, la eficiencia se mide de acuerdo al beneficio social ( $B_s$ ), el cual a su vez depende de la cantidad total de bienes públicos ofrecidos por el estado ( $Q_s$ ), los cuales se encuentran en función de la diferencia existente entre los ingresos públicos ( $I_p$ ) y los costos de operación ( $C_s$ ):

$$B_s = f(Q_s) \dots (1)$$
$$Q_s = f(I_p - C_s) \dots (2)$$

Entre menor sea la diferencia existente entre los ingresos públicos y los costos de operación, mayor será la cantidad de bienes públicos que el estado podrá ofrecer, por lo que los beneficios sociales serán mayores. Se debe encontrar el punto óptimo donde el aparato estatal garantiza el máximo beneficio social posible pero tomando siempre en cuenta las características estructurales de la economía. Dicho punto también garantiza el aprovechamiento eficiente de los recursos que el Estado obtiene de la sociedad, ya que existen economías de escala derivadas de la capacidad que éste tiene para funcionar como un monopolio natural.

---

<sup>12</sup> La función estatal produce beneficios sociales derivados de la generación de bienes públicos, los cuales son no excluyentes y no rivales, es decir entre más bienes públicos se ofrezcan mayores beneficios tendrá la sociedad.

### **1.4.2 Demanda de Bienes Públicos**

La única diferencia existente entre la demanda de bienes públicos y bienes privados radica en la naturaleza de cada uno de ellos. Mientras los bienes privados son rivales y su consumo es excluyente, los bienes públicos son opuestos en ambas características.

La demanda de los bienes públicos se determina de la misma forma que los bienes privados, existe una relación inversa entre el precio y la cantidad demandada. Si bien los individuos no compran directamente los bienes públicos, la demanda se expresa en el monto de gasto público que ellos pueden adquirir a partir del pago de sus impuestos. A pesar de que se podría afirmar, con base en el modelo de Tiebout, que el establecimiento de impuestos puede impulsar a la movilidad de los contribuyentes entre diferentes jurisdicciones, en sistemas con una alta concentración de impuestos federales tiene mayor validez el planteamiento de Atkinson sobre el establecimiento de gravámenes a no inmuebles como el ingreso.<sup>13</sup>

Si existe demanda por un gasto mayor, la demanda de bienes públicos ( $G$ ) crece, por lo tanto, “la cantidad adicional que paga una persona por cada unidad adicional del bien público es su precio en impuestos”.<sup>14</sup> Los ingresos ( $Y$ ), por lo tanto, se destinan tanto al consumo de bienes privados ( $C$ ) como al pago de bienes públicos ( $pG$ ) (Figura 1.3).

La restricción presupuestaria ( $BB$ ) a la que se enfrentan los individuos en la decisión entre el consumo de bienes públicos y bienes privados se representa como:

$$C + pG = Y$$

---

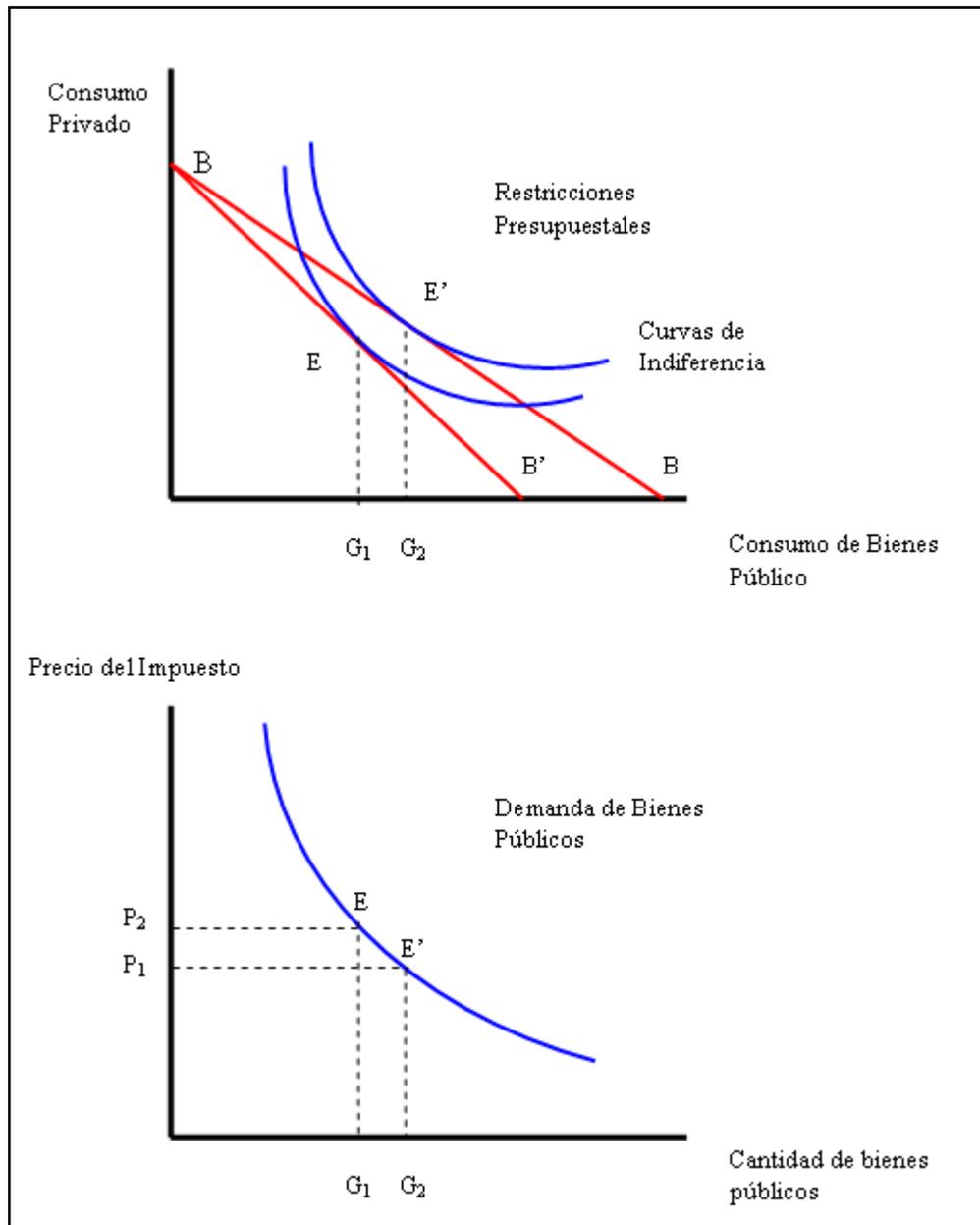
<sup>13</sup> Aguilar Gutiérrez, Genaro, en Calva, José Luis (2007)

<sup>14</sup> Stiglitz (1988) p. 148

Existe por lo tanto, una relación de sustitución entre ambos bienes que debe maximizarse de acuerdo a las preferencias del consumidor (Curvas de indiferencia) y los precios de cada bien. Este punto (E), la relación marginal de sustitución se iguala a los precios relativos. A medida que el consumidor prefiere una cantidad mayor de bienes públicos y menos privados la curva se torna más plana y por lo tanto debe pagar una cantidad mayor de impuestos. Si el precio de los bienes públicos baja, la restricción presupuestaria se desplaza hacia la derecha y hacia abajo (se hace más plana) y el punto máximo cambia de E a E'.

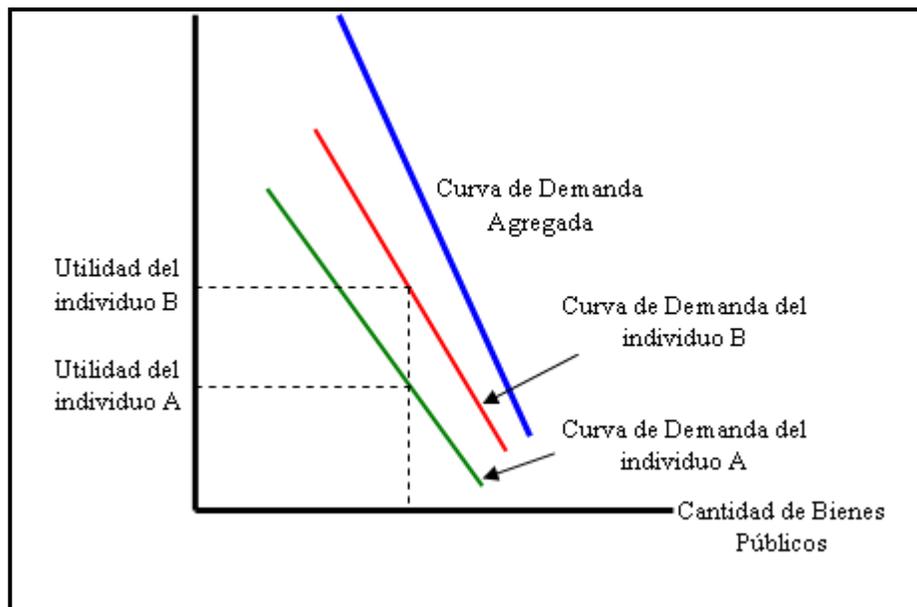
Figura 1.3

DEMAN  
DA DE  
BIENES  
PÚBLIC  
OS



Estos movimientos en conjunto permiten representar la demanda de bienes públicos donde la cantidad de bienes públicos es una función inversa del precio de los impuestos (ver Figura 1.3), por lo que, cuando el precio de los impuestos se incrementa de  $P_1$  a  $P_2$ , la cantidad de bienes públicos demandados baja de  $G_2$  a  $G_1$ . La suma de todas las relaciones marginales de sustitución individuales nos da como resultado la demanda agregada para los bienes públicos.

Figura 1.4



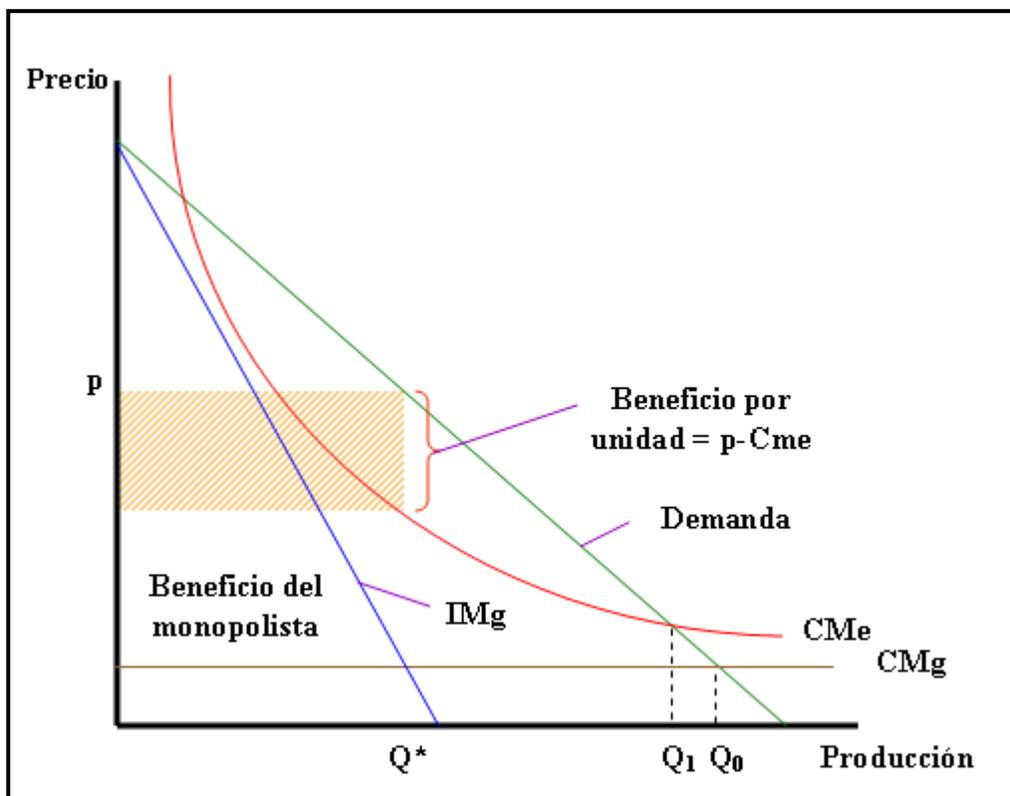
### 1.4.3 Oferta de Bienes Públicos

En el caso de la oferta de bienes públicos, Stiglitz (1988) sostiene al respecto lo siguiente: “no hemos explicado por qué la cantidad de equilibrio de bienes públicos suministrados debe hallarse en la intersección de la curva de demanda que hemos construido y la oferta”, además añade “la decisiones sobre el nivel de bienes públicos son tomados por los poderes públicos y no por los ciudadanos; por lo

tanto, el que la producción se encuentre o no en este punto depende de la naturaleza del proceso político...”.

Si ahora consideramos que una vez superado el problema del proceso político en la determinación del nivel de bienes públicos ofrecidos, el Estado se convierte en la única entidad capaz de suministrar este tipo de bienes. Por lo tanto podemos considerar que el estado es un monopolio social.

Figura 1.5  
MONOPOLIO DE BIENES PÚBLICOS



Retomando la teoría del monopolio natural recordemos que sin costos “hundidos”<sup>15</sup>, el monopolista se situará en el punto que le garantice no operar con pérdidas. De acuerdo con la Figura 1.5, a un precio  $p^*$  corresponde un nivel de producción  $Q^*$  donde se garantiza que se igualan el Ingreso Marginal (IMg) y el

<sup>15</sup> Costos que la unidad económica no puede recuperar al abandonar el mercado

Costo Marginal (CMg), pero es posible situarse en un precio inferior a  $p^*$  si el monopolista considera que es posible sacrificar los beneficios, entonces el punto donde se cumple la condición de equilibrio se encuentra donde el Costo Medio (CMe) cruza la curva de demanda. El nuevo equilibrio se conoce como segundo óptimo.

#### **1.4.4 El nivel óptimo de bienes públicos**

El Estado tiene la capacidad de minimizar los costos tomando en cuenta el costo medio y no el marginal. Recordemos que el costo marginal de los bienes públicos es cercano a cero<sup>16</sup> por que su racionamiento no es deseable o en otras palabras son no excluyentes. Por lo tanto éste puede decidir de acuerdo a sus intereses primordiales qué cantidad de bienes públicos puede ofrecer.

Al minimizar el costo medio (CMe)<sup>17</sup>, se garantiza que los recursos públicos puedan aprovecharse al máximo, por lo tanto, la condición de equilibrio del monopolio donde el beneficio es cero:  $B = CMg - IMg$ , no funciona en los bienes públicos. Si definimos al costo medio social (CMe<sub>s</sub>) como el costo total de la función estatal entre la cantidad de bienes públicos (tomando en cuenta que el objetivo de la función estatal no es el lucro), el punto óptimo se encuentra donde el costo medio cruza a la curva de demanda de bienes públicos; en este punto la capacidad del aparato estatal es utilizada al máximo y la cantidad de bienes públicos ofrecidos es la óptima.

Por lo tanto:

$$MaxQ_s = f(\max I_p), (\min C_s) \dots (3)$$

donde:

$$MinC_s = MinCMe_s$$

$$\max I_p = f(Tx, Tr, Dr, Pr, Ar)$$

---

<sup>16</sup> Stiglitz (1988)

<sup>17</sup> En este caso se trata de un mínimo local, ya que es posible que la función de costo medio siga decayendo una vez que ha cruzado la función de demanda.

Tanto el tamaño óptimo del estado como el máximo beneficio social, dependen de:

- a) Que los costos de operación sean los más bajos posibles. Entonces, el objetivo de cualquier acción encaminada a mejorar la operación del Estado debe centrarse en la optimización de las funciones de los costos ofreciendo la cantidad máxima posible de bienes públicos.
- b) Que los ingresos públicos se maximicen de acuerdo a los niveles óptimos de recaudación tributaria (Tx); así como de los ingresos por transferencias (Tr), derechos (Pr), productos (Pr) y aprovechamientos.

Al garantizar el costo de operación más bajo y obtenerse la máxima cantidad posible de ingresos públicos, el Estado está en condiciones de lograr la eficiencia en la sociedad de la cual forma parte. El Estado ofrecerá la máxima cantidad de bienes públicos que deben estar encaminados a lograr la equidad por la vía de la redistribución de la riqueza. Por lo tanto la equidad no es contraria a la eficiencia.

#### **1.4.5 Minimización de Costos**

Los costos de operación estatal están determinados por dos factores fundamentales:

- a) Gastos Corrientes: Sueldos y salarios de la *burocracia*, y
- b) Precios de los bienes y servicios que sirven como insumos para la función pública.

En lo que respecta a sueldos y salarios, debemos hacer una diferencia entre los niveles y tipos de servidores públicos. En primer lugar, los integrantes de los poderes (ministros, legisladores y demás representantes populares) perciben las remuneraciones más altas y se encargan de diseñar, discutir y aprobar las legislaciones que sirve como base de operación del aparato estatal. En segundo lugar, encontramos a los servidores públicos de carrera, que se localizan en

mandos medios y se encargan de administrar las instituciones públicas. Finalmente están los servidores públicos de bajo rango, los cuales llevan los bienes y servicios a la población.

Los sueldos y salarios para cada nivel dependen de las responsabilidades que adquieren los servidores públicos. Pero el número de integrantes en cada nivel depende de las necesidades de representatividad, de la organización estatal y de la estructura sociodemográfica de cada país.

Los insumos necesarios para llevar a cabo la función pública responden, sobre todo, al número y tamaño de las instituciones. Sin embargo, el sistema de proveeduría y las condiciones de los mercados privados determinan los precios de adquisición de los mismos. Para encontrar el nivel óptimo de demanda (y por lo tanto del costo) de insumos, es necesario contar con un sistema de compras estatales transparente, sencillo y eficiente. De esta manera, el número y tamaño de las instituciones públicas pasa a segundo término.

El sistema de compras estatales debe generar condiciones de competencia que obliguen al sector privado a satisfacer las necesidades del Estado a un costo mínimo. De otra manera se corre el riesgo de que se presente un mercado monopsonista -monopolista, donde existe un sólo comprador y un sólo vendedor<sup>18</sup>, con lo cual, la cantidad de bienes ofrecidos por los proveedores del estado es menor a la óptima y el precio es superior al de mercado; así, los costos de operación se disparan.

Tomando en cuenta las características tanto de los sueldos y salarios del sector público, así como del sistema de compras estatales, podemos establecer que el costo de operación depende endógenamente de los salarios pagados a los funcionarios y exógenamente de los precios de los insumos básicos para llevar a

---

<sup>18</sup> Tanto el monopolio como el monopsonio se consideran ineficientes, pues las cantidades ofrecidas y demandadas dependen de decisiones externas al mercado.

cabo la función pública. De igual manera se establece que tanto los salarios como el precio de los insumos se relacionan positivamente con dicho costo. Por lo tanto, la función de costos de operación del estado se estructura de la siguiente manera:

$$C_s = w_s L + \bar{p}N \dots (4)$$

$C_s =$  Costo social

$w_s =$  Salarios trabajadores estatales

$N =$  Insumos

$p =$  Precios insumos

Establecida la ecuación (4) es posible afirmar que el costo de operación del estado está determinado por el costo marginal del trabajo y, por lo tanto, el costo medio mínimo dependerá directamente del número de trabajadores estatales. Para minimizar el costo de operación es necesario incrementar la productividad, que en este caso es el beneficio social marginal, hasta igualarla al salario que se paga por cada empleado adicional.

#### **1.4.6 Maximización de Ingresos**

Los ingresos del sector público están determinados por el nivel de recaudación tributaria, así como ingresos provenientes de derechos, productos y aprovechamientos. Pero es necesario recalcar que los impuestos deben ser la fuente más importante de ingresos para el gobierno, por lo tanto determinaré esta función en particular.

Por su fuente, los impuestos se dividen en dos tipos:

- a) Impuestos directos. Estos impuestos gravan el ingreso y a la propiedad de los individuos.
- b) Impuestos indirectos. Son aquellos que pueden trasladarse, es decir, “afectan patrimonialmente a personas distintas al contribuyente” y se clasifican principalmente en impuestos a la producción e impuestos al consumo.

Los impuestos también se pueden clasificar de acuerdo a su ámbito geográfico, esto es si son federales o locales. En este caso se hará referencia únicamente a los impuestos federales, que en el caso de México son los más importantes.

Al igual que Stiglitz los señala, Ayala (2001) considera que todo Sistema Tributario debe cumplir con principios básicos de equidad, justicia; precaución, corrección, sustentabilidad, estabilización y estímulo<sup>19</sup>. La eficiencia del Sistema se convierte entonces, tanto desde el punto de vista económico como legal, en la única vía para el cumplimiento de dichos principios, ya que al incrementar la recaudación sin afectar sustancialmente los intereses de los individuos y las instituciones, el Estado cuenta con más recursos para ofertar, en cantidad y calidad suficiente, los bienes públicos que la población demanda y con ello resarce la distorsión que implica la función pública y, a su vez, disminuye la inequidad que existe en la distribución del ingreso y la sociedad se posiciona en un punto cercano al óptimo de Pareto o en un segundo óptimo.

Para incrementar la oferta de bienes públicos es necesario mencionar que la maximización de los ingresos se convierte en una condición necesaria (pero no suficiente). El punto óptimo en el nivel de recaudación se alcanza considerando los siguientes factores:

- Demográficos: Estructura demográfica para determinar correctamente la proporción de la población que se encuentra dentro del conjunto de la base gravable.
- Económicos: Tamaño de la economía, niveles de ingreso y ocupación.
- Sociales: Grupos vulnerables y condiciones de pobreza.

De la condición de maximización  $\max I_p = f(Tx, Tr, Dr, Pr, Ar)$  se determinará la condición de maximización de los ingresos tributarios:

---

<sup>19</sup> Ayala, Espino José (2001)

$$\max I_p = f(Tx)$$

$$Tx = \beta_1 Tx_d + \beta_2 Tx_i$$

donde:

$$Tx_d = \text{impuestos directos}$$

$$Tx_i = \text{impuestos indirectos}$$

Esta condición implica que el Gobierno debe encontrar los mecanismos adecuados para mejorar e incrementar el nivel de recaudación; por lo tanto, es necesario establecer tasas impositivas competitivas que no desalienten la actividad económica o el consumo, así mismo se debe contar con un marco legal simple y una base tributaria lo suficientemente extensa como para evitar una carga fiscal demasiado severa (este punto se analiza más adelante al hacer referencia al exceso de gravamen).

## **1.5 INDICADORES DE EFICIENCIA.**

Conjuntando estos puntos, es posible construir una serie de indicadores de eficiencia que sirvan como parámetro de eficiencia.

### **1.5.1 Relación Recaudación-Ingreso Per cápita (Crecer para recaudar o recaudar para crecer).**

La carga tributaria tiene una relación directa con el nivel de crecimiento de la actividad económica, en dicha relación se establece que entre mayor sea el nivel del PIB per cápita, mayor será la recaudación como proporción del PIB. Esta medida de eficiencia establece que es necesario mejorar las tasas de crecimiento de la economía para poder incrementar la recaudación sin que esto signifique necesariamente un alza en las tasas impositivas. Esta relación se explica, en primer lugar, porque los impuestos directos son una proporción del ingreso total, y en un segundo momento porque al incrementarse el nivel de actividad económica,

y por lo tanto el ingreso disponible, los niveles de consumo e inversión arrastran a la producción y al empleo.

El desarrollo de este proceso llevó a los teóricos a afirmar que existe una relación directa entre el crecimiento de las economías y el tamaño del Estado. Los estudios realizados en la Alemania del siglo XIX por Adolph Wagner establecen dicha relación, conocida como Ley de Wagner<sup>20</sup>, en la cual se detecta un incremento de los requerimientos fiscales, sobre todo a nivel de localidad, cuando un avance de las sociedades hace más complejas las relaciones entre las entidades públicas y las privadas. Autores como Peacock y Wiseman (1961) sostienen que la Ley de Wagner puede reinterpretarse como el efecto sobre el gasto público como porcentaje del PIB (G/PIB) resultado de un cambio en el PIB per-cápita.

Si se considera que para sustentar un gasto creciente es necesario contar con un mayor nivel de recaudación. Los sistemas eficientes deben recaudar más a medida que la economía crece y se desarrolla. Al respecto Wagner establece que la ley de la creciente expansión de las actividades del sector público, y particularmente del Estado, se convierte, para la ley económica fiscal, en la ley de la expansión creciente de los requerimientos fiscales.

Si bien es cierto que bajo esta ley, el crecimiento económico va acompañado de una mayor cantidad de bienes públicos, también es cierto que el incremento en los requerimientos financieros debe ser sustentado por los impuestos, lo cual puede deteriorar el presupuesto familiar. Por lo anterior, la Ley de Wagner<sup>21</sup> solamente representa uno de los indicadores básicos de eficiencia, y es necesario determinar de qué manera el incremento en la recaudación puede minimizar o compensar la pérdida en el gasto familiar.

---

<sup>20</sup> Musgrave y Peacock (eds.) (1962)

<sup>21</sup> Wagner, R. E., y Weber, W. E. (1977).

### **1.5.2 Recaudación y Progresividad (Equidad Horizontal o Equidad Vertical).**

La siguiente condición de eficiencia implica la revisión de la mezcla de impuestos. En este sentido, los impuestos directos deberían ser la base de la recaudación, es decir que representen una proporción mayor de la recaudación, ya que solamente este tipo de impuestos (en particular los impuestos al ingreso), son los únicos que garantizan la progresividad del sistema y por consecuencia su equidad. Sin embargo, las reformas tributarias en las últimas tres décadas han impulsado la aplicación de impuestos horizontales, en particular los dirigidos a gravar el consumo de las personas.

La disyuntiva entre equidad y eficiencia fue abordada por Atkinson (1980) para establecer el diseño óptimo de impuestos directos e impuestos indirectos. Primero distingue las características de cada impuesto en cuanto a la posibilidad de ser trasladados; particular y posteriormente establece los objetivos alcanzables para cada tipo de impuesto. En el caso de los impuestos directos el objetivo a cumplir es, la equidad en primer lugar (blanco principal) y eficiencia como un derivado (blanco secundario). En el caso de los impuestos indirectos las condiciones son exactamente lo opuesto.

Cada tipo de impuesto tiene ventajas con características particulares: mientras que los impuestos directos tienen como principal virtud su adaptabilidad, los impuestos indirectos son más económicos. Sin embargo, es la posición de los impuestos directos la más deseada porque en economías menos desarrolladas y con problemas de distribución la imposición indirecta afecta de diferente manera a los estratos de la población, perjudicando en mayor medida a los estratos con bajos ingresos.

La tendencia mundial, en lo que corresponde a las reformas tributarias es a privilegiar la recaudación vía impuestos indirectos sobre directos. La carga fiscal tiende a ser mayor para los impuestos al consumo, en detrimento de los

impuestos al ingreso; sin embargo, estas medidas provocan que las familias soporten una mayor presión fiscal y, por consecuencia sean las empresas las más beneficiadas. Este modelo “extensivo” implica una ampliación horizontal de la tributación, con lo que la política fiscal pierde su capacidad de redistribuir la riqueza y pierde ese elemento de justicia vertical que favorecía principalmente a los sectores de menor ingreso.

El incremento en la competencia entre las economías, en el marco de un proceso de globalización, reduce el margen de maniobra de los modelos fiscales de equidad horizontal o extensivo, pues mientras por un lado los impuestos al consumo son la principal fuente de recaudación, en la competencia fiscal a nivel internacional se busca ofrecer tasas impositivas bajas para atraer los capitales internacionales o para hacer más competitivos los precios de las exportaciones. Por este motivo, las reformas fiscales han arrojado resultados pobres e incluso ahondan el problema de la presión fiscal.

Es preferible, por lo tanto, una carga más equitativa entre los impuestos directos ( $T_{x_d}$ ) y los impuestos indirectos ( $T_{x_i}$ ) para ello se debe considerar que entre mayor sea la carga fiscal originada por los impuestos indirectos, menos equitativo será el sistema, pues esto significa que los impuestos regresivos dominan sobre los progresivos.

Para comprobar que un sistema equitativo mejora el nivel de recaudación se establece que entre mayor sea la proporción de impuestos directos con respecto de los indirectos, mayor será el nivel de recaudación. Lo anterior se puede expresar funcionalmente como sigue:

$$T = f\left(E^{+}\right)$$

$$E = T_{x_d} > T_{x_i}$$

Donde:

T = Ingresos fiscales como porcentaje del PIB

E = Equidad

### **1.5.3 Recaudación-Base tributaria<sup>22</sup>**

El siguiente indicador de eficiencia se refiere a la presión que se ejerce sobre los contribuyentes cautivos. En este caso, la recaudación tiende a ser menor cuando aumenta el monto de impuestos directos que en promedio paga cada contribuyente. En otras palabras, entre más pequeña sea la base tributaria y por lo tanto mayor sea la presión fiscal ejercida por el gobierno, mayores serán los incentivos a no pagar impuestos. Los sistemas tributarios que cuentan con una presión fiscal elevada, tienden a ser menos eficientes en su labor de recaudación.

El contar con una base amplia, mejora los niveles de recaudación gracias a una disminución de la carga tributaria (T); desglosando esta relación funcional, y si se toma como base que la recaudación total es una función positiva de la base tributaria, tenemos:

$$T = f\left(B_T^{+}\right)$$

Donde:

B<sub>T</sub> = Base Tributaria

Si la carga tributaria aumenta, los contribuyentes cautivos van a buscar mecanismos que les permitan pagar el menor monto posible de impuestos cuando no existe una reciprocidad con respecto de la rendición de cuentas por parte del gobierno. En el sentido inverso, una menor carga por contribuyente permite incrementar el crecimiento de la economía al aumentar los ingresos públicos y por

---

<sup>22</sup> La presión fiscal se define como el resultado de dividir el monto total de impuestos directos sobre la base tributaria, de donde resulta el monto de impuestos que en promedio paga cada contribuyente.

lo tanto el gasto, con lo anterior, el nivel de crecimiento de la economía aumenta a mediada que se amplía la base tributaria.

Adicional a esta relación entre carga y recaudación tributaria, la distorsión que provoca en las restricciones presupuestales individuales en la aplicación de un impuesto es mayor en tanto mayor es el monto a pagar. Por este motivo, es necesario encontrar un nivel óptimo de impuesto que minimice esta distorsión y por lo tanto elimine el exceso de gravamen. El impuesto debe garantizar que los individuos se sitúen en un segundo óptimo, es decir, en la curva de indiferencia más cercana a la de maximización de la utilidad.

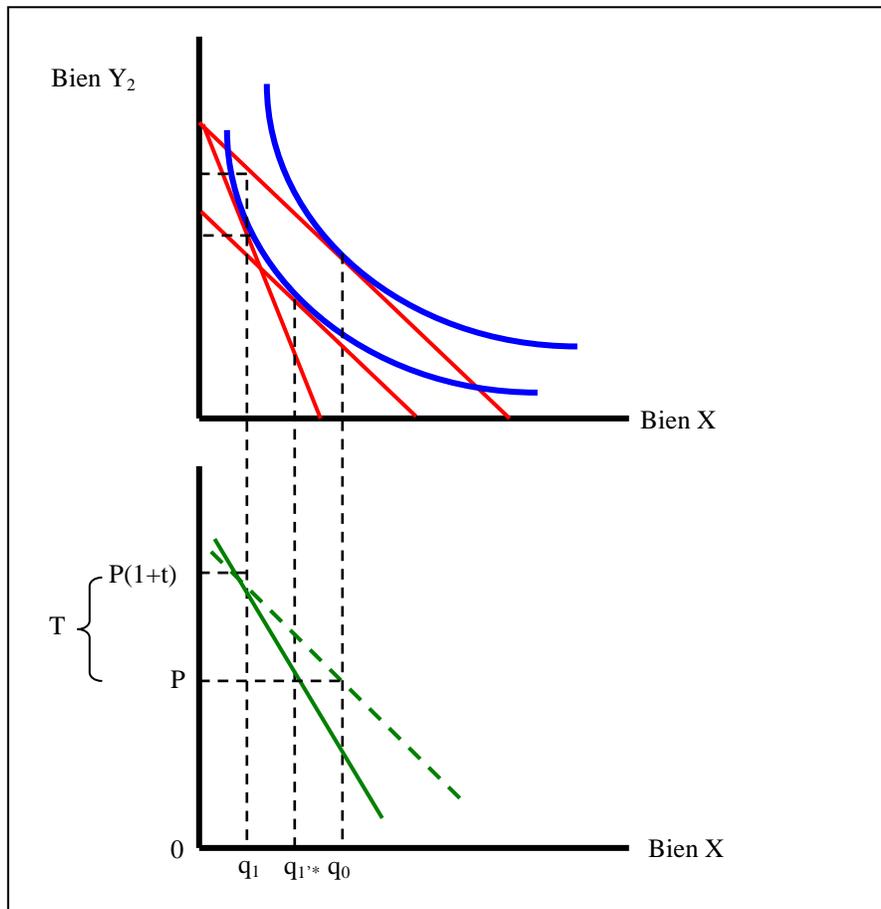
Para ilustrar esta situación, se parte de, contrastar el consumo de dos bienes X e Y, y el efecto que se experimenta cuando se introduce un impuesto (t) al bien X.

En este sentido, la cantidad cambia de  $q_0$  a  $q_1$ , lo que hace girar a la restricción en el mismo sentido de las manecillas del reloj, asimismo la función de demanda se hace más inclinada, por lo tanto, la reducción en el consumo de X se compensa con el incremento en el consumo de Y (Figura 1.6).

Este efecto sustitución permite cuantificar el exceso de gravamen a partir del área formada por la diferencia entre la cantidad después del impuesto y la cantidad antes del mismo y la diferencia entre el precio sin impuesto y el precio después del impuesto [ $p(1+t)-p_0$ ].

En otras palabras, el área formada por el monto del impuesto y la reducción de la demanda, registra las distorsiones originadas por el exceso de gravamen.

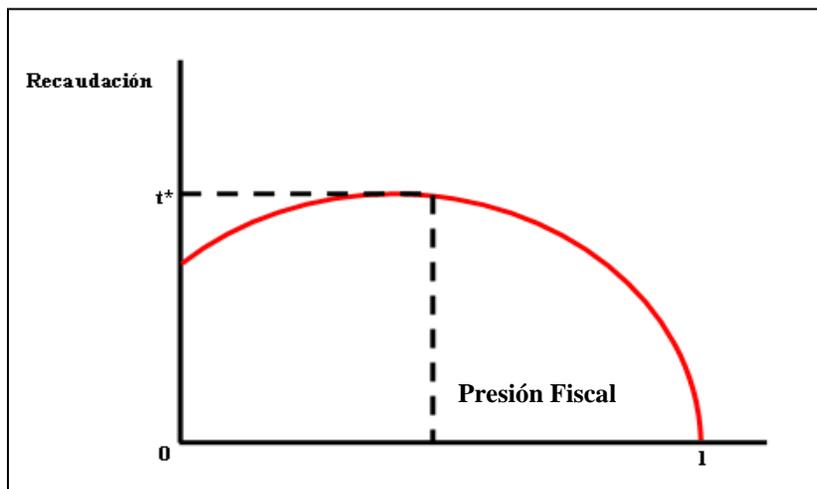
Figura 1.6  
EXCESO DE GRAVÁMEN



Esta situación se traduce, a nivel macroeconómico en una derivación de la Curva de Laffer, donde el nivel de demanda agregada depende negativamente de la tasa de impuestos y de las externalidades generadas por el gasto público. A este respecto, a medida que se incrementa la presión fiscal es posible que la recaudación también crezca, sin embargo, una vez superado el punto  $t^*$  el consumo cae y por tanto, la demanda agregada se contrae (Figura 1.7).

Figura 1.7

CURVA DE LAFFER



Para contar con una mejor base explicativa de la Curva de Laffer, se parte de la idea de que a largo plazo la producción depende del tipo impositivo. Esto quiere decir, las decisiones de consumo y producción individuales no son independientes a las de los impuestos que las gravan. Así por ejemplo, la teoría subyacente en la curva de Laffer<sup>23</sup> implica que la producción depende del tipo impositivo es decir:

$$Y = F(A, K, L, t) \quad (1)$$

Un incremento de la presión fiscal no siempre tiene que implicar un incremento de la recaudación, de los ingresos del sector público y, por extensión, del gasto público y de la DA. Una vez superado un punto  $t^*$  un incremento de la presión fiscal no proporciona incrementos de recaudación y sin embargo continúa disminuyendo el consumo, con lo que decrece la DA. Un problema está en la identificación de cuál debe ser el tipo impositivo adecuado para alcanzar la máxima DA. Para simplificar supondremos un escenario de estabilidad presupuestaria y que el consumo autónomo  $C_0 = 0$ ; que la inversión  $I = 0$ ; las exportaciones netas  $N_x = 0$ . Sabemos que:

$$DA = C + G \quad (2)$$

$$YD = Y - T \quad (3)$$

<sup>23</sup> Montero – Granados, R. (2005). Pp. 3-5

$$T = tY \quad (4)$$

$$C = \alpha YD = \alpha (Y - T) = \alpha (Y - tY) = \alpha Y(1 - t) \quad (5)$$

$$G = T = tY \quad (6)$$

Luego,

$$DA = \alpha Y(1 - t) + tY = Y(\alpha(1 - t) + t) = Y(\alpha - \alpha t + t) \quad [1] \quad (7)$$

En este entorno pensamos que  $Y = F(t, A, K, L)$ . Para abreviar en la demostración denominaremos  $F(A, K, L)$  como producto potencial (P); es decir, únicamente para simplificar, se utilizará la notación  $P = F(A, K, L)$ . Ahora, suponemos que el sector público permite el desarrollo del sector privado, de forma que ambos no entran sistemáticamente en competencia sino que, a ciertos niveles progresan y se complementan juntos. (Podemos entender que con una cierta seguridad y con una moneda y algunas instituciones públicas la economía se desarrolla mejor que sin ninguna). Ahora se define la función de producción como polinómica, creciente en un primer tramo aunque decreciente en otro, en la forma:

$$Y = P(1 + (n - 1)T - nt^2) \quad (8)$$

donde P es la función de producción clásica, t es la presión fiscal y n es una medida de las externalidades del sector público y tiene un rango desde 0 a infinito  $n \in \mathbb{R}^+$

$$0 < n < \infty$$

Dicha función tiene la ventaja de que parte de P y termina en 0 cuando t es 0 y 1 respectivamente. Lo cual implica que cumple los requisitos de la curva de Laffer. "n" es una medida del apuntamiento de la función Y. La Ilustración 1.7 permite observar que la maximización del nivel de producción, de la recaudación y de la demanda agregada son objetivos diferentes. Si suponemos que el objetivo normativo que el Sector Público pretende maximizar es la función de Demanda Agregada:

$$DA = C + G = Y(\alpha + t(1 - \alpha)) \quad (9)$$

sustituyendo y operando,

$$DA = P(1 + (n - 1)t - nt^2)(\alpha + t(1 - \alpha)) =$$

$$\begin{aligned}
 &= P[\alpha + t(1 - \alpha) + (n - 1)t\alpha + t^2(n - 1)(1 - \alpha) - t^2n\alpha - t^3n(1 - \alpha)] = \\
 &= P[\alpha + t(1 - \alpha(2 - n)) + t^2((n - 1)(1 - \alpha) - n\alpha) - t^3n(1 - \alpha)] \quad (10)
 \end{aligned}$$

La condición de primer orden:

$$\frac{\partial DA}{\partial t} = P[1 - \alpha(2 - n) + t2((n - 1)(1 - \alpha) - n\alpha) - t^23n(1 - \alpha)] = 0$$

La condición de segundo orden también se cumple

$$\frac{\partial^2 DA}{\partial t^2} = P[2((n - 1)(1 - \alpha) - n\alpha) - t6n(1 - \alpha)] < 0 \forall 0 < t, \alpha < 1 \text{ y } n > 0$$

Si denominamos

$$\begin{aligned}
 a &= -3n(1 - \alpha) \\
 b &= 2((n - 1)(1 - \alpha) - n\alpha) \\
 c &= 1 - \alpha(2 - n)
 \end{aligned}$$

La solución a dicha ecuación de segundo grado es<sup>24</sup>:

$$t = \frac{-b - \sqrt{b^2 - 4ac}}{2a} \quad (11)$$

Lo que implica que t óptimo:

- depende de la propensión marginal al consumo ( $\alpha$ ) cuanto mayor es  $\alpha$ , menor es el tamaño impositivo óptimo.
- depende de las externalidades del sector público, es decir de su eficiencia en el gasto ( $n$ ). Cuanto mayor es  $n$ , mayor es el tipo impositivo óptimo
- no depende de la riqueza de la región ( $P$ ).

#### 1.5.4 Recaudación-Costos de la Administración Tributaria.

La última relación propuesta es el costo de cada peso recaudado. Dicha relación implica comparar el total de ingresos tributarios contra el presupuesto que se

<sup>24</sup> En realidad la solución también incluye la resta de la raíz cuadrada del numerador, pero entonces t sale del rango de  $0 < t < 1$ , y no es una solución factible

ejerce por el órgano responsable de la recaudación, esto implica que entre más caro resulte la recaudación, menos eficiente será el sistema.

Además de considerar los costos operativos de la institución recaudadora, se debe precisar que los contribuyentes también incurren en costos en el ejercicio fiscal. Esta situación implica que el gobierno debe aplicar mecanismos para facilitar dicho ejercicio, es necesario simplificar procesos y la de utilizar herramientas tecnológicas. Los sistemas transparentes y sencillos también disminuyen los costos operativos a través de la sustitución de procesos manuales por procesos automatizados. Al respecto Sandmo plantea que uno de los tres criterios que aproximan a un sistema tributario hacia su óptimo es la reducción de costos tanto en el pago de impuestos como en la recaudación.

Los costos derivados directamente de la operación de las administraciones tributarias son costos monetarios que pueden ser identificados en los presupuestos de los gobiernos. Sin embargo, los costos en los que incurre el contribuyente son difíciles de identificar y cuantificar, sobre todo si se toma en cuenta que, además de las erogaciones monetarias que se realizan como pago a los despachos contables, el llenado de formas fiscales implica tiempo y éste debe considerarse como un costo de transacción. Por lo tanto, un Sistema Tributario es eficiente en la medida que minimiza sus costos de operación y reduce los costos de transacción representados en el tiempo dedicado a pagar impuestos.

Una vez planteados las relaciones que se van a utilizar para la evaluación del Sistema Tributario, se debe señalar que a la luz de el presente marco teórico de referencia, los problemas que nuestro país experimenta en materia fiscal deben ser identificados en el ámbito histórico y en la situación actual, de tal manera que los parámetros de eficiencia permitan identificar las áreas de oportunidad que deben atacarse en la implantación de una reforma fiscal adecuada a nuestro país.

## **CAPITULO II. EL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO: SINÓPSIS HISTÓRICA.**

El presente apartado tiene como objetivo identificar los problemas recurrentes y más relevantes del Sistema Tributario Mexicano a través de su historia. Se toma como base la promulgación de las Leyes del Centenario en 1924; adicionalmente se incluye una breve revisión del sistema precolombino, de la época colonial y de las primeras décadas de vida independiente de nuestro país. Para identificar la problemática fiscal se analizan estadísticas sobre la recaudación y los balances públicos considerando los cambios que experimenta el sistema a lo largo del tiempo. Los datos estadísticos no siempre pueden presentarse de manera continua y en ocasiones algunas series se interrumpen por cambios en el marco normativo o por reclasificaciones tanto en los rubros de ingreso como de gasto.

