



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Economía

Evolución y análisis del
Impuesto al Valor Agregado
en México: 1980-2014.
Implicaciones de su
generalización.

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO
DE LICENCIADO EN ECONOMÍA
P R E S E N T A :
ADRIANA LUCIA AGUILAR CORTÉS

Asesor de tesis: Dr. Nicolás Mandujano Ramos





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Agradecimiento.

Agradezco puntualmente y de manera muy especial a mi hermano Miguel Ángel Aguilar Cortés por acompañarme en este camino y estar a mi lado en los momentos importantes de mi vida.

Quiero agradecer también al Dr. Nicolás Mandujano Ramos por el asesoramiento en la elaboración de este trabajo así como por sus consejos para mi vida profesional.

Índice.

Introducción.	3
Capítulo 1: Marco conceptual en materia impositiva.	7
1.1 Los ingresos del estado.	7
1.2 El sistema tributario.	21
1.3 Los impuestos.	27
Capítulo 2: Aspectos básicos del Impuesto al Valor Agregado.	34
2.1 Antecedentes y origen del IVA.	34
2.2 Características esenciales del IVA.	37
2.3 Estructura del IVA en México.	42
Capítulo 3: Modificaciones del IVA y análisis de las mismas en materia recaudatoria e incidencia en el ingreso de la población.	55
3.1 Modificaciones a la estructura del IVA 1980-2014.	55
3.2 Recaudación del IVA 1980-2014.	63
3.3 Incidencia del IVA en los ingresos de la población.	71
Capítulo 4: Implicaciones económicas y sociales de la generalización del IVA.	84
4.1 La reforma fiscal en México y la recaudación del IVA: comparativo entre países.	84
4.2 Implicaciones de la generalización del Impuesto al Valor Agregado: recaudación e incidencia sobre el ingreso de la población.	95
4.3 Estructura óptima del IVA.	100
Conclusiones Generales.	106
Anexo Estadístico.	109
Bibliografía	118

Introducción.

La naturaleza regresiva del Impuesto al Valor Agregado genera distintas opiniones acerca de la conformación de su estructura óptima dentro de las economías. En los países desarrollados integrados a la OCDE el IVA está generalizado a la mayoría de los bienes y servicios y son mínimos los tratamientos especiales. En la intención de imitar este modelo, los países como México buscan la homologación del IVA con el objetivo principal de obtener una mejor neutralidad impositiva y la obtención de mayores recursos, así como de una simplificación administrativa. Sin embargo, esto tiene diversas implicaciones económicas y sociales que deben ser tomadas en cuenta si se quiere buscar la justicia impositiva en el sistema tributario. Es necesario conocer la situación económica y social de México para visualizar y entender de qué manera se adaptarían estas políticas implementadas en otros países y las consecuencias que generarían. La homologación del IVA tiene efectos en el ingreso de la población, en la distribución del mismo, en los niveles de recaudación del impuesto y en términos de justicia tributaria.

Por tal motivo, en este estudio se analiza el funcionamiento del IVA desde su implementación en México (1980) hasta la actualidad (2014). Se busca entender, cómo ha repercutido la estructura que ha tenido el IVA a lo largo del tiempo en el ingreso de los hogares de México y en los niveles de recaudación. Además, se analiza cuáles serían los resultados económicos y sociales de aplicar la tasa general al rubro de los alimentos debido a que este último juega un papel importante en el gasto de los hogares. Este análisis puede generar una visión más incluyente de las posibles consecuencias de las reformas tributarias.

La presente investigación busca la consideración de aspectos esenciales en la toma de decisiones dentro de una reforma fiscal, sobre todo teniendo en cuenta la situación particular de México, en donde existe una gran concentración del ingreso y en donde los deciles de la población más bajos destinan mayor parte de su

ingreso proporcionalmente a alimentos. Es importante buscar una mayor recaudación, sin embargo esa búsqueda debe hacerse con conocimiento de las múltiples consecuencias.

Como objetivo general se pretende mostrar la evolución del IVA en México y realizar un análisis económico que permita conocer su nivel de recaudación así como su incidencia sobre el ingreso de los sectores de la población. De acuerdo con este objetivo se plantea la siguiente hipótesis:

“Las modificaciones en torno al IVA en México han aumentado su recaudación generando un impacto negativo en el ingreso de los sectores menos favorecidos; la generalización de dicho impuesto agravaría esta situación”.

Para demostrar la veracidad de tal afirmación la metodología utilizada en esta investigación tiene carácter histórico, descriptivo y analítico, ya que se muestra la forma en que funcionan los impuestos en un país, y específicamente, el del Impuesto al Valor Agregado en México. El análisis realizado se basa en las estadísticas que ofrecen instituciones como el INEGI, la SHCP, el CEFP, el CIDE, la OCDE, UNAM, ITAM, entre otros centros de investigación que ofrecen estudios y datos importantes en el ámbito fiscal y hacendario. El análisis es de carácter correlativo, porque mide el grado de relación que existe entre las modificaciones hechas al IVA y el nivel de recaudación de este impuesto, así como de la incidencia en el ingreso de los sectores de la población. Se establece la relación existente dentro de un escenario hipotético de eliminación de la tasa 0% en el rubro de alimentos, y los niveles de recaudación general del IVA así como de la incidencia en el ingreso de los sectores de la población.

Con base en lo anterior se buscará medir los siguientes conceptos:

- Modificaciones hechas al Impuesto al Valor Agregado en México a través del análisis de la Ley y reglamento del IVA y de la observación de la variación de las tasas y los tipos de bienes a las que se aplica.
- La recaudación del Impuesto al Valor Agregado.
- Ingreso de los sectores de la población a partir de la proporción del ingreso que se destina al pago del impuesto por deciles de la población.

Así mismo, para dar orden a dicha información, se parte de un marco conceptual que fundamenta la investigación en su conjunto y en donde se presentan los conceptos básicos para entender el entorno en el que surge el Impuesto al Valor Agregado. Posteriormente se profundiza el estudio de las características y funcionamiento de este impuesto para el caso particular de México y así poder entender cómo es que ha evolucionado a lo largo del tiempo, analizando las modificaciones hechas a su estructura y las consecuencias que las mismas han tenido en términos de recaudación e incidencia en el ingreso de los sectores de la población mexicana.

Para cumplir con el objetivo general e hipótesis de esta investigación el presente trabajo se ha estructurado en cuatro capítulos:

Capítulo 1. Marco conceptual en materia impositiva: el objetivo de este capítulo es conocer los conceptos básicos que sirvan de plataforma para la presente investigación y que proporcione los elementos básicos necesarios para poder desarrollarla.

Capítulo 2. Aspectos básicos del Impuesto al Valor Agregado: este capítulo tiene como objetivo principal conocer las características esenciales que le dan forma al IVA en el mundo y para el caso particular de México; su surgimiento y estructura.

Capítulo 3. Modificaciones del IVA y análisis de las mismas en materia recaudatoria e incidencia en el ingreso de la población: en este capítulo se hace un análisis de la relación existente entre las modificaciones en torno al IVA y los niveles de recaudación e incidencia en el ingreso de los hogares de menores recursos.

Capítulo 4. Implicaciones económicas y sociales de la generalización del IVA: en este capítulo se muestran las implicaciones económicas y sociales en un escenario en el que se aplica la tasa general al rubro de alimentos.

Por último se incluyen las conclusiones finales y recomendaciones basadas en el análisis realizado.

Capítulo 1: Marco conceptual en materia impositiva.

1.1 Los ingresos del estado.

Justificación de la actividad financiera del estado.

Para entender el funcionamiento de los impuestos y sus implicaciones económicas es necesario conocer el fenómeno económico y social en donde se originan los mismos. Este origen se encuentra en la actividad financiera del estado o en el papel que juega dentro de las economías, pues este utiliza los impuestos como fuente de recursos para desempeñar las actividades que se le confieren en una sociedad. Por tal motivo el punto de partida es entender cuáles son las actividades que a su vez dan origen a la existencia del estado dentro de una sociedad.

La concepción del estado puede entenderse desde distintas perspectivas teóricas y dependiendo de cuál sea esta, las responsabilidades que se le confieren pueden variar. Por ejemplo, la teoría económica clásica concibe al estado como un ente que interfiere en la libre asignación de los recursos en la economía, por lo que su intervención en esta debe ser mínima o nula y en el caso específico del cobro de los impuestos estos tienen un efecto distorsionador que perjudica la asignación óptima de los recursos. A este respecto David Ricardo¹ afirmaba que el cobro de impuestos mermaba la acumulación del capital, por lo que a su parecer, estos deben crearse de manera que incidan solo sobre el ingreso y no sobre el capital ya que esto ocasionaría que en un futuro disminuyera la capacidad productiva de un país.

Teorías más antiguas y de índole filosófico ubican la existencia del estado en la necesidad natural de la sociedad de crear un mediador de los intereses egoístas del hombre, que pueden de no ser resueltas, provocar caos o atentar contra el ser

¹ Economista Inglés, perteneciente a la corriente de pensamiento económico clásico y autor de "Principios de economía política y tributación".

humano mismo. Tomas Hobbes (1588-1679)² establece la idea de que la sociedad no es el estado natural del hombre, el hombre es un ser egoísta por naturaleza y en la consecución de sus intereses personales se forman conflictos que atentan en contra de la misma existencia del hombre (Carnoy, 1993). Por esta razón el hombre tiene que mediar entre sus derechos naturales y la preservación. El estado surge como un “*pacto de sujeción*” que lo ubica por encima del egoísmo del hombre para la preservación del orden y de la especie misma. De acuerdo con la concepción de Hobbes el estado es el representante del interés colectivo y de la homologación de los intereses individuales.

De esta manera se concibe al estado como una forma de organización que la sociedad adquiere para llevar a cabo el cumplimiento de determinados objetivos que obedecen al interés común de la misma. Los intereses de la sociedad, que son el sustento del estado, evolucionan en el tiempo lo cual implica que el estado mismo ha evolucionado y no es el mismo en distintas épocas, por lo que ha adquirido nuevas responsabilidades e incluso ha dejado algunas otras que en conjunto le dan un sentido distinto al de sus orígenes.

Indistintamente de cuales sean las atribuciones del estado, ya sea como regulador del mercado, como agente de crecimiento económico, como conciliador de los intereses en la sociedad, es necesario entender que el estado necesita de recursos para cumplir con las obligaciones que en cada sociedad se le han encomendado. Al respecto se menciona lo siguiente:

“Este problema (el de la justificación de la actividad financiera del estado) está estrechamente vinculado con el de los fines y atribuciones del estado, porque el estado necesita la riqueza precisamente para estar en la posibilidad de lograr los fines y ejercitar las atribuciones que se le han asignado [...] ya sea que se le

² Filósofo inglés, escritor del *Leviatán*, teórico representativo del absolutismo político.

atribuyan fines propios o íntimamente ligados a los de los individuos que lo integran, lo cierto es que el estado tiene a su cargo la realización de ciertas tareas, variables en el tiempo, pero que corresponden en cada época al pensamiento político de la colectividad y para cumplimiento requiere bienes inmuebles, servicios y, por lo mismo, dinero en efectivo” (Flores, 2004: 11).

De manera general, el estado surge de la necesidad de resolver problemas de la sociedad que los mecanismos económicos vigentes no logran resolver, o simplemente porque la actividad social no solo se remite a aspectos de índole económica, al respecto se menciona:

“Las necesidades colectivas pueden ser satisfechas en ocasiones por la actividad particular actuando libremente, pero en la mayor parte de los casos ocurre que no interesa a la iniciativa privada la satisfacción de esas necesidades, o bien que interesándole no le resulta costeable, o bien, por último, porque es más conveniente para la colectividad que esa necesidad no sea satisfecha por la libre actividad privada y entonces se encomienda su satisfacción a los organismos públicos, dando así nacimiento a los servicios públicos que constituyen la parte más importante de las atribuciones del estado” (Flores, Ídem).

A pesar de que la teoría económica clásica establece un sistema de asignación de los recursos vía mercado, de forma en que los agentes actúen libremente sin la intervención del estado, es importante señalar que también se acepta la intervención estatal en muchos aspectos de la economía. La mayor aceptación que ha tenido la intervención estatal se observa en un acontecimiento histórico que surgió en la década de los años treinta con la Gran Depresión en donde surge el Estado Benefactor para resolver los fallos del sistema capitalista y en donde el estado adquiere la función de lograr el bienestar social pero sin cambiar la forma de asignación de los recursos, es decir, surgen las economías mixtas que implican la existencia de economías de mercado pero con intervención estatal. A partir de

la crisis de 1929 el estado adquiere un nuevo papel como agente determinante no solo en la conciliación de los intereses sociales sino también en el desarrollo económico y en el rumbo de la economía en general.

Al aceptar que el estado es necesario no solo para la vida social sino también para el rumbo de la economía, el siguiente paso es establecer cuáles serán las funciones específicas que habrá que desempeñar para cumplir con los objetivos encomendados, funciones para las cuales necesitará de allegarse recursos que en su mayor parte provendrán de los impuestos.

Funciones del estado.

De acuerdo con lo anteriormente planteado, la justificación de la existencia del estado está dada en el aspecto ideológico político por la necesidad del ser humano de organizarse en sociedad y así preservar a la especie, al mismo tiempo que poder desarrollarla, guiándola de acuerdo a fines comunes que el estado debe adoptar y cumplir como parte de sus atribuciones esenciales. Por el lado económico la principal justificación de su intervención en la economía es la necesidad de corregir fallos en el sistema de asignación del mercado, de tal manera que las funciones que buscan corregir o paliar estos fallos quedan representadas en tres principales: función asignación, función distribución y función estabilización (Musgrave, 1991: 7) (eventualmente se considera la función regulación como una forma de seguir corrigiendo los fallos del mercado).

Función asignación.

Se refiere a la provisión de bienes públicos y constituye un fallo en la asignación de los recursos por la vía del mercado al no poderlos proveer. La provisión de estos bienes por parte del sector público se debe a que estos poseen características que los hacen diferentes de los bienes que el sistema de mercado, por sus características, puede asignar. Estas características son las siguientes:

- Característica de no rivalidad: los bienes públicos pueden ser consumidos por toda la población sin causar rivalidad, lo cual difiere de los bienes privados, ya que estos son rivales en el consumo. Esto significa que da exactamente lo mismo que el bien sea consumido por diez personas que por cien en un mismo momento, toda vez que el costo marginal es igual a cero. Si se da el caso contrario en el que el consumo de una persona más de algún bien o servicio afecta el consumo de otra u otras personas, entonces estamos hablando de un bien privado. Un bien público podrá convertirse en un bien privado si se llega a un punto tal que el uso de dicho bien por una persona más comience a perjudicar el uso de las demás personas. La afectación generada por una persona más en el uso de un bien público es una valoración subjetiva ya que son las personas quienes en ocasiones deciden de qué manera se ven afectadas o no por las demás de acuerdo con su percepción. Esto ocasiona que el mercado no pueda proveer este tipo de bien, pues su uso en el mismo instante no se puede limitar, como sí se puede hacer con los bienes privados. Por ejemplo, la seguridad nacional es un bien público del que pueden gozar al mismo tiempo varias personas, si en una población específica existe un alto grado de seguridad esta será un beneficio del que todos los habitantes podrán gozar sin perjudicar el gozo de alguien más.
- Característica de no exclusión: no se puede excluir a nadie del uso de los bienes públicos, lo cual sí sucede con los bienes privados. Esta característica implica que no es posible negar el acceso al bien público, al menos no de manera física y sin que esto genere un costo. Por otra parte, la exclusión de los beneficios de un bien público a una persona, no genera una disminución del consumo de otra. Si un bien puede ser consumido por todo mundo, nadie pagará voluntariamente por el bien.

Los bienes que cumplen con estos dos principios o características: no exclusión y no rivalidad, son considerados bienes públicos puros. Esto implica que la producción de dichos bienes solo es posible a través de la intervención estatal. Las empresas privadas no están interesadas en suministrar estos bienes ya que la provisión de estos no se puede dar a través del sistema de precios. Si el mercado no es capaz de suministrar dichos bienes, aun cuando tienen cierto valor para la población en general (la defensa nacional es un ejemplo) es necesario que alguien lleve a cabo su suministro, y para llevarlo a cabo es necesario el financiamiento del mismo a través de ingresos públicos.

En resumen, los bienes públicos, que poseen estas características no pueden limitar los beneficios de su suministro a ciertas personas, por lo que también es complicado establecer un precio; que es la base fundamental del sistema de asignación de mercado para otorgar títulos de propiedad sobre los bienes y servicios.

La función asignación es una de las más importantes que tiene el estado y que justifica su intervención en la economía, pues se basa en la idea fundamental de que la sociedad necesita la provisión de ciertos bienes para su funcionamiento; bienes que el mercado no provee.

Función distribución y función estabilización.

Otra de las funciones básicas de un estado moderno es la de distribución del ingreso, la cual consiste en la idea de que el mercado no provee a la sociedad de una asignación justa de los recursos por lo que es necesario reasignar los mismos de manera que estos se distribuyan de forma equitativa dentro de la sociedad.

Dentro de las economías del mundo existen ciertos grados de desigualdad y pobreza que constituyen un problema importante no solo en términos de justicia social, sino también en términos de desarrollo económico. El crecimiento de la

economía dependerá en gran medida de las condiciones de igualdad que se puedan lograr en la sociedad. Para lograr tal objetivo el estado puede utilizar los instrumentos del ingreso o del gasto principalmente. En el caso del uso y manejo de los impuestos como instrumento para lograr la igualdad el estado se vale de las políticas públicas que buscan un cobro de impuestos progresivo, es decir, que el cobro de los mismos aumente conforme aumenta el ingreso de las personas y en el caso del gasto encaminar el mismo de tal manera que este sea asignado en las actividades y sectores de la población que más lo requieran.

Por otra parte la función estabilización ha tomado mayor importancia a raíz de la aceptación de que el mercado no constituye una asignación eficiente de los recursos, ya que esto implica cierto grado de desempleo y desequilibrios macroeconómicos. Para abatir estos aspectos, el estado adquiere nuevas funciones que a través de diversos instrumentos buscan lograr aspectos deseables en la economía. En años recientes ha existido una aceptación generalizada ante la intervención gubernamental como agente determinante en el crecimiento y el desarrollo, por lo que las políticas públicas ya no solo se remiten a la eliminación de los fallos del mercado. Las políticas de desarrollo y de abatimiento de los ciclos económicos han incrementado su importancia por lo que el estado ha incrementado su intervención, sus funciones y su necesidad de financiamiento.

Además de las funciones del estado de asignación, distribución y estabilización dentro de las economías de mercado, existen algunas otras razones por las cuales se vuelve necesaria la intermediación estatal, por ejemplo, existen costos que no cubren ninguno de los agentes económicos involucrados de forma directa en el proceso de intercambio y que es necesario cubrir para el funcionamiento de la economía. Dichos costos son absorbidos por el estado para garantizar el orden económico y social. Estos costos llamados externalidades son absorbidos por los

gobiernos a pesar del debate que esto genera, y finalmente constituyen en la actualidad un costo para el cual se utilizan los recursos provenientes de la sociedad.

El hecho fundamental de atribuir funciones al estado, genera la inevitable necesidad del uso recursos para cumplir con las mismas, los cuales pueden provenir de distintas fuentes. El estado constituye una necesidad en el funcionamiento de la economía actual, por lo que independientemente de que puedan existir críticas respecto a su buen funcionamiento, existe un fundamento teórico, filosófico, político y económico que sustenta sus funciones y la utilización de recursos para cumplirlos.

Clasificación de los ingresos del estado.

Para cumplir con sus funciones el estado se vale de recursos o ingresos provenientes de la sociedad, por lo que en primera instancia es necesario establecer lo que se entiende por ingreso.

Se puede decir de forma general que el ingreso "...es el pago en dinero u otros beneficios materiales que se obtienen del uso de la riqueza y del trabajo humano." (Retchkiman, 1987: 119).

Retchkiman establece que el ingreso puede entenderse desde tres perspectivas diferentes:

1. Ingreso como una corriente de bienes para el consumo. En esta concepción el ingreso se equipara al consumo, lo cual presenta el problema de que excluye al ahorro como monto gravable. Al concebir el ingreso de esta manera se cobrarían más impuestos a quienes más consumen y menos a quienes más ahorran.

2. Ingreso como entradas recurrentes. De acuerdo con este concepto, se considera como ingreso aquellos montos como sueldos, salarios, intereses, rentas, anualidades, pensiones, dividendos de acciones, etc.; es decir, aquellos ingresos que se perciben de forma periódica. Sin embargo, se excluyen en este concepto los ingresos extraordinarios.
3. Ingreso como el agregado neto al poder económico individual en un periodo específico de tiempo. Se refiere al incremento neto en el ingreso o el poder económico, dentro de un periodo dado, sin importar la fuente o uso del ingreso.

La definición que funciona mejor para fines impositivos es la tercera, pues implica que los ingresos de que a su vez se valdrá el estado para su funcionamiento serán obtenidos de la riqueza generada en la sociedad y esto permitirá que el cobro de impuestos se haga de acuerdo con la capacidad económica de cada individuo.

Retchkiman establece que el ingreso “es el valor máximo que se puede consumir disponiendo, al final (de un periodo dado), de los mismos recursos” (1987: 119). El autor establece que “una definición adecuada de ingreso, importante para fines impositivos [...] está constituida por consumo más acumulación real de capital” restándole el impacto del aumento del nivel general de precios y las alteraciones que produce la variación en el nivel general de las tasas de interés. De tal manera que el ingreso se entiende como el aumento neto de la riqueza de los individuos y las empresas dividido en lo que es destinado a consumo y al incremento real del capital.

La definición aportada proporciona elementos para la conformación de los sistemas impositivos de los países ya que al establecer el concepto de ingreso gravable se busca que el cobro de impuestos se haga de una manera justa y

equitativa (al buscar gravar la riqueza), principios que son fundamentales en la conformación del sistema tributario.

La definición del ingreso como el incremento neto del poder económico de los individuos en un periodo dado sirve para conocer en qué cuantía se podrán cobrar impuestos a los particulares, sin embargo, como tal los ingresos públicos son todos aquellos recursos monetarios de los cuales se allega el estado a través de distintas fuentes para cumplir con sus obligaciones.

De acuerdo con la naturaleza u origen de las fuentes de los ingresos estatales, algunos autores hacen distintas clasificaciones de los mismos.

Horacio Núñez Miñana (1998) indica que los ingresos se clasifican de acuerdo con tres criterios principales:

1.- Clasificación jurídica: los ingresos públicos se dividen, dentro de la clasificación jurídica en ingresos originarios e ingresos derivados. Los recursos originarios son aquellos que provienen de la propiedad pública, es decir, de la actividad productiva del Estado, de la renta de tierras propias (si es que existen) y de la renta de recursos públicos en general. Un ejemplo de estos recursos es la generación de beneficios de las empresas paraestatales (para el caso específico de México los recursos provenientes de PEMEX son un ejemplo de recursos originarios). Los ingresos derivados se generan a través de la tributación por parte del sector privado o de los préstamos que estos otorgan al estado; dentro de este rubro encontramos a los impuestos. Los ingresos tributarios provenientes del sector privado se dividen en: impuestos, tasas, contribuciones especiales y crédito.

- Impuestos: ingresos de carácter obligatorio por parte del contribuyente hacia el estado, que no generan un beneficio directo por el monto del ingreso hacia quien paga el impuesto, los beneficios generados a partir de

dichos impuestos obedecen al cumplimiento de la política fiscal y benefician a la población en general sin importar si todos contribuyen de manera equitativa a la generación de este recurso.

- Contribuciones especiales: en este caso los ingresos generados por este concepto benefician a una parte específica de la población. Por ejemplo, las contribuciones a la seguridad social se destinan específicamente en un futuro al beneficio de las mismas personas que contribuyen.
- Tasa: es un monto porcentual pagado por un servicio específico que recibe el contribuyente en el momento que lo paga.
- Uso del crédito público: son los recursos que otorga el sector privado al estado y que le serán devueltos en un futuro.

2.- Clasificación económica: dentro de esta clasificación los ingresos están divididos en corrientes y de capital.

- Ingresos corrientes: son aquellos que no modifican el patrimonio del estado.
- Ingresos de capital: son aquellos que si modifican el patrimonio del estado.

La modificación de los ingresos de capital se puede dar a partir de una disminución del patrimonio. Esto significa que el estado puede obtener ingresos a partir de hacer mayor uso del crédito publico o de poner a la venta activos públicos. Tanto los ingresos por crédito como por la venta de activos modifican el patrimonio estatal.

Según la clasificación económica de los ingresos que hace Núñez, las principales categorías de impuestos son las siguientes:

- Impuestos sobre ingresos netos.
- Impuestos sobre el patrimonio.

Estos dos son impuestos directos.

- Impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones.
- Impuestos sobre el comercio exterior.

Estos dos últimos son considerados impuestos indirectos.

Más adelante se profundiza en esta clasificación de los impuestos, encontrándose dentro de los indirectos el IVA, tema central de esta investigación.

3.- Clasificación institucional: esta clasificación de los ingresos se basa en el tipo de organismo que los recauda y el destino que se les da a dichos recursos. En general se puede decir que estos ingresos se clasifican de acuerdo con el destino que tienen en la asignación de los gastos. Un ejemplo de ello son los fondos, que están destinados a gastos específicos y se separan de los demás ingresos.

Otra clasificación de los ingresos del estado la hace Flores Zavala (2004) y lo hace desde una perspectiva principalmente jurídica que divide a los ingresos en dos grandes grupos: ingresos ordinarios e ingresos extraordinarios. Los primeros corresponden a aquellas entradas monetarias que tiene el estado de manera periódica para cumplir con sus obligaciones de gasto y son ingresos que tienen su contrapartida en determinados gastos que se hacen de forma regular. Los segundos corresponden a ingresos que es necesario recaudar con el objetivo de cumplir con eventualidades para las que no se cuenta con montos establecidos de gasto.

