



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

---

FACULTAD DE ECONOMÍA

ESTUDIO DE LAS PRINCIPALES DETERMINANTES DE LA BAJA CARGA TRIBUTARIA  
EN MÉXICO 1990-2016

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADO EN ECONOMÍA

**P R E S E N T A**

SERGIO AYALA ALVAREZ

DIRECTOR DE TESIS

DR. MAURO RODRÍGUEZ GARCÍA





Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## **Dedicatoria**

En primer lugar, a Dios, por darme la sabiduría y el entendimiento de llevar a cabo esta investigación, por ser el inspirador y darme fuerzas para continuar en este proceso de obtener uno de los anhelos más deseado.

A mis padres, por su grande amor, trabajo y todos esos sacrificios de todos estos años, gracias a ustedes hoy puedo cumplir uno de mis grandes sueños, es un privilegio ser su hijo, los amo con todo el corazón.

A mis hermanos, por siempre estar presentes, por apoyarme moralmente, esperando ser un ejemplo para sus vidas, los amo.

A mi compañera de vida (Lesly), por tu paciencia, comprensión, amor y sobre todo por tu compañerismo en esta etapa tan importante para mí.

A todos mis seres queridos, familia, amigos y compañeros que han estado en este camino, apoyándome y confiando en mí, a quienes me abrieron las puertas y compartieron sus conocimientos.

Al Dr. Mauro Rodríguez, por tan buen guía e instrumento que me llevo a realizar esta investigación, por su paciencia, tiempo y todos esos conocimientos que me ha compartido.

A todos los profesores que estuvieron y me enseñaron a disfrutar lo maravilloso de esta carrera, gracias.

Por último, le dedico este trabajo a mi alma mater, por abrirme las puertas de sus aulas, bibliotecas, y todo espacio cultural que me ha brindado durante todos estos años.

## **Agradecimiento**

A Dios, por darme la vida, por bendecirme y ser mi fiel compañero en esta etapa, brindándome la sabiduría y la inteligencia de llevar a cabo esta investigación.

A mi madre, por su amor, cariño y apoyo. Por brindarme la confianza, y sobre todo por enseñarme a nunca desfallecer ni rendirme ante nada.

A mi padre, por inculcarme buenos valores y hábitos, por ser ejemplo para mí, por tu dedicación y tu gran responsabilidad como padre de familia.

A mis hermanos, por cada consejo y palabras de aliento.

A Lesly, por su amor, tiempo, paciencia y sobre todo por extender sus hombros cuando mas lo necesite. Por acompañarme durante este arduo camino y compartir conmigo alegrías y tristezas.

A mis amigos, colegas y compañeros, que han sido parte de mi vida.

Gracias al Dr. Mauro Rodríguez por guiarme en esta investigación, y darme las herramientas necesarias para llevar a cabo el trabajo.

A mis profesores de toda la carrera, a aquellos que fueron inspiración para mí.

Gracias a la Universidad Nacional Autónoma de México por el privilegio de ser parte de su historia.

México, Pumas, Universidad

## CONTENIDO

Introducción .....	8
CAPITULO 1 Marco teórico y normativo .....	11
<b>1.1 Política Fiscal</b> .....	11
<b>1.2 Los Impuestos</b> .....	18
CAPITULO 2 Entorno Macroeconómico de los Ingresos Tributarios.....	59
<b>2.1 Antecedentes</b> .....	59
<b>2.2 Componentes del Sistema Tributario</b> .....	90
<b>2.3 Experiencias Internacionales</b> .....	105
CAPITULO 3 Causas de la baja Recaudación Tributaria .....	109
<b>3.1 Observaciones de la Baja Recaudación Tributaria</b> .....	109
<b>3.1.1 Debilidades del Sistema Fiscal Mexicano</b> .....	110
<b>3.2 Lento Crecimiento Económico</b> .....	113
<b>3.3 Alto nivel de Informalidad</b> .....	120
<b>3.4 Privilegios Fiscales</b> .....	144
4. CONCLUSIONES .....	159
5. ANEXOS.....	170
6. Bibliografía.....	190

## ÍNDICE DE FIGURAS

---

Figura 1 Componentes de la Política Fiscal	10
Figura 2 Ingreso VS Gasto	11
Figura 3 Objetivos de la Política Fiscal	11
Figura 4 Objetivo 1 Incrementar la Recaudación	13
Figura 5 Objetivo 2 Ampliar la Colecta Tributaria	14
Figura 6 Principales problemas de la Baja Carga Tributaria	15
Figura 7 Elementos del Impuesto	17
Figura 8 Potestades Tributarias por nivel de Gobierno	24
Figura 9 Ingresos ordinarios y extraordinarios	29
Figura 10 Clasificación de los Ingresos	30
Figura 11 Clasificación de ingresos no petroleros	32
Figura 12 Estructura de los Ingresos de la Federación	34
Figura 13 Estructura del Código Fiscal de la Federación	39
Figura 14 Estructura del ISR	43
Figura 15 Tasas Aplicables en la actualidad.	49
Figura 16 Estructura del Sistema Tributario	88
Figura 17 Tipo de Informalidad	119
Figura 18 Tipos de formularios de la ENOE	121
Figura 19 Estructura de la Población	122
Figura 20 Clasificación de los gastos fiscales según tipo de aplicación y forma de obtención	144
Figura 21 Componentes del Presupuesto de Gastos Fiscales	148

---

## ÍNDICE DE CUADROS

---

Cuadro 1 El Sistema Tributario Mexicano en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	26
Cuadro 2. Marco Legal Básico del Sistema Tributario México	27
Cuadro 3 Marco Legal Complementario del Sistema Tributario Mexicano	28

---

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

---

Gráfica 1 Ingresos Petroleros y No petroleros 2016 (% de los ingresos presupuestarios del Gobierno)	31
Gráfica 2 Ingresos tributarios y no tributarios (%PIB)	33
Gráfica 3 Ingresos de la federación como porcentaje de ingresos No Petroleros 2016	35
Gráfica 4 Ingresos del Gobierno Federal por concepto	37
Gráfica 5 Ingresos fiscales (%PIB): Países seleccionados de la OCDE	38
Gráfica 6 Evolución del Impuesto Sobre la Renta 1990-2016 (% del PIB)	46
Gráfica 7 Evolución del Impuesto al Valor Agregado 1990-2016 (% del PIB)	50
Gráfica 8 Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (1990-2016 % PIB)	53
Gráfica 9 Deuda Publica del Gobierno Federal 1962-1981	78
Gráfica 10 Déficit del sector público, % del PIB	81
Gráfica 11 Ingresos y Egresos del Gobierno Federal 1980-1991, Miles de millones de pesos	82
Gráfica 12 Ingresos netos tributarios como porcentaje del PIB	85
Gráfica 13 Evolución de los Ingresos del Gobierno Federal 1990-2016 (%PIB)	89
Gráfica 14 Evolución de los Ingresos Tributarios 1990-2016 (% PIB)	90
Gráfica 15 Ingresos Tributarios 2016 (% Gobierno Federal)	91
Gráfica 16 Evolución de los Ingresos Tributarios 1990-2016 (% de los ingresos del Gobierno Federal)	92
Gráfica 17 Evolución del Impuesto Sobre la Renta 1990-2016 (%PIB)	96
Gráfica 18 Evolución del Impuesto al Valor Agregado 1990-2016 (%PIB)	100
Gráfica 19 Evolución del IEPS 1990-2016 (%PIB)	102
Gráfica 20 Evolución de los ingresos Fiscales en algunos países de la OCDE (%PIB)	103
Gráfica 21 Recaudación Tributaria en países de la OCDE 2014-2015 (%PIB)	104
Gráfica 22 Crecimiento Histórico del Producto Interno Bruto % (PIB)	111
Gráfica 23 Inversión pública y privada como proporción del PIB	114
Gráfica 24 Distribución porcentual de la informalidad por tipo, 4° trimestre 2016	120
Gráfica 25 Población ocupada informal por tipo de unidad económica empleadora 2016	126
Gráfica 26 Población Total 2005-2017	127
Gráfica 27 Población en edad de trabajar (15 años y más) % del total de la población en México 2005-2017	128
Gráfica 28 Población Económicamente Activa (% del total de la población) 2005-2017	130
Gráfica 29 Población Ocupada con relación a la población en edad de trabajar (%) 2005-2017	133
Gráfica 30 Evolución del empleo formal vs informal en México (% de la población ocupada) 2005-2018*	134
Gráfica 31 Informalidad en México 2005-2018, hombres vs mujeres	136
Gráfica 32 Informalidad por tipo, 2005-2018	137
Gráfica 33 Informalidad laboral por instrucción educativa 2016	140
Gráfica 34 Porcentaje de gastos Fiscales con relación al PIB 2002-2016	145
Gráfica 35 Comparación de gastos fiscales vs recaudación del IVA 2002-2016 (%PIB)	146

---

## ÍNDICE DE TABLAS

---

Tabla 1 Determinación de la Base Gravable del ISR para personas Morales	45
Tabla 2 Tasas ISR para personas Morales, Vigentes de 2000 a 2016	45
Tabla 3 Cálculo del ISR personas físicas (2008-2013). Tarifa mensual del ISR.	45
Tabla 4 Cálculo del ISR personas físicas 2014. Tarifa mensual del ISR.	46
Tabla 5 Cambios representativos en la Ley de ISR	47
Tabla 6 Cambios importantes en el ISR e IVA	51
Tabla 7 PEF ejercido durante el Desarrollo Estabilizador (Millones de Pesos).	60
Tabla 8 Participación porcentual de los ingresos Tributarios en los Ingresos Públicos México 1960-1979 (% de los Ingresos Públicos)	61
Tabla 9 Déficit del Sector Público (% del PIB)	62
Tabla 10 Financiamiento de la Inversión del Sector Público (%del PIB)	66
Tabla 11 Gasto Público, % del PIB	69
Tabla 12 Déficit del sector público y del sector paraestatal, 1971-1996 (Proporción del PIB).	71
Tabla 13 Ingresos propios de sector público federal, % del PIB	71
Tabla 14 Tasa de Crecimiento (%)	75
Tabla 15 Deuda pública del gobierno federal	77
Tabla 16 Indicadores del ajuste económico, 1982-1988	80
Tabla 17 Ingresos Tributarios del Gobierno Federal (% PIB)	82
Tabla 18 Cambios impositivos en los diferentes periodos	84
Tabla 19 Principales Reformas Tributarias	86
Tabla 20 Recaudación del Impuesto Sobre la Renta Enero-Diciembre de 2016	94
Tabla 21 Recaudación del Impuesto Sobre la Renta. Número de Contribuyentes que presentaron declaración. Enero-Diciembre de 2016	94
Tabla 22 Recaudación del Impuesto Sobre la Renta. Por nivel de ingreso y tipo de Contribuyente. Enero-Diciembre de 2016	94
Tabla 23 Cambios al ISR 2008 a 2013	98
Tabla 24 Población según su condición de actividad.	124
Tabla 25 Población Ocupada Informal por tipo de Unidad Económica Empleadora, 2016	125
Tabla 26 PEA 2005-2017	131
Tabla 27 Población Ocupada 2005-2018	132
Tabla 28 Distribución de la población Ocupada 2005-2018	135
Tabla 29 Posición en la ocupación y condición de informalidad	139
Tabla 30 Gastos Fiscales por concepto de ISRE 2009-2016 (millones de pesos)	149
Tabla 31 Monto y número de contribuyentes de créditos cancelados, 2008-2016	151
Tabla 32 Cancelación. Personas Morales, por sector 2015-2016	153
Tabla 33 Top 10 Personas Morales. Nombre, entidad, sector actividad	154
Tabla 34 Cancelación personas físicas 2015-2016	155

---

## INTRODUCCIÓN

Una revisión de la situación fiscal, específicamente tributaria ha sido el interés principal por llevar a cabo este estudio, un tema que no es nuevo, sin embargo, ha ido evolucionando con el tiempo, donde el resultado ha sido el mismo pese a las distintas reformas tributarias que se han propuesto, quizás la más importante en 1960.

El tema de los impuestos se ha visto inmerso en diferentes momentos, inquietud de algunos, dada la más reciente reforma fiscal de 2013. Distintas posiciones teóricas señalan diferentes funciones para los impuestos, las cuales van desde el financiamiento del gasto público, la regulación de la demanda agregada, hasta como un mecanismo de redistribución del ingreso, beneficiando a distintos sectores de la sociedad, dependiendo de cómo sea la estructura fiscal.

El sistema tributario a lo largo de la historia de México ha tenido un problema estructural. Dicha problemática radica esencialmente por la limitada e insuficiente recaudación de impuestos, la recaudación de impuestos no es la óptima, en cierto sentido para cubrir con las necesidades que la sociedad demanda o simplemente para mantener la calidad de los ciudadanos.

La presente tesis tiene como objetivo analizar los principales determinantes de la baja carga tributaria en México.

Se buscará alcanzar objetivos particulares de los cuales son: a) examinar el marco legal del ámbito tributario mexicano; b) Describir la estructura del sistema tributario en México; c) Medir la evolución de los ingresos tributarios y; d) Formular algunas recomendaciones para elevar la recaudación de impuestos.

La hipótesis a la que pretendemos dar respuesta es que el escaso crecimiento económico del país induce al florecimiento de una economía informal que a su vez condiciona una baja captación impositiva. Ello, junto a los privilegios fiscales de grandes grupos empresariales provoca la existencia de una importante merma en la captación tributaria.

México se ha ido modernizando con el paso del tiempo, pasando de un estado clásico guardián a uno moderno, pero la gran problemática es que es un país moderno con ingresos tributarios escasos que no permiten mantener el mismo gasto público por un prolongado tiempo, es decir, al no contar con los ingresos suficientes, se buscan fuentes alternativas como la deuda o la renta petrolera; también se recurre a recortes en el gasto.

La presente tesis se divide en cuatro capítulos, el primero de ellos aborda el marco teórico y normativo, donde se presentan los conceptos básicos de política fiscal con la finalidad de dar a entender al lector como se compone esta política y la importancia del sistema tributario como componente de la política fiscal. De la misma manera se aborda el tema normativo, es decir, todo aquello que rige al sistema tributario, abarcando las principales leyes para dar un panorama de nuestra legislación en cuanto al tema tributario.

El segundo capítulo se titula entorno macroeconómico de los ingresos tributario, ahí encontraremos los antecedentes más importantes en relación con el sistema tributario, abordando las tres etapas más recientes; el desarrollo estabilizador, desarrollo compartido y el periodo neoliberal.

Ahí mismo se abordan los componentes del sistema tributario en México, para dar a conocer la importancia que cada uno de ellos tiene y la proporción que representa dentro de los ingresos que capta el estado a través de dichos componentes. Estos son el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de los cuales mostraremos

su evolución. Al finalizar este segundo capítulo se ilustra un comparativo de nuestro país con algunos países seleccionados de la OCDE para mostrar y evidenciar que nuestro sistema tributario es muy precario y deficiente en relación con otras economías con un similar nivel de desarrollo.

El tercer capítulo es sin duda el más importante dentro de la tesis. Una vez que presentamos los resultados de la evolución de los ingresos tributarios en el capítulo II, aquí se indaga acerca de las causas que han sido obstáculo para lograr incrementar los ingresos a través de los impuestos, respecto de los cuales encontramos que los tres principales obstáculos para obtener una mejor carga tributaria son: el lento crecimiento, un alto nivel de informalidad y los privilegios fiscales. Aquí se muestran las estadísticas, donde podrá observar que sin duda son el mayor obstáculo para lograr incrementar los ingresos tributarios.

Para finalizar se presentan las conclusiones a las que se llegaron y, asimismo, una serie de recomendaciones para lograr revertir las estadísticas mostradas.

La elaboración de la presente tesis nos afirma las dos hipótesis elaboradas, ya que el lento crecimiento sí ocasiona que exista una parte de la población que se logra insertar en la economía informal debido a que no encuentra un lugar dentro de la formalidad por falta de oportunidades. Por otra parte, también se logra evidenciar que existen privilegios para unos cuantos, lo que provoca que haya una merma en la captación impositiva de país.

## CAPITULO 1 MARCO TEÓRICO Y NORMATIVO

### 1.1 Política Fiscal

La política fiscal es un poderoso instrumento que forma parte de la política económica, donde el Presupuesto Público actúa como variable para mantener la estabilidad económica. El estado se convierte en el agente económico que toma las decisiones de cuánto, de cómo y de dónde se obtendrán los ingresos (que serán publicados en la Ley de Ingresos), también establecerá la forma en qué se gastarán dichos ingresos (que se verá reflejado en el Presupuesto de Egresos de la Federación). Tenemos así que la política fiscal según José Ayala Espino se refiere al uso de la imposición y el gasto público en bienes y servicios y el pago de transferencias para regular el nivel agregado de la actividad económica<sup>1</sup>.

En otras palabras, la política fiscal es un conjunto de instrumentos que el estado tiene a su disposición con la finalidad de recaudar ingresos suficientes para que pueda realizar sus funciones y alcanzar los objetivos de política económica, como pueden ser la estabilidad, la promoción del empleo y el crecimiento, todo lo cual se hará con un buen manejo del gasto público.

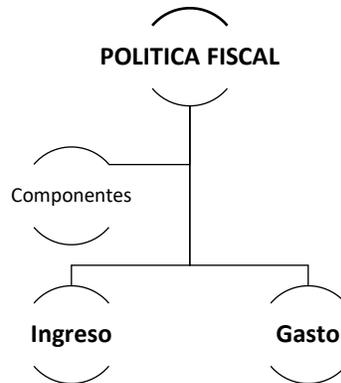
Es importante llevar a cabo una buena política, la relación que exista entre los ingresos y los gastos serán clave para lograr alcanzar los objetivos planeados. En la actualidad se sigue buscando el equilibrio, por lo que en muchas ocasiones ha existido mecanismos de ajuste como lo son los frecuentemente hoy practicados recortes al presupuesto. Es importante fortalecer la parte de los ingresos, pero gastar bien es sin duda un tema primordial.

---

<sup>1</sup> Ayala Espino José, “Economía pública: Una guía para entender al Estado”, Ed. UNAM, 1997, p. 376.

La política fiscal está integrada por dos elementos: Ingreso y gasto, que como ya se había mencionado, se ven reflejados en la Ley de Ingresos y en el Presupuesto Público. Es el estado el encargado de establecer los mecanismos necesarios para obtener ingresos, para después gastarlos de una forma en la que se busca la redistribución del ingreso y el bienestar de la población.

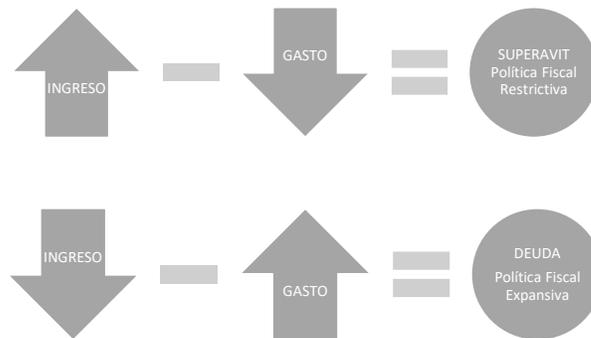
**Figura 1 Componentes de la Política Fiscal**



Dentro de la política fiscal encontramos que puede existir dos clases: expansiva y restrictiva. Con la primera de ellas se genera un déficit en el presupuesto del estado (el gasto público es superior a los ingresos), por lo que se buscará financiarse mediante la contratación de deuda pública. Existen dos opciones para hacer frente a esta situación: a) un aumento del gasto público, se incrementa la producción y se reduce el paro, o b) que se aumente el gasto privado, disminuyendo los impuestos, lo que permitirá aumentar la renta disponible de los agentes económicos privados. Es de corte expansivo porque se practica para estimular el crecimiento económico y crear empleo.

La política restrictiva es aquella que genera un superávit en el presupuesto (los ingresos son superiores al gasto público). Aquí los mecanismos son contrarios a la política expansiva: a) reducción del gasto público, para bajar la demanda y con ello la producción, o b) contrayendo el gasto privado, mediante, incremento a los impuestos, de manera que los contribuyentes tengan una renta menor, disminuyan su consumo, y por tanto la demanda agregada.

Figura 2 Ingreso vs Gasto



La política fiscal juega un papel muy importante en la economía, y sea cual sea la política económica que se adopte, buscará el cumplimiento de objetivos, como pueden ser:

Figura 3 Objetivos de la Política Fiscal



Si bien la política fiscal ha sido de mucha importancia a lo largo de la historia de México, en las últimas décadas se han dejado de perseguir los objetivos fiscales, por lo que dicho instrumento ha ido perdiendo su importancia dentro de la política económica.

Lo vemos claramente en el incremento de la desigualdad, en un gasto público que resulta insuficiente para poder alcanzar objetivos, metas o simplemente para operar de forma correcta.

*‘Lo anterior habría estado condicionado por dos circunstancias fundamentales: la primera, que afectó en mayor o menor grado a todos los países del mundo, se refiere a la opinión dominante desde los ochenta del siglo pasado en todo el mundo que postula el equilibrio presupuestal y la*

*reducción de la participación del Estado en la economía y, la segunda, que afectó exclusivamente a México, se refiere a la relativamente menor capacidad del Gobierno federal para recaudar impuestos, lo cual configuró una de las cargas tributarias más bajas del mundo”.<sup>2</sup>*

La importancia de este estudio radica en el hecho que México es uno de los países del mundo donde su recaudación tributaria es de las más bajas, y a su vez ha permanecido constante durante ya varias décadas. A ese respecto, señala Jaime Ros (2015), que los grandes desafíos de la política fiscal son: 1) elevar la recaudación tributaria; 2) reducir la desigualdad en la distribución del ingreso, y 3) promover el crecimiento económico. Para el caso mexicano, perseguir dichos objetivos fiscales, se traducirían en una mejora de la eficiencia económica, así como una mejor distribución del ingreso, como ya se había mencionado.

Para el logro de estos objetivos, desde el perfil impositivo hay que atender dos grandes rubros:

- Incremento en la recaudación
- Ampliación de la base contributiva

Esta problemática constituyó el centro del estudio que ponemos en consideración en la presente tesis. Incrementar la recaudación es lo que se quiere hacer, pero para lograrlo, tendríamos que preguntarnos, ¿cómo se logrará dicho incremento?, para ello la respuesta a dicha pregunta es: ampliando la base contributiva.