### **2.1 HISTORIA DEL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO**

#### **2.1.1 La colonia**

Históricamente los impuestos han representado una parte fundamental del financiamiento del sector público. Durante el México prehispánico los tributos se destinaban a solventar los gastos del Imperio, “las necesidades de culto y el sostenimiento de las guerras.”<sup>25</sup>

Los sujetos de impuestos se encontraban principalmente en los pueblos conquistados, donde labriegos, artesanos y comerciantes constituían la primera fuente de ingresos; la segunda estaba formada por terrazgueros y maceguals (que pagaban tributo en especie); y la tercera fuente de ingresos estaba compuesta por rentas de las tierras, propiedad del Estado cuyos productos se enfocaban a fines especiales<sup>26</sup>.

Esta fue la base del sistema impositivo de la Colonia, en donde la Corona Española y la Iglesia Católica usufructuaron no solo los diezmos sino también los

---

<sup>25</sup> Prieto González, Alejandro (1998) p. 15

<sup>26</sup> Ibidem p. 15

tributos en especie. No existía pues una intención por *modernizar* y hacer más equitativo y eficiente el sistema, más bien se pretendía explotar al máximo la posición colonial. La Real Hacienda de la Nueva España contemplaba dentro de sus principales fuentes de ingresos tributarios<sup>27</sup> al quinto real, el tributo, las dádivas, las recolecciones forzosas, el herraje de esclavos, el almojarifazgo, las alcabalas, las prohibiciones de monopolios, derechos de peaje, de avería, de ensaye, de amonedación y el uso del papel sellado. En particular este último instrumento destacó como una de las más importantes fuentes de ingresos durante el resto de la Colonia.

El papel sellado tiene su origen en las pragmáticas dictadas por Felipe IV en 1636 y 1637. Su uso se generalizó gracias a las Cédulas reales que otorgaron el monopolio de la impresión y la distribución a la Corona Española.

Además, el papel sellado daba valor a documentos oficiales, escrituras, testamentos y contratos de cualquier género y su resguardo estaba a cargo de un Comisario especial de la Administración de la Renta del Tabaco. Ya para finales del siglo XVIII el Virrey Revillagigedo aprobó modificaciones en el uso del papel que contemplaron otorgar “4% de los cobros a los administradores subalternos sin perjuicio del 2% señalado a los factores, expendios o agencias de renta.”<sup>28</sup> Pero el sistema de recaudación en general se caracterizó por la existencia de un sin número de tasas y modalidades que favorecían **prácticas fraudulentas**.

Aunque las reformas borbónicas emprendidas por Carlos III buscaron modernizar las relaciones comerciales entre la Nueva España y la Corona, la Hacienda Pública de la Nueva España volvió a ser controlada por la Metrópoli, para lo cual arribó en el año de 1765 el visitador José de Gálvez quien aplicó medidas destinadas a incrementar la recaudación, monopolizando la producción y la distribución de mercancías muy solicitadas, tales como el tabaco, el licor, pulques,

---

<sup>27</sup> Ibidem p. 16

<sup>28</sup> Ibidem p. 18

etc. Gálvez también propuso una reforma en la estructura administrativa destinada a eliminar a las figuras de los alcaldes y corregidores para ser remplazados por intendencias ligadas directamente con el monarca español.

Un ejemplo de la importancia de las reformas borbónicas “es el hecho de que la enorme fábrica estatal de tabaco en la ciudad de México, empleaba hacia 1800 la cantidad de más de 10,000 trabajadores”<sup>29</sup>, y los ingresos de la Hacienda Virreinal aportaban el 30% de los ingresos de la Corona.

Con los conflictos bélicos de España en el siglo XIX la presión sobre la hacienda novohispana aumentó por las necesidades de financiamiento. Las prácticas *alcabalatorias* representaron una fuente idónea para incrementar los recursos públicos, pero era necesario mantener un férreo control sobre estos recursos, así se limitó el acceso al poder de grupos desvinculados al poder de la Corona, siendo los criollos el sector más perjudicado. Hecho que es determinante en el inicio de la lucha por la independencia.

### **2.1.2 La Independencia y la Reforma.**

Los problemas de la Hacienda Pública se agudizaron con la Guerra de Independencia, la nación estaba sumida en una anarquía que le impidió desarrollar un nuevo sistema tributario, por lo que la hacienda pública del México independiente tomó como base el viejo sistema.

En 1824 se introduce el Sistema Federal y el Sistema de Distribución de Ingreso, dicho sistema otorga a la Federación la facultad de manejar los ingresos provenientes de los “derechos de exportación, el tabaco, la pólvora, las salinas, el correo, la lotería, bienes nacionales, las rentas de territorios y el contingente de los estados”<sup>30</sup>. Los estados adquieren los derechos derivados por la renta de papel

---

<sup>29</sup> Senado de la República (2003) p.18

<sup>30</sup> *Ibíd*em p. 21

sellado, pero a diferencia del papel sellado de la Colonia, el del México independiente era avalado por el **Jefe de Hacienda**.

Con la introducción del sistema federal, el uso de las alcabalas se acentuó considerablemente, de hecho este tipo de impuestos casi triplicaron su aportación a los ingresos públicos, pasando de 2.1% en 1825 a 10.5% en 1834 (Tabla 2.1), mientras que los impuestos al comercio exterior continuaron siendo la principal fuente de recaudación fiscal al aportar más de la mitad de los ingresos en el mismo periodo.

Observando la estructura de los ingresos del gobierno federal (Tabla 2.1) es posible detectar que el sistema tributario se tornó en una traba para el desarrollo comercial y económico del país, de hecho la recaudación sólo se veía como un mecanismo de financiamiento de las actividades bélicas. En el lapso de la independencia hasta el inicio del Porfiriato, los problemas presupuestales fueron severos y no “llegaron a ser revisados por el Congreso en cerca de 50 años, desde 1826 a mayo de 1870.”<sup>31</sup>

Las reformas más importantes fueron las referentes al Papel Sellado, en primer lugar en 1836 la renta derivada de los sellos quedó nuevamente a cargo del Gobierno Central; posteriormente la Dirección de la Renta del Tabaco tomó el control de la Administración del Papel Sellado. Para 1850, bajo iniciativa de Manuel Payno, la Renta del Papel Sellado quedó como uno de los impuestos destinados a crear la Hacienda Federal.<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> González Prieto, op cit p. 21

<sup>32</sup> Ibidem p. 29

Tabla 2.1

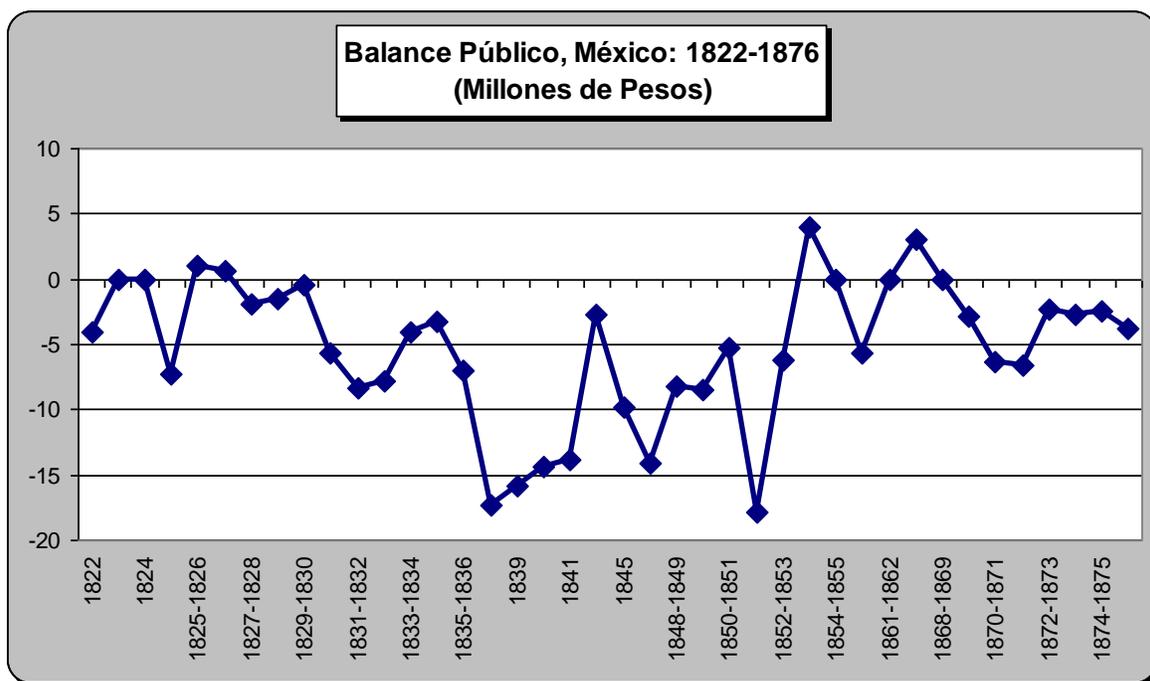
| <b>PRINCIPALES FUENTES DE INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL (1825-1876)</b> |                         |                                       |                                       |                                 |
|---|-------------------------|---------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------|
| <b>(Estructura Porcentual)</b>  |                         |                                       |                                       |                                 |
| <b>Año</b>  | <b>Ingresos totales</b> | <b>Impuestos al comercio exterior</b> | <b>Impuestos al comercio interior</b> | <b>Impuestos a la propiedad</b> |
| 1825  | 100.0                   | 84.9                                  | n.d.                                  | n.d.                            |
| 1825-1826   | 100.0                   | 67.7                                  | 2.1                                   | 0.1                             |
| 1826-1827   | 100.0                   | 68.3                                  | 6.2                                   | 0.1                             |
| 1827-1828   | 100.0                   | 54.5                                  | 8.4                                   | n.d.                            |
| 1828-1829   | 100.0                   | 59.0                                  | 7.0                                   | n.d.                            |
| 1829-1830   | 100.0                   | 49.4                                  | 8.8                                   | n.d.                            |
| 1830-1831   | 100.0                   | 61.9                                  | 11.7                                  | 0.2                             |
| 1831-1832   | 100.0                   | 62.0                                  | 11.5                                  | 0.0                             |
| 1832-1833   | 100.0                   | 73.4                                  | 8.8                                   | n.d.                            |
| 1833-1834   | 100.0                   | 76.3                                  | 10.5                                  | n.d.                            |
| 1835-1836   | 100.0                   | 42.4                                  | 8.7                                   | 1.7                             |
| 1836-1837   | 100.0                   | 23.7                                  | 5.7                                   | 4.0                             |
| 1837-1838   | 100.0                   | 18.9                                  | n.d.                                  | 1.8                             |
| 1839  | 100.0                   | 20.3                                  | n.d.                                  | 0.0                             |
| 1840  | 100.0                   | 41.8                                  | n.d.                                  | 0.1                             |
| 1841  | 100.0                   | 32.0                                  | 5.1                                   | 1.7                             |
| 1842  | 100.0                   | 22.6                                  | 4.3                                   | 3.2                             |
| 1843  | 100.0                   | 28.8                                  | 3.7                                   | 5.1                             |
| 1844  | 100.0                   | 52.3                                  | 7.4                                   | 6.4                             |
| 1845  | 100.0                   | 28.5                                  | n.d.                                  | n.d.                            |
| 1848-1849   | 100.0                   | 39.8                                  | 0.3                                   | 2.7                             |
| 1849-1850   | 100.0                   | 46.0                                  | n.d.                                  | 3.0                             |
| 1850-1851   | 100.0                   | 73.6                                  | n.d.                                  | 6.4                             |
| 1851-1852   | 100.0                   | 66.7                                  | n.d.                                  | 3.9                             |
| 1867-1868   | 100.0                   | 53.9                                  | n.d.                                  | n.d.                            |
| 1868-1869   | 100.0                   | 61.8                                  | 9.1                                   | 3.6                             |
| 1869-1870   | 100.0                   | 55.8                                  | 21.5                                  | 3.4                             |
| 1870-1871   | 100.0                   | 67.9                                  | 21.1                                  | 3.1                             |
| 1871-1872   | 100.0                   | 59.3                                  | 21.3                                  | 3.1                             |
| 1872-1873   | 100.0                   | 58.7                                  | 21.8                                  | 3.0                             |
| 1873-1874   | 100.0                   | 64.3                                  | 19.8                                  | 2.9                             |
| 1874-1875   | 100.0                   | 57.5                                  | 21.2                                  | 3.0                             |
| 1875-1876   | 100.0                   | 53.2                                  | 19.7                                  | 7.8                             |

**Nota:** Los porcentajes no coinciden con los totales por la inexistencia de otras fuentes de información para el rubro ingresos **Fuente:** Elaboración propia con datos de: INEGI, *Estadísticas Históricas de México* (n.d.) No disponible.

Este hecho fue la antesala de la transformación del Papel Sellado en el Timbre Fiscal, evento que se llevó a cabo durante la Presidencia de Benito Juárez, quien después de haber incluido dentro de las Rentas del Papel Sellado a las Compañías Mineras y ante la inminente intervención armada de Francia, promulgó el 9 de febrero de 1863 la Ley del Timbre. Aunque inicialmente solo consideró un derecho de 1% sobre el valor de las escrituras públicas.

La inestabilidad política y económica que se experimentó en el país desde la promulgación de la independencia hasta antes de la Reforma tuvo efecto negativo en el balance público (ver Gráfica 2.1). En general, durante este periodo se experimentó un déficit fiscal crónico, este problema se profundizó durante el periodo que va de las intervenciones, francesa (1838-1839) y norteamericana (1846-1848), hasta el inicio de la Guerra de Reforma (1856).

Gráfica 2.1



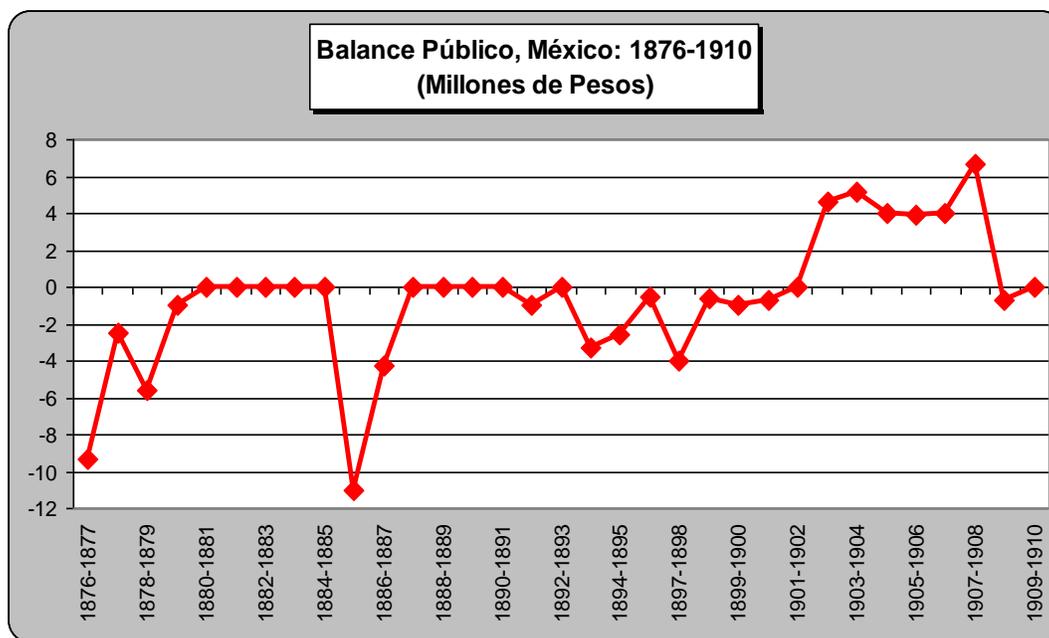
Fuente: INEGI. *Estadísticas Históricas de México*.

Durante este lapso el monto del déficit rondó los 1.5 millones de pesos<sup>33</sup> en promedio, tendencia que se reduce una vez reestablecido el orden. Gracias a las disposiciones fiscales (anteriormente) el déficit se abate hasta ubicarse en menos de medio millón de pesos durante el periodo que va de 1856 hasta 1976, año en que Juárez deja la presidencia de la República.

### 2.1.3 El Porfiriato

Con el ascenso al poder del General Porfirio Díaz, se culmina con una transformación profunda de la vida política, económica y social del país. Después de decenios de inestabilidad en el gobierno, los treinta años siguientes conformaron un estado fuerte que emprendió una serie de reformas en varios campos de la vida económica y social del país. Las “reformas fiscales y financieras iniciadas en el decenio de 1870, se consolidaron a finales del decenio de 1890 cuando se logró alcanzar superávit en las cuentas públicas.”<sup>34</sup>

Gráfica 2.2



**Fuente:** INEGI. *Estadísticas Históricas de México*.

<sup>33</sup> No es posible contar con datos en precios constantes o como porcentaje del PIB, ya que los cálculos del Ingreso Nacional comienzan a elaborarse hasta finales del siglo XIX.

<sup>34</sup> Senado de la República, Instituto de Investigaciones Legislativas. Julio 2003. 155 p.

En general el balance público durante la época del Porfiriato (ver Gráfica 2.2) se caracterizó por una estabilidad sin precedentes, el promedio del déficit fiscal se posicionó alrededor de *1 millón de pesos* por año (precios corrientes), cifra que es cinco veces inferior al déficit que se había experimentado en los últimos cincuenta años. Particularmente, en la primera década del siglo XX una serie de reformas fiscales permitieron obtener superávits de alrededor de 4 millones de pesos hasta el año de 1909.

Estas reformas emprendidas por José Yves de Limantour, al frente de la Secretaría de Hacienda, tuvieron como objetivo eliminar las trabas al comercio interior. Las alcabalas disminuyeron con el objetivo de incrementar el flujo de mercancía entre los estados y municipios de la República. Esta reforma en particular, afectó a la capacidad de recaudación es éste último orden de gobierno, pero aportó un sistema federal fuerte.

El comercio exterior por sí solo aportaba cerca del 50% de toda la recaudación dentro del periodo comprendido entre 1876 y 1910 (Tabla 1.2), y no existió un cambio significativo de esta situación durante casi 30 años. Por el contrario, los impuestos federales incrementaron su participación de 18% a 30% en el mismo lapso, esto como consecuencia “del incremento del timbre, el impuesto sobre cerveza, tabaco y otros bienes, así como en las transacciones adicionales.”

Las dos primeras décadas del siglo XX trajeron consigo una serie de sucesos sociales, políticos y económicos tanto a nivel nacional como internacional. Dentro de dichos sucesos, se destaca el surgimiento de estructuras tributarias modernas. Por ejemplo, se enfatiza el caso de los **Estados Unidos**, en donde se establece en el año de 1913 mediante la “Decimosexta Enmienda” el **Impuesto sobre la Renta**<sup>35</sup>.

---

<sup>35</sup> Stiglitz” (1988) p. 427.

Tabla 2.2

| <b>INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO FEDERAL POR FUENTES<br/>1876-1911</b> |                         |  |   |                                |                             |                                |
|--|-------------------------|--|---|--------------------------------|-----------------------------|--------------------------------|
| (Porcentajes)  |                         |  |   |                                |                             |                                |
| Año  | Total de ingresos (1+4) | (1)<br>Total de Ingresos tributarios (2+3) | (2)<br>Impuestos sobre el comercio exterior | (3)<br>Impuestos que se causan |                             | (4)<br>Ingresos no Tributarios |
|  |                         |  |   | En toda la Federación          | Sólo en el Distrito Federal |                                |
| 1876-1877  | 100                     | 74   | 49  | 18                             | 8                           | 26                             |
| 1877-1878  | 100                     | 93   | 67  | 18                             | 9                           | 7                              |
| 1878-1879  | 100                     | 87   | 57  | 20                             | 9                           | 12                             |
| 1879-1880  | 100                     | 92   | 60  | 24                             | 8                           | 8                              |
| 1880-1881  | 100                     | 83   | 60  | 16                             | 7                           | 17                             |
| 1881-1882  | 100                     | 82   | 61  | 15                             | 7                           | 18                             |
| 1882-1883  | 100                     | 80   | 58  | 15                             | 7                           | 20                             |
| 1883-1884  | 100                     | 67   | 47  | 14                             | 6                           | 33                             |
| 1884-1885  | 100                     | 80   | 52  | 21                             | 8                           | 20                             |
| 1885-1886  | 100                     | 83   | 53  | 22                             | 8                           | 17                             |
| 1886-1887  | 100                     | 91   | 56  | 28                             | 7                           | 9                              |
| 1887-1888  | 100                     | 76   | 48  | 23                             | 6                           | 23                             |
| 1888-1889  | 100                     | 58   | 36  | 17                             | 5                           | 42                             |
| 1889-1890  | 100                     | 57   | 37  | 16                             | 5                           | 43                             |
| 1890-1891  | 100                     | 78   | 48  | 22                             | 7                           | 22                             |
| 1891-1892  | 100                     | 85   | 53  | 24                             | 8                           | 15                             |
| 1892-1893  | 100                     | 85   | 46  | 31                             | 8                           | 15                             |
| 1893-1894  | 100                     | 87   | 41  | 38                             | 8                           | 13                             |
| 1894-1895  | 100                     | 87   | 42  | 38                             | 7                           | 13                             |
| 1895-1896  | 100                     | 93   | 46  | 40                             | 7                           | 7                              |
| 1896-1897  | 100                     | 92   | 45  | 41                             | 5                           | 8                              |
| 1897-1898  | 100                     | 92   | 44  | 43                             | 5                           | 8                              |
| 1898-1899  | 100                     | 93   | 47  | 41                             | 5                           | 7                              |
| 1899-1900  | 100                     | 92   | 46  | 41                             | 5                           | 8                              |
| 1900-1901  | 100                     | 92   | 45  | 42                             | 5                           | 8                              |
| 1901-1902  | 100                     | 91   | 43  | 43                             | 5                           | 9                              |
| 1902-1903  | 100                     | 91   | 45  | 41                             | 5                           | 9                              |
| 1903-1904  | 100                     | 91   | 43  | 37                             | 10                          | 9                              |
| 1904-1905  | 100                     | 90   | 44  | 36                             | 10                          | 10                             |
| 1905-1906  | 100                     | 89   | 48  | 32                             | 10                          | 11                             |
| 1906-1907  | 100                     | 87   | 48  | 30                             | 9                           | 13                             |
| 1907-1908  | 100                     | 90   | 50  | 30                             | 10                          | 10                             |
| 1908-1909  | 100                     | 85   | 41  | 32                             | 12                          | 15                             |
| 1909-1910  | 100                     | 89   | 47  | 31                             | 11                          | 11                             |
| 1910-1911  | 100                     | 87   | 47  | 30                             | 11                          | 13                             |

Fuente: elaboración propia con datos de INEGI, *Estadísticas Históricas de México*

#### **2.1.4 La Revolución**

“El estallido de la revolución en 1910, inicialmente no afectó de manera muy marcada la recaudación, pero a partir de 1914 la intensificación de los conflictos y las guerras internas llevó al sistema tributario a la crisis con el simultáneo desplome del régimen monetario, bancario y bursátil. Sin embargo, la expansión de las exportaciones que se produjo en esta época, incluido el petróleo, permitió obtener importantes ingresos para la administración de Venustiano Carranza, aún cuando tuvo que dedicar la mayor parte de los mismos al gasto militar”

El Sistema Tributario post-revolucionario se caracterizaba, entonces, por la dependencia de **impuestos de tipo indirecto**, particularmente los “impuestos al comercio exterior y en gravámenes indirectos de tipo regresivo y alcabatorio.”<sup>36</sup>. Es decir, el sistema no había corregido los problemas que acarrea por lo menos desde 100 años atrás.

Pani (1955) describe esta situación como *una declinación en el rendimiento de las rentas federales y un estado deficitario creciente de la Hacienda Pública*, situación que se ve agravada por la misma estructura tributaria que prácticamente se hereda del Porfiriato y “cuyo peso gravita sobre la masa de los que apenas tenían para mal vivir”<sup>37</sup>. En otras palabras el sistema es ineficiente e inequitativo.

#### **2.1.5 Las Convenciones Fiscales**

Ya se había planteado desde 1924 la necesidad de una reforma equitativa, sin embargo, ésta se materializó un año después con la modificación a la **Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)**, la cual fue resultado de la Primera Convención Fiscal celebrada en este mismo año. En esta convención se introdujeron por primera vez exenciones a gravamen para los sectores de la población más limitados econonómicamente; contemplaba también la diferenciación de las diferentes clases de renta, tanto las de capital como las de trabajo; en resumen, se

---

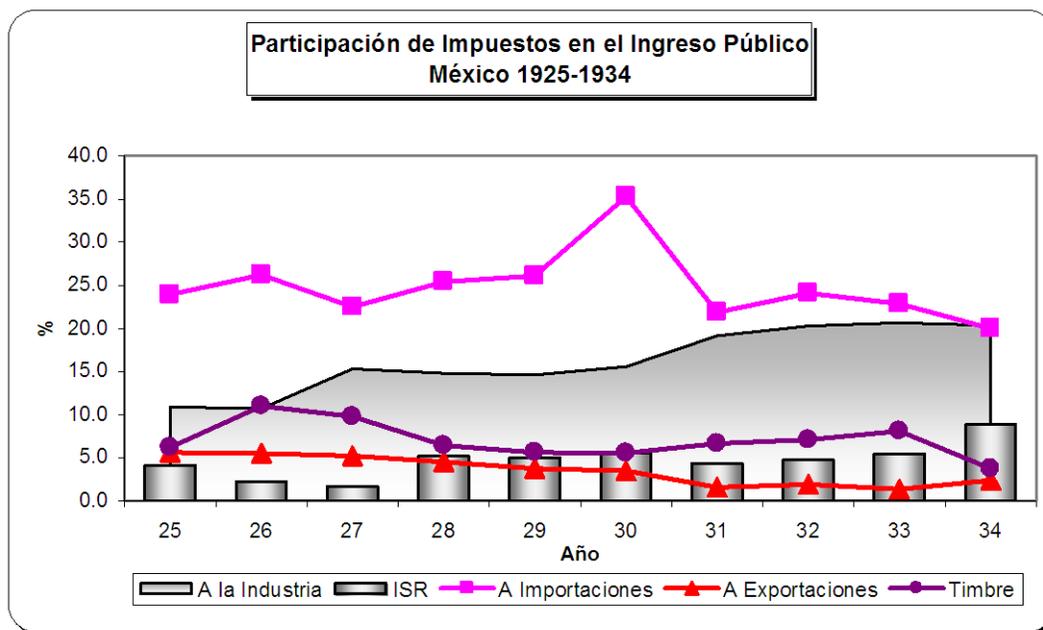
<sup>36</sup> Rubio y Fernández ed. (1995) p.19

<sup>37</sup> Ibidem p. 20

pretendía aumentar los ingresos públicos trasladando las cargas más pesadas a los sectores más ricos de la población.

A pesar del establecimiento del **Impuesto Sobre la Renta (ISR)**, los ingresos tributarios siguieron dependiendo principalmente de los impuestos a la Industria, los cuales aumentaron su participación de 10% a 20% entre 1925 y 1934 (ver Gráfica 2.2). Por su parte, los impuestos a las importaciones experimentaron un ligero descenso (de 24% a 19%) en el mismo periodo, todo como consecuencia de la Gran Depresión de 1929 y la reducción que ésta provocó en los flujos comerciales a nivel mundial, tendencia que logra revertirse hasta entrada la década de los cuarenta.

Gráfica 2.3



**Fuente:** INEGI. *Estadísticas Históricas de México*.

La *astringencia* fiscal y la pobre infraestructura administrativa explican la incapacidad de modificar sustancialmente la estructura impositiva; además, es necesario subrayar, que la crisis de 1929 no solo afectó a la recaudación por importaciones, también se experimenta una “parálisis progresiva de la industria y el comercio; abatimiento de las tasas de salarios y aumento del número de

desocupados”<sup>38</sup>, lo cual desembocó en una fuerte declinación de los ingresos derivados del impuesto al timbre entre los años de 1926 y 1932. Los únicos ingresos tributarios que mantuvieron e incluso incrementaron su nivel, fueron los impuestos a la industria.

Para agravar aún más la problemática hacendaria, la Segunda Convención Fiscal no se llevó cabo en 1929 (como originalmente se había planteado), sino hasta 1933. Es necesario aclarar que dicha problemática fue amortiguada en cierta manera por las acciones que en política monetaria emprendió el Banco de México, sobre todo las encaminadas a eliminar la astringencia a partir de la Reforma Monetaria de 1932, la cual le otorgaba la posibilidad de reanudar las acuñaciones de moneda y la de consolidar el papel moneda como un instrumento para llevar a cabo las operaciones de redescuento con los bancos comerciales; además, con la reforma a la Ley de Instituciones de Crédito en ese mismo año, la controversia generada entre la banca internacional y el gobierno mexicano desencadenó en una suspensión del pago del servicio de la deuda, lo que liberó recursos adicionales al erario público.

El contar con un sistema monetario consolidado permitió reanudar las operaciones productivas y comerciales, generando ingresos tributarios suficientes para revertir la tendencia de los años posteriores a la Gran Depresión de 1929. Bajo este marco, la Segunda Convención Fiscal buscó más que ampliar la cantidad de impuestos aplicados, reorganizar los servicios fiscales, corregir los métodos de cálculo e inculcar a los contribuyentes una cultura de pago al identificar los objetivos fiscales como parte de una estrategia financiera para el desarrollo de negocios.

Los ingresos tributarios mejoraron en cuanto a su composición después de la aplicación de las reformas de 1933, de hecho el ISR superó su participación

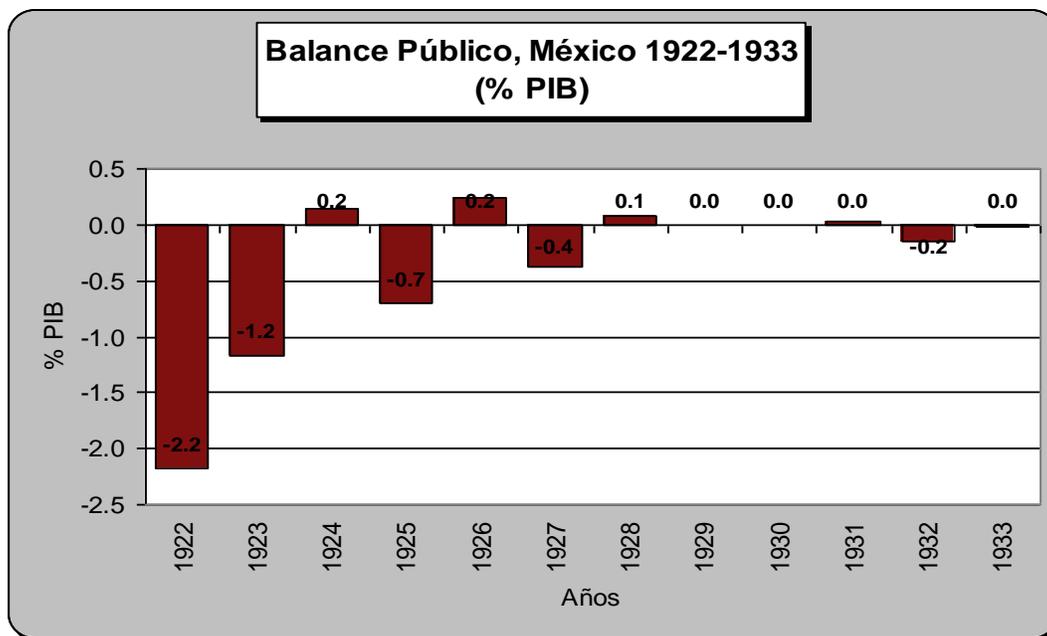
---

<sup>38</sup> Pani, Alberto (1955) p. 45

superando la barrera del 5% de los ingresos tributarios totales, mientras que el impuesto del timbre revertió la tendencia negativa de crecimiento.

La reestructuración del marco fiscal y el establecimiento de la autoridad monetaria a través de la creación del Banco de México, fueron elementos clave en el abatimiento del déficit público. Durante este periodo pasó de representar el 2.2% del PIB en 1922 (ver Gráfica 2.3) hasta colocarse prácticamente en nivel de equilibrio durante los primeros tres años de la década de los treinta. Es verdad que la moratoria declarada en el pago de la deuda externa significó un alivio para el erario público, pero el hecho de contar con nuevos impuestos y el reforzamiento de la autoridad del gobierno federal a través de las dos Convenciones Hacendarias permitieron que los efectos de la depresión económica no se reflejaran en las cuentas públicas.

Gráfica 2.4



**Fuente:** INEGI. *Estadísticas Históricas de México.*

### **2.1.6 El Cardenismo**

La evolución de la Hacienda Pública mexicana no estuvo exenta de dificultades originadas en el ámbito político, de hecho, desde 1925 el juego del poder había mermado el buen desempeño de las finanzas públicas. En este sentido, la renuncia del Presidente Pascual Ortiz Rubio en 1932 y la designación de Abelardo L. Rodríguez interrumpieron de cierta manera los planes de Reforma Fiscal del Ing. Pani, quien se había desempeñado hasta entonces como Secretario de Hacienda, siendo relevado por el Ing. Marte R. Gómez que solamente tuvo un año para desempeñar el cargo, tiempo en el cual estructuró un proyecto para emitir bonos destinados a la construcción de carreteras.

Particularmente destaca la designación del General Lázaro Cárdenas como Presidente de la República, hecho que impactó de manera determinante la estructura fiscal al tomar la decisión de gravar con el ISR a las compañías petroleras, antecedente próximo del conflicto laboral cuyo desenlace fue la nacionalización de dicha industria.

Bajo la dirección de Eduardo Suárez (designado en 1935), la Secretaría de Hacienda emprendió la tarea de demostrar que las compañías petroleras, estadounidenses e inglesas, incurrían en ***evasión de impuestos***, esto debido a que dichas empresas no determinaban adecuadamente su nivel de ingresos, pues aplicaban precios diferentes a los vigentes en el mundo a los productos petrolíferos que elaboraban en nuestro país. De esta forma, la Secretaría logró incrementar sustancialmente los ingresos fiscales sobre todo los referentes a las exportaciones. Adicionalmente, “se establece el uso de máquinas contables para que desde la Ciudad de México se hicieran los cobros que se tenían que hacer”<sup>39</sup>.

En general los años de 1934 a 1940 significaron la consolidación del Sistema Tributario Mexicano, se mantuvo un equilibrio importante en las finanzas públicas

---

<sup>39</sup> Suarez, Eduardo (1977) p. 106

y los ingresos permitieron financiar parte del programa de obra pública, fundamental en el impulso del mercado interno tanto de Cárdenas como de Manuel Ávila Camacho, todo ello sin la necesidad de incrementar sustancialmente las tasas impositivas; al respecto Eduardo Suárez (1977) señala:

“Durante los periodos presidenciales de los Generales Cárdenas y Ávila Camacho se aumentaron los impuestos solamente en dos ocasiones: cuando se hizo la primera devaluación de la moneda, para compartir con los exportadores las utilidades que resultaban de la ventaja cambiaria, y del superprovecho, cuando, debido a la inflación, aumentaron muy considerablemente las utilidades de las empresas.”

En general el balance público de esa época se destaca por un buen desempeño pues, en promedio, existió un déficit menor al 1% del PIB entre 1934 y 1946 (ver Gráfica 2.4). Pero la dinámica generada por la economía mexicana pronto impulsó la necesidad de replantear la estrategia fiscal debido a la presión ejercida por el **crecimiento poblacional** que, una vez recuperada del conflicto revolucionario, se incrementó a tasas superiores al 2%.

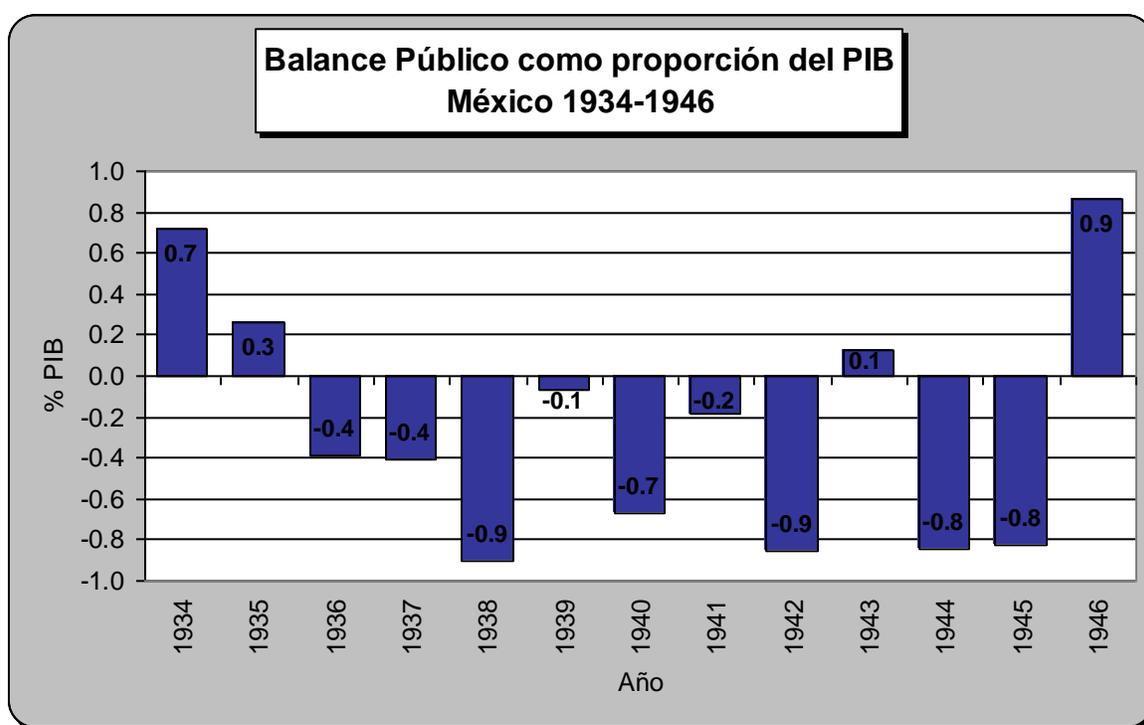
La dinámica demográfica impulsó la introducción de las siguientes reformas:

- a) Reforma Agraria;
- b) Impulso al aparato productivo para elevar la producción per-cápita;
- c) Ampliación y mejora de las vías de comunicación;
- d) Ampliación de los distritos de riego;
- e) Incremento en la producción de energéticos; y
- f) Mejora de los servicios urbanos.

Ante la escasa participación del sector privado en el cumplimiento de estas necesidades, el Estado mexicano emprendió la tarea de llevarlas a cabo. El problema era que los recursos financieros no eran abundantes y por lo tanto recurrió al crédito del Banco de México para financiar parcialmente dichas obras.

Esto explica el comportamiento deficitario del balance público (antes señalado), en el periodo en cuestión. Sin embargo, a pesar de dicho déficit, “la finalidad de éste y de buena parte de la aplicación de los ingresos ordinarios del Fisco, fue en una proporción significativa la de contribuir a la capitalización nacional, tendencia sana desde luego y productora de efectos favorables a la larga”<sup>40</sup>; en otras palabras, el crecimiento logrado gracias al crédito y la inversión pública derroca los efectos negativos como la expansión monetaria, el déficit presupuestal y las presiones inflacionarias, generando un crecimiento de aproximadamente 4% en este lapso (ver Gráfica 2.5).

Gráfica 2.5



Fuente: INEGI. *Estadísticas Históricas de México y Sistema de Cuentas Nacionales de México*.

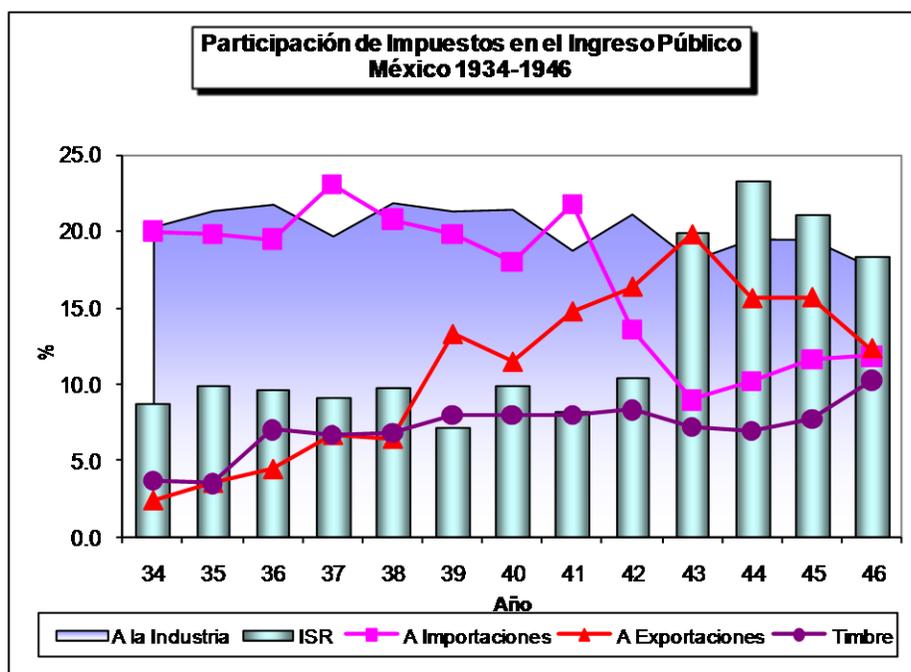
Adicionalmente, se debe considerar que la nacionalización del petróleo impactó de manera positiva el proceso de industrialización nacional. Lo anterior, conjugado con el marco internacional de la Segunda Guerra Mundial, impulsaron el desarrollo de la industria nacional, “de la demanda interna y externa de productos industriales mexicanos, del desarrollo de las fuentes de energía, del crecimiento

<sup>40</sup> Beteta, Ramón (1951) p. 36

de la fuerza de trabajo y de la constitución de volúmenes importantes de ahorro nacional, complementadas con inversiones extranjeras para el financiamiento industrial<sup>41</sup>. En este proceso Nacional Financiera (creada en 1934) toma el papel de rector de políticas de fomento.

El aumento de la renta nacional significó una mayor recaudación tributaria, de hecho de 1943 a 1946 la participación del ISR en los ingresos tributarios se duplicó, pasando del 10 al 20%. En general la composición de los impuestos se hizo más equilibrada (ver Gráfica 2.6); sin embargo, los impuestos a las exportaciones crecieron a mayor velocidad que el resto de impuestos; así mismo, los impuestos a la industria no sufrieron variaciones importantes, lo cual implica que la estructura tributaria no desempeñó el papel de impulsar a la actividad industrial vía incentivos fiscales (sino por la vía de la inversión pública en infraestructura) por un lado, y por el otro, perjudicó la competitividad de las exportaciones en el mercado mundial, pues lo primordial era fomentar el crecimiento del mercado interno.

Gráfica 2.6



Fuente: INEGI. *Estadísticas Históricas y Sistema de Cuentas Nacionales de México*.

<sup>41</sup> Ibidem p. 24

### **2.1.7 Evolución dentro del Modelo de Sustitución de Importaciones**

Para 1946 se presenta la sucesión presidencial e inicia la administración de Miguel Alemán Valdés, la cual se caracterizó por enfrentar un *nuevo orden internacional* derivado del término de la Segunda Guerra Mundial y sobre todo del marco financiero-monetario internacional como consecuencia de la Conferencia de Bretton Woods, donde surgieron el Banco Internacional de Reconstrucción y Desarrollo (BIRF por sus siglas en inglés) y el Fondo Monetario Internacional.