A su vez, las contribuciones o ingresos ordinarios se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Dentro de los ingresos extraordinarios se tiene a los impuestos extraordinarios, derechos extraordinarios, contribuciones, empréstitos, emisión de moneda, expropiación, servicios personales e ingresos destinados a partidas de reconstrucción.

Una clasificación más de los ingresos del estado tiene sus fundamentos en el derecho tributario. Desde esta perspectiva se define a los ingresos como las entradas que obtiene el estado, preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social (Quintana, 1988: 35). El estado tiene dos fuentes principales de ingresos para cumplir con sus funciones establecidas en la constitución:

- Rentas de la hacienda pública provenientes de su patrimonio: básicamente se constituyen en todo aquel ingreso que proviene de la actividad productiva del estado como puede ser la de las empresas públicas como PEMEX.
- Ingresos provenientes de los gobernados: se constituyen básicamente en los tributos e impuestos pagados por los contribuyentes.

A estas dos fuentes de ingresos se les conoce como ingresos de derecho privado o ingresos patrimoniales, e ingresos de derecho público o ingresos tributarios.

Una tercera fuente de ingresos se constituye en la deuda pública, que consiste en préstamos otorgados al interior del país o provenientes del exterior.

Como se puede observar, existen diversas clasificaciones de los ingresos estatales basadas en distintos criterios, que pueden ser de periodicidad de los mismos, de origen (público o privado) o económicos.

De acuerdo con la ley de ingresos de la federación de México para 2014 los ingresos del gobierno federal están divididos de la siguiente manera:

- A. Ingresos del gobierno federal.
 1. Impuestos (impuestos sobre el ingreso, sobre el patrimonio y sobre la producción, el consumo y las transacciones, impuestos al comercio exterior,

- impuestos sobre nóminas y asimilables, impuestos ecológicos, accesorios y otros impuestos).
- 2. Contribuciones de mejoras.
- 3. Derechos.
- 4. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.
- 5. Productos.
- 6. Aprovechamientos.
- B. Ingresos de organismos y empresas.
 - 1. Ingresos propios de organismos y empresas: Petróleos Mexicanos, Comisión Federal de Electricidad, Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto de seguridad y servicios sociales para los trabajadores del Estado y otros ingresos de empresas de participación estatal.
 - 2. Aportaciones de seguridad social.
- C. Ingresos derivados de financiamientos.
 - 1. Endeudamiento neto del gobierno federal: interno y externo.
 - 2. Otros financiamientos.
 - 3. Déficit de organismos y empresas de control directo.

Esta clasificación se hace con base en la establecida por el derecho tributario mexicano que divide los ingresos en los provenientes del sector privado (derivados), los ingresos del sector público (originarios) y la deuda (derivados).

Los ingresos del estado independientemente de su procedencia, serán usados para cumplir con funciones públicas, aunque de forma general se observa que estos pueden provenir de tres fuentes principales: de la actividad productiva del estado, de las contribuciones del sector privado y de la deuda.

Entender la clasificación de los ingresos estatales mostrará de qué manera están insertos los impuestos en el financiamiento de la actividad pública.

1.2 El sistema tributario

Se puede remontar el origen de los impuestos a la edad media (siglos V-XV) y al modo de organización económica conocido como el feudalismo adoptado por la Europa occidental (siglos IX-XV). Dicho sistema se origina con la descentralización del poder político de Carlomagno para dar paso a la formación de relaciones económicas más amplias y diversas; el poder se desconcentra y se da paso a la jerarquización. Existía por un lado el vasallaje que consistía en un contrato entre señor feudal y vasallo para prestarse servicios mutuos y prometerse fidelidad. Por otro lado estaba el feudo en el que no existía un contrato mutuo sino la obligación por parte del siervo de trabajar y someterse al señor feudal. Los vasallos podían tener a su vez otros vasallos y estos también podían tenerlos. El rango más bajo estaba dado por los siervos, a quienes les eran encomendadas las tareas más duras.

Dentro de estas relaciones jerárquicas existían obligaciones que se pagaban en distintas formas según la relación de la que se trataba. Es en estas obligaciones y en el pago de las mismas en las que se encuentran las primeras manifestaciones de tributos. Las obligaciones que tenía el vasallo con el señor feudal eran primordialmente las de prestar servicios personales y contribuciones monetarias.

Con relación a las “ayudas económicas” que los vasallos daban al señor feudal Flores Zavala (2004:41) dice lo siguiente:

“Estas ayudas fueron primero arbitrarias, después se reglamentaron limitándolas y llegaron posteriormente a través de un proceso evolutivo, a convertirse en los subsidios que en épocas posteriores concedían los parlamentos a la corona”.

Un ejemplo de la manifestación del establecimiento de los tributos entre vasallos y feudales, se daba cuando el primero deseaba vender su feudo y tenía que; además de obtener la aprobación del segundo, pagar un impuesto que consistía

en tres años de renta (Flores, ídem). La transmisión de feudos como herencia entre los vasallos también era causa del pago a través de la adjudicación del producto del feudo que aunque había cambiado de manos continuaba bajo el poder del mismo señor feudal.

El señor feudal tenía derecho a confiscar los bienes de los vasallos que faltaran a su contrato de fidelidad. Este derecho es parecido a las facultades de la actual hacienda pública, con la diferencia de que la falta que ocasiona la confiscación deriva de distintas obligaciones incumplidas.

Los señores feudales cobraban por el tránsito de mercancías por sus tierras de acuerdo al tipo de producto de que se tratase, lo cual se asemeja a los impuestos arancelarios y en general que gravan el comercio que hoy conocemos.

El establecimiento de reglas dentro del cobro de esta especie de tributo por parte de los señores feudales se empezó a dar conforme se fue estableciendo un nuevo régimen de organización social económica de Estados Centralizados; con la crisis y fin del feudalismo hacia finales de la edad media en lo que se suele llamar la transición del feudalismo al capitalismo (siglo XIV). Con el surgimiento de las naciones-estado y la instauración del régimen absolutista, se dio una transformación de lo que en un inicio habían sido los tributos, hacia un sistema establecido de cobro en el cual la arbitrariedad que se había dado en tiempos precedentes empezaba a llegar a su fin. En esta transición podemos encontrar el establecimiento y conformación de los sistemas tributarios que han evolucionado en el tiempo y han adquirido características de acuerdo con las necesidades sociales, políticas y económicas de cada país.

En la actualidad existen diversas teorías acerca de cuál debería ser la estructura óptima del sistema tributario de un país, sobre el establecimiento óptimo de las

tasas de los impuestos, sobre el tipo de impuestos a implementar y sobre la forma en que los sectores deben contribuir al pago de impuestos.

En primera instancia es de gran ayuda establecer cuáles serán las finalidades u objetivos de los impuestos a implementar. Se puede dividir a los impuestos de acuerdo con dos grandes finalidades: impuestos con finalidades financieras e impuestos con finalidades no financieras (Somers, 1961: 152). Esto significa que el estado puede solo tener finalidad de cobrar impuestos para hacerse de fondos o tener la finalidad de que su cobro tenga algún otro efecto principalmente económico. Un ejemplo de ello está en el cobro de aranceles, estos podrían servir tan solo para generar recursos que el estado necesita, sin embargo es sabido que su principal función es la de establecer una barrera a la entrada de productos extranjeros. Un impuesto establecido para desalentar el consumo del tabaco, generará necesariamente cierto monto de ingresos para el estado pero la principal finalidad será la de cumplir con una política pública de salud.

Para la conformación del sistema tributario un primer paso será entender cuál es la finalidad de los impuestos, si se usarán solo como fuentes de ingreso o si además serán usados como instrumentos de política pública. Actualmente es difícil separar estas dos finalidades, ya que la creciente participación estatal dentro de la economía hace indispensable el manejo de los instrumentos del ingreso y del gasto para dirigir el rumbo de un país además del simple allegamiento de recursos.

Además de establecer cuál será la finalidad de recaudar un impuesto, es necesario basarse en ciertas medidas o parámetros que guíen la conformación del sistema impositivo de manera más precisa. Dichas medidas o parámetros no siempre están basados en aspectos económicos sino más bien en concepciones morales, por ejemplo, se basan en lo que es justo o lo que es equitativo,

considerando que el seguimiento de estos principios es básico para el funcionamiento de la sociedad en general.

De acuerdo con Harold Somers (1961: 153), en el establecimiento o conformación de un sistema tributario y de la política impositiva es necesaria la integración de 5 principios básicos:

1. Principio de la capacidad de pago. Establece que quienes posean mayor ingreso pagaran más impuestos proporcionalmente. Esto significa que (de acuerdo con la definición de ingreso anteriormente aceptada) quienes tengan mayor poder adquisitivo o económico, pagarán un porcentaje mayor de sus ingresos al estado por concepto de impuestos, y quienes tengan menor nivel de ingreso pagarán proporcionalmente menos. Por el lado de los impuestos al consumo puede regir también este principio, por ejemplo, al establecer un impuesto al consumo suntuario (autos de lujo) se tiene la idea de que quienes comprarán estos artículos serán quienes mayor poder adquisitivo tengan, por lo tanto se cumplirá el principio de la capacidad de pago. Mediante la aplicación de este principio, se genera una redistribución de la riqueza en favor de los que menos ingresos tienen.
2. Principio del beneficio. Se basa en la idea de que quienes se ven más beneficiados por los gastos del estado, son quienes deben contribuir mayormente a su financiamiento. Este principio presenta un problema, pues es difícil establecer quién, cómo y en qué medida se beneficia del gasto gubernamental. Dado que los impuestos se cobran de manera general el gasto se ejerce de la misma manera, por lo tanto es difícil diferenciar si alguien se beneficia en mayor o menor medida de los bienes y servicios públicos; aunque en el pago de derechos podemos encontrar un ejemplo de manifestación de este principio.

3. Principio del crédito por ingreso ganado. Básicamente, este principio implica que quienes reciban ingresos generados por el esfuerzo de su trabajo recibirán un mejor trato a la hora de gravar su ingreso, mientras que quienes no realizan esfuerzo alguno (ingresos por rentas e intereses) tendrían que pagar tasas más altas. Es decir, el ingreso producto del esfuerzo del trabajo merece pagar menos que aquel que proviene de fuentes que no requieren esfuerzo.
4. Principio de la ocupación plena. Establece que un impuesto debe ser cobrado, siempre y cuando contribuya a la ocupación y a la producción, sin importar si se cumple con los tres principios anteriores. Un ejemplo de este principio se manifiesta en el estímulo que se otorga a las empresas para contratar personas jóvenes recién graduadas, cobrándoles menos impuestos como incentivo por contribuir a la disminución del desempleo.
5. Principio de la conveniencia. Este principio se refiere a los esfuerzos del estado por incrementar la recaudación con el menor esfuerzo posible. Un ejemplo de ello lo encontramos en el cobro del IVA. Entre otras finalidades del cobro de este impuesto, el estado lo utiliza porque es fácil de recaudar ya que son las empresas quienes lo cobran en un primer momento para posteriormente solo trasladarlo al estado.

Por otra parte de acuerdo con Stiglitz (1997), para que un sistema tributario sea lo más eficiente posible, los impuestos deben contar con las siguientes 5 características deseables:

- Eficiencia económica: no debe interferir en la asignación eficiente de los recursos.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

- Sencillez administrativa: debe ser fácil y relativamente barato de administrar.
- Flexibilidad: debe ser capaz de responder fácilmente (en algunos casos automáticamente) a los cambios de las circunstancias económicas.
- Responsabilidad política: debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar qué está pagando y saber en qué medida el sistema refleja sus preferencias.
- Justicia: debe ser justo en su manera de tratar a los diferentes individuos.

Estos principios establecen pautas morales para la formulación del sistema tributario, es decir, consideraciones acerca de lo que está bien o no al momento de cobrar o establecer un impuesto. También conforman consideraciones a tomar en cuenta, que son más bien de carácter jurídico o económico y que son aspectos de igual importancia a tomar en cuenta. Ciertamente, es necesario hacer una balanza entre cuales principios tomar en cuenta y cuales no de acuerdo con las características particulares de cada país y los intereses que estos puedan tener. La conformación de un óptimo sistema tributario es un tema que interesa tanto a los teóricos como a los hacedores de las políticas públicas ya que la correcta conformación del mismo incidirá en los niveles de recaudación y en el rumbo de la economía. No será lo mismo basar la recaudación en los impuestos al consumo en un país con economía desarrollada que hacer esto mismo en un país con economía subdesarrollada, pues los efectos económicos que se ocasionarán en ambos países serán distintos.

1.3 Los impuestos.

Establecer las pautas o principios a seguir para la conformación del sistema tributario, sobre el tipo de impuestos a introducir o las tasas a implementar en cada uno de ellos es de suma importancia para lograr efectos positivos en el rumbo de la economía de un país, de la misma manera que lo es hacer un análisis más detallado de los impuestos y su uso como una parte de las distintas fuentes de ingresos que tiene el estado.

“Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas” (Eheberg, 1929).

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación de 2014 en el capítulo 1 artículo 2 el impuesto se define como:

“...las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.”

Los impuestos están constituidos a su vez por múltiples elementos que le dan forma y que es indispensable entender. De tal manera que los elementos del impuesto son (Flores, 2004; 105):

- Objeto: es el pago que hace el sujeto pasivo del tributo hacia el sujeto activo (el fisco) hecho en dinero o especie. Es el tributo como tal.
- Sujetos: son los participantes en la relación jurídica tributaria y que se dividen en sujeto activo constituido por el fisco y sujeto pasivo que son los obligados a pagar el tributo.

- Base: “cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto”. Es decir, la base del impuesto es lo que se gravará de acuerdo con las leyes impositivas.
- Tasa: cantidad a pagar al fisco por unidad tributaria. Es el porcentaje de la base imponible que se pagará al fisco.
- Monto: es la cantidad final pagada al fisco.

Los impuestos implican una contribución a los ingresos del estado que no tienen una contrapartida para el contribuyente, es decir, este último no recibe un beneficio directo por el pago de un impuesto aunque sí puede recibirlo por medio del gasto en obras públicas, seguridad e inversión, por ejemplo.

Además de la clasificación que se hace de los ingresos del estado en ingresos propios, ingresos provenientes del sector privado e ingresos provenientes de la deuda, estos se pueden dividir en tributarios y no tributarios, con la finalidad de comprender de manera más precisa la inclusión de los impuestos (que en un primer momento se encuentran clasificados dentro de los ingresos provenientes del sector privado) en el financiamiento estatal.

Los impuestos se pueden dividir en dos grandes rubros.

Impuestos directos.

Consiste en un impuesto que busca gravar de manera directa al contribuyente sin necesidad de utilizar intermediarios para el cobro del impuesto. Este tipo de impuestos gravan la riqueza de las personas y las empresas y tienen la característica de ser intransferibles, es decir, la incidencia de estos recae directamente sobre el sujeto del gravamen. Dentro de este tipo se encuentra el impuesto sobre la renta (ISR).

Impuestos indirectos.

Este tipo de impuestos no gravan de manera directa a quien paga el impuesto, de tal manera que el contribuyente es un intermediario que canaliza el monto del pagador hacia el fisco. Este tipo de impuestos gravan el consumo de bienes y servicios y tienen la característica de ser transferibles a terceras personas, siendo el consumidor final del bien o servicio quien carga con el gravamen final por lo que su impacto es regresivo ya que recae sobre los sujetos de menores ingresos corrientes. En esta clasificación se encuentra el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Diagrama 1: Clasificación de los ingresos del estado.



Fuente: Elaboración propia con base en (Flores: 2004).

El hecho de que un impuesto sea directo o indirecto presenta ventajas y desventajas que por su conformación y funcionamiento deben ser tomadas en cuenta a la hora de decidir incluirlos dentro del sistema tributario en conjunto.

Ventajas de los impuestos directos:

- Constituyen ingresos periódicos.
- Contribuyen a la justicia tributaria ya que se grava en función de la riqueza.
- En periodos de crisis su recaudación disminuye relativamente poco.

Desventajas de los impuestos directos:

- Dado que el sujeto es consciente de lo que paga por el impuesto, de igual manera se percata de que no percibe contraprestación por el pago del mismo.
- Conforme al punto anterior, esto puede provocar que se busque evadir el impuesto, sobre todo cuando se pagan mayores montos.
- Tomando como base solo en el cobro de estos impuestos la carga tributaria recaería mayormente sobre quienes paguen el impuesto compensando la exención de quienes tienen un ingreso mínimo.
- No reflejan con inmediatez los cambios económicos.
- Quien paga este tipo de impuesto exige una mayor eficiencia en el gasto gubernamental.

Ventajas de los impuestos indirectos:

- Dado que el pago del impuesto está incluido en el precio de los productos, los pagadores no lo perciben, o lo hacen de forma mínima.
- Con base en el punto anterior, provoca mínimas protestas por parte de los pagadores.
- Abarcan el segmento de la población que no gravan los impuestos directos.
- Son sensibles al auge económico.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

- Es más fácil aumentar su cuota sin que esto provoque descontento social debido a que, como se mencionó anteriormente, el impuesto se confunde con el precio.
- Pueden no pagarse si las personas deciden no comprar los productos; salvo en caso de los de primera necesidad que son altamente inelásticos.

Desventajas de los impuestos indirectos:

- No contribuyen a la justicia tributaria dado que pagan más impuestos quienes más consumen independientemente del ingreso o la riqueza. Regularmente las personas con menores ingresos destinan la mayor parte de su ingreso al consumo.
- Son sensibles a las crisis económicas.
- El hecho de que el contribuyente retenga el impuesto para posteriormente trasladarlo al fisco puede generar fraude, en el sentido de utilizar el impuesto para fines propios antes de trasladarlo.
- Cuando el impuesto ocasiona que el precio suba demasiado se desincentiva la demanda o se provoca la creación de mercancías falsas que sustituyan el bien gravado.

Conclusiones.

La aceptación de la intervención del estado dentro de la economía está dada por la asignación de funciones que se derivan de las necesidades económicas y sociales no satisfechas por los mecanismos del mercado. Se acepta que el estado, además de ser el representante de los intereses colectivos adquiere funciones que evolucionan en el tiempo y que no se limitan a la resolución de fallos en el sistema sino también a la participación en el crecimiento y en el desarrollo económico.

Para el cumplimiento de sus funciones el estado tiene distintas fuentes de financiamiento y estas se pueden clasificar en tres principales: ingresos propios, ingresos provenientes del sector privado e ingresos provenientes de la deuda. De acuerdo con el caso específico de cada país se puede hacer una clasificación más detallada de los ingresos. Para el caso de México la clasificación de los ingresos se encuentra en la Ley de Ingresos de la Federación.

Para el caso específico de los ingresos tributarios la conformación de un óptimo sistema se vuelve el punto de partida para la consecución de fines u objetivos establecidos en la política económica de cada país, ya que ello tendrá efectos en los niveles de recaudación y en el comportamiento de la economía. Para dicha conformación se establecen principios teóricos económicos que pueden o deben seguirse para el correcto funcionamiento del sistema tributario.

Entender el significado y origen de los impuestos, sus efectos económicos y la forma en que están insertos dentro de los ingresos gubernamentales es el punto de partida de esta investigación ya que dentro de ellos se encuentra clasificado el Impuesto al Valor Agregado, constituido como un impuesto indirecto.

El entendimiento de los conceptos presentados en este capítulo, la relación que hay entre ellos y cómo están estructurados proporciona las bases y los elementos

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

necesarios para comprender el papel que ha tenido un impuesto indirecto como el IVA en el transcurso de los años en la economía mexicana, desde su implementación en 1980 hasta sus más recientes modificaciones en el 2014.

Capítulo 2: Aspectos básicos del Impuesto al Valor Agregado.

2.1 Antecedentes y origen y del IVA.

Aunque existieron distintas manifestaciones de impuestos sobre las ventas o sobre las transacciones desde épocas primitivas como los impuestos sobre las ventas de los esclavos, se le atribuye a Alemania el ser el primer país en introducir la imposición sobre las ventas. Gradualmente este tipo de impuesto se fue extendiendo por los países del mundo tales como Italia, Bélgica, Holanda, Yugoslavia, Suiza, Australia, Nueva Zelandia y Francia (Egret, 1979).

Sin embargo, las circunstancias históricas que ocasionan el surgimiento de impuestos modernos sobre el volumen de negocios (que son el antecedente inmediato del IVA), están dadas por las consecuencias de la primera guerra mundial (Egret, ídem) y la necesidad de aumentar los ingresos del estado para conseguir la reconstrucción de los países.

Como tal, el primer impuesto de este tipo se estableció en Francia en 1917 y fue llamado impuesto sobre el gasto y consistía en un impuesto que gravaba solo las ventas al por menor. Tal impuesto, debido a la alta evasión provocó su desaparición ya que su recaudación era casi nula (Egret, ídem).

En 1920 se crea el impuesto en cascada. Dicho impuesto consistía en gravar los productos por su monto total establecido, cada vez que se llevaba a cabo una transacción hasta llegar al consumidor final, lo que ocasionaba un efecto de acumulación del pago del impuesto. Al respecto menciona Georges Egret:

“El impuesto sobre el volumen de negocios en su versión más simple es el que grava el valor de un servicio o de un producto a cada facturación o a cada cambio de manos; es el que se llama en la jerga fiscal impuesto en cascada porque se aplica mediante rebotes sucesivos”

El impuesto en cascada ocasionaba una cierta inequidad en su pago pues quienes se encontraban al final de la cadena productiva pagaban un mayor monto debido a que el valor del producto se incrementaba por la acumulación de los impuestos pagados en las fases anteriores y que estaban incorporados en el nuevo valor y regularmente quienes se encontraban al final de cada fase eran los pequeños vendedores o minoristas, los grandes productores o fabricantes que se encontraban en las primeras fases pagaban una menor porción del impuesto.

El efecto cascada consiste en gravar un producto cada vez que es objeto de alguna transacción, es decir, que si un bien pasa por varias etapas a lo largo de su cadena de producción, este ira acumulando el impuesto hasta llegar al comprador final. Por tal motivo se presenta una desigualdad, pues si el producto que se grava está dentro de una cadena de producción larga pagará un impuesto final mayor que aquel producto cuya cadena sea menor. El resultado puede ser que dos productos con la misma naturaleza pero que por distintas circunstancias pasan por cadenas de producción con diferentes longitudes, pagaran un impuesto completamente distinto. El efecto cascada afecta directamente las exportaciones, pues aumenta el precio de los productos nacionales y al pasar por distintas fases de producción es complicado lograr la devolución del impuesto con el fin de apoyar la exportación de dicho producto.

Sin embargo surgió la necesidad de modificar dicho impuesto, debido a que gran parte de las personas sujetas a este impuesto eran comerciantes y artesanos que desde un inicio mostraron su desacuerdo con el mismo. Por otra parte el impuesto en cascada propiciaba la concentración empresarial para evitar largas cadenas y así evitar el impuesto.

Hacia 1925 se crean los impuestos únicos, que son aquellos que se pagan en una sola fase del proceso productivo, con el fin de socavar el efecto cascada aunque sin lograr su eliminación total (Egret, 1979).

Fue hasta 1936 cuando se crea el impuesto único sobre la producción, que se reduce el número de personas que pagaban el impuesto y que buscaba lograr una mayor equidad en el pago del impuesto por parte de grandes fabricantes y pequeños vendedores, es decir, eliminar el efecto cascada. Aunque este impuesto seguía presentando ciertos problemas tanto de recaudación como de inequidad fue la base sobre la cual posteriormente fue creado el Impuesto al Valor Agregado.

Se atribuye a Maurice Lauré (Egret, 1979: 23) la creación del IVA en Francia tras perfeccionar el impuesto único sobre la producción para poder gravar no al volumen de producción en sí, sino solo al valor agregado de los productos. Las mejoras que se hicieron al impuesto sobre la producción y que lo hicieron desembocar en el IVA fueron las siguientes:

- El impuesto gravaba tanto bienes como servicios.
- El impuesto se aplicaba solo desde la fase de comercio (lo cual eliminaba la noción de productor).
- Sin la noción de productor, es decir, la idea de gravar solamente si se trataba de un productor de bienes, se tuvo que cambiar el nombre de impuesto único sobre la producción a uno que indicara que quien estaba sujeto al impuesto era todo aquel que añadía valor en la cadena de producción.

El motivo económico principal que origina el IVA en Francia fue la necesidad de estimular las inversiones y al mismo tiempo desarrollar las exportaciones. Por el lado de la inversión se tenía el problema de que bajo el impuesto único sobre la producción existía una doble tributación de parte de los inversores: se gravaba la compra de bienes de capital para la producción y se gravaba la producción generada por esos bienes de capital. Esto, según Egret ocasionó en Francia que:

“la ventaja de la tesorería fuera tal que el IVA tuvo ciertamente un efecto considerable en el desarrollo económico francés”

El IVA se instituye oficialmente en Francia con la Ley del 10 de abril de 1954 con una tasa del 16.85%, permitiendo en meses posteriores la deducción no solo de las materias primas sino también de los bienes de inversión. La ley se fue modificando al paso del tiempo aplicándose a las prestaciones de servicios y disminuyendo el número de tasa aplicadas para lograr su simplificación.

La evolución del IVA francés desde los impuestos con efectos cascada hasta el moldeamiento del impuesto actual muestra el camino que fue necesario seguir para conseguir la introducción y aceptación de un impuesto que posteriormente empezó a ser adoptado en Europa y el resto del mundo.

2.2 Características esenciales del IVA.

De acuerdo a la definición aportada por Georges Egret (1979: 39):

“El IVA es un impuesto general sobre los productos y los servicios, que asegura una igualdad de tributación a nivel de consumidor final entre los productos creados en el país y los importados, cualquiera que sea la longitud de los circuitos de producción y de distribución o la naturaleza de los medios puestos en acción. Su mecanismo descansa en la compensación en fronteras y el sistema de pagos fraccionados”.