Lo primero que se requiere es buscar el problema a resolver, como lo vimos, el problema radica en el hecho de que somos un país que recauda pocos ingresos vía impuestos, para ello el objetivo es incrementar la recaudación tributaria. Por un lado, requerimos de dos aspectos importantes, una de

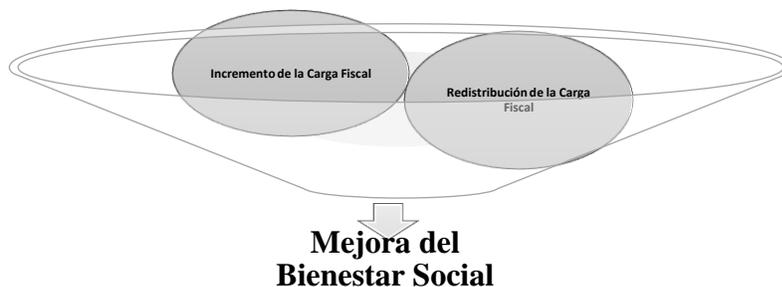
---

<sup>2</sup> Caballero Urdiales, Emilio. “Política Fiscal e inversión privada en México”, Ed. UNAM, México 2012. Pp. 63.

ellas es incrementar la carga fiscal, es decir, incrementar el pago de impuestos efectivamente pagados de los contribuyentes como proporción del PIB.

Por otro lado, se requiere de una buena redistribución de ingreso. Los pagos de dichos impuestos generarían ingresos que le permitirían al estado regresarlos a los contribuyentes en forma de políticas públicas que beneficiarían y aumentarían la calidad de vida de los individuos.

**Figura 4 Objetivo 1: Incrementar la recaudación**



Para lograr cumplir con este objetivo a partir del incremento de la recaudación, se necesita resolver el siguiente planteamiento ¿cómo lograrlo?, ampliando la base contributiva, para ello también se necesitará resolver algunas anomalías que generan que no se esté captando de una forma correcta los ingresos vía impuestos.

Nuestro sistema tributario presenta una gran debilidad estructural, y son varios los problemas que generan dicha debilidad. Nuestra pregunta anterior tiene varias respuestas, las cuales se intentan resolver haciendo frente a los problemas que generan la baja carga tributaria.

**Figura 5 Objetivo 2: Ampliar la colecta tributaria**



Para lograr ampliar los recursos provenientes de los impuestos, se necesita hacer frente a los obstáculos que merman la captación. Tal como se muestra en la figura 5, se debe combatir la informalidad, tratando de hacer que la población que labora en ese sector emigre al lado formal para que así contribuyan con el pago de sus impuestos.

También se deben suprimir los tratamientos especiales en los diferentes impuestos, disminuir las exenciones a grupos de alto poder, hacer frente a la evasión, así como gravar nuevas fuentes, porque actualmente de manera relevante se están descansando en dos fuentes que sostienen la carga: Impuestos Sobre la Renta (ISR) e Impuestos al Valor Agregado (IVA).

Si se lograra en teoría resolver dichas anomalías, estaríamos hablando de una mejora en cuanto a la captación de los recursos, se incrementaría la recaudación tributaria y por ende las finanzas de estado tendrían una base sólida en cuanto a recursos.

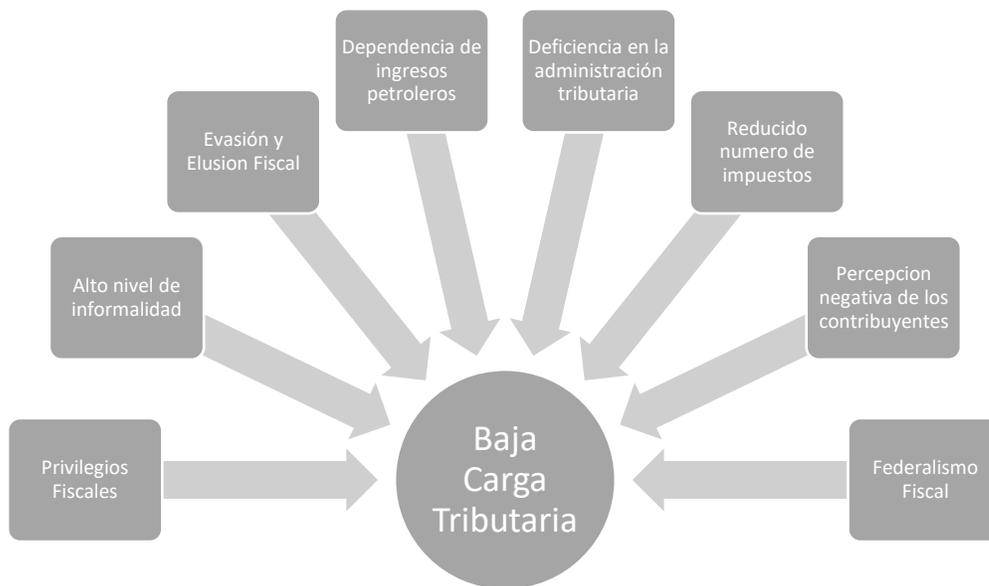
El logro de los objetivos fiscales tiene como requisitos la necesidad de lograr mayores recursos económicos y, ya con éstos, satisfacer las necesidades de gasto.

Cada sistema tributario tendrá diferentes fines, esto en función de las metas que se quieran alcanzar, y del tipo de política económica que se esté implementando, dentro de la cual deberá haber

congruencia entre los objetivos de sus políticas, componentes como la monetaria, cambiaria, de deuda, entre otras.

El sistema tributario es importante para todos los países, ya que una mala o deficiente recaudación generará un problema para el buen funcionamiento del estado. Nuestro sistema tributario está marcado por la debilidad desde hace décadas, pues como consecuencia del reducido nivel de ingresos públicos se condiciona a tener un reducido nivel de gasto. Son muchas las razones por las cuales nuestro sistema tributario se caracteriza por esa debilidad, pues como ya se mencionó anteriormente, las siguientes, son causas relevantes por las cuales se tiene la baja carga tributaria en el país:

**Figura 6 Principales problemas de la Baja Carga Tributaria**



Cada una de las anomalías destacadas en la figura 6 ha generado que nuestro sistema tributario sea deficiente, que no se logren captar los recursos necesarios para buscar desarrollo y crecimiento económico. Como puede advertirse, el federalismo fiscal ha provocado que los estados y municipios no capturen ingresos propios suficientes, dada la gran dependencia con el nivel federal,

aunque éste tiene que compensar los ingresos que dejan de percibir por el cobro de impuestos. Otro problema es el reducido número de impuestos que existen, en México se descansan en solo tres, ISR, IVA y hasta hace un par de años el IEPS, no hay por ejemplo impuestos ecológicos o impuestos a herencias.

A partir del panorama exhibido reiteramos que el objetivo de este trabajo es mostrar que las anomalías aquí presentadas generan la debilidad de nuestro sistema tributario por lo que nos damos a la tarea de analizar cada una de ellas, si bien pondremos énfasis en el caso del lento crecimiento económico, la informalidad y los privilegios fiscales.

## **1.2 Los Impuestos**

Para entender qué es un impuesto, enseguida nos damos a la tarea de mostrar las definiciones que proporcionan diversas fuentes. Dada la complejidad del concepto y sus varios elementos constitutivos, tales definiciones nos darán un panorama más claro.

Según el Código Fiscal de la Federación, *“impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma. Tributo, carga fiscal o prestaciones en dinero y/o especie que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos. Es una contribución o prestación pecuniaria de los particulares, que el Estado establece coactivamente con carácter definitivo y sin contrapartida alguna”*<sup>3</sup>.

De acuerdo con Eherberg (1946), los impuestos son prestaciones en dinero, al estado y demás entidades de Derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma

---

<sup>3</sup> Código Fiscal de la Federación, artículo N° 2.

de cuantía y determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”.

Para Hernández Trillo (2009), un impuesto o tributo es un pago, directo o indirecto y de carácter obligatorio, que los individuos (personas físicas) y las empresas (personas morales) deben realizar al estado para que el gobierno cuente con recursos para funcionar e invertir en bienes y servicios públicos. (pág. 9)

Por lo tanto, podemos establecer que los impuestos son una prestación en dinero, que el estado exige a la población de forma obligatoria para poder cumplir con las funciones básicas y satisfacer las necesidades que la sociedad demanda.

En el siguiente apartado se hará una explicación de los componentes que integran el impuesto para poder entenderlo con precisión.

También debemos mencionar que existen dos sistemas tributarios, los cuales son: el sistema progresivo y regresivo.

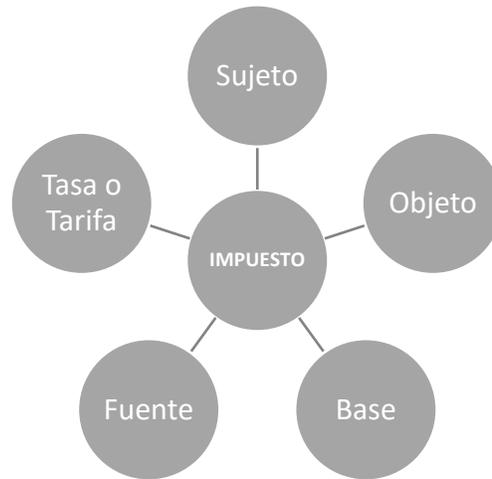
Para no dañar a los que menos ganan, el impuesto que se paga es de forma proporcional a la capacidad económica de quien lo paga, es decir, hablamos de un sistema progresivo, en donde el que mayor ingreso gana, mayor será la proporción del impuesto que pagará.

Por el contrario, si existe un sistema regresivo aquí no importará el nivel d ingreso que tengan las personas, ya que se pagará de la misma forma.

### ***1.2.1 Componentes del Impuesto***

Una vez que definimos que es un impuesto, ahora compete establecer cuáles son los elementos que lo integran, mismos que se ilustran enseguida:

Figura 7 Elementos del Impuesto



El principio de certidumbre que estableció Adam Smith es uno de los principios que se mencionarán más adelante, el cual permite identificar los elementos que integran un impuesto. Si bien, la forma técnica fiscal ha evolucionado con el paso del tiempo, es importante hacer extensivo a los elementos constitutivos del moderno tributo, que a continuación se mencionan<sup>4</sup>:

- a) **Sujeto.** Para poder cumplir con este principio, la Ley debe identificar con toda precisión a la persona, física o moral, destinataria o sujeto de cada tributo.
- b) **Objeto.** Así mismo, es deber de la Ley tributaria definir con la mayor exactitud posible en todos los casos, cuál es la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del tributo o contribución.
- c) **Tasa, cuota o tarifa.** Resulta verdaderamente necesario el que la norma jurídico-tributaria especifique, ya sea en forma numérica o porcentual, la unidad aritmética o la fórmula matemática que debe utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación de cada tributo.

---

<sup>4</sup> Zamudio R. "Sistema tributario en México". Porrúa. México. Pp. 65-66.

- d) **Base gravable.** La Ley debe también señalar de manera precisa y objetiva cuál es la porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravables a las que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa para fijar una cantidad líquida el monto de la prestación fiscal a satisfacer.
- e) **Fecha de pago.** Desde luego, como garantía de elemental seguridad, es necesario que la norma tributaria señale los plazos y fechas en que los sujetos pasivos están obligados a enterar los tributos que hayan causado, ya sea dentro de un correcto régimen jurídico, los mismos deben cubrirse en fechas predeterminadas, a fin de que los contribuyentes puedan planear y soportar razonablemente los correspondientes impactos patrimoniales.

Ahora bien, se tomarán las opiniones de otros autores de los sistemas tributarios.

Ayala, (2001) y Zamudio R. (Citado en Sommers, 1970) señalan, que existen ciertas características que complementan los principios tributarios, los cuales se mencionan a continuación:

- **Capacidad de pago:** constituye la base y norma de todo el sistema impositivo, ya que se haya en relación directa con el monto de ingresos o riqueza con que cuenta el causante. Establece que cuanto mayor sea la riqueza, mayor será el impuesto a cobrar.
- **Conveniencia:** se basa en el deseo del estado de lograr un máximo de ingresos con un mínimo de problemas (administrativos, políticos y económicos), que se pueden dar por la aplicación de impuestos.
- **Beneficio o costo de servicio:** se considera que los individuos y los negocios deben contribuir al erario federal tomando como base los beneficios que reciben de la actividad gubernamental.
- **Pleno empleo:** es uno de los objetivos de la economía pública. Los impuestos deben procurar estabilidad económica y la mejor distribución del ingreso.

### ***1.2.2 Principios de los impuestos***

Los principios tributarios son los elementos mínimos que deben cumplir las contribuciones. La existencia de principios tributarios es básica en todo estado de Derecho.

Existen varios principios tributarios en la doctrina de los cuales estos surgen del economista inglés Adam Smith, conocido como el “padre de la economía clásica”, donde establece en su libro “Una investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones” cuatro principios fundamentales que deben consignarse en todo sistema tributario.

Los principios que estableció este autor, desde el punto de vista económico, son<sup>5</sup>:

- **Primer Principio:** De proporcionalidad. Los súbditos de cada estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción al ingreso de que gozan bajo la protección del estado. Lo fundamental de esta máxima es la afirmación de que los impuestos debe ser justos, equitativos.
- **Segundo Principio:** De certidumbre. EL impuesto que cada contribuyente está obligado a pagar debe ser justo y no arbitrario; dicho impuesto debe ser claro en cuanto al tiempo, forma y cantidad del pago a efectuar. Para la realización del principio expuesto, se debe procurar que cada una de las leyes que imponen las contribuciones, deben determinar con precisión datos tales como los sujetos, entendiendo tanto quien paga como a quien se le paga, el objeto, la cuota, la base, la forma y fecha de pago, las infracciones en que se pueden

---

<sup>5</sup> John Stuart Mill: “Principios de Economía Política”. Fondo de Cultura Económica: México, 1985. Pp. 686-697. Véase también en Zamudio R. “Sistema Tributario en México. Porrúa. Pp. 59-89.

incurrir, etc. Esto viene a ser lo que constitucionalmente es concebido como el principio de legalidad tributaria.

- Tercer Principio: De la comodidad. Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente, en otras palabras, un impuesto se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para cumplir con dicha obligación.
- Cuarto Principio: De la economía. Todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia entre lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del estado sea lo más pequeña posible; es decir, que no se tome un impuesto del bolsillo del contribuyente sino en la medida necesaria para subvenir a las necesidades del tesoro público, evitando una transferencia de recursos que tendría una asignación más productiva en manos del contribuyente.

Dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) se establece en el artículo 31, fracción IV que es la norma primaria que regula la creación de normas secundarias en materia tributaria, es decir, la potestad tributaria normativa del estado se apoya en dicha disposición constitucional.

Del citado artículo se pueden distinguir cuatro requisitos fundamentales en materia tributaria:

1. Es una obligación (principio de obligatoriedad).
2. Deben contribuir al gasto público.
3. Las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas.
4. Las contribuciones deben estar en ley (principio de legalidad).

Para lograr entender estos fundamentos, en Ayala (2009), los explica como a continuación de señalan:

- Deben ser legales, es decir, definidos expresamente en las leyes de ingresos, que son aprobados por el congreso y/o los congresos de los estados en el ámbito local.
- Deben ser obligatorios, es decir, son una obligación inexcusable de todos los residentes del país independientemente de su estatus, y tienen como finalidad proveer al gobierno federal, estatal o municipal de recursos suficientes para satisfacer necesidades públicas.
- Deben ser proporcionales y equitativos, es decir, que el impacto del tributo sea el mismo para todos los individuos comprendidos en la misma situación.
- Que se establezca a favor de la administración tributaria correspondiente.
- Deben destinarse a sostener el gasto público. Todo impuesto que se establezca y que no se destine a satisfacer los gastos de carácter público, debe considerarse inconstitucional.

Cada una de estas características conforma lo que la Ley menciona, al respecto de los impuestos: su cumplimiento deber ser cabal, preciso y obligatorio. Si se rompe o no se cumple sería inconstitucional, lo que sería una terrible falla del estado.

### ***1.2.3 Función de los Impuestos***

Los impuestos son el ingreso más importante de cualquier país, ya que a través de ellos se genera la fuente de financiamiento con la cual pueden operar.

Si embargo, existen dos grandes funciones básicas con las cuales los impuestos cumplen: mejora la eficiencia económica y distribuye el ingreso.

Mejoran la eficiencia cuando existe alguna falla de mercado, ya que actúan como correctivo. Tales fallas pueden ser que exista monopolio, información incompleta, externalidades o bienes públicos.

Los impuestos serán distributivos cuando disminuyen los efectos negativos que genera el mercado en la economía.

#### *1.2.4 Clasificación de los Impuestos*

Hay una gran variedad de impuestos a lo largo de la historia, algunos se han creado, otros modificado, otros más han desaparecido y algunos se han reemplazado. Existen dos grandes clasificaciones para sistematizar la comprensión de los impuestos: los impuestos directos, aquellos que gravan el ingreso y los impuestos indirectos, son los que gravan el consumo.

##### *1.2.4.1 Impuestos Directos*

Los impuestos directos, son aquellos, que gravan en función del ingreso o la riqueza. Estos impuestos se cobran tanto a las personas físicas como morales, y los podemos definir como aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto, no es posible que se presente el fenómeno de la traslación.

Los impuestos directos de un contribuyente no pueden transferirse a otro contribuyente debido a que gravan el ingreso y el patrimonio de los residentes en el país. En México, el impuesto directo más importante que se cobra es el impuesto sobre la renta (ISR).

Ahora bien, doctrinalmente éstos impuestos pueden clasificarse en personales y en reales. Los personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos. Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella.

Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas.

#### 1.2.4.2 Impuesto Indirecto

Los impuestos indirectos son aquellos que gravan especialmente ciertas transacciones, y recaen sobre la producción y el consumo, por lo cual su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final. Adicionalmente, se destaca que el cobro de algunos impuestos indirectos tiene como finalidad desalentar el consumo de algunos bienes en particular; como, por ejemplo, los alimentos azucarados, el consumo del tabaco y las bebidas alcohólicas, o los bienes suntuarios como joyas, perfumes y pieles. Este tipo de impuestos se aplican con el objeto de mejorar la salud pública, redistribuir la riqueza y aumentar la recaudación; también se aplican otro tipo de impuestos especiales a las gasolinas, entre otros<sup>6</sup>. A diferencia de los impuestos directos, como ya se mencionó, los indirectos se pueden transferir de un contribuyente a otro, del productor al consumidor. Dentro de los impuestos indirectos más importantes y vigentes en México se encuentran:

- a) Impuesto al Valor Agregado (IVA);
- b) Impuesto Sobre Producción y Servicios (IEPS) e;
- c) Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN)

Los impuestos indirectos pueden ser de dos tipos:

- Multifásicos. Gravan todas las etapas del proceso de compraventa.
- Monofásicos. Gravan solamente una etapa del proceso. Éstos a su vez se subdividen en impuestos al valor total de las ventas y en impuestos al valor agregado.

---

<sup>6</sup>Amieva, Huerta Juan. “Finanzas Públicas en México”, Editorial Porrúa, Instituto Nacional de Administración Pública, México, 2004, p.9

### 1.3 Institucionalidad del Sistema Tributario en México

Actualmente el sistema tributario mexicano, tiene su base en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en donde se fijan las reglas que deberá seguir la nación. En el artículo 40 constitucional nos hace mención que este es un país libre y soberano, que está constituido como república representativa, democrática y federal. De manera específica se asienta que:

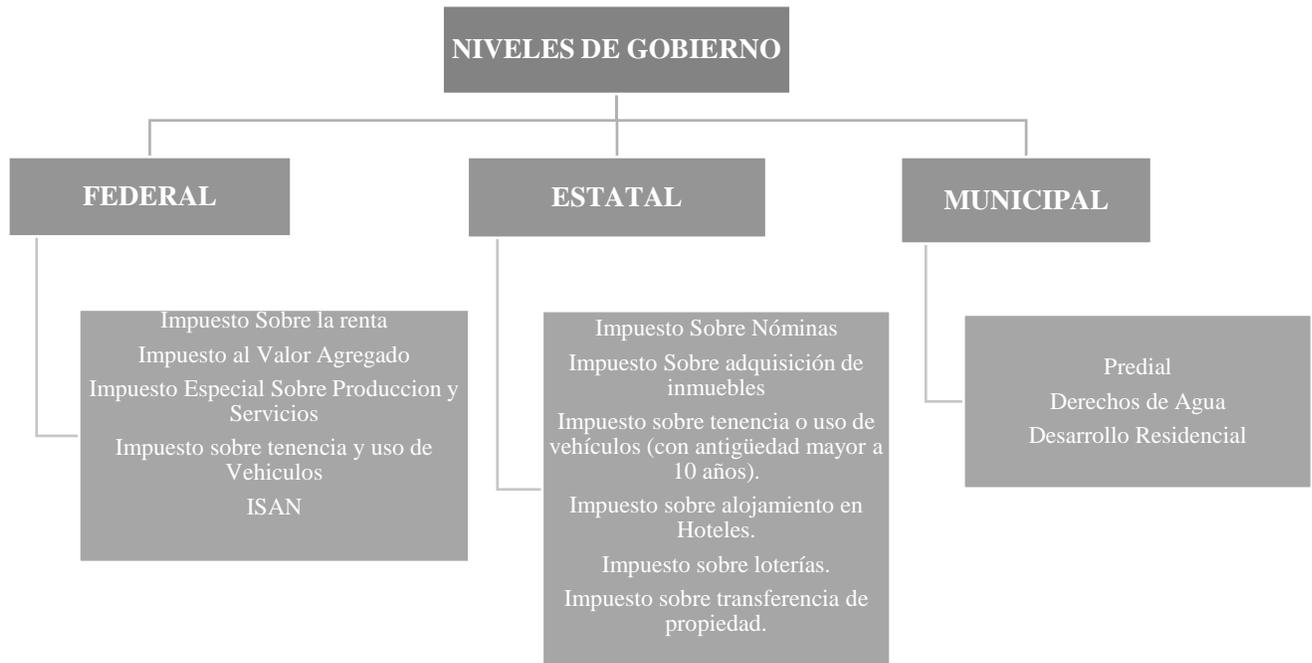
*“Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, laica y federal, compuesta por Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, y por la Ciudad de México, unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental.”<sup>7</sup>*

La división por niveles es como se muestra en la figura 8, federal, estatal y municipal, donde cada nivel de gobierno tiene la facultad de hacer cobro de algunos impuestos.

---

<sup>7</sup> Art. 40. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Figura 8 Potestades Tributarias por nivel de Gobierno



En términos de colecta impositiva de los tres niveles de gobierno, el federal es el más importante, porque concentra alrededor del 90 por ciento de los ingresos que capta el sector público; de ahí siguen los estados y por último los municipios. Aunque estos dos últimos siempre han sido muy bajos con relación a los ingresos totales. Esto se debió principalmente a que en 1980 entra en vigor la Ley de Coordinación Fiscal, en donde los estados y municipios ceden algunas potestades tributarias para dejárselas al federal.

Este es otro de los grandes retos que tiene que enfrentar el estado; resolver el problema que se ha ido gestando a lo largo de los años, por la gran dependencia que tienen los Estados y Municipios con el Federal, siendo pocos los recursos que obtienen por ingresos propios.