El objetivo primordial de los vencedores de la Guerra se centró en la reconstrucción de Europa, mientras que América Latina pasó a segundo término. Esto resultó ser una oportunidad para disminuir el grado de dependencia de las economías desarrolladas, principalmente de la estadounidense. Así que la política económica del Presidente Alemán se dirigió al fortalecimiento del mercado interno, y por primera vez se habló formalmente de un proceso de **sustitución de importaciones**. Al respecto en 1945<sup>42</sup> el presidente Miguel Alemán mencionó lo siguiente:

*El plan de industrialización que pondré en práctica si la voluntad del pueblo me favorece en las próximas elecciones presidenciales persigue como objeto concreto la transformación en artículos manufacturados, de las materias primas que se producen y pueden producirse en el territorio nacional, mediante el concurso del capital, de los técnicos y de los trabajadores mexicanos, y del empleo de la fuerza motriz, maquinaria y substancias químicas esenciales fabricadas –hasta donde lo permitan nuestros recursos naturales- en nuestro propio país...*

Y, añade:

*...La guerra nos ha enseñado hasta qué punto puede dañar a nuestra nación el cierre parcial o absoluto de los mercados extranjeros en que solíamos abastecernos de una enorme variedad de artículos manufacturados, muchos de los cuales se fabrican con nuestras propias materias primas, y por tanto, los podemos llegar a producir y dejar de importar...*

---

<sup>42</sup> *Ibídem* p. 41

Para sostener este proyecto, era necesario continuar con el agresivo programa de obras públicas, lo que implicó la necesidad de aumentar los ingresos y el financiamiento público, así que la Secretaría de Hacienda emprendió la reorganización del sistema fiscal, del crediticio, y de la política monetaria<sup>43</sup>.

En el ámbito fiscal, para impulsar el proceso de industrialización, se determinó que no debían existir impuestos diferenciales que resultaran *discriminatorios*, así que se optó por el otorgamiento de *franquicias fiscales*<sup>44</sup> en el establecimiento de nuevas actividades o en aquellas que resultaran estratégicas para el desarrollo nacional. Esta medida resultó ser un arma de doble filo, pues si bien impulsaba a las empresas mexicanas, también derivó en una serie de corruptelas que a la postre debilitaron el nivel de recaudación, de hecho, no existía un procedimiento de vigilancia sobre las empresas beneficiadas y el ISR se incluía entre los montos susceptibles de exención, cosa que iba en contra de los principios de **equidad**. Y a pesar que tiempo después se implementó un sistema de supervisión hacia las franquicias fiscales y se eliminó las declaraciones de exenciones o reducciones de impuestos, la **corrupción** seguía acendrándose en el sistema tributario mexicano.

De esta manera, y apegados a los beneficios fiscales, alrededor de **210 industrias** vieron reducidos sus impuestos o en el mejor de los casos, fueron exentas. En palabras del Secretario de Hacienda (Ramón Beteta), el beneficio fiscal se transformó en una inversión de \$192 millones y en un total de 17,800 empleos.

Para lograr sostener estos mecanismos de apoyo a la industrialización del país, la Secretaría de Hacienda tuvo que emprender una serie de modificaciones tanto de tipo administrativo como operativo para mejorar el nivel de recaudación. Así que se emprendió un programa hacendario<sup>45</sup> que contempló los siguientes puntos:

---

<sup>43</sup> Ibidem p. 45

<sup>44</sup> Las franquicias consistían en una condonación en el pago de impuestos durante el primer año de operación.

<sup>45</sup> Ibidem p. 130

- a) Reorganización de Administración Hacendaria;
- b) Coordinación tributaria;
- c) Organización técnica del sistema federal de imposición;
- d) Control presupuestal; y
- e) Manejo superior de la Hacienda Pública del Distrito Federal por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La reorganización de la administración se inició con la concentración de la información hacendaria en las oficinas de Palacio Nacional; posteriormente se llevaron a cabo sendas reuniones en Julio y Agosto de 1947 para establecer criterios de operación comunes en todas las oficinas federales y en todas las administraciones de aduanas, entre estos criterios se destacan, el establecimiento de delegaciones regionales; la **supresión del impuesto del timbre** sobre la compra-venta y la aplicación de un programa de regularización voluntaria de los contribuyentes.

En cuanto a la Coordinación Tributaria, se planteó resolver el problema de la presión fiscal sobre las fuentes fiscales, particularmente la originada por la **doble tributación** en el ISR, ya que los gravámenes aplicaban tanto a nivel local como federal. Así se establece la Tercera Convención Fiscal, cuyo objetivo se centro en la delimitación de obligaciones tanto de las administraciones locales como de las federales y el establecimiento de un orden fiscal.

Aunque las anteriores Convenciones ya habían reconocido la necesidad de la coordinación<sup>46</sup>, no se habían determinado acciones precisas para lograr eliminar el problema de la *doble concurrencia tributaria*. El problema se trató de solucionar a partir de la consideración de que todas las entidades deberían “participar en el

---

<sup>46</sup> En la Primera Convención en 1925 se habían contabilizado más de cien impuestos diferentes con su propio sistema de tributación, lo cual rompía con el precepto de equidad y simplicidad. En la Segunda Convención de 1934, solamente se recalcó la necesidad de contar con un sistema tributario coordinado.

rendimiento del sistema tributario en proporción a las necesidades de servicios públicos.”<sup>47</sup>

Para lograr este objetivo se implementaron tres acciones de política hacendaria:

- La supresión de la contribución federal, en donde se otorgó un subsidio a los estados del 30% del monto de las recaudaciones provenientes de la contribución federal sobre los impuestos locales que la causaron a razón del 15%.
- La Convención Fiscal resolvió recomendar ocho medidas<sup>48</sup> relacionadas con la uniformidad en la reglamentación impositiva en el sector agropecuario, industria, comercio, impuestos especiales, inversiones, sueldos, salarios, herencias e impuestos municipales.
- El lanzamiento del **Plan Nacional de Arbitrios**, en el cual se delimitaron tres líneas de acción: la primera, que la federación debería otorgar compensaciones a los estados que eliminaran impuestos locales para sustituirlos por impuestos federales; la segunda se refería a la responsabilidad de la federación de generar un sistema de **Participaciones** armónico, racional y equitativo; finalmente se planteó la necesidad de suprimir los impuestos de tipo alcabalariorio como un mecanismo para impulsar el comercio entre los estados, lo cual era compatible con la política de impulso al mercado interno y sobre todo para desincentivar el contrabando.

La organización técnica del sistema impositivo federal se basó en la premisa de hacer más simple el sistema a partir de la definición clara y precisa de los impuestos federales. En 1948 se realizó una *Reforma General* al Impuesto del Timbre, limitando su contenido a “los impuestos sobre actos, documentos y contratos no mercantiles y se suprimió el contrato sobre compraventa

---

<sup>47</sup> Beteta (1951) Op Cit. p.144

<sup>48</sup> Ver Beteta (1951) pp. 152-155

estableciéndose en su sustitución y regido por una ley especial el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.

También el ISR fue objeto de reforma en su Ley de 1925, en esta ley se buscaba perfeccionar el **sistema cedular** a través de la simplificación de su cálculo. En Diciembre de 1948 se introduce la cédula I para gravar a las utilidades excedentes y se promulgó la Ley Sobre Utilidades Excedentes, donde se estipuló que los beneficios que excedieran del 15% del capital que los produjo pagarían una cuota adicional; además, se determinó que era necesario **exentar** a los ingresos provenientes del los **valores del Estado** como una estrategia de financiamiento de la obra pública.

Como un instrumento de fomento a la industrialización del país y como un mecanismo de financiamiento, los impuestos al comercio exterior se reestructuraron en tres tipos de tasas: con tasa doble para asegurar un buen rendimiento fiscal; con tasa fija para crear un elemento automático de ajuste a valor presente; y la tasa ad-valorem. **Adicionalmente, se elimina el impuesto de Aforo, el cual tenía como objetivo compensar las diferencias entre los ingresos que recibidos por los exportadores en divisas que implicaba una suma mayor en moneda nacional.** El gravamen era del 12% y respondía a una situación especial de devaluación del peso, misma que se repite en 1948 y origina la aplicación de una sobre tasa de 15% sobre los derechos de exportación.

El control presupuestario tuvo como base la creación de la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, así como de la Comisión Nacional de Inversiones. Las modificaciones en la estructura fiscal repercutieron negativamente en el nivel de recaudación, que pasó de representar el 80.07% de los ingresos públicos (1940) a sólo el 52.4% (1960) (ver Tabla 2.3.). Es necesario aclarar que el avance en la coordinación fiscal sirvió para atenuar el problema de la doble tributación, de hecho la contribución federal se eliminó en 1949 y el 10% adicional se eliminó en 1955.

Tabla 2.3

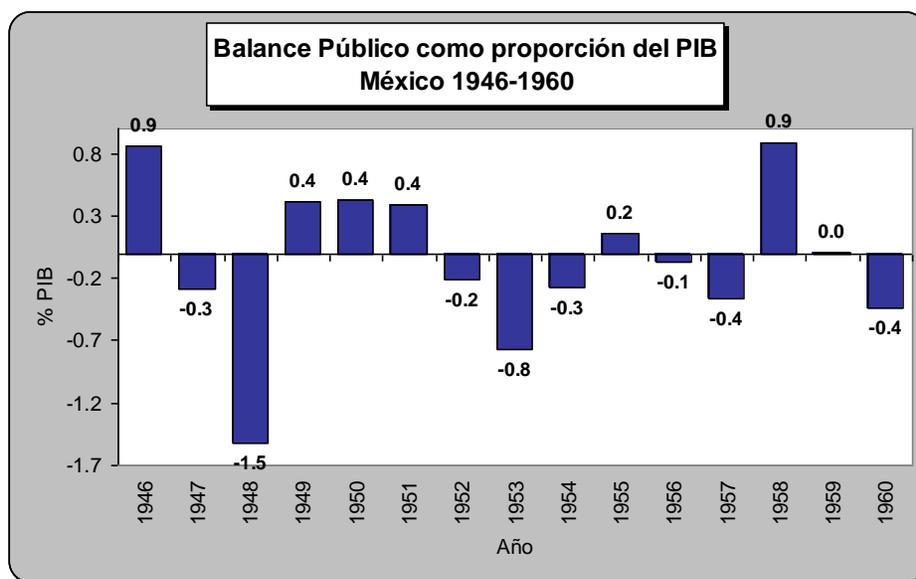
| PARTICIPACION PORCENTUAL DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN LOS INGRESOS PUBLICOS |                 |   |                |                  |                  |                |            |             |                |                      |              |                |                 |                |                            |
|---|-----------------|---|----------------|------------------|------------------|----------------|------------|-------------|----------------|----------------------|--------------|----------------|-----------------|----------------|----------------------------|
| MÉXICO 1947-1960  |                 |   |                |                  |                  |                |            |             |                |                      |              |                |                 |                |                            |
| (Porcentaje de los Ingresos Públicos)   |                 |   |                |                  |                  |                |            |             |                |                      |              |                |                 |                |                            |
| Año   | Total impuestos | Sobre explotación de recursos naturales | A la industria | A la importación | A la exportación | Sobre la renta | Del timbre | Al comercio | 10 % Adicional | Contribución federal | Sobre primas | Sobre loterías | Sobre migración | Para Educación | Sobre ingresos mercantiles |
| 1946  | 80.7            | 4.7                                     | 17.7           | 11.8             | 12.3             | 18.4           | 10.2       | 1.3         | 2.2            | 1.9                  |              |                |                 |                |                            |
| 1947  | 87.0            | 6.8                                     | 17.6           | 13.1             | 10.3             | 23.3           | 10.5       | 1.0         | 2.1            | 2.2                  |              |                |                 |                |                            |
| 1948  | 82.6            | 7.6                                     | 16.7           | 15.1             | 9.1              | 19.9           | 1.5        | 8.9         | 0.8            | 1.9                  | 0.2          | 0.7            |                 |                |                            |
| 1949  | 63.7            | 4.2                                     | 12.0           | 9.4              | 13.3             | 15.1           | 0.9        | 7.3         | 0.9            |                      | 0.2          | 0.4            | 0.1             |                |                            |
| 1950  | 80.2            | 4.7                                     | 14.1           | 12.6             | 14.6             | 21.0           | 1.2        | 9.7         | 1.0            |                      | 0.2          | 0.7            | 0.3             |                |                            |
| 1951  | 82.1            | 5.0                                     | 11.9           | 13.8             | 15.0             | 24.5           | 0.9        | 9.1         | 0.7            |                      | 0.2          | 0.6            | 0.2             |                |                            |
| 1952  | 70.9            | 3.9                                     | 11.7           | 11.4             | 12.0             | 22.7           | 0.8        | 7.0         | 0.3            |                      | 0.2          | 0.6            | 0.1             |                |                            |
| 1953  | 80.7            | 3.9                                     | 15.7           | 14.0             | 13.3             | 22.6           | 1.0        | 8.4         | 0.3            |                      | 0.3          | 0.9            | 0.1             |                |                            |
| 1954  | 62.4            | 1.9                                     | 10.9           | 11.0             | 13.4             | 16.4           | 0.8        | 6.7         | 0.2            |                      | 0.2          | 0.6            | 0.1             |                |                            |
| 1955  | 75.0            | 3.5                                     | 11.8           | 11.2             | 17.2             | 22.0           | 0.9        | 7.1         | 0.2            |                      | 0.2          | 0.6            | 0.3             |                |                            |
| 1956  | 74.0            | 2.3                                     | 11.9           | 11.7             | 13.5             | 25.2           | 0.9        | 7.1         |                |                      | 0.3          | 0.6            | 0.3             |                |                            |
| 1957  | 68.2            | 1.4                                     | 11.3           | 10.4             | 10.4             | 25.6           | 1.0        | 7.1         |                |                      | 0.3          | 0.6            | 0.2             |                |                            |
| 1958  | 64.5            | 2.8                                     | 11.3           | 12.0             | 8.5              | 21.3           | 0.9        | 6.7         |                |                      | 0.3          | 0.6            | 0.2             |                |                            |
| 1959  | 64.2            | 1.6                                     | 11.1           | 12.3             | 8.3              | 21.7           | 1.2        | 6.9         |                |                      | 0.3          | 0.5            | 0.2             |                |                            |
| 1960  | 52.4            | 1.4                                     | 8.8            | 10.1             | 5.8              | 18.7           | 1.1        |             |                |                      | 0.2          | 0.4            | 0.1             |                | 5.7                        |

Fuente: Elaboración propia con base en datos del INEGI, *Estadísticas Históricas de México*.

En lo que respecta a las reformas al ISR, esta permitió un incremento inicial de 2 puntos porcentuales, pero para 1960 la recaudación se situó en 18%, el mismo porcentaje aportado por este impuesto en 1940. Lo anterior contrasta con los impuestos al comercio interior, los cuales se incrementaron del 1% al 6.9% en el mismo lapso.

La abierta política de sustitución de importaciones permitió mantener el mismo nivel de recaudación (poco menos del 12% del PIB). Esta misma política afectó positivamente a la carga fiscal que sufrían las actividades industriales, de hecho se dirigió a impulsar su crecimiento a partir de los beneficios arriba descritos, así la participación de este rubro se contrajo en casi 50%, pasando de 17% del PIB en 1940 a 8.8% en 1960).

Gráfica 2.7



Fuente: INEGI. *Estadísticas Históricas de México y Sistema de Cuentas Nacionales de México*.

El efecto de dicha política sobre el balance público fue marginal, la caída sobre los impuestos a la industria se compensó con el aumento de los impuestos al comercio exterior. Además al contar con una recaudación estable, el gobierno logró mantener cuentas sanas, de hecho de 1949 a 1952 se generó un superávit

de casi medio punto porcentual del PIB (ver Gráfica 2.7). Las cuentas públicas fueron beneficiadas por los ingresos tributarios adicionales y por la venta de productos, principalmente el despegue de la industria petrolera nacionalizada.

### **2.1.8 Evolución dentro del Desarrollo Estabilizador.**

En la etapa del Desarrollo Estabilizador, caracterizado por un gran dinamismo económico, el PIB creció a una tasa promedio del 6% y la inflación lo hizo en 3% (periodo 1960-1970). Sin embargo, a mediados de la década de los 1960, las economías desarrolladas lograron concluir la reorientación de sus sectores productivos hacia la autosuficiencia alimentaria, inundando al mercado mundial de productos primarios; para los países en desarrollo dicho cambio significó el agotamiento de su principal fuente de divisas pues sus términos de intercambio se deterioraron.

El gobierno mexicano enfrentó serios problemas para financiar el plan de industrialización, la excesiva carga sobre las exportaciones del sector primario como motor de crecimiento descapitalizó al campo mexicano. Las finanzas públicas recibieron presión por el lado del gasto ya que las fuentes de ingresos fueron limitadas por la intención de reformar el sistema tributario.

Con Antonio Ortiz Mena al frente de la Secretaría de Hacienda, se emprendió la reforma al **Sistema Cедular**. De acuerdo con Bettinger (1995) el cambio del Sistema Cедular por un "**Sistema Global**", implicó que los ingresos personales totales se establecieran como la base del gravamen del Impuesto Sobre la Renta una vez descontados los gastos.

Tabla 2.4

| PARTICIPACIÓN PORCENTUAL DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN LOS INGRESOS PÚBLICOS<br>MÉXICO 1960-1979<br>(Porcentaje de los Ingresos Públicos) |                 |   |                |                  |                  |                |            |              |                |                 |                |                            |                 |
|--|-----------------|---|----------------|------------------|------------------|----------------|------------|--------------|----------------|-----------------|----------------|----------------------------|-----------------|
| Año  | Total impuestos | Sobre explotación de recursos naturales | A la industria | A la importación | A la exportación | Sobre la renta | Del timbre | Sobre primas | Sobre loterías | Sobre migración | Para Educación | Sobre ingresos mercantiles | Otros impuestos |
| 1960   | 52.4            | 1.4                                     | 8.8            | 10.1             | 5.8              | 18.7           | 1.1        | 0.2          | 0.4            | 0.1             |                | 5.7                        | 0.0             |
| 1961   | 54.2            | 1.3                                     | 9.4            | 9.1              | 5.7              | 20.4           | 1.1        | 0.2          | 0.4            | 0.2             |                | 6.4                        | 0.0             |
| 1962   | 59.4            | 1.2                                     | 10.9           | 9.0              | 5.9              | 23.2           | 1.1        | 0.2          | 0.5            | 0.1             |                | 7.2                        | 0.0             |
| 1963   | 70.4            | 1.4                                     | 11.9           | 10.7             | 5.9              | 27.8           | 1.3        | 0.2          | 0.6            | 0.2             | 2.5            | 7.9                        | 0.0             |
| 1964   | 58.2            | 1.0                                     | 9.6            | 9.2              | 4.0              | 25.1           | 1.0        | 0.2          | 0.4            | 0.1             | 1.2            | 6.5                        | 0.1             |
| 1965   | 26.5            | 0.5                                     | 4.8            | 5.3              | 1.9              | 9.3            | 0.5        | 0.1          | 0.2            | 0.0             | 0.4            | 3.3                        | 0.0             |
| 1966   | 31.2            | 0.5                                     | 5.2            | 5.4              | 1.9              | 13.0           | 0.6        | 0.1          | 0.3            | 0.0             | 0.6            | 3.7                        | 0.0             |
| 1967   | 30.7            | 0.5                                     | 5.0            | 6.3              | 1.2              | 12.9           | 0.5        | 0.1          | 0.3            | 0.0             | 0.6            | 3.4                        | 0.0             |
| 1968   | 33.3            | 0.6                                     | 6.1            | 5.3              | 1.4              | 14.2           | 0.6        | 0.1          | 0.3            | 0.0             | 0.6            | 4.0                        | 0.0             |
| 1969   | 32.9            | 0.6                                     | 5.8            | 5.3              | 1.2              | 14.4           | 0.5        | 0.2          | 0.2            | 0.0             | 0.6            | 4.0                        | 0.0             |
| 1970   | 33.6            | 0.9                                     | 6.2            | 5.9              | 0.9              | 14.2           | 0.5        | 0.2          | 0.2            | 0.0             | 0.6            | 4.0                        | 0.0             |
| 1971   | 33.1            | 0.6                                     | 7.4            | 4.8              | 0.8              | 14.0           | 0.5        | 0.2          | 0.2            | 0.0             | 0.6            | 4.0                        | 0.0             |
| 1972   | 32.6            | 0.5                                     | 7.9            | 4.4              | 0.6              | 14.2           | 0.4        | 0.1          | 0.2            | 0.0             | 0.5            | 3.7                        | 0.0             |
| 1973   | 29.9            | 0.4                                     | 5.8            | 3.0              | 0.6              | 12.7           | 0.4        | 0.1          | 0.1            | 0.0             | 0.4            | 6.2                        | 0.0             |
| 1974   | 31.2            | 0.7                                     | 6.4            | 3.1              | 0.6              | 12.9           | 0.4        | 0.1          | 0.1            | 0.0             | 0.5            | 6.4                        | 0.0             |
| 1975   | 30.6            | 0.7                                     | 7.6            | 2.6              | 0.7              | 12.2           | 0.3        | 0.1          | 0.1            | 0.0             | 0.4            | 6.0                        | 0.0             |
| 1976   | 28.4            | 0.5                                     | 5.9            | 2.3              | 0.5              | 12.5           | 0.4        | 0.1          | 0.1            | 0.0             | 0.4            | 5.7                        | 0.0             |
| 1977   | 29.7            | 0.5                                     | 6.5            | 1.5              | 2.1              | 12.7           | 0.3        | 0.1          | 0.1            | 0.0             | 0.4            | 5.5                        | 0.0             |
| 1978   | 30.6            | 0.6                                     | 5.9            | 1.6              | 2.2              | 13.9           | 0.4        | 0.1          | 0.1            | 0.0             | 0.4            | 5.5                        | 0.0             |
| 1979   | 31.1            | 0.6                                     | 5.5            | 2.2              | 2.6              | 13.4           | 0.4        | 0.1          | 0.1            | 0.0             | 0.3            | 5.8                        | 0.0             |

El resultado de las reformas fue el deterioro de los impuestos dentro de la participación en los ingresos públicos, dichos ingresos cayeron en cerca del 20% entre 1960 y 1979 (ver Tabla 2.4). En particular el Impuesto Sobre la Renta, el cual llegó a aportar el 27% de los ingresos en 1963, se precipitó hasta el 13.4% en 1979.

Lo anterior impactó en el balance público, lo cual reforzó su tendencia deficitaria provocando que el gasto aumentara junto con la disminución de los ingresos tributarios. Con la Reforma Tributaria de 1964<sup>49</sup> la tasa de impuestos al capital bajó considerablemente, esto con el fin de alentar la inversión productiva, al respecto Enrique Cárdenas señala:

*“Dentro del impuesto a las personas físicas, 61.5% de los ingresos procedía de sueldos y salarios en 1963, mientras que el 28.5% provenían de ingresos de capital. Después de la reforma, para 1970, 73.2% de los impuestos personales provenían de impuestos al trabajo y sólo 18% de impuestos al capital... No obstante que la reforma no fue aprobada en los términos propuestos, la carga fiscal aumentó de 10.3% (del PIB) en 1960 a 12.13% en 1970, debido fundamentalmente a los impuestos directos al factor trabajo y a los provenientes del seguro social.”<sup>50</sup>*

La modificación en la estructura de los ingresos públicos debilitó el sistema tributario (ver Gráfica 2.8). Antes de 1964, los ingresos tributarios representaban más del 50% de los ingresos del gobierno federal, después de 1964 la recaudación tributaria cayó a niveles cercanos al 30%. Lo anterior implicó un gran problema de financiamiento del gasto público, así que el gobierno utilizó fuentes alternas para subsanar su déficit, dentro de éstas los ingresos de las empresas paraestatales y la deuda interna aumentaron su participación hasta el 70% impulsadas por el descubrimiento de yacimientos petroleros y la nacionalización de la industria eléctrica.

El costo del Desarrollo Estabilizador fue un desajuste del balance público que se acentuó con la política del Desarrollo Compartido del sexenio de 1970 a 1976.

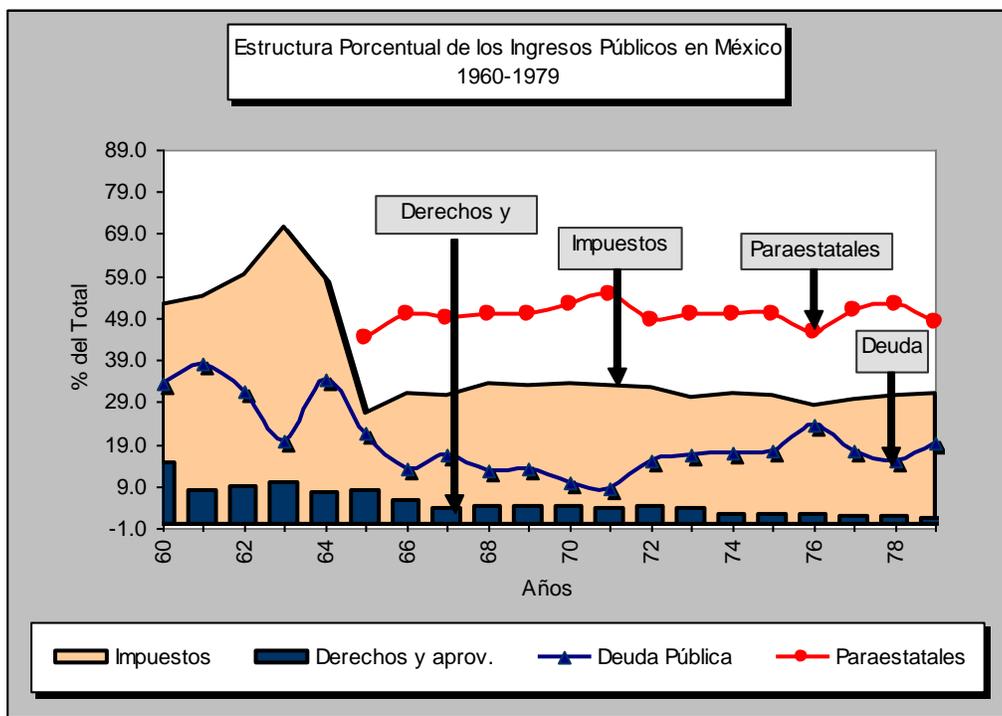
---

<sup>49</sup> Cárdenas, Enrique ( 1996) p. 81

<sup>50</sup> *Ibidem* p.81

Bajo el argumento de compensar la disminución de la inversión privada, el gobierno fortaleció su presencia con el vertiginoso aumento del sector paraestatal. Es necesario recordar que a partir de los movimientos sociales de la década de los sesenta, el gobierno implementó una política de “reconciliación” con la sociedad mexicana, por lo cual amplió el gasto en sectores de control social.

*Gráfica 2.8*



Fuente: INEGI, *Estadísticas Históricas de México*

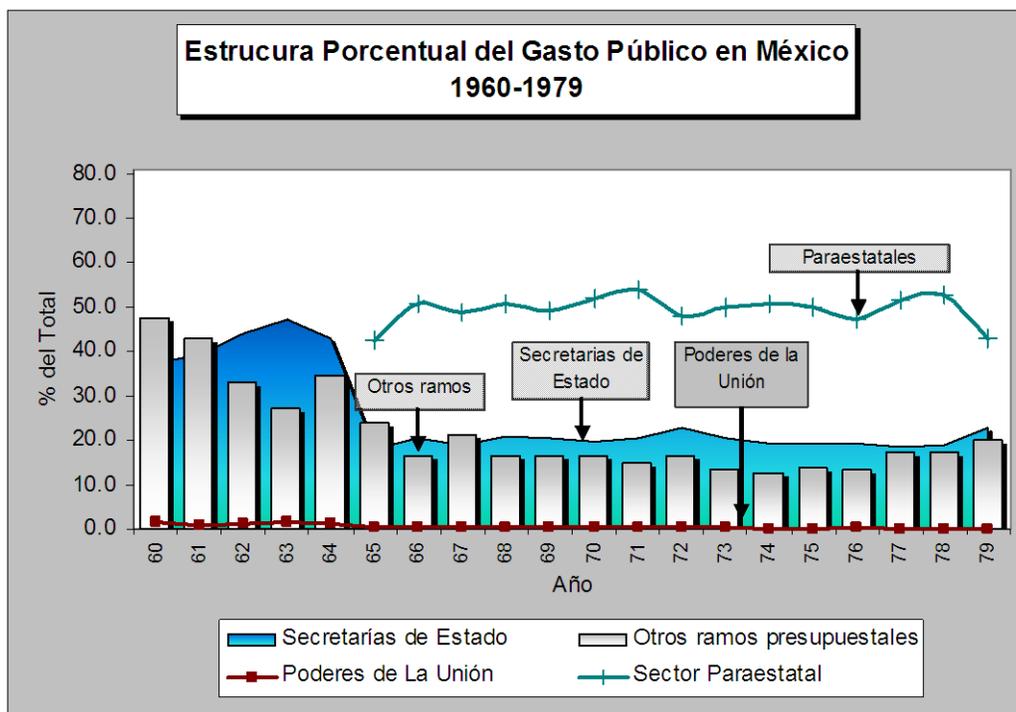
La política de gasto estuvo enfocada hacia la intervención directa en las actividades productivas con lo cual las empresas paraestatales comienzan a absorber la mayor parte de los recursos públicos a partir de 1964 (ver Gráfica 2.9); las secretarías de Estado marcan una tendencia a la baja. Ingresos y gastos públicos sufrieron una fuerte transformación que finalmente logró consolidarse durante el llamado periodo de “Desarrollo Compartido”; este plan de gobierno basó el financiamiento del déficit fiscal en el “encaje legal y la deuda externa”<sup>51</sup>

<sup>51</sup> Castañeda, Gonzalo (1994) p.13

Dentro de la Política de Desarrollo Compartido, la pérdida de importancia de los impuestos en el presupuesto público respondía a una política económica que buscaba impulsar el crecimiento económico a través de una expansión de la demanda, sin embargo, al no considerar los límites de esta política se propició un frágil e inestable crecimiento económico.

En el sector externo durante el periodo de 1969 al 1979, la cuenta corriente de la balanza de pagos registró un aumento del déficit, que en cierta forma era propiciado por la implementación de un régimen de tipo de cambio fijo. La paridad peso dólar de 12.50 estuvo vigente hasta 1976, año en que se devaluó a 15.69%.

Gráfica 2.9



Fuente: INEGI, *Estadísticas Históricas de México*.

La fijación del tipo de cambio impulsó el incremento de las importaciones, sobre todo de bienes intermedios y de capital, al mismo tiempo se definió por las empresas paraestatales la oferta de bienes y servicios públicos mediante una

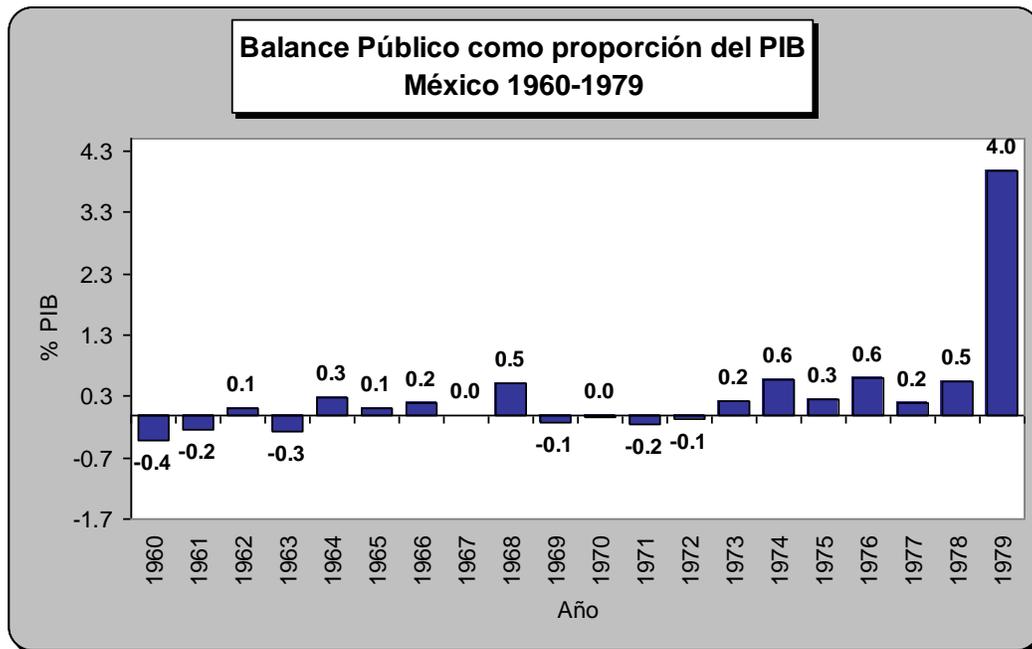
política de precios bajos y se redujeron las tasas impositivas efectivas, lo cual condujo a la economía a un crecimiento ficticio de 14.4%.

El financiamiento a través del endeudamiento fue impulsado por un incremento de la liquidez internacional (pues los ingresos de los países petroleros fueron depositados en bancos principalmente de Estados Unidos), propiciada por la baja en las tasas de interés aplicada por la Reserva Federal (FED) en EU. Al existir crédito barato y una garantía de pago fincada en los ingresos petroleros, el país comenzó a endeudarse. Sin embargo, con la caída de los precios del petróleo se agotó la liquidez internacional y las tasas de interés se elevaron por la decisión de la FED de aplicar una política monetaria restrictiva como una medida para corregir el proceso inflacionario que experimentaron las economías desarrolladas.

Las finanzas públicas estuvieron inmersas en datos ilusorios, pues si bien presentaron saldos positivos (el superávit llegó ubicarse a 4% del PIB en 1979, impulsado por los petroprecios) (Gráfica 2.10), los focos rojos del endeudamiento (de cerca del 20% de los ingresos totales), junto con el elevado gasto en paraestatales (40% del total) dieron como resultado una posición endeble y peligrosa para el gobierno. Un colapso de los precios del petróleo resultaría fatal, y de hecho así sucedió, el precio de la mezcla mexicana, que en enero de 1981 llegó a cotizarse en 36.31 dólares por barril, llegó a su nivel más bajo en la década en junio de 1986 (9.30 dólares por barril).

La economía mexicana entró en una fase de agotamiento del modelo de crecimiento enfocado al mercado interno. Se hizo necesario una reorientación de toda la economía que incluyera a la estructura del sistema tributario. Los cambios generados a partir de 1979 en la composición y tipos de impuestos serán determinantes para explicar la problemática actual.

Gráfica 2.10



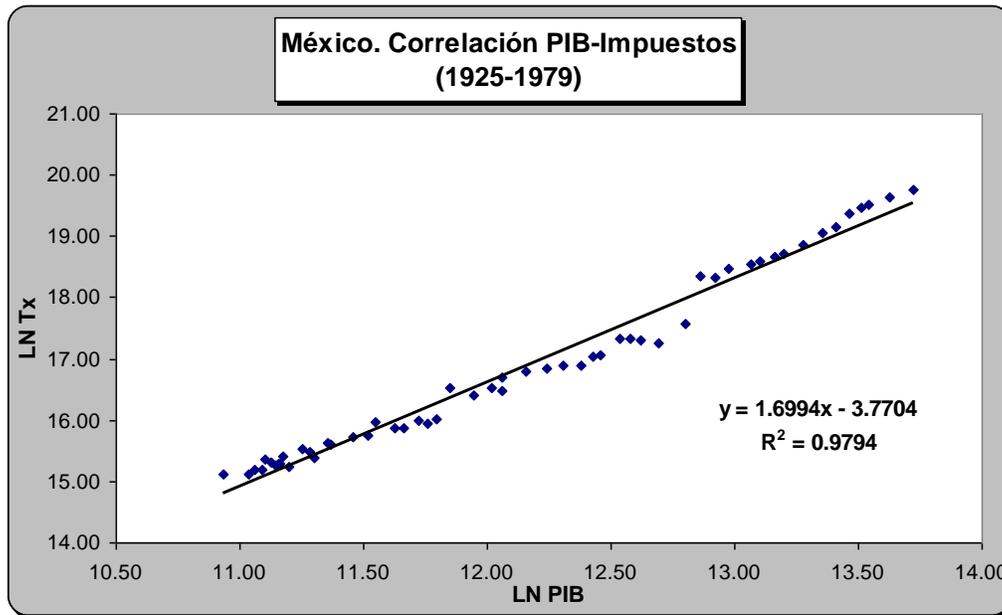
Fuente: INEGI, *Estadísticas Históricas de México*

## 2.2 RELACIÓN HISTÓRICA PIB-IMPUESTOS

En este largo período de estudio (1925-1979), de acuerdo a los antecedentes estadísticos existentes, la relación entre el crecimiento de la economía, medido por las variaciones del PIB, y la evolución de los ingresos tributarios es positiva y marca una tendencia sólida, salvo en los primeros años de la década de los sesenta (Gráfica 2.11).

Con dicho comportamiento es posible afirmar que el crecimiento en México es la premisa básica para la mejora de los niveles de recaudación, durante cerca de tres décadas la tasa promedio de crecimiento se mantuvo cercana al 5%, y la recaudación creció casi al doble (el coeficiente de correlación es de 1.7).

Gráfica 2.11



En el entendido sobre el tipo de relación PIB-impuestos es necesario destacar que, según lo analizado en el presente apartado, nuestro país pudo mantener un nivel aceptable (no óptimo) de recaudación gracias a la dinámica de crecimiento. A que a pesar de los problemas de estructura del STM, la coyuntura internacional que representó el período de entreguerras, la Gran Depresión de 1929 y el estallido de la Segunda Guerra Mundial, permitió que el marco institucional emanado de la Revolución funcionara, incluso por inercia, hasta finales de los años sesenta.

Al final, el agotamiento del modelo propiciado por los fuertes desequilibrios externos y las presiones internas – que se mencionan adelante – generó un debilitamiento estructural de la economía mexicana lo que afectó profundamente el desempeño de los ingresos tributarios.

## **CAPÍTULO III. EL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL CAMBIO ESTRUCTURAL**

### **1979-2008**

En 1979 las reformas emprendidas son determinantes, no sólo para la estructura de los impuestos federales, sino también para la coordinación con las entidades federativas; aunado a lo anterior se encuentra el hecho de que la década de los ochenta significó un período de cambio para la economía y la reorientación hacia un modelo de crecimiento basado en la exportación de manufacturas. Por este motivo es importante analizar en qué consistieron los cambios en la estructura tributaria y sus efectos sobre las finanzas públicas.

#### **3.1. Reseña de reformas**

En 1979 se impulsó el “Sistema de Integración Fiscal”<sup>52</sup> con lo que se pretendió gravar los dividendos de los accionistas en lugar de las empresas. Además, el incremento de la inflación erosionó los ingresos de los contribuyentes, por lo que se buscó un sistema más progresivo, sobre todo en el ISR y a su vez “modernizar el sistema de impuestos indirectos”<sup>53</sup> con la introducción del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en lugar del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM).

El IVA se introdujo a una tasa general del 10%, “con excepción de las franjas fronterizas (6%). Algunas mercancías estaban exentas como la maquinaria y el equipo del sector primario. Mientras que se emprendió una revisión en los “impuestos sobre ganancias de capital, reconociendo su carácter no recurrente y gravando solo el ingreso permanente. Se ajustaron el valor de las reinversiones para considerar la inflación.”<sup>54</sup>

Con la crisis de los años ochenta las reformas tributarias se profundizaron, en cierta medida para adecuarse al nuevo modelo de crecimiento, pero también como resultado de una tendencia mundial. La redefinición del papel de Estado en la economía tuvo repercusiones en la estructura de los impuestos tales como:

---

<sup>52</sup> Senado de la República (2003)

<sup>53</sup> Fernando Clavijo (2000) p. 17

<sup>54</sup> Ibidem p. 107

- a) Reducción de tasas impositivas (principalmente del ISR a empresas)
- b) Aumento de la participación de los impuestos indirectos (IVA);
- c) Reducción de tasas marginales y “simplificación de tarifas”<sup>55</sup>
- d) Ampliación de la base tributaria.

Bajo este panorama las finanzas públicas de México sufrieron una fuerte reestructuración para contrarrestar el déficit fiscal experimentado a principios de los ochenta que llegó a representar el 13% del PIB en 1981. Por este motivo, dentro del Programa Inmediato de Reordenamiento Económico” (PIRE), se estableció como uno de sus objetivos principales el reajuste del gasto público y la renegociación de la deuda externa.

El **Sistema de Coordinación Fiscal** entró en vigor en 1980 y 1982 se introduce el derecho por extracción de crudo, con lo cual se grava con un 2.6% al valor del energético, mismo que paga PEMEX en sustitución de otros impuestos petroleros.

Para 1984 El PIRE fue sustituido por el Programa de Aliento Económico (PAC), éste último profundizó las reformas. En el terreno de los impuestos directos se realizaron ajustes encaminados a modificar la denominación de acciones, a **integrar dividendos**<sup>56</sup> e impuestos adicionales sobre ingresos gravables. Los impuestos indirectos se ajustaron, en el caso del IVA la tasa general se incrementa de 15% a 20% para “bienes y servicios suntuarios y se restringe la aplicación de la **tasa cero** a los alimentos no procesados, en tanto que los procesados son gravados con una tasa de 6%. Solo quedan excluidos los gastos médicos.”<sup>57</sup>

---

<sup>55</sup> Senado de la República, Op Cit p. 60

<sup>56</sup> A diferencia de otros sistemas tributarios que gravan a los dividendos tanto por el lado de los ingresos de empresas como del ingreso personal, en México este gravamen sólo se aplica por el lado del ingreso empresarial y excluye los dividendos como parte del ingreso gravable personal.

<sup>57</sup> Clavijo, Op. Cit. p. 108

Tanto el PIRE como el PAC no lograron reducir el déficit público ni la inflación y solo contrajeron la actividad económica. Para 1987, dentro de las reformas implementadas en el marco del PAC, se implantaron medidas encaminadas a reducir la **evasión** e incrementar la recaudación a través de la mejora de los programas de incentivos fiscales, integrando la deducción de porcentajes de inversión sobre los ingresos gravables en el ISR; además, se buscó la agilización de los pagos provisionales y los ajustes de las pérdidas según la inflación registrada. Adicionalmente se fomenta la recaudación del IVA a través de un sistema que recompensa a las entidades federativas con mayores ingresos por este concepto (esfuerzo fiscal).

A partir de 1988 el gobierno implementa un nuevo programa de ajuste en donde la concertación es la base de la política fiscal y monetaria, por lo que se le llamó *Pacto de Solidaridad Económica (PSE)*, mismo que fue refrendado en seis ocasiones. El pacto impulsó una reducción de los impuestos personales, dio incentivos fiscales e intentó simplificar la administración tributaria. Así, se redujo la tasa del ISR de 55 a 50% y posteriormente de 50 a 35%; además, se contempló una desgravación adicional para los contribuyentes con ingresos inferiores a 4 salarios mínimos; se buscó controlar la evasión a través de la consolidación de las utilidades para compensar la pérdida en la recaudación propiciada por las medidas antes mencionadas y se implementó el Impuesto del 2% al activo a las empresas no financieras.

Los incentivos fiscales se centraron en automatizar el proceso de ajuste inflacionario, aplicar exenciones a las empresas pequeñas, así como a las que vendían directamente al público. En el caso de los contribuyentes no residentes, se apoyó a las instituciones financieras con mayores deducciones, menores retenciones y exenciones sobre compensaciones; en este mismo sentido y como un mecanismo de equidad, las empresas pequeñas no residentes también fueron beneficiadas con un régimen simplificado.