Analizando más a detalle esta definición se entiende que el impuesto se paga por todos los productos y servicios que genera el país en donde se aplica, sin embargo, en la actualidad, en un gran número de naciones existen tratamientos especiales para cierto grupo de productos. Esta diferenciación en la aplicación del impuesto se da por distintas razones dependiendo del país del que se trate y pueden ser de índole económica o política. En México se aplica una tasa general

del 16%, una tasa especial de 0% para alimentos y medicinas y un grupo de bienes y servicios se encuentran exentos. Aun en los países desarrollados siguen existiendo este tipo de tratamientos especiales, aunque en menor medida.

El IVA permite que dos productos de la misma clase y con el mismo precio final, uno nacional y uno importado, paguen el mismo impuesto. Esto se logra gracias a tres razones: la compensación en fronteras, a que no importa el tamaño de la cadena de producción por la que hayan pasado ya que solo se grava el valor agregado y a que no importa el tipo de medios que intervienen como la mano de obra, las inversiones y gastos en general, a diferencia de los impuestos que gravan la producción total de una empresa y en donde se incluyen todos estos factores, el IVA solo gravará el plusvalor de lo producido independientemente de los recursos utilizados; los impuestos a la producción gravaban los bienes de capital y los bienes producidos lo que ocasionaba una doble tributación. Estas tres razones enunciadas constituyen lo que se llama la neutralidad del IVA.

El IVA se basa en la compensación en fronteras pues la mayoría de las exportaciones que pagan este impuesto en el país de destino no pagan el impuesto en el país de origen, precisamente para fomentar la competencia del producto y evitar la doble tributación y por consiguiente el incremento en el precio, que finalmente provoca que no se pueda competir con la producción interna del país receptor de las exportaciones.

El IVA es un impuesto basado en el sistema de pagos fraccionados. Esto implica que el impuesto es pagado por el consumidor final pero trasladado por el productor o el comerciante (contribuyente) al fisco. El mecanismo puede ser explicado con el siguiente ejemplo: si un vendedor final cobra un precio de 77 unidades por un producto X al consumidor final, el vendedor pagó por el producto X a su proveedor 66 unidades ya incluyendo un IVA del 10%, sin embargo al pagar el precio de 66 pagó el impuesto indirectamente al fisco (60 del precio del

proveedor más 6 de IVA). Ahora bien, si el precio al que el vendedor dio el producto X fue de 77 unidades incluyendo el IVA, este deberá trasladar al fisco 7 unidades por concepto de IVA, pero como anteriormente pagó 6 unidades de forma indirecta cuando pagó a su proveedor por el producto, solo pagará 1 unidad de forma directa al fisco (6 unidades de forma indirecta y 1 unidad de forma directa). El contribuyente paga al fisco el impuesto una vez de forma indirecta y la otra de forma directa. Al estar incluidos todos estos pagos en el precio final es el consumidor quien paga el impuesto, los integrantes de la cadena de producción pueden deducirlo y trasladar la diferencia al fisco.

Por lo mencionado anteriormente el IVA está clasificado dentro de los impuestos indirectos, pues no grava directamente al pagador del impuesto y el contribuyente es un tercero que traslada el monto del impuesto al fisco. Se aplica de manera general sin distinguir entre el nivel de ingresos de las personas o empresas; grava las transacciones económicas.

El Impuesto al Valor agregado es un impuesto que, como su nombre lo indica, grava el valor que se añade en cada fase de la producción y no su valor total. Se considera valor añadido o agregado aquel que cada empresa agrega a los materiales, bienes y servicios adquiridos en una fase anterior, en una nueva fase (Flores, 2004: 554).

Por sus características inherentes el IVA presenta ventajas que se reflejan en aspectos económicos dentro de la sociedad. A su vez este impuesto puede tener efectos poco deseables en su utilización.

Ventajas del IVA:

- Neutralidad económica: con el IVA se elimina completamente el efecto de cascada ya que se grava solamente el valor añadido o plusvalía generado por las empresas y no el valor total en cada transacción.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

- Neutralidad fiscal: los gobiernos pueden elegir entre utilizar al IVA como instrumentos de política económica o no. Usualmente este impuesto es utilizado solamente con fines fiscales.
- No fomenta la integración vertical de las empresas: al no generar el efecto en cascada, es decir el pago del impuesto a cada transacción, las empresas no buscan disminuir el número de estas transacciones a través de la integración vertical. A su vez esto impide que las grandes empresas integradas eliminen del mercado a las pequeñas empresas.
- Eliminación del efecto cascada: el IVA grava como su nombre lo indica, solo al valor añadido por las empresas y no el valor total de los bienes y servicios, por lo que se evita la acumulación del impuesto.
- Sirve para observar el volumen neto de la actividad mercantil de la empresa causante.
- Puede aplicarse a las pequeñas empresas.
- Es sensible a los cambios en la economía, por lo que refleja la situación de la misma y sus cambios, esto debido a que grava el consumo y al existir cambios en este la recaudación del impuesto varía significativamente.

Desventajas del IVA:

- Se paga de forma general, sin diferenciar niveles de ingreso: se constituye como un impuesto regresivo que independientemente del nivel de ingreso de los hogares grava el consumo de los bienes y servicios de las personas y de las empresas.
- Presenta dificultades al gravar la producción agropecuaria.
- Así mismo, hay dificultades con empresas bancarias.
- Los regímenes especiales o tratamientos diferenciales ocasionan dificultades para la administración de este impuesto: debido a que se trata de un impuesto regresivo, es necesario la aplicación de regímenes

especiales que disminuyan el impacto del impuesto en sectores de la población que se pueden ver más afectados.

Por sus características esenciales, el IVA es un impuesto que se aplica en los diferentes países bajo distintas estructuras ya que sus efectos económicos, principalmente los que repercuten en el poder adquisitivo de los hogares, ocasionan que el uso de este impuesto sea percibido de forma negativa. Es así que, en México los alimentos y medicinas se encuentran gravados con la tasa 0%, se tiene un régimen especial de exentos y durante mucho tiempo se tuvo una tasa menor a la general en la zona fronteriza del 11%.

2.3 Estructura del IVA en México.

El antecedente inmediato del IVA en México fue el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, que en sustitución del impuesto del Timbre, se introdujo y entro en vigor en el país el primero de enero de 1948 (Flores, 2004: 557).

Este era un impuesto en cascada que tenía una cuota general de 3.3% y que gravaba los ingresos por ventas, prestación de servicios, comisiones, consignaciones de agencias de turismo, representaciones, corretajes y distribución. El impuesto se fue modificando debido al descontento de los productores hasta llegar a ser una especie de varios impuestos especiales sobre las ventas (Flores, 2004: 558). Además, para no afectar las exportaciones (debido al aumento en el precio que ocasiona el efecto en cascada) se crearon certificados de devolución para los bienes exportables, lo que complicó aún más la estructura y administración de este impuesto.

El Impuesto al Valor Agregado sustituye al Impuesto sobre Ingresos Mercantiles en 1980, principalmente para evitar el efecto en cascada mencionado, buscando gravar solamente el valor añadido por cada etapa en la cadena de producción.

El Impuesto al Valor Agregado en México presenta una estructura específica que responde a necesidades y características propias del país.

De acuerdo con Flores Zavala, el IVA en México es un impuesto indirecto, de tipo real, que pertenece al género de los impuestos a las transacciones. Es un impuesto a las ventas y su característica esencial consiste en la fragmentación del valor de los bienes o servicios para así poder gravar solo el valor agregado en cada etapa de la producción. Es un impuesto plurifásico y no acumulativo.

En realidad esta definición ofrece características que aplican para el IVA de manera general independientemente de la estructura bajo la que opera.

Los elementos esenciales del IVA para el caso particular de México son:

- Sujeto: son todas las personas físicas y morales que dentro del territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes y que importen bienes o servicios.
- Objeto: enajenar bienes, prestar servicios independientes, otorgar el uso o goce temporal de bienes e importar bienes y servicios dentro del territorio nacional.
- Cuota: general del 16%, para alimentos y medicinas del 0%.
- Base del impuesto: es el precio del bien o servicio objeto del impuesto.
- Importe del impuesto: la tasa aplicada del impuesto (16% o 0%) a la base gravable.

La estructura del IVA en México y su regulación se enmarcan en la Ley del impuesto al Valor agregado así como en su reglamento. El IVA se introduce a través de la publicación de la ley en el diario oficial de la federación el 29 de diciembre de 1978 y de su entrada en vigor el primero de enero de 1980 durante el sexenio de José López Portillo (tardó un año en entrar en vigor debido a que se buscaba preparar su introducción con los menores inconvenientes posibles).

La estructura del IVA presentada brevemente se detalla en la ley de 2014 en los siguientes capítulos:

Capítulo primero, los sujetos del impuesto:

1. Personas o empresas (personas físicas o morales) que enajenen bienes dentro del territorio nacional.
2. Personas o empresas que en territorio nacional presten servicios independientes.

3. Personas o empresas que dentro del territorio nacional otorguen el uso o goce temporal de bienes (arrendamiento, tiempo compartido por ejemplo).
4. Personas o empresas que dentro del territorio nacional importen bienes o servicios.

Así mismo dentro del capítulo primero de la ley del IVA 2014 en el artículo 1 también se establece la tasa general aplicable para las personas físicas o morales obligadas a pagar el impuesto, es decir, para aquellas que incurran en las cuatro actividades mencionadas anteriormente, y que es del 16%. Esta tasa se aplica de manera general a los bienes y servicios salvo algunos bajo un régimen especial de tasa de 0% y algunos otros exentos; estos bienes y servicios se detallan más adelante.

Dentro del mismo capítulo primero de la ley para 2014 en el artículo 1 se especifica que el contribuyente (en este caso la persona física o moral sujeta al pago del mismo) será la encargada de trasladar el impuesto a las personas que finalmente adquieran bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios. La acción de trasladar el impuesto es entendida como el cobro que se hace vía el precio final pagado por el consumidor por parte del contribuyente. Esta mecánica muestra lo que ya anteriormente se ha mencionado respecto a la característica del IVA como impuesto indirecto en donde el contribuyente obligado al pago del impuesto, es decir el que tiene que entregarlo al fisco, no es quien realmente lo paga; es el consumidor final quien lo hace cuando paga por los bienes y servicios adquiridos. El impuesto se encuentra dentro del precio pagado.

En este mismo apartado se establece el sistema de pagos fraccionados que se mencionó anteriormente, el cual es base y característica esencial del IVA. El impuesto se pagará, de acuerdo con la ley, por el monto de la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le haya sido trasladado al contribuyente, siempre que sean acreditables en términos de la ley (en el caso de que los bienes y servicios

por los que se pague el impuesto estén bajo el régimen de la tasa general del 16% y especial del 0%).

Además de la tasa del 16% el IVA presenta tasas preferenciales con el objetivo de minimizar efectos económicos poco deseables.

Hasta octubre de 2013, en que la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados aprobó el dictamen en materia fiscal de la reforma hacendaria, se encontraba establecido en la Ley del IVA una tasa de 11% para las actividades realizadas por los residentes y en la zona fronteriza; de la misma manera los bienes y servicios importados que se enajenaban o prestaban en esta zona estaban sujetos a la tasa de 11% (quedaban excluidos de este régimen especial la enajenación de inmuebles). La tasa del 11% fue eliminada de la estructura del IVA por lo que actualmente solo rigen las tasas del 16%, 0% y el régimen de exentos.

La tasa general aplicable para el IVA en México presenta ciertas excepciones que obedecen principalmente a cuestiones económicas y que buscan minimizar la regresividad del impuesto, es por ello que dentro de la Ley del IVA en su capítulo primero artículo 2^a se establece la aplicación de la tasa 0% cuando se realice la enajenación de los bienes especificados en la tabla 2.1.

Tabla 2.1: Bienes gravados con tasa 0%

Tasa 0% para la enajenación de bienes.
Animales y vegetales no industrializados (a excepción del hule, perros, gatos y pequeñas especies utilizadas como mascotas en el hogar).
Medicinas de patente y productos para la alimentación (no se consideran bebidas distintas de la leche como jugos, néctares, concentrados de frutas y verduras; jarabes o concentrados para preparar refrescos; caviar, salmón ahumado y angulas; saborizantes, micro encapsulados y aditivos alimenticios).
Hielo y agua no gaseosa ni compuesta en envases mayores de 10 litros.
Ixtle, palma y lechuguilla.
Tractores para accionar implementos agrícolas que se enajenen en piezas completas.
Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas
Invernaderos hidropónicos y equipos de irrigación.
Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%.
Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes.

Se aplicará la tasa de 0% cuando se presten los servicios independientes presentados en la tabla 2.2.

Tabla 2.2 Servicios gravados con la tasa 0%

Tasa 0% para servicios.
Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos destinados a actividades agropecuarias, por conceptos de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica, para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.
De molienda o trituración de maíz o de trigo
De pasteurización de leche
Prestados en invernaderos hidropónicos
De desepite de algodón en rama
De sacrificio de ganado y aves de corral
De reaseguro
De suministro de agua para uso doméstico

También se encuentran sujetos a tasa 0% el uso o goce temporal de la maquinaria y equipo como son los tractores para la agricultura e invernaderos hidropónicos y equipos de irrigación y la exportación de bienes o servicios.

Los bienes y servicios a los que se les aplica la tasa de 0% en los términos de la ley y presentados de manera resumida en este apartado, producen los mismos efectos legales que aquellos por los que se debe pagar el impuesto. Este señalamiento, que está incluido dentro de la ley, implica que la tasa de 0% permite la acreditación del impuesto de la misma forma que la tasa general, de tal manera

que al estar incluidos en este régimen especial los alimentos y las medicinas se puede mantener el precio final de los mismos y no causar un incremento el pago de los mismos. El objetivo de incluir alimentos y medicinas en esta tasa es el de no perjudicar el poder adquisitivo de los hogares del país ya que al ser el IVA un impuesto indirecto, ya se ha observado que el consumidor final es quien lo paga. En gran parte de los países aún se usan tasas diferenciadas en la estructura del IVA ya que la desigualdad en la distribución del ingreso dificulta que el impuesto pueda ser usado con una sola tasa, incluso en países desarrollados en donde la recaudación recae de forma importante en los impuestos al consumo existen ciertas tasas preferenciales que buscan evitar efectos indeseables del IVA o promover algunos deseables.

El acreditamiento del impuesto de acuerdo con la Ley del IVA en México consiste en restar el impuesto acreditable de la cantidad que el contribuyente haya generado por concepto de IVA, entendiendo el impuesto acreditable como aquel que se le hubiese trasladado en la etapa anterior. Dicho en términos simples, el acreditamiento consiste en restar del monto a pagar por IVA en la etapa presente, el monto pagado por la etapa anterior. El acreditamiento entonces es el mecanismo que origina la neutralidad del IVA.

Esta mecánica de acreditación del impuesto no se aplica con los bienes y servicios bajo el régimen de exentos. El artículo 9 del capítulo primero de la ley del IVA establece que no se pagará el impuesto por la enajenación de los bienes de la tabla 2.3.

Tabla 2.3: Bienes exentos del pago de IVA.

Bienes exentos de IVA.
El suelo.
Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación distintas de hoteles.
Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.
Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.
Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos a que se refiere la ley del ISR.
Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas onza troy.
Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito.
Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.
La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional conforme ciertos decretos en términos de la ley aduanera.

Dentro de la ley del IVA se considera como prestación de servicios independientes la prestación de obligaciones de hacer que realice una persona en favor de otra, el transporte de personas o bienes, el seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento, el mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución; la asistencia técnica y la transferencia de tecnología. No se considera prestación de servicios independientes aquella que

tiene alguna remuneración ni los que perciban ingresos en términos de la ley del ISR.

De tal manera y con respecto a lo definido en el párrafo anterior, se consideran exentos del pago del IVA la prestación de servicios independientes presentados en la tabla 2.4.

Tabla 2.4: Servicios exentos del pago de IVA.

Servicios exentos de IVA.
Comisiones y otras contraprestaciones de créditos hipotecarios para casa habitación.
Comisiones que cobran administradoras de fondos para el retiro.
Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la empresa que preste el servicio.
Educativos y de enseñanza preescolar.
Transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.
El transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
Intereses.
Operaciones financieras.
Servicios en contraprestación de sus cuotas a los miembros de: partidos políticos, sindicatos, cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, asociaciones patronales, asociaciones o sociedades civiles.
Espectáculos públicos, a excepción de teatro y circo.
Servicios profesionales de medicina, hospitalarios, radiología, de laboratorios y estudios clínicos.
Contraprestaciones de autores.

La ley del IVA establece que el uso o goce temporal de bienes consiste en el arrendamiento, usufructo y cualquier otro acto por el que una persona permite a otra usar o gozar temporalmente de bienes tangibles a cambio de una contraprestación. Sin embargo, los casos en los que no se paga IVA por este acto son los especificados en la tabla 2.5.

Tabla 2.5: Servicios exentos del pago de IVA.

Uso o goce temporal de bienes exentos de IVA
Inmuebles para casa habitación.
Fincas para fines agrícolas o ganaderos.
Bienes otorgados por residentes en el extranjero, sin establecimiento permanente en territorio nacional
Libros, periódicos y revistas.

Las importaciones que no pagarán IVA son las presentadas en la tabla 2.6.

Tabla 2.6. Importaciones exentas de IVA.

Importaciones exentas de IVA.
Temporales o transitorias en territorio nacional.
De equipajes y menajes de casa.
De bienes y servicios que no son sujetos a IVA en territorio nacional o que sean sujetos a tasa 0%.
De Donaciones por residentes en el extranjero.
De Obras de arte.
De Oro con un contenido mínimo de dicho material de 80%
De vehículos (de acuerdo con el artículo 62, fracción I de la Ley Aduanera).

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

Los bienes y servicios exentos del pago del IVA al no permitir el acreditamiento en las etapas anteriores solo no lo pagan en la etapa final de la producción de los mismos, es decir, no pagan el impuesto cuando se transmiten al consumidor final. Sin embargo todos los montos que se pudiesen haber generado en las etapas anteriores de la cadena de producción por concepto de IVA recibirán el proceso correspondiente de acuerdo con la tasa que les aplique.

Conclusiones.

El surgimiento del IVA no solo en México sino en su contexto internacional permite entender las razones por las cuales un impuesto de este tipo se ha introducido en las economías del mundo y ha acrecentado su importancia en la recaudación y como instrumento económico con el paso del tiempo.

El IVA surge en el mundo por una necesidad de captar nuevos recursos, tratando de eliminar efectos poco deseables en la producción y en las ventas como el de cascada debido a que se acumulaba el monto del impuesto en cada fase de la producción. De tal manera que el IVA constituye un impuesto que grava el valor agregado en las etapas de la producción eliminando el efecto cascada que tenían impuestos anteriores de este tipo.

El IVA al ser un impuesto indirecto es pagado por el consumidor final pero es entregado al fisco por el contribuyente que puede ser el productor o el vendedor de los bienes y servicios.

La característica esencial de este impuesto es su neutralidad, la cual se mantiene mediante el mecanismo del acreditamiento.

El IVA es pagado indistintamente del nivel de ingresos de los consumidores, por lo que se considera un impuesto regresivo, es decir, que el principio de tributación en el que quienes tienen mayores ingresos contribuyen más al pago de los impuestos no se mantiene, de tal manera que en la mayoría de los países para disminuir los efectos regresivos de este impuesto se han establecido diferentes esquemas o estructuras diferenciando tasas para los bienes y servicios de la economía.

En México esta estructura está compuesta por una tasa general, una tasa especial 0% y un régimen de exentos. Esta estructura ha sufrido modificaciones a lo largo de los años con distintos objetivos siendo el principal el de aumentar la

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

recaudación debido a que este tipo de impuesto por sus características permite una fácil administración y una respuesta inmediata.

Capítulo 3. Modificaciones del Impuesto al Valor Agregado en México y análisis de las mismas en materia recaudatoria e incidencia en el ingreso de la población.

3.1 Modificaciones a la estructura del IVA 1980-2014.

Las modificaciones a la ley del IVA, principalmente las que han afectado la tasa general, han tenido el objetivo principal de aumentar la recaudación, debido a que los impuestos al consumo tienen un efecto inmediato y positivo en estos términos. Este tipo de modificaciones se pudieron observar durante las crisis de 1995 en donde una medida inmediata para aumentar la recaudación o para no permitir que siguiera descendiendo fue el aumento de la tasa general.

De tal manera, a continuación se presentan las modificaciones más importantes realizadas a la tasa general del IVA y a sus distintas tasas preferenciales: exentos, tasa 0%, tasa en frontera y a bienes y servicios de lujo, para así poder observar cómo ha evolucionado dicho impuesto y más adelante poder establecer una relación entre estas modificaciones y los niveles de recaudación.

Los años que se abordan señalan las fechas en que mediante decretos de reforma publicados en el Diario Oficial de la Federación se hacen los cambios mencionados.

1980: Introducción del IVA en México.

El IVA se introdujo en México el 29 de diciembre de 1978 mediante su publicación en el Diario Oficial de la Federación para su entrada en vigor el 1 de enero de 1980. Inicialmente el IVA se implementó bajo una tasa general del 10% y con una

tasa del 6% para la zona fronteriza. Se le dio a los alimentos el tratamiento especial de exentos.³

La ley indicaba que no se pagaría el impuesto por la enajenación de los siguientes bienes:

- El suelo.
- Animales y vegetales que no estén industrializados.
- Carne en estado natural.
- Tortillas, masa, harina y pan, sean de maíz o trigo.
- Leche natural y huevo, cualquiera que sea su presentación.
- Azúcar, mascabado y piloncillo.
- Sal.
- Agua no gaseosa ni compuesta, excepto hielo.
- Ixtle.
- Libros, periódicos y revistas
- Maquinaria y equipo para la agricultura.
- Bienes muebles usados.
- Billetes de lotería.
- Moneda nacional y extranjera.
- Partes sociales y títulos de crédito.

También se consideraban exentos del IVA los servicios como: los prestados por instituciones públicas de seguridad social, los prestados en forma gratuita, los de enseñanza, los prestados por la Federación, Distrito federal, Estados y Municipios no correspondientes a sus funciones de derecho público, el transporte público de personas, los prestados directamente a agricultores y ganaderos, los de maquila de harina o masa, los de pasteurización de leche, el aseguramiento contra riesgos

³ Ley del IVA 1978.

agropecuarios y seguros de vida, los prestados por instituciones de crédito y la bolsa de valores, los de espectáculos públicos, los de carácter profesional, los prestados por artistas, locutores, toreros deportistas, cuando se realicen actividades cinematográficas, teatrales, de radiodifusión, de variedades, taurinas y deportivas y los prestados por autores.

No se pagaba IVA por el uso o goce temporal de bienes como: el suelo, inmuebles destinados o utilizados solo para casa habitación, fincas utilizadas solo con fines agrícolas o ganaderos, maquinaria y equipo utilizado solo en la agricultura y ganadería y libros, periódicos y revistas.

Las exportaciones también quedaban exentas. Dentro de las importaciones se exentaban: las que en términos de la legislación aduanera no lleguen a consumarse, las de equipajes y menajes de casa y las de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del IVA.

La tasa de 0% se introduce oficialmente con la adición del artículo 2-A a la ley del IVA en diciembre de 1980 para entrar en vigor el 1 de enero de 1981, sin embargo esta operó por disposiciones secundarias desde la entrada en vigor del IVA, concediendo el acreditamiento a un grupo de bienes y servicios especiales (actividad pesquera diferente de camarón, introducción y venta de pescados y mariscos, ganaderos, avicultores apicultores y cunicultores, a las exportaciones y a los alimentos para el consumo humano) para poder así conservar la neutralidad del IVA. El régimen de exentos al no permitir la acreditación del impuesto ocasiona aumentos en los costos de los bienes y servicios usados como insumos por los productores, lo que elimina la neutralidad del IVA. (Morales, 2001, pág. 73)

Con la introducción del artículo 2-A se aplicó la tasa 0% a los siguientes bienes:

- Animales y vegetales que no estén industrializados.

- Los productos destinados a la alimentación a excepción de los siguientes: bebidas distintas de la leche y concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores.
- Agua no gaseosa ni compuesta y hielo.
- Ixtle, palma y lechuguilla.
- Tractores para accionar implementos agrícolas.
- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas.

Se aplicó la tasa de 0% a los siguientes servicios independientes:

- Los prestados directamente a agricultores y ganaderos.
- Los de molienda o trituración de maíz o trigo.
- Los de pasteurización de leche.

También se incluyó el uso o goce temporal de tractores para accionar implementos agrícolas y la exportación de bienes y servicios.

Cabe destacar que durante este periodo se aplicó la tasa general a las medicinas de patente.

1983: Aumento de la tasa general.⁴

Se publica en el DOF un decreto de reforma a la LIVA el 31 de diciembre de 1982 para entrar en vigor el 1 de enero de 1983 que establece un aumento de la tasa general, pasando del 10% al 15%, la tasa fronteriza se mantiene en 6% y se introducen tasas del 6% y 20% para alimentos y bienes de lujo respectivamente.

Con la adición del artículo 2-B se introduce la tasa del 6% aplicable para la enajenación e importación de:

⁴ Las modificaciones al IVA se tomaron de los decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

- Los productos destinados a la alimentación a excepción de: bebidas distintas de la leche, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores y los que les sea aplicable la tasa de 0% y 20%.
- Medicinas de patente.

El artículo 2-C establece la aplicación de una tasa de 20% a la enajenación e importación de los siguientes bienes:

- Caviar, salmón ahumado, angulas y champaña.
- Televisores para imagen a color con pantalla de más de 75 cm.
- Motocicletas.
- Armas de fuego y sus accesorios.
- Rines de magnesio y techos movibles.
- Aeronaves.

Se estableció la tasa de 20% a la prestación de los siguientes servicios independientes:

- Los prestados a usuarios de tarjeta de crédito.
- Los de señal de televisión por cable.
- Los de instalación de techos movibles para vehículos.
- Los que permiten la práctica de golf, equitación, polo y automovilismo deportivo.
- La cuota de membresía para restaurantes, centros nocturnos o bares.

La tasa de 20% se aplicó para el uso o goce temporal de bienes siguientes:

- Aeronaves.
- Motocicletas.
- Equipo cinematográfico o de grabación.