### *1.3.1 Marco Jurídico*

Existe en todo sistema u orden jurídico una norma suprema que rige, que da las bases para el desarrollo de todo derecho y obligación que existe. En materia tributaria, el marco normativo se fundamenta en la Constitución Política de los Estados Unidos (CPEUM), norma suprema con la que se rige nuestro país, donde establece que es obligatorio que los ciudadanos contribuyan a los ingresos del estado. Otro ordenamiento jurídico es la Ley de Ingresos (LIF) que junto con el Código Fiscal de la Federación (CFF) son los dos pilares de los ingresos tributarios.

Es indispensable dar a conocer que cada impuesto está sustentado por una ley. Tal es el caso de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), y la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, donde la finalidad de estos es dar a conocer quienes están obligados a pagarlos. Se consideran únicamente estas leyes porque serán los impuestos que se revisarán en la presente tesis, dado que son los impuestos más representativos, por el nivel de ingresos que aportan estos tres en conjunto.

Otro ordenamiento básico para tratar temas fiscales es la Resolución Miscelánea Fiscal que son algunas reglas que tiene como objeto corregir algunas irregularidades contenidas en las leyes fiscales, y por último y con la finalidad de dar a conocer quién es el encargado de hacer el cobro de los impuestos, la Ley del SAT (Servicios de Administración Tributaria), establece cuál es su función y cómo este ente administra dichos recursos. Como mencionamos, el federalismo fiscal es otro de los aspectos que se revisará, lo cual nos lleva a la Ley de Coordinación Fiscal.

### *1.3.2 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).*

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que es obligación de los mexicanos: *contribuir para los gastos públicos, así de la Federación,*

como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.<sup>8</sup>

**Cuadro 1 El Sistema Tributario Mexicano en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**

<b>Federal</b>	<p>Art. 31 IV. Obligación del ciudadano de contribuir para el Gasto Público Federal.</p> <p>Art. 73 VII. Facultad para imponer contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.</p> <p>Art. 73 XXIX. Materias tributarias reservadas en forma expresa a la Federación.</p> <p>Art. 131. Materias tributarias reservadas en forma expresa a la Federación (Comercio Exterior).</p>
<b>Estatal</b>	<p>Art. 31 IV. Obligación del ciudadano de contribuir para el Gasto Público Estatal.</p> <p>Arts. 117 y 118. Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados.</p> <p>Art. 124. Las facultades que no estén expresamente a la Federación se entienden reservadas a los Estados. En consecuencia, los Estados tienen un poder tributario genérico, con la limitante de no gravar las materias exclusivas de la Federación.</p>
<b>Municipal</b>	<p>Art. 31 IV. Obligación del ciudadano de contribuir para el Gasto Público Municipal.</p> <p>Art. 115 IV. Conformación de la Hacienda Pública Municipal.</p> <p>Contribuciones que las legislaturas establezcan a favor de los Municipios.</p> <p>Contribuciones que establezcan los Estados Sobre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Propiedad Inmobiliaria</li> <li>• Su división, consolidación, traslación o mejora</li> <li>• Su fraccionamiento</li> <li>• La prestación de servicios públicos a cargo del Municipio</li> </ul>

**FUENTE:** Elaboración propia tomados con información de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

El cuadro 1 presenta las potestades tributarias establecidas dentro de la CPEUM con las que cada orden de gobierno cuenta. Cada nivel de gobierno (federal, Estatal y Municipal) establece que los ciudadanos deberán contribuir de forma obligatoria al gasto. Una vez que estos aparecen en la Constitución se vuelven de carácter obligatorio para el cumplimiento de las actividades básicas del gobierno.

La CPEUM es el principal ordenamiento donde establece que el estado está facultado para extraer recursos de la actividad económica para así hacer cumplir sus funciones públicas.

<sup>8</sup> Artículo 31. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, Trillas, 1992.

El marco legal es de suma importancia porque en él recaen todas las leyes, normas, reglamentos, que establecen la obligatoriedad de contribuir a los gastos del gobierno. En el cuadro 2 nos muestra las leyes que son básicas para dicho cumplimiento.

**Cuadro 2. Marco Legal Básico del Sistema Tributario México**

---

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
Artículo 31, Fracción IV.
Artículo 36, Fracción I
Artículo 73, Fracciones VII, X, XVII, XIX, y XXIX.
Artículo 74, Fracción IV.
Artículo 115, Fracción IV
Artículo 117. Fracción III, IV, V, VI, VII, VIII, IX
Artículo 118, Fracción I
Artículo 124.
Artículo 126.
Artículo 131.
Ley de Ingresos de la Federación.
Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento.
Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento.
Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento.
Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y su Reglamento.
Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.
Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
Ley Aduanera y su Reglamento.
Ley de Comercio Exterior y su Reglamento.
Ley de Coordinación Fiscal.
Ley del Servicio de Administración Tributaria y su Reglamento.
Código Fiscal de la Federación y su Reglamento
Convenios de Colaboración Administrativa
Miscelánea Fiscal
Otros Ordenamientos Tributarios

---

FUENTE: Elaboración propia con información de leyes, reglamentos u ordenamientos.

Posteriormente en el cuadro 3 se enuncian algunas leyes que son complementarias del sistema tributario en México.

**Cuadro 3 Marco Legal Complementario del Sistema Tributario Mexicano**

---

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
Ley Federal de Entidades Paraestatales y su Reglamento
Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos
Ley de Adquisiciones y Obras Públicas y su Reglamento
Ley de Planeación
Ley General de Deuda Pública
Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público y su Reglamento

---

---

Ley Federal del Trabajo  
Ley de Inversión extranjera  
Ley del Seguro Social  
Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro  
Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.  
Decreto de Presupuesto de Egresos

---

**FUENTE:** Elaboración propia con información de leyes, reglamentos u ordenamientos.

El sustento del marco legal son todos estos ordenamientos, que si bien, en cada uno de ellos menciona la forma en la que se podrán extraer recursos de la actividad económica, también nos establecerá las cuotas, fuentes, bases, tarifas que cada ciudadano tiene como obligación contribuir al estado para que este a su vez pueda desarrollar sus funciones.

Un problema que se observa es la gran variedad de ordenamientos que se tienen en cuestión de imposición, lo cual resulta complejo para los ciudadanos entender cuáles son sus obligaciones, este hecho genera que se puedan incurrir en malas prácticas. Dicha problemática se puede explicar porque no hay una adecuada cultura del pago de impuestos.

Son dos problemas que se presentan, por un lado, aquellos que no conocen bien sus obligaciones con el pago de impuestos por el grado de complejidad que tiene nuestro sistema tributario, y los que la conocen un poco más, incurren en elusión fiscal, tema que se explicara más adelante.

### *1.3.3 Ingresos Públicos*

Según el SAT, los ingresos se definen como “todos aquellos recursos que obtienen los individuos, sociedades o gobiernos por el uso de riqueza, trabajo humano, o cualquier otro motivo que incremente su patrimonio”.<sup>9</sup>

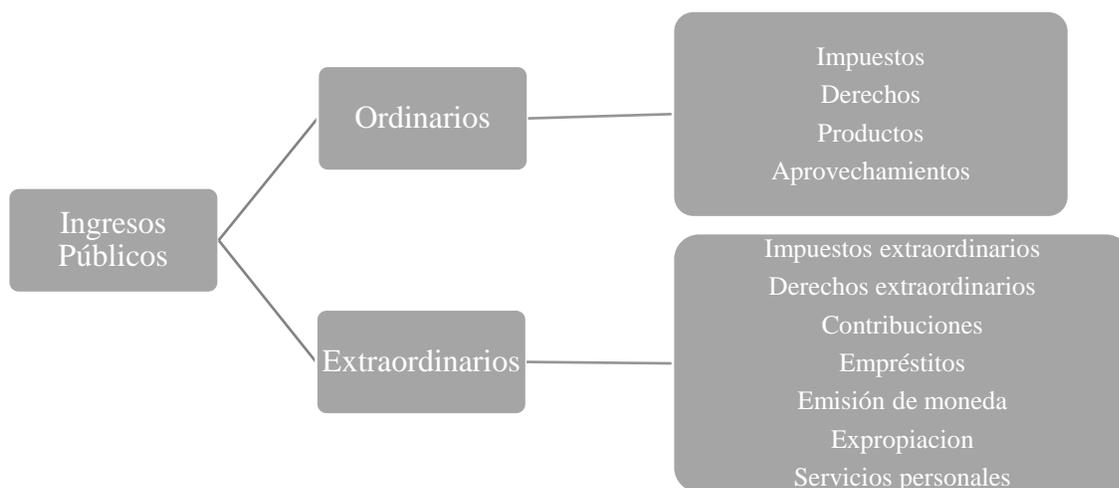
Es decir, los ingresos son toda aquella percepción monetaria que incremente la riqueza. Lo perciben tanto personas como gobierno o empresas.

---

<sup>9</sup> [http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/glosario/Paginas/glosario\\_i.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/glosario_i.aspx)

“Los ingresos del Estado se clasifican en dos grupos: ordinarios y extraordinarios. Ordinarios son aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal, y en un presupuesto bien establecido deben cubrir enteramente los gastos ordinarios (cossa). Extraordinarios son aquellos que se perciben solo cuando circunstancias anormales colocan al estado frente a necesidades imprevistas que lo obligan a erogaciones extraordinarias...<sup>10</sup>”.

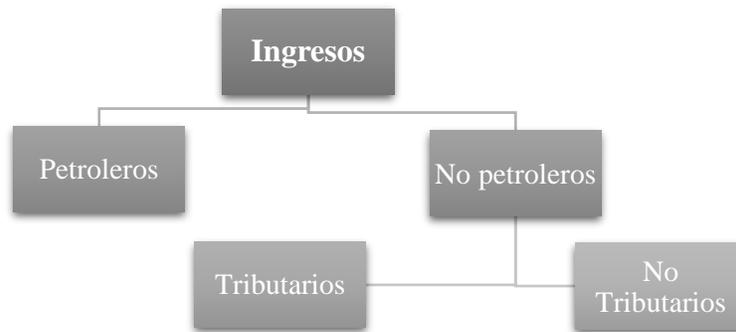
Figura 9 Ingresos ordinarios y extraordinarios



La clasificación de los ingresos públicos se ve reflejada en la Ley de Ingresos, donde año con año se estipula las fuentes de ingresos, esta ley es la más importante en cuanto a ingresos, porque se establecen los montos que el estado tendrá a su disposición para funcionar de la manera más adecuada. Una manera de clasificar los ingresos que percibe la federación en nuestro país es en petroleros y no petroleros, como se muestra en la figura 10.

<sup>10</sup> Flores Zavala, Ernesto. “Elementos de finanzas públicas mexicanas”. Ed. Porrúa. México, 2004. Pp. 21.

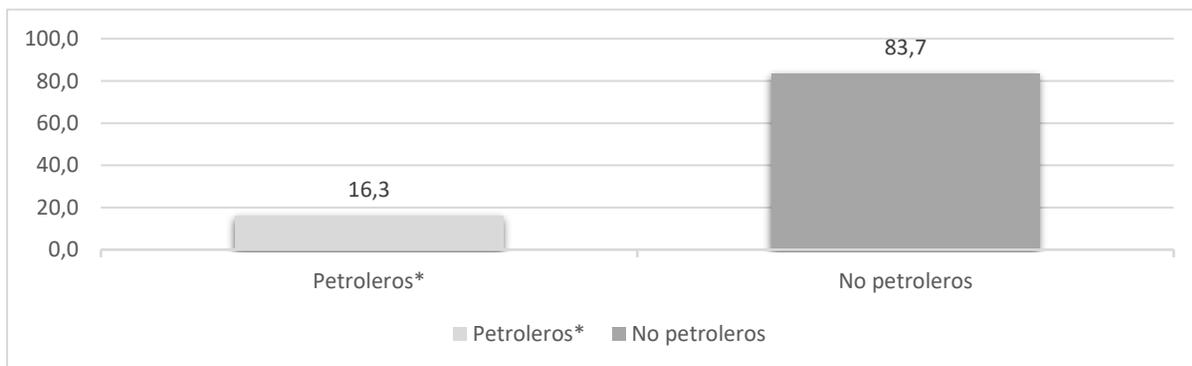
**Figura 10 Clasificación de los Ingresos**



Los ingresos petroleros “son los recursos que obtiene el Gobierno Federal por concepto de impuestos, derechos y aprovechamientos derivados de la extracción, explotación, producción y comercialización interna de petróleo y sus derivados, así como de la exportación de los productos petroleros”.<sup>11</sup> Este ingreso llegó a representar alrededor de un tercio en promedio del total de los ingresos de la federación.

Los ingresos no petroleros son los que se obtiene a través de impuestos, derechos, aprovechamientos, productos. Este a su vez se clasifica en ingresos tributarios y no tributarios.

**Gráfica 1 Ingresos Petroleros y No petroleros 2016 (% de los ingresos presupuestarios del Gobierno)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

\*Incluye los ingresos propios de Pemex y los derechos sobre hidrocarburos. A partir de 2015 incluye los ingresos propios de Pemex, las transferencias del Fondo

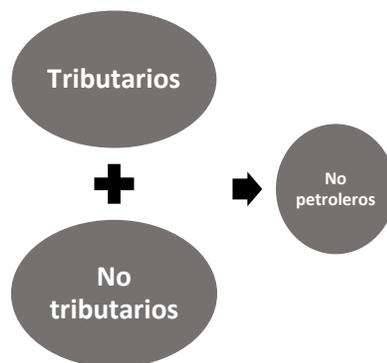
<sup>11</sup> [http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/glosario/Paginas/glosario\\_i.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/glosario_i.aspx)

Para el año 2016 los ingresos petroleros fueron de 16.3% con relación al total de los ingresos del sector público, como se muestra en la gráfica 1, donde apreciamos que los ingresos no petroleros llegaron a representar para ese año un total de 83.7%. Vemos una caída muy significativa en los ingresos petroleros, porque en otros años el promedio oscilaba entre el 20 y 25%, este suceso se explica por la caída que tuvo el precio del crudo mexicano en 2014, de la que no se ha logrado recuperar, como lo veremos más adelante.

Los ingresos petroleros son muy volátiles por lo que no es una opción para lograr financiamiento, si bien en su momento logró aminorar el gasto público, no se tuvo una buena administración y proyección de este ingreso, la dependencia fue tal que se dejó de lado el rubro de los ingresos vía impuestos, y así en varias ocasiones en nuestra historia. Lo que ahora se necesita es fortalecer nuestro sistema tributario, dejar de depender de los ingresos petroleros para poner mucha atención en otras fuentes. Como vía alternativa se sugiere sea vía impuestos.

Los ingresos no petroleros están conformados por los ingresos tributarios y los no tributarios:

**Figura 11** Clasificación de ingresos no petroleros



### **Ingresos Tributarios**

Son las percepciones que obtiene el Gobierno Federal por las imposiciones fiscales que, en forma unilateral y obligatoria, fija el estado a las personas físicas y morales.<sup>12</sup> Algunos de los impuestos

---

<sup>12</sup> [http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/glosario/Paginas/glosario\\_i.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/glosario_i.aspx)

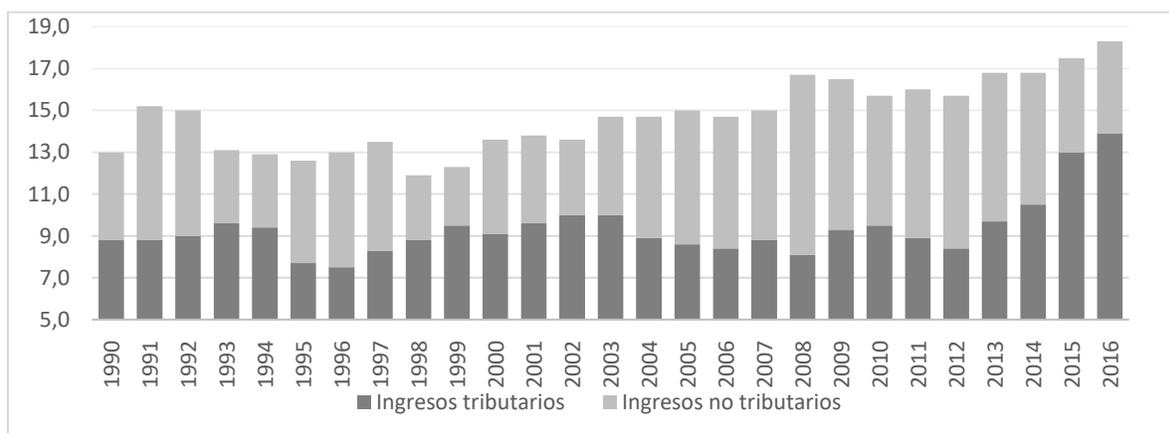
que percibe son: Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS).

### Ingresos no tributarios

Los no tributarios son los que recibe el gobierno ya sea por medio de derechos, productos o aprovechamientos, así como de aquellas empresas que se encuentran bajo un control presupuestario directo. El principal ingreso no tributario que tiene México es por el aprovechamiento del petróleo.

Todos estos ingresos provienen de la clasificación de ingresos ordinarios, porque se perciben de manera regular, y está estipulado en la Ley de Ingresos de la Federación que se analizará más adelante.

**Gráfica 2 Ingresos tributarios y no tributarios (%PIB)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

El gráfico 2, nos muestra la evolución de los tipos de ingresos, donde se aprecia que los ingresos vía impuestos son mayores durante este periodo de análisis. Se han vuelto quizá los impuestos no tributarios, impuestos que viene a compensar la baja carga tributaria del país. Pero este ingreso, no ha logrado ser suficiente (ni con tributarios ni con no tributarios), por lo que se tiene que resolver esta problemática que ha venido arrastrando el país desde hace ya varias décadas. Problema que se

tiene que resolver porque ante la caída de los ingresos petroleros se tiene que buscar otra fuente para compensar lo que se ha dejado de percibir, tampoco se debe descansar en deuda porque esta ha crecido en los últimos años, los recortes al presupuesto tampoco es una respuesta.

#### *1.3.4 Ley de Ingresos de la Federación (LIF)*

Uno de los ordenamientos para que el estado disponga de recursos es la Ley de Ingresos de la Federación. Este es un ordenamiento jurídico propuesto por el poder Ejecutivo y aprobado por el poder Legislativo (cámara de senadores y de diputados) que contiene los conceptos bajo los cuales se podrán captar los recursos financieros que permitan cubrir los gastos de la federación durante un ejercicio fiscal. Dicha Ley tiene duración de un año.

Esta ley es de gran importancia para determinar los gastos públicos de ese mismo ejercicio fiscal a través del Presupuesto de Egresos de la Federación. El Congreso de la Unión tiene como plazo hasta el 15 de noviembre del año anterior a su ejercicio para su revisión y aprobación.<sup>13</sup>

Cada nivel de gobierno cuenta con su propia Ley de Ingresos, donde se estipula la forma en que podrán captar sus ingresos, es decir, menciona qué tipos de impuestos puede recaudar.

Los estados y municipios solo pueden cobrar ciertos impuestos, ya que al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación le cedieron la mayoría de las potestades tributarias al Federal.

---

<sup>13</sup> Ver Ayala, J. (2001), *Economía del Sector Público*. (2ª ed.). México. Ed. Facultad de Economía-UNAM. Pág. 236.

El artículo 73, fracción VII de la Constitución Mexicana, encomienda al poder Ejecutivo para presentar la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación (ILIF) a la cámara de Diputados. La cámara de Senadores funge como cámara revisora.

**Figura 12 Estructura de los Ingresos de la Federación**



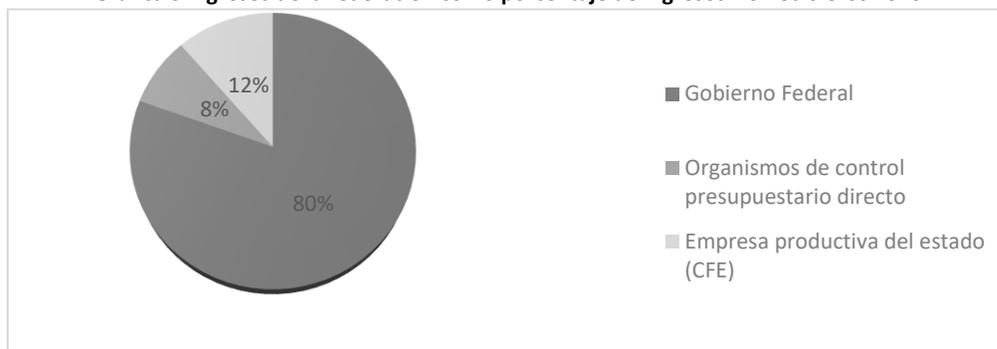
En el conjunto de los ingresos que percibe la Federación, podemos observar en la figura 12 que estos se pueden dividir en tres grandes rubros: a) Ingresos del Gobierno Federal, b) Ingresos de Organismos y Empresas, c) Ingresos de Derivados de Financiamiento.

Los ingresos del gobierno federal se definen como “los recursos provenientes de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos y accesorios a las contribuciones. Considera el financiamiento que obtiene el Gobierno Federal tanto en el interior del país como en el extranjero.”<sup>14</sup>

La grafica 3 nos muestra que para 2016 los ingresos no petroleros estuvieron conformados por el 80% de ingresos provenientes del gobierno federal, 12% de empresas productivas del estado, en este caso CFE, y un 8% de los organismos de control presupuestario.

<sup>14</sup> [http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/glosario/Paginas/glosario\\_i.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/glosario_i.aspx)

**Gráfica 3 Ingresos de la federación como porcentaje de ingresos No Petroleros 2016**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

Los ingresos en los cuales nos enfocaremos son los obtenidos vía impuestos, pero es necesario tener claridad sobre la totalidad de fuentes con las cuales el gobierno federal puede allegarse de recursos:

- *Impuestos.* son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.<sup>15</sup>
- *Aportaciones a la Seguridad Social.* “Son las contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado”<sup>16</sup>.
- *Contribuciones de mejoras.* “Son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”<sup>17</sup>

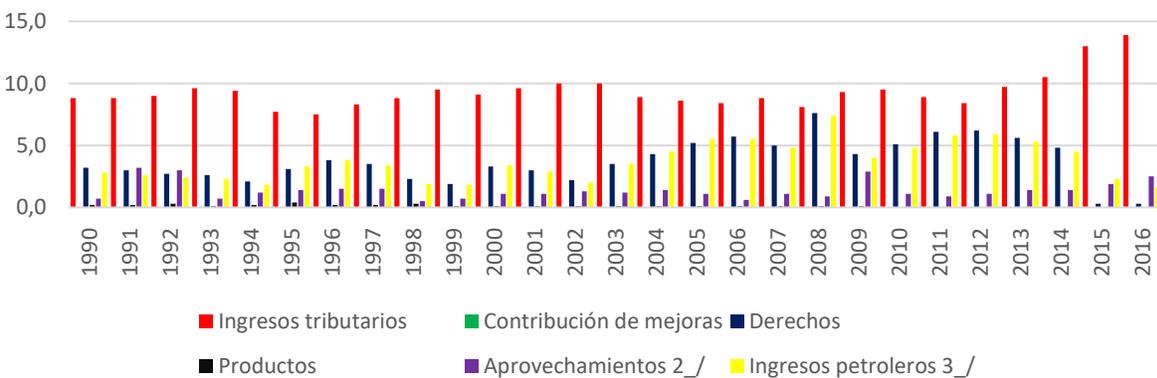
<sup>15</sup> Código Fiscal de la Federación, Art. 2. Fracción I.