Para dar continuidad a la concertación el PSE cambia su nombre inicialmente al de Pacto para la Estabilidad Económica (PECE I) y posteriormente al de Pacto para la Estabilidad, el Crecimiento y el Empleo (PECE II). En esta segunda etapa, los pactos se renovaron siete veces desde diciembre de 1988 hasta septiembre de 1994. Los Pactos fueron más efectivos en el combate a los precios y el déficit público, sin embargo el crecimiento del PIB no superó la línea de 2% (promedio anual) y las cuentas con el exterior se deterioraron considerablemente.

La siguiente serie de modificaciones a la estructura tributaria consistió en una actualización del marco fiscal de las aduanas con una nueva Ley Aduanera y con la implementación del sistema de autodeclaración; así como la coordinación con los principales socios comerciales, a fin de evitar la doble tributación internacional.<sup>58</sup>

En la búsqueda de un mejor control sobre la recaudación del IVA, el gobierno federal retoma el control de su cobro. Otra modificación sobre este impuesto, impulsada por el proceso de desregulación y apertura económica, fue el establecimiento de precios especiales para los combustibles en la zona fronteriza con Estados Unidos; la unificación de las tasas del IVA al 10%, la extensión del impuesto hacia el crédito al consumo; y un nuevo régimen fiscal para Petróleos Mexicanos (PEMEX). Este mismo elemento estuvo presente en la eliminación de regímenes especiales en sectores productivos considerados como estratégicos y se implementó un sistema de ***régimen simplificado***; la única excepción fueron las empresas agropecuarias que mantuvieron ciertos *privilegios* fiscales.

La consolidación del nuevo modelo de crecimiento también implicó cambios entre los diferentes niveles de gobierno, los gobiernos estatales y municipales cobraron mayor poder a partir de su vinculación con mercados externos. Por este motivo el gobierno federal implementó en 1991 “un nuevo esquema para la Participación de los ingresos federales entre las entidades federativas y los municipios (Fondo

---

<sup>58</sup> Clavijo, Op Cit. p. 111

General de Participaciones FGP y Fondo Municipal).<sup>59</sup> Dichas modificaciones implicaron la adopción de los siguientes criterios en el FGP:

- a) Criterio poblacional. proporción de la población de cada entidad federativa respecto al total de población nacional (45.17%).
- b) Criterio resarcitorio. Los coeficientes de participación se actualizaron anualmente conforme al crecimiento en la recaudación de los denominados impuestos federales asignables, es decir, aquellos impuestos federales cuyo origen por entidad federativa es plenamente identificable (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios IEPS, el Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos y el Impuesto sobre Automóviles Nuevos ISAN) (45.17%).
- c) Criterio redistributivo. Busca otorgar mayores participaciones a las entidades federativas cuyas participaciones por habitante, en las dos primeras partes del FGP, sean más pequeñas (y viceversa) (9.66%).

En la segunda etapa del PECE se puso énfasis en el tema del empleo por lo que se buscó un mayor nivel de inversiones para generar empleo, esto a través del aumento de los procesos de recuperación de activos que pasaron a 10 años; la reducción del impuesto de 2% a 1.8%; y una exención a las empresas pequeñas con la bonificación fiscal por la generación de nuevos puestos de trabajo.

La crisis económica de 1994 interrumpe los cambios dentro del sistema tributario, de hecho a partir de septiembre se rompe la continuidad de la concertación, ya que el Pacto para el Bienestar y el Crecimiento PABEC no pudieron aplicarse por los desequilibrios externos y la consecuente devaluación de diciembre de 1994.

Durante 1995 se gesta un severo problema financiero dentro del sector público, la tasa del IVA aumenta del 10% al 15%. Adicionalmente, en la búsqueda de una mayor eficiencia administrativa se propone un nuevo sistema de Coordinación Hacendaria. Para mediados de año con un severo programa de ajuste de precios y tarifas y la reducción del gasto público, se logró superar la fase más grave de la

---

<sup>59</sup> Ibidem p. 112

crisis, al tiempo que se anuncia un pago anticipado de las líneas de crédito que los organismos financieros internacionales habían otorgado a nuestro país (aproximadamente 10 mil millones de dólares).

Como medidas compensatorias al incremento en la carga fiscal que representó el IVA sobre los contribuyentes se implementaron bonificaciones para los trabajadores con más bajos ingresos y para el siguiente año comienza a implementarse la **tasa cero** del IVA a alimentos y medicinas.

Posiblemente una de las reformas administrativas más importantes en la última década se presentó en el año 1997 con la creación del Sistema de Administración Tributaria (SAT). Este Organismo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sustituyó a la Subsecretaría de Ingresos con el objetivo de incrementar la eficiencia administrativa y mejorar la recaudación y administración de los impuestos federales.

El SAT impulsó la exención de impuestos por inversiones, además permitió diferir el pago del ISR y el acreditamiento de los impuestos pagados en el extranjero (en coordinación con administraciones tributarias de otros países y organismos internacionales) y sobre la adquisición de bienes de inversión sujetos a deducción inmediata<sup>60</sup>. Como medida compensatoria a la baja en la recaudación originada por las acciones antes mencionadas, se reestablece, pero con una menor tasa, el Impuesto sobre Autos Nuevos (ISAN) el cual había dejado de operar desde 1995.

Para finales de la década de los noventa el esfuerzo para mejorar la operación del Sistema Tributario se centró en la simplificación de procesos: se reducen el número de formatos, se eliminan las máquinas de comprobación fiscal, se amplían los plazos para las declaraciones y se pretende combatir los delitos fiscales con la inclusión del delito de **defraudación fiscal**. En esta década nuestro país se posiciona en los primeros lugares en cuanto a tratados comerciales se refiere y se

---

<sup>60</sup> Ibidem p. 113

hace necesaria la revisión de la Ley Aduanera eliminando los privilegios a la importación de maquinaria y equipo de países no socios.

La simplificación impulsó la creación del régimen de **Pequeño Contribuyente** con actividad empresarial y se aumenta la tasa del ISR de 35% a 40% a personas físicas. En el caso del IVA se exime del pago al suministro de agua por uso doméstico y se elimina la tasa cero a las exportaciones indirectas.<sup>61</sup>

Ya iniciado el siglo XXI y ante un cambio en la estructura política del país, (el ascenso del Partido Acción Nacional a la presidencia y el debilitamiento del Partido Revolucionario Institucional), el camino para la reforma fiscal se ve empantanado por pugnas políticas cada vez más fuertes. La administración de Vicente Fox lanza una iniciativa de *Reforma Fiscal Integral* que tenía como objetivo incrementar la recaudación a través de dos ejes principales:

a) **En materia del IVA.-** Eliminación de tasa cero y exenciones; IVA por flujo de efectivo; y Tasa de IVA al 15%.

b) **En materia del ISR:**

Reestructuración de la tarifa a personas físicas; Tasa 0 a menores ingresos (*Primer renglón*); Reducción de la carga a los diferentes niveles de ingreso; Tasa máxima coincidente con la de sociedades (32%); menos tramos y más largos entre la tarifa; y aumentar el crédito al salario en \$900 pesos para compensar a los contribuyentes que reciban hasta un salario mínimo por la reforma al IVA.

Se buscaba establecer el flujo de efectivo como base del cálculo del impuesto a *Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales*; un tratamiento conjunto a actividades empresariales y profesionales con deducción inmediata de inversiones; simplificación a través de tratamiento especial para contribuyentes de hasta 4 millones de pesos; y tratamiento especial para contribuyentes que

---

<sup>61</sup> Ibidem p. 114

contrataran trabajadores eventuales en el campo; eliminación de las reducciones de impuestos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, pesqueras y edición de libros.

Se pretendía establecer una tasa de 32% a *Personas Morales* en lugar del sistema actual de 2 tasas y derogar el impuesto a los dividendos; se busca eliminar las reducciones de impuesto a la agricultura, ganadería, pesca, silvicultura y a los editores de libros; eliminar los regímenes preferenciales particularmente los vinculados al IVA; reincorporar la deducción inmediata de inversiones; y el ajuste por inflación anual.

En materia de *Simplificación* proponía pagos por transferencia electrónica sin necesidad de declaración; declaraciones y trámites vía Internet con apoyo de oficinas de asistencia al contribuyente; *eliminación de varias declaraciones informativas*; eliminación de avisos; comprobación vía pago; tratamiento especial hasta 4 millones; y tratamiento especial en contratación de eventuales en el campo.

Junto con esta intención de reforma, se buscó: ajustar el marco presupuestal para agilizar el calendario de discusión y aprobación del paquete económico; incorporar mecanismos de previsión para evitar sobresaltos presupuestales, así como transparencia y rendición de cuentas en el ejercicio presupuestal.

La iniciativa de reforma no prosperó en su parte medular: la eliminación de la tasa cero del IVA y su homologación para todos los productos de consumo final; sin embargo, arrojó los siguientes **cambios en la Ley de Ingresos de 2002**:

- a) En materia de **ISR** se modificó el régimen simplificado tanto para las personas morales como para las físicas. Y consecuentemente, determinar el impuesto a los contribuyentes bajo este régimen, a diferencia de los demás, pueden aplicar una exención y reducir el impuesto. Además, se implementa una reducción del Impuesto, a la base de éste se aplica la tasa

del 28% si es persona moral o la tarifa progresiva con tasa máxima del 28% si es persona física; al resultado, se disminuye con el por ciento que corresponda determinando el ISR del Ejercicio.

- b) En materia del **IVA** se modificó el esquema de pagos a flujo de efectivo el cual entró en vigor a partir de marzo del 2002, lo que impactó negativamente el flujo de la recaudación. Se creó una nueva contribución denominado “Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios”, aunque una año después se eliminó al declararse inconstitucional por parte de la Suprema Corte de Justicia.
- c) **IEPS**. Se incorporaron aguas gasificadas o minerales; refrescos; bebidas hidratantes y rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que contengan edulcorantes distintos del azúcar de caña; además, se cambió de esquema a flujo de efectivo; se modificó el régimen de bebidas alcohólicas al pasar de cuotas por litro a la de ad valorem y se aumentó gradualmente la tasa impositiva a los tabacos labrados.

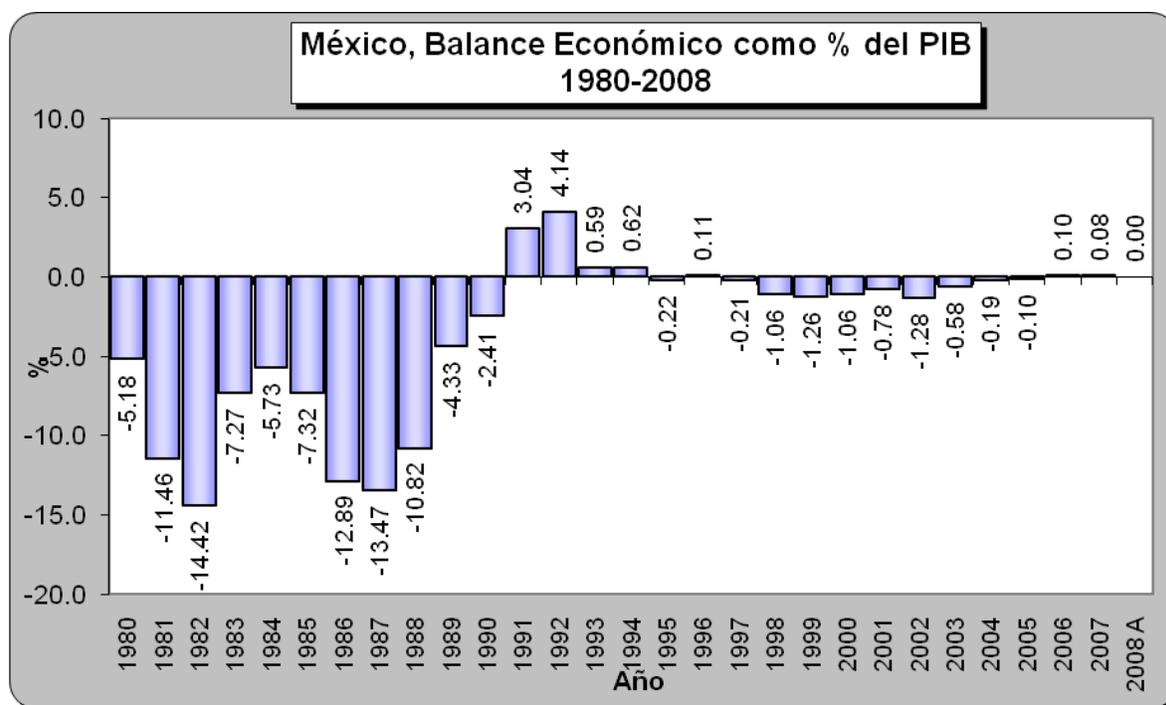
### **3.2. Efectos de las reformas sobre la recaudación**

Las constantes modificaciones al Sistema Tributario durante las décadas de los ochenta y noventa fueron el resultado de un proceso complejo de cambios en la estructura de la economía mexicana. El saneamiento de las finanzas públicas, el control de la inflación, la apertura y la desregulación de la economía sirvieron como marco para dichas modificaciones.

Los resultados no fueron del todo positivos en este periodo, si bien se logró mejorar el funcionamiento operativo de las finanzas públicas a través del paulatino control del déficit fiscal, el gobierno experimentó fuertes presiones de financiamiento originados por un bajo nivel de recaudación y por las fluctuaciones de los ingresos derivados del petróleo, que aún hoy representan una parte importante del total de ingresos públicos (más del 35% de los ingresos del gobierno federal).

En el caso del déficit público, al iniciar la década de los ochenta éste se posicionaba en niveles superiores al 10% del PIB (Gráfica 3.1), en 1982 se alcanzó el máximo histórico de 14.4%. En el periodo comprendido entre 1983 y 1985 el déficit se redujo a casi la mitad (7.3% en 1983, 5.7 en 1984 y 7.3% en 1985), como resultado de los ajustes sobre el gasto público, los incrementos en impuestos (arriba mencionados) y a los ajustes administrativos en el Sistema Tributario. Sin embargo, los sismos de 1985, la caída de los petro-precios y la crisis financiera de 1987 que afectó nuevamente a la deuda externa, dispararon el déficit hasta 13.5% del PIB en este último año. La implementación de los pactos (PSE y PECE I y II) hizo disminuir nuevamente las cuentas públicas, aunque con el programa de desincorporación de empresas paraestatales y la renegociación de la deuda externa en el marco del plan Brady, se liberaron recursos para lograr superávit financiero para el periodo comprendido entre 1991 y 1993.

Gráfica 3.1



Fuente: SHCP ([www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx))

Junto a estos elementos, el control de la inflación abatió considerablemente el efecto Olivera-Tanzi sobre los ingresos públicos. Ahora bien, a pesar de que partir de 1994 resurge el déficit fiscal, el saldo negativo se mantiene en un nivel inferior al 2% del PIB. Pero a diferencia de años anteriores esto se origina por un incremento de los impuestos, así como de los precios y tarifas públicas combinado con reducciones paulatinas del gasto público. Este mecanismo permitió al gobierno afrontar la crisis de 1994-1995, sin embargo, con el afán de evitar un colapso del sistema de pagos, el gobierno absorbió como deuda pública las cuentas del Fondo de Protección al Ahorro Bancario, fondo que se creó en 1992 con el objetivo de garantizar los depósitos de los ahorradores mexicanos.

Desde la segunda mitad de la década de los noventa las cuentas públicas se han vuelto más vulnerables a los choques externos, tanto por variaciones en el precio del petróleo, como por ajustes de las políticas monetarias de Estados Unidos y las crisis financieras recurrentes. La explicación a este fenómeno se encuentra en la composición de los ingresos públicos, ya que la recaudación continúa siendo baja y *los constantes* ajustes sobre las tasas internas de interés que presionan a la deuda interna, sumado a lo anterior, en 1994 el Banco de México se transforma en un órgano público autónomo y pasa de financiar los incrementos en el gasto público, a recibir recursos públicos para el pago de los bonos de la deuda generada por el FOBAPROA, hoy Instituto de Protección al Ahorro Bancario (IPAB).

Esta vulnerabilidad obligó a aplicar reducciones al presupuesto en 1998 debido a que el precio del petróleo cayó a su nivel más bajo de los últimos 16 años (10.6 dólares por barril); los ingresos petroleros cayeron de 33.8 a 29.9% para mantener la meta presupuestal en un déficit de 1.06% con la que cerró el año. La implementación de las reformas fiscales y la recuperación de los petro-precios mejoraron el balance hasta acercarlo a 0.0% a partir de 2006, cifra que se repite en 2007 según el dato preliminar.

Tabla 3.1

| INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL SECTOR PÚBLICO<br>MÉXICO 1980-2008<br>(Porcentaje del PIB) |             |                  |             |                |                       |       |                 |
|---|-------------|------------------|-------------|----------------|-----------------------|-------|-----------------|
| Año   | Total       | Gobierno Federal |             |                | Organismos y Empresas |       |                 |
|   |             | Total            | Tributarios | No Tributarios | Total                 | PEMEX | Otras Entidades |
| 1980  | <b>24.6</b> | 14.5             | <b>13.3</b> | 1.1            | 10.1                  | 4.0   | 6.1             |
| 1981  | <b>23.8</b> | 14.4             | <b>13.1</b> | 1.3            | 9.4                   | 3.3   | 6.1             |
| 1982  | <b>27.2</b> | 14.6             | <b>13.2</b> | 1.4            | 12.7                  | 6.2   | 6.5             |
| 1983  | <b>31.6</b> | 18.1             | <b>10.5</b> | 7.6            | 13.5                  | 6.9   | 6.6             |
| 1984  | <b>31.7</b> | 16.5             | <b>9.6</b>  | 6.9            | 15.2                  | 7.2   | 8.1             |
| 1985  | <b>28.9</b> | 16.4             | <b>9.4</b>  | 7.0            | 12.5                  | 5.2   | 7.3             |
| 1986  | <b>28.3</b> | 15.9             | <b>10.7</b> | 5.2            | 12.3                  | 4.6   | 7.8             |
| 1987  | <b>28.8</b> | 17.1             | <b>10.5</b> | 6.6            | 11.8                  | 4.3   | 7.5             |
| 1988  | <b>28.3</b> | 16.6             | <b>11.7</b> | 5.0            | 11.7                  | 4.0   | 7.7             |
| 1989  | <b>26.4</b> | 17.0             | <b>11.8</b> | 5.2            | 9.5                   | 3.1   | 6.3             |
| 1990  | <b>26.1</b> | 16.7             | <b>11.3</b> | 5.4            | 9.4                   | 3.5   | 6.0             |
| 1991  | <b>26.8</b> | 18.8             | <b>11.1</b> | 7.7            | 8.0                   | 2.7   | 5.4             |
| 1992  | <b>26.8</b> | 19.1             | <b>11.7</b> | 7.4            | 7.7                   | 2.3   | 5.4             |
| 1993  | <b>23.1</b> | 15.4             | <b>11.4</b> | 4.0            | 7.6                   | 2.2   | 5.4             |
| 1994  | <b>23.1</b> | 15.5             | <b>11.3</b> | 4.2            | 7.6                   | 2.3   | 5.3             |
| 1995  | <b>22.8</b> | 15.2             | <b>9.3</b>  | 6.0            | 7.5                   | 2.7   | 4.9             |
| 1996  | <b>23.0</b> | 15.5             | <b>8.9</b>  | 6.6            | 7.4                   | 2.9   | 4.5             |
| 1997  | <b>23.2</b> | 16.0             | <b>9.8</b>  | 6.2            | 7.2                   | 2.7   | 4.5             |
| 1998  | <b>20.3</b> | 14.2             | <b>10.5</b> | 3.7            | 6.2                   | 2.1   | 4.0             |
| 1999  | <b>20.8</b> | 14.7             | <b>11.3</b> | 3.3            | 6.1                   | 2.2   | 3.9             |
| 2000  | <b>21.5</b> | 15.8             | <b>10.6</b> | 5.2            | 5.7                   | 1.8   | 3.8             |
| 2001  | <b>21.9</b> | 16.2             | <b>11.3</b> | 4.9            | 5.7                   | 1.8   | 3.9             |
| 2002  | <b>22.1</b> | 15.8             | <b>11.6</b> | 4.2            | 6.4                   | 2.4   | 4.0             |
| 2003  | <b>23.2</b> | 16.4             | <b>11.1</b> | 5.3            | 6.8                   | 2.5   | 4.2             |
| 2004  | <b>23.0</b> | 16.5             | <b>10.0</b> | 6.5            | 6.5                   | 2.5   | 4.0             |
| 2005  | <b>23.3</b> | 16.9             | <b>9.7</b>  | 7.2            | 6.4                   | 2.2   | 4.2             |
| 2006  | <b>24.7</b> | 17.0             | <b>9.7</b>  | 7.3            | 7.7                   | 3.5   | 4.2             |
| 2007  | <b>22.8</b> | 15.4             | <b>10.2</b> | 5.2            | 7.4                   | 3.4   | 4.0             |
| 2008  | <b>24.2</b> | 17.1             | <b>11.8</b> | 5.4            | 7.3                   | 3.3   | 3.4             |

**Fuente:** Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, de la H. Cámara de Diputados, con Información de la *Cuenta de la Hacienda Pública Federal*, SHCP.

La composición de los ingresos públicos en general, y la recaudación tributaria en particular, se comportaron de manera errática ante los ajustes en el modelo económico. En el primer periodo de ajuste los resultados fueron positivos, los ingresos se incrementaron de 24% a 28% del PIB entre 1980 y 1986 (Tabla 3.1). En general los ingresos cayeron en su participación del 28% al 21% lo que indica que si bien existió un proceso de reformas sobre la estructura de los ingresos

encaminada a incrementar la recaudación, la caída de los ingresos provenientes del sector paraestatal resultado de los procesos de privatización no fueron compensados con un incremento de los ingresos del gobierno federal, en particular los tributarios (ver Tabla 3.2).

Tabla 3.2  
MEXICO. INGRESOS TRIBUTARIOS 1980-2008 \*

| Año  | Ingresos tributarios | Sobre la Renta | Valor Agregado | Impuestos Especiales Prods y Servs | Imp al Comercio Exterior | Otros |
|------|----------------------|----------------|----------------|------------------------------------|--------------------------|-------|
| 1980 | 100.0                | 39.1           | 17.5           | 10.4                               | 29.3                     | 3.7   |
| 1981 | 100.0                | 39.2           | 20.6           | 7.3                                | 30.5                     | 2.4   |
| 1982 | 100.0                | 33.8           | 15.8           | 12.9                               | 35.9                     | 1.6   |
| 1983 | 100.0                | 36.3           | 27.6           | 22.0                               | 11.1                     | 3.1   |
| 1984 | 100.0                | 39.7           | 30.5           | 22.6                               | 3.8                      | 3.4   |
| 1985 | 100.0                | 40.4           | 29.1           | 21.2                               | 6.3                      | 2.9   |
| 1986 | 100.0                | 37.9           | 26.0           | 24.9                               | 7.8                      | 3.5   |
| 1987 | 100.0                | 36.5           | 28.9           | 22.9                               | 7.4                      | 4.4   |
| 1988 | 100.0                | 41.8           | 28.2           | 22.1                               | 3.9                      | 3.9   |
| 1989 | 100.0                | 42.4           | 27.2           | 19.7                               | 6.6                      | 4.1   |
| 1990 | 100.0                | 43.3           | 31.0           | 13.6                               | 7.9                      | 4.3   |
| 1991 | 100.0                | 43.2           | 30.2           | 12.0                               | 9.5                      | 5.1   |
| 1992 | 100.0                | 44.9           | 24.8           | 15.1                               | 9.8                      | 5.5   |
| 1993 | 100.0                | 44.0           | 26.1           | 15.0                               | 8.9                      | 6.0   |
| 1994 | 100.0                | 44.0           | 24.0           | 18.9                               | 8.0                      | 5.1   |
| 1995 | 100.0                | 43.3           | 30.4           | 16.3                               | 6.6                      | 3.4   |
| 1996 | 100.0                | 43.0           | 31.9           | 13.1                               | 6.6                      | 5.4   |
| 1997 | 100.0                | 43.2           | 31.3           | 14.5                               | 5.8                      | 5.2   |
| 1998 | 100.0                | 41.9           | 29.7           | 18.9                               | 5.3                      | 4.2   |
| 1999 | 100.0                | 41.4           | 29.0           | 20.5                               | 5.2                      | 3.9   |
| 2000 | 100.0                | 44.5           | 32.6           | 14.0                               | 5.6                      | 3.3   |
| 2001 | 100.0                | 43.6           | 31.8           | 16.9                               | 4.4                      | 3.3   |
| 2002 | 100.0                | 43.7           | 30.0           | 18.7                               | 3.7                      | 3.8   |
| 2003 | 100.0                | 44.0           | 33.2           | 15.4                               | 3.5                      | 4.0   |
| 2004 | 100.0                | 44.8           | 37.0           | 11.1                               | 3.8                      | 3.3   |
| 2005 | 100.0                | 47.6           | 39.4           | 6.1                                | 3.3                      | 3.6   |
| 2006 | 100.0                | 50.3           | 42.8           | -0.6 <sup>1</sup>                  | 3.6                      | 3.9   |
| 2007 | 100.0                | 45.0           | 42.6           | 6.0                                | 2.7                      | 3.7   |
| 2008 | 100.0                | 47.4           | 36.6           | 4.6                                | 2.0                      | 9.4   |

(1) Los contribuyentes del sector agrícola que adquirieran diesel para su consumo final acreditaron el IEPS pagado por la adquisición del diesel contra el ISR, IVA o IAC. Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, de la H. Cámara de Diputados, con Información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, 1980-2003, SHCP.

A pesar del esfuerzo por reformar el Sistema Tributario, la recaudación en México no ha mejorado, en 1980 los impuestos representaban el 13.3% del PIB y para el año 2000 solamente alcanzaron un 10%. El deterioro de la capacidad de

recaudación se explica por diversas circunstancias, sin embargo, en este período en particular, los problemas más graves se derivan de la falta de crecimiento de la economía, un bajo o casi nula generación de empleos.

Las modificaciones al marco fiscal emprendidas entre durante 2002 aportaron un ligero incremento en los ingresos públicos de casi 2% del PIB, por lo que en 2007 estos recursos alcanzaron el 23% del PIB. Los rubros que más impacto tuvieron en este aumento fueron los ingresos no tributarios (en especial los derivados de las exportaciones petroleras), así como de los organismos y empresas públicas, en particular los de PEMEX.

### **3.2.1 ISR**

En el caso del ISR, las simplificaciones lograron que el impuesto incrementara su participación de 39.1% del total de ingresos federales en 1980 a cerca 45.0% en 2007, todo a costa del aumento en la presión fiscal ejercida sobre los contribuyentes asalariados quienes se vieron afectados ante la reducción de tramos fiscales lo cual significó eliminación de créditos al salario y homologación de tasas a pesar que éstas se redujeron hasta 28%.

Aunque la intención de incrementar la captación parece contrapuesta a la reducción de tasas, sobre todo las aplicadas a personas morales (empresas) (Tabla 3.3), el argumento central de esta práctica es que con una tasa impositiva menor los contribuyentes serán incentivados a cumplir con sus contribuciones (reduciendo la evasión y la elusión por la menor presión fiscal) y en el caso de las empresas a tener condiciones para mejorar la *competitividad* con la liberación de recursos para inversión o bien para atraer nuevas inversiones al país

El resultado de la estrategia de menores tasas impositivas no es el adecuado, por lo menos no se refleja en un incremento sustancial de la captación ya que mientras la tasa máxima del ISR a personas físicas bajó de 40% (35% personas morales) en 2001 a 28% en 2008 (misma tasa para morales), los ingresos por ISR

como parte de los tributarios totales apenas se incrementaron de 43.6% a 47.4% en el mismo período, es decir, mientras la tasa cayó 12 puntos porcentuales la recaudación apenas creció escasos 3 puntos. El motivo es simple, el problema de la baja recaudación en el caso del ISR está ligado a la permanencia de un esquema complejo, con tratos preferenciales y vacíos legales que incentivan la evasión y la elusión.

*Tabla 3.3*

| <b>Evolución de las Tasas del ISR según Régimen Fiscal</b> |                     |                      |                     |
|--|---------------------|----------------------|---------------------|
| <b>(porcentajes)</b>                                       |                     |                      |                     |
| <b>Año / Período</b>                                       | <b>Pers físicas</b> | <b>Año / Período</b> | <b>Pers morales</b> |
| 1986   | 60.5                | 1986                 | 42.0                |
| 1987   | 55.0                | 1987                 | 40.6                |
| 1988   | 50.0                | 1988                 | 39.2                |
| 1989   | 40.0                | 1989                 | 37.0                |
| 1990-1998  | 35.0                | 1990                 | 36.0                |
| 1999-2001  | 40.0                | 1991                 | 35.0                |
| 2002   | 35.0                | 1992                 | 35.0                |
| 2003   | 34.0                | 1993                 | 34.7                |
| 2004   | 33.0                | 1994-94              | 34.0                |
| 2005   | 30.0                | 1999-2001            | 40.0                |
| 2006   | 29.0                | 2002                 | 35.0                |
| 2007-09  | 28.0                | 2003                 | 34.0                |
|  |                     | 2004                 | 33.0                |
|  |                     | 2005                 | 30.0                |
|  |                     | 2006                 | 29.0                |
|  |                     | 2007-09              | 28.0                |

Fuente: CEPAL (2008)

Diversos estudios (CIDE, ITAM y COLMEX) avalados por el SAT y recopilados por CEPAL (2008) han tratado de estimar el impacto de la evasión al ISR (y del IVA) sobre la recaudación total (Cuadro 3.4). Los múltiples regímenes fiscales dan cuenta de las diferencias en cuanto a la evasión: en lo que respecta a los asalariados va de un margen de 5.8% (CEPAL), de la recaudación total por este concepto, hasta un 15% (COLMEX e ITAM); la recaudación por Arrendamientos oscila, según el ITAM y el COLMEX, entre el 64 y el 70%; en lo que respecta a las actividades profesionales y empresariales la evasión es la más elevada, las

estimaciones van desde el 77% (COLMEX), hasta el 87.4% (CEPAL); por último, en el caso de la renta empresarial la evasión se ubica entre 33% (CIDE) hasta 40% (CEPAL). Estas cifras, si bien estimadas, revelan el grado de ineficiencia que México tiene en el cobro de impuestos y este problema en cuestión no se ha logrado abatir por lo que los intentos de reforma han quedado cortos o son insuficientes para incrementar la recaudación (aún y con una baja en la tasa del ISR) (ver Tabla 3.4).

Tabla 3.4

| <b>ESTUDIOS DE EVASIÓN FISCAL AVALADOS<br/>POR EL SAT<br/>(2004-2006)</b> |             |       |                            |
|---|-------------|-------|----------------------------|
|   | Institución | Año   | Evasión<br>estimada<br>(%) |
| <b>IVA:</b>   | CIDE        | 2004  | 35.0                       |
|   | ITAM        | 2006  | 20.0                       |
| <b>ISR:</b>   |             |       |                            |
| Asalariados   | COLMEX      | 2005  | 15.0                       |
|   | ITAM        | 2006  | 15.0                       |
|   | CEPAL       | 2006  | 5.8                        |
| Arrendamiento   | COLMEX      | 2006  | 64.0                       |
|   | ITAM        | 2006  | 70.0                       |
| Actividad<br>empresarial y<br>profesional                                 | COLMEX      | 2005  | 77.0                       |
|   | ITAM        | 2006  | 80.0                       |
|   | CEPAL       | 2006* | 87.4                       |
| Renta   | CIDE        | 2006  | 33.0                       |
| Empresarial   | ITAM        | 2006  | 26.0                       |
|   | CEPAL       | 2006  | 40.0                       |

Con la iniciativa de 2008 se pretendía solucionar en parte el problema de la baja recaudación y que el ISR aportara cerca de 48% por la introducción del **IETU** (Impuesto Empresarial a Tasa Única) como impuesto de control al ISR, sin embargo, es nuevamente la presión sobre los asalariados la que aporta un porcentaje mayor de los nuevos recursos fiscales ya que la figura del Crédito al Salario (CAS) se ve sustituida por la del Subsidio al Empleo lo cual, si bien simplifica el procedimiento, no favorece al grueso de contribuyentes, por el contrario aquellos que lo aplicaban al cien por ciento se verán afectados con un incremento en su carga tributaria, ya que a un mismo monto de utilidad mensual

(entre enero de 2007 y en enero de 2008) le correspondió una mayor carga en 2008.

Es importante desglosar la operación del IETU debido a que fue el primer año de su aplicación. Esta contribución es pagada por las empresas y las personas físicas con actividad empresarial, y actúa como un impuesto mínimo para el ISR, gravando con una tasa de 16.5% aplicable en 2008 (de 17% para el 2009 y de 17.5% en los años siguientes) a los ingresos después de deducir la inversión y la adquisición o renta de los bienes y servicios independientes utilizados para generar esos ingresos (CGPE 2008). El IETU establece además:

- La deducción de mano de obra del ISR, exceptuando las prestaciones sociales exentas en ISR; en materia del Régimen de consolidación fiscal, no reconoce la permitida en el ISR. el IETU establece un régimen de transición; son deducibles del IETU las inversiones realizadas a partir del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007, en tres años y en partes iguales;
- En lo que respecta a los sectores de la producción; el agropecuario mantiene la deducción de ingresos exentos y no reconoce los beneficios fiscales relacionados con deducciones sin comprobantes y la reducción del impuesto determinado (32.14%); en la industria maquiladora se establece la deducción de importaciones: se incluyen aquellas regalías, tanto las cobradas como las pagadas por y a residentes en territorio nacional y las pagadas a residentes en el extranjero, pero con la condición de que sean sólo aquellas que provengan de transacciones efectuadas entre partes no relacionadas.
- Se adiciona como *establecimiento permanente* e ingresos atribuibles a éste los considerados en los tratados internacionales vigentes para evitar la doble tributación.
- Se permite la deducción de los donativos *no onerosos* (hasta el 7 % de la utilidad fiscal del ejercicio anterior). Ingresos exentos de las Donatarias. Se consideran exentos todos los ingresos de las donatarias autorizadas a

recibir donativos deducibles, con la condicionante de que sean destinados a los fines de su objeto social, y no se otorguen beneficios a persona alguna sobre el remanente distribuible, con excepción de si el beneficio se otorga a otra donataria autorizada.

### **3.2.2 IVA**

En el caso del IVA, tras su implementación a principios de los ochenta, su aportación fluctuó entre 27 y 30% del total de ingresos federales incluso con el incremento en la tasa en 1995, esto se debe a que a pesar de las revisiones sobre su estructura y aplicación, la problemática de la economía informal aunada a las variaciones en el ingreso y por lo tanto, en el consumo de las personas así como la aplicación de tasas cero, afectan su desempeño. A partir del año 2002 la tendencia cambió por la incorporación del régimen de flujo de efectivo, las declaraciones mensuales y el gravamen aplicado a esa tasa que genera a los alimentos preparados para su consumo; la recaudación saltó hasta el 42.6 y 42.8% en los años 2006 y 2007.

### **3.2.3 IEPS Y OTROS**

Los Impuestos Especiales sobre Productos y Servicios (IEPS) comparten junto con el IVA un comportamiento errático, pues mientras que en los años ochenta llegaron a representar hasta el 26% de los ingresos tributarios (1986), las modificaciones a estos rubros (que comprenden bienes como bebidas alcohólicas, tabacos labrados, gasolina, diesel, refrescos, entre otros) provocaron que para la década de los noventa su aportación se redujera a niveles inferiores al 20%, tocando su punto más bajo en 1991 (12%). Después del año 2002 los IEPS sufrieron cambios abruptos en su estructura (ya mencionados con anterioridad) por lo que su participación se precipitó del 18.7 al 6.1% entre 2002 y 2005 respectivamente; el cambio hacia el esquema del flujo de efectivo y las constantes controversias por los impuestos a tabacos y refrescos, así como la acreditación que se hizo del consumo de diesel para agricultura y transporte contra el ISR, IVA

e IAC minaron hasta hacer negativa la participación (-0.6%) en 2006. Para 2007 la recaudación aumentó a 6.0% y para 2008 se espera que represente el 4.6%.

El primero de julio de 2008 se implementó el **Impuesto sobre Depósitos en Efectivo (IDE)**, cuyo objetivo es desalentar la informalidad en la economía mexicana a través de la aplicación de una tasa del 2% a los depósitos en efectivo que excedan 25 mil pesos mensuales. Dicho cargo es aplicable tanto a personas físicas como a personas morales para las operaciones realizadas en cualquier institución financiera del país. Durante el segundo semestre de 2008 el gobierno federal recaudó por concepto del IDE un total de 3 mil millones de pesos y para el 2009 se espera una recaudación 7 millones 500 mil pesos<sup>62</sup>. Adicionalmente a la aplicación del IDE, en 2008 comenzó a operar el **Impuesto Especial sobre Juegos y Sorteos** (parte del IEPS) que grava con 20% las transacciones hechas apuestas y juegos hechas tanto en dinero en efectivo como por medios electrónicos.

En conjunto la recaudación ha caído tanto por elementos relacionados a la normativa fiscal (**evasión, elusión y complejidad**), como por el bajo dinamismo que muestra la economía mexicana; la combinación de estos elementos limita el potencial de los ingresos tributarios; otro elemento negativo es el proceso de apertura comercial que abate los ingresos por concepto de gravámenes al comercio exterior, que de representar el 29.3% del total en 1980 cayó a 2.0% en 2008.

Las alternativas para mejorar la eficiencia, es decir, captar más sin generar distorsiones, y crear condiciones para resolver el dilema fiscal que representa el decidir sobre recaudar para crecer ó crecer para recaudar; se debe partir de una revisión profunda de las situación económica de los habitantes del país, de la estructura de ingresos, de las tendencias del consumo y, sobre todo, de la dinámica demográfica y laboral que puede resultar en un detonante o limitante en

---

<sup>62</sup> Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Criterios Generales de Política Económica 2009 p. 45

la capacidad de recaudar un volumen mayor de recursos sin provocar distorsiones económicas.

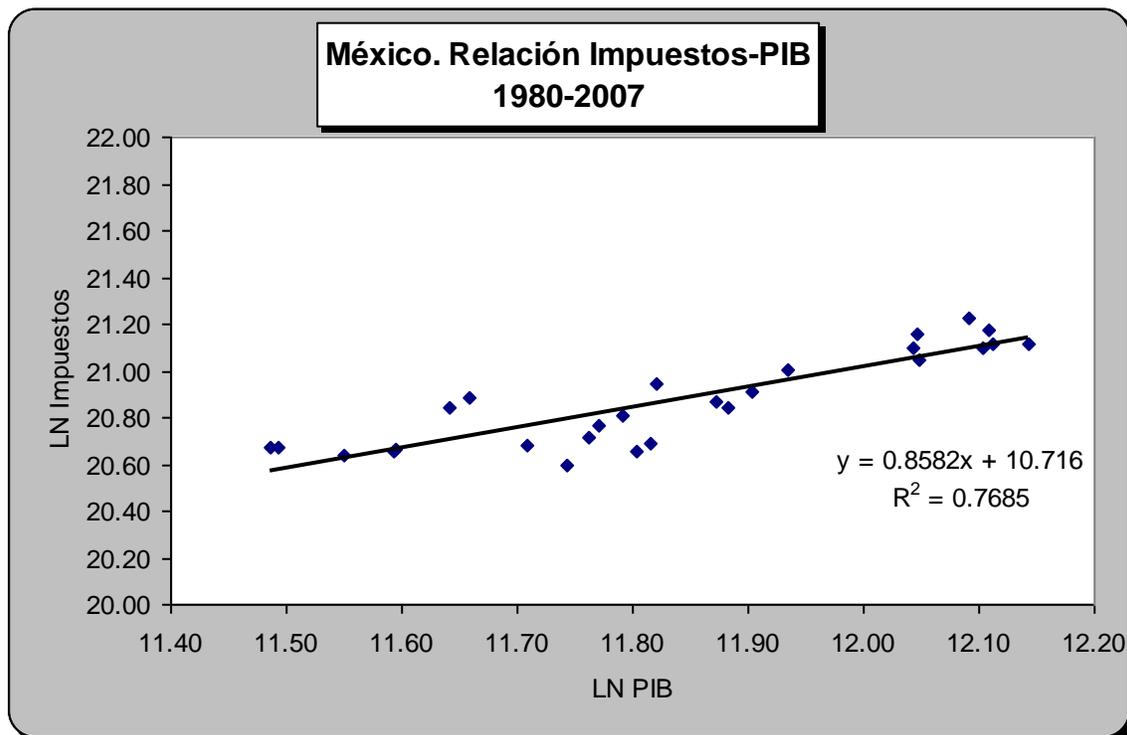
### **3.3 Relación PIB-Impuestos.**

La revisión histórica del Sistema Tributario Mexicano permite ubicar problemas recurrentes: baja recaudación, evasión, elusión, complejidad, poca transparencia e inequidad, así como una base tributaria reducida. Las diferentes etapas en el desarrollo del Sistema dan muestra de que los cambios constantes en las condiciones de económicas del país casi siempre han superado a los ajustes en la estructura impositiva, esto se explica tanto por falta de propuestas adecuadas a la realidad del país, como por pugnas entre los grupos de interés económico y político.

La reorientación de la economía mexicana y los consecuentes cambios en el marco tributario en los últimos 29 años modificaron de manera importante la relación entre la recaudación y el crecimiento. Si en los años que van de 1960 a 1979 el coeficiente de correlación era de 0.96, para el período 1980-2007 este indicador bajó a 0.90 lo que implica que el esfuerzo que debe realizar nuestro país para incrementar la recaudación es mayor que antes del cambio de modelo (Gráfica 3.2).

Ante estos resultados cabe preguntar si la introducción del IVA; el establecimiento de una nueva Ley de Coordinación Fiscal; la aplicación del sistema global (consolidado) a personas y empresas; las constantes modificaciones a las tasas de ISR; los cambios en el marco de los IEPS; la creación del SAT; la introducción del IETU, etc., no han sido medidas suficientes para garantizar el incremento de los ingresos tributarios necesarios para solventar las necesidades que el país tiene en materia social y económica.

Gráfica 3.2



Fuente: elaboración propia con datos de SHCP

Las propuestas actuales de reforma tributaria basadas en modelos exitosos aplicados por otros países pueden significar una guía para orientar las finanzas públicas hacia una verdadera reforma fiscal integral (véase cap. 1), en el siguiente apartado se entra en una dinámica comparativa entre los impuestos en México y otros países a fin de identificar cuál es el camino a seguir en la solución y en la ubicación de los elementos que ayuden a resolver el problema histórico de los impuestos en México.

## CAPITULO IV.- EFICIENCIA RECAUDATORIA, ANÁLISIS COMPARATIVO Y ALTERNATIVAS DE REFORMA FISCAL

En el presente capítulo se analizarán determinantes económicos de la eficiencia recaudatoria a través de una muestra de 31 países, incluyendo México, con el objetivo de identificar cuál o cuáles variables tiene un mayor impacto en la recaudación fiscal. Lo anterior permitirá proponer las vías más adecuadas para una reforma fiscal en México en función de lo que se detectó como problemáticas principales en los capítulos II y III

### 4.1. VARIABLES FUNDAMENTALES

Para ubicar la situación en la que se encuentra el sistema tributario mexicano, en este capítulo se hace un comparativo entre 29 países con distinto *grado de desarrollo* e información suficiente (1999 y 2004) en materia de ingresos y recaudación, a través del establecimiento de las relaciones causales entre las siguientes variables:

- **PIB per-cápita.** Este indicador se tomó del *World Development Indicators* que publica el Banco Mundial, y es un indicador primario del nivel de desarrollo de las economías.
- **Recaudación.** Se refiere a los ingresos tributarios del gobierno federal como proporción de PIB, este indicador también se denomina como *presión fiscal* y se calculó a partir de los datos proporcionados por el Fondo Monetario Internacional en las publicaciones *International Financial Statistics* y *Government Financial Statistics Yearbook*.
- **Impuestos directos.** Que son los ingresos tributarios provenientes del impuesto sobre la renta y cualquier otro gravamen a los ingresos del capital, dividendos y utilidades. Para efectos de comparación entre los países de la muestra se tomaron dos tasas: a) Impuestos al ingreso personal y, b) Impuestos al ingreso de las corporaciones. Este indicador se obtuvo del GFS.