Se mantiene la aplicación de la tasa 0% para los siguientes alimentos considerados de consumo básico: carne en estado natural, leche y sus derivados y huevo cualquiera que sea su presentación, harina de maíz y de trigo y nixtamal, pan y tortilla de maíz y de trigo, aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal, pastas alimenticias para sopa excluyendo las enlatadas, café, sal común, azúcar, mascabado y piloncillo.

1988: Suspensión temporal de la tasa a alimentos y medicinas.

Como parte del pacto de solidaridad económica y para que los productores pudiesen conservar sus costos y no afectar el poder adquisitivo de la población se publica en el DOF el 17 de agosto de 1988 un decreto por el que se exime del pago del IVA a la enajenación e importación de alimentos y medicinas de patente, (no se incluyeron bebidas distintas de la leche, concentrados, polvos, jarabes esencias o extractos de sabores y los bienes y servicios de lujo) es decir, se suspende temporalmente el pago de 6% a que estaban sujetos alimentos y medicinas en el artículo 2-B, concediendo el acreditamiento del impuesto trasladado, es decir, tratando a estos bienes como si tuvieran la tasa 0%. Aunque inicialmente se estableció que la suspensión no excedería de diciembre de 1988, esta se extendió hasta 1994 mediante disposiciones de vigencia anual publicadas en el DOF. Es hasta 1995 que se deroga el artículo 2-B en el que se establecía la tasa de 6% a alimentos y medicinas.

1991: Disminución de la tasa general.

Se modifica el 21 de noviembre de 1991 para entrar en vigor al día siguiente, disminuyendo la tasa general a 10%. Se elimina la tasa de 20% a bienes y servicios de lujo y la tasa de 6% en la zona fronteriza.

Continúa aplicándose la tasa de 0% a alimentos y vegetales no industrializados, introduciéndose la excepción del hule.

1994: Adición de bienes sujetos a tasa 0%.

Se adicionan a la enajenación de bienes a los que se aplica la tasa de 0% los siguientes:

- Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.
- Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

1995: Aumento de la tasa general.

Se modifica el 27 de marzo de 1995 y entra en vigor el primero de abril de 1995, aumentando la tasa nuevamente a 15% y aplicando una tasa de 10% en la región fronteriza.

A pesar de que mediante disposiciones de vigencia anual se prorrogó la suspensión de la tasa de 6% a alimentos y medicinas, fue hasta el decreto de diciembre de 1995 que se introdujo la tasa de 0% oficial para estos rubros. Con la eliminación oficial de la tasa de 6% se elimina la canasta básica, quedando bajo la tasa 0% animales y vegetales no industrializados y productos destinados a la alimentación, exceptuando el caviar, salmón ahumado y angulas, bebidas distintas de la leche (como los jugos y néctares) y jarabes o concentrados para preparar refrescos.

2010: Aumento de la tasa general.

Se modifica el 7 de diciembre de 2009 para entrar en vigor el 1 de enero de 2010, aumentando la tasa general a 16% y la de frontera a 11%.

2014: Eliminación de la tasa en frontera y adición de bienes y servicios sujetos a la tasa general.

La última reforma se hace el 11 de diciembre de 2013, entrando en vigor el primero de enero de 2014. Se elimina la tasa fronteriza al pasar del 11% al 16% como en el resto del país.

Dentro de los alimentos y vegetales no industrializados bajo la tasa 0% quedan excluidos (además del hule que ya lo estaba con anterioridad): perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Dentro de las medicinas de patente y productos destinados a la alimentación bajo tasa 0% se excluyen (además de bebidas distintas de la leche, jarabes o concentrados para preparar refrescos, caviar, salmón ahumado y angulas, saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios que ya lo estaban con anterioridad): chicles o gomas de mascar y alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Las principales modificaciones hechas al IVA se pueden resumir en la tabla 3.1, en donde se muestran las de tasa general, fronteriza, alimentos, exentos, medicinas, y bienes de lujo.

Tabla 3.1: Modificaciones en las tasas del IVA 1980-2014.

Año	Tasa General	Tasa Fronteriza	Alimentos	Exentos	Medicinas	Bienes de lujo
1980	10%	6%	Exentos	Educación, transporte de personas, el suelo, libros periódicos y revistas, moneda nacional y extranjera, etc.	10%	10%
1981	10%	6%	0%	Básicamente las mismas.	10%	10%
1983	15%	6%	6%	Básicamente las mismas.	6%	20%
1988	15%	6%	0%	Básicamente las mismas.	0%	20%
1992	10%	10%	0%	Básicamente las mismas.	0%	10%
1995	15%	10%	0%	Básicamente las mismas.	0%	15%
2010	16%	11%	0%	Básicamente las mismas.	0%	16%
2014	16%	16%	0%	Básicamente las mismas.	0%	16%

*Elaboración propia con datos de las publicaciones del DOF.

3.2 Recaudación del IVA: 1980-2014.

Debido a las características del IVA, de ser un impuesto indirecto que grava el consumo, este es regresivo por naturaleza, es decir, el impuesto lo pagan todas las personas que consumen bienes y/o servicios objetos del mismo, sin importar el ingreso percibido.

Uno de los principios que busca cumplir un buen sistema tributario, es el de la progresividad que dicta que quien tiene más ingresos paga una mayor cantidad de

impuestos. Esto, con el fin de tener un sistema tributario justo, en el que en la medida en que aumenta la riqueza de los individuos estos estén obligados a contribuir en mayor proporción al pago de los impuestos.

Sin embargo, al no cumplir el IVA con este principio se vuelve necesario introducirlo mediante un esquema de tasas y exenciones que minimicen el impacto regresivo del impuesto. El hecho de que el IVA sea por naturaleza regresivo, no significa que este sea malo para el sistema tributario, sino que habrá de implementarse con base en estudios profundos de la situación de cada país. Ha de tomarse en cuenta el motivo por el cual el impuesto fue implementado no solo en México, sino en el resto de los países, pues este cumple una función de reemplazar el impuesto sobre las mercancías y eliminar así el efecto de cascada. Es así que la neutralidad del IVA constituye una de las principales razones para utilizarlo dentro del sistema tributario. Por otra parte el impuesto busca captar impuestos provenientes de la economía informal, ya que el consumo de bienes y servicios se lleva a cabo independientemente de la esfera económica de la que se trate.

En un país como México, en donde existe una alta polarización del ingreso, el establecimiento de regímenes especiales debe hacerse con mayor cuidado pues cualquier modificación en la estructura del impuesto afecta de manera significativa a los sectores de la población.

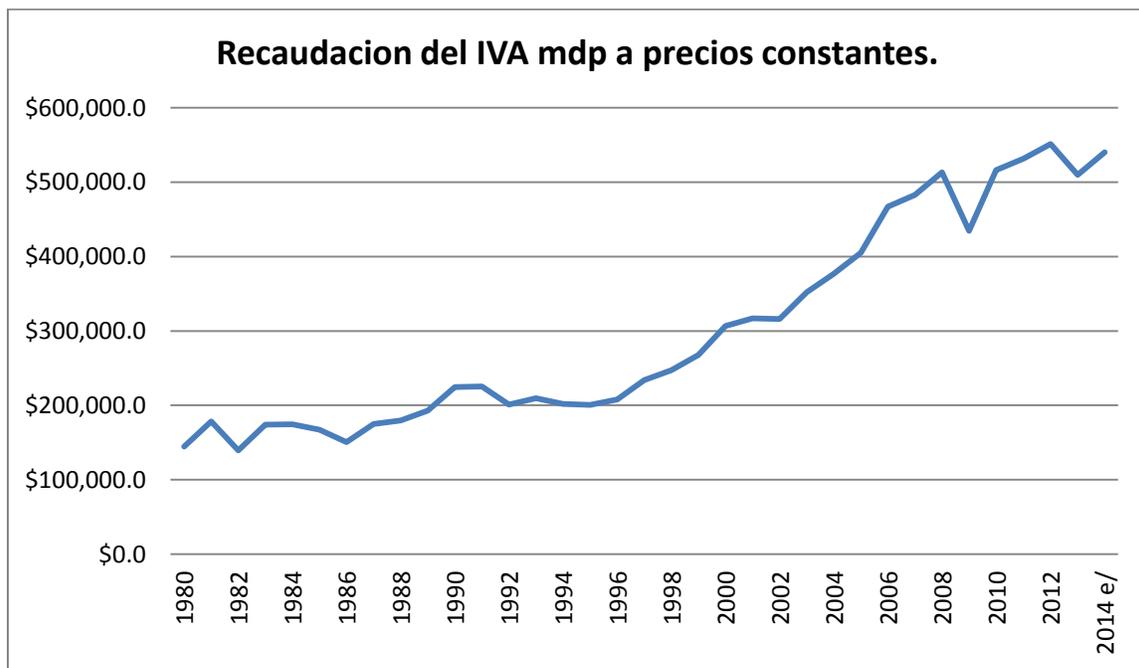
Con base en lo mencionado, a lo largo del tiempo el esquema de tasas del IVA se ha ido modificando para lograr por una parte, incrementar el monto de los impuestos y por otra llevar a cabo una simplificación administrativa, pues entre menos regímenes especiales y diferenciación de tasas se tenga, es posible acercarse en mayor medida al cumplimiento de estos dos objetivos. Esto plantea la disyuntiva de elegir una estructura del IVA, que por un lado, considere una mayor captación de recursos incrementando la tasa general y elimine el mayor

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

número de exenciones posibles hasta llegar a la homologación del impuesto, y por otro lado, tratar de implementar un sistema progresivo y justo.

En México, a lo largo del tiempo, desde la implementación del IVA en 1980 hasta la actualidad, se han hecho reformas a la ley que de manera general han buscado incrementar la recaudación, por lo que a continuación se muestra en la Grafica 3.1 cómo ha ido variando la misma.

Grafica 3.1: Recaudación del IVA (millones de pesos a precios constantes).



Fuente: elaboración propia con base en datos de la SHCP, del CEF 1980-2013 y de la Ley de Ingresos 2014.

Al analizar la gráfica 3.1 un primer señalamiento que puede hacerse es que la recaudación ha aumentado con el transcurso de los años, al pasar en 1980 año en el que se introdujo en México de 144, 672 millones de pesos a 509,844 millones de pesos en 2013 (cifras en precios constantes, base 2010), es decir, casi cuatro veces. Este crecimiento fue en sus primeros años bastante reducido hasta 1966

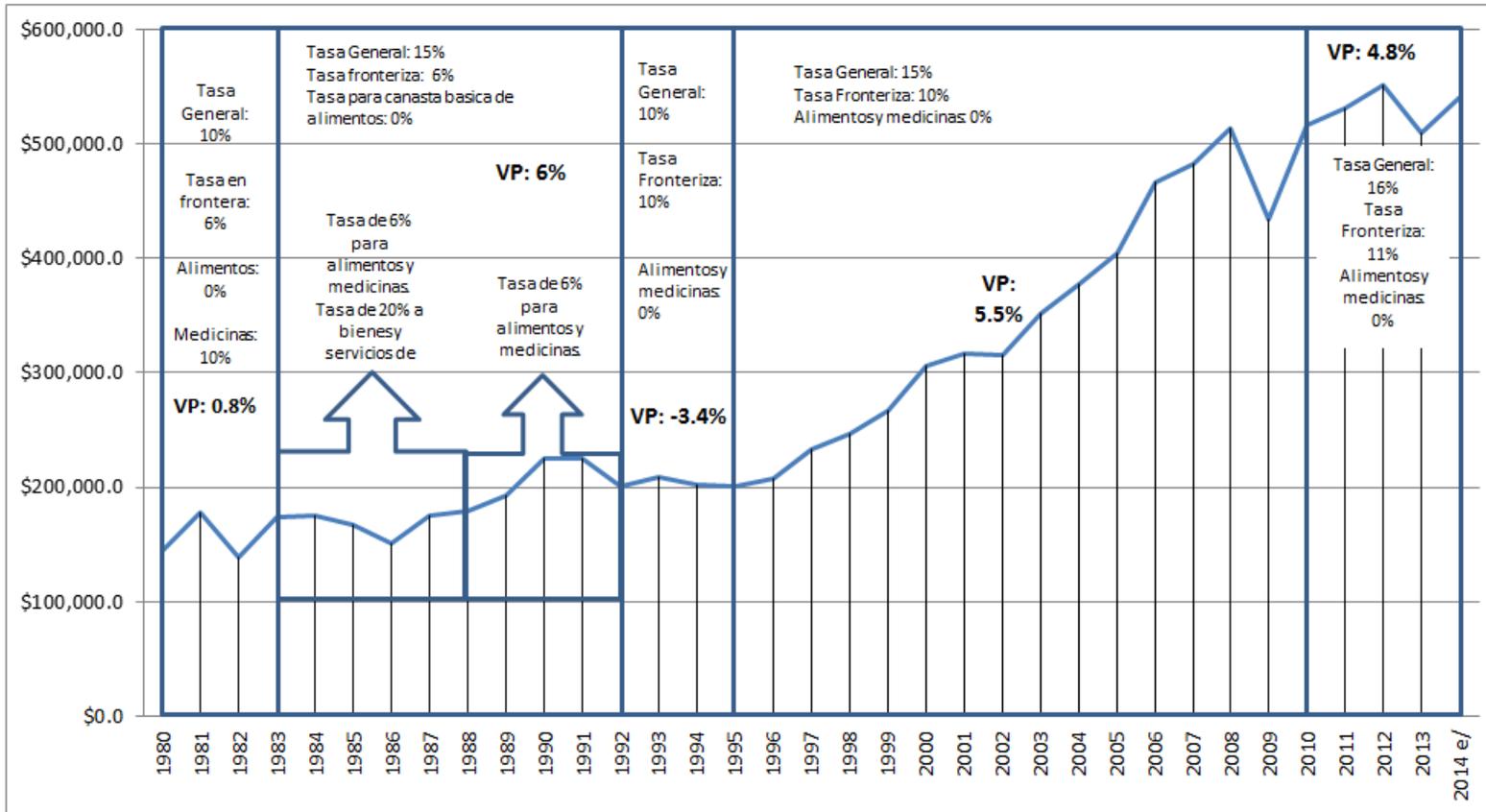
en donde hasta 2008 el crecimiento se aceleró para detenerse debido a la crisis ocurrida en estos años y recuperar su tendencia en años recientes.

La tasa de variación media anual del periodo es de 3.84% representando el valor medio del crecimiento durante el periodo de estudio, es decir, nos proporciona una medida del ritmo de crecimiento de la recaudación del IVA durante 1980-2014, siendo muy parecida a la tasa de crecimiento del PIB que a lo largo del tiempo se ha mantenido en alrededor del 3%.

De manera general se observa que la recaudación del IVA ha mantenido una tendencia creciente, acelerando su ritmo después de 1995 posterior a la crisis, para tener una caída importante en 2008 nuevamente en periodo de crisis. Es evidente que la recaudación del IVA presenta una relación directa con el crecimiento del PIB pues al incrementarse el nivel general de la economía se incrementa el consumo y por lo tanto la recaudación de los impuestos aplicados a este rubro, pero también es necesario establecer la relación que existe entre la variación de tasas y la recaudación, por lo que en la gráfica 3.2 se muestra a mayor detalle este aspecto.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

Grafica 3.2: Recaudación del IVA a precios constantes y tasas del IVA aplicadas.



*En 2014 se elimina la tasa fronteriza de 11%.

Fuente: elaboración propia con datos del Centro de Estudios de Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados y de la Ley del IVA para varios años.

En términos de recaudación de IVA como porcentaje del PIB, cuando el impuesto se implementó en México con una tasa de 10% presentó una recaudación ascendente para inmediatamente descender y retomar su ascenso hasta el incremento de la tasa a 15%. En este periodo de 1983 a 1991 la recaudación permaneció en ascenso continuo para volver a descender hasta la disminución de la tasa al 10% en el periodo de 1992-1994. La recaudación retomó su ascenso durante la aplicación de la tasa incrementada al 15% de 1995 a 2009 para continuar con esta tendencia del 2010 a la actualidad con una tasa de 16%. De acuerdo con estas variaciones en la recaudación y la variación de tasas observada en la gráfica, se puede deducir que el incremento de la tasa tiene una relación directa con la recaudación, sin embargo esta afirmación ha de tomarse con cuidado debido a que es probable que la recaudación muestre mayor sensibilidad a las variaciones del PIB que a las de las tasas. En periodos en que la tasa ha sido de 10% la recaudación ha tendido a disminuir mientras que cuando la tasa se ha incrementado a 15% la recaudación ha tendido a aumentar.

En la tabla 3.1 se muestra el promedio por periodo, según la tasa general aplicada de IVA, de la recaudación como porcentaje del PIB mostrando esta misma tendencia.

Tabla 3.1: Aportación promedio del IVA como porcentaje del PIB por periodo.

Tasa General	Periodo	Aportación porcentual
10%	1980-1982	1.9%
15%	1983-1991	2.5%
10%	1992-1994	2.4%
15%	1995-2009	3.1%
16%	2010-2013	3.6%

Fuente: elaboración propia con datos del Centro de Estudios de Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados y de la Ley del Ingresos para varios años.

A pesar de esta tendencia general de aumento de la recaudación con el incremento de la tasa general, la situación no es la misma al hablar de la eficiencia del IVA. La eficiencia del IVA es entendida como la relación entre la carga fiscal y la tasa de IVA, es decir, la contribución por cada punto porcentual de tasa a la recaudación del IVA como proporción del PIB.

$$\frac{\text{Recaudación del IVA}}{\text{Tasa del impuesto}} / \text{PIB} = \text{Tasa de eficiencia del IVA (TEIVA)}$$

Así entonces se puede observar en la tabla 3.2 que cuando la tasa era de 10% en un inicio se tenía un coeficiente promedio de 0.24, cuando la tasa se elevó a 15% el coeficiente disminuyó a 0.20, posteriormente con la nueva disminución de la tasa a 10% el coeficiente se elevó a 0.29 y con el nuevo incremento a 15% y 16% el coeficiente disminuyó a 0.23 para los dos periodos.

Tabla 3.2 Eficiencia del IVA por año y tasa aplicada.

Año	Tasa General	Eficiencia del IVA
1980	10%	0.23
1981	10%	0.27
1982	10%	0.21
1983	15%	0.19
1984	15%	0.20
1985	15%	0.18
1986	15%	0.19
1987	15%	0.20
1988	15%	0.22
1989	15%	0.21

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

1990	15%	0.23
1991	15%	0.22
1992	10%	0.29
1993	10%	0.30
1994	10%	0.27
1995	15%	0.19
1996	15%	0.19
1997	15%	0.21
1998	15%	0.21
1999	15%	0.22
2000	15%	0.23
2001	15%	0.24
2002	15%	0.23
2003	15%	0.25
2004	15%	0.25
2005	15%	0.23
2006	15%	0.25
2007	15%	0.24
2008	15%	0.25
2009	15%	0.23
2010	16%	0.24
2011	16%	0.23
2012	16%	0.23
2013	16%	0.21

Fuente: elaboración propia con datos del Centro de Estudios de Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados y de la Ley de Ingresos para varios años.

A pesar de este comportamiento, en el que con el aumento de las tasas aumenta la recaudación, no se puede concluir que la variación de tasas sea la causa o la variable explicativa del aumento de la recaudación, pues como ya se mencionó esta última tiene una relación directa con el incremento del PIB. El aumento de la tasa general del IVA no tiene un impacto determinante en el aumento de la

recaudación, pues en dos momentos distintos del periodo estudiado se puede observar un comportamiento de la recaudación distinto. De 1983 a 1992 en donde la tasa vigente era de 15% aunque se tiene una recaudación del IVA creciente, no es tan acelerada como en el periodo de 1995 al 2008 en donde se tiene la misma tasa.

3.3 Incidencia del IVA en los ingresos de la población.

Gran parte de los argumentos de los proponentes de la homologación del IVA, entre los que se encuentran funcionarios públicos apoyados por representantes de organismos internacionales, para eliminar la tasa 0% en alimentos consiste en que por concepto de esta se deja de recaudar una suma importante de impuestos, sin embargo, habría que analizar cómo impacta esto no solo a nivel de recaudación, sino también a nivel de ingreso de los hogares. Quienes están a favor de eliminar la tasa 0% consideran que el impacto negativo se puede contrarrestar destinando parte de la recaudación al gasto social, por lo que también es importante saber cómo es que se lleva a cabo dicho gasto: contrastar lo que pierden las familias en cuanto a poder adquisitivo con lo que reciben del gasto social.

De acuerdo con la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares 2012 (ENIGH), mientras que el decil I que representa al de menores ingresos destina el 52.1% de su gasto en alimentos, bebidas y tabaco, el decil X de más altos ingresos destina solo el 22.8% al consumo de estos bienes.

De tal manera que si estos bienes y servicios se gravaran con la tasa general del 16%, los hogares de los deciles de menos ingresos se verían proporcionalmente más afectados en su poder adquisitivo, pues destinarían mayor proporción de su ingreso al pago de este impuesto.

La tabla 3.3 muestra la distribución del pago del IVA por deciles de hogares de acuerdo con la tasa aplicable. Lo que a grandes rasgos se puede observar es que los deciles de menores ingresos destinan proporcionalmente mayor parte de su

gasto en el consumo de bienes y servicios gravados con la tasa 0%, mientras que los deciles con mayores ingresos, destinan proporcionalmente menos al consumo de estos bienes y servicios. Lo contrario sucede con la tasa general y el régimen de exentos.

Tabla: 3.3 Composición porcentual del gasto por tipo de régimen del IVA.

Decil de ingresos		Tasa General	Tasa cero	Exentos	Total
Hogares	I	38.2	48.8	13.0	100.0
	II	40.4	43.7	15.9	100.0
	III	39.9	42.0	18.1	100.0
	IV	44.3	38.3	17.4	100.0
	V	45.2	35.1	19.7	100.0
	VI	48.3	33.6	18.2	100.0
	VII	52.4	28.3	19.3	100.0
	VIII	56.3	25.3	18.4	100.0
	IX	58.4	20.7	20.9	100.0
	X	65.9	13.9	20.2	100.0
	Total	53.7	27.3	19.0	100.0

Fuente: Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados para el año 2012. SHCP

Mientras que el decil diez destinó solamente el 13.9% de su gasto al consumo de bienes y servicios gravados con la tasa cero, las familias del decil uno destinaron el 48.8% de su gasto al consumo de los mismos, es decir, casi la mitad de su gasto total.

Lo contrario sucede con la tasa general, ya que los deciles con mayores ingresos destinan mayor proporción de su gasto al consumo de bienes y servicios gravados con la tasa 16%. Esta situación se repite con el régimen de exentos.

Los deciles con mayores ingresos son quienes contribuyen más al pago del IVA, y esto se debe a que sus ingresos son mayores en relación con los ingresos de los primeros deciles. Esto se puede observar en la tabla 3.4, en donde el ingreso agregado mensual de las familias mexicanas es de 314 mil 902 mdp, correspondiendo al decil uno el 1.41% de este total, mientras que el decil diez le corresponde el 37.18%. Las familias del decil uno obtienen en promedio un ingreso mensual de \$1,419 pesos mientras que las familias del decil diez tiene un ingreso promedio mensual de \$37,096 pesos.

Tabla 3.4 Ingreso corriente monetario según deciles de hogares 2012

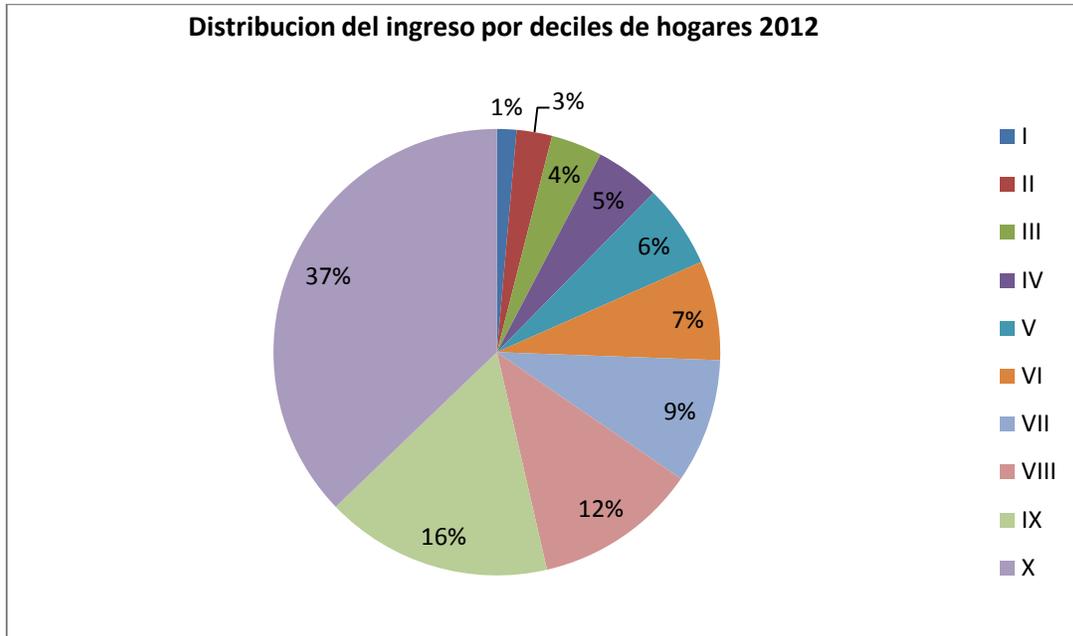
Deciles de hogares	Ingreso monetario por deciles de hogares (pesos mensuales)	Ingreso monetario por hogar (pesos mensuales)	Participación por decil en el ingreso total
I	\$4,450,001,667	\$1,419	1.41%
II	\$8,077,768,000	\$2,592	2.57%
III	\$11,659,330,000	\$3,701	3.70%
IV	\$14,748,056,667	\$4,688	4.68%
V	\$18,919,771,667	\$5,995	6.01%
VI	\$22,675,505,333	\$7,194	7.20%
VII	\$28,393,850,667	\$9,010	9.02%
VIII	\$37,183,575,667	\$11,782	11.81%
IX	\$51,721,305,333	\$16,389	16.42%
X	\$117,073,084,000	\$37,096	37.18%
Total	\$314,902,249,000	\$99,866	100%

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

Como se puede observar la distribución del ingreso se encuentra altamente polarizada, sumando la participación en el ingreso de los primeros siete deciles se tiene que estos concentran solo el 34.59% del mismo, mientras que únicamente el

decil X concentra el 37.18%. Los últimos tres deciles concentran más de la mitad del ingreso en México con el 65.41%.