<sup>16</sup> Código Fiscal de la Federación, Art. 2, Fracción II.

<sup>17</sup> Código Fiscal de la Federación, art. 2, fracción III.

- *Derechos*. “Son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado”<sup>18</sup>.
- *Productos*. “Son las contraprestaciones por los servicios que presta el estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado”<sup>19</sup>.
- *Aprovechamientos*. “Son los ingresos que percibe el estado por funciones de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal”<sup>20</sup>.

**Gráfica 4 Ingresos del Gobierno Federal por concepto**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

<sup>18</sup> Código Fiscal de la Federación, art. 2, fracción IV.

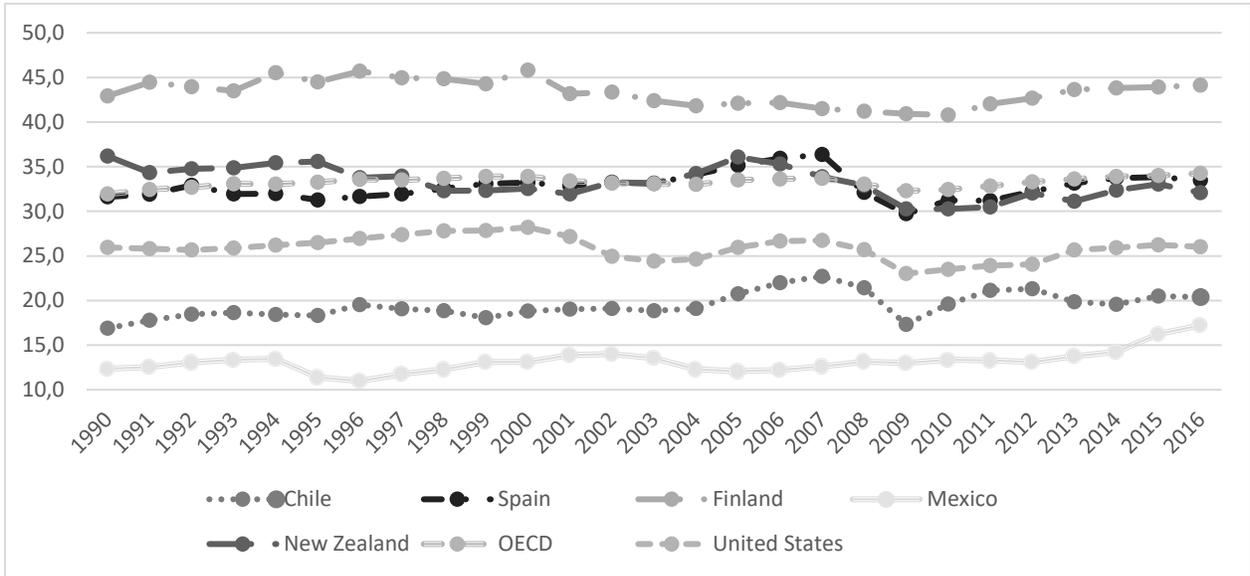
<sup>19</sup> Código Fiscal de la Federación, art. 3.

<sup>20</sup> Código Fiscal de la Federación, art. 3.

En la gráfica 4, se observa la evolución que han tenido los ingresos del gobierno federal (más adelante se analizará con mayor detenimiento). Observamos ahí que los ingresos tributarios son los que generan más recursos y, aunque es el más importante, su captación es baja, apenas alcanza un promedio de entre 9 a 12% con relación al PIB, aunque después de las modificaciones que se hicieron a algunos impuestos, para el año 2015 y 2016 se obtuvieron ingresos de 13% y 13.9% con relación al PIB respectivamente, siendo históricamente los mayores ingresos recaudados por impuestos.

Aunque estos ingresos crecieron, aún se mantienen bajos si se comparan con los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), organismo cuyo promedio se ubica en 30%, tal como se muestra en la gráfica 5.

**Gráfica 5 Ingresos fiscales (%PIB): Países seleccionados de la OCDE.**



Fuente: Elaboración propia con datos de la OCDE.

<https://www.oecd.org/centrodemexico/estadisticas/>

Los ingresos fiscales incluyen: impuestos de bienes y servicios, impuestos al ingreso y utilidades, contribuciones a la seguridad social, impuestos a la propiedad, impuestos a la nómina y otros impuestos.

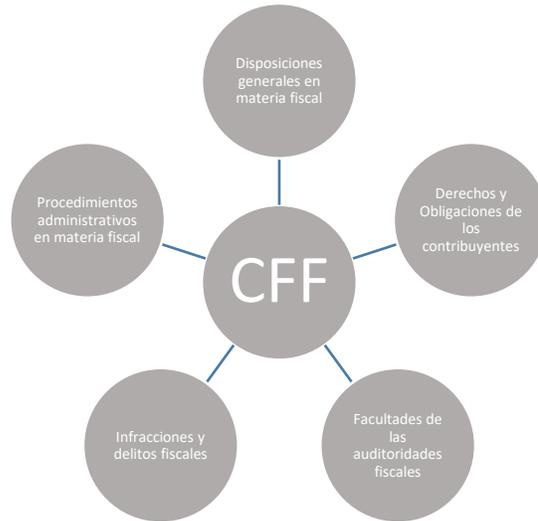
México se encuentra en el nivel más bajo dentro de los países de la OCDE, posición que se mantiene si se consideran los países de América Latina, aun con países que tiene el mismo nivel de desarrollo que el nuestro. El promedio de países de la OCDE está ubicado entre el 30-35 por ciento con relación al PIB en el periodo de 1990 a 2016; México, por su parte apenas se ubica en un punto máximo de 17.2% con relación al PIB para el año 2016, lo cual demuestra la gran debilidad fiscal. En el otro extremo ubicamos a Finlandia, con ingresos fiscales que promedian 40-45% con relación al PIB durante los años que van de 1990 a 2016, siendo este el país a nivel mundial que más aporta ingresos a las arcas del gobierno. Los ingresos que aporta los ve reflejados en los bienes públicos que el estado provee, también la gran calidad de vida que sus ciudadanos poseen.

#### *1.3.5 Código Fiscal de la Federación (CFF)*

El Código Fiscal de la Federación es un ordenamiento jurídico que contiene diversos aspectos fiscales, cuyo objetivo es determinar las contribuciones y las diversas obligaciones que se deben cumplir en relación con los impuestos federales. En términos legales, es el ordenamiento jurídico que define los conceptos fiscales fundamentales, fija los procedimientos para obtener los ingresos fiscales del gobierno, la forma de ejecución de las resoluciones fiscales, los recursos administrativos, así como los procedimientos y sistemas para resolver las controversias ante el Tribunal Fiscal de la Federación, entre otros aspectos.

En su artículo primero establece que las persona físicas y morales quedan obligadas a contribuir para los gastos públicos. Establece que estas contribuciones se darán a través de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.<sup>21</sup>

**Figura 13 Estructura del Código Fiscal de la Federación**



### *1.3.6 Ley de Coordinación Fiscal*

Esta ley fue establecida a principios de los ochenta, donde el principal objetivo era la coordinación de los tres órdenes de gobierno. El resultado al que se llegó fue que los estados y municipios cedieron potestades tributarias, a favor del nivel Federal. En otras palabras, el cobro de muchos impuestos se dejó a cargo de la federación, y esta a su vez se comprometía a compensar a los estados y municipios a través de transferencias.

Todo ello se iba a realizar a través de tres criterios de distribución:

- 45.17% del mismo en proporción directa al número de habitantes de cada entidad.
- 45.17% en términos de artículo 3° de la LCF, y
- 9.66% en proporción inversa a las participaciones por habitante de cada entidad federativa.

---

<sup>21</sup> Art. 1 y 2. Código Fiscal de la Federación

El criterio de distribución de las transferencias federales fue tomando en cuenta los siguientes elementos:

Resarcitorios: Nivel de recaudación y dinamismo económico.

Distributivos: Población, densidad o extensión territorial.

Histórico o inercial: Montos o proporciones distribuida en años.

Incentivos o avances programáticos: De acuerdo con el cumplimiento de metas y objetivos específicos.

Compensatorios: Indicadores o datos de pobreza, marginación y rezago (los diez estados más pobres).

Los objetivos que se pretendía lograr a través de ese mecanismo fiscal fueron:

1. Coordinar el sistema fiscal de la federación con los estados, municipios y actualmente la Ciudad de México;
2. Establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en sus ingresos federales;
3. Distribuir entre ellas dichas participaciones;
4. Fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales y;
5. Constituir los organismos que permitan realizar estas funciones y dar bases a su organización y funcionamiento.

### *1.3.7 Ley del Servicio de Administración Tributaria*

Esta Ley entra en vigor en el año de 1997, con el objetivo de hacer más eficiente la recaudación y administración de los impuestos. Fue una respuesta al mal trato que se le venía dando a la recaudación, al manejo de los impuestos. Con ello se creó el Sistema de Administración Tributaria.

“El Servicio de Administración Tributaria (SAT) es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.”<sup>22</sup>

En el Capítulo I, artículo 2 de esta ley se hace mención que el SAT deberá apearse a la legislación para que las personas físicas y morales contribuyan al gasto público, de manera que la función principal es hacer valer la ley, recaudar y administrar los recursos.<sup>23</sup>

En el mismo Capítulo I, artículo 7, se establece que las atribuciones que tendrá el SAT, es decir, las potestades que como institución tiene para lograr una mejor administración de los recursos. (Ver anexo 1).

### *1.3.8 Ley del Impuesto Sobre la Renta*

El Impuesto Sobre la Renta (ISR), es el impuesto más importante con el que cuenta el estado para la recaudación. Después de los ingresos obtenidos por la venta de petróleo, este impuesto es el más importante. Su característica más importante se centra en el hecho de ser considerado un impuesto directo, más adelante se analizará esta característica.

---

<sup>22</sup> [http://www.sat.gob.mx/que\\_sat/Paginas/default.aspx](http://www.sat.gob.mx/que_sat/Paginas/default.aspx)

<sup>23</sup> Para mayor detalle de las funciones ver anexo II.1

*El ISR ha sufrido una serie de modificaciones, la más reciente se da el 11 de diciembre de 2013, donde dichos cambios entrarían en vigor el 1 de enero de 2014, más adelante se analizarán algunas de las modificaciones y su impacto en los ingresos públicos.*

En el artículo 1 de la Ley del ISR vigente son sujetos del impuesto las personas físicas y morales que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

*a) Los residentes en México, respecto a todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.*

*b) Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto a los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.*

*c) Los residentes en el extranjero, respecto a los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situada en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.*

**Figura 14 Estructura del ISR**



La figura 14 nos muestra la estructura del ISR en cuanto a su integración, es decir, quienes son los obligados a pagar este impuesto. Se divide en personas, éstas son físicas y morales. Dentro de las

físicas encontramos a asalariados, profesionistas, arrendadores y empresarios. Por el lado de las personas morales, éstas son de dos clases, sociedad mercantil y sociedad civil.

Persona Moral: Es toda sociedad mercantil u organismo que realice actividades empresariales. Se consideran también las instituciones de crédito y las sociedades y asociaciones civiles.<sup>24</sup> (Ver anexo 2.1)

Persona Física: Aquella que presta sus servicios de manera dependiente o independiente o bien, desarrolla alguna actividad empresarial.<sup>25</sup> (Ver anexo 2.3)

Dentro de las muchas modificaciones que se le han hecho a esta ley, tenemos que en el periodo de 2004-2015 se han aplicado importantes cambios. En el año de 2014 entra en vigor una nueva Ley de ISR, donde las modificaciones que se hacen son de gran importancia, porque buscaron incrementar la recaudación. Entre los cambios más importantes podemos destacar los siguientes:

- Desaparecen los regímenes de consolidación fiscal y simplificada que eran aplicables para las personas morales. En su lugar se incorporó un nuevo régimen opcional para grupos de sociedades, así como el de los coordinados (transportistas) y el de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, respectivamente (Anexo 2.1)
- Desaparece el régimen intermedio y de pequeños contribuyentes para las personas físicas que realizan actividades empresariales y, aunadas a esto se crea un nuevo régimen de incorporación fiscal para este tipo de contribuyentes. (Ver anexo 2.2)
- Se elimina la deducción inmediata de inversiones en activos fijos. (Ver anexo 2.3)

---

<sup>24</sup> Glosario Sistema de Administración Tributaria

<sup>25</sup> Glosario Sistema de Administración Tributaria

- Se modifican diversas disposiciones en el monto máximo de deducciones autorizadas, tales como los consumos en restaurantes, el arrendamiento e inversión de automóviles, así como las aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones y las prestaciones que son ingresos exentos para los trabajadores; también se limitan las deducciones personales de las personas físicas. (Ver anexo 2.3)
- Las tarifas del impuesto para las personas físicas se incrementan en tres estratos para incorporar las tasas de 32%, 34% y 35% (Anexo 2.4).
- Se establece un impuesto adicional sobre dividendos aplicable para las personas físicas residentes en México y los residentes en el extranjero en general.
- Se abroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), sin que en su lugar se establezca un nuevo gravamen alterno similar.

## Tasas del ISR

### Personas Morales

La base por la cual se determina el gravamen de este impuesto para las personas morales se obtiene como lo marca el artículo 9 de la Ley:

**Tabla 1 Determinación de la Base Gravable del ISR para personas Morales**

Ingresos acumulables del ejercicio
(-) Deducciones autorizadas
(-) Participaciones de los Trabajadores en las Utilidades de la empresa pagada en el ejercicio (PTU)
(=) Utilidad Fiscal
(-) Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores
(=) Resultado fiscal

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La tasa de cálculo se refleja en el mismo artículo 9 de la LISR. El resultado final obtenido se aplicará la tasa del 30%. Las tasas han ido variando pese a las modificaciones que se le han imputado, tal como lo muestra la siguiente tabla:

**Tabla 2 Tasas ISR para personas Morales, Vigentes de 2000 a 2016**

<b>AÑO</b>	<b>TASA</b>
2000-2001	40%
2002	35%
2003	34%
2004	33%
2005	30%
2006	29%
2007-2009	28%
2010-2016	30%

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## Personas Físicas

En el caso de las personas físicas, las tarifas aplicables del ISR que estuvieron en vigor en los años 2008 a 2013, fueron las siguientes:

**Tabla 3 Cálculo del ISR personas físicas (2008-2013). Tarifa mensual del ISR.**

<b>Límite Inferior</b>	<b>Límite Superior</b>	<b>Cuota Fija</b>	<b>Por ciento para aplicarse sobre excedente del límite inferior</b>
\$	\$	\$	%
0,01	5.952,85	0,00	1.92
5.952,85	50.524,93	114,24	6.40
50.524,93	88.793,05	2.966,76	10.88
88.793,05	103.218,01	7.130,88	16.00
103.218,01	123.580,21	9.438,60	17.92
123.580,21	249.243,49	13.087,44	21.36
249.243,49	392.841,97	39.929,04	23.52
392.841,97	En adelante	73.703,40	30.0

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Con las últimas modificaciones, se hacen cambios en el cálculo del ISR para personas físicas, donde se agregan tres clasificaciones más, tal como lo ilustra la tabla 4:

**Tabla 4 Cálculo del ISR personas físicas 2014. Tarifa mensual del ISR.**

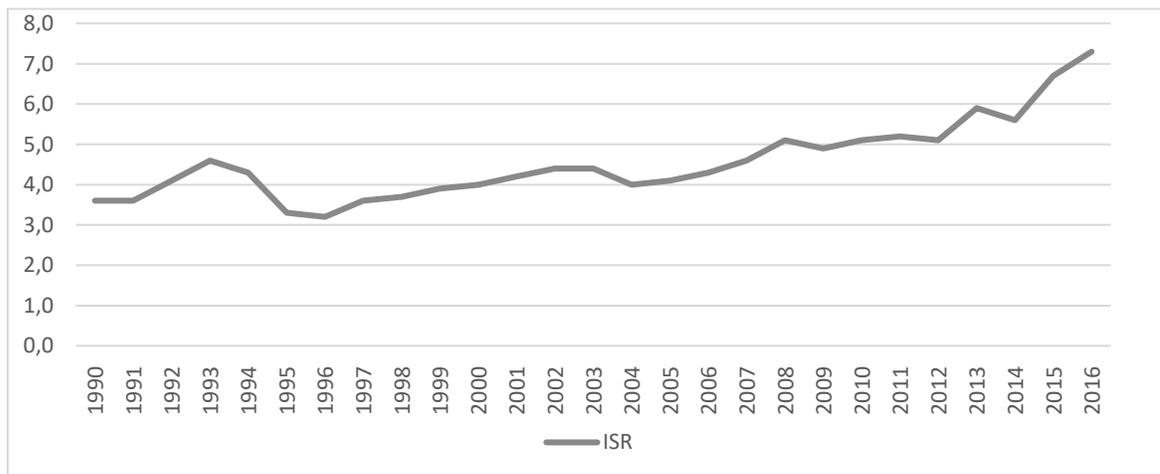
<b>Límite Inferior</b>	<b>Límite Superior</b>	<b>Cuota Fija</b>	<b>Por ciento para aplicarse sobre excedente del límite inferior</b>
\$	\$	\$	%
0,01	496,07	0	1.92
496,08	4.210,41	9,52	6.40
4.210,42	7.399,42	247,24	10.88
7.399,43	8.601,50	594,21	16.00
8.601,51	10.298,35	786,54	17.92

10.298,36	20.770,29	1.090,61	21.36
20.770,30	32.736,83	3.327,42	23.52
32.736,84	62.500,00	6.141,95	30.0
62.500,01	83.333,33	15.070,90	32.00
83.333,34	250.000,00	21.737,57	34.00
250.000,01	En adelante	78.404,23	35.00

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El ISR ha sufrido muchas modificaciones en cuanto a las tasas, tanto para personas físicas como para las morales. Dentro de estas también existen una serie de deducciones e ingresos que están exentos, ubicados en la vigente ley. (Ver anexo 2.3 y 2.4)

Gráfica 6 Evolución del Impuesto Sobre la Renta 1990-2016 (% del PIB)



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

El gráfico 6, nos muestra la evolución que ha tenido el ISR en el periodo estudiado, donde observamos como el valor de la colecta de este impuesto respecto al PIB, se ha vuelto desde sus inicios en el más importante para el estado, ya que concentra para el año 2016 un 7.3%, con relación al PIB.

Con las modificaciones que se aplicaron en el año 2014, vemos que los ingresos recaudados si crecieron, pasaron a representar 5.6% con relación al PIB en 2014 incrementándose a 7.3% para el año 2016. Pese a los esfuerzos que se han realizado para poder incrementar o fortalecer el cobro de

este impuesto, existe una gran cantidad de ingresos que quedan exentos para ser cobrados (Ver anexo 2.5), lo cual merma la captación, la limita, o simplemente no se puede llegar a recaudar el potencial de este impuesto.

**Tabla 5 Cambios representativos en la Ley de ISR**

Impuesto	Hasta 2013	Para 2014
ISR	Régimen de consolidación fiscal de personas morales Régimen simplificado de personas morales	Régimen opcional para grupos de sociedades. Régimen de los coordinados (transportistas). Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.
	Régimen intermedio Régimen de Pequeños Contribuyentes	Régimen de Incorporación Fiscal
	Deducción inmediata de inversiones en activos fijos	Se elimina (para 2016 y 2017 se permite para ciertos contribuyentes)

**Fuente:** Elaboración propia con la revisión de la LISR de varios años.

La tabla 5 nos muestra algunos de los cambios más representativos que se han dado de 2013 a 2014, donde podemos destacar que para tratar de incorporar a las personas al sector formal se crea el Régimen de Incorporación Fiscal.

### *1.3.9 Ley del Impuesto al Valor Agregado*

En términos generales, el IVA es una de las principales fuentes recaudatorias del estado. El objeto de dicho impuesto es pagar el gravamen al valor agregado por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes y servicios.

El sujeto del impuesto son las personas físicas y morales que en territorio nacional realizan los actos o actividades que constituyen el objeto del impuesto.

Este impuesto surge por las diferentes modificaciones que se le han hecho al sistema tributario en México. En México en 1948 se implantó el Impuesto Sobre Ingresos mercantiles (ISIM), que

recaudaba ingresos por concepto de impuestos al país, donde también se le denominaba un impuesto en cascada.

El ISIM era un impuesto que tenía efectos acumulativos, que consistía en el pago de impuesto por cada etapa de producción o comercialización, sin que este pudiera ser recuperado por los productores, lo que resultaba en costos y precios elevados para los productores finales, produciendo efectos acumulativos desiguales.

Fue el 29 de diciembre de 1978 cuando la LIVA fue publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOE), pero no fue hasta el 1° de enero de 1980 cuando entró en vigor.

Una de las principales características de este impuesto es que funciona mediante el principio de la traslación, porque se va trasladando en las diferentes etapas del proceso hasta que llega al consumidor final, y éste es quien lo cubre de manera definitiva.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de esta.<sup>26</sup>

Están obligados al pago del impuesto las personas físicas y morales que en territorio Nacional realicen los actos o actividades siguientes:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

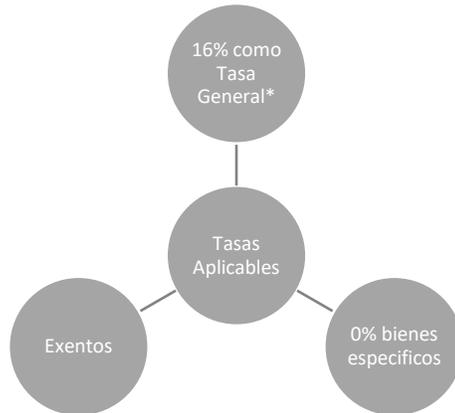
---

<sup>26</sup> Artículo, 1; Ley del Impuesto al Valor Agregado

- Importación de bienes o servicios.

Las tasas vigentes del cobro de este impuesto son las que se ilustran a continuación:

Figura 15 Tasas Aplicables en la actualidad.