- **Impuestos indirectos.** Que son los impuestos sobre el consumo de bienes, al comercio exterior y cualquier impuesto trasladable. En este caso se tomó como referencia la tasa de impuesto al Valor Agregado (VAT por sus siglas en inglés) para los países de la muestra.

## 4.2. RELACIONES FUNDAMENTALES, EVIDENCIA EMPÍRICA

### 4.2.1. Eficiencia Tributaria e Ingreso per cápita

Existe sin lugar a duda una fuerte relación entre el nivel de ingreso y la recaudación. Esto se debe a que parte de los ingresos tributarios provienen del gravamen que se hace a los ingresos y al consumo, sin embargo, aunque un alto nivel de ingreso es condición necesaria para mejorar el nivel de recaudación existen dos factores que limitan el desempeño de los sistemas tributarios y que debilitan el nivel de recaudación: **evasión** y **elusión**.

La elusión fiscal es un *“Acto de defraudación fiscal cuyo propósito es reducir el pago de las contribuciones que por ley le corresponden al contribuyente. Pueden ser por engaños, errores u omisiones en las declaraciones o cualquier otro acto del que se tenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal”*<sup>63</sup>. En este sentido, el que los contribuyentes de cualquier país cuenten con altos niveles de ingreso, no es una garantía para obtener altos niveles de recaudación, pues entre más complejo sea el sistema o menor transparencia tenga, es posible que los agentes estén tentados a realizar dicha práctica.

La evasión fiscal es la *“Acción de evadir el pago de los impuestos, lo cual constituye un delito de defraudación a la Hacienda Pública. Consiste en la ocultación de ingresos, simulación y exageración de gastos deducibles, aplicación de desgravaciones y subvenciones injustificadas, etc. con la finalidad de evitar el pago de contribuciones que por ley le corresponden al causante”*<sup>64</sup>. Este tipo de prácticas pueden originarse por problemas estructurales de la economía, por

---

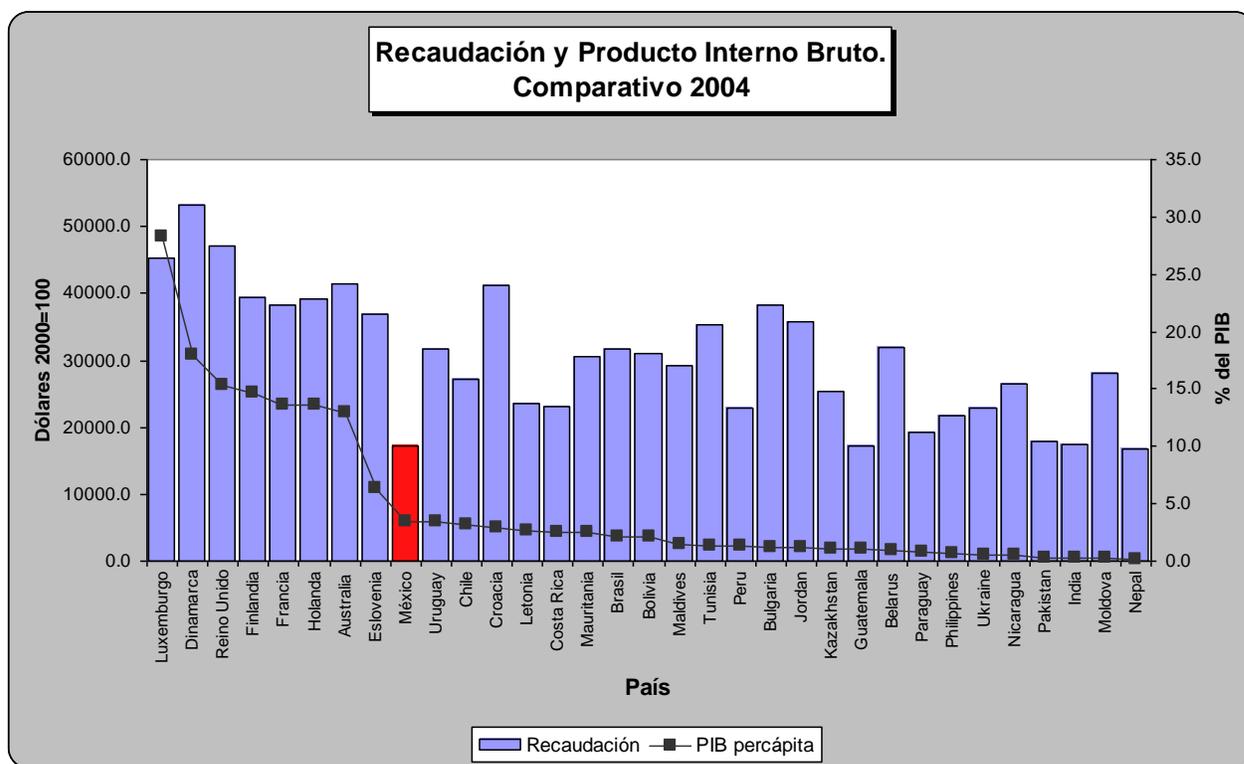
<sup>63</sup> SHCP (2001), p. 155

<sup>64</sup> *Ibidem* p. 169

ejemplo, debilidad institucional o bien, por situaciones coyunturales como en las crisis económicas que impulsan la economía informal en detrimento del sector formal.

Es importante entonces, determinar cuál es la relación entre el nivel de ingreso, sus variaciones y como éstas afectan a la recaudación. Existen dos posiciones encontradas al respecto: para crecer hay que recaudar; o bien, para recaudar hay que crecer.

Gráfica 4.1



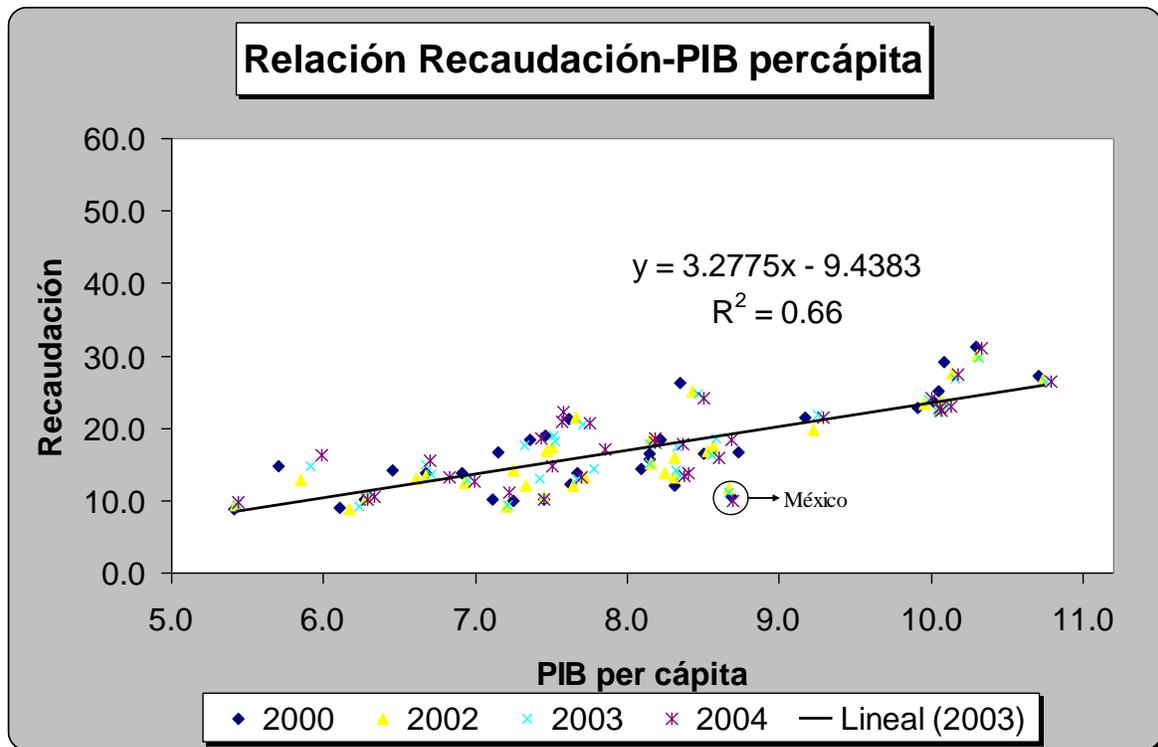
Fuente: World Bank, *World Development Indicators* 2008.

Comparando los niveles de ingreso per-cápita con la recaudación (medida como proporción del PIB) es posible identificar que las economías desarrolladas tienen un mejor desempeño en su sistema tributario (Gráfica 4.1) en comparación con las economías subdesarrolladas o en vías de desarrollo. El país con mayor nivel de ingreso per-cápita (Luxemburgo) ocupa el tercer lugar en la recaudación, mientras que Nepal es el país con menor ingreso y ocupa el último lugar en la recaudación.

Lo anterior da pie a la afirmación de que la recaudación está en función del crecimiento de las economías, por lo que es necesario crecer para recaudar.

En un análisis de correlación (Gráfica 4.2) se confirma que entre más alto son los niveles de ingreso per-cápita mejores son los niveles de recaudación, en otras palabras la relación es positiva. Destaca la posición que México tiene dentro de la muestra, ya que a pesar de contar con un ingreso ligeramente superior a la media, su recaudación es muy baja, menos del 10% del PIB, cifra similar a la de Nepal o Guatemala.

Gráfica 4.2



Fuente: World Bank, *World Development Indicators* on CD-ROM 2008.

Esta evidencia se confirma cuando se incluyen más periodos de comparación, en este caso de los años que van de 2000 a 2004. Existe por lo tanto un rezago notable en materia de recaudación frente a otros países con ingreso similar (alrededor de 7 mil dólares constantes del 2000), por ejemplo Chile y Uruguay en América Latina, o bien Croacia y Letonia en Europa.

#### **4.2.2. Eficiencia Tributaria y Tasas Impositivas**

Otros elementos determinantes en el monto de recaudación son las diferentes tasas de impuestos y el nivel de gravamen que éstas representan. Tomando como base la misma muestra de países que el indicador anterior, se eligieron tres tipos de impuestos: *Impuestos Personales*, *Impuestos a Corporaciones* e *Impuestos al Consumo*, para determinar la relación que existe entre las diferentes tasas y el nivel de recaudación.

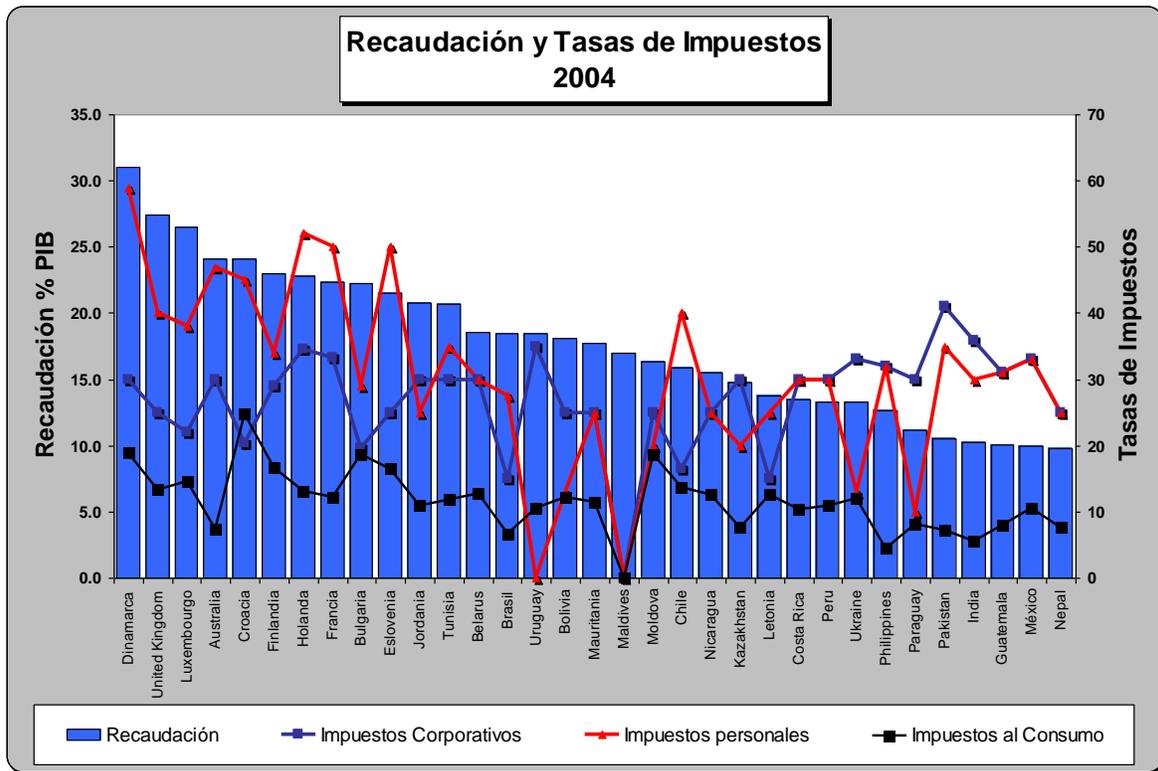
La relación existente entre recaudación y tasa de impuesto no es muy clara. Los modelos de reforma fiscal<sup>65</sup> han evolucionado junto con un nuevo *paradigma fiscal*: la preferencia por el saneamiento y la simplificación de impuestos; reducción de tasas marginales (de impuestos al ingreso personal y de las corporaciones); ampliación de la base tributaria; e impulso a la equidad horizontal vía impuestos indirectos.

Esto obliga a replantear la idea de las tasas óptimas y la contraposición que existe entre progresividad o equidad horizontal vía **Flat Tax**. En la mayoría de los países de la muestra (Gráfica 4.3) se impone la tendencia a reducir las tasas impositivas al ingreso personal y corporativo – en especial este último – excepto algunas economías europeas como Dinamarca, Francia, Finlandia y Holanda, donde las tasas marginales al ingreso personal son mayores al 40% para el año 2004. Curiosamente estas economías son las que mejor desempeño tienen en la recaudación, es decir, en economías desarrolladas altas tasas al ingreso personal o corporativo garantizan un buen nivel de recaudación; sin embargo, economías en vías de desarrollo que aplican altas tasas de impuesto al ingreso personal los niveles de recaudación no superan el 15% del PIB, como es el caso de Paquistán, India, Guatemala, México y Nepal.

---

<sup>65</sup> Senado de la República (2003)

Gráfica 4.3



Fuente: World Bank, *World Development Indicators* on CD-ROM 2008.

Considerando los efectos de una tasa promedio de impuesto, el análisis de correlación indica que sí existe una relación positiva entre la tasa y la recaudación, pero la dispersión aumenta a medida que se combinan altas tasas con países de bajo ingreso con baja eficiencia fiscal.

La teoría, desde una perspectiva de corte keynesiano, interpretaría este resultado bajo el esquema de la curva de Laffer (referida en el primer capítulo del presente trabajo) ya que la recaudación está en función de la tasa de impuesto; sin embargo, esta condición no siempre es positiva, es decir, está supeditada al potencial productivo, el cual depende a su vez de las condiciones de demanda agregada y por lo tanto del ingreso. Así se explica que en la correlación las observaciones de los países con bajo ingreso son correspondientes con combinaciones de altas tasas y baja recaudación.

Desde un punto de vista ortodoxo, la condición entre las tasas de impuestos y la recaudación puede interpretarse por la composición de dichas tasas. Las deficiencias de los sistemas tributarios pueden solventarse con la implementación de impuestos universales que simplifiquen el pago de los mismos y que sean eficientes en términos de su cobro. Las reformas de corte horizontal establecen una preferencia por un impuesto único al valor agregado como un mecanismo de justicia que obliga a todos los contribuyentes a pagar lo mismo. Aunado a lo anterior, se ha independizado a los impuestos al ingreso de las corporaciones con la aplicación de tasas marginales inferiores a las aplicables al ingreso personal.

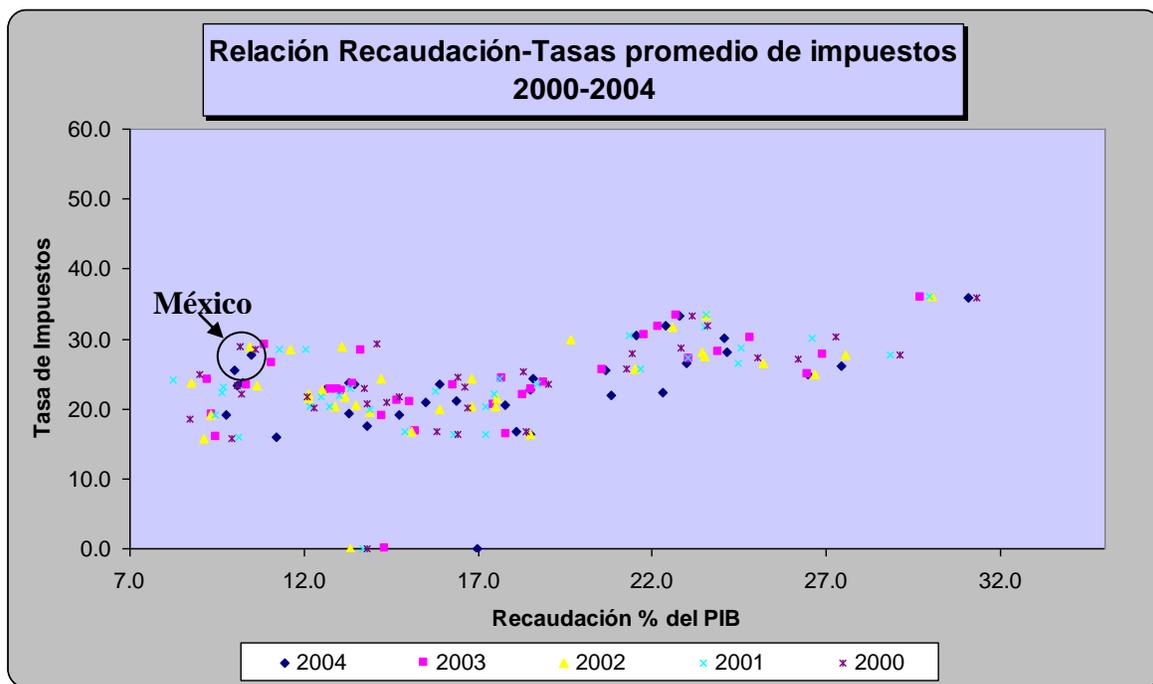
La equidad horizontal permite la expansión de la base gravable y disminuye los costos administrativos al implementar un impuesto único. Esto explicaría por qué el comportamiento de la recaudación en las economías desarrolladas mejora cuando las tasas de impuestos a las corporaciones bajan y se aplican tasas más altas al consumo. No obstante, la interpretación ortodoxa en materia impositiva no explica por qué en los países nórdicos europeos las altas tasas de impuesto al ingreso personal permiten una recaudación elevada; es decir, la equidad y la eficiencia no están del todo contrapuestas.

En México, la relación entre la recaudación y las tasas de impuestos muestran un comportamiento atípico (Gráfica 4.4) pues la complejidad del sistema, la elusión, la evasión y una base tributaria limitada ocasionan que, a pesar de contar con altas tasas de impuestos (principalmente al ingreso personal), la recaudación sea limitada (apenas del 10% del PIB).

Con base en esta evidencia es posible afirmar que, en comparación con diferentes economías, nuestro país tiene enormes deficiencias en su sistema tributario que significan un obstáculo para el desempeño de las actividades prioritarias del Estado que se abocan a la provisión de servicios públicos de calidad (salud, educación, vivienda, impartición de justicia, inversión en infraestructura,...). El siguiente paso, entonces es ubicar en su justa dimensión los indicadores que

revelan el nivel de eficiencia del sistema tributario mexicano en comparación con una muestra de 30 países de acuerdo a los indicadores básicos señalados al inicio del presente capítulo.

Gráfica 4.4



Fuente: World Bank, *World Development Indicators* on CD-ROM 2008.

### 4.3. MODELO DE PANEL PARA LA RECAUDACIÓN FISCAL

En este apartado se plantea un modelo econométrico de panel para una muestra de 31 países, con distintos niveles de desarrollo y con una periodicidad de 4 años (2000-2004). En primer lugar se presenta la justificación de la aplicación de los modelos de panel (muestra de países diversos en el tiempo). En segundo lugar, se plantea de manera breve la metodología de los modelos de panel en sus dos vertientes, efectos fijos y efectos aleatorios. En tercer lugar, se estiman ambos modelos para una muestra de 31 países, tomando como variable dependiente los ingresos tributarios con respecto al PIB y como variables independientes los siguientes impuestos: IVA, Impuesto sobre la renta personal, impuesto sobre la

renta corporativa y el PIB per cápita. Para determinar cuál es el modelo más apropiado (efectos fijos o aleatorios) que explica la recaudación fiscal, se estima la prueba estadística de Hausman. En cuarto y último lugar se dan las conclusiones derivadas de la estimación de estos modelos.

#### 4.3.1. Justificación del Modelo de Panel

Los modelos de Panel son una alternativa en la modelación econométrica que permite superar las desventajas de trabajar con series de tiempo o con corte transversal de manera independiente. Además, de acuerdo a Gujarati (2004) existen algunas razones por las que los modelos de panel son una herramienta poderosa para modelar el comportamiento de algunas variables económicas, entre las más importantes destacan las siguientes:

- Los datos de panel toman en cuenta de manera explícita la **heterogeneidad** entre las unidades individuales (empresas, individuos o países, etc.).
- Al combinar las series de tiempo con el corte transversal, los datos de panel proporcionan una mayor cantidad de información para llevar a cabo la estimación.
- Pueden detectar y medir los efectos que no son perceptibles en las series de tiempo y en el corte transversal.
- Permiten menos colinealidad entre las variables, más grados de libertad y mayor eficiencia en la estimación.

La especificación general de un modelo de panel puede escribirse de la siguiente forma:

$$Y_{it} = c_{it} + \beta X_{it} + u_{it}$$

Con  $i = 1, 2, \dots, N$ ;  $t = 1, 2, \dots, T$

Donde

$i$  = país

$t$  = tiempo

$c$  = vector de interceptos

$\beta$  = vector de parámetros

$X_{it}$  =  $i$ -ésima observación al momento  $t$  para las  $K$  variables explicativas.

#### 4.3.2. Modelo de Efectos Fijos:

El modelo de efectos fijos tiene la particularidad de considerar que el intercepto es fijo para todas las unidades individuales, implica además el reconocimiento de que las variables omitidas puedan generar cambios en los interceptos, tanto en las unidades de corte transversal como en las series de tiempo; por tanto supone, que las diferencias entre las unidades pueden captarse mediante diferencias en el término constante, de tal forma que cada  $c_i$  se considera como un parámetro desconocido que tiene que ser estimado, así que los cambios derivados de la omisión de variables se tratan de aproximar mediante la incorporación de variables dummy.

Las especificaciones para el modelo de Efectos Fijos son las siguientes:

$$Y_{it} = c_i + \beta X_{it} + u_{it}$$

$$Y_{it} = Dc + \beta X_{it} + u_{it}$$

Donde la última ecuación es también llamado modelo de panel con variables ficticias ( $D$ ).

#### 4.3.3. Modelo de Efectos Aleatorios:

Como se señaló anteriormente, uno de los elementos más importantes en los modelos de Efectos Fijos (MEF) es la consideración de la heterogeneidad de cada unidad individual (en nuestro caso cada país) como fija, representada por el vector de constantes. Esta representación a través de variables dummy refleja una falta de conocimiento de la estructura real del modelo planteado, ya que como se mencionó, lo que se pretende con la incorporación de las variables dummy es aproximar el comportamiento de variables omitidas que posiblemente tengan alguna incidencia importante en el comportamiento de las unidades individuales. Por lo tanto, se podría suponer que una mejor forma de expresar la carencia de información acerca de la estructura del modelo sería la incidencia de todas aquellas variables omitidas a través del término de error (Gujarati, 2004).

Una formulación alternativa al modelo de efectos fijos es el modelo de Efectos Aleatorios, que se construye precisamente bajo la lógica planteada anteriormente, es decir, se supone la heterogeneidad inobservable y por lo tanto se considera ésta en el término de error o perturbación.

El modelo de efectos aleatorios es representado mediante la siguiente formulación:

$$Y_{it} = c_{1i} + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + u_{it}$$

En la formulación del modelo de efectos fijos se asumía el intercepto como un término fijo, sin embargo ahora se tomará a  $c_{1i}$  como una variable aleatoria con un valor medio de  $c_1$ . Con ello el valor de la intersección para cada unidad individual se puede expresar de la siguiente forma:

$$c_{1i} = c_1 + \varepsilon_i$$

$$i = 1, 2, 3, \dots, N$$

Donde  $\varepsilon_i$  es un término aleatorio con un valor medio igual a cero y una varianza de  $\sigma_\varepsilon^2$ .

Si se sustituye la nueva intersección para cada unidad individual en la especificación básica planteada para el modelo de efectos aleatorios encontraremos una nueva especificación para el modelo de panel.

$$\begin{aligned} Y_{it} &= c_1 + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + \varepsilon_i + u_{it} \\ &= c_1 + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + w_{it} \end{aligned}$$

Donde

$$w_{it} = \varepsilon_i + u_{it}$$

El nuevo término de error  $w_{it}$  consiste en dos componentes:  $\varepsilon_i$ , que se refiere al error de un componente individual específico y el término  $u_{it}$ , que corresponde al componente de error del corte transversal. Existen además algunas suposiciones básicas para el modelo de panel de efectos aleatorios; la más importante señala que los componentes de error no están correlacionados individualmente y no están autocorrelacionados ni con las unidades de series de tiempo ni con el corte transversal.

#### 4.3.4. Modelo de Panel para la Recaudación Fiscal:

Para nuestro caso concreto, la forma funcional del modelo de panel de la recaudación fiscal con respecto al PIB, puede representarse de la siguiente forma:

$$RPIB_{it} = c_{it} + ISRP_{it} + ISRC_{it} + IVA_{it} + PIBP_{it} + u_{it}$$

Donde:

*RPIB* = La recaudación fiscal con respecto al PIB del país *i* en el periodo *t*.

*ISRP* = El impuesto sobre la renta personal en el país *i* en el periodo *t*.

*ISRC* = El impuesto sobre la renta corporativa en el país *i* en el periodo *t*.

*IVA* = El impuesto al valor agregado en el país *i* en el periodo *t*.

*PIBP* = Producto interno bruto per cápita en el país *i* en el periodo *t*.

$u_{it}$  = Término de error.

Dado que dentro de las variables de este modelo de panel, no existen valores negativos ni ausencia de valores, es factible transformar las series de este modelo con aplicación de logaritmos, de tal forma los resultados de los coeficientes obtenidos se podrán interpretar como elasticidades constantes. La transformación propuesta para ambos lados de la ecuación se expresa de la siguiente forma:

$$\ln RPIB_{it} = c_{it} + \ln ISRP_{it} + \ln ISRC_{it} + \ln IVA_{it} + \ln PIBP_{it} + u_{it}$$

Ahora bien, los resultados del modelo de panel, estimado en logaritmos para una muestra de 31 país, incluido México, y para un periodo de cinco años (2000-2004), se muestran en las dos siguientes tablas:

*Tabla 4.1*  
**MODELO DE EFECTOS FIJOS**

| Dependent Variable: LOGRPIB              |             |                       |             |        |
|--|-------------|-----------------------|-------------|--------|
| Method: Panel Least Squares              |             |                       |             |        |
| Sample: 2000 2004                        |             |                       |             |        |
| Periods included: 5                      |             |                       |             |        |
| Cross-sections included: 31              |             |                       |             |        |
| Total panel (balanced) observations: 155 |             |                       |             |        |
| Variables                                | Coefficient | Std. Error            | t-Statistic | Prob.  |
| C  | -1.675644   | 0.762737              | -2.196884   | 0.0299 |
| LOGISRC                                  | 0.053336    | 0.058044              | 0.918896    | 0.3600 |
| LOGISRP                                  | 0.03496     | 0.045513              | 0.768125    | 0.4439 |
| LOGIVA                                   | 0.457986    | 0.086467              | 5.296635    | 0.0000 |
| LOGPIBP                                  | 0.379024    | 0.081281              | 4.663111    | 0.0000 |
| Effects Specification                    |             |                       |             |        |
| Cross-section fixed (dummy variables)    |             |                       |             |        |
| R-squared                                | 0.981521    | Mean dependent var    | 2.784633    |        |
| Adjusted R-squared                       | 0.976286    | S.D. dependent var    | 0.349785    |        |
| S.E. of regression                       | 0.053865    | Akaike info criterion | -2.808988   |        |
| Sum squared resid                        | 0.348174    | Schwarz criterion     | -2.121763   |        |
| Log likelihood                           | 252.6965    | Hannan-Quinn criter.  | -2.529852   |        |
| F-statistic                              | 187.4684    | Durbin-Watson stat    | 1.598196    |        |
| Prob(F-statistic)                        | 0.0000      |                       |             |        |

**Fuente:** Cálculo propio

*Tabla 4.2*  
**MODELO DE EFECTOS ALEATORIOS**

| Dependent Variable: LOGRPIB                       |             |                    |             |         |
|---|-------------|--------------------|-------------|---------|
| Method: Panel EGLS (Cross-section random effects) |             |                    |             |         |
| Sample: 2000 2004                                 |             |                    |             |         |
| Periods included: 5                               |             |                    |             |         |
| Cross-sections included: 31                       |             |                    |             |         |
| Total panel (balanced) observations: 155          |             |                    |             |         |
| Swamy and Arora estimator of component variances  |             |                    |             |         |
| Variables   | Coefficient | Std. Error         | t-Statistic | Prob.   |
| C   | 0.36242     | 0.28814            | 1.25778     | 0.21040 |
| LOGISRC   | 0.03359     | 0.05343            | 0.62865     | 0.53050 |
| LOGISRP   | 0.00779     | 0.03894            | 0.20004     | 0.84170 |
| LOGIVA  | 0.38413     | 0.06161            | 6.23524     | 0.00000 |
| LOGPIBP   | 0.16871     | 0.02298            | 7.34254     | 0.00000 |
| Effects Specification                             |             |                    |             |         |
|   |             |                    | S.D.        | Rho     |
| Cross-section random                              |             |                    | 0.17489     | 0.9134  |
| Idiosyncratic random                              |             |                    | 0.05387     | 0.0866  |
| Weighted Statistics                               |             |                    |             |         |
| R-squared   | 0.46001     | Mean dependent var | 0.37996     |         |
| Adjusted R-squared                                | 0.44561     | S.D. dependent var | 0.07451     |         |
| S.E. of regression                                | 0.05548     | Sum squared resid  | 0.46171     |         |
| F-statistic                                       | 31.94565    | Durbin-Watson stat | 1.23136     |         |
| Prob(F-statistic)                                 | 0.00000     |                    |             |         |
| Unweighted Statistics                             |             |                    |             |         |
| R-squared   | 0.72372     | Mean dependent var | 2.78463     |         |
| Sum squared resid                                 | 5.20569     | Durbin-Watson stat | 0.10921     |         |

**Fuente:** Cálculo propio

Una vez estimados los dos modelos de panel (efectos fijos y aleatorios), los resultados muestran valores que no son estadísticamente significativos para el caso del parámetro del logaritmo del impuesto sobre la renta personal ( $\ln ISRP$ ) y del parámetro del logaritmo del impuesto sobre la renta corporativo ( $\ln ISRC$ ), estos resultados se sostuvieron tanto para el modelo de efectos fijos como de efectos aleatorios.

El siguiente paso del análisis fue reespecificar el modelo, a través de la eliminación de las variables no significativas para la explicación de la recaudación

fiscal con respecto al PIB, por lo que se presenta la misma forma funcional sin estas variables. Los modelos se estimaron con base en la siguiente función:

$$\ln RPIB_{it} = c_{it} + \ln IVA_{it} + \ln PIBP_{it} + u_{it}$$

*Tabla 4.3 (Parte 1)*  
**MODELO DE EFECTOS ALEATORIOS: IVA y PIB per cápita**

| Dependent Variable: LOGRPIB              |             |                       |             |         |
|--|-------------|-----------------------|-------------|---------|
| Method: Panel Least Squares              |             |                       |             |         |
| Sample: 2000 2004                        |             |                       |             |         |
| Periods included: 5                      |             |                       |             |         |
| Cross-sections included: 31              |             |                       |             |         |
| Total panel (balanced) observations: 155 |             |                       |             |         |
| Variables                                | Coefficient | Std. Error            | t-Statistic | Prob.   |
| C  | -1.18399    | 0.63092               | -1.87662    | 0.06300 |
| LOGIVA                                   | 0.46173     | 0.08620               | 5.35648     | 0.00000 |
| LOGPIBP                                  | 0.35382     | 0.07625               | 4.64004     | 0.00000 |
| Effects Specification                    |             |                       |             |         |
| Cross-section fixed (dummy variables)    |             |                       |             |         |
| R-squared                                | 0.9813      | Mean dependent var    | 2.78463     |         |
| Adjusted R-squared                       | 0.9764      | S.D. dependent var    | 0.34979     |         |
| S.E. of regression                       | 0.0538      | Akaike info criterion | -2.82218    |         |
| Sum squared resid                        | 0.3526      | Schwarz criterion     | -2.17422    |         |
| Log likelihood                           | 251.7189    | Hannan-Quinn criter.  | -2.55900    |         |
| F-statistic                              | 199.9186    | Durbin-Watson stat    | 1.58251     |         |
| Prob(F-statistic)                        | 0.0000      |                       |             |         |

**Fuente:** Cálculo propio

Tabla 4.3 (Parte 2)

**MODELO DE EFECTOS ALEATORIOS: IVA y PIB per cápita**

| Dependent Variable: LOGRPIB                       |             |                    |             |         |
|---|-------------|--------------------|-------------|---------|
| Method: Panel EGLS (Cross-section random effects) |             |                    |             |         |
| Sample: 2000 2004                                 |             |                    |             |         |
| Periods included: 5                               |             |                    |             |         |
| Cross-sections included: 31                       |             |                    |             |         |
| Total panel (balanced) observations: 155          |             |                    |             |         |
| Swamy and Arora estimator of component variances  |             |                    |             |         |
| Variables   | Coefficient | Std. Error         | t-Statistic | Prob.   |
| C   | 0.49177     | 0.20409            | 2.40956     | 0.01720 |
| LOGIVA  | 0.38384     | 0.06220            | 6.17126     | 0.00000 |
| LOGPIBP   | 0.16983     | 0.02326            | 7.30257     | 0.00000 |
| Effects Specification                             |             |                    |             |         |
|   |             |                    | S.D.        | Rho     |
| Cross-section random                              |             |                    | 0.17975     | 0.9179  |
| Idiosyncratic random                              |             |                    | 0.05376     | 0.0821  |
| Weighted Statistics                               |             |                    |             |         |
| R-squared   | 0.45207     | Mean dependent var | 0.36917     |         |
| Adjusted R-squared                                | 0.44486     | S.D. dependent var | 0.07368     |         |
| S.E. of regression                                | 0.05489     | Sum squared resid  | 0.45803     |         |
| F-statistic                                       | 62.70445    | Durbin-Watson stat | 1.24002     |         |
| Prob(F-statistic)                                 | 0.00000     |                    |             |         |
| Unweighted Statistics                             |             |                    |             |         |
| R-squared   | 0.72419     | Mean dependent var | 2.78463     |         |
| Sum squared resid                                 | 5.19676     | Durbin-Watson stat | 0.10929     |         |

Fuente: Cálculo propio

Para determinar cuál de los dos modelos anteriores es el más apropiado, efectos fijos o efectos variables, se realizó la prueba estadística de Hausman. Esta prueba propone un estadístico basado en la diferencia entre los efectos aleatorios y los efectos fijos estimados. Debido a que los efectos fijos son consistentes cuando  $c_{it}$  y  $x_{it}$  están correlacionadas, pero los efectos aleatorios son inconsistentes; una diferencia estadísticamente significativa entre los parámetros de ambos modelos

es interpretada como evidencia en contra del supuesto de efectos aleatorios (Wooldridge, 2002).

Los resultados de la prueba de Hausman, realizada en Eviews 6, se presentan en la siguiente tabla:

*Tabla 4.4*  
**PRUEBA DE HAUSMAN**

| Correlated Random Effects - Hausman Test       |                   |              |            |        |
|--|-------------------|--------------|------------|--------|
| Equation: SAUL4                                |                   |              |            |        |
| Test cross-section random effects              |                   |              |            |        |
| Test Summary                                   | Chi-Sq. Statistic | Chi-Sq. d.f. | Prob.      |        |
| Cross-section random                           | 8.4822            | 2            | 0.0144     |        |
| Cross-section random effects test comparisons: |                   |              |            |        |
| Variable                                       | Fixed             | Random       | Var(Diff.) | Prob.  |
| LOGIVA   | 0.461725          | 0.383839     | 0.003562   | 0.1919 |
| LOGPIBP  | 0.353816          | 0.169834     | 0.005274   | 0.0113 |

**Fuente:** Cálculo propio

Como se puede observar en la tabla anterior, existe una diferencia pequeña entre los estimadores de efectos fijos y efectos aleatorios. Así, aunque esta diferencia es pequeña, es estadísticamente significativa debido al bajo valor de la probabilidad de la prueba (0.0144), por lo que existe evidencia en contra del modelo de efectos aleatorios y a favor del modelo de efectos fijos.

#### 4.3.5. Interpretación de resultados e implicaciones

Los modelos de panel son bastante útiles para relacionar series con alta heterogeneidad, y cuando la amplitud de los datos en el tiempo incrementa la consistencia de los parámetros del modelo.

Los resultados del modelo de panel de la recaudación fiscal con respecto al PIB, para una muestra de 31 países, incluido México, y para un periodo de cinco años (2000-2004), señala que las únicas variables que tienen un impacto significativo sobre la recaudación fueron el IVA y el PIB per cápita.

Asimismo, la prueba de Hausman aplicada al modelo de panel estimado, señala que el **mejor modelo** que explica la recaudación fiscal con respecto al PIB es el modelo de **efectos fijos**, lo cual implica que para toda esta muestra de países, en promedio, las variables independientes (**IVA y PIB per cápita**) explican en mayor medida a la recaudación fiscal con respecto al PIB. Específicamente, el IVA es la principal variable que determina la recaudación fiscal con respecto al PIB, ya que el valor estimado del parámetro IVA (elasticidad) fue de 0.3838 (38.38%) y el valor del parámetro del PIB per cápita (elasticidad) fue de 0.1698 (16.98%).

Así, a pesar de su importancia, las variaciones del impuesto sobre la renta personal y del impuesto sobre la renta corporativa, para el grueso de la muestra de países, no fue estadísticamente significativa, lo cual señala que una reforma fiscal tendría un mayor impacto sobre la recaudación si se interviene sobre la tasa del IVA.

Esto no quiere decir que las tasas impositivas al ingreso no tienen un impacto sobre la recaudación, sino que, en promedio, para todos los países de la muestra es mucho mayor el impacto de una variación del IVA sobre la recaudación fiscal, que las variaciones de los otros impuestos sobre la renta.

En este sentido, la *incidencia*<sup>66</sup> del IVA sobre la recaudación es el principal motivo por el cual las iniciativas de reforma en México han sido orientadas a la aplicación de este impuesto, a la revisión de su tasa y a la homologación del gravamen hacia todos los bienes y servicios. En los últimos 8 años la discusión se centra en la permanencia de tasas cero a alimentos y medicinas, así como la exención a

---

<sup>66</sup> Se refiere al impacto que tiene sobre la recaudación una modificación de la tasa aplicada.

transporte público terrestre, servicios educativos, libros, alquiler de vivienda y servicios médicos.

Si bien es cierto que esta iniciativa que en su momento fue impulsada por el gobierno generó una oposición contundente en el ámbito político y social del país por su carácter regresivo, la necesidad de reformar este impuesto es imperante porque el impacto en la recaudación se reflejaría de forma inmediata y pueden existir importantes economías en su administración.

#### 4.3.6. Adecuaciones al Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La reforma al IVA debe tomar en cuenta dos factores: primero, la alta concentración del ingreso que tiene el país y segundo, la reducida base tributaria por la existencia de un sector informal que a nivel de hogar, según la Encuesta Satélite del Sector Informal, su ingreso representa aproximadamente el 11.0% del PIB (año 2003)<sup>67</sup>, lo cual debilita la posición fiscalizadora del Servicio de Administración Tributaria.

Tabla 4.5

| MÉXICO. INGRESOS Y GASTOS DE LOS HOGARES 2006 |                   |                         |                                   |                   |                           |                                     |                 |              |
|---|-------------------|-------------------------|-----------------------------------|-------------------|---------------------------|-------------------------------------|-----------------|--------------|
| (Pesos corrientes y estructura %)             |                   |                         |                                   |                   |                           |                                     |                 |              |
| Decil   | Hogares<br>Número | Gasto<br>Miles<br>pesos | Gasto<br>prom<br>(pesos<br>x mes) | Hogares<br>Número | Ingreso<br>Miles<br>Pesos | Ingreso<br>prom<br>(pesos<br>x mes) | Participación % |              |
|   |                   |                         |                                   |                   |                           |                                     | Ingreso         | Gasto        |
| I   | 2,654,133         | 28,332,977              | 3,558                             | 2,654,133         | 22,988,185                | 2,887                               | 2.4             | 3.0          |
| II  | 2,654,133         | 37,850,666              | 4,754                             | 2,654,133         | 34,206,662                | 4,296                               | 3.6             | 4.0          |
| III   | 2,654,133         | 43,999,046              | 5,526                             | 2,654,133         | 40,168,405                | 5,045                               | 4.2             | 4.6          |
| IV  | 2,654,133         | 52,670,362              | 6,615                             | 2,654,133         | 50,629,675                | 6,359                               | 5.3             | 5.5          |
| V   | 2,654,133         | 61,791,339              | 7,760                             | 2,654,133         | 59,597,423                | 7,485                               | 6.2             | 6.5          |
| VI  | 2,654,133         | 69,722,041              | 8,756                             | 2,654,133         | 69,412,014                | 8,717                               | 7.3             | 7.3          |
| VII   | 2,654,133         | 88,507,464              | 11,116                            | 2,654,133         | 89,649,881                | 11,259                              | 9.4             | 9.3          |
| VIII  | 2,654,133         | 106,999,497             | 13,438                            | 2,654,133         | 110,604,527               | 13,891                              | 11.6            | 11.2         |
| IX  | 2,654,133         | 140,818,628             | 17,685                            | 2,654,133         | 147,757,127               | 18,557                              | 15.5            | 14.7         |
| X   | 2,654,130         | 325,881,299             | 40,928                            | 2,654,130         | 329,277,273               | 41,354                              | 34.5            | 34.1         |
| <b>Total</b>                                  | <b>26,541,327</b> | <b>956,573,319</b>      | <b>12,014</b>                     | <b>26,541,327</b> | <b>954,291,172</b>        | <b>11,985</b>                       | <b>100.0</b>    | <b>100.0</b> |

Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ingreso y Gasto de los Hogares

<sup>67</sup> INEGI, Sistema de Cuentas Nacionales de México (SNCM), Cuenta Satélite del Sector Informal de los Hogares.