Grafica 3.3 Distribución del ingreso por deciles de hogares 2012.



Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

El ingreso mensual del decil diez es 26 veces mayor que el del decil uno, por tal motivo es razonable pensar que gastan una mayor cantidad de dinero en productos gravados con la tasa de 16% del IVA, es decir, que los hogares del decil diez consumen en términos monetarios una mayor cantidad de bienes y servicios que los hogares de los primeros deciles.

Sin embargo, es necesario analizar cómo está compuesto el gasto de cada decil de ingreso, para conocer no solo quién paga el IVA en términos generales, sino qué repercusión tiene sobre el ingreso de las familias.

De acuerdo con los datos arrojados por la ENIGH 2012, se puede observar que el gasto de los hogares por deciles de ingresos presenta un comportamiento similar al de los ingresos. La tabla 3.5 muestra que el decil uno contribuye en 3.07% al gasto total en México, mientras que el decil diez lo hace en 29.60%. Los deciles del uno al siete aportan el 42.88% del gasto cuando los deciles ocho, nueve y diez contribuyen con el 57.12%, más de la mitad del gasto total de la economía.

Tabla 3.5 Gasto corriente monetario por deciles de hogares 2012.

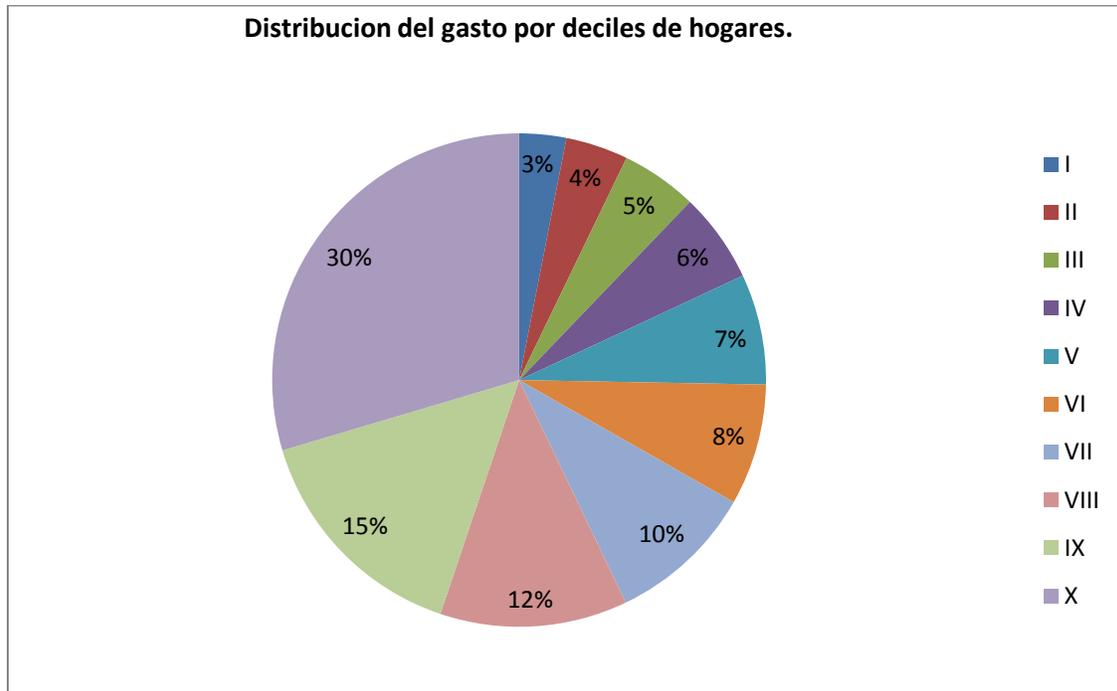
Deciles de hogares	Gasto corriente monetario (miles de pesos trimestrales)	Participación por decil en el gasto total (porcentaje)
I	\$24,797,511	3.07
II	\$32,970,446	4.09
III	\$40,300,765	5.00
IV	\$47,455,732	5.88
V	\$58,430,712	7.25
VI	\$64,130,748	7.95
VII	\$77,765,537	9.64
VIII	\$99,085,219	12.29
IX	\$122,830,970	15.23
X	\$238,728,286	29.60
Total	\$806,495,926	100

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

Se puede deducir que el gasto de los hogares tiene una relación directa con el ingreso de los mismos, a mayor ingreso, mayor es el gasto y viceversa.

En el caso del gasto los hogares de los deciles con mayores ingresos son quienes contribuyen más al mismo lo cual da el punto de partida para entender la razón por la cual son estos mismos deciles los que contribuyen en mayor medida a la recaudación del IVA.

Grafica 3.4. Distribución del gasto por deciles de hogares 2012.



Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

Por otra parte, la manera en cómo se distribuye el gasto por decil de hogares toma suma importancia, ya que muestra el tipo de bienes en que los hogares gastan su ingreso. En este caso, los bienes y servicios que toman relevancia, son aquellos sujetos a la tasa 0% del IVA ya que al ser los hogares de los primeros deciles los que destinan mayor parte de su ingreso al consumo de estos bienes son quienes se verán más afectados por alguna modificación o eliminación de la tasa. En la tabla 3.6 se observa de forma general la distribución del gasto de los hogares por deciles en 8 grandes rubros de gasto.

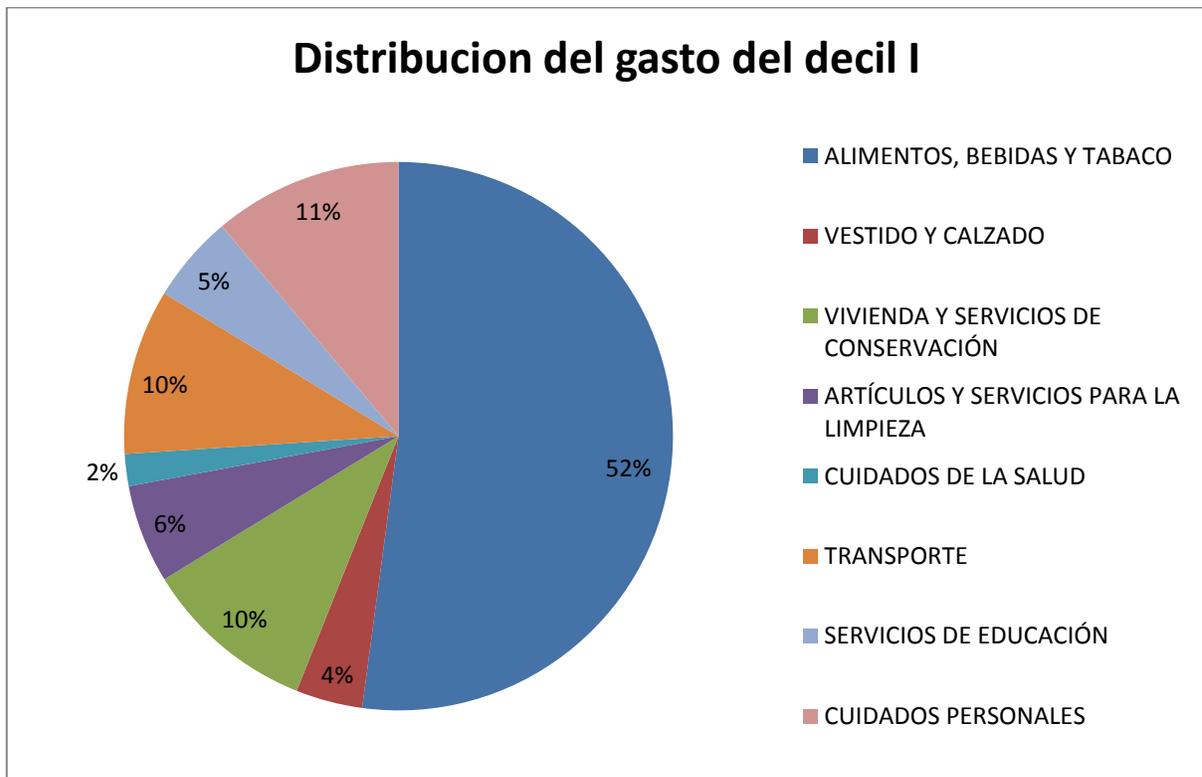
Tabla 3.6 Distribución del gasto por deciles de hogares (porcentual) 2012.

		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
1	Alimentos, bebidas y tabaco	52.1	49.3	46.0	46.0	41.3	39.9	37.3	33.6	30.9	22.8
2	Vestido y calzado	3.9	4.6	4.7	4.7	5.0	5.0	4.6	5.8	5.1	5.4
3	Vivienda y servicios de conservación	10.2	10.2	10.7	10.1	9.5	10.1	8.8	8.2	8.5	7.9
4	Artículos y servicios para la limpieza	5.8	5.7	5.5	5.4	5.1	5.1	5.4	5.0	6.1	7.4
5	Cuidados de la salud	1.9	2.3	2.2	1.8	2.3	3.1	2.9	2.2	2.0	2.9
6	Transporte	9.8	12.2	13.8	14.3	16.7	17.7	18.1	19.4	23.4	19.7
7	Servicios de educación	5.2	7.2	8.1	8.6	10.4	9.7	12.9	15.5	12.4	19.9
8	Cuidados personales	11.1	8.5	8.9	9.0	9.7	9.3	10.0	10.3	11.5	13.9
	Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

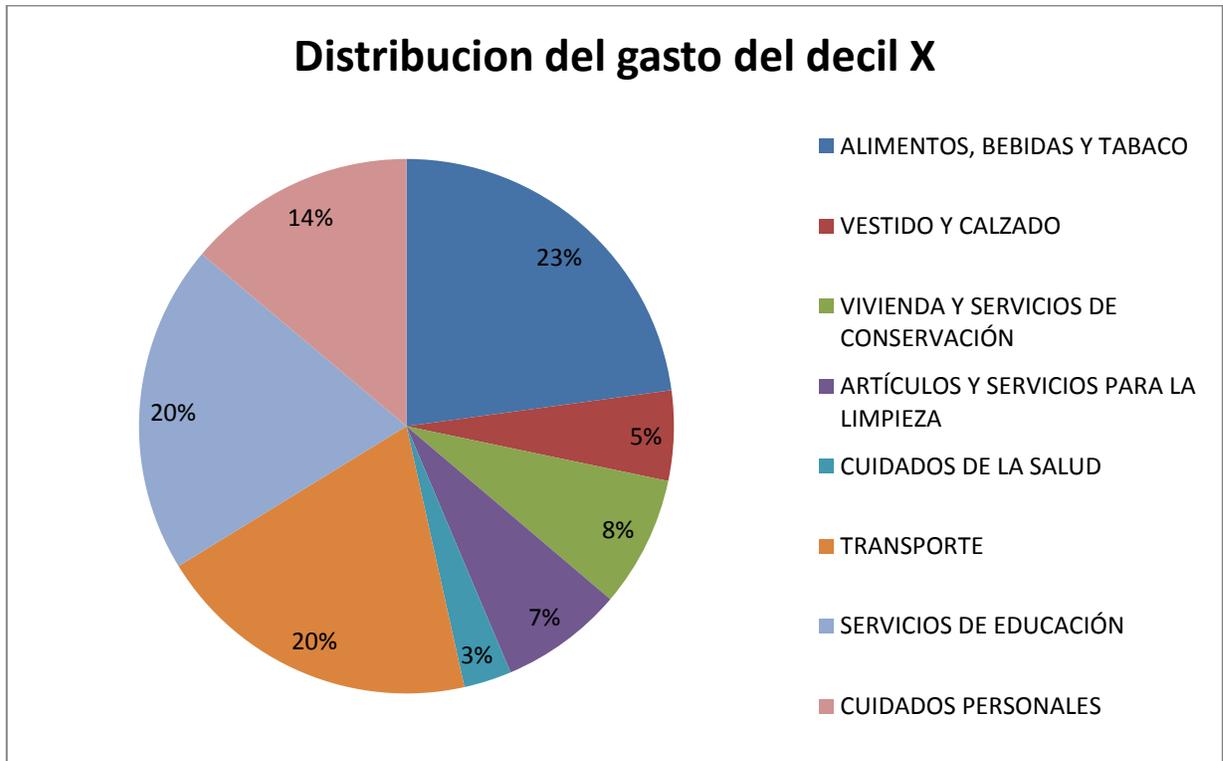
El rubro al que en general se destina la mayor parte del gasto, es al de alimentos, bebidas y tabaco. Sin embargo, la proporción que cada decil destina de su gasto total al rubro de alimentos aumenta conforme disminuye el decil. Mientras que el decil diez destina el 22.8% de su gasto total al consumo de alimentos, bebidas y tabaco, el decil uno destina el 52.1% a estos bienes, lo que implica la mitad de su gasto total. Lo contrario ocurre, por ejemplo, en el rubro de servicios de educación (y en los demás rubros distintos de alimentos y bebidas) en donde el gasto destinado a este rubro aumenta conforme aumenta el decil de ingresos de la población. Esto implica que los hogares más pobres destinan la mayor parte de su ingreso en alimentos mientras que los hogares más ricos pueden distribuir su gasto mayormente en los 7 rubros restantes. En general el rubro de alimentos es el único en el que existe una relación indirecta entre el ingreso y el gasto; conforme disminuye el decil de ingresos aumenta el gasto en estos bienes.

Grafica 3.5 Distribución del gasto del decil uno 2012.



Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

Grafica 3.6 Distribución del gasto del decil diez 2012.



Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

Los hogares con mayores ingresos presentan una distribución de su gasto menos concentrada, destinan el 20% de su gasto al rubro de transporte y otro 20% a servicios de salud, mientras que a estos mismos rubros las familias de los primeros deciles destinan tan solo el 10% y 2% respectivamente.

Debido a que los hogares destinan una mayor proporción de sus ingresos al consumo de alimentos, las modificaciones que se pudieran realizar a la tasa 0% (ya sea aumentarla en pequeñas proporciones u homologarla) impactarán en mayor medida en los deciles más bajos, mientras que los deciles más altos tendrían un impacto menor.

Los cambios en las tasas del IVA repercuten en el nivel de precios, debido a que el impuesto se traslada al consumidor final por esta vía. De tal manera que al

incrementarse el precio de los bienes aumenta el valor de la canasta básica en general y esto repercute a su vez en el poder adquisitivo de los hogares. Este impacto será aún mayor si la tasa del IVA que varía impacta a los alimentos, pues como se ha observado, es el rubro en el que mayor gasto se ejerce; sobre todo en los deciles de menor ingreso.

Los deciles de menor ingreso, además de destinar gran parte de su gasto al consumo de alimentos, destinan casi el total de su ingreso al gasto en general, es decir, consumen todo lo que ingresan e incluso, como se observa en la tabla 3.7, su gasto es mayor que su ingreso, lo que implica un déficit que probablemente se financie con deuda. El decil uno gasta casi el doble de lo que ingresa, el decil dos gasta un 36% más de lo que ingresa y el decil tres gasta un 15% más. Por otra parte, el decil diez destina de su ingreso total el 68% al gasto en general, el decil nueve el 79% y el decil ocho el 89%, lo que implica que estos deciles probablemente ahorran una parte de su ingreso.

Tabla 3.7 Relación ingreso gasto por decil de los hogares 2012.

Deciles	Ingreso monetario por hogar (pesos mensuales)	Gasto monetario por hogar (pesos mensuales)	Proporción del gasto con respecto al ingreso (porcentaje)
I	1419	2629	185
II	2592	3515	136
III	3701	4259	115
IV	4688	5019	107
V	5995	6172	103
VI	7194	6782	94
VII	9010	8235	91
VIII	11782	10465	89
IX	16389	12974	79
X	37096	25215	68

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

Por otra parte, si enfocamos el análisis en el gasto solo de los alimentos observamos que el decil uno gasta el 96.82% de su ingreso en el consumo de alimentos, mientras que el decil diez solo destina al consumo de este rubro el 15.58%.

Tabla 3.8. Proporción del gasto en alimentos con relación al ingreso monetario.

Deciles	Ingreso monetario por hogar (pesos mensuales)	Gasto mensual en alimentos por hogar (pesos mensuales)	Proporción del gasto en alimentos con respecto al ingreso (porcentaje)
I	1419	1374	96.82
II	2592	1753	67.64
III	3701	1974	53.32
IV	4688	2334	49.79
V	5995	2561	42.71
VI	7194	2714	37.72
VII	9010	3106	34.47
VIII	11782	3520	29.87
IX	16389	4039	24.64
X	37096	5779	15.58

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

Si hacemos esta misma comparación para los alimentos gravados con la tasa cero se observa que el resultado es muy similar al del análisis hecho con los alimentos en general. La tabla 3.9 muestra que los hogares del decil uno destinan casi el 80% de su ingreso al consumo de alimentos sujetos a la tasa 0%, mientras que los hogares del decil diez destinan tan solo el 9% de su ingreso al consumo en este rubro. En relación a su gasto total, los hogares del decil uno, destinan el 43.1% de este a alimentos sujetos a tasa 0%, es decir, casi la mitad, mientras que los hogares del decil diez destinan el 12.9%.

Tabla 3.9 Alimentos sujetos a tasa 0%

Deciles	Gasto en alimentos por hogar sujetos a tasa 0%* (pesos mensuales)	Ingreso monetario por hogar (pesos mensuales)	Gasto monetario por hogar (pesos mensuales)	Participación de los alimentos con tasa 0% en el ingreso de los hogares (porcentaje)	Participación de los alimentos con tasa 0% en el gasto de los hogares (porcentaje)
I	1 133	1419	2629	79.8	43.1
II	1 430	2592	3515	55.2	40.7
III	1 618	3701	4259	43.7	38.0
IV	1 812	4688	5019	38.7	36.1
V	2 000	5995	6172	33.4	32.4
VI	2 021	7194	6782	28.1	29.8
VII	2 310	9010	8235	25.6	28.1
VIII	2 413	11782	10465	20.5	23.1
IX	2 601	16389	12974	15.9	20.1
X	3 253	37096	25215	8.8	12.9
*Se excluyen las bebidas alcohólicas y no alcohólicas y el tabaco.					
*Se incluye: cereales, carnes, pescados y mariscos, leche y sus derivados, huevo, aceites y grasas, tubérculos, verduras, legumbres, leguminosas y semillas, frutas, azúcar y mieles, café, té y chocolate, especias y aderezos y otros alimentos diversos.					

Conclusiones.

La recaudación del IVA como porcentaje del PIB se incrementó anualmente dentro del periodo 1980-2014 teniendo una aceleración después de la crisis de 1994-1995. La recaudación impositiva y en consecuencia del IVA tiene una relación directa con el ingreso (PIB), por lo que es difícil establecer en qué medida esta variación se generó por las modificaciones realizadas en la tasa general y especial. Es importante señalar que cuando la tasa general aumentó, el coeficiente de recaudación disminuyó.

El aumento en cualquiera de las tasas del IVA afectará de forma importante a los deciles de menores ingresos, pues estos destinan proporcionalmente más ingreso al consumo de alimentos. Esta afectación se debe en gran medida a la alta concentración del ingreso que existe en México.

A pesar de que de manera general, son los deciles más altos los que aportan más recursos por concepto de IVA, destinan una cantidad proporcionalmente menor al pago de este impuesto y aún menos al consumo de bienes gravados con la tasa 0%. El hecho de que los deciles de ingresos más altos aporten más al pago del IVA está explicado precisamente porque su ingreso les permite un nivel más alto de consumo.

Los deciles más bajos gastan la totalidad de su ingreso en el consumo de bienes y servicios e incluso incurren probablemente en deuda para financiar su gasto por lo que su situación es sumamente precaria. El aumento de las tasas del IVA recrudecería esta situación.

Capítulo 4. Implicaciones económicas y sociales de la generalización del IVA.

4.1 La reforma fiscal en México y la recaudación del IVA: comparativo entre países.

El problema primordial que se ha buscado resolver dentro del sistema tributario mexicano ha sido el de la baja recaudación obtenida en comparación con otros países de economías similares e incluso mayores. Esta baja recaudación se deriva, a su vez, de dos problemas principales: la reducida base impositiva y un alto grado de evasión fiscal. Tales problemas han tenido como consecuencia diversas propuestas de reforma fiscal en distintos momentos del tiempo.

Desde 1960 se comenzaban los intentos por llevar a cabo una reforma fiscal que aumentara los ingresos del sector público. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público encomendó a Nicolás Kaldor⁵ la tarea de formular, evaluar y realizar recomendaciones sobre el sistema tributario mexicano. Dichas recomendaciones se presentaron mediante un Informe sobre la Reforma Fiscal Mexicana el 28 de septiembre de 1960 y a manera de resumen indicaban lo siguiente:

- Que el sistema tributario era ineficiente e injusto.
- Que la recaudación era excesivamente baja, lo que restringía el gasto y la política monetaria.
- Y que la base gravable era escasa y esto se derivaba de que gran parte del ingreso nacional recibía un trato privilegiado (ingreso del capital).⁶

A pesar de los cambios realizados basados en este diagnóstico, se estuvo lejos de resolver el problema presentado en el sistema en conjunto.

⁵ Economista británico que desarrolló el principio de "compensación" llamado óptimo de Kaldor-Hicks.

⁶ Revista del Banco Nacional de Comercio Exterior, Comercio Exterior, México, tomo XIV, núm. 4, abril de 1964, pp. 265-267.

Durante el sexenio de 1970-1976 de Luis Echeverría, se llevaron a cabo adecuaciones fiscales que permitieron aumentar de 3% a 4% el Impuesto Sobre los Ingresos Mercantiles y que modificaron los impuestos indirectos así como algunos ajustes al ISR.

Durante la presidencia de José López Portillo (1976-1982) se llevó a cabo una de las reformas más importantes y se da precisamente con la introducción del IVA en México en 1980. Aunque su finalidad en un principio fue la de eliminar el efecto cascada generado por el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, el IVA se ha convertido en la segunda fuente de ingresos no petroleros del gobierno federal representando para 2014 casi el 30 por ciento del total, después del ISR con el 50 por ciento. También se establece la Ley de Coordinación fiscal.

A excepción de la introducción del IVA en 1980, solo se han realizado misceláneas fiscales que aumentan o disminuyen las tasas de los principales impuestos en las posteriores reformas.

“La reforma fiscal más significativa en América Latina en los años 1980 y principios de los 1990 vino constituida por la introducción del IVA. Las subsiguientes reformas relacionadas con este impuesto se han centrado en extenderlo y reforzarlo mediante la subida de la tasa impositiva y la ampliación de la base tributaria.”⁷

Las reformas más importantes se han hecho posteriores a las crisis con el objetivo de incrementar los ingresos, y una reforma fiscal exitosa debe buscar no solo el incremento de los ingresos no petroleros si no un mejor ejercicio del gasto (Sobarzo, 2007), por lo que las diversas iniciativas de homologación del IVA que se han presentado a lo largo de los años, se encuentran lejos de lograr este objetivo.

⁷ OCDE/CEPAL/CIAT (2011), Estadísticas tributarias en América Latina, publicado por la OCDE, Paris, pág. 45.

Los motivos por los cuales las diversas reformas realizadas al sistema fiscal mexicano no han rendido los frutos deseados, desde el punto de vista de Carlos Tello (2010: 44) son los siguientes:

- I. La poca eficaz y eficiente administración tributaria.
- II. La gran cantidad de recursos que se dejan de percibir por concepto de exenciones, tratamientos especiales y privilegios que otorga la ley.
- III. La mala percepción que tienen los contribuyentes acerca de la forma en que se administran los recursos.
- IV. El constante cambio en las disposiciones en materia tributaria.

Para llevar a cabo una reforma fiscal y tributaria eficiente, es necesario no solo llevar a cabo una modificación de las tasas en los impuestos si no que, continuando con las ideas de Tello un sistema tributario eficaz, eficiente, equitativo y justo acorde con las características particulares de la economía mexicana requiere reformas profundas en los instrumentos tributarios, en la gestión tributaria, en el diseño de la política tributaria y sobre todo en su articulación con las políticas de gasto y crecimiento económico.

El objetivo principal de las reformas sí debe ser el de obtener mayores ingresos pero permitiendo financiar el gasto público sin tener que depender de los ingresos petroleros y que aumenten la participación del estado en la economía para lograr el crecimiento y el desarrollo del país.

A pesar de que las reformas no han arrojado los niveles de recaudación esperados, han permitido una simplificación de los sistemas tributarios, de tal manera que la mayoría de los países cuentan con tasas impositivas únicas de IVA; las excepciones que se presentan en América Latina son Brasil y México.

La homologación del IVA dentro de la reforma fiscal.

La homologación del IVA se ha propuesto como una reforma necesaria al sistema tributario debido a que la tendencia a nivel mundial indica que la mayoría de los países utilizan un mínimo de exenciones y regímenes especiales en este impuesto. Además, el establecimiento de exenciones y diferentes tasas reduce los beneficios que otorga un impuesto al consumo. En este sentido, la OCDE indica en el documento “Perspectivas OCDE: México Reformas para el cambio” (2012) que específicamente las exenciones del IVA no contribuyen a reducir la desigualdad ya que son las personas con mayores recursos quienes más consumen los bienes bajo estos regímenes especiales, mientras que por otro lado sí complican la administración y recaudación de dicho impuesto. Bajo esta premisa la OCDE recomienda a México llevar a cabo una reforma fiscal integral que sirva para incrementar los ingresos del estado y así poder aumentar el gasto para combatir la pobreza a través de reducir la dependencia de los ingresos petroleros, aumentar la base gravable y fortalecer la administración tributaria. Para aumentar la base gravable la OCDE recomienda la inclusión de más contribuyentes al sistema y la limitación de los paraísos fiscales.