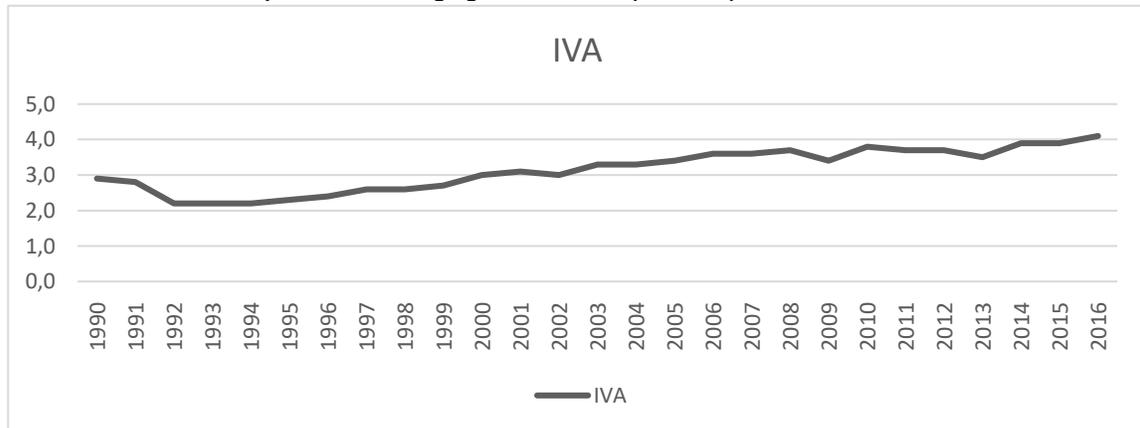


Nota: Ver Anexo 3 para un desglose detallado de las diferentes tasas.

\*De 2000 a 2009 la tasa general fue del 15% y del 10% para la región fronteriza, y del 11% de 2010 a 2012 para esta última zona.

La reforma fiscal de 2014 establece que se gravan con tasa general la enajenación de perros, gatos y mascotas; chicles y gomas de mascar; alimentos para mascotas; transporte público de personas excepto los servicios prestados en zonas urbanas; y hotelería a turistas extranjeros que ingresen para participar en congresos, convenciones, exposiciones y ferias.

Gráfica 7 Evolución del Impuesto al Valor Agregado 1990-2016 (% del PIB)



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

La evolución que ha tenido el IVA ha sido creciente, pero su captación ha permanecido muy por debajo de su potencial, ya que este impuesto tiene varios problemas. Principalmente es un impuesto regresivo, es decir, que afecta dicho impuesto a personas de ingresos altos y personas con ingresos bajos, pero afecta más a este último sector.

Con las modificaciones que se aplicaron en el año 2014, vemos que los ingresos recaudados por el IVA si crecieron, pasaron de representar 3.9% con relación al PIB en 2014 a 4.1% para el año 2016. Aunque dicho incremento fue de tan solo 0.2% de un año al otro, se espera que con el paso de los años esta recaudación tenga mejores resultados.

**Tabla 6 Cambios importantes en el ISR e IVA**

Impuesto	Hasta 2013	Para 2014
ISR	Monto máximo de deducciones autorizadas: 1) Consumo en restaurantes: 12.5% 2) Arrendamiento de automóviles: 250 pesos diarios. 3) Inversión en automóviles: 175 mil pesos. 4) Aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones 100%. 5) Prestaciones que son ingresos exentos para trabajadores 100%. 6) Deducciones personales de las personas físicas sin límite.	Montos máximos de deducciones autorizadas: 1) Consumo en restaurantes: 8.75% 2) Arrendamiento de automóviles: 200 pesos diarios. 3) Inversión en automóviles: 130 mil pesos (2016 175 mil pesos) 4) Aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones hasta un 53%. 5) Prestaciones que son ingresos exentos para trabajadores 53%. 6) Deducciones personales de las personas físicas hasta 4 SMG o 10% de los ingresos (2016, 5 SMG o 15% de los ingresos).
	No aplica.	Se establece un impuesto adicional sobre dividendos aplicables para las personas físicas residentes en México y los residentes en el extranjero en general.
	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)	Se abroga sin que en su lugar se establezca un nuevo gravamen alterno similar.
IVA	Tasa del 11% Zona Fronteriza	Tasa del 16% Zona Fronteriza
	Grabados a la tasa del 0% los siguientes bienes y servicios a) Enajenación de perros, gatos y mascotas. b) Chicles y gomas de mascar; alimentos para mascotas. c) Hotelería a turistas extranjeros que ingresen para participar en congresos, convenciones, ferias y exposiciones.  Exentos los siguientes bienes y servicios: a) Transporte público de personas excepto los servicios prestados en zonas urbanas	Grabados a la tasa general los siguientes bienes y servicios a) Enajenación de perros, gatos y mascotas. b) Chicles y gomas de mascar; alimentos para mascotas. c) Hotelería a turistas extranjeros que ingresen para participar en congresos, convenciones, ferias y exposiciones. d) Transporte público de personas excepto los servicios prestados en zonas urbanas

FUENTE: Elaboración propia con información de la Ley del IVA y Ley del ISR.

### *1.3.10 Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS)*

Este impuesto, grava el consumo de determinados bienes y servicios, los cuales pueden ser definidos de dos tipos: los que se derivan del petróleo (gasolina y Diésel) y los no petroleros (bebidas y tabacos).

Su regulación está establecida en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS), donde se encuentran las tasas aplicables, sujetos, base gravable y la forma de pago, etc.

#### **Sujeto**

Los sujetos de este impuesto son las personas físicas y morales que realicen actos o actividades como son: enajenación en territorio nacional o la importación de bebidas con contenido alcohólico y cerveza, de alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables, tabacos labrados, gasolinas, diésel, prestación de servicios de intermediación para la enajenación de los bienes ya mencionados y llevar a cabo juegos con apuestas y sorteos que requieran permiso conforme a la Ley Federal de Juegos y Sorteos.

Los objetivos que tiene este impuesto en la actualidad son:

- 1) Corregir las fallas de mercado (externalidades negativas), que genera el consumo de determinados bienes o servicios.
- 2) Reducir el consumo de ciertos bienes que podrían resultar nocivos para la salud, por ejemplo, el alcohol o el tabaco.

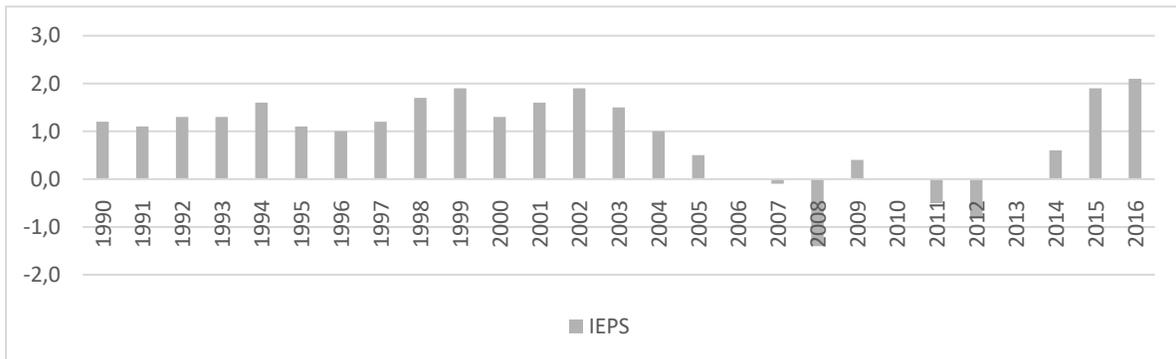
Su finalidad es la modificación del consumo de ciertos bienes o servicios.

#### **Tasas**

En el artículo 2° de esta ley, se establecen las tasas que determinan el impuesto correspondiente. (Para mayor detalle Ver anexo 4).

El objetivo del presente trabajo es refiriéndose a los impuestos tributarios, por lo cual justamente serán los ingresos de este impuesto (IEPS) que no sean petroleros como, por ejemplo, bebidas y tabacos.

**Gráfica 8 Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (1990-2016 % PIB)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

Como se puede apreciar en la gráfica 8, la evolución que ha tenido este impuesto en el periodo de estudio ha sido muy volátil, y su nivel de captación es muy bajo, si se compara con los ingresos obtenidos por ISR o IVA.

La recaudación del IEPS también ha presentado incrementos, aunque, en su gran mayoría, por razones ajenas a la Reforma Hacendaria. El principal aumento relacionado al IEPS es específicamente en el impuesto a las gasolinas y diésel. La razón es que anteriormente, el precio de la gasolina era determinado por el gobierno, por lo que, si los precios internacionales del petróleo eran demasiado altos, el IEPS funcionaba como subsidio para contener el precio de la gasolina. Este es el caso de 2013, en donde la recaudación del IEPS fue del 0.0 % (-0.5 % del IEPS a gasolinas y diésel y 0.5 % del IEPS por otros conceptos). En 2014, inició la caída en el precio internacional del petróleo, por lo que, aunque la recaudación del IEPS a gasolinas y diésel siguió siendo negativa,

(-0.1 % del PIB), la recaudación total del IEPS fue positiva. La recaudación aumentó considerablemente en 2015 debido a los bajos precios de la gasolina.

Dicho impuesto ha logrado ser un colchón, más allá de lograr bajar el consumo de ciertos productos el consumo de estos por el contrario se mantuvo estable y logró obtener una captación positiva, lo cual permitió aminorar la baja recaudación por la inestabilidad de los ingresos petroleros.

#### *1.3.11 Resolución de Miscelánea Fiscal*

Este es un conjunto de disposiciones fiscales de carácter anual que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), a efecto de reformar o modificar las leyes fiscales y otros ordenamientos federales relativos a la captación de ingresos por parte del Gobierno Federal.

El objeto de esta Resolución es el publicar anualmente, agrupar y facilitar el conocimiento de las reglas generales dictadas por las autoridades fiscales en materia de impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, excepto los de comercio exterior.<sup>27</sup>

También tiene por objeto subsanar posibles irregularidades contenidas en las leyes fiscales. Solo se establecerán aquellas que son obligatorias, es decir, que en su contenido no establezca cargas adicionales para los contribuyentes respecto a las que establecen las leyes fiscales, mismas que deben someterse a lo dispuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para perseverar las garantías de cada individuo.

El fundamento legal de este documento se establece en el Código Fiscal de la Federación, Artículo 33; fracción I; inciso g. “Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su

---

<sup>27</sup> [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5508788&fecha=22/12/2017](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5508788&fecha=22/12/2017)

conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.”

Así como en el Artículo 35.- del CFF. “Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.”

Cabe aclarar que dicha Resolución de Miscelánea Fiscal, no es una ley, es un documento que únicamente contiene reglas que ayudan a la autoridad y al contribuyente a entender aspectos particulares de la ley.

## CAPITULO 2 ENTORNO MACROECONÓMICO DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

### 2.1 Antecedentes

A lo largo de los años el sistema tributario mexicano ha sufrido diversas modificaciones. Se han realizado cambios importantes en materia fiscal, que son importantes mencionar en este trabajo, a fin de identificar los problemas recurrentes y los más destacados del Sistema Tributario del país. Es importante señalar los cambios que se han hecho por parte del estado para lograr captar más ingresos tributarios. Con ese propósito se considerarán tres periodos importantes en la historia del país: Desarrollo estabilizador (1954-1970); Desarrollo Compartido (1970-1982); y el periodo neoliberal (1982-2015). Es necesario analizar estos periodos, porque han sido etapas diferentes dentro de la economía que sin duda revisarlos ayudará a entender y evidenciar que los gobiernos que han estado en el poder no han podido incrementar la recaudación pese a los esfuerzos que se han hecho.

La precariedad de los ingresos tributarios es un problema añejo, motivo de preocupación constante, en algunas ocasiones más intensa que otras a lo largo del tiempo, pese a lo cual no se han hecho cambios que eleven los ingresos. El sistema impositivo se ha ido reformado con el paso del tiempo, sin duda se ha modernizado, se ha hecho más eficiente, pero hoy se mantiene una baja recaudación; este ha sido un problema con el que se ha estado viviendo por más de 7 décadas, durante las cuales los bajos ingresos tributarios han oscilado entre 10-12% con relación al PIB.

#### *2.1.1 Desarrollo Estabilizador (1954-1970)*

La característica más importante de este periodo es el potente dinamismo económico, pues el PIB tuvo un crecimiento a una tasa promedio del 4% y la inflación por otro lado lo hizo en 3.3%.

Una de las razones importantes por las cuales se tuvo este crecimiento, fue porque se logró aprovechar las oportunidades que trajo consigo la llamada Edad de Oro del Capitalismo. Para las economías desarrolladas representó la consolidación de la autosuficiencia alimentaria, pues inundó

al mercado mundial de productos primarios. No fue así para los países que estaban en vías de desarrollo: hubo un agotamiento de su principal fuente de divisas ya que sus términos de intercambio se deterioraron, es decir, cada vez era necesario exportar mayor volumen de bienes para obtener la misma cantidad de divisas o importaciones industriales.

En este periodo se presentaron problemas para poder financiar el proceso de industrialización, las exportaciones del sector primario eran el motor de crecimiento, pero esta dependencia solo logró descapitalizar al campo mexicano. Lo que se buscaba era abandonar la dependencia para dar paso a la industrialización de país.

Existía una división del trabajo, como lo menciona Tello (2014), quien argumenta que el Desarrollo Estabilizador fue una división de trabajo entre el gobierno, por una parte y, por la otra, los empresarios, los obreros, la clase medias organizadas (incluyendo maestros y empleados públicos) y los campesinos, en la que cada uno ponía algo de su parte.

En dicho periodo se fueron elaborando un conjunto de políticas, instrumentos y acciones que se conjuntaron para apoyar la formación de un sector industrial poderoso y diversificado que favorecía al crecimiento del país. El gasto público fue el instrumento que impulsó la industrialización la cual ocasionaba, una fuerte presión, ya que las fuentes de ingresos eran limitadas. En este periodo los gastos e ingresos jamás se igualaron, generando la presencia de un pequeño déficit, donde no se provocaron problemas inflacionarios, porque la forma de financiarlo no provocaba la elevación de la tasa de interés.

Sin duda que la industrialización se apoyó en el gasto público, pero también importó la relación que tenía el gobierno con los empresarios, pues fue pieza medular para lograr el crecimiento de este periodo.

Los empresarios, estaban comprometidos a invertir, pues se facilitaba la creación de buenas utilidades. En pocas palabras existían privilegios para estos grandes inversionistas. Por otro lado, no se iban a gravar en exceso las utilidades; tampoco existiría quiebra con cargo a los empresarios. Había seguridad en la inversión de los particulares y los rendimientos garantizados. En realidad, este era un gran negocio, en donde no perderían, tenían la certeza de por lo menos obtener la inversión inicial.

Para el caso de los trabajadores organizados, *“el gobierno ofrecía impulsar la formación de capital; salarios monetarios en términos reales crecerían; todo tipo de prestaciones de carácter social, incluyendo de manera destacada, servicios educativos, los de la salud y seguridad social.”*<sup>28</sup> Para llevar a cabo lo anterior, se les pedía tener disciplina y control obrero.

Para los campesinos también se les prometió precios de garantía, créditos con la tasa de interés subsidiada, seguro agrícola, apoyos de todo tipo para tecnificar sus cultivos. A cambio de esto, los campesinos estaban comprometidos a trabajar y mantener la seguridad y paz social dentro del campo.

Toda esta etapa fue un trabajo en equipo, donde cada uno sabía lo que tenía que hacer, cada uno tenía una tarea específica, lo cual ayudó sin duda a que las cosas fluyeran. Pero no solo fue la

---

<sup>28</sup> Tello, C. (2014). La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México. pp. 232-233.

división de tareas del gobierno, empresarios, clases medias organizadas y campesinos, sino también fueron las políticas, tal como lo menciona Carlos Tello (2014):

“La política fiscal (gasto público y su financiamiento), la monetaria, la crediticia, la de precios, la de salarios, la de subsidios, la agrícola, la industrial, y muchas otras más eran claras y de manera coordinada y complementaria se movían en la misma dirección.”

En pocas palabras, lo que se buscaba era articular una buena cooperación entre los diferentes grupos, encaminarlos hacia una misma dirección, respondiendo al interés de cada grupo, de manera que permitiera alcanzar las metas.

Fue en ese contexto que Ortiz Mena presenta al presidente Adolfo López Mateos en 1958 una propuesta para realizar cambios importantes en materia de finanzas públicas: era indispensable lograr una mayor coordinación entre la política de gasto y su financiamiento.<sup>29</sup> Se necesitaba tener un gasto público eficiente, un aumento de éste para avanzar en el proceso de industrialización, razón por la propuesta de Ortiz Mena hacía referencia a un gasto público que fuera progresivo, y que su ejecución en la forma de inversión debía beneficiar a los sectores populares.

Así el gasto público fue el motor del desarrollo económico y social, y la inversión pública tuvo un crecimiento acelerado. Existió un apoyo significativo para la inversión privada que logró atraer inversión extranjera, por el tipo de estímulos y apoyos que estos tenían en el país.

Sin duda alguna, el gobierno a través del gasto público mantuvo la relación entre los diferentes sectores, pero fue un gasto acelerado, reflejado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, ya que en los doce años que abarca el periodo del Desarrollo Estabilizador, dicho presupuesto

---

<sup>29</sup> Tello, C. (2014). La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México. pp. 234.

aprobado por el poder Legislativo no tuvo relación con aquel que se ejerció. Para el año de 1959 el presupuesto original fue de 9,385 millones de pesos, pero el ejercido fue de 14,158 mdp, por lo cual se ejercieron 4,773 mdp más, rasgo éste que se repetía año con año, dando por resultado un gasto cada vez mayor, por ende, un presupuesto que no guardaba relación entre lo aprobado y lo ejercido. (Ver tabla 7).

**Tabla 7 PEF ejercido durante el Desarrollo Estabilizador (Millones de Pesos).**

	1959	1965	1970
Presupuesto Original	9,385	17,854	28,134
Presupuesto Ejercido	14,158	36,716	52,679
Diferencia entre Original y Ejercido	4,773	18,862	24,545
Sobre ejercicio de los ramos			
Inversiones Financieras	1,631	4,796	4,438
Erogaciones Adicionales	1,291	6,238	9,181
Deuda Pública	1,938	8,896	10,421
Suma Parcial del sobre ejercicio	4,860	19,930	24,040
Sobre (-sub) ejercicio del resto de los ramos	(-87)	(-1068)	505

**Fuente:** Memoria de la SHCP y Cuenta de la Hacienda Pública, México, varios años. Ver Carlos Tello, Estado y Desarrollo Económico: México 1920-2006, México, Facultad de Economía, UNAM, 2007, p.427.

A pesar de las diferencias que se encontraron en el Presupuesto de Egresos de la Federación año con año, la explicación de estas diferencias se dan por las variaciones registradas en tres ramos genéricos del PEF: Ramo XXII, Inversiones Financieras; Ramo XXIII, Erogaciones Adicionales y Ramo XXIV, Deuda Pública.<sup>30</sup> Estos ramos fueron claves, porque a través de ellos se daban apoyo a todos los sectores, se atendieron las presiones sectoriales y regionales, tanto a empresarios como a las organizaciones populares. Este gasto público fue el vínculo con el conjunto de la sociedad.

<sup>30</sup> Tello, C. "(2014). La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México. p. 246.

Tabla 8. Participación porcentual de los ingresos Tributarios en los Ingresos Públicos

México 1960-1979

(% de los Ingresos Públicos)

Año	Total, de Impuestos	Sobre explotación de recursos naturales	A la Industria	A la Importación	A la Exportación	Sobre la Renta	Del Timbre	Al Comercio	Sobre Primas	Sobre Loterías	Sobre Migración	Para Educación	Sobre Ingresos Mercantiles	Otros Impuestos
1954	62.4	1.9	10.9	11.0	13.4	16.4	0.8	6.7	0.2	0.6	0.1			
1955	75.0	3.5	11.8	11.2	17.2	22.0	0.9	7.1	0.2	0.6	0.3			
1956	74.0	2.3	11.9	11.7	13.5	25.2	0.9	7.1	0.3	0.6	0.3			
1957	68.2	1.4	11.3	10.4	10.4	25.6	1.0	7.1	0.3	0.6	0.2			
1958	64.5	2.8	11.3	12.0	8.5	21.3	0.9	6.7	0.3	0.6	0.2			
1959	64.2	1.6	11.1	12.3	8.3	21.7	1.2	6.9	0.3	0.5	0.2			
1960	52.4	1.4	8.8	10.1	5.8	18.7	1.1		0.2	0.4	0.1		5.7	-
1961	54.2	1.3	9.4	9.1	5.7	20.4	1.1		0.2	0.4	0.2		6.4	-
1962	59.4	1.2	10.9	9.0	5.9	23.2	1.1		0.2	0.5	0.1		7.2	-
1963	70.4	1.4	11.9	10.7	5.9	27.8	1.3		0.2	0.6	0.2	2.5	7.9	-
1964	58.2	1.0	9.6	9.2	4.0	25.1	1.0		0.2	0.4	0.1	1.2	6.5	0.1
1965	26.5	0.5	4.8	5.3	1.9	9.3	0.5		0.1	0.2	-	0.4	3.3	-
1966	31.2	0.5	5.2	5.4	1.9	13.0	0.6		0.1	0.3	-	0.6	3.7	-
1967	30.7	0.5	5.0	6.3	1.2	12.9	0.5		0.1	0.3	-	0.6	3.4	-
1968	33.3	0.6	6.1	5.3	1.4	14.2	0.6		0.1	0.3	-	0.6	4.0	-
1969	32.9	0.6	5.8	5.3	1.2	14.4	0.5		0.2	0.2	-	0.6	4.0	-
1970	33.6	0.9	6.2	5.9	0.9	14.2	0.5		0.2	0.2	-	0.6	4.0	-

Fuente: Elaboración propia, datos tomados de Estadísticas Históricas de México, INEGI.

El Gobierno, como ya se ha mencionado en la presente tesis, otorgó gran cantidad de subsidios a todos los sectores, apoyó a los empresarios, a la clase media, clase popular y campesinos, todo ello con la intención de mantener cierta estabilidad y poder llevar a cabo el proyecto. Se ejerció un gasto público cuantioso, pero esta forma de actuar del gobierno, de dar subsidios y estímulos a todos, debía disponer de una forma de financiar este gasto. A partir de 1964, los ingresos Tributarios como proporción de los ingresos públicos del país, se empiezan a estancar señal de que el mecanismo se estaba agotando. (Ver tabla 8).

De representar en 1954 el 62.4% la participación de los ingresos tributarios en los ingresos públicos se contrajo a tan solo 33.6% para el término de este periodo (1970), una caída del 28.8%, lo cual representaba un agotamiento, una debilidad fiscal que se requería enfrentar, por lo cual se contrató a Nicolás Kaldor para realizar un diagnóstico del Sistema Tributario de México, asunto que se revisará más adelante en la presente tesis. No obstante, pese la referida caída, los apoyos continuaron, optando por financiarse a través del crédito, mecanismo este que permitía no recurrir a incrementar la carga tributaria.