De acuerdo a la Encuesta Nacional de Ingreso y Gasto de los Hogares (ENIGH) (Tabla 4.5) 2006, del ingreso total el 34.5% lo concentra el 10% de la población más rica (con un ingreso promedio de 41 mil 354 pesos), mientras que el 10% más pobre apenas participaba con un 2.4% (con un ingreso mensual promedio de 2 mil 887 pesos); por la vía del gasto la situación es similar, el 34.1% lo realiza el 10% de la población más rica y el 10% más pobre realiza el 3:0%.

La problemática derivada de la estructura del ingreso no sólo se circunscribe al ámbito de la concentración; en materia fiscal esto también implica que la base tributaria resienta de manera inequitativa cualquier ajuste de tasas o sobre tramos de ingreso gravable. En el caso del IVA, la estructura del gasto implica una afectación mayor en la propuesta de homologación de tasas, ya que a medida que los ingresos son más bajos, aumenta el porcentaje de gasto en alimentos y medicinas con respecto del gasto total.

Tabla 4.6

| ASIGNACIÓN DEL GASTO DE LOS HOGARES SEGÚN TIPO DE GRAVAMEN DE BIENES* |              |              |              |                 |                        |
|---|--------------|--------------|--------------|-----------------|------------------------|
| Estructura %  |              |              |              |                 |                        |
| Decil   | Tasa Cero    | Exentos      | IVA          | Sector Informal | Compras en el exterior |
| I   | 33.86        | 18.72        | 28.82        | 18.55           | 0.05                   |
| II  | 31.43        | 18.33        | 30.77        | 19.45           | 0.02                   |
| III   | 29.13        | 20.36        | 32.76        | 17.74           | 0.03                   |
| IV  | 27.17        | 21.91        | 33.16        | 17.66           | 0.10                   |
| V   | 23.93        | 24.17        | 34.66        | 17.20           | 0.04                   |
| VI  | 22.38        | 24.79        | 35.89        | 16.81           | 0.13                   |
| VII   | 20.78        | 24.32        | 39.97        | 14.65           | 0.29                   |
| VIII  | 17.72        | 26.29        | 43.91        | 11.62           | 0.46                   |
| IX  | 11.04        | 30.99        | 50.81        | 5.73            | 1.43                   |
| X   | 19.81        | 25.73        | 41.31        | 12.55           | 0.59                   |
| <b>Total</b>  | <b>38.72</b> | <b>14.73</b> | <b>28.33</b> | <b>18.20</b>    | <b>0.03</b>            |

Fuente: Revilla y Zamudio (2001), *Reforma fiscal y distribución de la carga impositiva en México*, Centro de Investigación y Docencia Económica (CIDE).

La asignación del ingreso a bienes gravados (Revilla y Zamudio, 2001) (Tabla 4.6) con tasa cero es mayor en los deciles más bajos (33.86% en el primero contra

19.81% en el décimo); en el caso de los productos exentos, la tendencia es inversa, es decir, los sectores que más beneficios tienen con los bienes y servicios libres de gravamen (transporte público terrestre, servicios de educación, libros y revistas, servicios médicos y alquiler de vivienda); en lo que respecta a los bienes gravados con 15% de impuesto la distribución es más equitativa ya que los hogares más pobres destinan el 28.82% de su gasto a mercancías y servicios tasados con el impuesto, mientras que los hogares más ricos gastan el 41.31% en éstos.

Uno de los factores que más debilita la recaudación a través del IVA es el problema persistente y el aumento del gasto en el sector informal; en este sector las familias más pobres gastan un 18.55% de su ingreso, mientras que los hogares con mayores recursos gastan un 12.55% en la economía informal. Un dato atípico es el decil IX, ya que a pesar de concentrar un 15.5% del ingreso total, sólo gasta 5.73% en el sector informal, siendo el de menor asignación para toda la encuesta.

*Tabla 4.7*  
**ESTRUCTURA DEL IVA POR TIPO DE BIENES Y SERVICIOS**

| TASA CERO   | EXENTOS  | CON 15%   |
|---|--|---|
| 1.1 Alimentos procesados y no procesados, pero no comidas en restaurantes o fondas. | 2.1 Transporte público, excepto ferroviario y aéreo  | 3.1 Bebidas alcohólicas y no alcohólicas<br>3.2 Tabaco<br>3.3 Alimentos para mascotas<br>3.4 Comidas en restaurantes y Fondas<br>3.5 Artículos para el hogar<br>3.6 Algunos materiales escolares: calculadoras, máquinas de escribir, etc.<br>3.7 Teléfono<br>3.8 Prendas de Vestir<br>3.9 Muebles y enseres domésticos<br>3.10 Artículos de esparcimientos: televisores, computadoras, cámaras, artículos deportivos, etc.<br>3.11 Transporte aéreo y ferroviario<br>3.12 Automóviles, artículos de mantenimiento y servicios de reparación<br>3.13 Algunos otros servicios como servicios turísticos, hotelería y algunos servicios financieros |
| 1.2 Medicamentos  | 2.2 Servicios de educación<br><br>2.3 Libros y Revistas<br><br>2.4 Servicios Médicos<br><br>2.5 Alquiler de vivienda |   |

El hecho es que, si bien, el objetivo de contar con tasas cero y exenciones es hacer menos regresivo el impuesto, en la práctica, los hogares con ingresos superiores a la media son los que más se benefician de la exención a los servicios educativos, libros, transporte, alquiler de vivienda y servicios médicos, porque son éstos quienes destinan una mayor proporción de su gasto en comparación con las familias con ingresos por debajo de la media.

Esto da como resultado que la esencia original de la diferenciación de gravamen se pierda y el IVA se torne aún más regresivo de lo que por su naturaleza es. Para evitar este efecto negativo es necesario revisar a detalle las exenciones y reconsiderar gravar con tasa de 15% o menor a los bienes arriba mencionados.

Las compras en el exterior, es decir, la adquisición de mercancías que los hogares realizan directamente en otros países, es mínima ya que en promedio las familias mexicanas apenas destinan un 0.03% de su gasto a dicho rubro, siendo el decil IX el de mayor proporción con un 1.43%.

Una **reforma fiscal más objetiva** puede estar centrada en la recomposición de la estructura del IVA. Actualmente, los bienes y servicios pueden clasificarse en tres tipos, de acuerdo a su gravamen: Bienes con tasa cero, bienes exentos y bienes con gravamen del 15% (Tabla 4.7). Pero como ya se mencionó esta estructura es a todas luces regresiva, por lo tanto, una solución posible es eliminar del rubro de exenciones, los bienes que no representan un gasto importante para los deciles más pobres y por lo tanto no son socialmente justificados.

Con los datos derivados del Sistema de Cuentas Nacionales<sup>68</sup> de 1993 que abarcan el periodo 1988-2004 y los lineamientos determinados por Zamudio y Revilla, se obtuvo una estimación, a partir del Consumo Privado y Consumo de

---

<sup>68</sup> Discriminando los datos de Consumo Privado por objeto de gasto y tipo de bien, y aplicando la estructura del IVA a los bienes sujetos a tasa 15% se obtuvo la recaudación potencial, la recaudación real como porcentaje del PIB se obtuvo del Centro de Estudios de Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados (CEFP): [www.cefp.gob.mx](http://www.cefp.gob.mx)

Gobierno, de la recaudación potencial del Impuesto IVA, y se comparó con la recaudación real dando como resultado una aproximación al nivel de evasión que dicho gravamen experimenta. Con los resultados es posible afirmar que a partir de la creación y entrada en funcionamiento del Servicio de Administración Tributaria (SAT) en 1996, se abatió de forma considerable la evasión fiscal (2.22% del PIB en 1995 a 1.29% en 2004) (Tabla 4.8); sin embargo, el monto de evasión sigue siendo elevado porque de una recaudación potencial de casi 6% del PIB sólo se recauda el 1.29%. Este dato se explica tanto por la existencia de un volumen importante de ventas en el sector informal como por el aprovechamiento de los vacíos legales que benefician a contribuyentes específicos (los esquemas de deducciones a personas físicas con actividad empresarial o personas morales).

Tabla 4.8

| MÉXICO. CÁLCULO DE LA EVASIÓN FISCAL EN IVA |                |            |         |
|---|----------------|------------|---------|
| % PIB                                       |                |            |         |
| Año   | IVA Potencial* | IVA Real** | Evasión |
| 1988  | 5.63           | 3.29       | 2.34    |
| 1989  | 5.55           | 3.21       | 2.34    |
| 1990  | 5.46           | 3.51       | 1.95    |
| 1991  | 5.54           | 3.36       | 2.18    |
| 1992  | 5.66           | 2.91       | 2.76    |
| 1993  | 5.63           | 2.98       | 2.66    |
| 1994  | 5.57           | 2.71       | 2.86    |
| 1995  | 5.03           | 2.81       | 2.22    |
| 1996  | 4.76           | 2.85       | 1.91    |
| 1997  | 4.77           | 3.07       | 1.70    |
| 1998  | 4.94           | 3.11       | 1.82    |
| 1999  | 4.92           | 3.29       | 1.63    |
| 2000  | 5.00           | 3.45       | 1.55    |
| 2001  | 5.16           | 3.59       | 1.58    |
| 2002  | 5.11           | 3.49       | 1.62    |
| 2003  | 5.02           | 3.69       | 1.33    |
| 2004  | 4.99           | 3.69       | 1.29    |

(\*) Recaudación del IVA tomando en cuenta el Consumo privado en bienes sujetos al gravamen de 15%. (\*\*) Recaudación por IVA real de acuerdo a los registros de la SHCP. Fuente: Cálculo propio con datos del INEGI, *Sistemas de Cuentas Nacionales de México* y con referencia a la metodología planteada por Revilla y Zamudio (2001)

Considerando la reforma al IVA, se pueden presentar dos escenarios:

- a) Eliminación de la exención a los servicios de alquiler, transporte y los servicios educativos; con generalización de tasa del 15%
- b) Eliminación de la exención a los servicios arriba mencionados, pero con una tasa general del 10%.

En el primer escenario (Tabla 4.9), los resultados indican que la recaudación por IVA se duplicaría si se abate la evasión y se aplica una tasa de 15%; en el último de los casos, sin considerar el IVA potencial (resultante de la eliminación de exenciones) y sólo sumando el IVA posible (derivado de la eliminación de exenciones) con el IVA real, la recaudación ascendería a 6.31% del PIB, esto significa un incremento en los ingresos tributarios de 2.6% sin afectar al gasto de las familias de menores ingresos que se concentra en alimentos y servicios de salud.

Tabla 4.9

| <b>MÉXICO. CÁLCULO DE LA RECAUDACIÓN<br/>POR IVA CON ELIMINACIÓN DE<br/>EXENCIONES Y APLICACIÓN DE TASA 15%</b> |                  |                  |              |
|---|------------------|------------------|--------------|
| % PIB   |                  |                  |              |
| Año   | IVA<br>Potencial | IVA<br>Posible * | IVA<br>Total |
| 1988  | 5.63             | 1.54             | 7.17         |
| 1989  | 5.55             | 1.85             | 7.40         |
| 1990  | 5.46             | 1.98             | 7.44         |
| 1991  | 5.54             | 2.09             | 7.63         |
| 1992  | 5.66             | 2.19             | 7.85         |
| 1993  | 5.63             | 2.31             | 7.94         |
| 1994  | 5.57             | 2.39             | 7.96         |
| 1995  | 5.03             | 2.48             | 7.51         |
| 1996  | 4.76             | 2.41             | 7.16         |
| 1997  | 4.77             | 2.38             | 7.16         |
| 1998  | 4.94             | 2.65             | 7.59         |
| 1999  | 4.92             | 2.61             | 7.53         |
| 2000  | 5.00             | 2.59             | 7.58         |
| 2001  | 5.16             | 2.67             | 7.83         |
| 2002  | 5.11             | 2.65             | 7.76         |
| 2003  | 5.02             | 2.66             | 7.68         |
| 2004  | 4.99             | 2.62             | 7.61         |

(\*) Recaudación por IVA generada por aplicar un gravamen de 15% a los servicios de alquiler, transporte terrestre de pasajeros y educativos. **Fuente:** Cálculo propio con datos del INEGI, *Sistemas de Cuentas Nacionales de México*

En el segundo escenario (Tabla 4.10), la ampliación del gravamen va acompañada de una reducción de la tasa de IVA del 15 al 10%. Los resultados de la simulación arrojan una mayor recaudación aún y con la baja de impuestos debido a la eliminación de las exenciones; el IVA posible se ubica en 1.75% del PIB para 2004, esto es cerca de un punto debajo del nivel alcanzado con una tasa de 15%. En el IVA potencial se alcanzaría un 3.32% del PIB, es decir, incluso con una tasa menor a la actual, con una estrategia adecuada de ataque a la evasión se garantiza casi el mismo nivel de recaudación. Sumando el potencial con el posible, la aportación del IVA a los ingresos federales alcanzaría 5.07% del PIB, esto es 1.38% más que el nivel de impuesto real.

Tabla 4.10

| <b>MÉXICO. EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DE EXENCIONES Y APLICACIÓN DE TASA 10% DE IVA</b> |           |         |           |      |                    |
|--|-----------|---------|-----------|------|--------------------|
| Año  | IVA % PIB |         |           | Real | Diferencia         |
|  | Potencial | Posible | Pot + Pos |      | (Pot + Pos) - Real |
| 1988   | 3.75      | 1.03    | 4.78      | 3.29 | 1.49               |
| 1989   | 3.70      | 1.23    | 4.93      | 3.21 | 1.72               |
| 1990   | 3.64      | 1.32    | 4.96      | 3.51 | 1.45               |
| 1991   | 3.69      | 1.39    | 5.09      | 3.36 | 1.73               |
| 1992   | 3.78      | 1.46    | 5.24      | 2.91 | 2.33               |
| 1993   | 3.76      | 1.54    | 5.29      | 2.98 | 2.32               |
| 1994   | 3.71      | 1.59    | 5.31      | 2.71 | 2.60               |
| 1995   | 3.36      | 1.65    | 5.01      | 2.81 | 2.19               |
| 1996   | 3.17      | 1.60    | 4.78      | 2.85 | 1.93               |
| 1997   | 3.18      | 1.59    | 4.77      | 3.07 | 1.70               |
| 1998   | 3.29      | 1.77    | 5.06      | 3.11 | 1.95               |
| 1999   | 3.28      | 1.74    | 5.02      | 3.29 | 1.73               |
| 2000   | 3.33      | 1.73    | 5.06      | 3.45 | 1.61               |
| 2001   | 3.44      | 1.78    | 5.22      | 3.59 | 1.64               |
| 2002   | 3.40      | 1.77    | 5.17      | 3.49 | 1.69               |
| 2003   | 3.35      | 1.77    | 5.12      | 3.69 | 1.43               |
| 2004   | 3.32      | 1.75    | 5.07      | 3.69 | 1.38               |

Fuente: Cálculo propio con datos del INEGI, *Sistemas de Cuentas Nacionales de México*

En conclusión, los lineamientos planteados para reformar al IVA permitirán solventar parte de los requerimientos financieros del gobierno federal y sobre todo garantizar mejores condiciones para el desarrollo del país, los cerca de 194 mil

millones de pesos (si consideramos que el PIB para el año 2007 es de 9.7 billones de pesos) pueden traducirse en mejores servicios públicos e infraestructura. Pero es necesario que junto con una mayor eficiencia fiscal que garantice el abatimiento de la evasión a través de un mayor control sobre el comercio informal y con límites claros en términos de las deducciones aplicadas contra el ISR en todos los regímenes fiscales existentes, sólo así el IVA potencial se traduce en real.

#### **4.3.7. Adecuaciones al Impuesto Sobre la Renta (ISR).**

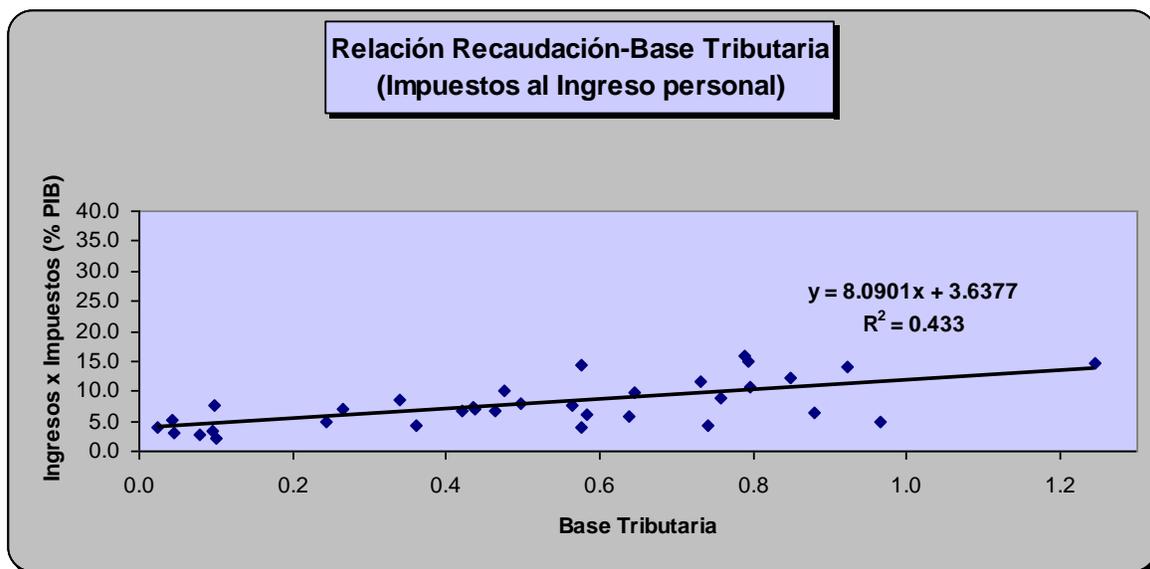
En la segunda vertiente de la reforma fiscal se encuentra el Impuesto Sobre la Renta (ISR) que en México aplica a dos tipos de contribuyentes: Personas físicas y Personas morales; a nivel internacional esto implica el gravamen al ingreso personal (físicas) y el ingreso de las corporaciones (morales). Dentro de los datos del modelo de panel se constató una estrategia seguida por la Secretaría de Hacienda que busca reducir la presión que ejerce este impuesto mediante la reducción de la tasa marginal más alta, que en 1998 era de 35% con una meta de reducción establecida en 28%; en compensación con esta reducción de la tasa se establecieron acciones para ampliar la base tributaria (mencionados en el capítulo II) que consistieron principalmente en una revisión de los tramos gravables y la limitación al régimen de consolidación.

Los efectos de dichas reformas son limitados, México cuenta con una base tributaria de aproximadamente 10 millones de contribuyentes que soportan la carga fiscal de 105 millones de habitantes. A la luz de los resultados del modelo de panel, las modificaciones sobre las tasas de ISR poco afectan al nivel de recaudación; ya que la tendencia mundial, esta orientada a simplificar el gravamen al ingreso así como aminorar la carga tributaria. Tomando como referencia el reporte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE): *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series* (2006), la relación que existe entre la base

tributaria y el nivel de recaudación es más fuerte que la existente entre esta última y las tasas.

Utilizando un análisis simple de correlación con la información de 34 países (Gráfica 4.5), el impacto que tiene la ampliación de la base tributaria sobre la recaudación implica que, por cada punto porcentual que se amplía la base, la recaudación lo hace en 0.12%. Esta elasticidad hace prever que una solución efectiva para mejorar la recaudación por medio del ISR es por la vía de la **ampliación de la base tributaria** gravable más que la simple reducción de tasas o tramos fiscales como lo han hecho a partir de las reformas de 2002 y 2008.

Gráfica 4.5



**Fuente:** Cálculo propio con base en datos de OECD, *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series* (2006)

Según el sexto informe de gobierno de Vicente Fox, el total de contribuyentes activos en nuestro país para el año 2005 es de 18.8 millones, sin embargo, si comparamos con los que se reportaron el año anterior (2004), esta cifra desciende a 10.6 millones; la diferencia se explica debido a que se contabilizó el total de la base y no los obligados (por monto de ingresos o por tipo de régimen) a pagar impuestos.

La problemática de la presión fiscal se origina, entonces, tanto por el bajo número de personas que paga impuestos en el país, como por la insistencia a modificar los gravámenes a los ingresos. Lo anterior afecta principalmente de las personas físicas asalariadas, como la aplicada en la *Reforma Fiscal 2008*, donde se actualizaron nuevamente los tramos fiscales aplicables a personas físicas al modificarse la Ley del ISR (Tabla 4.11), que comparativamente con la aplicada un año antes (2007) profundiza la presión especialmente a las personas con ingresos superiores a 249 mil pesos al año (eso es cerca de 20 mil pesos mensuales) e incluso los que se encuentran en posibilidad de pagar una cuota fija (por ejemplo los registrados bajo el régimen del pequeño contribuyente) ya que las escalas de pago se disparan hasta 38 mil pesos por pago de impuestos en el segmento de ingresos referido.

Para los contribuyentes de ingresos menores las modificaciones implicaron un cambio de categoría de crédito al salario a subsidio al empleo con el objetivo de que los patrones regularicen los pagos a los asalariados que califiquen para esta prestación.

Tabla 4.11

**TARIFAS DEL IS R APLICABLE A PERSONAS FÍSICAS**

Ley del ISR 2007

Ley del ISR 2008

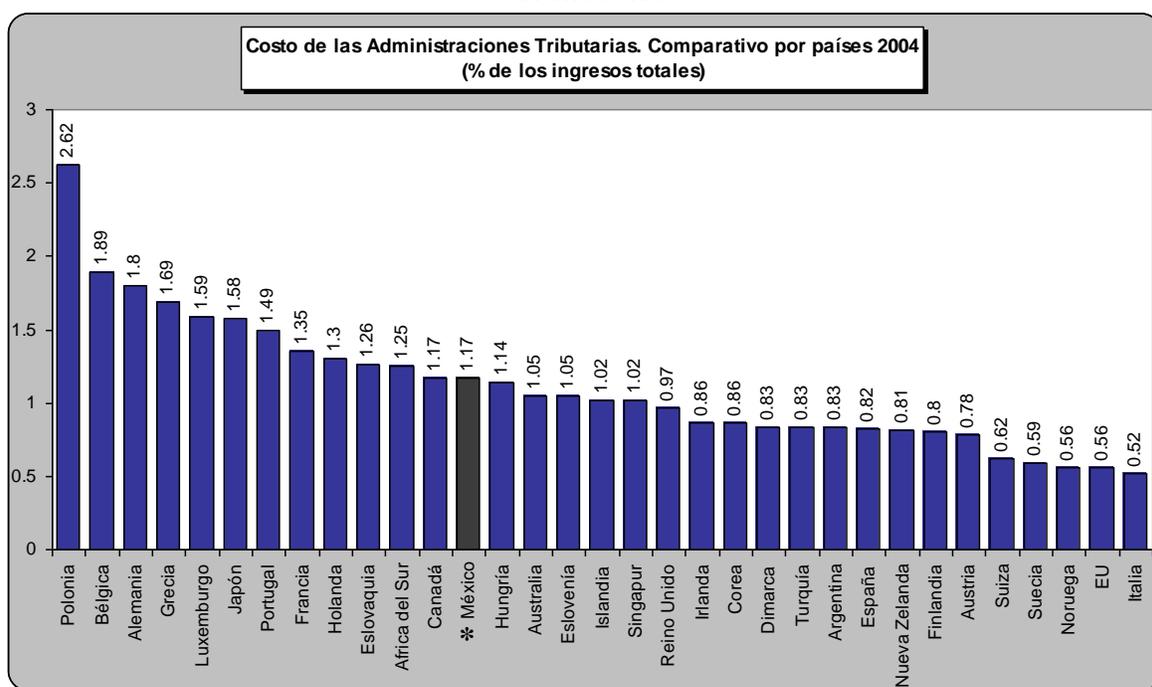
| Límite inferior | Límite superior | Cuota fija | Por ciento sobre el excedente del límite inferior |
|-----------------|-----------------|------------|---|
| 0.01            | 5,952.84        | 0.00       | 3.00  |
| 5,952.85        | 50,524.92       | 178.56     | 10.00   |
| 50,524.93       | 88,793.04       | 4,635.72   | 17.00   |
| 88,793.05       | 103,218.00      | 11,141.52  | 25.00   |
| 103,218.01      | En adelante     | 14,747.76  | 28.00   |

| Límite inferior | Límite superior | Cuota fija | Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior |
|-----------------|-----------------|------------|--|
| \$              | \$              | \$         | %  |
| 0.01            | 5,952.84        | 0.00       | 1.92   |
| 5,952.85        | 50,524.92       | 114.24     | 6.40   |
| 50,524.93       | 88,793.04       | 2,966.76   | 10.88  |
| 88,793.05       | 103,218.00      | 7,130.88   | 16.00  |
| 103,218.01      | 123,580.20      | 9,438.60   | 17.92  |
| 123,580.21      | 249,243.48      | 13,087.44  | 19.94  |
| 249,243.49      | 392,841.96      | 38,139.60  | 21.95  |
| 392,841.97      | En adelante     | 69,662.40  | 28.00  |

Fuente: Secretaría de Hacienda y Crédito

Otro elemento negativo en el desempeño del sistema tributario se refiere a, la complejidad del marco legal que implica no sólo un gasto mayor de los contribuyentes sino que, además, implica un mayor **costo por administrar** los impuestos. Comparativamente con otras administraciones tributarias (miembros de OCDE y otras economías, según la Gráfica 4.6), el SAT se ubica dentro de las de mayor costo ya que absorbe el 1.17% de la captación; de los países referidos Polonia es el de mayor costo (2.8% de los ingresos), Alemania (1.8) Japón (1.58), Francia (1.35), Holanda (1.3); los de menor, menos del uno por ciento de su ingreso, son Reino Unido (0.97%), Corea del Sur (0.86); Dinamarca (con su excelente captación solo gasta 0.83%), Argentina (0.83), España (0.82); Noruega (0.56), Estados Unidos (con un sistema altamente simplificado 0.56) e Italia (0.52%).

Gráfica 4.6



(\*) Dato referente a la operación en el año 2005. **Fuente:** Cálculo propio con base en datos de OECD, *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series* (2006)

Sin duda, uno de los elementos que determinan este comportamiento es la cantidad de **regímenes y tratamientos fiscales especiales**, por ejemplo, sólo en lo que corresponde al ISR existen por lo menos cuatro:

- Personas Físicas
- Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales
- Personas Morales
- Simplificación

Con cada régimen se establecen diversas disposiciones que ahondan la complejidad del sistema; a lo anterior se suman las disposiciones que entraron en vigor en el 2008 donde se incluye el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) que sustituye al impuesto al Activo (IA) como un mecanismo de fiscalización de los ingresos (analizado en el capítulo 2).

Un indicador que refleja la problemática que enfrentan los contribuyentes es el número de horas invertidas para el pago de impuestos. De acuerdo a los registros del Banco Mundial (*World Development Indicators 2008*) de las 143 economías que reportan datos a esta institución, el país que más horas dedica al pago de impuestos es Brasil (2 mil 600 horas equivalentes a tres meses y medio); México ocupa el lugar número 29 en la lista con un total 536 horas (equivalente a 22 días), que con respecto al promedio mundial ubica a nuestro país por debajo de la media; el país con menos horas utilizadas son los Emiratos Árabes Unidos con 12 horas. Destacan las posiciones que ocupan economías con alto nivel de recaudación como Canadá (119 horas), Alemania (105), Noruega (87), Irlanda (76), Francia (72), Suiza (63), y España (56 horas); que a pesar de la presión que ejercen sobre sus contribuyentes en materia de gravamen al ingreso personal mantiene estructuras simplificadas que les reditúa en ingresos fiscales.

Con base en estas características, resulta imperativo una reforma profunda en la Ley del ISR que contemple:

- La ampliación de la base tributaria, sobre todo considerando que el ingreso, que por la vía del sector informal, que perciben los hogares representa un

10% del total del PIB y que este monto es libre de gravamen; esto se puede lograr mediante la reactivación del régimen de contribuyentes menores, para que paguen sus impuestos federales mediante mecanismos simplificados como la “cuota fija”

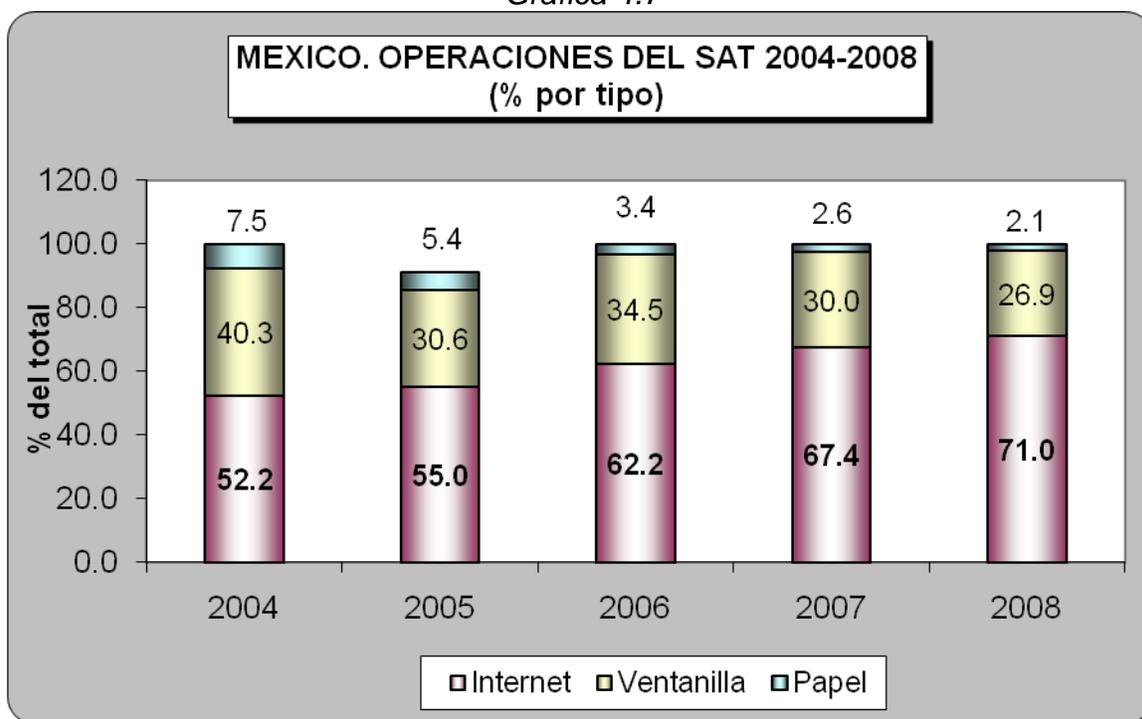
- Eliminación de regímenes preferenciales de tributación (por ejemplo en el caso de las empresas que se adscriben bajo la figura jurídica de *Asociaciones Civiles* y que se consideran no contribuyentes del impuesto sobre la renta) tales como:
  - Sindicatos obreros;
  - Asociaciones patronales;
  - Colegios de profesionales;
  - Asociaciones civiles de responsabilidad limitada de interés público, en especial las *instituciones educativas* con estudios de validez oficial.
- Eliminación del régimen de consolidación que permite a las sociedades de un mismo grupo empresarial compensar los beneficios de unas con las pérdidas de otras; lo anterior puede inducir dentro de los grupos empresariales a la elusión fiscal, además de que también propicia deducciones excesivas que se originan por:
  - **Consolidar pérdidas fiscales.**
  - Diferimiento del pago del ISR.
  - **Libre flujo de dividendos contables.**
- Reconsideración de una tasa progresiva del ISRPF acorde a la realidad económica de los hogares en México. De los tramos fiscales que actualmente operan en la LISR, particularmente aquellos que gravan a los ingresos que van de los 103 mil 218 pesos anuales (8 mil 601 pesos mensuales) hasta los 391 mil 841 pesos (32 mil 736 al mes) implican cargas demasiado elevadas de acuerdo al nivel de ingresos. Si el objetivo del ISR es la equidad, entonces se debe proponer reducir la tasa que actualmente va del 17.92 a 19.94% a una tasa general de 15%; mientras que, en el caso del último tramo (más de 391 mil 831 pesos anuales, más

de 32 mil 736 pesos mensuales), es necesario reconsiderar la tasa aplicable de 28% realizando una segmentación de por lo menos tres estratos: 20% (para ingresos de 32 mil a 51 mil pesos mensuales), 25% (para ingresos de 52 a 99 mil pesos mensuales) y 30% (para ingresos superiores a 100 mil pesos mensuales).

#### 4.3.8 La Innovación y los costos de operación del SAT

Comparativamente, y en proporción a su recaudación, la administración tributaria en México tiene un costo alto (ver Gráfica 4.6); es preciso reconocer que uno de los mecanismos para abatir los costos es la aplicación de las tecnologías de la información a los procesos de recaudación de impuestos.

Gráfica 4.7



Fuente: Servicio de Administración Tributaria, *Informe trimestral de gestión 2008* (cuarto trimestre).

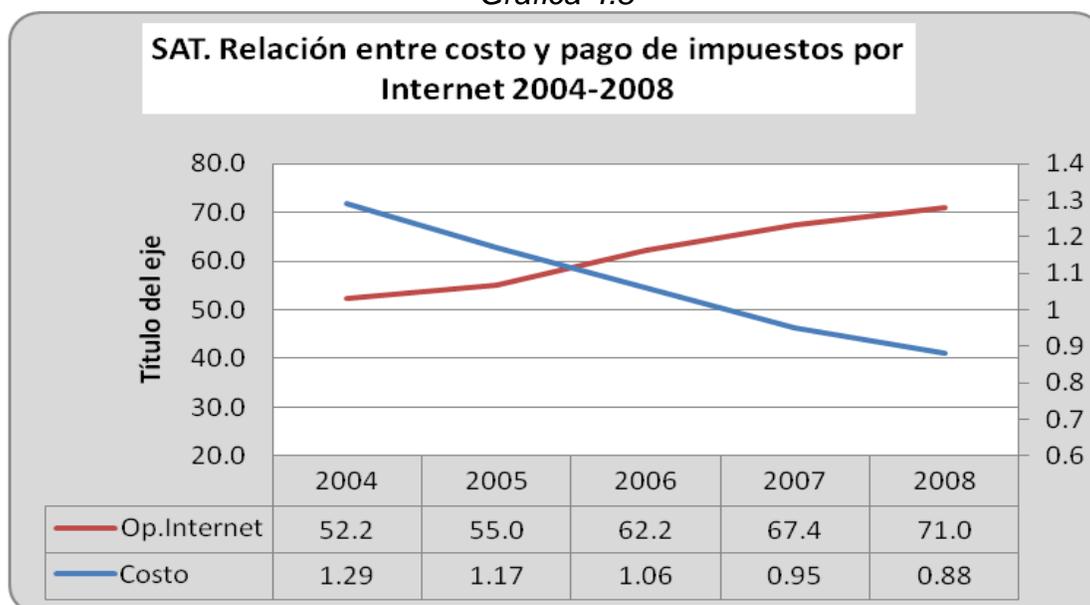
Los procesos de innovación tecnológica en la recaudación y la administración de los impuestos se reflejan en la aplicación y uso de los recursos electrónicos. En este sentido el SAT tiene un punto a su favor ya que, con los reportes trimestrales

de operación que se publican a partir de 2004, se aprecia una relación directa entre la disminución del costo y el uso de Internet.

El porcentaje de operaciones que se realizan vía Internet es mayor a las que se realizan por ventanilla o en papel; en 2004 52.2% se hicieron vía Internet, 40.3% por ventanilla, y 7.5 en papel; para el año 2008 la tendencia marca un predominio total en el uso de Internet para el cumplimiento de las obligaciones fiscales con un 71.0% de operaciones por esta vía, frente al franco declive de los medios tradicionales (26.9% ventanilla, 2.1% en papel) (Gráfica 4.7).

Este cambio en el patrón de operaciones tributarias del SAT corresponde efectivamente a una disminución paulatina del costo de operación; en el año 2004 el costo del SAT representaba 1.24% del total de ingresos recaudados, este costo correspondía a operaciones por Internet de 52.2% del total. Asociado al aumento del uso de Internet (las operaciones pasaron del 55.0% en 2005 al 71.0% en 2008), la administración tributaria disminuyó paulatinamente su costo al pasar de 1.17 % de los ingresos en 2005 al 0.88% en 2008 (Gráfica 4.8).

Gráfica 4.8



Fuente: Servicio de Administración Tributaria, *Informe trimestral de gestión 2008* (cuarto trimestre).

Este salto tecnológico también implicó el uso de mecanismos de seguridad como la actualización del padrón de contribuyentes y la asignación de tarjetas tributarias; la creación de las Claves de Identificación Electrónica Confidencial (CIEC) y la Clave de Identificación Electrónica Confidencial Fortalecida (CIECF); la generación de sistemas de facturación electrónica; y finalmente, la creación de la Firma Electrónica Avanzada. Asimismo, el desarrollo del portal del SAT implicó la transformación de un sitio meramente informativo a un sitio interactivo con sistemas en línea y la generación del Sistema Declarasat.

#### **4.3.9. Crecimiento y recaudación.**

Ya se había hecho referencia dentro de los capítulos 2 y 3, a la relación existente entre el crecimiento económico del país y la recaudación. Se encontró evidencia suficiente para afirmar que dicha relación es menos marcada a partir de la década de los ochenta, incluso en años con alto crecimiento económico (por ejemplo en 2006 el PIB se incrementó en 6.3%) la recaudación prácticamente no crece (para el mismo año 2006 los ingresos tributarios como porcentaje del PIB permanecieron igual que el año anterior en 9.7%).

El modelo de panel arroja resultados contundentes en lo que se refiere a este aspecto, el parámetro del PIB per cápita (elasticidad) con respecto al de la recaudación (0.1698) es positivo, y obliga a señalar la necesidad de crecer para mejorar la recaudación, pero en el caso particular de México, dicho crecimiento debe estar acompañado de medidas destinadas a abatir la evasión y la elusión, así como la inclusión del sector informal.

El crecimiento, además, debe ser orientado a contrarrestar la inequidad que existe en la distribución del ingreso, así como la generación de políticas efectivas para atacar el problema de la pobreza (para 2008 el 47.4% de la población se ubicó en pobreza de patrimonio, 25.1% en pobreza de capacidades y el 18.2% en alimentaria). El crecimiento del país en estas últimas tres décadas es insuficiente para mejorar las condiciones de captación ya que en términos per cápita la tasa

media de crecimiento del PIB muestra un claro retroceso, pues en el período 1980-90 el crecimiento fue prácticamente nulo (-0.2%), entre 1990-2000 la tasa fue de 1.8% (en parte gracias a la dinámica exportadora hacia Estados Unidos), y en los últimos nueve años (2001-2009) la perspectiva es que la tasa sea de 0.2% debido al fuerte impacto de la crisis financiera internacional de 2008 en nuestro país.

El PIB per cápita debería tener un crecimiento de 6.25% para contribuir en un punto porcentual a la recaudación, esta meta está muy lejana de la dinámica de las tres décadas anteriores. Para mejorar la *incidencia* del crecimiento económico sobre la recaudación se deben abatir los problemas estructurales del sistema tributario. Sin evasión la contribución del crecimiento a la recaudación es prácticamente el doble, es decir, considerando que en el modelo de panel se relacionó el PIB per cápita con la recaudación efectiva, si se suplanta este último dato con la recaudación potencial la elasticidad entre estas dos variables, se duplica, por lo que con una tasa de 3.12% de crecimiento la recaudación se eleva en un punto.

En suma, los elementos necesarios para que el Sistema Tributario Mexicano mejore su desempeño, deben ubicarse a partir de los comparativos con las experiencias de reformas aplicadas en otras economías; sin embargo, son las **características particulares** de nuestro país – la composición actual de tasas, las características de la población contribuyente, la organización administrativa del SAT y el aprovechamiento de los avances tecnológicos disponibles – las que deben ser determinantes a la hora de elaborar y presentar la iniciativa de Reforma Fiscal más adecuada. Con los resultados del panel estadístico, los cuadros comparativos y los datos de desempeño del SAT, es posible disponer de las vías más adecuadas y efectivas que garanticen un incremento en la eficiencia fiscal.

## **CONCLUSIONES GENERALES**

**P**ara desempeñar las funciones del Estado moderno, tiene que contar con recursos humanos, técnicos y económicos suficientes tanto en cantidad como calidad. Es la sociedad quien aporta todos estos recursos, por ello es necesario que el gobierno, como una institución estatal, corresponda a dicha aportación con la provisión de bienes y servicios públicos.

En esta dinámica, de tomar recursos de la sociedad y devolverlos transformados en servicios de salud, educativos, seguridad pública, infraestructura, etc. y la pérdida por esta intermediación debe ser mínima. Por este motivo este trabajo permite concluir que no debería existir conflicto entre equidad y eficiencia, pues ambos elementos son complementarios cuando se habla de recursos públicos. El gobierno debe garantizar que con la provisión de bienes públicos todos los ciudadanos del país cuenten con las mismas oportunidades de desarrollo y que a través de este mecanismo la riqueza se distribuya de manera equitativa.

México históricamente acarrea el problema de baja recaudación fiscal originada por factores como: leyes de impuestos complejas e incompletas y una base tributaria pequeña en comparación con la población en edad laboral. Con este marco de referencia y en función de los resultados emanados de la presente investigación se concluye que:

- México se ubica muy por debajo de su nivel de recaudación potencial si se toma en cuenta el ingreso medio en el país y si éste se compara con otras economías. Los impuestos federales representan poco más del 10% cuando sería posible y necesario recaudar alrededor de 20%. La construcción de la muestra de países que sirvió como base para la construcción de un modelo de panel en el capítulo 4, permitió ubicar la posición que nuestro país ocupa en cuanto a eficiencia recaudatoria; y a su vez, inferir que la relación entre crecimiento económico y recaudación es

positiva, lo cual implica que es necesario crecer para poder incrementar los ingresos tributarios más aún si este crecimiento garantiza un mejor nivel de ingreso per cápita.

- De acuerdo a los resultados del modelo de panel, es el Impuesto al Valor Agregado el que mayor *incidencia* tiene en la recaudación, este impuesto explica en 38.4% la recaudación, mientras que las variaciones en el PIB per cápita en 17%. Tanto el Impuesto sobre la Renta Personal y el Impuesto sobre la Renta Corporativo (de las empresas) no tienen una incidencia de manera significativa, aunque su relación es positiva.
- La vía más rápida para incrementar la recaudación en México es la homologación de la tasa del Impuesto al Valor Agregado (eliminación de tasa cero y de exenciones). Sin embargo, debido a la alta concentración del ingreso un impuesto horizontal (*flat tax*) tiene un impacto regresivo; las familias con menores ingresos serían las más afectadas ante una eventual eliminación de la tasa cero a los alimentos y medicamentos pues destinan cerca del 40% de su gasto hacia este tipo de bienes. Para evitar dicha afectación el **IVA debe homologarse sólo** para los servicios de alquiler de viviendas, servicios educativos privados y el transporte terrestre de pasajero, pues este tipo de bienes y servicios son aprovechados primordialmente por las familias con mayores ingresos (deciles IX y X).
- Con la homologación de IVA a los bienes y servicios mencionados en el punto anterior se garantiza un incremento en la recaudación de 2.5% del PIB si la tasa es del 15%, en el caso de que la tasa se generalice al 10%, el incremento sería de 1.4%.
- Si se logra abatir la evasión del IVA (aplicando una tasa de 10%), que según los resultados arrojados por este trabajo su ubica en niveles cercanos al 2% del PIB, la recaudación de este impuesto pasaría a representar el 5% del PIB, es decir, 1.8% más que la actual que se realiza a la actual tasa de 15%.