La homologación del IVA se presenta como principal herramienta dentro de la reforma fiscal, debido a que es un impuesto fácil de recaudar y que representa altos montos de ingresos al estar relacionado directamente con el consumo.

Durante el sexenio de Ernesto Zedillo se presentó la primera propuesta de homologar el IVA ante la reciente crisis enfrentada, por lo que se buscaba una fuente rápida y fácil para aumentar los ingresos del gobierno. Alternativo a la homologación del IVA se planteó el aumento de la tasa general del 10% al 15% opción por la que finalmente se optó.

En 2001, durante la presidencia de Vicente Fox Quesada se presentó una propuesta de reforma que pretendía esencialmente una variación de tasas del ISR

e IVA con el fin de disminuir la carga fiscal por la vía del ingreso y aumentarla por la vía del consumo (Revilla, 2001; 2). En materia de IVA se planteó la eliminación de la tasa cero y exenciones y el establecimiento del IVA por flujo de efectivo. Nuevamente la homologación no procedió y el único cambio importante en el impuesto fue el paso del esquema de cálculo del IVA en base a devengado al de flujo de efectivo. Esto implicaba que el IVA trasladado ya no se calcularía con base en las facturas hechas y el IVA acreditable con base en las facturas recibidas, sino que el primero se calcularía con base en los pagos efectivamente recibidos y el segundo con base en los pagos efectivamente realizados. En 2003 el ejecutivo federal presentó nuevamente la propuesta de aplicar la tasa general a alimentos y medicinas siendo rechazada una vez más.

En 2009, tras la reciente y nueva crisis económica, durante el sexenio de Felipe Calderón Hinojosa se buscó aumentar los ingresos del sector público mediante el establecimiento de un impuesto al consumo del 2% denominado contribución para el combate a la pobreza, y que buscaba contrarrestar los efectos de los regímenes especiales en el IVA. Finalmente la propuesta se rechazó.

Recientemente en 2013 se planteaba como parte sustancial de la reforma la eliminación de la tasa 0% a alimentos y medicinas, sin embargo esta medida considerada de carácter impopular nuevamente fue rechazada y solo se realizaron cambios mínimos a la ley del IVA como la aplicación del impuesto a la goma de mascar y a la enajenación de animales considerados como mascotas y de sus alimentos. La tasa de 0% en alimentos y medicinas se mantuvo con el argumento de que dentro de la reforma social y hacendaria se tenía el objetivo de alcanzar una mejor distribución del ingreso.

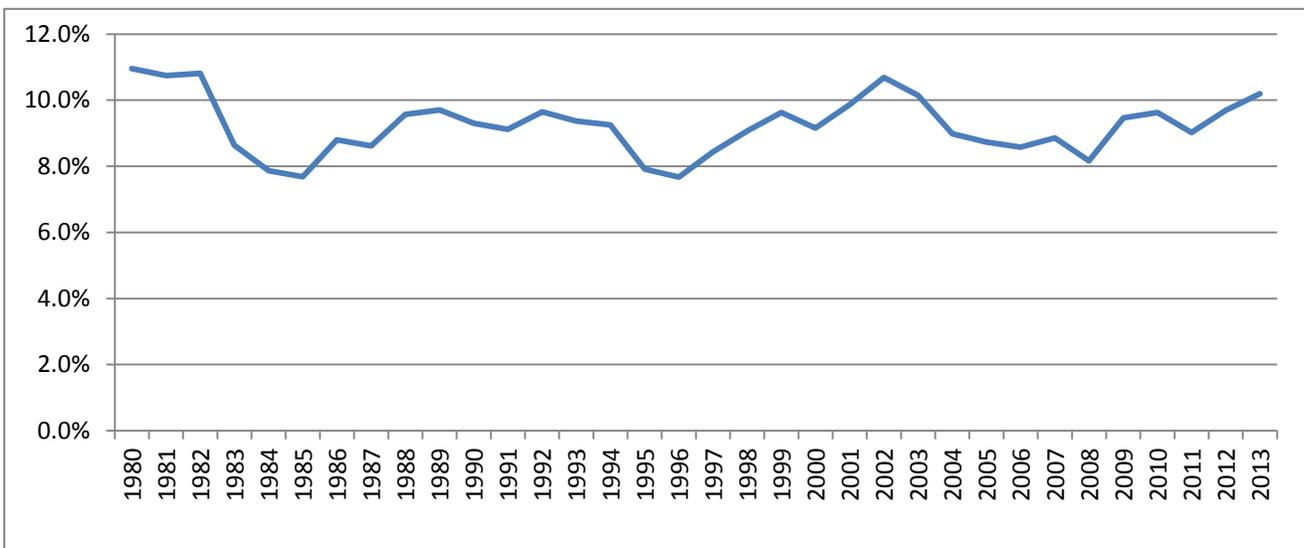
Sin embargo, a pesar de las reformas realizadas a lo largo del tiempo la recaudación ha permanecido estancada, la gráfica 4.1 muestra la recaudación desde 1980 (año en el que se introdujo el IVA) hasta 2014 de los ingresos tributarios, es decir, no se incluyen los ingresos petroleros, solo se incluyen los

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

ingresos provenientes de los impuestos: ISR, IVA, IETU, IEPS, Tenencia, ISAN, IDE, impuestos a las Importaciones y exportaciones.

La aportación promedio del periodo (1980-2014) como porcentaje del PIB de los ingresos tributarios fue de 9.2%.

Grafica 4.1 Recaudación tributaria como porcentaje del PIB.



Fuente: elaboración propia con datos del CEFP.

Si la recaudación se compara con la de otros países de América Latina y los miembros de la OCDE se puede observar que el estancamiento en la recaudación ha abierto una brecha entre estos y México.

Comparativo de la recaudación entre países miembros de la OCDE.

De acuerdo con el documento “Estadísticas tributarias en América Latina 1990-2014” realizado por la OCDE para 2012 se tienen las siguientes estadísticas:

El porcentaje del total de los ingresos tributarios⁸ como parte del PIB para 2012 fue de 37.3% para Argentina con la cifra más alta, 36.3% para Brasil, 26.3% para Uruguay, 20.8% para Chile, 19.6% para México, 15.7% para El Salvador y la cifra más baja de 12.3% para Guatemala. El promedio para los países de A.L de la recaudación como porcentaje del PIB fue de 20.7%. Este promedio para los países miembros de la OCDE fue de 34.1% para 2011⁹ y en este mismo año para A.L fue de 20.1% por lo que no existe una variación significativa en estos últimos dos años.

La recaudación del IVA como porcentaje del PIB en 2012 arrojó la cifra más alta de 8.7% para Argentina y Uruguay pasando por 8.5% para Brasil, 7% para El Salvador, 6.8% para Venezuela, 5.3% para Guatemala, 3.8% para México y la más baja de 3.3% para Panamá. El promedio para países seleccionados de América Latina fue de 6.3% en este mismo año. Este mismo promedio en países de la OCDE fue de 6.6% en 2011 y en este mismo año el promedio en A.L fue de 6.1%.

Como porcentaje del total de los ingresos tributarios los impuestos generales sobre el consumo¹⁰ representaron para 2010¹¹ la proporción más alta de 48.3 para Venezuela, pasando por Brasil con 39.1%, Argentina con 34.1%, México con 20.5% y la más baja de 16.2 para Panamá. El promedio de esta proporción para países seleccionados de América Latina fue de 34.7% en 2010 y para países miembros de la OCDE fue de 20.5%.

⁸ La OCDE incluye dentro de los impuestos los ingresos petroleros. El término "impuestos" que utiliza para la obtención de sus cifras se refiere exclusivamente a los pagos sin contraprestación efectuados al gobierno en general.

⁹ El dato para 2012 no está disponible.

¹⁰ Entre los que se incluye el IVA, impuestos sobre las ventas

¹¹ Este dato no se encuentra disponible para México en 2012, por lo que se muestran resultados para 2010, debido a que las variaciones son mínimas.

La estructura impositiva¹² de los países de América Latina a lo largo del tiempo (1990-2012) ha tendido a aumentar la dependencia de los impuestos sobre el consumo. Este aumento de la participación de los impuestos sobre el consumo en los ingresos tributarios totales se dio principalmente en el periodo de 1990-2010 en una magnitud de 13 puntos porcentuales debido a la creciente participación del IVA en los ingresos. Por su parte los impuestos sobre ingresos y utilidades crecieron tan solo 3 puntos porcentuales.

Tabla 4.1 Estructuras impositivas en un grupo de países de América Latina*

Tipos de impuestos	1990	2000	2009	2010	2011	2012
Impuestos sobre ingresos y utilidades	21.23	19.90	25.88	24.61	25.31	26.14
Contribuciones a la seguridad social	15.60	17.08	17.22	16.96	16.86	17.13
Impuestos generales sobre el consumo	22.53	32.37	32.59	34.02	33.67	33.98
Impuestos específicos sobre el consumo	30.93	24.13	17.57	18.32	17.56	16.71
Otros impuestos	9.71	6.52	6.75	6.08	6.60	6.04
Total	100	100	100	100	100	100

* Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, Uruguay y Venezuela.

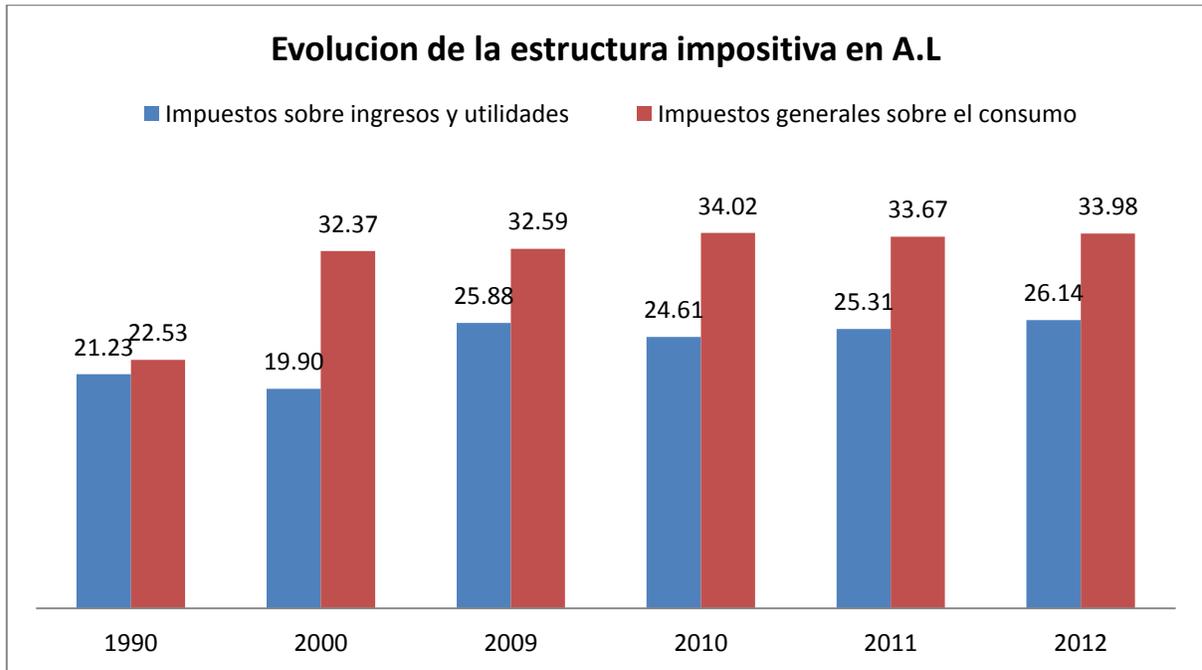
Fuente: Estadísticas Tributarias en América Latina 1990-2012. OCDE

La grafica 4.2 muestra el comparativo de la evolución en el tiempo de los impuestos generales al consumo (que es el rubro representativo del IVA) y los impuestos sobre ingresos y utilidades (que es representativo del ISR)¹³ y que confirman esta tendencia en donde se ha ido incrementando la participación de los impuestos indirectos dentro del total de los tributos.

¹² La proporción de las principales categorías de impuestos respecto al total de ingresos tributarios.

¹³ No se incluyen las contribuciones a la seguridad social.

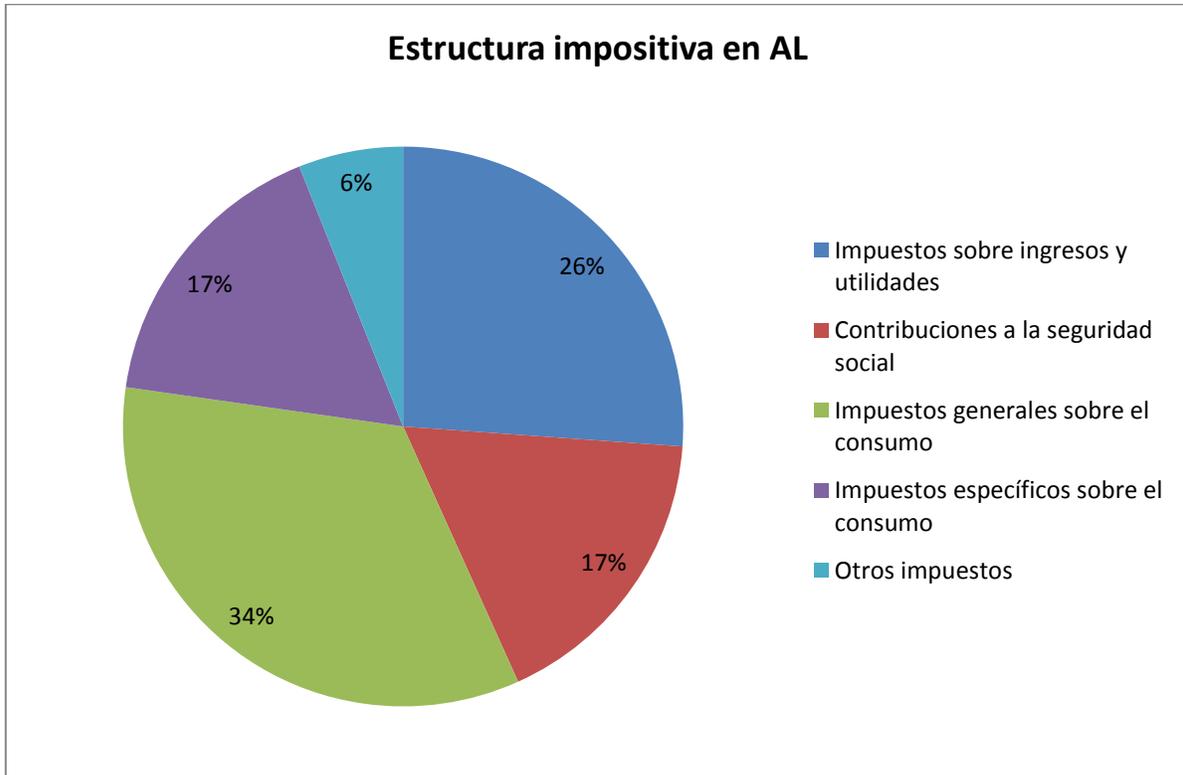
Grafica 4.2 Evolución de la estructura impositiva en América Latina.



Fuente: elaboración propia con datos de la OCDE.

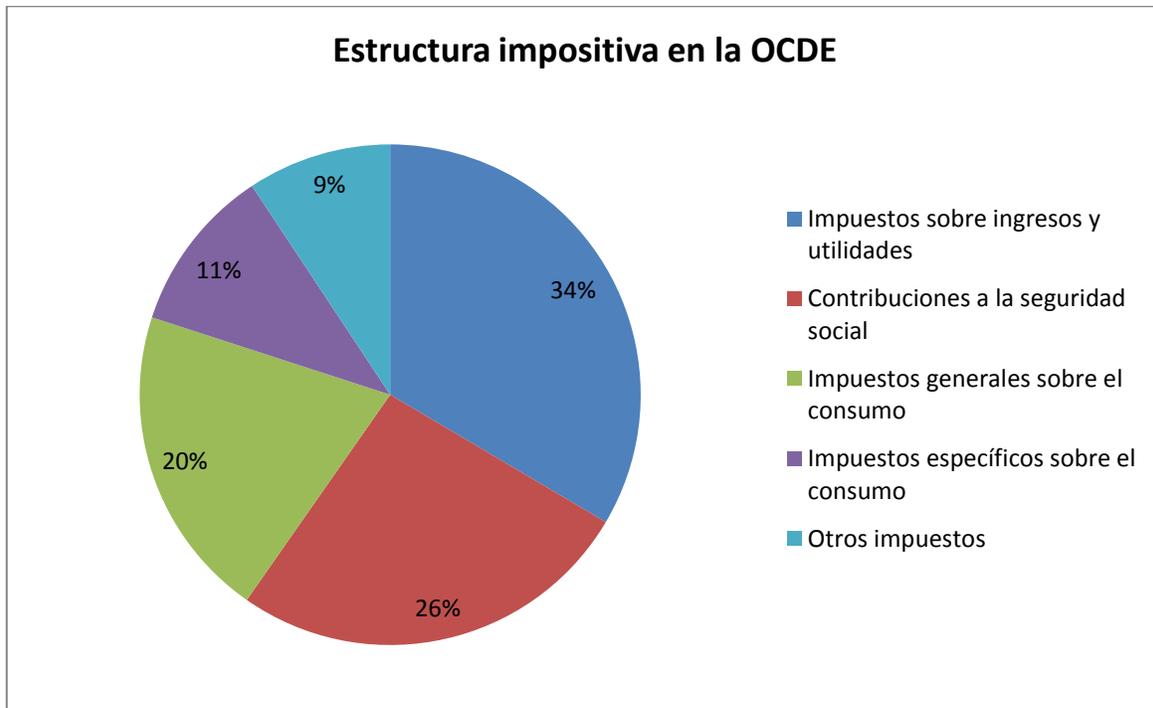
En general los países de América Latina presentan una mayor dependencia de los ingresos por impuestos indirectos en comparación con los impuestos directos. En América Latina los impuestos sobre el consumo representan el 50.1% de los ingresos tributarios totales mientras que los impuestos sobre los ingresos representan el 43%. Esta situación varía para la OCDE en donde los impuestos indirectos representan el 31% mientras que los impuestos directos representan el 60%.

Grafica 4.3 Estructura impositiva en América Latina.



Fuente: elaboración propia con datos de la OCDE.

Grafica 4.4 Estructura impositiva en la OCDE.



Fuente: elaboración propia con datos de la OCDE.

Existe una clara diferencia entre los sistemas de países desarrollados y no desarrollados, la brecha entre países ocasiona que la estructura impositiva tenga efectos distintos en cada uno de ellos y que en un inicio sea esta situación la que probablemente moldea la estructura.

4.2 Implicaciones de la generalización del Impuesto al Valor Agregado: recaudación e incidencia sobre el ingreso de la población.

El documento “Presupuesto de Gastos Fiscales 2013” que presenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público muestra los montos que deja de recaudar el erario federal por las tasas diferenciadas en los distintos impuestos, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales, que se aplican en materia tributaria.

Este monto que implica una disminución en la recaudación tributaria, y que es llamado gasto fiscal, representa para el caso del IVA los montos presentados en la tabla 4.2 por concepto de tasa 0%, exenciones y tasa fronteriza (cuando se aplicaba).

Tabla 4.2 Gastos Fiscales en IVA.

Concepto	Mdp		Porcentaje del PIB	
	2013	2014	2013	2014
Tasas reducidas	205,175	220,850	1.2354	1.2354
Tasa cero	189,248	203,706	1.1395	1.1395
Alimentos	159,021	171,170	0.9575	0.9575
Medicinas	13,785	14,838	0.083	0.083
Servicio de agua potable para uso doméstico	8,503	9,153	0.0512	0.0512
Libros, periódicos y revistas	5,547	5,971	0.0334	0.0334
Otros productos	2,392	2,574	0.0144	0.0144
Tasa de 11% en la región fronteriza	15,927	17,144	0.0959	0.0959
Exentos	45,987	49,501	0.2769	0.2769

Fuente: Presupuesto de Gastos Fiscales 2013. SHCP

Como porcentaje del PIB, para 2013 se dejó de recaudar por concepto de los regímenes especiales del IVA 1.5% del PIB y para 2014 esta cifra se repite. Por concepto solo de la tasa 0% la recaudación disminuye en prácticamente un punto

porcentual del PIB en ambos años, recaudación que está representada casi en su totalidad por el rubro de alimentos.

Este punto porcentual del PIB es el que se ha utilizado recurrentemente por parte de algunos funcionarios públicos para argumentar las ventajas de la generalización del IVA en alimentos y medicinas, además del bajo costo administrativo que representaría y de la necesidad de imitar las tendencias globales en esta materia. Sin embargo, si se compara este punto porcentual con el rezago en la recaudación tributaria de 15 puntos porcentuales en comparación con el promedio de los países miembros de la OCDE, se puede observar que la generalización del IVA a alimentos y medicinas no ofrece una solución real a la baja recaudación.

La otra implicación que tiene la generalización del IVA (en este caso se analiza solo el rubro de los alimentos por ser el más representativo dentro de los que se aplica la tasa 0%) se da por el lado de la incidencia en los ingresos de la población. Así como la aplicación del IVA a alimentos repercutiría en el aumento de la recaudación por un punto porcentual del PIB, esta medida también provocaría una disminución en el poder adquisitivo de los hogares. Dicha disminución o incidencia no sería igual en los hogares de cada uno de los deciles.

La tabla 4.3, obtenida a partir de la ENIGH 2012 muestra la proporción del ingreso que cada uno de los deciles destina al consumo de alimentos (bienes gravados con la tasa 0%).

Tabla 4.3 Gasto en alimentos sujetos a tasa 0%

Deciles	Gasto en alimentos por hogar sujetos a tasa 0%* (pesos mensuales)	Ingreso monetario por hogar (pesos mensuales)	Gasto monetario por hogar (pesos mensuales)	Participación de los alimentos con tasa 0% en el ingreso de los hogares (porcentaje)
I	1 133	1419	2629	80
II	1 430	2592	3515	55
III	1 618	3701	4259	44
IV	1 812	4688	5019	39
V	2 000	5995	6172	33
VI	2 021	7194	6782	28
VII	2 310	9010	8235	26
VIII	2 413	11782	10465	21
IX	2 601	16389	12974	16
X	3 253	37096	25215	9

Se incluye: cereales, carnes, pescados y mariscos, leche y sus derivados, huevo, aceites y grasas, tubérculos, verduras, legumbres, leguminosas y semillas, frutas, azúcar y mieles, café, té y chocolate, especias y aderezos y otros alimentos diversos.

Esta tabla (presentada en el capítulo anterior) muestra que mientras el decil uno emplea el 80% de sus ingresos para la compra de alimentos sujetos a tasa 0%, el decil diez destina solo el 9% al consumo de los mismos. Esta brecha entre la incidencia del decil uno y el diez es bastante amplia ya que implica que el decil uno se beneficia 9 veces más que el decil diez de la aplicación de la tasa 0% a alimentos, o dicho de otra manera, el decil uno se vería afectado 9 veces más si se aplicara la tasa general a este rubro en comparación con el decil diez.

Si se aplica una tasa de 16% al gasto que se realiza en alimentos actualmente gravados por la tasa 0%, es decir si se elimina dicha tasa de 0% los resultados son los siguientes:

Tabla 4.4 Gasto en alimentos con tasa de 16%

Deciles	Gasto adicional si se aplica una tasa de 16%	Gasto en alimentos por hogar aplicando tasa de 16%	Porcentaje del gasto en alimentos como proporción del ingreso aplicando tasa de 16%	Variación de la participación del gasto en alimentos en el ingreso al aplicar una tasa de 16%
I	181	1314	93	13
II	229	1659	64	9
III	259	1877	51	7
IV	290	2102	45	6
V	320	2319	39	5
VI	323	2345	33	4
VII	370	2680	30	4
VIII	386	2799	24	3
IX	416	3018	18	3
X	520	3773	10	1

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2012.

El 16% del gasto en alimentos por deciles de hogares que actualmente no pagan IVA se muestra en la tabla 4.4 en la segunda columna. Esto representa el gasto adicional que tendrían que ejercer los hogares por decil, de aplicarse la tasa general al rubro de los alimentos. El decil uno tendría que gastar 181 pesos adicionales mientras que el decil diez tendría que gastar 520 pesos adicionales. Inicialmente se observa que este gasto adicional sería mayor en los deciles de mayor ingreso, lo cual queda explicado por el hecho de que su ingreso es proporcionalmente mayor al de los primeros deciles. Si se observa el gasto total por deciles de hogares en el rubro de alimentos aplicando la tasa de 16%, el decil uno destinaria 1,314 pesos en el consumo de alimentos mientras que el decil 10 destinaria 3,773 pesos al mismo. Estos montos de gasto como proporción del ingreso representan la incidencia de la aplicación de la tasa 16% a los alimentos, ya que bajo este escenario hipotético el decil uno pasaría de destinar el 80% de su ingreso al gasto en alimentos a destinar el 93% mientras que el decil diez pasaría del 9% al 10% por estos mismos conceptos. De tal manera que el decil uno

incrementaría la proporción de sus ingresos destinados al gasto en alimentos en 13%, mientras que el decil diez solo tendría un aumento de 1%.

De acuerdo con estos resultados se puede concluir que la incidencia de la aplicación de la tasa general a los alimentos sería mayor en los hogares de menor ingreso que en los de mayor ingreso. Esto implica que los hogares del decil uno tendrían que destinar casi el total de sus ingresos al gasto tan solo de los alimentos, quedando solo el 10% para rubros de gran importancia como son vivienda, educación, salud, vestido y calzado.

Por el lado de la recaudación tan solo se obtendría un incremento del uno por ciento del PIB, lo que no resolvería el problema de recaudación en México, mientras que por el lado de la incidencia en los ingresos de los hogares se tendría una mayor repercusión en el ingreso de los hogares más pobres y se afectaría de forma mínima a los hogares más ricos.