El gasto público en el periodo del Desarrollo Estabilizador no fue realmente muy deficitario, se encontraba dentro del rango aceptable a nivel global, apenas superaba el 1% del PIB. Para el año de 1960 el déficit global del sector publico fue de tan solo 3.3% del PIB, para 1970 incremento a 4.7%. Pero siempre estuvo razonablemente financiado.

**Tabla 9 Déficit del Sector Publico (% del PIB)**

	<b>1960</b>	<b>1964</b>	<b>1970</b>
Gobierno Federal	1.5	1.8	1.8
Organismos y Empresas Controladas	1.0	2.0	0.3
Sector no Paraestatal	0.2	0.8	1.3
Déficit económico	2.7	4.6	3.4
Intermediación Financiera	-	0.1	0.3
Déficit Financiero	2.7	4.7	3.7
Gobiernos Locales	0.6	0.7	1.0
Déficit Global	3.3	5.4	4.7

**Fuente:** SHCP, Estadísticas de las Finanzas Públicas 1938-1980.

Este fue una de las razones por las que se optó por financiar los gastos en los que el gobierno incurría. Pensar que se estaba dentro del rango deficitario era pensar que aún se podía sostener el financiamiento.

Era en 1960 el año para poder llevar a cabo una reforma tributaria, se estaba debilitando los ingresos obtenidos vía impuestos, puesto que bajaron de 1954 a 1960 hasta 10 puntos porcentuales con relación a los ingresos del gobierno. Era evidente que había crecimiento y con un presidente, Adolfo López Mateos, con gran popularidad y prestigio, que demandaba un plan muy ambicioso por lo que se requería la ayuda de cada sector.

Si bien la economía marchaba bien, existían problemas que se tenían que resolver, pues con el avance en la industrialización, se crearon problemas que este proceso iba dejando, es decir, había rezagos y carencias. “Para avanzar en su superación, era necesaria una reforma fiscal que le daría recursos al gobierno federal, para emprender su ambicioso programa”<sup>31</sup>. Se pretendía elevar por un lado los ingresos tributarios, puesto que eran muy bajos. Por ello, Antonio Ortiz Mena quiso incrementar la recaudación en al menos el doble, aumentar a 20% los ingresos tributarios, respecto al PIB, en un lapso de 10 años.

El cambio más importante que se pudo haber logrado en temas de finanzas públicas, ocurrió en 1960, cuando Antonio Ortiz Mena, contrato al economista británico Nicolás Kaldor, con la finalidad de dar un diagnóstico de la situación tributaria.

*“Su prestigio académico y el hecho de que fuera extranjero dejaban de lado cualquier duda que pudiera existir sobre la validez e independencia de sus juicios. La importancia de la contratación de Kaldor era doble. Por un lado, presentaría un análisis técnico riguroso del*

---

<sup>31</sup> Tello, C. “(2014). La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México. pp. 260.

*sistema fiscal mexicano; por otro lado, y más importante, yo sabía de antemano que, por su línea de pensamiento, su propuesta de reforma sería más radical que la de la Secretaría de Hacienda. Esto sería muy útil para la negociación de la reforma, pues la propuesta de la secretaria quedaría en un punto intermedio entre el esquema fiscal prevaleciente y la propuesta de Kaldor. Para que la estrategia fuera efectiva, solo comenté con el presidente de la República los verdaderos objetivos de la contratación de Kaldor.”*<sup>32</sup>

El objetivo era claro, buscar de cierta forma el desarrollo, que acapararía un gran gasto público, y este solo se podía dar si se contaba con los ingresos suficientes. Por ello, la necesidad de este diagnóstico, que se transformaría en una reforma.

Kaldor en un interesante reto, llegó a una serie de conclusiones sobre la situación en la que se encontraba el país:

- El sistema tributario era ineficiente e injusto.
- La recaudación es excesivamente baja, lo que obliga a frenar el gasto social e imponer restricciones severas a la política monetaria.
- El problema de fondo está en la escasa base gravable derivada del hecho de que una parte sustancial del ingreso nacional recibe un trato privilegiado.
- El trato privilegiado que recibe una parte sustancial del ingreso nacional, especialmente el proveniente del capital, reduce la capacidad de recaudación.
- La necesidad de revisar a fondo los diversos subsidios y estímulos con el afán de eliminarlos o reducirlos.

---

<sup>32</sup> Ortiz, A. (1998). El desarrollo estabilizador: Reflexiones sobre una época. México. Ed. FCE. COLMEX. FHA. pp. 155

Gracias a este estudio y a las conclusiones a las que se llegó, se mostró la gran debilidad fiscal por la que se estaba pasando y que se tenía que resolver si se quería llevar a cabo el plan propuesto por Ortiz Mena. Kaldor, junto a varios economistas y abogados, se encontraron con la ya visible baja recaudación tributaria que presentaba el país, apenas alcanzaba el 9% con relación al Producto Interno Bruto (PIB).

Uno de los cambios más importantes era el referido al Impuesto Sobre la Renta, porque era el impuesto más importante; hasta el día de hoy lo sigue siendo. Se pretendía modificar porque se argumentaba que este ingreso se gravaba de forma cédular, es decir, que había siete cédulas para gravar los ingresos de diferentes actividades y no tenían que acumularse los ingresos de diferentes fuentes y pagar a una sola tasa. Por otro lado, este impuesto tenía un trato especial para los empresarios, pues como ya se ha comentado en la presente tesis, este periodo se caracterizó por todos los subsidios y estímulos fiscales: eran los grandes empresarios quienes más se beneficiaron, a través de los ingresos derivados del capital.

Sin embargo, pese al estudio bien planteado por Nicolás Kaldor, a las observaciones hechas por los economistas y abogados, fueron estos últimos (abogados), quienes no avalaron la reforma tributaria.

“Víctor Urquidí y otros economistas abogaban a favor de la consolidación, pues además de rendir mayores recursos al fisco, lo haría de manera equitativa gravando proporcionalmente más a los que mayores ingresos tienen y así consolidar la progresividad del sistema”.<sup>33</sup>

Esta primera reforma tributaria no se llevó a cabo, predominaron los intereses de aquellos grupos privilegiados. Se hablaba también del clima político, es decir, se pensaba que, al

---

<sup>33</sup> Tello, C. (2014). La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México. pp. 266.

aplicar esa reforma tributaria, México sería un país con políticas de corte socialista, de ahí la desconfianza de los inversionistas, al pensar que, aplicando esta reforma, iban a perder sus ingresos para dárselos a las personas vulnerables.

Hubo una segunda reforma tributaria, en 1964. En aspectos generales se estableció:

- Se canceló el sistema cedular.
- En 1965 se estructura el ISR en personas físicas y personas morales.
- Dichos cambios no afectaron los tratamientos especiales que tenían los empresarios.

Sin lograr una reforma efectiva, que diera ingresos al sector público para financiar el proyecto que se tenía ya en marcha, se buscaron otras fuentes para cubrir con las necesidades que se tenían, por lo que, a finales de la década de 1970, el financiamiento provino del crédito (Ver tabla 10).

**Tabla 10 Financiamiento de la Inversión del Sector Público (%del PIB)**

	1960	1964	1970
Ahorro corriente del Sector Público federal	4.31	3.70	3.22
Gobierno Federal	2.24	1.45	2.20
Organismos y Empresas Públicas	2.07	1.82	1.02
Ingreso de Capital	0.66	0.02	0.17
Financiamiento Total	0.02	3.63	3.18
Externo	1.40	1.82	1.23
Interno	-	1.81	1.95
Inversión Pública Total	4.98	6.92	6.57

**Fuente:** Tello, C. (2014). La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México. p. 276.

En resumen, este periodo pese a las diferentes reformas planteadas, 1961 y 1964, la recaudación tributaria permaneció baja y estable, ya que en 1970 fue de tan solo 8.9% del PIB, quedando muy debajo de la propuesta que se había realizado en 1960. Así mismo, no se lograron erradicar los privilegios a los grandes empresarios, quienes fueron los que impidieron que se realizaran las reformas tributarias, aun cuando Nicolás Kaldor y el grupo de economistas trabajaron para lograr un cambio importante en materia tributaria.

Este periodo dejó mucho que desear en cuanto a las finanzas públicas. Si bien se inició un plan para lograr la urbanización del país, las cosas fueron distintas, si hubo una industrialización, había crecimiento y estabilidad de precios, así mismo hubo en momentos paz social, sin embargo, este proceso no abarco todo el país, dado que mientras unas zonas se iban urbanizando, otras más se iban rezagando.

Se terminó un periodo con una gran debilidad económica, cuyos rasgos eran los siguientes:

- Rezago social.
- Dependencia financiera del exterior.
- Sector agropecuario colapsado.
- Ingresos tributarios insuficientes.
- Movimientos sociales (Tlatelolco 1968).

#### *2.1.2 Desarrollo Compartido (1970-1982)*

Al comienzo de este periodo, México se veía como una economía firme, porque tenía crecimiento económico, baja inflación, solidez, excelente pagador de crédito, así fue como se visualizaba el país ante otras economías.

Sin embargo, para inicios de la década de 1970, el costo de la etapa antecesora (Desarrollo Estabilizador) provocó un desajuste del balance público que vino a propiciar un cambio de modelo económico llamado de “Desarrollo Compartido”.

El diagnóstico para este periodo la hizo el Secretario de Hacienda Hugo Margáin, en diciembre de 1970, donde era claro que existía:

- Desequilibrio presupuestal.
- Endeudamiento con el exterior.

- Contrabando, corrupción.

Ante estas problemáticas que tenía el país, se planteó poner en marcha una política llamada de “*Consolidación*”, que era: buscar superar los problemas para después lograr metas de política económica y social. En pocas palabras, la consolidación, era una contracción económica, es decir, un ajuste de las finanzas públicas; por ejemplo, evitar hacer gastos en exceso y no endeudarse más. Cuando se lograra resolver la problemática que presentaba el país, ya se recurriría al plan de acción establecido por el presidente.

Luis Echeverría, tenía que darle respuesta a las demandas que la sociedad tenía, carencias que con el tiempo se fueron agudizando; bienes básicos, como educación, alimentación. Así también se requería de infraestructura para darle una estabilidad a la economía nacional. Era necesario una intervención del estado en la economía más profunda, donde se tenía que incrementar el gasto público, así como buscar un aumento en los impuestos, pues todo este gasto se tenía que financiar.

En 1971 existe una caída del crecimiento del país, provocada por esta política de contracción, donde se dejó de invertir como años anteriores, pero para 1972 la expansión del gasto empieza a convertirse en el eje que la política económica. Dicha expansión se inicia en medio de una crisis global:

- Estados Unidos abandona el patrón Oro.
- Colapso del sistema creado por los acuerdos del Bretton Woods.
- Aumento de los precios del petróleo.

Para este periodo se visualiza una política de arranque y freno, en donde por momentos se ve un gasto público acelerado y en otros momentos se contrae, se mantiene, se impulsa o frena, así fue el gasto público de 1970 a 1976.

**Tabla 11 Gasto Público, % del PIB.**

	<b>TOTAL</b>	<b>Inversión</b>	<b>Social</b>
1969	26.1	7.0	4.7
1970	24.6	6.6	4.5
1971	24.8	4.6	5.3
1972	26.4	5.9	6.3
1973	29.5	7.2	6.3
1974	30.7	7.2	6.7
1975	36.4	8.7	7.3
1976	37.9	8.2	8.1

**Fuente:** Secretaria de Programación y Presupuesto, Cuenta Pública, México, Varios Años. Ver también, Carlos Tello, op. cit., P. 292.

Nuevamente, el gasto público en este periodo como en el anterior, vuelve a ser el eje central con el cual se llevaría a cabo la política del presidente Luis Echeverría. En el primer año, no se había abandonado el modelo del Desarrollo Estabilizador.

Buena parte de la población dependía de las actividades agropecuarias, un alto porcentaje se encontraba en pobreza, y exigía apoyos por parte del gobierno; el gasto público fue el canal por el cual gobierno-población se relacionaron. Se atendieron las demandas, donde el gasto fue destinado a impulsar el desarrollo y crecimiento de las actividades agropecuarias.

El apoyo que se les otorgó a los campesinos fue claro, en 1971 el presidente Echeverría promulgó la Ley Federal de Reforma Agraria. Esto fue un paso importante para el apoyo a campesinos, ya que los trámites para obtener tierras eran muy tardados<sup>34</sup>, así mismo para el

---

<sup>34</sup> Promedio de 14 años desde que se solicita la tierra hasta que aparece el decreto presidencial, otorgándola o negándola.

año 1971, se promulga la Ley federal de Agua, esta ley permitía que el aprovechamiento de agua fuera más equitativo para fines agropecuarios.

Otro rasgo importante fue la creación de la nueva Ley del Seguro Social en 1973, la cual posibilitó el acceso de los campesinos con capacidad contributiva al régimen de seguridad social y se dio un fuerte impulso a la educación técnica en las zonas rurales.<sup>35</sup>

Durante este periodo, la intervención del estado en la economía fue muy marcada, como ya se ha visto en la presente tesis, el apoyo a las clases más necesitadas fue claro. Por esa razón el gobierno de Echeverría fue criticado por lo empresarios, al llamar a su gobierno *populista*.

Según Cárdenas (1996), el término populismo es de índole política y social, y se ha utilizado fundamentalmente para caracterizar regímenes políticos que buscan mejorar el nivel de bienestar de su pueblo, afectando a ciertos grupos minoritarios de la población, muchas veces con fines más bien demagógicos que reales.

La idea central de este modelo llamado populista era: compartir los frutos del progreso entre todos, a través de una distribución del ingreso más equitativa. Hacienda impulsaba una política de gasto expansionista con el objetivo de alcanzar la doble meta keynesiana del pleno empleo y una mejor distribución del ingreso, pero el Banco de México actuaba de una forma contraria; restringiendo la emisión monetaria y el crédito con la finalidad friedmaniana de evitar incrementos inflacionarios.

Dicha expansión del gasto no tuvo problemas para financiarse, ya que se encontraba casi como en los años del Desarrollo Estabilizador. Sin embargo, para el año de 1975, se incrementó el

---

<sup>35</sup> Tello Macías, Carlos, Op, Cit, p. 297.

Déficit Público (Ver tabla 12). Dicho incremento se debió principalmente al incremento de la inversión pública y el aumento por el gasto por servicio de la deuda externa.

**Tabla 12 Déficit del sector público y del sector paraestatal, 1971-1996 (Proporción del PIB).**

Año	Déficit del Sector Público (Millones de pesos)	Déficit/PIB	Déficit del Sector Paraestatal (Millones de pesos)	Déficit/PIB
1971	10.679,3	2,3	4.692	1,1
1972	20.039,1	3,9	4.045	0,8
1973	38.319,1	6,1	6.332	1,0
1974	45.369,0	5,5	14.691	1,8
1975	82.696,4	8,3	39.595	4,0
1976	99.068,2	8,0	36.393	2,9
<b>Promedio</b>	<b>49.361,9</b>	<b>5,7</b>	<b>17.625</b>	<b>1,9</b>

Fuente: Estadísticas Históricas de México, Tomo II, INEGI

Sin embargo, pese al déficit público que se venía gestando, no se hizo lo necesario para buscar aumentar los ingresos propios del gobierno federal. El gasto público expansionista fue prioridad.

Durante el Desarrollo Compartido, no se logró incrementar la recaudación tributaria; de los años que comprenden este periodo, los ingresos con relación al PIB apenas promediaron 9.9%, lo cual nos indica que es sumamente bajo, aun si no se hubiera hecho ese gasto expansionista, los ingresos son precarios. (Ver tabla 13).

**Tabla 13 Ingresos propios de sector público federal, % del PIB**

	Total	Gobierno Federal			Organismo y Empresas		
		Total	Tributarios	No tributarios*	Total	Pemex	Otros
1970	17.9	9.3	7.9	1.4	8.6	2.8	5.8
1972	18.1	9.6	8.2	1.4	8.5	2.6	5.9
1974	20.6	10.5	9.4	1.1	10.1	3.0	7.1
1976	22.2	11.9	10.7	1.2	10.3	2.8	7.5
1978	25.2	13.8	11.9	1.9	11.4	3.5	7.9
1980	25.5	15.3	10.9	4.4	10.2	3.7	6.5
1982	27.8	15.7	9.9	5.8	12.1	5.2	6.9

\*Incluye los derechos a la producción petrolera. Fuente: Inegi, Secretaría de programación y presupuesto, Cuenta Pública, varios años.

Fuente: Tello, C. (2014). op. Cit., Pp 326.

Nuevamente los empresarios detuvieron todos los esfuerzos por generar una reforma tributaria. La principal inconformidad fue que el gobierno actuó sin consultar a los empresarios, y fue esta la razón por la cual hubo molestia, más bien, a los empresarios les causo incomodidad que el gobierno no actuará como en los años anteriores, donde ellos le decían que hacer al gobierno.

El tema de aplicar una política impositiva se dio en el mandato de Echeverría, donde se les hizo frente a los empresarios que como ya se mencionó volvieron a detener todo intento de reforma.

El gobierno tenía la intención de aumentar los ingresos tributarios, pero la oposición argumentaba que si en realidad se quería buscar ese objetivo: debían hacerlo a través de los ingresos indirectos, aquellos que gravaban a la población sin considerar su nivel de ingreso. Pues los ingresos directos como el Impuesto Sobre la Renta (ISR), solo causaría una baja en la inversión privada.

Alguno de los cambios importantes que se hicieron en ese momento al ISR fueron:

- Se amplió la base.<sup>36</sup>
- Aumento de la tasa marginal máxima del impuesto de 35 a 42% en 1972 y, después, a 50% en 1975.<sup>37</sup>

Dichos cambios lograron aumentar en un pequeño porcentaje los ingresos tributarios, sin embargo, seguían siendo insuficientes, y no crecían a la par del gasto público que año con año aumentaba. La idea seguía siendo actuar en modificar los impuestos indirectos, dejar intacto el ISR que era progresivo, es decir, pagaban más los que más ingresos tenían.

---

<sup>36</sup> Inclusión, para personas físicas, de los ingresos obtenidos por el arrendamiento de inmuebles y un mayor gravamen sobre los ingresos por intereses financieros.

<sup>37</sup> Secretaría de la Presidencia, El poder ejecutivo, tomo IV, México, pp. 41 a 464 y 498.

Durante el periodo, se crearon distintas empresas públicas; las cuales el gobierno les transfería recursos para así poder operar. Dichos apoyos se fueron incrementando cada vez más, con lo cual se explica que durante los seis años del presidente Echeverría, se haya incrementado a 60% el déficit del gobierno federal.

El resultado que se tenía en el periodo fue un gasto publico que año con año se incrementaba, ingresos públicos insuficientes para financiar el gasto, asimismo, un incremento del déficit público. El creciente déficit público que se había dado durante 1975 y 1976 se tuvo que financiar con crédito externo público. Dicha contratación de crédito ocasionó fuertes presiones inflacionarias, por lo que la preocupación era latente, porque existía el riesgo de fuga de capitales que a su vez ocasionarían una fuerte devaluación de la moneda.

Banco de México, ante la situación que se estaba viviendo, permitió que cierto grupo de ahorradores dolarizara su capital, con la idea de que esto era mejor que si sacaran el capital y lo dolarizaran en el exterior, donde dicha práctica provocaría un abatimiento de las reservas.

Como resultado de este proceso para hacerle frente a la fuga de capitales, Tello (2014) señala:

“Lo más grave era que conforme se dolarizaba la economía y las personas y las empresas convertían sus cuentas y ahorros en pesos a cuentas y ahorros en dólares, el sector público se endeudaba con el exterior a corto plazo y largo plazos para hacerle frente a la demanda por dólares. El saldo de la deuda pública externa en dólares al 31 de diciembre de 1976 fue de 19 602 millones, frente a 14 449 millones en diciembre de 1975. A finales de agosto de 1976 era ya obvio que la economía nacional estaba en franco estancamiento inflacionario.”

Este acontecimiento de la economía mexicana provocó una devaluación del peso, con la que se terminan 22 años de estabilidad. La devaluación fue 26.50 por dólar.

La devaluación se debió principalmente al proceso inflacionario por el exceso de demanda, un gasto público que aumentó, del cual no se tuvo buen financiamiento. Para resolver estos desequilibrios macroeconómicos se recurren a resolverlos a través de la contención salarial y la reducción del gasto público.

Se firmó un convenio con el Fondo Monetario Internacional (FMI), con el objetivo de lograr estabilizar la economía mexicana. Dicho convenio definiría el rumbo que tendría que seguir nuestra nación, a través de tres candados, que no era más que revisar la eficiencia con la que el país cumplía su compromiso.

Con el objetivo de buscar la estabilización, se cancela de tajo el objetivo de crecimiento económico. Con este diagnóstico desalentador, se termina un sexenio, para dar comienzo a otro, ahora de la mano del presidente José López Portillo. Este al inicio de su mandato, propone tres reformas: la política, la económica y la administrativa.

Se crea entonces la Secretaría de Programación y Presupuesto (SPP), con la finalidad de precisar que es lo que se tiene que hacer (programar), para después obtener los recursos para ello (Presupuestar). Ahora para el caso de las finanzas públicas, existiría una estrecha relación entre la SPP y la SHCP, donde se define lo que se va a hacer y se busca definir el financiamiento de lo que se tiene que hacer, respectivamente.

El proceso para lograr dar estabilidad económica fue buscar nuevamente contener el gasto público, aplicando políticas de austeridad. Pese a todos los esfuerzos, no se logra contener el gasto público, por lo que el presupuesto fue siempre mayor que el programado.

Para el año de 1978 se logró bajar la inflación. Pero en 1979, nuevamente se dispararon los precios en la economía mundial. (Ver tabla 14).

**Tabla 14 Tasa de Crecimiento (%)**

<b>Año</b>	<b>PIB</b>	<b>Precios</b>
1977	3,4	28,9
1978	8,9	17,5
1979	9,7	18,2
1980	9,2	26,3
1981	8,8	28,8
1982	-0,6	58,9

**Fuente:** INEGI y Banco de México, informe de varios años.

Al finalizar este periodo llamado de Desarrollo Compartido, ahora al mando del presidente López Portillo, se inició un cambio de rumbo, y una vez más el financiamiento vía impuestos se dejó de lado, principalmente por el hallazgo de petróleo, y el disparo de sus precios, que beneficiaron al país.

La relación existente entre el gobierno y el sector privado fue de la siguiente manera: se apoyó con estímulos a diferentes empresas, pero estas a su vez tenía que cumplir con los compromisos establecidos con el gobierno, era un ir y venir. Era un pacto, donde el gobierno exigía resultados, de otro modo, se cancelarían dichos beneficios.