- Otro ajuste necesario es la reforma al Impuesto Sobre la Renta; se debe aplicar un proceso de simplificación y ajuste de tarifas acorde a la distribución del ingreso en México. Los dos tipos de contribuyentes al impuesto (personas físicas y morales) enfrentan tratos distintos que propician prácticas de elusión y evasión fiscal. Se deben **eliminar los tratos preferenciales** principalmente a las organizaciones que se cobijan bajo el régimen de Asociación Civil y que tienen una actividad abiertamente lucrativa, tal es el caso de las instituciones de educación privadas, los colegios de profesionistas y las asociaciones patronales, principalmente.
- En materia de tramos fiscales en el ISRPF, las tasas que actualmente se aplican ejercen una presión excesiva sobre los contribuyentes asalariados, esencialmente sobre aquellos que perciben entre 8 y 20 mil pesos mensuales; es necesario bajar la tasa marginal al 15%. En contrasentido las tasas aplicables a los contribuyentes que perciben más de 100 mil pesos mensuales, que actualmente están englobados en el segmento que percibe más de 42 mil pesos, deben ajustarse a la alza ya que el 28% de impuesto no es suficiente para garantizar la progresividad del sistema. La tasa debe reconsiderarse a niveles similares a los aplicados en la OCDE (39% en promedio en la tasa marginal máxima).
- Es necesario ampliar la base tributaria a través del empadronamiento de las personas que perciben ingresos por actividades informales y con la profundización en la simplificación del régimen de pequeño contribuyente. Sólo 10 millones de personas están consideradas como contribuyentes cautivos, cuando cerca de 30 millones de personas están dentro del mercado de trabajo y 18 millones están en posibilidad de pagar impuestos. A cambio de la formalización de actividades informales el gobierno debe ofrecer la posibilidad de inclusión en programas de seguridad social (seguro popular, créditos para vivienda, ahorro para el retiro, etc.).
- En materia de modernización, el Servicio Administración Tributaria debe ampliar los servicios a los contribuyentes no sólo por medios electrónicos ya que sólo el 20% de la población tiene acceso a los servicios de Internet.

El SAT debe llegar a los contribuyentes de manera directa, por ejemplo, a través del Servicio Postal Mexicano; en este caso el modelo estadounidense donde una parte importante de las declaraciones de impuestos se hacen vía correo es una buena opción para las personas que no cuentan con servicios de Internet o desconozcan el uso de este tipo de recursos.

- Finalmente, la política fiscal debe ser más flexible y una herramienta de política económica que impulse el crecimiento y el desarrollo del país. No es por el camino **de reformas fiscales abiertamente recaudatorias** como se va a resolver la escasez de ingresos tributarios, antes de pensar en incrementar la presión sobre los contribuyentes se deben crear las condiciones para transparentar el destino de los recursos (castigos efectivos a los funcionarios que incurren en actos de corrupción) y hacer valer las leyes existentes de tal manera que los contribuyentes efectivamente **paguen lo que deben pagar**.
- Debe profundizarse en los mecanismos de control sobre sueldos a funcionarios públicos ya que a pesar de que en agosto del 2009 se estableció el decreto de Reforma Constitucional en Materia de Remuneraciones y Topes Salariales (DOF 21-ago-2009) (que establece límites a los salarios de los servidores públicos en el país), el aparato burocrático es oneroso.
- Para recaudar, la economía mexicana tiene que crecer, generar riqueza y eliminar la dependencia de los ingresos petroleros, más aún cuando éstos están sujetos a los vaivenes del mercado mundial y son recursos no renovables.
- Si bien la hipótesis que dio inicio a la presente investigación se cumple parcialmente debido a que es el IVA y no el ISR el impuesto que más *incidencia* tiene en la recaudación, también es cierto que los elementos que limitan la equidad y la eficiencia del sistema tributario mexicano también afectan a cualquier intento de reforma fiscal. Por lo tanto, el punto de partida de la política fiscal debe ser la simplificación de leyes, la

reorientación que el SAT debe tener hacia la operación con menores costos y mayor transparencia, y finalmente el ajuste que la SHCP debe realizar en el gasto público, limitando los gastos superfluos y ampliando la inversión pública y el gasto social.

## BIBLIOGRAFÍA

- **Agosin, Manuel R. Barreix, Alberto. Machado, Roberto** (Eds.). Recaudar para crecer. New York: Banco Interamericano de Desarrollo, 2005. p. 289
- **Anguiano Equihua, Roberto**. Las finanzas del sector publico en México. México: UNAM, 1968. 390 p.
- **Anguiano, R.** Las Finanzas del Sector Público en México. México, UNAM, 1968; 390 p.
- **Araoz, Mercedes y Roberto Urrunaga**. Finanzas Municipales: Ineficiencias y Excesiva Dependencia del Gobierno Central. Documento de Trabajo, No. 25, 1996. Centro de Investigación de la Universidad del Pacífico.
- **Arnott, Richard y Joseph Stiglitz**. "Moral Hazard and Optimal Commodity Taxation". Journal of Public Economics, Vol. 29, 1986. pp. 1-24.
- **Atkinson, A.B. y Joseph Stiglitz**. "The Design of Tax Structure: Direct versus Indirect Taxation". Journal of Public Economics, Vol. 6, 1976. pp. 55-75.
- **Atkinson, A.B. y Joseph Stiglitz**. Lectures on Public Economics. McGraw-Hill, USA, 1980. pp. 128-159.
- **Atkinson, A.B. y Nicholas Stern**. "On the Switch from Direct to Indirect Taxation". Journal of Public Economics, Vol 14, 1980. pp. 195-224.
- **Ayala Espino, José**. Economía del sector publico mexicano. 2a ed. México, UNAM, Facultad de Economía, 2001; 815 p.
- **Beteta, Ramón**. Tres años de política hacendaría perspectiva y acción: 1947-1948-1949. México, Secretaria de Hacienda y Crédito Público, 1951; 505 p.
- **Buchanan, James**. Hacienda Pública, Derecho Financiero, Madrid, 1968.
- **Buchanan, James; Robert Tollison y Gordon Tullock**. Toward a Theory of the Rent-Seeking Society. College Station, Texas A&M University Press, 1980.
- **Cárdenas, Enrique**. La hacienda pública y la política económica 1929-1958. México, El Colegio de México, 1994; 227 p.
- **Cárdenas, Enrique**. La Política Económica en México 1950-1994. FCE-El Colegio de México, México 1996; 236 p.
- **Castañeda, Gonzalo**. La economía mexicana: Un enfoque analítico. México, D. F. Limusa-Noriega, 1994; 473 p.
- **Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP)**. Tendencias del Sistema Tributario Mexicano. México: CEFP, 2006. p. 42
- **Calva, José Luis** (Comp). Finanzas públicas para el desarrollo. Agenda para el desarrollo vol 5. México D.F., Miguel Ángel Porrúa-IIEC UNAM 2007. 262 p.
- **Clavijo, Fernando**. Reformas económicas en México, 1982-1999. México, Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2000. 584 p. Serie Lecturas del Trimestre Económico num. 92

- **Comisión Económica para América Latina y el Caribe.** *Tributación directa en América Latina: equidad y desafíos. (Estudio del Caso México).* CEPAL, Santiago de Chile 2008. 58 p.
- **Cullis, John G.** *Public finance and public choice.* 2nd ed. New York: Oxford University, 1997. 422 p.
- **Diamond, Peter y James Mirrlees.** "Optimal Taxation and Public Production". *The American Economic Review*, Vol. 61, 1971. pp. 261-278.
- **Friedman, Milton,** 1912-2006. *Capitalismo y libertad.* Madrid: Rialp, c1966, 256 p.
- **Friedman, Milton.** *Ensayos sobre economía positiva.* Madrid: Gredos, c1967, 307 p.
- **González Prieto, Alejandro.** *El timbre fiscal en México.* México, D.F. Secretaria de Hacienda y Crédito Público, 1998.; 272 p.
- **Gujarati, Damodar N.** *Econometría.* 4a ed. México: McGraw-Hill, c2004. 972 p.
- **Harris, Lowell.** "Reducing Tax Obstacles to Economic Progress". *American Journal of Economics and Sociology*, Vol. 53, No. 3, julio 1994. pp. 376-384.
- **Harris, Richard.** "Efficient Commodity Taxation". *Journal of Public Economics*, Vol. 12, 1979. pp. 27-39.
- **Heller, Walter y Karl Shell.** "On Optimal Taxation with Costly Administration". *The American Economic Review*. Vol 64, No. 2, mayo 1974. pp. 338-345.
- **Instituto Nacional de Estadística, Geografía en Informática (INEGI).** *Sistema de Cuentas Nacionales de México.* INEGI 1994 (CD-ROM).
- **Instituto Nacional de Estadística, Geografía en Informática (INEGI).** *Encuesta Nacional de Ingreso-Gasto de los Hogares (Varios años).*
- **Instituto Nacional de Estadística, Geografía en Informática (INEGI).** *Estadísticas Históricas de México.* INEGI 1997 (CD-ROM).
- **Keynes, John Maynard.** *Teoría general de la ocupación, el interés y el dinero.* 4a ed. México: Fondo de Cultura Económica, 2003, 413 p.
- **Kotlikoff, Laurence y Lawrence Summers.** "Tax Incidence". *Handbook of Public Economics*. Vol. 2. Elsevier Science Publishers, North Holland, 1987. pp. 1043-1091.
- **KPMG Consultants.** *KPMG's Corporate Tax Rate Survey An international analysis of corporate tax rates from 1993 to 2006.* KPMG, 2006.
- **Meltzer, Alan H.** "A rational Theory of the size of the Government", en *Journal Of Political Economy*. Vol. 89 No. 5 (oct 1981), p. 914-927
- **Montero-Granados, R.** *La relación entre el volumen de gasto público per cápita y el PIB per cápita en una muestra a nivel internacional (1980-2000).* Serie documentos de trabajo de economía aplicada N° 03/2005. Universidad de Granada, octubre, 2005
- **Musgrave, Richard A. and Alan t. Peacock,**1910-2007 (ed.). *Classics in the theory of public finance.* London, Macmillan, 1962; 244 p.
- **Musgrave, Richard A.** *Hacienda pública, Teórica y aplicada.* México, McGraw-Hill, c1989; 779 p.

- **Organization for Economic Cooperation for Development (OECD)**, Consumption Tax Trends. Paris 2004.
- **Organization for Economic Cooperation for Development (OECD)**, Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series . Paris 2006.
- **Organization for Economic Cooperation for Development (OECD)**, Tax Revenue Statistics 2007. Paris 2008.
- **Pani, Alberto J.** La política hacendaria y la revolución. México: Cultura, 1926. 738 p.
- **Pani, Alberto J.** Apuntes autobiográficos. 3a ed. México: Senado de la República, 2003. 2 v.
- **Peacock, Alan T. & Wiseman, Jack.** "Front matter, the growth of public expenditure in the United Kingdom," NBER Chapters, in: The Growth of Public Expenditure in the United Kingdom, pages -32 National Bureau of Economic Research, Inc. 1961
- **Pecorino, Paul.** "The Growth Rate Effects of Tax Reform". Oxford Economics Papers, Vol 46, 1994. pp. 492-501.
- **Pigou, A. C. (Arthur Cecil).** Economics in practice: Six lectures on current issues. London: Macmillan, 1936, 154 p
- **Revilla y Zamudio.** Reforma fiscal y distribución de la carga impositiva en México. Centro de Investigación y Docencia Económica (CIDE). México 2001.
- **Rosen, Harvey.** "A Methodology for Evaluating Tax Reform Proposals". Journal of Public Economics, Vol. 6, 1976.
- **Rubio, Luis y Fernández, Arturo.** México a la hora de cambio. Cal y Arena. México, 1995, 111 p.
- **Sandmo, Agnar.** "Optimal Taxation". Journal of Public Economics, Vol. 6, 1976. pp. 37-54.
- **Secretaría de Hacienda y Crédito Público.** Glosario de términos más usuales en la administración pública federal. SHCP, México D.F., 2001. 456 p.
- **Secretaría de Hacienda y Crédito Público.** Criterios Generales de Política Económica (varios años).
- **Secretaría de Hacienda y Crédito Público.** Cuenta de la Hacienda Pública Federal (varios años).
- **Senado de la República (2003).** Modelos de Recaudación Fiscal. Senado de la República, Instituto de Investigaciones Legislativas. México D.F.; 155 p.
- **Serna de la Garza, José María.** Las Convenciones Nacionales Fiscales y el federalismo en México. México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2005. 110 p.
- **Servicio de Administración Tributaria (SAT).** Informe trimestral de gestión 2008 (cuarto trimestre). [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)
- **Stokey, Nancy y Sergio Rebelo.** "Growth Effects of Flat-Rate Taxes". Journal of Political Economy, Vol. 103, No. 3, 1995. pp. 519-549.

- **Suárez, Eduardo:** Comentarios y Recuerdos. México D.F.: Editorial Porrúa, 1977; p. 410.
- **Wagner, R. E. & Weber, W.E.** "Wagner Law Fiscal Institutions the Growth of Government" en National Tax Journal, V. 30, (1977), pp. 59-68.
- **Wooldridge, Jeffrey M.** Econometric analysis of cross section and panel data. Cambridge, Massachusetts, MIT 2002; 752 p
- **World Bank,** *World Development Indicators* on CD-ROM 2006. Washington, World Bank 2007.

## ANEXO ESTADÍSTICO

Cuadro 1

| <b>PRESUPUESTOS ORIGINALES DE INGRESOS Y EGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL</b> |                 |                |                   |
|---|-----------------|----------------|-------------------|
| <b>1822-1876</b>  |                 |                |                   |
| <b>Millones de pesos</b>  |                 |                |                   |
| <b>Año</b>  | <b>Ingresos</b> | <b>Egresos</b> | <b>Diferencia</b> |
| 1822  | 9.3             | 13.4           | -4.1              |
| 1823  | 20.3            | ---            | ---               |
| 1824  | 15.2            | 15.1           | 0.0               |
| 1825 1/   | 9.7             | 17.0           | -7.3              |
| 1825-1826 3/  | 17.6            | 16.6           | 1.0               |
| 1826-1827   | 14.1            | 13.5           | 0.6               |
| 1827-1828   | 13.6            | 15.5           | -1.9              |
| 1828-1829   | 14.1            | 15.6           | -1.5              |
| 1829-1830   | 13.1            | 13.6           | -0.5              |
| 1830-1831   | 11.7            | 17.4           | -5.7              |
| 1831-1832   | 12.0            | 20.4           | -8.4              |
| 1832-1833   | 14.5            | 22.3           | -7.8              |
| 1833-1834   | 13.0            | 17.0           | -4.0              |
| 1834-1835   | 9.5             | 12.7           | -3.2              |
| 1835-1836   | 7.2             | 14.2           | -7.0              |
| 1837-1838   | 9.8             | 27.1           | -17.3             |
| 1839  | 4.4             | 20.3           | -15.9             |
| 1840  | 4.5             | 18.9           | -14.4             |
| 1841  | 8.0             | 21.8           | -13.8             |
| 1842  | 14.6            | 17.3           | -2.7              |
| 1845  | 15.4            | 25.2           | -9.8              |
| 1846  | 10.2            | 24.3           | -14.1             |
| 1848-1849   | 5.5             | 13.7           | -8.2              |
| 1849-1850   | 8.0             | 16.5           | -8.5              |
| 1850-1851   | 7.9             | 13.2           | -5.3              |
| 1851-1852   | 8.2             | 26.0           | -17.8             |
| 1852-1853   | 10.0            | 16.2           | -6.2              |
| 1853-1854   | 15.3            | 11.3           | 4.0               |
| 1854-1855   | 17.5            | 17.5           | 0.0               |
| 1860-1861   | 9.8             | 15.5           | -5.7              |
| 1861-1862   | 8.0             | 8.3            | 0.0               |
| 1867-1868   | 18.2            | 15.1           | 3.1               |
| 1868-1869   | 18.2            | 18.6           | 0.0               |
| 1869-1870   | 15.5            | 18.3           | -2.8              |
| 1870-1871   | 14.5            | 20.8           | -6.3              |
| 1871-1872   | 14.5            | 21.1           | -6.6              |
| 1872-1873   | 20.6            | 22.9           | -2.3              |
| 1873-1874   | 21.2            | 23.9           | -2.7              |
| 1874-1875   | 21.7            | 24.1           | -2.4              |
| 1875-1876   | 21.0            | 24.8           | -3.8              |

Fuente: INEGI, Estadísticas Históricas de México

Cuadro 1a

| <b>PRESUPUESTOS ORIGINALES DE INGRESOS Y EGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL</b> |                 |                |                   |
|---|-----------------|----------------|-------------------|
| <b>1876-1979</b>  |                 |                |                   |
| <b>Millones de pesos</b>  |                 |                |                   |
| <b>Año</b>  | <b>Ingresos</b> | <b>Egresos</b> | <b>Diferencia</b> |
| 1876-1877   | 16.5            | 25.8           | -9.3              |
| 1877-1878   | 16.5            | 19.0           | -2.5              |
| 1878-1879   | 16.1            | 21.7           | -5.6              |
| 1879-1880   | 17.8            | 18.8           | -1.0              |
| 1880-1881   | n.d.            | 23.1           | n.d.              |
| 1881-1882   | n.d.            | 25.2           | n.d.              |
| 1882-1883   | n.d.            | 27.0           | n.d.              |
| 1883-1884   | n.d.            | 30.7           | n.d.              |
| 1884-1885   | 26.0            | 25.8           | 0.0               |
| 1885-1886   | 28.0            | 38.9           | -11.0             |
| 1886-1887   | 29.0            | 33.3           | -4.3              |
| 1887-1888   | n.d.            | 36.2           | n.d.              |
| 1888-1889   | n.d.            | 38.5           | n.d.              |
| 1889-1890   | n.d.            | 36.7           | n.d.              |
| 1890-1891   | 38.0            | 38.4           | 0.0               |
| 1891-1892   | 37.3            | 38.3           | -1.0              |
| 1892-1893   | 40.0            | 40.3           | 0.0               |
| 1893-1894   | 41.3            | 44.6           | -3.3              |
| 1894-1895   | 43.0            | 45.6           | -2.6              |
| 1896-1897   | 46.9            | 47.0           | -0.5              |
| 1897-1898   | 46.5            | 51.0           | -4.0              |
| 1898-1899   | 52.0            | 53.0           | -0.6              |
| 1899-1900   | 55.0            | 56.0           | -1.0              |
| 1900-1901   | 58.2            | 59.0           | -0.7              |
| 1901-1902   | 62.5            | 62.0           | 0.0               |
| 1902-1903   | 70.0            | 65.0           | 4.6               |
| 1903-1904   | 80.0            | 75.0           | 5.2               |
| 1904-1905   | 85.0            | 81.0           | 4.0               |
| 1905-1906   | 90.0            | 86.0           | 3.9               |
| 1906-1907   | 95.0            | 91.0           | 4.0               |
| 1907-1908   | 103.3           | 97.0           | 6.7               |
| 1908-1909   | 103.3           | 104.0          | -0.7              |
| 1909-1910   | 98.0            | 98.0           | 0.0               |
| 1910-1911   | 100.7           | 102.0          | -1.5              |

Fuente: INEGI, Estadísticas Históricas de México

Análisis de los determinantes de la eficiencia del Sistema Tributario Mexicano

| Cuadro 2  |              |              |              |              |              |               |               |               |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |        |      |
|---|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|---------------|---------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|--------|------|
| MÉXICO. INGRESOS DEL SECTOR PÚBLICO PRESUPUESTARIO, 1980-2008 |              |              |              |              |              |               |               |               |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |        |      |
| (Millones de pesos corrientes)                                |              |              |              |              |              |               |               |               |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |        |      |
| Conceptos   | 1980         | 1981         | 1982         | 1983         | 1984         | 1985          | 1986          | 1987          | 1988           | 1989           | 1990           | 1991           | 1992           | 1993           | 1994           | 1995           | 1996           | 1997           | 1998           | 1999           | 2000             | 2001             | 2002             | 2003             | 2004             | 2005             | 2006             | 2007 e/          | 2008 e/          |        |      |
| <b>Ingresos Presupuestarios</b>                               | <b>1,161</b> | <b>1,538</b> | <b>2,833</b> | <b>5,927</b> | <b>9,803</b> | <b>14,500</b> | <b>23,275</b> | <b>58,650</b> | <b>116,871</b> | <b>143,980</b> | <b>191,898</b> | <b>253,153</b> | <b>300,957</b> | <b>289,657</b> | <b>328,518</b> | <b>418,883</b> | <b>580,722</b> | <b>737,181</b> | <b>783,046</b> | <b>956,683</b> | <b>1,179,919</b> | <b>1,271,646</b> | <b>1,387,500</b> | <b>1,600,590</b> | <b>1,771,314</b> | <b>1,947,816</b> | <b>2,263,603</b> | <b>2,238,413</b> | <b>2,545,450</b> |        |      |
| <b>Gobierno Federal</b>                                       | <b>683</b>   | <b>931</b>   | <b>1,515</b> | <b>3,397</b> | <b>5,089</b> | <b>8,218</b>  | <b>13,111</b> | <b>34,682</b> | <b>68,678</b>  | <b>92,438</b>  | <b>122,666</b> | <b>177,287</b> | <b>214,947</b> | <b>193,746</b> | <b>220,102</b> | <b>280,144</b> | <b>392,566</b> | <b>508,744</b> | <b>545,176</b> | <b>674,348</b> | <b>868,268</b>   | <b>939,115</b>   | <b>989,353</b>   | <b>1,132,985</b> | <b>1,270,211</b> | <b>1,412,505</b> | <b>1,558,808</b> | <b>1,511,816</b> | <b>1,785,787</b> |        |      |
| <b>Tributarios</b>  | <b>629</b>   | <b>846</b>   | <b>1,371</b> | <b>1,973</b> | <b>2,964</b> | <b>4,696</b>  | <b>8,827</b>  | <b>21,360</b> | <b>48,099</b>  | <b>64,367</b>  | <b>83,219</b>  | <b>104,935</b> | <b>132,031</b> | <b>143,138</b> | <b>160,317</b> | <b>170,306</b> | <b>226,006</b> | <b>312,617</b> | <b>404,225</b> | <b>521,682</b> | <b>581,703</b>   | <b>654,870</b>   | <b>728,284</b>   | <b>766,582</b>   | <b>770,120</b>   | <b>808,193</b>   | <b>890,078</b>   | <b>1,005,314</b> | <b>1,225,885</b> |        |      |
| ISR 1/  | 246          | 332          | 464          | 716          | 1,177        | 1,899         | 3,344         | 7,794         | 20,103         | 27,285         | 36,004         | 45,302         | 59,272         | 62,947         | 70,503         | 73,705         | 97,162         | 135,101        | 169,476        | 216,123        | 258,754          | 285,523          | 318,380          | 337,015          | 345,218          | 384,522          | 448,100          | 452,140          | 580,984          |        |      |
| IETU  | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.          | n.e.          | n.e.          | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | 69,688 |      |
| IVA   | 110          | 174          | 216          | 544          | 905          | 1,365         | 2,292         | 6,169         | 13,574         | 17,482         | 25,797         | 31,733         | 32,703         | 37,420         | 38,537         | 51,785         | 72,110         | 97,742         | 119,871        | 151,184        | 189,606          | 208,408          | 218,442          | 254,433          | 285,023          | 318,432          | 380,576          | 428,711          | 448,360          |        |      |
| IEPS 2/   | 65           | 61           | 176          | 434          | 669          | 997           | 2,194         | 4,887         | 10,635         | 12,709         | 11,309         | 12,586         | 19,883         | 21,525         | 30,342         | 27,812         | 29,695         | 45,351         | 76,598         | 106,704        | 81,544           | 110,689          | 136,257          | 117,758          | 85,245           | 49,627           | -5,242           | 59,996           | 56,823           |        |      |
| Gasolina  | 0            | 0            | 115          | 273          | 450          | 654           | 1,504         | 3,302         | 6,812          | 7,954          | 5,225          | 6,684          | 12,674         | 13,568         | 21,777         | 17,329         | 20,412         | 34,384         | 61,621         | 87,461         | 66,211           | 87,189           | 112,221          | 87,579           | 53,335           | 15,186           | -42,218          | 16,875           | 12,348           |        |      |
| Teléfono  | n.d.         | 8            | 13           | 23           | 42           | 59            | 123           | 326           | 813            | 1,251          | 1,691          | 1,233          | 1,689          | 2,173          | 2,397          | 3,102          | 0              | 0              | 0              | 0              | 0                | 0                | 1,255            | 1,789            | 0                | 0                | 0                | 0                | n.e.             |        |      |
| Tabacos   | n.d.         | 12           | 18           | 34           | 75           | 107           | 223           | 528           | 1,090          | 1,195          | 1,257          | 1,914          | 2,322          | 2,545          | 2,529          | 3,294          | 3,973          | 4,371          | 4,966          | 6,180          | 8,083            | 9,173            | 10,688           | 12,324           | 13,974           | 15,493           | 16,353           | 22,557           | 20,821           |        |      |
| Alcohol   | n.d.         | 7            | 7            | 19           | 31           | 46            | 93            | 213           | 517            | 632            | 858            | 1,213          | 1,481          | 1,302          | 1,570          | 1,715          | 1,624          | 2,802          | 4,070          | 5,453          | -1,819           | 4,047            | 1,114            | 3,500            | 4,581            | 4,472            | 4,716            | 5,857            | 6,042            |        |      |
| Cerveza   | n.d.         | 7            | 11           | 22           | 33           | 65            | 123           | 240           | 734            | 857            | 1,032          | 1,376          | 1,713          | 1,937          | 2,069          | 2,372          | 3,643          | 3,795          | 5,941          | 7,608          | 9,069            | 10,279           | 10,579           | 11,382           | 12,504           | 13,621           | 15,001           | 14,708           | 16,005           |        |      |
| Seguros   | n.d.         | 1            | 0            | 1            | 2            | 3             | 8             | 18            | 28             | 26             | 10             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.   |      |
| Aguas envasadas   | 5            | 7            | 11           | 17           | 37           | 64            | 125           | 271           | 652            | 793            | 1,219          | 155            | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | 380              | 1,171            | 818              | 829              | 895    | 0    |
| Energía eléctrica   | n.e.         | n.e.         | n.e.         | 44           | n.e.         | n.e.          | n.e.          | n.e.          | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.   |      |
| Otros   | 0            | 20           | 0            | 0            | 0            | 0             | 0             | 0             | 0              | 0              | 0              | 1              | 4              | 1              | 0              | -              | 43             | -              | 0              | 2              | 1                | 2                | 21               | 12               | 33               | 27               | 11               | 0                | 1,606            |        |      |
| Tenencia  | 3            | 3            | 5            | 14           | 21           | 18            | 49            | 101           | 293            | 385            | 525            | 1,128          | 2,002          | 2,554          | 3,073          | 3,080          | 4,214          | 5,744          | 6,693          | 7,727          | 8,437            | 10,378           | 11,747           | 12,385           | 13,008           | 14,516           | 17,689           | 17,287           | 20,235           |        |      |
| ISAN  | 2            | 5            | 5            | 11           | 25           | 40            | 56            | 157           | 450            | 448            | 558            | 921            | 1,100          | 1,020          | 1,084          | 668            | 11             | 849            | 2,226          | 3,413          | 4,619            | 4,609            | 4,572            | 4,432            | 5,087            | 5,659            | 5,136            | 5,043            | 5,133            |        |      |
| Impuesto a los Rendimientos Petrol                            | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.          | n.e.          | n.e.          | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.   |      |
| Importaciones   | 48           | 60           | 77           | 74           | 109          | 296           | 640           | 1,562         | 1,857          | 4,153          | 6,461          | 9,911          | 12,884         | 12,660         | 12,708         | 11,145         | 14,855         | 18,103         | 21,488         | 27,303         | 32,861           | 28,902           | 27,233           | 26,898           | 29,521           | 26,820           | 31,726           | 27,586           | 24,346           |        |      |
| Exportaciones   | 137          | 198          | 416          | 144          | 2            | 3             | 47            | 16            | 33             | 92             | 98             | 41             | 38             | 31             | 39             | 63             | 50             | 0              | 1              | 1              | 4                | 0                | 0                | 1                | 0                | 0                | 1                | 0                | 0                |        |      |
| Impuesto a los depósitos en efectivo                          | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.          | n.e.          | n.e.          | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.   |      |
| Accesorios  | 0            | 0            | 0            | 8            | 19           | 28            | 113           | 472           | 612            | 1,030          | 1,228          | 2,076          | 2,163          | 3,542          | 3,851          | 2,032          | 7,584          | 9,205          | 7,592          | 8,957          | 5,504            | 6,100            | 8,463            | 5,966            | 5,516            | 9,543            | 10,441           | 10,660           | 11,487           |        |      |
| Suntuarios  | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.          | n.e.          | n.e.          | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.   |      |
| ISCAS   | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.          | n.e.          | n.e.          | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | 1,111            | 7,351            | n.e.             | n.e.   | n.e. |
| Otros 3/  | 18           | 12           | 12           | 29           | 37           | 51            | 93            | 203           | 542            | 783            | 1,239          | 1,236          | 1,986          | 1,438          | 179            | 15             | 326            | 523            | 279            | 272            | 374              | 261              | 225              | 79               | 1,503            | -927             | 41               | 1,473            | 924              |        |      |
| <b>No tributarios</b>   | <b>54</b>    | <b>85</b>    | <b>144</b>   | <b>1,423</b> | <b>2,125</b> | <b>3,522</b>  | <b>4,285</b>  | <b>13,322</b> | <b>20,580</b>  | <b>28,071</b>  | <b>39,447</b>  | <b>72,352</b>  | <b>82,916</b>  | <b>50,608</b>  | <b>59,785</b>  | <b>109,839</b> | <b>166,560</b> | <b>196,127</b> | <b>140,951</b> | <b>152,666</b> | <b>286,564</b>   | <b>284,244</b>   | <b>261,070</b>   | <b>366,403</b>   | <b>500,092</b>   | <b>604,312</b>   | <b>668,730</b>   | <b>506,501</b>   | <b>559,902</b>   |        |      |
| Derechos 4/   | 33           | 49           | 62           | 1,073        | 1,823        | 2,958         | 3,257         | 10,669        | 15,353         | 20,329         | 28,468         | 35,149         | 38,685         | 39,413         | 35,275         | 69,710         | 113,299        | 131,590        | 105,005        | 106,373        | 210,955          | 203,752          | 159,097          | 269,983          | 370,973          | 489,064          | 541,455          | 471,353          | 516,620          |        |      |
| Hidrocarburos   | 23           | 37           | 38           | 1,016        | 1,711        | 2,791         | 2,890         | 9,847         | 13,338         | 17,915         | 25,860         | 31,007         | 34,129         | 34,544         | 30,880         | 64,475         | 106,104        | 122,238        | 88,778         | 90,465         | 196,143          | 187,607          | 140,496          | 250,744          | 354,382          | 469,205          | 521,117          | 457,875          | 503,568          |        |      |
| Otros   | 10           | 13           | 24           | 57           | 112          | 167           | 367           | 821           | 2,015          | 2,414          | 2,609          | 4,142          | 4,556          | 4,869          | 4,396          | 5,235          | 7,195          | 9,352          | 16,227         | 15,908         | 14,812           | 16,145           | 18,602           | 19,238           | 16,591           | 19,859           | 20,338           | 13,479           | 12,052           |        |      |
| Productos   | 10           | 20           | 24           | 286          | 190          | 350           | 454           | 923           | 522            | 659            | 5,321          | 2,934          | 3,805          | 1,137          | 3,422          | 8,805          | 7,147          | 8,443          | 12,014         | 7,854          | 7,261            | 6,621            | 5,154            | 5,407            | 7,333            | 6,338            | 7,722            | 6,253            |                  |        |      |
| Aprovechamientos 5/   | 10           | 15           | 58           | 64           | 112          | 214           | 573           | 1,731         | 4,706          | 7,080          | 5,657          | 34,269         | 40,427         | 10,059         | 21,087         | 31,313         | 46,108         | 56,065         | 23,913         | 38,416         | 68,323           | 73,845           | 96,706           | 91,238           | 123,682          | 107,884          | 63,699           | 27,409           | 38,012           |        |      |
| Contribuciones de Mejoras                                     | 0            | 0            | 0            | 0            | 0            | 0             | 0             | 0             | 0              | 3              | 1              | 0              | 0              | 0              | 0              | 11             | 6              | 30             | 19             | 22             | 24               | 27               | 29               | 29               | 30               | 31               | 32               | 18               | 18               |        |      |
| Otros no Comprendidos   | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.         | n.e.          | n.e.          | n.e.          | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.           | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.             | n.e.   |      |
| <b>Organismos y Empresas 6/</b>                               | <b>478</b>   | <b>608</b>   | <b>1,318</b> | <b>2,531</b> | <b>4,714</b> | <b>6,282</b>  | <b>10,164</b> | <b>23,968</b> | <b>48,192</b>  | <b>51,542</b>  | <b>69,232</b>  | <b>75,866</b>  | <b>86,010</b>  | <b>95,911</b>  | <b>108,416</b> | <b>138,738</b> | <b>188,156</b> | <b>228,437</b> | <b>237,870</b> | <b>282,335</b> | <b>311,651</b>   | <b>332,532</b>   | <b>398,147</b>   | <b>467,605</b>   | <b>501,103</b>   | <b>535,311</b>   | <b>704,795</b>   | <b>726,597</b>   | <b>759,663</b>   |        |      |
| PEMEX   | 191          | 216          | 642          | 1,292        | 2,223        | 2,599         | 3,758         | 8,651         | 16,603         | 17,114         | 25,501         | 25,063         | 25,598         | 27,930         | 32,409         | 49,299         | 73,353         | 85,040         | 82,066         | 101,166        | 100,592          | 103,524          | 150,032          | 175,777          | 190,772          | 186,529          | 317,655          | 338,280          | 344,643          |        |      |
| CFE   | 31           | 43           | 68           | 115          | 260          | 405           | 877           | 2,028         | 5,201          | 7,018          | 9,815          | 12,476         | 15,657         | 20,170         | 20,809         | 28,489         | 39,723         | 54,086         | 63,722         | 77,949         | 96,076           | 100,437          | 111,925          | 140,078          | 154,966          | 177,260          | 208,070          | 216,261          | 225,434          |        |      |
| IMSS  | 84           | 114          | 198          | 304          | 454          | 757           | 1,357         | 3,            |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |                  |        |      |

## Análisis de los determinantes de la eficiencia del Sistema Tributario Mexicano

| Cuadro 3  |       |       |        |        |        |        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
|---|-------|-------|--------|--------|--------|--------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| MÉXICO. BALANCE ECONÓMICO DEL SECTOR PÚBLICO 1980-2008    |       |       |        |        |        |        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| (Millones de pesos corrientes)                            |       |       |        |        |        |        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Concepto  | 1980  | 1981  | 1982   | 1983   | 1984   | 1985   | 1986    | 1987    | 1988    | 1989    | 1990    | 1991    | 1992    | 1993    | 1994    | 1995    | 1996    | 1997    | 1998    | 1999      | 2000      | 2001      | 2002      | 2003      | 2004      | 2005      | 2006      | 2007      | 2008 A    |
| <b>Balance Económico</b>                                  | -244  | -741  | -1,502 | -1,364 | -1,772 | -3,674 | -10,609 | -27,392 | -44,659 | -23,577 | -17,691 | 28,702  | 46,574  | 7,450   | 8,838   | -4,071  | 2,732   | -6,640  | -40,812 | -58,084   | -58,369   | -45,332   | -80,307   | -39,650   | -14,295   | -8,381    | n.d.      | n.d.      | n.d.      |
| <b>Balance No Presupuestario</b>                          | -42   | -70   | -153   | -143   | -218   | -539   | -1,110  | -1,721  | -6,502  | 1,076   | -2,753  | -1,260  | 294     | -303    | 2,739   | 2,974   | 3,543   | 3,477   | -355    | -863      | -143      | -1,902    | 3,521     | 2,295     | 3,523     | 3,524     | n.d.      | n.d.      | n.d.      |
| <b>Balance Presupuestario</b>                             | -202  | -671  | -1,348 | -1,221 | -1,554 | -3,135 | -9,499  | -25,670 | -38,158 | -24,653 | -14,938 | 29,962  | 46,280  | 7,753   | 6,099   | -7,045  | -811    | -10,117 | -40,458 | -57,222   | -58,225   | -43,430   | -83,827   | -41,945   | -17,817   | -11,904   | 9,110     | 7,411     | 0         |
| <b>Ingresos Presupuestarios</b>                           | 1,161 | 1,538 | 2,833  | 5,927  | 9,803  | 14,500 | 23,275  | 58,650  | 116,871 | 143,980 | 191,898 | 253,153 | 300,957 | 289,657 | 328,518 | 418,883 | 580,722 | 737,181 | 783,046 | 956,683   | 1,179,919 | 1,271,646 | 1,387,500 | 1,600,590 | 1,771,314 | 1,947,816 | 2,263,603 | 2,485,785 | 2,545,450 |
| Gobierno Federal  | 683   | 931   | 1,515  | 3,397  | 5,089  | 8,218  | 13,111  | 34,682  | 68,678  | 92,438  | 122,666 | 177,287 | 214,947 | 193,746 | 220,102 | 280,144 | 392,566 | 508,744 | 545,176 | 674,348   | 868,268   | 939,115   | 989,353   | 1,132,985 | 1,270,211 | 1,412,505 | 1,558,808 | 1,711,221 | 1,785,787 |
| Tributarios   | 629   | 846   | 1,371  | 1,973  | 2,964  | 4,696  | 8,827   | 21,360  | 48,099  | 64,367  | 83,219  | 104,935 | 132,031 | 143,138 | 160,317 | 170,306 | 226,006 | 312,617 | 404,225 | 521,682   | 581,703   | 654,870   | 728,284   | 766,582   | 770,120   | 810,511   | 890,078   | 1,002,670 | 1,225,885 |
| No Tributarios  | 54    | 85    | 144    | 1,423  | 2,125  | 3,522  | 4,285   | 13,322  | 20,580  | 28,071  | 39,447  | 72,352  | 82,916  | 50,608  | 59,785  | 109,839 | 166,560 | 196,127 | 140,951 | 152,666   | 286,564   | 284,244   | 261,070   | 366,403   | 500,092   | 601,994   | 668,730   | 708,551   | 559,902   |
| Organismos y Empresas                                     | 478   | 608   | 1,318  | 2,531  | 4,714  | 6,282  | 10,164  | 23,968  | 48,192  | 51,543  | 69,232  | 75,866  | 86,010  | 95,911  | 108,416 | 138,738 | 188,156 | 228,437 | 237,870 | 282,335   | 311,651   | 332,532   | 398,147   | 467,605   | 501,103   | 535,311   | 704,795   | 774,565   | 759,663   |
| PEMEX   | 191   | 216   | 642    | 1,292  | 2,223  | 2,599  | 3,758   | 8,651   | 16,603  | 17,114  | 25,501  | 25,063  | 25,598  | 27,930  | 32,409  | 49,299  | 73,353  | 85,040  | 82,066  | 101,166   | 100,592   | 103,524   | 150,032   | 175,777   | 190,772   | 185,529   | 317,655   | 374,840   | 344,643   |
| Otras Entidades   | 288   | 391   | 676    | 1,239  | 2,491  | 3,683  | 6,406   | 15,317  | 31,589  | 34,428  | 43,732  | 50,803  | 60,412  | 67,980  | 76,006  | 89,440  | 114,803 | 143,397 | 155,804 | 181,169   | 211,060   | 229,008   | 248,115   | 291,828   | 310,331   | 349,782   | 387,140   | 399,725   | 415,020   |
| <b>Gasto Neto Devengado</b>                               | 1,451 | 2,341 | 4,397  | 7,462  | 11,711 | 18,112 | 33,496  | 84,977  | 156,315 | 171,440 | 210,837 | 227,732 | 258,833 | 286,285 | 327,655 | 429,725 | 587,422 | 755,816 | 830,487 | 1,022,594 | 1,243,127 | 1,327,188 | 1,484,256 | 1,670,796 | 1,802,610 | 1,979,808 | 2,270,559 | 2,498,978 | 2,569,450 |
| Diferimiento de Pagos                                     | -87   | -132  | -216   | -314   | -354   | -477   | -722    | -657    | -1,286  | -2,808  | -4,001  | -4,542  | -4,156  | -4,381  | -5,236  | -3,798  | -5,889  | -8,518  | -6,984  | -8,689    | -4,982    | -12,112   | -12,928   | -28,262   | -13,479   | -20,087   | -16,066   | -20,604   | -24,000   |
| <b>Gasto Neto Pagado</b>                                  | 1,364 | 2,209 | 4,182  | 7,148  | 11,357 | 17,634 | 32,774  | 84,321  | 155,029 | 168,633 | 206,836 | 223,190 | 254,677 | 281,904 | 322,419 | 425,927 | 581,533 | 747,298 | 823,503 | 1,013,905 | 1,238,144 | 1,315,076 | 1,471,328 | 1,642,534 | 1,789,131 | 1,959,721 | 2,254,493 | 2,478,374 | 2,545,450 |
| Programable Pagado  | 1,073 | 1,672 | 2,428  | 3,932  | 6,788  | 10,095 | 16,475  | 38,566  | 72,936  | 85,466  | 113,121 | 144,337 | 174,110 | 202,606 | 244,244 | 286,626 | 397,561 | 519,606 | 593,600 | 702,539   | 850,304   | 925,102   | 1,065,932 | 1,213,591 | 1,313,474 | 1,457,281 | 1,655,109 | 1,890,717 | 1,875,925 |
| Programable Devengado                                     | 1,160 | 1,804 | 2,643  | 4,246  | 7,141  | 10,573 | 17,197  | 39,223  | 74,222  | 88,273  | 117,122 | 148,879 | 178,266 | 206,987 | 249,481 | 290,424 | 403,450 | 528,124 | 600,583 | 711,228   | 855,286   | 937,214   | 1,078,860 | 1,241,853 | 1,326,953 | 1,477,368 | 1,671,175 | 1,911,321 | 1,899,925 |
| No Programable  | 291   | 537   | 1,754  | 3,216  | 4,569  | 7,539  | 16,299  | 45,755  | 82,093  | 83,167  | 93,715  | 78,853  | 80,567  | 79,298  | 78,175  | 139,301 | 183,972 | 227,692 | 229,904 | 311,366   | 387,841   | 389,974   | 405,396   | 428,943   | 475,658   | 502,440   | 599,384   | 587,657   | 669,525   |
| Costo Financiero  | 146   | 293   | 1,377  | 2,422  | 3,439  | 5,779  | 13,738  | 40,023  | 69,011  | 66,399  | 69,285  | 48,260  | 43,103  | 35,320  | 34,744  | 83,621  | 109,600 | 123,816 | 108,912 | 163,712   | 201,015   | 188,061   | 178,374   | 190,754   | 206,829   | 210,186   | 250,065   | 238,956   | 265,087   |
| Intereses, Comisiones y Gasto                             | 146   | 293   | 1,377  | 2,422  | 3,439  | 5,779  | 13,738  | 40,023  | 69,011  | 66,399  | 69,285  | 48,260  | 43,103  | 35,320  | 34,744  | 68,621  | 89,100  | 84,030  | 98,805  | 139,920   | 140,497   | 148,210   | 134,392   | 160,343   | 161,894   | 182,730   | 211,465   | 210,943   | 235,097   |
| Programas de Apoyo Financiero                             | -     | 0     | 0      | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 0       | 15,000  | 20,500  | 39,786  | 10,107  | 23,792    | 60,518    | 39,850    | 43,983    | 30,411    | 44,935    | 27,455    | 38,600    | 28,013    | 29,990    |
| Participaciones   | 108   | 178   | 251    | 586    | 923    | 1,367  | 2,080   | 5,214   | 12,062  | 14,553  | 20,758  | 26,047  | 31,829  | 36,506  | 41,446  | 49,115  | 70,841  | 94,528  | 113,578 | 140,671   | 178,136   | 196,931   | 214,910   | 225,228   | 239,890   | 278,892   | 329,337   | 332,758   | 400,161   |
| Adefas  | 38    | 66    | 92     | 171    | 165    | 345    | 467     | 488     | 902     | 2,020   | 3,255   | 3,615   | 4,272   | 6,340   | 1,797   | 6,531   | 3,531   | 9,347   | 7,414   | 6,984     | 8,689     | 4,982     | 12,112    | 12,962    | 28,938    | 13,362    | 19,982    | 15,943    | 4,278     |
| Estímulos y otros   | 0     | 0     | 0      | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 95      | 88      | 400     | 927     | 1,343   | 1,130   | 141     | 34      | 0       | 1       | 0       | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         |
| Documentación en trámite                                  | 0     | 0     | 34     | 37     | 42     | 48     | 15      | 30      | 22      | 107     | 17      | 4       | 20      | 2       | 46      | 0       | 0       | 0       | 0       | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         |
| <b>Balance Primario del Sector Público Presupuestario</b> | -57   | -378  | 28     | 1,201  | 1,885  | 2,645  | 4,239   | 14,352  | 30,854  | 41,747  | 54,347  | 78,223  | 89,383  | 43,073  | 40,843  | 76,577  | 108,789 | 113,699 | 68,454  | 106,490   | 142,790   | 144,630   | 94,547    | 148,809   | 189,012   | 198,281   | 259,175   | 246,367   | 265,087   |
| <b>PARTIDA INFORMATIVA</b>                                |       |       |        |        |        |        |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Ingresos Extraordinarios por la Venta de Telmex y Bancos  | 0     | 0     | 0      | 0      | 0      | 0      | 0       | 0       | 0       | 0       | 21,915  | 29,914  | 29,357  | 19      | 4,801   | 0       | 0       | 0       | 0       | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         | 0         |

A: Aprobado; n.s.: No significativo; n.d.: No disponible; - Recursos que se contabilizaron o se reasignaron en otros Ramos.