4.3 Estructura óptima del IVA.

La estructura de los impuestos indirectos completamente uniforme, solo es óptima si (Alba, 2006: 129):

- La función de utilidad social que se busca maximizar es indiferente a la distribución del ingreso.
- La distribución del ingreso, una vez considerado el impacto de los gastos que se van a financiar con el ingreso fiscal, es perfecta. Es decir, no existen desigualdad después del gasto.
- La estructura del consumo de toda la población es igual.

Ante la insistente propuesta de homologar el IVA basada en el argumento de que esta modalidad es la única que permite obtener los beneficios máximos que otorga un impuesto al consumo como este, se ha mostrado que dicha propuesta debe tomarse con cautela, pues de acuerdo con la estructura económica de cada país los resultados de aplicar esta clase de impuestos van más allá de los simples montos de recaudación. La incidencia en los ingresos de la población de una economía en donde existe una alta concentración del mismo en unos pocos deciles, es negativa y produce efectos regresivos en la estructura impositiva. Por otra parte la recaudación adicional generada por la homologación no resuelve los problemas del sistema tributario mexicano. Por tales motivos es necesario hacer un balance entre la recaudación que se quiere obtener por concepto de IVA y la incidencia en los ingresos de los hogares, toda vez que los beneficios por una incrementada recaudación se ven mermados cuando las condiciones económicas de la población no son las óptimas y mucho menos las mínimas necesarias.

Ante este problema cabe establecer, entonces, cuál sería la estructura óptima del IVA que permita mantener dicho balance, es decir, aumentar la recaudación manteniendo el poder adquisitivo de los hogares que ya de por si presentan problemas importantes en materia económica.

Existen diversos estudios académicos que desde distintos enfoques ofrecen una propuesta acerca de cómo sería esta estructura y que no implica la generalización del impuesto.

Mendoza Calvillo (2012) en su tesis doctoral plantea el problema de si es posible obtener una mayor recaudación por concepto de IVA a través de la modificación de sus tasas e incluso de la eliminación de los regímenes especiales y en todo caso cual sería la estructura de tasas óptima para este impuesto.

En primer lugar el autor establece a través de una regresión lineal simple que el IVA tiene una relación directa con el PIB, es decir, la recaudación del impuesto aumenta cuando aumenta el PIB; la relación existente entre la modificación de las tasas y la recaudación es mínima:

“el incremento generado en la recaudación por parte del Gobierno Federal a través del IVA se debe principalmente al crecimiento del PIB, es decir al incremento de la generación de la riqueza y por ende del consumo en la economía de nuestro país”

Los resultados arrojados por el modelo indican que en el periodo 1980-2009 el incremento en la recaudación del IVA se debe en más de un 85% al crecimiento del PIB y el comportamiento en el incremento de la recaudación en general se relaciona en más de 92% con el incremento del PIB.

Por otra parte, a través de establecer la recaudación potencial del IVA y considerando las elasticidades de algunos productos altamente consumidos en los hogares mexicanos, el autor aplica diversas tasas al conjunto de bienes y servicios para obtener una mayor recaudación de IVA afectando de la menor manera posible el consumo de los mismos. El autor propone que la imposición óptima sería la siguiente:

- Tasa general: 15%
- Tasa para alimentos básicos: 3%

- Tasa a medicinas y servicios médicos: 10%

La justificación de esta estructura es la siguiente:

Mediante el estudio realizado por el autor, la recaudación del impuesto se incrementaría en 23.52% en relación con la recaudación obtenida en 2008, cifra que a su vez representa el 0.89% del PIB.

La base de esta propuesta es el incremento de la tasa a las medicinas con un incremento mínimo en alimentos. El autor establece estas tasas bajo el argumento de que, a pesar de que el gasto en medicinas es un gasto indispensable dentro de las familias, algunos programas e instituciones otorgan estos bienes y en su mayoría son utilizados por los hogares de menores ingresos, por lo que el costo adicional por el incremento de la tasa recaería sobre el gobierno federal. Por otro lado, el incremento del 3% a la tasa de alimentos básicos queda bajo el argumento de que finalmente son los hogares de los últimos deciles quienes de manera general acaban aportando una mayor cantidad de recursos al gobierno federal.

Esta propuesta, que incorpora un aumento en la tasa de los alimentos, está basada en el mismo argumento que los proponentes de la homologación del IVA (los deciles de mayores ingresos aportan más a la recaudación del IVA), no tomando en cuenta la afectación relativa en los ingresos de los hogares. Sin embargo, el incremento en la tasa de medicinas aparece más viable en el sentido de que en efecto los servicios de salud en México son financiados por el gobierno federal.

Otra propuesta acerca de la estructura del IVA la ofrece Eduardo Revilla y Andrés Zamudio (2001), y consiste básicamente en mudar a los alimentos y medicinas de la tasa de 0% al régimen de exentos con el propósito de reducir los montos por concepto de devoluciones. Sin embargo, recordando que la exención no permite acreditar el impuesto de etapas anteriores, es decir que se debe pagar IVA por los insumos adquiridos, es probable que este régimen repercuta en un aumento de los

precios de los alimentos y por tanto se caería en un resultado similar, aunque en menor cuantía, al de homologación del IVA a los alimentos.

Reyes Tepach (2003) plantea un esquema en el que se aplique una tasa homologada, excluyendo solo a una canasta básica de diez alimentos más consumidos por los hogares mexicanos y uno donde se aplique la tasa de 10% a alimentos y medicinas excluyendo la canasta de diez productos alimenticios básicos. De acuerdo con el autor el gasto de las familias en los diez productos alimenticios más consumidos representa el 35% del consumo total en alimentos, por lo que al no gravarlos la afectación sería menor.

El común denominador de estas propuestas continúa siendo el hecho de que a nivel general los hogares de los deciles más altos contribuirían en mayor medida al pago de IVA debido a que son ellos quienes más consumen.

Mandujano Ramos (2013), plantea que cualquier propuesta que modifique la tasa del IVA en alimentos deberá tener tras de sí algún mecanismo compensatorio para los hogares de ingresos más bajos. Bajo esta consideración plantea una estructura del IVA como sigue:

- Tasa general: 13%
- Tasa a alimentos básicos estratégicos: exentos.
- Eliminación de la tasa 0% y fronteriza.
- Tasa para bienes y servicios de lujo: 20%

Esta propuesta es similar a la de Revilla en cuanto al traslado de los alimentos de la tasa 0% al régimen de exentos pero adiciona la reducción de la tasa general en tres puntos porcentuales debido a que se ha demostrado que el coeficiente de eficiencia del IVA tiende a aumentar cuando la tasa es menor. Además incorpora el establecimiento de la tasa de 20% a bienes y servicios de lujo, la cual se aplicó en México en el periodo 1983-1988.

Como se puede observar, las propuestas presentadas implican algún tipo de tratamiento especial al menos hacia los alimentos, la tasa uniformada del IVA queda fuera de consideración debido a que el gasto en alimentos es un tema sensible en la economía mexicana como consecuencia de la mala distribución del ingreso.

Cualquier aumento en las tasas de cualquier impuesto ocasiona un descontento en los sectores afectados, sin embargo la aplicación y variación de dichas tasas debe hacerse tomando en cuenta que en México, los deciles de la población más bajos no cuentan con el ingreso suficiente para solventar sus gastos, es por ello que se plantea sumamente importante tomar este factor como el numero uno a tomar en cuenta para el incremento o eliminación de la tasa de 0% en alimentos. Siguiendo con el principio de progresividad en el sistema tributario, en donde el pago de impuesto se da de acuerdo con la capacidad económica de los individuos y de acuerdo con las propuestas expuestas en este apartado, se concluye que la estructura optima del IVA debe ser aquella que se adecue a las condiciones económicas de cada país, es decir, en la medida en la que exista una mejor distribución del ingreso se podrán ir eliminando los regímenes especiales que contribuyen a mantener la condición económica de los hogares mexicanos ya de por si precaria.

Se plantea que es viable la eliminación de regímenes especiales en aquellos rubros que no inciden tan fuertemente en el poder adquisitivo de los hogares más pobres y que el mantenimiento de la tasa 0% en alimentos es de suma importancia de acuerdo con las condiciones de la población mexicana.

Basar el incremento de la recaudación tributaria en México en solo un impuesto tiene un alto costo en términos de progresividad e igualdad social.

Sin duda, es importante incrementar los niveles de recaudación tributaria de manera general, y es por ello que no debe tomarse a la ligera la forma de

conseguirlo. En un principio es necesario hacer una evaluación sobre los principales problemas que tiene el sistema en su conjunto para así tomar medidas que impacten la recaudación de forma significativa y no centrarse en un solo impuesto para tratar de resolver problemas generales.

De acuerdo con Sobarzo (2007), el aumento en la recaudación que se puede obtener derivado de la homologación del IVA, no constituye una solución efectiva para los problemas del sistema tributario en un largo plazo.

Es cierto que el IVA en sí, presenta ciertos problemas en su estructura (como son las múltiples exenciones y tratamientos especiales que reducen la base impositiva y aumentan los costos administrativos), por lo que también es necesario enfocarse en detectar la estructura óptima del mismo.

La disyuntiva entre conservar el principio de proporcionalidad y equidad regido por la constitución política de los estados unidos mexicanos y entre conservar el principio de neutralidad, razón por la cual el IVA fue introducido en México, además de la necesidad de aumentar la recaudación, representa un problema difícil de resolver para el sistema tributario, pero que con el análisis adecuado puede arrojar resultados mejor fundamentados.

Conclusiones generales.

Para poder realizar un análisis adecuado del IVA es esencial conocer conceptos básicos de la hacienda pública que enmarcan su existencia y que parten del entendimiento del estado como institución dentro de la sociedad, de sus funciones y de la necesidad inherente de la captación de recursos para el cumplimiento de las mismas. Así mismo los ingresos públicos presentan estructuras para cada país, que buscan cumplir con objetivos particulares, por lo que el entendimiento del sistema tributario y de sus características permiten entender los motivos económicos que le dan origen; los ingresos fungen solamente como herramientas fiscales o también como instrumentos de política económica. El establecimiento y diferenciación de tasas en un impuesto así como los regímenes especiales tienen efectos no solo de recaudación sino también de impacto, por ejemplo, en el consumo de los hogares. Estos efectos varían de acuerdo con las características particulares de los impuestos, pues presentan ventajas y desventajas a ser tomadas en cuenta para la introducción de estos dentro del sistema tributario.

En el caso particular del IVA se tienen características que le permiten en un primer momento ser usado como una buena alternativa en temas de recaudación pues su administración es fácil y es altamente elástico a los cambios económicos, sin embargo al ser un impuesto que grava el consumo su implementación se vuelve controversial pues afecta a los consumidores independientemente de su nivel de ingreso; en este caso se pierde la característica deseable de progresividad en la que los contribuyentes con mayores ingresos aportan en mayor medida al pago de impuestos y por ende al financiamiento estatal. Por otra parte el IVA cumple con el propósito por el que fue introducido en México y en los países del mundo, que es el de eliminar el efecto cascada o acumulativo en el pago del impuesto pues este grava solo el valor agregado generado en cada fase de la producción. En México el IVA presenta a su vez ventajas y desventajas que generan controversia respecto a la conformación de su estructura óptima. Por una parte la

diferenciación de tasas y el régimen general de exentos disminuyen el impacto negativo en el ingreso de los hogares más pobres al dar tratamiento especial a los alimentos y medicinas y por otro lado esta misma estructura disminuye la recaudación potencial e introduce complicaciones en la administración del impuesto; lo que es poco atractivo para la hacienda pública.

A lo largo de los años se han realizado diversos cambios a la estructura del IVA con el fin principal de aumentar la recaudación. En el análisis realizado se observa que la recaudación efectivamente ha aumentado, de forma general, con el transcurso del tiempo, que cuando ha existido un aumento de la tasa general también ha aumentado la recaudación aunque de manera poco significativa y que cuando se aumentó la tasa de alimentos al 6% tampoco se generó una recaudación importante. Por otra parte es necesario señalar que la recaudación del impuesto tiene una alta relación con el crecimiento del PIB, por lo que los aumentos están explicados por este último factor más que por las modificaciones en la estructura. En cuanto a los efectos que ocasiona la variación de tasas del IVA en el ingreso de los hogares se observó que son los de los primeros deciles los que presentan un mayor impacto negativo en su poder adquisitivo, pues estos destinan una mayor parte de su ingreso al consumo de alimentos (gravados con tasa 0%). Este impacto es tal debido a la alta polarización del ingreso en México.

Al constituir la posible homologación del IVA una constante en las propuestas de reforma hacendaria en México, sobre todo cuando se compara la recaudación del país con la de los demás de primer mundo, se pretende mostrar el impacto que este escenario podría generar tanto en niveles de recaudación como en el ingreso de los hogares. Al plantear un escenario hipotético en donde se aplica la tasa de 16% a los alimentos se observa que el impacto nuevamente es mayor en los hogares más pobres, lo que viene a agravar el escenario anterior donde ya de por si la situación es preocupante. En el aspecto de la recaudación, esta solo se aumentaría en un punto porcentual del PIB, lo que difícilmente resuelve los

problemas del sistema tributario sobre todo tomando en cuenta el alto grado de evasión que constituye un problema también pendiente de resolver y que presenta una alternativa para las propuestas de reforma.

La estructura del IVA debe plantearse tomando en cuenta el impacto no solo recaudatorio si no de incidencia económica del gravamen en el ingreso de la población contribuyente y que será negativo en tanto siga existiendo una mala distribución del ingreso. El cobro de impuestos tendrá inevitablemente efectos económicos, por lo que se debe cuidar que el impacto sea el menor posible sobre todo en un tema que en México es altamente sensible y que es el de la pobreza, ya que con la implementación de un impuesto como el IVA se afecta significativamente a la población en esta situación. Por otro lado, es importante aumentar la recaudación y resolver los problemas hacendarios del país, aunque difícilmente esto puede lograrse a través de un solo impuesto; es necesaria la conformación de una reforma integral que abarque los diversos problemas como la elusión y la evasión. En el caso particular del IVA se propone analizar a fondo alguna de las propuestas ya planteadas por académicos, basadas en análisis y estudios que presentan algunas coincidencias como el establecimiento de una canasta básica de alimentos, el establecimiento de una tasa para los bienes suntuarios, o la disminución de la tasa general a la par de un aumento menor en la tasa de alimentos y medicinas.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

Anexo Estadístico.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

Serie recaudación del IVA 1980-2012.

Recaudación del Impuesto al Valor Agregado, 1980-2012								
(Millones de pesos y porcentajes)								
Año	Tasa General	Recaudación IVA (mdp corrientes)	Var. % nominal	Recaudación IVA (mdp constantes base 2003)	Var. % real (constantes 2003)	IVA como % del PIB	Recaudación IVA (mdp constantes base 2010)	Var. % real (constantes 2010)
1980	10.0	110.4		85,209.9		1.9%	\$144,671.5	
1981	10.0	174.3	57.9%	106,536.2	25.0%	2.2%	\$178,557.8	23.4
1982	10.0	216.3	24.1%	81,606.6	-23.4%	1.7%	\$139,436.7	-21.9
1983	15.0	544.5	151.7%	110,088.7	34.9%	2.4%	\$173,883.8	24.7
1984	15.0	905.2	66.2%	114,831.2	4.3%	2.4%	\$174,721.8	0.5
1985	15.0	1,365.2	50.8%	109,101.5	-5.0%	2.2%	\$167,043.8	-4.4
1986	15.0	2,291.8	67.9%	108,103.0	-0.9%	2.3%	\$150,579.1	-9.9
1987	15.0	6,168.6	169.2%	119,786.7	10.8%	2.5%	\$174,825.3	16.1
1988	15.0	13,574.2	120.1%	131,648.5	9.9%	2.7%	\$179,634.1	2.8
1989	15.0	17,482.0	28.8%	133,735.8	1.6%	2.6%	\$192,777.3	7.3
1990	15.0	25,796.6	47.6%	153,918.1	15.1%	2.9%	\$224,603.5	16.5
1991	15.0	31,732.7	23.0%	153,433.7	-0.3%	2.8%	\$225,242.1	0.3
1992	10.0	32,702.8	3.1%	137,688.8	-10.3%	2.4%	\$200,962.9	-10.8
1993	10.0	37,420.0	14.4%	143,725.4	4.4%	2.4%	\$209,519.5	4.3
1994	10.0	38,536.9	3.0%	136,825.0	-4.8%	2.2%	\$201,721.6	-3.7
1995	15.0	51,785.1	34.4%	138,837.2	1.5%	2.4%	\$200,793.2	-0.5
1996	15.0	72,109.6	39.2%	149,102.2	7.4%	2.4%	\$208,069.3	3.6
1997	15.0	97,741.6	35.5%	172,060.6	15.4%	2.6%	\$233,805.5	12.4
1998	15.0	119,871.3	22.6%	184,306.9	7.1%	2.7%	\$247,343.6	5.8
1999	15.0	151,183.5	26.1%	198,098.8	7.5%	2.8%	\$267,574.6	8.2
2000	15.0	189,605.9	25.4%	224,367.4	13.3%	3.0%	\$306,486.7	14.5
2001	15.0	208,408.1	9.9%	234,044.1	4.3%	3.1%	\$316,712.0	3.3
2002	15.0	218,441.7	4.8%	238,948.2	2.1%	3.2%	\$316,059.6	-0.2
2003	15.0	254,433.4	16.5%	254,433.4	6.5%	3.4%	\$352,124.7	11.4
2004	15.0	285,022.7	12.0%	261,331.2	2.7%	3.3%	\$376,793.3	7.0
2005	15.0	318,432.0	11.7%	279,275.6	6.9%	3.4%	\$404,815.3	7.4
2006	15.0	380,576.1	19.5%	312,846.8	12.0%	3.7%	\$466,872.7	15.3
2007	15.0	409,012.5	7.5%	318,303.0	1.7%	3.6%	\$482,612.7	3.4
2008	15.0	457,248.3	11.8%	334,643.8	5.1%	3.8%	\$513,225.6	6.3
2009	15.0	407,795.1	-10.8%	286,418.6	-14.4%	3.4%	\$434,691.1	-15.3
2010	16.0	504,509.3	23.7%	341,026.6	19.1%	3.9%	\$516,321.9	18.8
2011	16.0	537,142.5	6.5%	344,333.4	1.0%	3.7%	\$531,605.4	3.0
2012	16.0	579,987.4	8.0%	344,514.0	0.1%	3.6%	\$551,340.2	3.7

Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados, con base en datos de Cuenta de la Hacienda Pública Federal 1981-2011 y Ley de Ingresos 2012.

Ingresos Tributarios y No Tributarios del Gobierno Federal 1980-2012

Año	(Porcentajes del PIB)		
	Gobierno Federal	Tributarios	No tributarios
	mdp	mdp	mdp
1980	11.9%	11.0%	0.9%
1981	11.8%	10.7%	1.1%
1982	11.9%	10.8%	1.1%
1983	14.9%	8.6%	6.2%
1984	13.5%	7.9%	5.6%
1985	13.5%	7.7%	5.8%
1986	13.1%	8.8%	4.3%
1987	14.0%	8.6%	5.4%
1988	13.7%	9.6%	4.1%
1989	13.9%	9.7%	4.2%
1990	13.7%	9.3%	4.4%
1991	15.4%	9.1%	6.3%
1992	15.7%	9.7%	6.1%
1993	12.7%	9.4%	3.3%
1994	12.7%	9.3%	3.4%
1995	13.0%	7.9%	5.1%
1996	13.3%	7.7%	5.7%
1997	13.7%	8.4%	5.3%
1998	12.2%	9.1%	3.2%
1999	12.5%	9.6%	2.8%
2000	13.7%	9.2%	4.5%
2001	14.2%	9.9%	4.3%
2002	14.5%	10.7%	3.8%
2003	15.0%	10.1%	4.8%
2004	14.8%	9.0%	5.8%
2005	15.3%	8.7%	6.5%
2006	15.0%	8.6%	6.4%
2007	15.1%	8.9%	6.3%
2008	16.8%	8.2%	8.7%
2009	16.8%	9.5%	7.3%
2010	15.9%	9.6%	6.3%
2011	16.2%	9.0%	7.2%
2012	15.1%	9.7%	5.5%

Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados con base en datos de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 1981-2011 y Ley de Ingresos 2012.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares 2012 (ENIGH). Tradicional. Tabulados básicos.

HOGARES POR LA COMPOSICIÓN DE LAS PRINCIPALES FUENTES DE SU INGRESO CORRIENTE TOTAL											
TRIMESTRAL SEGÚN DECILES DE HOGARES											
(Miles de pesos)											
COMPOSICIÓN DE LAS PRINCIPALES FUENTES DEL INGRESO	TOTAL	DECILES DE HOGARES									
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
INGRESO CORRIENTE TOTAL											
HOGARES	31 559 379	3 155 937	3 155 937	3 155 937	3 155 937	3 155 937	3 155 937	3 155 937	3 155 937	3 155 937	3 155 946
INGRESO	1 203 202 598	22 083 124	37 219 918	49 656 370	61 583 023	75 471 555	91 087 132	112 256 737	141 539 650	192 554 758	419 750 330
INGRESO CORRIENTE MONETARIO											
HOGARES	31 474 657	3 135 038	3 116 390	3 149 990	3 146 181	3 155 937	3 151 844	3 151 457	3 155 937	3 155 937	3 155 946
INGRESO	944 706 748	13 350 005	24 233 304	34 977 990	44 244 170	56 759 315	68 026 516	85 181 552	111 550 727	155 163 916	351 219 252
REMUNERACIONES POR TRABAJO SUBORDINADO											
HOGARES	23 355 732	1 328 588	1 809 418	2 187 461	2 386 663	2 505 596	2 533 202	2 534 337	2 734 514	2 710 081	2 625 872
INGRESO	590 504 305	4 515 752	11 672 837	20 365 056	27 298 668	36 284 879	45 301 672	57 099 972	75 192 492	105 972 931	206 800 046
SUELDOS, SALARIOS, JORNAL Y DESTAJO											
HOGARES	23 042 754	1 314 277	1 775 909	2 157 721	2 321 320	2 471 039	2 503 568	2 523 061	2 704 107	2 670 262	2 601 490
INGRESO	545 955 974	4 393 903	11 316 665	19 559 160	25 283 579	34 325 225	42 719 967	53 452 313	68 733 602	96 678 048	189 493 512
HORAS EXTRAS											
HOGARES	2 223 153	25 395	105 202	92 095	174 063	213 928	344 712	347 780	402 607	260 125	257 246
INGRESO	4 545 781	11 899	38 195	77 098	135 984	252 965	520 673	787 981	813 951	773 798	1 133 237
COMISIONES Y PROPINAS											
HOGARES	2 441 504	40 533	85 259	142 195	281 981	195 368	219 483	334 636	487 374	378 017	276 658
INGRESO	18 003 084	102 287	279 704	527 173	1 560 474	1 010 848	1 045 897	1 335 735	3 016 416	3 672 710	5 451 840
OTRAS REMUNERACIONES											
HOGARES	6 931 466	29 337	96 912	235 243	343 171	539 690	725 060	957 370	1 153 686	1 403 296	1 447 701
INGRESO	21 999 466	7 663	38 273	201 626	318 631	695 841	1 015 135	1 523 943	2 628 523	4 848 375	10 721 458
INGRESOS POR TRABAJO											

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014. Implicaciones de su generalización.

INDEPENDIENTE											
HOGARES	10 634 061	1 473 615	1 315 998	1 091 493	981 556	1 138 793	919 256	1 010 196	1 046 659	872 233	784 262
INGRESO	119 654 414	2 548 263	3 960 087	4 820 301	5 800 789	8 162 490	8 014 253	10 766 435	16 103 681	14 286 647	45 191 466
NEGOCIOS INDUSTRIALES Y DE MAQUILA											
HOGARES	1 869 473	200 093	248 421	219 422	218 575	209 523	186 285	138 479	174 847	152 734	121 094
INGRESO	21 146 841	201 472	788 628	1 028 483	1 323 571	1 530 020	1 870 555	1 634 254	2 304 854	1 601 153	8 863 850
NEGOCIOS COMERCIALES											
HOGARES	3 534 070	253 641	230 505	359 292	257 367	436 584	421 966	434 830	437 988	372 178	329 719
INGRESO	38 345 454	527 104	579 305	1 566 816	1 176 494	3 311 403	2 650 484	3 765 900	5 940 322	4 863 822	13 963 803
NEGOCIOS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS											
HOGARES	3 363 855	258 861	337 577	239 445	315 036	329 650	291 366	390 045	485 050	388 674	328 151
INGRESO	44 447 875	827 942	1 212 603	927 213	2 047 195	2 400 421	2 617 073	4 221 006	6 725 254	6 810 915	16 658 254
NEGOCIOS AGRÍCOLAS											
HOGARES	2 404 754	710 456	525 992	318 878	202 444	191 436	130 945	123 397	87 865	46 843	66 498
INGRESO	8 055 961	709 230	1 000 963	850 369	771 156	651 391	524 800	634 590	676 311	560 874	1 676 278
NEGOCIOS DE CRÍA, EXPLOTACIÓN Y PRODUCTOS DERIVADOS DE ANIMALES											
HOGARES	1 510 457	384 439	288 045	179 173	194 742	147 134	85 299	62 008	76 379	39 161	54 077
INGRESO	6 227 007	237 522	245 126	280 322	347 310	216 908	332 703	244 134	456 221	448 867	3 417 894
NEGOCIOS DE REPRODUCCIÓN, RECOLECCIÓN DE PRODUCTOS FORESTALES Y TALA DE ARBOLES											
HOGARES	126 095	42 109	35 506	14 077	5 052	12 626	5 297	511	1 872	0	9 045
INGRESO	761 156	32 716	74 177	61 230	12 936	24 659	8 722	1 603	720	0	544 393
NEGOCIOS DE PESCA, CAZA Y CAPTURA DE ANIMALES											
HOGARES	95 223	9 038	22 155	18 842	22 657	4 379	1 178	11 742	0	1 862	3 370
INGRESO	670 120	12 277	59 286	105 868	122 126	27 688	9 915	264 949	0	1 016	66 994
INGRESOS DE OTROS TRABAJOS											
HOGARES	7 570 960	753 342	685 997	655 975	691 745	766 391	842 960	792 692	831 875	754 366	795 617
INGRESO	33 082 209	950 180	1 554 150	1 606 469	1 919 914	2 848 613	2 934 568	3 373 444	4 258 223	4 647 257	8 989 391
RENTA DE LA PROPIEDAD											

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014. Implicaciones de su generalización.