El petróleo fue detonador, solo por mencionar:

- Se producían cerca de tres millones de barriles de crudo.
- En 1976 se producían al día 0.90 millones de barriles y para 1982 eran cerca de 2.75 millones.

Era México en ese momento un país rico en petróleo, que con el paso del tiempo nos respondía un sinfín de incógnitas, entre ellas fue el mal aprovechamiento que se le dio a

esa riqueza natural, ya que hasta el día de hoy se sigue dependiendo de ese recurso, olvidando que es un producto sumamente volátil.

Un cambio importante en 1980, en materia tributaria, fue la introducción del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que sustituyó al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM). Así mismo, con la entrada del impuesto, se promulga la Ley de Coordinación Fiscal. Esta ley establecía un sistema único de participaciones, es decir, un porcentaje fijo a distribuir a los estados y municipios, quienes dejaban de ejercer una buena parte de sus potestades tributarias para cederlas al gobierno federal. Como resultado de dicha acción, los estados y municipios iban a recibir por parte del gobierno federal un porcentaje de lo recaudado.

Pese a los esfuerzos por lograr incrementar los ingresos tributarios a lo largo del desarrollo compartido, apenas se logró alcanzar al término del periodo en alrededor del 10% con relación al PIB. Aunque se puede explicar que no hubo un fracaso si se menciona que hubo grandes presiones inflacionarias en el periodo.

El sistema fiscal fue débil durante el periodo, por diferentes causas:

- a) Dependencia de los ingresos petroleros.
- b) No se mejoraron los diferentes impuestos existentes.
- c) Deficiencia en la administración.
- d) Tratamientos especiales y estímulos fiscales.
- e) Deuda externa en aumento.

Estas anomalías en las finanzas públicas dieron origen a la entrada de una crisis económica, que ya con el presidente Miguel de la Madrid, lleva a la firma un convenio, nuevamente con el FMI, para hacerle frente a dicha crisis, con lo cual el rumbo del país tomaría un cambio drástico.

Como ya se había mencionado, la deuda pública fue en aumento principalmente por las siguientes razones:

- Hacer frente a la demanda de divisas del sector privado, es decir, contener la fuga de capital. Y dicho crédito fue externo.
- Financiar el Gasto Público expansivo.
- Los estímulos y privilegios fiscales.
- Insuficiencia de los recursos tributarios.

**Tabla 15 Deuda pública del gobierno federal 1962-1981 (miles de pesos)**

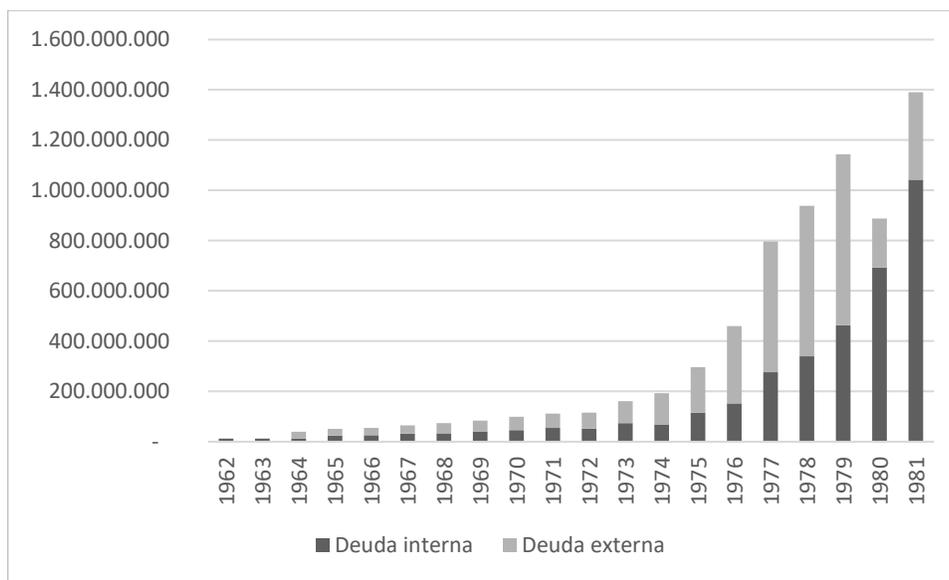
Año	Total	Tasa anual %	Deuda interna	Tasa anual %	Deuda externa	Tasa anual %
1962	12 232 810		12 002 397		230 413	
1963	12 419 521	1.5%	12 209 803	1.7%	209 718	-9.0%
1964	39 434 491	217.5%	13 734 491	12.5%	25 700 000	12154.6%
1965	51 399 654	30.3%	24 974 654	81.8%	26 425 000	2.8%
1966	54 596 559	6.2%	26 346 559	5.5%	28 250 000	6.9%
1967	64 643 373	18.4%	31 605 873	20.0%	33 037 500	16.9%
1968	73 437 200	13.6%	34 012 200	7.6%	39 425 000	19.3%
1969	84 337 800	14.8%	41 437 800	21.8%	42 900 000	8.8%
1970	99 013 100	17.4%	45 728 100	10.4%	53 285 000	24.2%
1971	111 943 500	13.1%	55 121 000	20.5%	56 822 500	6.6%
1972	115 189 100	2.9%	51 881 600	-5.9%	63 307 500	11.4%
1973	111 776 600	-3.0%	73 396 600	41.5%	88 380 000	39.6%
1974	193 460 400	73.1%	68 772 900	-6.3%	124 687 500	41.1%
1975	296 698 500	53.4%	116 086 000	68.8%	180 612 500	44.9%
1976	460 259 538	55.1%	152 732 400	31.6%	307 527 138	70.3%
1977	796 875 549	73.1%	277 000 000	81.4%	519 875 549	69.1%
1978	938 175 468	17.7%	340 400 000	22.9%	597 775 468	15.0%
1979	1 143 259 304	21.9%	464 200 000	36.4%	679 059 304	13.6%
1980	887 500 000	-22.4%	693 400 000	49.4%	194 100 000	-71.4%
1981	1 390 900 000	56.7%	1 042 500 000	50.3%	348 400 000	79.5%

**Fuente:** Turlington, Edgar. *México and her Foreign Creditors*, New York, Columbia University Press, 1930. Bazant, Jan. *Historia de la Deuda Exterior de México 1823-1946*, El Colegio de México, México 1981.

**INEGI.** *Anuario Estadístico de los Estados Unidos Mexicanos*. Banco Interamericano de Desarrollo.

El gran problema es que el déficit del sector público se estaba financiando con la deuda externa. Entre 1969 y 1979 la deuda externa creció a una tasa promedio anual del 31.8%, pasando de 42,900,000 miles de pesos en 1969 a 679,059,304 miles en 1979. (Ver tabla 15)

**Gráfica 9 Deuda Publica del Gobierno Federal 1962-1981**



**Fuente:** Estadísticas Históricas de México, tomo II, INEGI.

Fue el crédito externo el que poco a poco se convertía en la mayor fuente de financiamiento del gobierno federal, explicado como ya se ha mencionado en la presente tesis, por las presiones inflacionarias que ocasiono el boom petrolero, y la dolarización del peso. Como se observa en la gráfica 9, fue a partir del año 1972 hasta 1980, donde el crédito externo fue creciendo sin precedentes. Lo que conllevó a que los presidentes José López Portillo y Miguel de la Madrid, hicieran un convenio con el FMI, para lograr estabilizar la economía. Dichos convenios marcarían el rumbo del país que se analizará en el siguiente periodo.

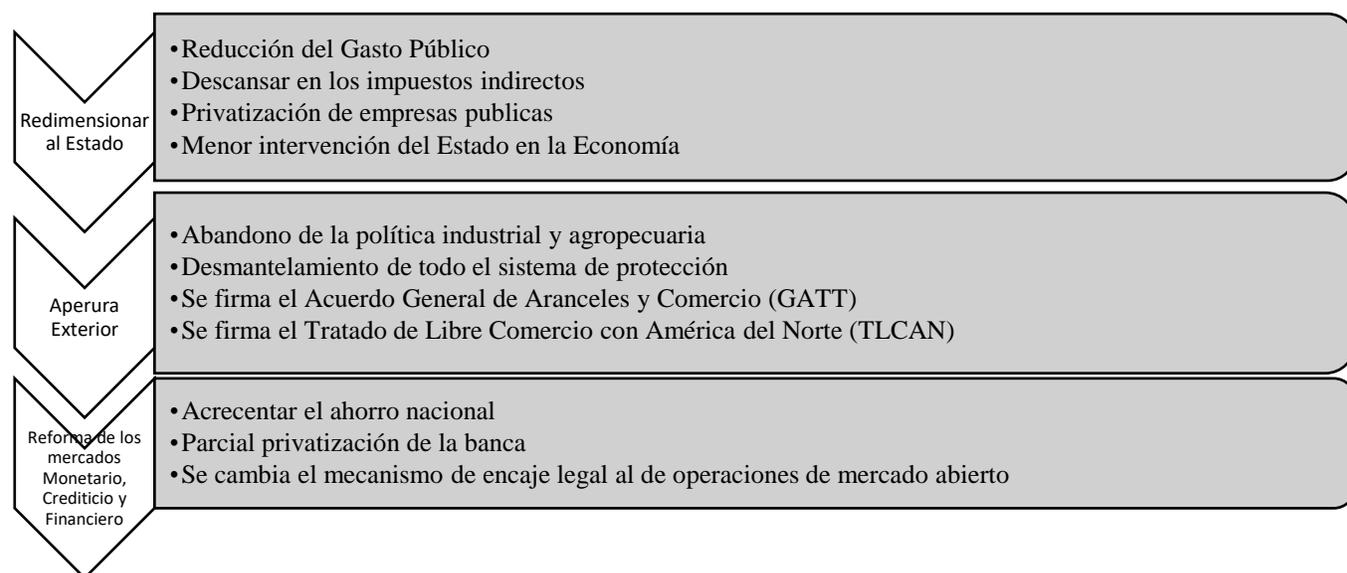
### 2.1.3 Periodo Neoliberal (1982-2016)

En 1982, se termina con un programa de desarrollo de varias décadas, para darle paso a un proyecto con reformas de carácter neoliberal. De acuerdo con Tello (2013), “la característica fundamental del pensamiento Neoliberal consiste en asumir al individuo (...), como el arquitecto de su propio destino (...), en libertad, actúa en función de sus propios intereses.” (pp. 37)

A partir de este momento, se inicia un modelo que hasta la fecha seguimos cargando, ya con signos de debilidad y sin dar los resultados esperados.

El proyecto Neoliberal se inicia con tres reformas estructurales, que durante muchos años adoptaron los presidentes: Miguel de la Madrid, Carlos Salinas, Ernesto Zedillo, Vicente Fox, Felipe Calderón y actualmente Enrique Peña Nieto.

Dichas reformas estructurales fueron:



Prácticamente lo que se proponía hacer con todas estas medidas fue hacerle frente a la crisis de la deuda, en la que se estaba viviendo, a su vez se proponía reducir el nivel elevado de inflación que para finales de 1982 llegó a casi 100%.

El presidente Miguel de la Madrid, toma el cargo en medio de una gran crisis, con grandes desequilibrios macroeconómicos: déficit fiscal, deuda externa creciente, inflación cada vez mayor, aumento de desempleo, abandono de la industria y sector agropecuario.

**Tabla 16 Indicadores del ajuste económico, 1982-1988**

Año	PIB Real (%)	Precios Variación anual (%)	Inversión pública bruta fija % del PIB	Salarios (1982=100)	
				Mínimos	Contractuales
1981	8,8	29,0	10,6	113,6	91,4
1982	- 0,6	99,0	8,6	100,0	100,0
1983	- 5,2	81,0	5,7	71,3	72,5
1984	3,6	59,0	5,8	67,3	69,8
1985	2,7	64,0	5,7	66,0	70,0
1986	- 3,5	106,0	5,0	59,0	80,1
1987	1,7	159,0	4,3	55,4	100,3
1988	1,3	52,0	3,9	48,3	61,9

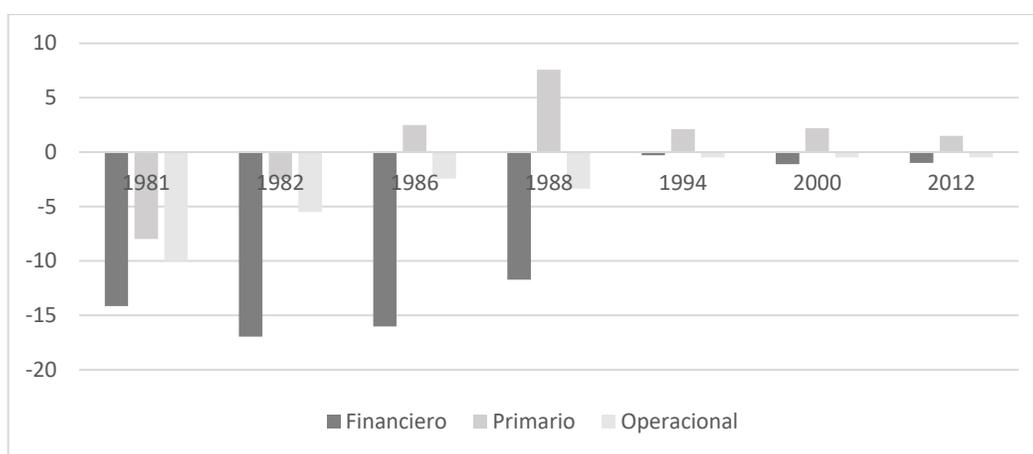
**Fuente:** la información se ha tomado de Enrique Hernández Laos y Jorge Velázquez Roa, Globalización, desigualdad y pobreza, México, UAM, Iztapalapa, 2003; Pedro Aspe, El Camino Mexicano de la transformación económica, FCE, México, 1993; y diversos informes del Banco de México, INEGI y Cepal.

Los ajustes que se pusieron en práctica aplicando las reformas estructurales tenían como propósito principal; aplicar políticas restrictivas, es decir, reducir el gasto público. Ello conllevó que el ritmo de crecimiento del PIB real disminuyera, con el resultado durante el sexenio 1983-1988, que en promedio creciera al 0.3%; los precios al consumidor aumentaron, a un ritmo anual del 90%; la paridad peso-dólar paso de ser 57 pesos por dólar en 1982 a representar para el final del periodo de 1988 un promedio de 2 295 pesos por dólar.

Todo ello tuvo como resultado: una reducción del ritmo de expansión de la economía, así como una pérdida en los salarios, pasando en 1981 a 113.6 pesos el salario mínimo a representar para el final del sexenio apenas 48.3 el salario mínimo. (Ver tabla 16)

El resultado positivo que se logró ante estas acciones emitidas por el gobierno fue; la reducción del déficit público. Lo hizo en el déficit primario, que se traduce en aquel que estimula la demanda efectiva. (Ver gráfica 10)

**Gráfica 10 Déficit del sector público, % del PIB**



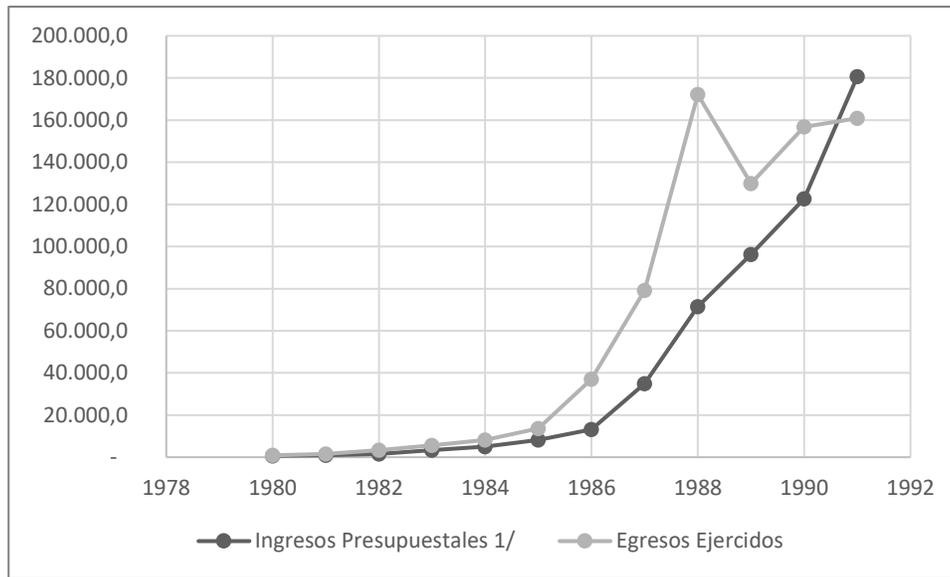
Nota: El déficit financiero es la diferencia entre ingresos y egresos; el primario excluye todos los pagos de intereses y el operacional son las necesidades de financiamiento del sector público menos la parte de pagos de intereses correspondiente a la corrección en razón de la inflación.

**Fuente:** Fernando Clavijo (compilador) Reformas económicas en México, 1982-1999, México, FCE. Lecturas del Trimestre Económico, Numero 92, pp. 95.

Los ajustes que hicieron a partir de 1982 con el presidente Miguel de la Madrid fue un ajuste externo y fiscal muy radical, que tenía el objetivo de tener recursos para poder pagar los intereses de la deuda que se fueron acrecentando, de tal manera que México llegó a pagar aproximadamente alrededor de 5 a 6% del PIB al año, durante 1983 a 1988.

El ajuste que se le hace al gasto, más los ingresos que aportó la exportación de petróleo, hicieron que no se tomará en cuenta aumentar los ingresos tributarios, tal como en sexenios anteriores pasó. Y así se continúa hasta la fecha, descansado en los ingresos petroleros.

**Gráfica 11 Ingresos y Egresos del Gobierno Federal 1980-1991, Miles de millones de pesos**



FUENTE: INEGI, DGE. "El Ingreso y Gasto Público en México", 1992.

Pese a los esfuerzos por disminuir el gasto público de los gobiernos que van de 1980 a 1991, ellos no lograron ser proporcionales a los ingresos que el gobierno obtenía. Por lo cual era una llamada de atención para voltear a ver a los ingresos tributarios, como una opción para solventar el gasto público.

La historia de los ingresos tributarios en México ha sido la misma. Marcada por una baja y estable captación de ingresos. Aunque ya hemos visto en la presente tesis, algunos cambios en materia tributaria, los esfuerzos no han sido los suficientes para incrementarla. (Ver tabla 17).

**Tabla17 Ingresos Tributarios del Gobierno Federal (% PIB)**

<b>Año</b>	<b>Total*</b>	<b>ISR</b>	<b>IVA</b>	<b>IEPS</b>	<b>Comercio Exterior</b>
1982	10,8	3,7	1,7	1,4	3,9
1988	9,6	4,0	2,7	2,1	0,4
1994	9,3	4,1	2,2	1,8	0,7
2000	9,2	4,1	3,0	1,3	0,5
2006	8,6	4,3	3,7	-	0,3
2012	9,6	4,9	3,6	0,3	0,2

\* El total es mayor a los datos parciales, pues no se incluyen diversos impuestos cuya recaudación es 1  
Fuente: Secretaria de Hacienda y Crédito Público

Para el periodo de 1982 a 2012, el promedio alcanzado fue de 9.5% con relación al PIB, una de las tasas más bajas en el mundo. Dicha recaudación descansa principalmente en tres impuestos, ISR el que mayores recursos aporta, con un promedio de 4.2%, después el IVA con 2.8% en promedio, y finalmente el IEPS, que promedio 1.2% con relación al PIB de 1982 a 2012. El impuesto al comercio exterior dejó de ser importante a partir de 1982, cuando se abandonó el proteccionismo y se optó por recurrir al libre mercado. EL resultado de esta baja captación de ingresos tributarios al comercio exterior se dio por la firma del Tratado de Libre Comercio con América del Norte. El resultado de este cambio fue: se perdieron ingresos del comercio exterior y se ganó el IVA, y poco el ISR.

Esta baja recaudación ha sido un problema añejo. Como ya se ha mencionado en la presente tesis, abarca desde aquella reforma fallida en 1960, cuando el profesor Kaldor hizo un estudio sobre el problema de la recaudación, y pese al diagnóstico, no se logró implementar dicha reforma.

Durante este periodo, el llamado Neoliberal, se han hecho algunos cambios, algunas propuestas de reforma hacendaria, pese a lo cual no se ha logrado incrementar la recaudación de ingresos vía impuestos. Más adelante se hará un análisis sobre la recaudación tributaria en México en el periodo reciente.

Durante el periodo Neoliberal, se asumen una serie de cambios en materia tributaria, que han significado poco, ya que no han dado buenos resultados, algunos cambios sobresalientes son:

**Tabla 18 Cambios impositivos en los diferentes periodos**

Periodo	Presidentes	CAMBIOS
1982-1988	Miguel de la Madrid	Aumento del IVA de 10 a 15% Tasa del 6% a alimentos que no sean de consumo popular
1988-1994	Carlos Salinas de Gortari	Disminuye ISR para personas morales, 42 a 35% Disminuyo ISR a personas físicas de 50 a 35%
1994-2000	Ernesto Zedillo	Se crea el Régimen de pequeños contribuyentes (REPECOS) Se regresó la tasa del IVA a 15% y 10% en zona fronteriza El ISR empresarial aumentó a 35%, más un 5% a las utilidades distribuidas El ISR a personas físicas aumentó a 40%
2000-2006	Vicente Fox	Reducción a la tasa para personas físicas; de 40% a 32% y para personas morales de 35% a 32% Se elimina la retención del 5% sobre utilidades distribuidas
2006-2012	Felipe Calderón	Se establece el Impuesto Empresarial a la Tasa Única (IETU) Se estableció el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE)
2012-2018	Enrique Peña Nieto	Se elimina el IETU e IDE Se crea el Régimen de Incorporación Fiscal Impuesto Especial para bebidas azucaradas

**Fuente:** Elaboración propia a partir de Tello, C. (2014). La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México.

La preocupación y el interés de la presente tesis, es el problema de la recaudación tributaria en México. A pesar de los esfuerzos que se han hecho, han sido insuficientes, porque el resultado ha sido el mismo: ingresos insuficientes para financiar un gasto público que a lo largo de la historia ha sido importante para el desarrollo del país, donde se tuvo que recurrir a deuda (interna y externa), a recortes al gasto público, y al abandono de ciertos grupos vulnerables.

Mucho se ha hablado de que solo una reforma puede hacerse, cuando el nivel de ingresos fuese mayor y el país estuviera en proceso de desarrollo sostenido.