NOTA: Las sumas parciales y las variaciones pueden no coincidir debido al redondeo de las cifras.

Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados, con Información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, 1980-2007, Presupuesto de Egresos de la Federación 2008. SHCP.

| Cuadro 4<br>MEXICO. PIB HISTORICO, 1900-2009<br>(Millones de pesos y %) |               |                         |                          |       |
|---|---------------|-------------------------|--------------------------|-------|
|   | PIB Corriente | Deflactor<br>1993 = 100 | PIB a Precios<br>de 1993 | Var % |
| 1900  | 1.3           | 0.0                     | 42,602.2                 |       |
| 1901  | 1.8           | 0.0                     | 46,222.0                 | 8.5   |
| 1902  | 1.7           | 0.0                     | 42,880.6                 | -7.2  |
| 1903  | 1.9           | 0.0                     | 47,614.1                 | 11.0  |
| 1904  | 1.8           | 0.0                     | 48,449.5                 | 1.8   |
| 1905  | 2.3           | 0.0                     | 53,461.5                 | 10.3  |
| 1906  | 2.2           | 0.0                     | 52,904.7                 | -1.0  |
| 1907  | 2.3           | 0.0                     | 55,967.5                 | 5.8   |
| 1908  | 2.4           | 0.0                     | 58,191.0                 | 4.0   |
| 1909  | 2.6           | 0.0                     | 57,638.3                 | -0.9  |
| 1910  | 3.1           | 0.0                     | 58,195.0                 | 1.0   |
| 1911  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1912  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1913  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1914  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1915  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1916  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1917  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1918  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1919  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1920  | ND            | ND                      | ND                       | ND    |
| 1921  | 5.5           | 0.0                     | 62,650.0                 | ND    |
| 1922  | 4.6           | 0.0                     | 64,042.3                 | 2.2   |
| 1923  | 5.0           | 0.0                     | 66,270.1                 | 3.5   |
| 1924  | 4.6           | 0.0                     | 65,156.3                 | -1.7  |
| 1925  | 5.2           | 0.0                     | 69,332.9                 | 6.4   |
| 1926  | 5.5           | 0.0                     | 73,231.1                 | 5.6   |
| 1927  | 5.0           | 0.0                     | 70,190.5                 | -4.2  |
| 1928  | 5.0           | 0.0                     | 70,446.6                 | 0.4   |
| 1929  | 4.9           | 0.0                     | 67,940.8                 | -3.6  |
| 1930  | 4.7           | 0.0                     | 63,485.6                 | -6.6  |
| 1931  | 4.2           | 0.0                     | 65,713.1                 | 3.5   |
| 1932  | 3.2           | 0.0                     | 55,967.5                 | -14.8 |
| 1933  | 3.8           | 0.0                     | 62,093.2                 | 10.9  |
| 1934  | 4.2           | 0.0                     | 66,270.1                 | 6.7   |
| 1935  | 4.5           | 0.0                     | 71,282.0                 | 7.6   |
| 1936  | 5.3           | 0.0                     | 77,129.3                 | 8.2   |
| 1937  | 6.8           | 0.0                     | 79,635.4                 | 3.2   |
| 1938  | 7.3           | 0.0                     | 80,749.2                 | 1.4   |
| 1939  | 7.8           | 0.0                     | 85,204.4                 | 5.5   |
| 1940  | 8.2           | 0.0                     | 86,318.1                 | 1.3   |
| 1941  | 9.2           | 0.0                     | 94,671.5                 | 9.7   |
| 1942  | 10.7          | 0.0                     | 100,240.4                | 5.9   |
| 1943  | 13.0          | 0.0                     | 103,860.1                | 3.6   |
| 1944  | 18.8          | 0.0                     | 112,213.5                | 8.0   |
| 1945  | 20.6          | 0.0                     | 115,833.3                | 3.2   |
| 1946  | 27.9          | 0.0                     | 123,351.3                | 6.5   |
| 1947  | 31.0          | 0.0                     | 127,806.5                | 3.6   |
| 1948  | 33.1          | 0.0                     | 132,818.5                | 3.9   |
| 1949  | 36.4          | 0.0                     | 140,336.5                | 5.7   |
| 1950  | 42.2          | 0.0                     | 153,980.3                | 9.7   |
| 1951  | 54.4          | 0.0                     | 165,953.5                | 7.8   |
| 1952  | 61.0          | 0.0                     | 172,636.2                | 4.0   |
| 1953  | 60.7          | 0.0                     | 173,193.0                | 0.3   |
| 1954  | 73.9          | 0.0                     | 190,456.8                | 10.0  |
| 1955  | 90.1          | 0.0                     | 206,606.4                | 8.5   |

| Cuadro 4a<br>MEXICO. PIB HISTORICO, 1900-2009<br>(Millones de pesos y %) |               |                         |                          |       |
|--|---------------|-------------------------|--------------------------|-------|
|  | PIB Corriente | Deflactor<br>1993 = 100 | PIB a Precios<br>de 1993 | Var % |
| 1956   | 102.9         | 0.0                     | 220,807.1                | 6.9   |
| 1957   | 118.2         | 0.0                     | 237,513.9                | 7.6   |
| 1958   | 131.4         | 0.1                     | 250,046.1                | 5.3   |
| 1959   | 140.8         | 0.1                     | 257,561.9                | 3.0   |
| 1960   | 159.7         | 0.1                     | 278,445.4                | 8.1   |
| 1961   | 173.2         | 0.1                     | 290,472.2                | 4.3   |
| 1962   | 186.8         | 0.1                     | 303,423.5                | 4.5   |
| 1963   | 208.0         | 0.1                     | 326,308.1                | 7.5   |
| 1964   | 245.5         | 0.1                     | 362,239.1                | 11.0  |
| 1965   | 267.4         | 0.1                     | 384,512.4                | 6.1   |
| 1966   | 297.2         | 0.1                     | 407,952.8                | 6.1   |
| 1967   | 325.0         | 0.1                     | 431,838.2                | 5.9   |
| 1968   | 359.9         | 0.1                     | 472,531.5                | 9.4   |
| 1969   | 397.8         | 0.1                     | 488,685.6                | 3.4   |
| 1970   | 444.3         | 0.1                     | 520,462.3                | 6.5   |
| 1971   | 490.0         | 0.1                     | 540,044.5                | 3.8   |
| 1972   | 564.7         | 0.1                     | 584,483.7                | 8.2   |
| 1973   | 690.9         | 0.1                     | 630,430.7                | 7.9   |
| 1974   | 899.7         | 0.1                     | 666,849.5                | 5.8   |
| 1975   | 1,100.0       | 0.2                     | 705,156.6                | 5.7   |
| 1976   | 1,371.0       | 0.2                     | 736,306.5                | 4.4   |
| 1977   | 1,849.3       | 0.2                     | 761,272.0                | 3.4   |
| 1978   | 2,337.4       | 0.3                     | 829,458.7                | 9.0   |
| 1979   | 3,067.5       | 0.3                     | 909,901.0                | 9.7   |
| 1980   | 4,718.2       | 0.5                     | 948,607.3                | 4.3   |
| 1981   | 6,467.0       | 0.6                     | 1,029,481.8              | 8.5   |
| 1982   | 10,412.0      | 1.0                     | 1,024,120.2              | -0.5  |
| 1983   | 18,754.7      | 1.9                     | 988,415.1                | -3.5  |
| 1984   | 30,919.1      | 3.0                     | 1,022,128.1              | 3.4   |
| 1985   | 50,152.0      | 4.8                     | 1,044,489.1              | 2.2   |
| 1986   | 82,317.7      | 8.2                     | 1,012,329.7              | -3.1  |
| 1987   | 203,340.6     | 19.7                    | 1,029,766.5              | 1.7   |
| 1988   | 412,821.2     | 39.6                    | 1,042,066.1              | 1.2   |
| 1989   | 544,977.7     | 50.2                    | 1,085,815.1              | 4.2   |
| 1990   | 734,801.8     | 64.3                    | 1,140,847.5              | 5.1   |
| 1991   | 945,190.1     | 79.4                    | 1,189,017.0              | 4.2   |
| 1992   | 1,123,936.5   | 91.2                    | 1,232,162.3              | 3.6   |
| 1993   | 1,256,196.0   | 100.0                   | 1,256,196.0              | 2.0   |
| 1994   | 1,423,364.2   | 108.5                   | 1,311,661.1              | 4.4   |
| 1995   | 1,840,430.8   | 149.7                   | 1,230,771.1              | -6.2  |
| 1996   | 2,529,908.6   | 195.3                   | 1,294,196.6              | 5.2   |
| 1997   | 3,179,120.4   | 229.9                   | 1,381,839.2              | 6.8   |
| 1998   | 3,848,218.3   | 265.4                   | 1,451,350.9              | 5.0   |
| 1999   | 4,600,487.8   | 304.7                   | 1,503,930.0              | 3.6   |
| 2000   | 5,497,735.6   | 337.5                   | 1,602,542.8              | 6.6   |
| 2001   | 5,811,776.3   | 363.3                   | 1,599,787.4              | -0.2  |
| 2002   | 6,267,473.8   | 388.8                   | 1,612,074.2              | 0.8   |
| 2003   | 7,555,803.4   | 462.7                   | 1,633,075.7              | 1.3   |
| 2004   | 8,574,823.2   | 504.4                   | 1,699,908.5              | 4.1   |
| 2005   | 9,251,737.5   | 527.4                   | 1,754,113.2              | 3.2   |
| 2006   | 10,381,960.2  | 564.0                   | 1,840,618.3              | 4.9   |
| 2007   | 11,207,774.6  | 589.2                   | 1,902,250.4              | 3.3   |
| 2008   | 12,130,832.3  | 628.4                   | 1,930,302.7              | 1.5   |
| 2009   | 11,822,986.2  | 655.3                   | 1,804,310.0              | -6.5  |

Fuente: Elaboración propia con base en datos del INEGI, *Estadísticas Históricas de México, Sistema de Cuentas Nacionales*.

Cuadro 5a  
**TASAS POR TIPO DE IMPUESTOS EN MUESTRA DE 31 PAÍSES**

| País        | ISR Corporativo (Tasa %) |      |      |      |      |      |      |
|-------------|--------------------------|------|------|------|------|------|------|
|             | 1998                     | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 |
| Australia   | 36.0                     | 36.0 | 34.0 | 32.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Belarus     | 24.0                     | 24.0 | 24.0 | 24.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Bolivia     | 25.0                     | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Brasil      | 15.0                     | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 15.0 |
| Bulgaria    | 30.0                     | 27.0 | 20.0 | 17.0 | 15.0 | 23.5 | 19.5 |
| Chile       | 15.0                     | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 16.0 | 16.5 | 17.0 |
| Costa Rica  | 30.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Croacia     | 20.0                     | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.3 | 20.3 |
| Dinamarca   | 34.0                     | 32.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Eslovenia   | 25.0                     | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Finlandia   | 28.0                     | 28.0 | 29.0 | 29.0 | 29.0 | 29.0 | 29.0 |
| Francia     | 33.0                     | 33.0 | 33.3 | 33.3 | 33.3 | 33.3 | 33.3 |
| Guatemala   | 30.0                     | 28.0 | 31.0 | 31.0 | 31.0 | 31.0 | 31.0 |
| Holanda     | 35.0                     | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 34.5 | 34.5 | 34.5 |
| India       | 40.0                     | 35.0 | 39.6 | 37.6 | 35.7 | 36.8 | 35.9 |
| Jordan      | 30.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Kazakhstan  | 30.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Letonia     | 25.0                     | 25.0 | 25.0 | 23.0 | 22.0 | 19.0 | 15.0 |
| Luxemburgo  | 20.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 22.0 | 22.0 | 22.0 |
| Mauritania  | 15.0                     | 15.0 | 15.0 | 15.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| México      | 34.0                     | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 34.0 | 33.0 |
| Moldova     | 28.0                     | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Nepal       | 20.0                     | 22.0 | 24.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Nicaragua   | 30.0                     | 30.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Pakistan    | 45.0                     | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 45.0 | 41.0 |
| Paraguay    | 30.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Peru        | 30.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 27.0 | 27.0 | 30.0 |
| Philippines | 34.0                     | 33.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 |
| Reino Unido | 31.0                     | 31.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Tunisia     | 35.0                     | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 33.0 | 33.0 |
| Ukraine     | 30.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 25.0 |
| Uruguay     | 30.0                     | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 35.0 | 35.0 |

**Fuente:** World Bank, *World Development Indicators* e IMF, *Government Finance Statistics*

Cuadro 5b  
**TASAS POR TIPO DE IMPUESTOS EN MUESTRA DE 31 PAÍSES**

| País           | ISR personal (Tasa %) |      |      |      |      |      |      |
|----------------|-----------------------|------|------|------|------|------|------|
|                | 1998                  | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 |
| Australia      | 47.0                  | 47.0 | 47.0 | 47.0 | 47.0 | 47.0 | 47.0 |
| Belarus        | 30.0                  | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Bolivia        | 13.0                  | 13.0 | 13.0 | 13.0 | 13.0 | 13.0 | 13.0 |
| Brasil         | 25.0                  | 28.0 | 27.5 | 27.5 | 27.5 | 27.5 | 27.5 |
| Bulgaria       | 40.0                  | 40.0 | 38.0 | 33.5 | 29.0 | 29.0 | 29.0 |
| Chile          | 45.0                  | 45.0 | 45.0 | 44.0 | 43.0 | 40.0 | 40.0 |
| Costa Rica     | 25.0                  | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 30.0 | 30.0 |
| Croacia        | 35.0                  | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 45.0 | 45.0 |
| Dinamarca      | 58.0                  | 59.0 | 59.0 | 59.0 | 59.0 | 59.0 | 59.0 |
| Eslovenia      | 42.0                  | 42.0 | 42.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 | 50.0 |
| Finlandia      | 38.0                  | 38.0 | 37.0 | 37.0 | 37.0 | 35.5 | 34.0 |
| Francia        | 49.6                  | 49.6 | 49.8 | 49.8 | 49.8 | 49.8 | 50.1 |
| Guatemala      | 25.0                  | 25.0 | 31.0 | 31.0 | 31.0 | 31.0 | 31.0 |
| Holanda        | 60.0                  | 60.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 | 52.0 |
| India          | 40.0                  | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 |
| Jordania       | 30.0                  | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Kazakhstan     | 40.0                  | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 30.0 | 20.0 |
| Letonia        | 25.0                  | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Luxembourgo    | 46.0                  | 46.0 | 46.0 | 46.0 | 38.0 | 38.0 | 38.0 |
| Maldives       | na                    | na   | na   | na   | na   | na   | na   |
| Mauritania     | 30.0                  | 30.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| México         | 35.0                  | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 35.0 | 33.0 |
| Moldova        | 20.0                  | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 | 20.0 |
| Nepal          | 25.0                  | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Nicaragua      | 30.0                  | 30.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 | 25.0 |
| Pakistan       | 35.0                  | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 |
| Paraguay       | 10.0                  | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 | 10.0 |
| Peru           | 30.0                  | 30.0 | 20.0 | 25.0 | 27.0 | 30.0 | 30.0 |
| Philippines    | 34.0                  | 33.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 | 32.0 |
| Tunisia        | 35.0                  | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 |
| Ukraine        | 40.0                  | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 13.0 |
| United Kingdom | 40.0                  | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 | 40.0 |
| Uruguay        | na                    | na   | na   | na   | na   | na   | na   |

Fuente: World Bank, *World Development Indicators* e IMF, *Government Finance Statistics*

Cuadro 5c  
**RECAUDACIÓN POR TIPO DE IMPUESTOS EN MUESTRA DE 31 PAÍSES**

| País           | VAT Bienes y servicios |      |      |      |      |      |      |  |
|----------------|------------------------|------|------|------|------|------|------|--|
|                | 1998                   | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 |  |
| Australia      | 5.4                    | 5.4  | 5.2  | 7.4  | 7.4  | 7.4  | 7.4  |  |
| Belarus        | 14.8                   | 14.7 | 15.2 | 13.5 | 12.7 | 12.7 | 12.7 |  |
| Bolivia        | 12.3                   | 12.3 | 12.3 | 12.3 | 12.3 | 12.2 | 12.2 |  |
| Brasil         | 6.7                    | 6.7  | 6.7  | 6.7  | 6.7  | 6.7  | 6.7  |  |
| Bulgaria       | 15.8                   | 15.1 | 17.7 | 16.2 | 17.0 | 18.6 | 18.6 |  |
| Chile          | 13.7                   | 13.7 | 13.7 | 13.7 | 13.7 | 13.7 | 13.7 |  |
| Costa Rica     | 10.3                   | 9.4  | 10.1 | 10.8 | 10.4 | 10.4 | 10.4 |  |
| Croacia        | 27.9                   | 25.3 | 26.3 | 24.7 | 24.7 | 24.7 | 24.7 |  |
| Dinamarca      | 19.2                   | 19.3 | 18.5 | 19.2 | 19.3 | 18.9 | 18.9 |  |
| Eslovenia      | 17.6                   | 18.6 | 16.7 | 16.4 | 14.7 | 16.4 | 16.4 |  |
| Finlandia      | 16.5                   | 16.9 | 16.2 | 15.8 | 16.3 | 16.7 | 16.7 |  |
| Francia        | 13.2                   | 13.2 | 12.5 | 12.3 | 12.2 | 12.2 | 12.2 |  |
| Guatemala      | 7.7                    | 8.5  | 8.1  | 7.6  | 8.1  | 8.0  | 8.0  |  |
| Holanda        | 12.9                   | 12.9 | 12.8 | 13.2 | 13.1 | 13.1 | 13.1 |  |
| India          | 4.9                    | 5.0  | 5.1  | 4.9  | 5.4  | 5.5  | 5.5  |  |
| Jordania       | 9.5                    | 9.6  | 10.6 | 10.6 | 9.9  | 11.0 | 11.0 |  |
| Kazakhstan     | 5.8                    | 6.4  | 6.4  | 7.1  | 6.5  | 7.5  | 7.5  |  |
| Letonia        | 15.1                   | 13.5 | 12.8 | 11.9 | 11.6 | 12.6 | 12.6 |  |
| Luxembourgo    | 14.2                   | 14.2 | 14.6 | 14.1 | 14.8 | 14.6 | 14.6 |  |
| Mauritania     | 8.3                    | 9.9  | 10.4 | 9.2  | 9.7  | 11.4 | 11.4 |  |
| México         | 8.8                    | 9.1  | 10.5 | 10.5 | 10.5 | 10.5 | 10.5 |  |
| Moldova        | 26.6                   | 18.7 | 20.0 | 16.0 | 15.9 | 18.6 | 18.6 |  |
| Nepal          | 6.8                    | 6.4  | 6.6  | 7.2  | 7.1  | 7.5  | 7.5  |  |
| Nicaragua      | 12.4                   | 12.6 | 12.4 | 11.2 | 11.7 | 12.5 | 12.5 |  |
| Pakistan       | 6.4                    | 6.7  | 6.6  | 6.9  | 6.8  | 7.1  | 7.1  |  |
| Paraguay       | 7.7                    | 7.2  | 7.4  | 8.1  | 7.3  | 8.1  | 8.1  |  |
| Peru           | 10.6                   | 10.2 | 10.3 | 10.1 | 10.4 | 10.9 | 10.9 |  |
| Philippines    | 5.8                    | 5.6  | 5.0  | 4.7  | 4.3  | 4.4  | 4.4  |  |
| Tunisia        | 11.7                   | 12.4 | 12.4 | 12.4 | 12.1 | 11.8 | 11.8 |  |
| Ukraine        | 12.3                   | 12.3 | 12.8 | 10.5 | 12.0 | 12.0 | 12.0 |  |
| United Kingdom | 13.1                   | 13.5 | 13.2 | 13.3 | 13.3 | 13.4 | 13.4 |  |
| Uruguay        | 12.8                   | 12.5 | 10.2 | 10.5 | 10.5 | 10.5 | 10.5 |  |

\*Es una tasa promedio al impuesto al valor agregado en bienes y servicios

**Fuente:** World Bank, *World Development Indicators* e IMF, *Government Finance Statistics*

Cuadro 5d

**RECAUDACIÓN POR TIPO DE IMPUESTOS EN MUESTRA DE 31 PAÍSES**

Recaudación en % del PIB

| País           | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 |
|----------------|------|------|------|------|------|
| Australia      |      |      |      |      |      |
| Belarus        | 22.8 | 24.5 | 23.4 | 23.9 | 24.1 |
| Bolivia        | 16.6 | 15.8 | 14.2 | 17.7 | 18.6 |
| Brasil         | 15.8 | 14.9 | 15.1 | 15.2 | 18.1 |
| Bulgaria       | 16.4 | 17.2 | 18.5 | 17.8 | 18.5 |
| Chile          | 18.3 | 17.5 | 16.8 | 18.9 | 22.3 |
| Costa Rica     | 16.4 | 17.6 | 16.8 | 16.3 | 15.9 |
| Croacia        | 12.1 | 13.0 | 13.2 | 13.4 | 13.4 |
| Dinamarca      | 26.2 | 24.4 | 25.2 | 24.8 | 24.1 |
| Eslovenia      | 31.3 | 30.0 | 30.0 | 29.7 | 31.1 |
| Finlandia      | 21.4 | 21.3 | 19.7 | 21.8 | 21.5 |
| Francia        | 25.0 | 23.0 | 23.5 | 23.1 | 23.0 |
| Guatemala      | 23.6 | 23.5 | 22.6 | 22.2 | 22.4 |
| Holanda        | 10.1 | 9.7  | 10.6 | 10.3 | 10.1 |
| India          | 23.1 | 23.6 | 23.5 | 22.7 | 22.8 |
| Jordania       | 9.0  | 8.2  | 8.8  | 9.2  | 10.2 |
| Kazakhstan     | 19.0 | 18.7 | 17.5 | 18.3 | 20.8 |
| Letonia        | 10.2 | 9.6  | 12.1 | 13.1 | 14.7 |
| Luxembourgo    | 14.4 | 13.9 | 13.9 | 14.3 | 13.8 |
| Mauritania     | 27.3 | 26.6 | 26.7 | 26.5 | 26.5 |
| México         | 18.4 | 16.3 | 15.9 | 17.4 | 17.8 |
| Moldova        | 10.6 | 11.3 | 11.6 | 11.1 | 10.0 |
| Nepal          | 14.7 | 12.2 | 12.9 | 14.7 | 16.4 |
| Nicaragua      | 8.7  | 9.5  | 9.3  | 9.4  | 9.8  |
| Pakistan       | 13.8 | 12.7 | 13.5 | 15.0 | 15.5 |
| Paraguay       | 10.2 | 10.2 | 10.4 | 10.9 | 10.5 |
| Peru           | 9.9  | 10.1 | 9.1  | 9.5  | 11.2 |
| Philippines    | 12.3 | 12.5 | 12.1 | 13.0 | 13.3 |
| Tunisia        | 13.7 | 13.3 | 12.5 | 12.8 | 12.6 |
| Ukraine        | 21.3 | 21.6 | 21.5 | 20.6 | 20.7 |
| United Kingdom | 14.1 | 12.1 | 13.1 | 13.7 | 13.3 |
| Uruguay        | 29.1 | 28.8 | 27.6 | 26.9 | 27.4 |

Fuente: World Bank, *World Development Indicators* e IMF, *Government Finance Statistics*

**Cuadro 6**  
**RECAUDACIÓN POR TIPO DE IMPUESTOS EN MUESTRA DE 31 PAÍSES**

| País           | Recaudación en % del PIB |        |        |        |        |
|----------------|--------------------------|--------|--------|--------|--------|
|                | 2000                     | 2001   | 2002   | 2003   | 2004   |
| Australia      | 20,234                   | 20,737 | 21,154 | 21,696 | 22,083 |
| Belarus        | 1,273                    | 1,338  | 1,412  | 1,519  | 1,695  |
| Bolivia        | 3,461                    | 3,456  | 3,473  | 3,444  | 3,564  |
| Brasil         | 3,461                    | 3,456  | 3,473  | 3,444  | 3,564  |
| Bulgaria       | 1,564                    | 1,659  | 1,750  | 1,839  | 1,957  |
| Chile          | 4,917                    | 5,023  | 5,074  | 5,205  | 5,462  |
| Costa Rica     | 4,059                    | 4,015  | 4,049  | 4,231  | 4,328  |
| Croatia        | 4,207                    | 4,335  | 4,561  | 4,754  | 4,934  |
| Denmark        | 29,630                   | 29,911 | 29,976 | 30,114 | 30,735 |
| Finland        | 23,165                   | 23,358 | 23,814 | 24,327 | 25,146 |
| France         | 22,548                   | 22,895 | 23,017 | 23,035 | 23,432 |
| Guatemala      | 1,728                    | 1,727  | 1,724  | 1,718  | 1,722  |
| India          | 450                      | 466    | 477    | 511    | 538    |
| Jordan         | 1,731                    | 1,770  | 1,821  | 1,846  | 1,940  |
| Kazakhstan     | 1,229                    | 1,397  | 1,534  | 1,671  | 1,818  |
| Latvia         | 3,257                    | 3,537  | 3,799  | 4,095  | 4,460  |
| Luxembourg     | 44,758                   | 45,297 | 45,995 | 46,659 | 48,419 |
| Mauritius      | 3,727                    | 3,934  | 4,073  | 4,157  | 4,289  |
| México         | 5,935                    | 5,842  | 5,806  | 5,803  | 5,968  |
| Moldova        | 301                      | 321    | 347    | 371    | 400    |
| Nepal          | 225                      | 232    | 226    | 228    | 231    |
| Netherlands    | 23,273                   | 23,428 | 23,411 | 23,096 | 23,347 |
| Nicaragua      | 794                      | 801    | 791    | 793    | 817    |
| Pakistan       | 531                      | 528    | 532    | 545    | 566    |
| Paraguay       | 1,412                    | 1,415  | 1,349  | 1,351  | 1,373  |
| Peru           | 2,046                    | 2,018  | 2,084  | 2,136  | 2,206  |
| Philippines    | 1,002                    | 1,000  | 1,024  | 1,041  | 1,085  |
| Slovenia       | 9,586                    | 9,828  | 10,145 | 10,392 | 10,860 |
| Tunisia        | 2,036                    | 2,110  | 2,122  | 2,228  | 2,336  |
| Ukraine        | 636                      | 701    | 745    | 822    | 928    |
| United Kingdom | 24,075                   | 24,729 | 25,251 | 25,683 | 26,363 |
| Uruguay        | 6,186                    | 5,932  | 5,240  | 5,332  | 5,926  |

**Fuente:** World Bank, *World Development Indicators* e IMF, *Government Finance Statistics*

Cuadro 7

|   |
|---|
| <b>INDICADORES DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS DE PAISES DE OCDE Y NO MIEMBROS<br/>(2008)</b> |
|---|

| País         | Población | PEA   | Contribuyentes registrados    |   |                             | Indicadores relativos                   |
|--------------|-----------|-------|-------------------------------|---|-----------------------------|---|
|              |           |       | Impuestos al Ingreso Personal | Impuestos a los Ingresos de Corporaciones | Impuestos al Valor Agregado | Contribuyentes por ingreso personal/PEA |
| Australia    | 20.1      | 10.2  | 17.0                          | 1.1                                       | 2.4                         | 167.1                                   |
| Austria      | 8.2       | 3.9   | 5.3                           | 0.1                                       | 0.7                         | 135.9                                   |
| Belgica      | 10.4      | 4.6   | 6.0                           | 0.5                                       | 0.6                         | 130.4                                   |
| Canada       | 31.9      | 17.2  | 23.3                          | 1.5                                       | 2.2                         | 135.4                                   |
| Rep. Checa   | 10.2      | 5.1   | 2.5                           | 0.3                                       | 0.6                         | 48.6                                    |
| Finlandia    | 5.2       | 2.6   | 4.8                           | 0.4                                       | 0.5                         | 184.2                                   |
| Francia      | 60.2      | 27.4  | 34.0                          | 1.2                                       | 3.6                         | 124.3                                   |
| Alemania     | 82.5      | 40.0  | 27.9                          | 1.0                                       | 5.1                         | 69.8                                    |
| Grecia       | 11.1      | 4.8   | 10.7                          | 0.6                                       | 0.9                         | 223.3                                   |
| Hungría      | 10.1      | 4.1   | 4.4                           | 0.4                                       | 1.9                         | 107.3                                   |
| Islandia     | 0.3       | 0.2   | 0.2                           | 0.0                                       | 0.0                         | 143.8                                   |
| Irlanda      | 4.0       | 1.9   | 2.0                           | 0.1                                       | 0.2                         | 104.6                                   |
| Japón        | 127.7     | 66.4  | 46.1                          | 2.7                                       | 2.1                         | 69.5                                    |
| Corea        | 48.1      | 23.4  | 2.2                           | 0.3                                       | 4.0                         | 9.4                                     |
| Luxembourgo  | 0.5       | 0.3   | 0.1                           | 0.5                                       | 0.4                         | 44.3                                    |
| México       | 104.0     | 42.6  | 8.3                           | 6.3                                       | 0.6                         | 19.5                                    |
| Países Bajos | 16.3      | 8.4   | 7.1                           | 0.7                                       | 1.1                         | 84.9                                    |
| N. Zelanda   | 4.1       | 2.1   | 5.1                           | 0.4                                       | 0.6                         | 242.9                                   |
| Noruega      | 4.6       | 2.4   | 3.7                           | 0.2                                       | 0.3                         | 152.5                                   |
| Polonia      | 38.2      | 17.3  | 28.3                          | 0.4                                       | 1.9                         | 163.4                                   |
| Portugal     | 10.5      | 5.5   | 6.7                           | 0.3                                       | 1.5                         | 121.8                                   |
| Eslovaquia   | 5.4       | 2.7   | 0.5                           | 0.1                                       | 0.1                         | 18.9                                    |
| Spain        | 42.7      | 20.2  | 37.6                          | 1.1                                       | 2.9                         | 186.1                                   |
| Sweden       | 9.0       | 4.5   | 7.1                           | 0.5                                       | 0.9                         | 157.7                                   |
| Turkey       | 71.8      | 24.8  | 3.2                           | 0.6                                       | 2.2                         | 12.8                                    |
| UK           | 59.8      | 29.4  | 28.5                          | 0.7                                       | 1.8                         | 96.9                                    |
| USA          | 293.6     | 148.6 | 222.5                         | 10.5                                      | nd                          | 149.7                                   |
| Argentina    | 38.6      | 15.3  | 0.9                           | 0.3                                       | 0.9                         | 42.9                                    |
| Chile        | 16.1      | 6.3   | 1.6                           | 0.7                                       | 0.7                         | 25.4                                    |
| Latvia       | 2.3       | 1.1   | 1.0                           | 0.1                                       | 0.1                         | 87.4                                    |
| Lithuania    | 3.4       | 1.6   | 1.6                           | 0.1                                       | 0.1                         | 98.8                                    |
| Malta-IR     | 0.4       | 0.2   | 0.2                           | 0.0                                       | nd                          | 143.8                                   |
| Slovenia     | 2.0       | 0.8   | 1.2                           | 0.1                                       | 0.1                         | 259.1                                   |
| SouthAfrica  | 46.9      | 15.2  | 4.7                           | 1.4                                       | 0.6                         | 30.5                                    |

Fuente: OCDE

| Cuadro 8  |                       |             |          |                             |            |
|---|-----------------------|-------------|----------|-----------------------------|------------|
| MUNDO. HORAS INVERTIDAS EN EL PAGO DE IMPUESTOS |                       |             |          |                             |            |
| (Horas al año por contribuyente)                |                       |             |          |                             |            |
| Posición  | País                  | Horas       | Posición | País                        | Horas      |
| 1   | <b>Brasil</b>         | <b>2600</b> | 73       | Russian Federation          | 256        |
| 2   | Ucrania               | 2185        | 74       | Turkey                      | 254        |
| 3   | Camerún               | 1300        | 75       | Moldova                     | 250        |
| 4   | Bielorrusia           | 1188        | 76       | Tanzania                    | 248        |
| 5   | Armenia               | 1120        | 77       | Yemen, Rep.                 | 248        |
| 6   | Nigeria               | 1120        | 78       | Albania                     | 240        |
| 7   | Bolivia               | 1080        | 79       | Nicaragua                   | 240        |
| 8   | Vietnam               | 1050        | 80       | Uganda                      | 237        |
| 9   | San Tomé and Príncipe | 1008        | 81       | Croatia                     | 232        |
| 10  | Rp.Checa              | 930         | 82       | Mozambique                  | 230        |
| 11  | Venezuela             | 864         | 83       | El Salvador                 | 224        |
| 12  | Malawi                | 782         | 84       | Samoa                       | 224        |
| 13  | Azerbaiyán            | 756         | 85       | Eritrea                     | 216        |
| 14  | Holanda               | 700         | 86       | Zimbabwe                    | 216        |
| 15  | Mauritania            | 696         | 87       | Israel                      | 210        |
| 16  | Senegal               | 696         | 88       | Lebanon                     | 208        |
| 17  | Marruecos             | 690         | 89       | Greece                      | 204        |
| 18  | Angola                | 656         | 90       | Kyrgyz Republic             | 204        |
| 19  | Bangladesh            | 640         | 91       | Papua New Guinea            | 198        |
| 20  | Timor del este        | 640         | 92       | Romania                     | 188        |
| 21  | Bulgaria              | 616         | 93       | Lao PDR                     | 180        |
| 22  | Ecuador               | 600         | 94       | Iceland                     | 175        |
| 23  | China                 | 584         | 95       | Poland                      | 175        |
| 24  | Argentina             | 580         | 96       | Rwanda                      | 168        |
| 25  | Congo, Rep.           | 576         | 97       | Serbia and Montenegro       | 168        |
| 26  | Lesotho               | 564         | 98       | Lithuania                   | 162        |
| 27  | Indonesia             | 560         | 99       | Belgium                     | 160        |
| 28  | Pakistán              | 560         | 100      | Marshall Islands            | 160        |
| 29  | <b>México</b>         | <b>536</b>  | 101      | Mauritius                   | 158        |
| 30  | Argelia               | 504         | 102      | Kazakhstan                  | 156        |
| 31  | África Central, Rep.  | 504         | 103      | Tonga                       | 156        |
| 32  | Egipto                | 504         | 104      | Uzbekistan                  | 152        |
| 33  | Georgia               | 448         | 105      | Botswana                    | 140        |
| 34  | Chile                 | 432         | 106      | Burundi                     | 140        |
| 35  | Colombia              | 432         | 107      | Fiji                        | 140        |
| 36  | Honduras              | 424         | 108      | Puerto Rico                 | 140        |
| 37  | Panamá                | 424         | 109      | Denmark                     | 135        |
| 38  | Perú                  | 424         | 110      | Zambia                      | 132        |
| 39  | Guinea                | 416         | 111      | Micronesia, Fed. Sts.       | 128        |
| 40  | Jamaica               | 414         | 112      | Palau                       | 128        |
| 41  | Nepal                 | 408         | 113      | Dominican Republic          | 124        |
| 42  | Costa Rica            | 402         | 114      | Chad                        | 122        |
| 43  | Madagascar            | 400         | 115      | Sweden                      | 122        |
| 44  | Sierra Leona          | 399         | 116      | Vanuatu                     | 120        |
| 45  | Kenia                 | 372         | 117      | Canada                      | 119        |
| 46  | Bhutan                | 370         | 118      | Tunisia                     | 112        |
| 47  | Italy                 | 360         | 119      | Australia                   | 107        |
| 48  | South Africa          | 350         | 120      | Germany                     | 105        |
| 49  | Slovak Republic       | 344         | 121      | Estonia                     | 104        |
| 50  | Syrian Arab Republic  | 336         | 122      | Jordan                      | 101        |
| 51  | Paraguay              | 328         | 123      | Bosnia and Herzegovina      | 100        |
| 52  | Portugal              | 328         | 124      | Cambodia                    | 97         |
| 53  | United States         | 325         | 125      | Macedonia, FYR              | 96         |
| 54  | Latvia                | 320         | 126      | Philippines                 | 94         |
| 55  | Japan                 | 315         | 127      | Norway                      | 87         |
| 56  | Congo, Dem. Rep.      | 312         | 128      | Afghanistan                 | 80         |
| 57  | Ghana                 | 304         | 129      | Hong Kong, China            | 80         |
| 58  | Hungary               | 304         | 130      | Solomon Islands             | 80         |
| 59  | Uruguay               | 300         | 131      | Ireland                     | 76         |
| 60  | Iran, Islamic Rep.    | 292         | 132      | France                      | 72         |
| 61  | Korea, Rep.           | 290         | 133      | New Zealand                 | 70         |
| 62  | Guyana                | 288         | 134      | Saudi Arabia                | 70         |
| 63  | Austria               | 272         | 135      | Switzerland                 | 63         |
| 64  | Slovenia              | 272         | 136      | Spain                       | 56         |
| 65  | Benin                 | 270         | 137      | Ethiopia                    | 52         |
| 66  | Burkina Faso          | 270         | 138      | Oman                        | 52         |
| 67  | Cote d'Ivoire         | 270         | 139      | Thailand                    | 52         |
| 68  | Mali                  | 270         | 140      | Namibia                     | 50         |
| 69  | Niger                 | 270         | 141      | Iraq                        | 48         |
| 70  | Togo                  | 270         | 142      | Singapore                   | 30         |
| 71  | India                 | 264         | 143      | <b>United Arab Emirates</b> | <b>12</b>  |
| 72  | Guatemala             | 260         |          | <b>Prom Mundo</b>           | <b>357</b> |

Fuente: Banco Mundial, *World Development Indicators* 2008

**Cuadro 9**  
**COSTO DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN PAISES DE OCDE Y NO MIEMBROS (2007)**

(Como % de sus ingresos)

| País           | 2000        | 2001       | 2002        | 2003        | 2004        |
|----------------|-------------|------------|-------------|-------------|-------------|
| Polonia        | 1.54        | 1.5        | 1.78        | 1.95        | 2.62        |
| Bélgica        | -           | -          | -           | -           | 1.89        |
| Alemania       | -           | -          | -           | -           | 1.8         |
| Grecia         | -           | -          | -           | -           | 1.69        |
| Luxemburgo     | -           | -          | -           | -           | 1.59        |
| Japón          | 1.42        | 1.54       | 1.66        | 1.67        | 1.58        |
| Portugal       | 1.6         | 1.61       | 1.68        | 1.51        | 1.49        |
| Francia        | 1.4         | 1.41       | 1.44        | 1.41        | 1.35        |
| Holanda        | 1.7         | 1.74       | 1.76        | 1.39        | 1.3         |
| Eslovaquia     | 1.3         | 1.43       | 1.46        | 1.45        | 1.26        |
| Africa del Sur | -           | -          | -           | 1.21        | 1.25        |
| Canadá         | 1.07        | 1.08       | 1.2         | 1.33        | 1.17        |
| <b>México</b>  | <b>1.47</b> | <b>1.2</b> | <b>1.19</b> | <b>1.21</b> | <b>1.17</b> |
| Hungría        | 1.45        | 1.23       | 1.35        | -           | 1.14        |
| Australia      | -           | 1.06       | 1.07        | 1.05        | 1.05        |
| Eslovenia      | -           | 1.14       | 1.13        | 1.17        | 1.05        |
| Islandia       | -           | -          | 1.12        | 1.06        | 1.02        |
| Singapur       | 0.87        | 0.9        | 0.99        | 1.01        | 1.02        |
| Reino Unido    | 1.02        | 1.06       | 1.11        | 1.04        | 0.97        |
| Irlanda        | 0.81        | 0.9        | 0.95        | 0.91        | 0.86        |
| Corea          | 0.8         | 0.85       | 0.85        | 0.82        | 0.86        |
| Dimarca        | -           | -          | 0.73        | 0.87        | 0.83        |
| Turquía        | 0.83        | 0.81       | 0.72        | 0.74        | 0.83        |
| Argentina      | 0.93        | 0.88       | 0.86        | 0.85        | 0.83        |
| España         | -           | 0.81       | 0.78        | 0.83        | 0.82        |
| Nueva Zelanda  | 0.89        | 0.9        | 0.87        | 0.83        | 0.81        |
| Finlandia      | 0.73        | 0.77       | 0.82        | 0.82        | 0.8         |
| Austria        | 0.8         | 0.71       | 0.72        | 0.91        | 0.78        |
| Suiza          | -           | -          | -           | 0.66        | 0.62        |
| Suecia         | 0.52        | 0.55       | 0.56        | 0.57        | 0.59        |
| Noruega        | -           | 0.56       | 0.59        | 0.59        | 0.56        |
| EU             | 0.43        | 0.46       | 0.52        | 0.57        | 0.56        |
| Italia         | -           | -          | -           | 0.42        | 0.52        |
| Rep. Checa     | -           | -          | 2.08        | -           | -           |

**Fuente:** OCDE