HOGARES	2 133 574	77 208	97 941	93 888	130 966	117 574	161 939	154 765	270 264	353 631	675 398
INGRESO	48 941 887	174 039	241 517	365 456	597 636	984 021	1 180 819	1 605 606	2 354 816	5 555 107	35 882 871
INGRESOS PROVENIENTES DE COOPERATIVAS, SOCIEDADES Y EMPRESAS QUE FUNCIONAN COMO SOCIEDADES											
HOGARES	596 663	25 986	6 473	11 565	34 851	22 448	41 626	52 188	54 241	83 186	264 099
INGRESO	31 478 333	116 074	28 394	83 505	233 174	383 628	722 579	887 399	1 026 269	3 318 526	24 678 785
ARRENTAMIENTO DE ACTIVOS TANGIBLES Y FINANCIEROS											
HOGARES	1 635 234	51 222	91 468	82 323	97 426	95 126	120 313	114 060	217 286	293 388	472 622
INGRESO	17 463 554	57 965	213 123	281 951	364 462	600 393	458 240	718 207	1 328 547	2 236 581	11 204 086
TRANSFERENCIAS											
HOGARES	16 929 475	2 102 091	1 907 637	1 807 756	1 770 225	1 623 782	1 586 064	1 563 874	1 552 332	1 564 943	1 450 771
INGRESO	151 115 690	5 026 812	6 783 481	7 739 524	8 559 602	8 461 193	10 578 452	12 169 155	13 622 911	24 408 745	53 765 815
PENSIONES E INDEMNIZACIONES POR ACCIDENTE DE TRABAJO, DESPIDO Y RETIRO VOLUNTARIO											
HOGARES	4 741 723	68 925	237 102	335 244	425 520	391 821	491 324	527 922	592 312	831 019	840 534
INGRESO	86 632 182	297 909	1 244 184	1 909 040	2 719 528	3 301 515	4 278 911	6 373 096	7 756 695	17 246 848	41 504 456
BECAS PROVENIENTES DEL GOBIERNO Y DE INSTITUCIONES											
HOGARES	1 591 266	16 634	64 551	99 474	105 626	141 809	194 418	216 285	249 394	275 187	227 888
INGRESO	3 579 726	23 253	73 157	134 388	140 733	295 242	196 791	346 485	657 153	633 233	1 079 291
DONATIVOS EN DINERO PROVENIENTES DE INSTITUCIONES Y OTROS HOGARES											
HOGARES	6 879 556	832 767	782 037	714 012	693 836	621 878	735 833	650 642	627 426	693 403	527 722
INGRESO	31 910 846	1 201 790	1 663 040	2 024 781	2 196 745	1 655 187	3 333 053	2 792 240	3 433 074	4 803 751	8 807 183
INGRESOS PROVENIENTES DE OTROS PAÍSES											
HOGARES	1 410 841	144 610	189 844	182 168	158 164	178 201	165 029	149 020	94 805	67 780	81 220
INGRESO	9 026 473	327 856	540 884	906 859	576 753	1 104 605	1 236 996	1 370 496	697 982	871 306	1 392 734
BENEFICIOS PROVENIENTES DE PROGRAMAS											

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

GUBERNAMENTALES											
HOGARES	7 859 788	1 548 663	1 270 709	1 097 280	951 604	801 766	643 282	557 973	428 212	319 978	240 321
INGRESO	19 966 463	3 176 004	3 262 215	2 764 455	2 925 843	2 104 644	1 532 700	1 286 837	1 078 008	853 607	982 150
OTROS INGRESOS											
CORRIENTES											
HOGARES	407 281	52 045	27 215	76 805	34 631	16 281	39 150	55 026	13 730	35 946	56 452
INGRESO	1 408 243	134 959	21 233	81 183	67 561	18 120	16 752	166 940	18 604	293 228	589 662
INGRESO CORRIENTE NO											
MONETARIO											
HOGARES	30 012 101	2 979 282	3 008 293	2 891 950	2 966 662	3 002 959	2 969 349	3 038 095	3 064 461	3 054 745	3 036 305
INGRESO	258 495 850	8 733 119	12 986 614	14 678 380	17 338 853	18 712 240	23 060 616	27 075 185	29 988 922	37 390 842	68 531 078
AUTOCONSUMO											
HOGARES	4 320 393	600 155	615 549	475 361	419 922	434 671	369 935	360 675	422 580	328 107	293 438
INGRESO	10 518 693	630 304	813 387	928 051	590 098	866 068	912 881	936 721	1 205 713	1 522 028	2 113 441
REMUNERACIONES EN											
ESPECIE											
HOGARES	4 671 462	88 524	236 282	299 582	468 546	421 882	546 877	550 119	701 656	706 535	651 459
INGRESO	16 839 661	96 202	395 115	506 196	973 544	954 415	1 371 785	1 986 088	2 356 012	3 485 015	4 715 290
TRANSFERENCIAS EN											
ESPECIE											
HOGARES	20 928 496	2 171 113	2 181 881	2 101 876	2 202 094	2 148 860	2 077 831	2 035 657	2 087 222	2 043 638	1 878 324
INGRESO	86 130 724	3 389 184	5 238 097	5 966 356	6 921 582	6 863 502	8 561 704	9 705 966	8 970 902	11 608 995	18 904 435
DE OTROS HOGARES											
HOGARES	18 395 777	1 942 291	1 911 555	1 892 447	1 922 134	1 914 304	1 791 894	1 736 254	1 830 941	1 810 950	1 643 007
INGRESO	68 429 844	2 842 885	4 424 857	4 882 400	5 616 080	5 596 660	6 876 244	7 634 896	7 289 253	9 861 579	13 404 991
DE INSTITUCIONES											
HOGARES	8 836 215	846 442	937 446	868 557	1 018 141	1 018 241	950 375	913 078	885 286	760 061	638 588
INGRESO	17 700 879	546 299	813 240	1 083 956	1 305 502	1 266 842	1 685 460	2 071 070	1 681 649	1 747 417	5 499 444
ESTIMACIÓN DEL											
ALQUILER DE LA VIVIENDA											
HOGARES	26 356 266	2 632 153	2 640 307	2 540 029	2 567 620	2 592 401	2 609 475	2 665 581	2 686 081	2 689 633	2 732 986
INGRESO	145 006 771	4 617 429	6 540 016	7 277 777	8 853 628	10 028 254	12 214 246	14 446 410	17 456 295	20 774 803	42 797 912

FUENTE: INEGI. Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares 2012.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

Ingresos presupuestarios del sector público 2000-2013

INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL SECTOR PÚBLICO														
CONCEPTO	Millones de pesos													
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Total	1,178,813.1	1,271,376.6	1,387,235.5	1,600,286.3	1,771,314.2	1,947,816.2	2,263,602.6	2,485,785.0	2,860,926.4	2,817,185.5	2,960,443.0	3,271,080.1	3,514,529.5	3,800,415.6
Petroleros	385,498.2	386,579.0	410,037.6	533,420.7	637,360.2	726,536.6	861,279.2	880,698.1	1,054,626.1	874,163.9	973,038.2	1,101,879.1	1,183,895.3	1,261,701.7
Pemex	100,943.1	103,523.9	150,031.6	175,776.6	190,772.0	185,529.2	317,655.0	374,839.9	362,530.6	381,953.2	385,437.1	395,232.2	463,121.3	482,935.9
Gobierno Federal	284,555.1	283,055.1	260,006.1	357,644.1	446,588.2	541,007.5	543,624.2	505,858.3	692,095.5	492,210.7	587,601.1	706,646.8	720,774.0	778,765.8
Derechos a los hidrocarburos	196,143.2	187,606.6	140,495.6	250,744.3	354,381.7	469,205.1	577,717.9	549,188.9	905,263.8	488,087.0	641,458.1	849,307.4	923,285.1	861,551.6
Ordinario	196,143.2	187,606.6	140,495.6	250,744.3	354,381.7	469,205.1	529,004.3	481,842.8	798,468.0	422,736.7	554,098.1	738,238.3	789,057.8	736,376.6
Extraordinario sobre exportación de petróleo crudo	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	0.0	13,026.1	11,516.8	33,640.3	-566.5	6,644.0	24,151.9	19,594.2	10,313.2
Fondo de estabilización	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	0.0	35,353.5	55,401.8	71,535.7	63,838.5	77,071.3	81,246.6	106,150.8	106,401.3
Fondo de investigación científica y tecnológica en materia de energía	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	0.0	315.1	403.2	1,582.5	2,045.5	3,615.7	5,635.2	8,440.8	8,421.7
Para la fiscalización petrolera	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	0.0	18.9	24.2	37.3	22.8	29.0	35.3	41.5	38.9
Aprovechamiento sobre rendimientos excedentes	22,201.0	8,260.0	7,289.0	17,857.5	39,606.0	54,298.0	6,514.6	1,255.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
EPS	66,210.9	87,188.5	112,221.4	87,579.4	53,334.4	15,186.4	-42,217.5	-48,324.0	-217,609.1	3,203.1	-56,153.3	-145,679.1	-203,084.3	-85,996.2
Artículo 2º.-A Fracción I	n.d.	-48,324.0	-223,716.1	-15,140.3	-76,963.1	-165,977.3	-105,287.5							
Artículo 2º.-A Fracción II /	n.d.	0.0	6,107.0	18,343.4	20,809.8	20,298.2	19,667.1	19,291.3						
Impuesto a los rendimientos petroleros	n.d.	n.d.	n.d.	1,463.0	-733.9	2,317.9	1,609.3	3,738.4	4,440.8	920.6	2,296.3	3,018.5	573.2	3,210.4
No petroleros	793,314.9	884,797.6	977,197.8	1,066,865.6	1,133,953.9	1,221,279.6	1,402,323.3	1,605,086.9	1,806,300.3	1,943,021.6	1,987,404.8	2,169,201.1	2,330,634.3	2,538,713.9
Gobierno Federal	583,712.6	656,059.4	729,347.4	775,340.9	823,622.9	871,497.5	1,015,183.8	1,205,362.3	1,357,840.8	1,508,237.4	1,492,411.9	1,613,594.9	1,731,759.8	1,924,809.4
Tributarios	515,492.5	567,681.8	616,062.4	679,002.9	716,785.2	793,006.6	930,686.3	1,047,255.7	1,207,720.6	1,125,428.8	1,314,282.0	1,436,714.7	1,516,950.7	1,644,537.4
ISR-ETU-IDE 2 /	258,754.2	285,523.1	318,380.3	337,015.5	345,217.6	384,521.8	448,099.8	527,183.6	626,508.6	594,796.2	679,621.9	759,167.8	803,896.7	946,740.3
ISR	258,754.2	285,523.1	318,380.3	337,015.5	345,217.6	384,521.8	448,099.8	527,183.6	626,508.6	534,190.6	626,530.4	720,445.3	758,912.5	905,524.2
ETU	n.d.	0.0	46,586.0	44,717.9	45,069.2	47,164.5	42,198.8	47,204.3						
IDE 3 /	n.d.	0.0	17,700.3	15,887.7	8,022.2	-8,442.0	2,785.5	-5,988.2						
Impuesto al valor agregado	189,606.0	208,408.1	218,441.6	254,433.4	285,022.7	318,432.0	380,576.1	409,012.5	457,248.3	407,795.1	504,509.3	537,142.5	579,987.5	556,793.9
Producción y servicios	15,333.2	23,500.3	24,035.8	30,178.8	31,910.6	34,440.7	36,975.9	41,532.2	49,283.9	47,364.3	60,617.1	69,245.6	72,952.9	78,572.4
Importaciones	32,861.4	28,902.1	27,233.0	26,897.8	29,521.0	26,820.4	31,726.4	32,188.0	35,783.1	30,196.4	24,531.1	26,881.2	27,906.1	29,259.5
Otros impuestos 4 /	18,937.7	21,348.2	27,971.6	30,477.5	25,113.3	28,791.7	33,308.1	37,339.4	38,896.7	45,276.8	45,002.7	44,277.6	32,207.6	33,171.3
No tributarios	68,220.1	88,377.6	113,285.0	96,338.0	106,837.6	78,490.9	84,497.5	158,106.6	150,120.2	382,808.5	178,129.9	176,880.2	214,809.0	280,272.0
Derechos	14,812.0	16,145.1	18,601.6	19,238.5	16,591.4	19,858.9	20,338.3	24,830.4	29,261.1	29,729.5	32,046.1	35,920.7	42,574.8	44,107.3
Aprovechamientos	46,122.3	65,585.2	89,417.4	71,917.3	84,809.8	51,268.2	57,184.1	126,490.8	113,958.1	346,381.4	141,902.0	136,299.8	166,002.3	228,076.1
Otros	7,285.7	6,647.3	5,266.0	5,182.3	5,436.4	7,363.7	6,975.1	6,785.4	6,901.0	6,697.6	4,181.8	4,659.6	6,232.0	8,088.6
Organismos y empresas 5 /	209,602.3	228,738.2	247,850.5	291,524.7	310,331.1	349,782.1	387,139.5	399,724.6	448,459.5	434,784.3	494,962.9	555,606.2	598,874.5	613,904.5
Partidas informativas:														
Tributarios	581,703.4	654,870.3	728,283.8	768,045.3	769,385.8	810,510.9	890,078.2	1,002,670.0	994,552.3	1,129,552.6	1,260,425.0	1,294,054.1	1,314,439.6	1,561,751.6
No Tributarios	597,109.7	616,506.3	658,951.7	832,241.0	1,001,928.4	1,137,305.3	1,373,524.4	1,483,115.0	1,866,374.1	1,687,633.0	1,700,018.0	1,977,026.0	2,200,089.9	2,238,664.0

Fuente: Dirección General Adjunta de Estadística de la Hacienda Pública. Unidad de Planeación Económica de la Hacienda Pública. SHCP.

Evolución y análisis del Impuesto al Valor Agregado en México: 1980-2014.
Implicaciones de su generalización.

Gasto corriente monetario por deciles de ingresos.

Deciles de hogares	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X	Total
Gasto corriente monetario(miles de pesos)	24 797 511	32 970 446	40 300 765	47 455 732	58 430 712	64 130 748	77 765 537	99 085 219	122 830 970	238 728 286	806 495 926
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	12 923 856	16 262 990	18 540 014	21 841 141	24 155 938	25 617 231	29 024 170	33 305 956	37 977 282	54 544 002	274 192 581
VESTIDO Y CALZADO	975 430	1 507 508	1 908 579	2 236 214	2 904 766	3 189 989	3 567 838	5 707 135	6 254 005	12 995 469	41 246 933
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN	2 532 231	3 375 898	4 331 418	4 816 184	5 570 996	6 459 520	6 850 173	8 132 456	10 498 590	18 890 288	71 457 753
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA	1 441 803	1 868 042	2 214 151	2 567 433	3 001 910	3 271 638	4 195 347	4 988 514	7 512 923	17 743 540	48 805 300
CUIDADOS DE LA SALUD	468 088	754 462	873 441	867 871	1 325 175	2 010 797	2 251 555	2 172 774	2 477 367	6 881 262	20 082 791
TRANSPORTE	2 419 410	4 033 616	5 564 503	6 776 210	9 738 450	11 377 778	14 051 784	19 176 715	28 763 459	47 058 137	148 960 063
SERVICIOS DE EDUCACIÓN	1 277 952	2 363 745	3 278 220	4 098 025	6 052 368	6 233 164	10 009 696	15 357 909	15 180 759	47 520 745	111 372 584
CUIDADOS PERSONALES	2758741	2804185	3590439	4252656	5681109	5970631	7814974	10243760	14166584	33094843	90377921

FUENTE: INEGI. Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares 2012.

Bibliografía.

- ABOITES, Aguilar Luis y Jáuregui Luis Coordinadores; “Penuria sin fin: historia de los impuestos en México siglos XVIII-XX”; Instituto Mor; México 2005; 310 pp.
- ALLAN, Charles M.; “La teoría de la tributación”; Edit. Alianza; Madrid 1974; 221 pp.
- ALMARZA, Alejandro; “Impuesto al valor agregado”; Edit. Macchi; México 1995; 460 pp.
- ANDRADE Sánchez; Eduardo; “Teoría general del estado”; Edit. Harla; México 1987; 375 pp.
- AYALA Espino, José; “Economía del sector público mexicano”; Edit. UNAM FE; México 2001; 815 pp.
- AYALA Espino, José; “Economía publica: diccionario moderno”; Edit. UNAM FE; México 1990; 445 pp.
- Revista del Banco Nacional de Comercio Exterior, Comercio Exterior, México, tomo XIV, núm. 4, abril de 1964, pp. 265-267.
- Bergman, Marcelo 2001. La capacidad de recaudar impuestos del gobierno mexicano: ¿El tema previo a la reforma fiscal?, CIDE, México.
- Boltvinik, Julio 2012. Hacia una reforma distributiva de la Ley del IVA, en Calva (Coordinador), Reforma fiscal integral, Juan Pablos Editor, volumen 5, México.
- CABALLERO Urdiales, Emilio; “Los ingresos tributarios del sector público de México”; Facultad de Economía, UNAM; México 2006; 382 pp.
- CABALLERO Urdiales, Emilio; “Los problemas tributarios de México”; Economía Informa; Núm. 344 enero-febrero 2007; p. 36-47
- CARNOY, Martin; tr. Juan José Utrilla; “El estado y la teoría política”; Alianza; México 1993; 357 pp.

- CEFP (2009). Pronósticos de la recaudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA). México.
- CEFP 2001. Elementos de apoyo para el análisis de propuestas de reforma al Impuesto al Valor Agregado, Cámara de Diputados, México.
- CEFPCD (2001). Elementos de apoyo para el análisis de propuestas de reformas al impuesto al valor agregado
- CEFPCD (2007). Incidencia del sistema recaudatorio mexicano en los agentes económicos: El caso del IVA. Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados.
- CEFPCD (2010) Diagnóstico del Sistema Fiscal Mexicano. www.cddhcu.gob.mx
- CEFPCD (2013). Efectos del IVA en alimentos.
- CEFPCD (2013). Impuesto al Valor Agregado: Importancia para la recaudación fiscal entre los países miembros de la OCDE.
- Código Fiscal de la federación. México
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Diario Oficial de la Federación (Varios Años). Decreto de reforma al IVA. www.dof.gob.mx
- EGRET, Georges; “El IVA: (impuesto sobre el valor añadido)”; Edit. Oikos-Tau; Barcelona 1979; 131 pp.
- EHEBER, Karl Theodor Von; “Hacienda Pública”; Edit. Gustavo Gili; Barcelona 1929; 759 pp.
- El impuesto sobre el Valor Agregado (2005). International Tax Dialogue. Documento preparado para la Conferencia sobre el IVA organizada por el Dialogo Fiscal Internacional VAT; Roma 15 y 16 de marzo.
- FLORES Zavala, Ernesto; “Elementos de finanzas públicas mexicanas: los impuestos”; Edit. Porrúa; México 2004; 610 pp.

- GALBRAITH, John Kenneth; “La cultura de la satisfacción: los impuestos ¿para qué?, ¿quiénes son los beneficiarios?”; Edit. Ariel; Barcelona 2006; 215 pp.
- GARCÍA ALBA Iduñate, Pascual; “La evasión fiscal en México: un estudio comparativo del impuesto sobre ingresos mercantiles con el impuesto al valor agregado”; Edit. UAM, Unidad Azcapotzalco; México 1982; 210 pp.
- GARCÍA-ALBA Iduñate, Pascual (2006). “La estructura del IVA en México”; Análisis Económico, tercer cuatrimestre, año/Vol. XXI, número 048, Universidad Autónoma Metropolitana, pp. 121-138.
- GIL Valdivia, Gerardo; “El establecimiento del impuesto al valor agregado en México”; Boletín Mexicano de derecho comparado; año X, num.30, septiembre-diciembre de 1977, México, D.F.
- HERNÁNDEZ Trillo, F. y Zamudio Carrillo, A. (2004). Evasión fiscal en México: El caso del IVA. Centro de Investigación y Docencia Económica.
- HINOJOSA Cruz, A. (2010). Aspectos Económicos del IVA en México: Clarificación sobre su distorsión, incidencia fiscal y regresividad. XV Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática.
- HINOJOSA, A., Mendoza, S. (2010) Pertinencia del incremento de las tasas del IVA en México en el 2010: ¿Reforma suficiente? México: Memorias Congreso ACACIA.
- Hugo J. y Andrés Zamudio 2009. Evasión Global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios no Petrolero. II Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos. México.
- INEGI (Varios años). Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares. www.inegi.org.mx
- Iniciativa de reforma de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para 2010.
- Ley de ingresos de la federación (2014). México.

- Ley del Impuesto al Valor Agregado (Varios años). México.
- Ley sobre ingresos mercantiles 1978. México.
- MANDUJANO Ramos, Nicolás; “El IVA en México: impacto sobre el gasto en alimentos”; II Congreso de Investigación Económica; México 2013.
- MARGAIN, Manatou E.; “Introducción al estudio del derecho tributario mexicano”. Edit. Porrúa; México 1997.
- MATTIELLO Canales, Ángel Antonio; “El impuesto al valor agregado en México: Sus perspectivas”; Edit. IEE; México 1979; 96 pp.
- MENDOZA Calvillo, Sergio Edmundo; “Análisis sustantivo del esquema de tasas y regímenes especiales aplicables en el Impuesto al Valor Agregado en México para determinar su imposición óptima”; Tesis doctoral; Universidad Autónoma de Nuevo León; Facultad de Contaduría Pública y Administración CEDEEM y Posgrado; 2012.
- MORALES Hernández, José Ramón. IVA a Alimentos y Medicinas: Implicaciones y Consecuencias. En: Conferencia Magistral del XXX aniversario de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de México. Toluca, Méx. 20 de febrero de 2001.
- MUSGRAVE Richard A.; “Hacienda pública: teórica y aplicada”; McGraw Hill, Madrid 1992. 779 pp.
- NUÑEZ Miñana, Horacio; “Finanzas Públicas”; Edit. Macchi; Argentina 1998; 376 pp.
- OCDE (2012). Perspectivas OCDE: México. Reformas para el cambio. Publicado por la OCDE. <http://www.oecd.org/centrodemexico/>
- OCDE (2013). Estudios económicos de la OCDE: México. OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264201521-es>
- OCDE/CEPAL/CIAT (2011), Estadísticas tributarias en América Latina, publicado por la OCDE, Paris.
- PARDINAS, Juan E.; “Impuestos: ¿un mal necesario?”; Edit. Plaza & Janes; México 2005; 152 pp.

- QUINTANA Valtierra, Jesús; “Derecho tributario mexicano”; Edit. Trillas; México 1988; 371 pp.
- RAMIREZ Cedillo, Eduardo; “La generalización del Impuesto al Valor Agregado: ¿Una opción para México?”; Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales; UNAM; Nueva Época, Año LVIII, núm. 219 septiembre-diciembre de 2013 pp. 75-102
- Reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado (Varios años).
- RETCHKIMAN K., Benjamín; “Teoría de las finanzas públicas”; Instituto de Investigaciones Económicas, UNAM; México 1987.
- Revilla E. y Andrés Zamudio (2001). Reforma fiscal y distribución de la carga impositiva en México. CIDE, México.
- Revista del Banco Nacional de Comercio Exterior, Comercio Exterior, México, tomo XIV, núm. 4, abril de 1964, pp. 265-267.
- REYES Tépath, Marcial; “El impacto en los hogares mexicanos de la aplicación del IVA en alimentos y medicinas”; Cámara de diputados, Servicios de Investigación y análisis; División de Economía y Comercio; Dirección general de Bibliotecas SIID; Diciembre 2003.
- RICARDO, David; “Principios de economía política y tributación”; Edit. Orbis; Barcelona 1985, 189 pp.
- RODRÍGUEZ Arana, A. (2001). Impacto macroeconómico de la reforma del Impuesto al Valor Agregado. ¿Es la reforma propuesta la mejor opción? Universidad Iberoamericana. Departamento de economía.
- Scott Andretta, J. (2001). La otra cara de la reforma fiscal: la equidad del gasto público. CIDE, México.
- SERRANO, Ortega J. A.; “Igualdad, Uniformidad, proporcionalidad. Contribuciones directas y reformas fiscales en México 1810-1846”. México 2007; Instituto Mora.
- SHCP (2013). Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado,

de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación. www.shcp.gob.mx

- SHCP (2013). Presupuesto de gastos fiscales 2013. www.shcp.gob.mx
- SHCP (Varios años) Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. www.shcp.gob.mx
- SOBARZO Fimbres, Horacio; “La reforma fiscal en México”; Comercio Exterior; Vol. 57 Núm. 10; Octubre 2007; p. 832-840.
- SOMERS, Harold M.; “Finanzas públicas e ingreso nacional”; Fondo de Cultura Económica; México 1961; 601 pp.
- STIGLITZ, Joseph E.; “La economía del sector público”; Edit. Antoni Bosch 2a ed.; Barcelona 1997; 825 pp.
- Tecnológico de Monterrey 2010. Evasión global de impuestos: ISR, IVA, IEPS, México.
- TELLO, Carlos; “Sobre la reforma tributaria en México”; Economía UNAM; Vol. 7 Núm. 21; 2010; p. 37-56.
- ZAMUDIO Carrillo, A. Barajas, S. (2010). Evasión Global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicio no Petrolero. Tecnológico de Monterrey.