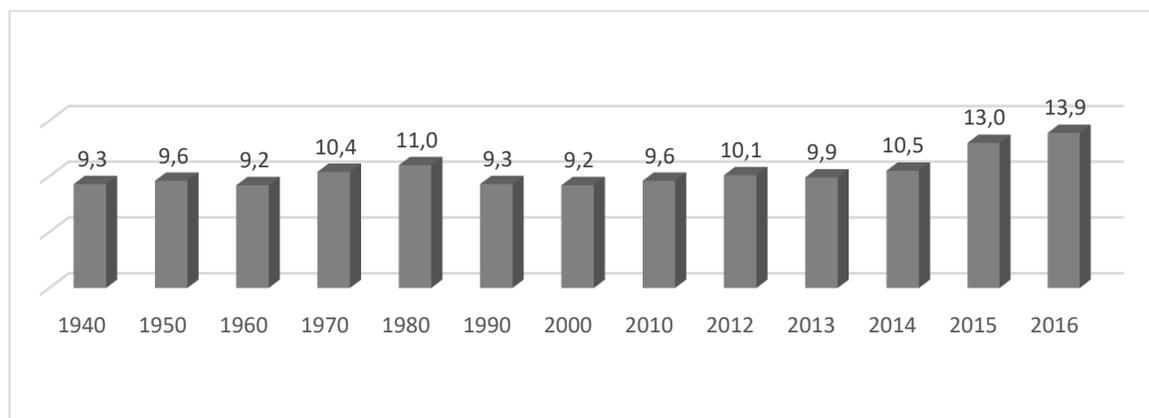
Para Tello (2015), existen una serie de argumentos por parte de los empresarios para no incrementar impuestos, y estos son:

- a) Que no tenía sentido quitarle recursos a las personas y a las empresas para dárselos al gobierno que todo lo hace mal.

- b) Que aumentar los impuestos a las empresas detendría su desarrollo y expansión al dejar de invertir.
- c) Que más que aumentar los impuestos, lo necesario para las finanzas públicas sanas era reducir el gasto y hacerlo más eficaz.
- d) Que gravar el capital y los ingresos de él derivados provocaría una fuga de capitales.
- e) Que lo que se necesitaba era gravar a los informales y no a los causantes cautivos.

Como consecuencia a las injerencias que tiene el sector empresarial en la política fiscal en México, nunca se ha logrado incrementar los ingresos vía impuestos. Tal como se muestra en la gráfica 12 los ingresos permanecen en promedio del 9 al 12% con relación al PIB, siendo el año de 2016 el mejor en cuanto a recaudación.

**Gráfica 12 Ingresos netos tributarios como porcentaje del PIB**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

**Tabla 19 Principales Reformas Tributarias**

<b>Año</b>	<b>Reforma</b>	<b>Resultado</b>
1955	Creación del Registro Nacional de Contribuyentes.	Se elimina el sistema de impuestos por cédula. Tasas impositivas diferentes según la fuente.
1978/80	Se introducen los primeros mecanismos para corregir el efecto inflacionario sobre impuestos	
1980	Se introduce el IVA y se elimina el ISIM, 400 impuestos municipales y estatales	La tasa general se fija en 10% y 6% en la frontera. Excepciones limitadas.
1983	Se reforma el IVA.	Se aumenta la tasa a 15% y una tasa de 20% para bienes de lujo. Tasa cero a los alimentos no procesados y 6% a los no procesados.
1986	Reformas para disminuir el efecto Tanzi.	Corregir la brecha entre el momento de la acusación del impuesto y su cobro.
1988	Simplificación administrativa y tributaria	Descentralización fiscal y reducción de la evasión.
1989	Se crea la Utilidad Fiscal Neta.	Disminuir la evasión fiscal.
1990	Se crean sistemas más modernos de fiscalización y auditoría.	Disminuir la evasión fiscal.
1991	Reformas al IVA	Disminuir el IVA en 10%. Se exentan alimentos.
1995	Reformas al IVA	Se aumenta el IVA a 15%, se mantiene la exención a alimentos. Se exige el pago del ISAN.
1995	Se introduce el impuesto negativo a la renta. Exención del impuesto al activo a empresas con ingresos menores a 7 sm y se reduce la tasa de 2% a 1.8%.	Bonificación fiscal de hasta 3% para los trabajadores que reciben entre 2 y 4 salarios mínimos.
1997	Se crea y entra en operación el Sistema de Administración Tributaria.	Modernización del sistema tributario. Se restablece el ISAN.
1998	Se fortalece el programa de simplificación administrativa.	Se reducen trámites hasta en 33%. Se crea el régimen para pequeños contribuyentes con actividad empresarial.
1999	Se crea la figura legal del delito de fraude fiscal y se considera como grave.	Combatir la evasión, el fraude y la informalidad. Se reduce la tasa del ISR de 35% a 32%.
2002	Se crea un Impuesto a la Venta de bienes y Servicios Suntuarios.	Recaudación mínima, por lo que poco después se deroga.
2008	Se introduce el IETU, que sustituyó al IMPAC.	Grava los depósitos en efectivo en el sector financiero, con la intención de gravar así los ingresos generados por la actividad informal.
2014	Se elimina el IETU e IDE. Se crea el Régimen de Incorporación Fiscal. Impuesto Especial para bebidas azucaradas.	Los ingresos por la obtención del IEPS incrementaron un poco, lo que ayudó a aminorar la caída de los ingresos petroleros.

**Fuente:** Ayala Espino, José. Instituciones para el desarrollo. Borrador. 2001, p. 197

En resumen, la historia del Sistema Tributario en México ha sido añeja. Aunque se ha querido reformar el ST, todo ha quedado en planes, y todas esas ideas y propuestas, se han quedado en

la sombra. La propuesta de la presente tesis es realizar una reforma tributaria, con la finalidad de darle cabida a los ingresos vía impuestos, que se han quedado en el olvido, que no han prosperado las ideas planteadas en las reformas que se han hecho.

Tal como se muestra en la tabla 19, se han hecho a lo largo de la historia diversas modificaciones al sistema tributario, que han tenido como objetivo aumentar la carga tributaria. Se requiere tener un sistema con una mayor eficiencia en la recaudación de los impuestos.

Sin embargo, los cambios han generado resultados mínimos, por lo que es urgente tener una reforma tributaria que logre crear los elementos necesarios para captar más recursos a través de los impuestos, no sólo para lograr la equidad en el pago de impuestos sino también para lograr una equitativa distribución del ingreso, de ahí que resulte imperioso un estudio a profundidad sobre las repercusiones que tiene en los distintos estratos económicos una reforma de este tipo.

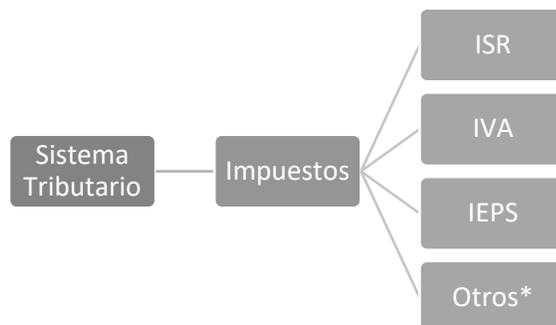
## **2.2 Componentes del Sistema Tributario**

Los recursos públicos que obtiene el gobierno federal a través del pago de impuestos se conocen como el sistema tributario, los cuales se establecen en la Ley de Ingresos de la Federación. Como ya se ha mencionado en la presente tesis, los impuestos principales con los que cuenta el sector público son: Impuesto Sobre la Renta (ISR); Impuesto al Valor Agregado (IVA); Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS); y otros.

La recaudación tributaria es el elemento más común y con potencial para contribuir a financiar el gasto público, por lo que nos enfocaremos a ello. Aunque también hay otras vías para el financiamiento del gasto público, nuestro interés recae sobre la recaudación tributaria,

por lo que ignoraremos las contribuciones a la seguridad social, los derechos, productos y aprovechamientos.

**Figura 16 Estructura del Sistema Tributario**



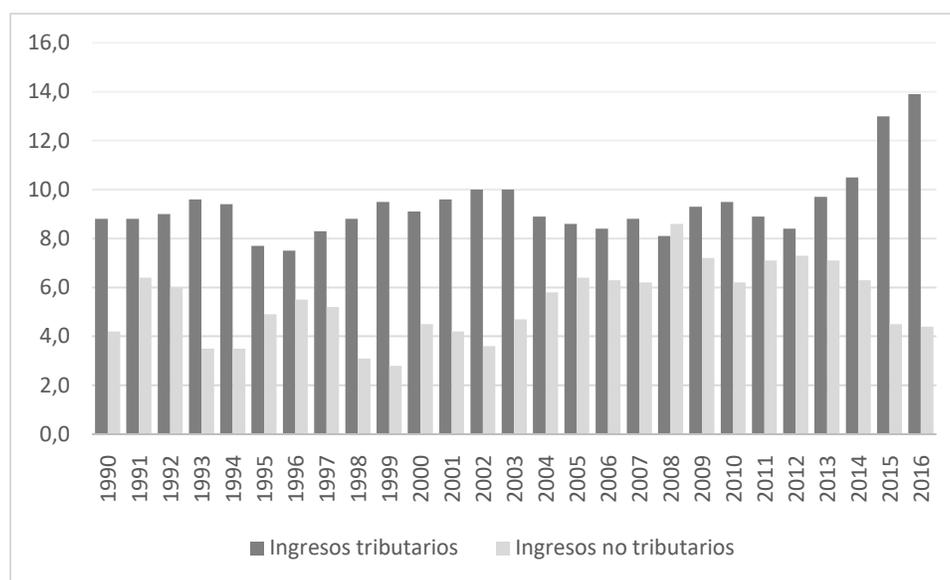
\*Incluye: Impuesto Predial, Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, al Comercio Exterior, entre otros.

Los ingresos que obtiene el gobierno federal se pueden dividir en ingresos tributarios y no tributarios; para nuestro estudio nos enfocaremos en los tributarios.

**Ingresos tributarios:** son los ingresos obtenidos mediante la recaudación impositiva, es decir, los ingresos públicos que no presentan una contraprestación y son establecidos con características de coerción e imposición (Zanatta, 2014).

**Ingresos no tributarios:** son aquéllos que el Gobierno Federal obtiene como prestación de un servicio público, como los derechos; por el uso de los bienes de dominio público o privado productos, así como la aplicación de multas, recargos y otros ingresos señalados en la LIF y que son denominados aprovechamientos (Zanatta, 2014).

**Gráfica 13 Evolución de los Ingresos del Gobierno Federal 1990-2016 (%PIB)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

La gráfica 13, muestra la evolución que ha presentado los ingresos presupuestarios del gobierno federal, que se componen de ingresos tributarios (impuestos) y de ingresos no tributarios (contribuciones a la seguridad social, derechos, productos y aprovechamientos). Se observa en la gráfica anterior, que son los ingresos vía impuestos los que más contribuyen a la recaudación en comparación con los no tributarios, sin embargo, aunque es la fuente de financiamiento más importante del gobierno federal, siguen siendo muy bajos, pese a los esfuerzos por incrementarlos.

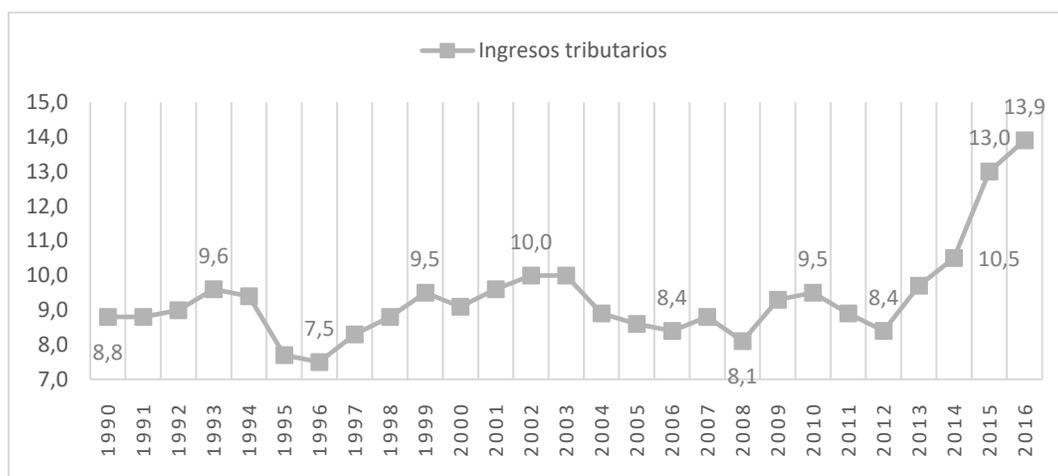
En el año de 2008, se dio un mayor financiamiento de ingresos no tributarios, como resultado de la crisis que se dio, y por la política restrictiva aplicada. Luego, un cambio importante se dio con la reforma de 2014, donde los ingresos tributarios se incrementaron, llegando en 2016 al punto más alto en los años que va de 1990 a 2016, con una recaudación de 13.9 con relación al PIB. El resultado de dicha reforma se da un año después de su implementación.

“Cabe mencionar que, durante este periodo, también se implementaron medidas con el fin de simplificar el pago de impuestos y aumentar la base de contribuyentes. Entre estas medidas destacan la creación del programa tributario Microe, para pequeñas y medianas empresas, simplificación en el cálculo del ISR, para personas asalariadas, integrando el gravamen y el subsidio fiscal en una tarifa, y el uso de la Firma Electrónica para la emisión de comprobantes fiscales digitales. Estas medidas contribuyeron a que la base de contribuyentes aumentara de 22.8 millones en 2007 a 37.2 millones en 2012, un aumento del 63 %”.<sup>38</sup>

### 2.2.1 Evolución de los Ingresos Tributarios

Los ingresos tributarios son los ingresos más importantes del gobierno federal, como ya vimos se componen de los impuestos que recauda a través de la población, con la intención de que éstos (impuestos) sean distribuidos nuevamente a la población.

**Gráfica 14 Evolución de los Ingresos Tributarios 1990-2016 (% PIB)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

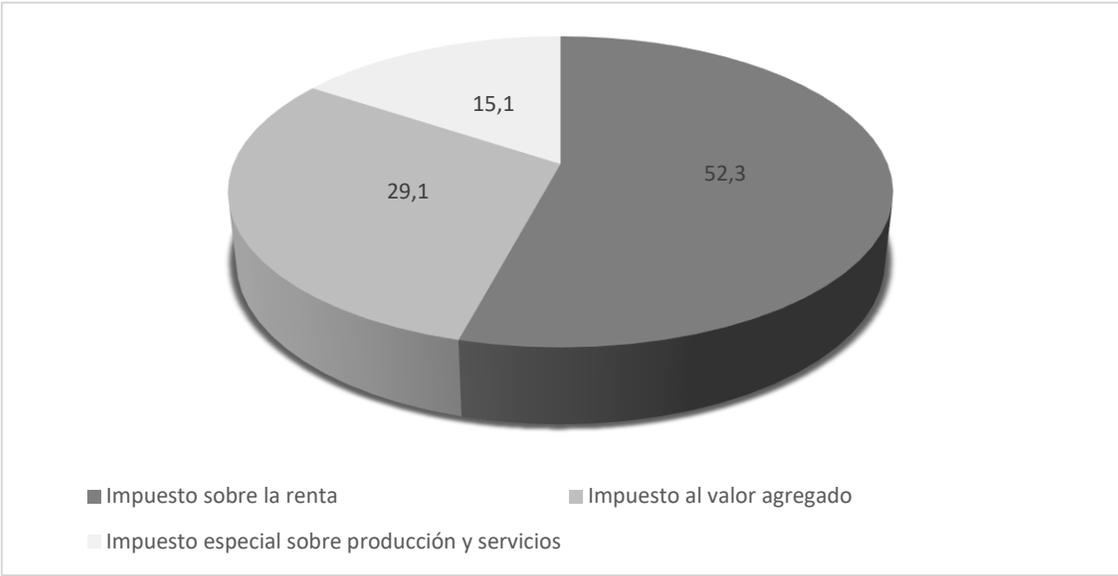
[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

<sup>38</sup> Auditoría Superior de la Federación, “El reto fiscal y la reforma hacendaria”, en Serie de Apuntes Didácticos, tomada en página 15, en mayo de 2018.

A continuación, se presentará la evolución de los tres principales impuestos de México: Impuesto Sobre la Renta; Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Donde se observarán los resultados obtenidos por los cambios y diversas modificaciones al sistema tributario a lo largo del tiempo.

Se eligieron el ISR y el IVA gracias a que a lo largo del tiempo han jugado un papel preponderante en la historia tributaria de México, siendo estos dos impuestos los de mayor recaudación. Asimismo, se escogió el IEPS, porque después de la reforma de 2014 jugó un papel importante ante la caída de los ingresos petroleros. Estos tres impuestos sumaron para 2016 el 96.6 de los ingresos tributarios del gobierno federal. (Ver Grafica 14)

**Gráfica 15 Ingresos Tributarios 2016 (% Gobierno Federal)**



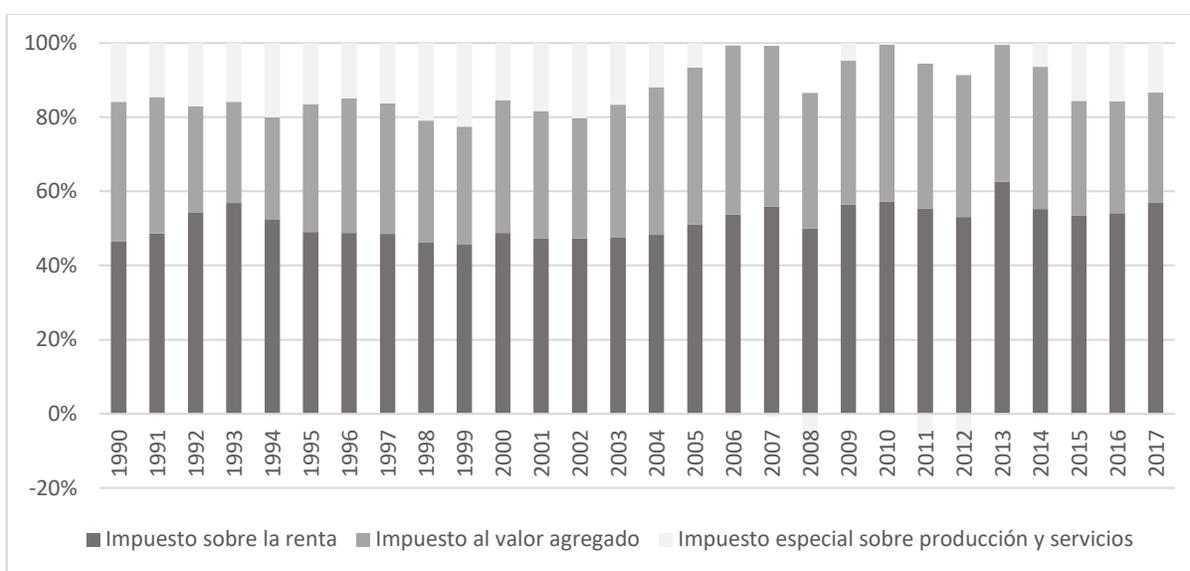
**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

Observamos en la gráfica 15, referente la evolución de los ingresos tributarios como porcentaje de los ingresos del Gobierno Federal, que se aprecian momentos de aumento y caída de los impuestos: los cambios como el aumento en la tasa general del impuesto al valor

agregado (IVA), que pasó de 10% a 15% en 1995, o como el aumento en la tasa máxima del impuesto sobre la renta (ISR) para personas físicas, que cambió de 30% a 35% en 2014. Dichas modificaciones han afectado el nivel recaudatorio de diferentes maneras y proporciones. Existen una gran cantidad de variables que pueden afectar la recaudación, entre ellas, la misma tasa impositiva y el crecimiento del PIB. Es de esperarse que, a mayor tasa impositiva y a mayor crecimiento del PIB, la recaudación sea mayor.

**Gráfica 16 Evolución de los Ingresos Tributarios 1990-2016 (% de los ingresos del Gobierno Federal)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

### 2.2.1.1 Impuesto Sobre la Renta

El ISR es la principal fuente de ingresos públicos. En parte, es la contribución que grava las ganancias de capital de los ciudadanos o extranjeros que residen legalmente dentro del territorio. Para los años 2016 y 2017, del total de ingresos representó el 29.3% y 31.8% respectivamente. Y si se analiza un poco más, para esos mismos años, pero ahora visualizando los ingresos con relación a los del gobierno federal, se estima que para el año

2016 el ISR fue el 52.3% y en 2017 alcanzó el 55% con respecto a los ingresos obtenidos del gobierno federal.

El ISR tiene dos clases de contribuyentes:

**Personas Morales:** Este impuesto suma todos los ingresos netos de las empresas nacionales, sin importar el país donde se hayan generado los beneficios. De acuerdo con su estructura, el ISR para personas morales es un impuesto uniforme (30 por ciento de los ingresos gravables), lo que permite la deducción de los gastos estrictamente necesarios para este tipo de actividades y de las inversiones, para evitar la doble imposición internacional.

**Personas Físicas:** En la estructura del ISR se incluyen personas físicas bajo un esquema de ingresos mundial, es decir, requiere la acumulación de todos los ingresos netos, independientemente de su naturaleza. Grava la renta con una tasa progresiva, y se utiliza un esquema de cédular de ingresos de las actividades empresariales que fueron gravados con anterioridad. Diferentes tasas se aplican de acuerdo con el nivel de ingresos; la tasa anual más baja es de 1.9% de los ingresos, y la más alta es de 35% de los ingresos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), en los informes trimestrales muestra la información acerca de la tasa recaudada del ISR. Muestra en una tabla el total de lo recaudado, así como el desglose de quienes componen este total. En otra tabla muestra el total de contribuyentes que presentaron su declaración. A continuación un ejemplo de la publicación que hace la SHCP.

**Tabla 20 Recaudación del Impuesto Sobre la Renta Enero-Diciembre de 2016**

Concepto	Millones de pesos
Total	1,426,920.1
Personas morales*	700,924.6
Personas físicas	40,934.6
Retenciones a residentes en el extranjero	44,211.6
Retenciones por salarios	640,849.3

Cifras preliminares sujetas a revisión.

Las sumas pueden no coincidir debido al redondeo.

\*Incluye otros cuentadantes.

Fuente: Servicio de Administración Tributaria.

**Tabla 21 Recaudación del Impuesto Sobre la Renta. Número de Contribuyentes que presentaron declaración. Enero-Diciembre de 2016**

Concepto	Contribuyentes
Total	3,458,570
Personas morales	582,383
Personas físicas	2,575,396
Otras personas físicas y morales*	300,791

Cifras preliminares sujetas a revisión.

Nota: Se considera únicamente el cuantadante A.D.R.

\*Se agrupan en el rubro de Otros, las Retenciones de Personas Físicas y Personas Morales de manera independiente, distintas a retenciones en el extranjero y salarios, ya que la información es proporcionada por el retenedor y no por el obligado al pago.

El número de contribuyentes se obtiene por el régimen fiscal, por lo que el mismo puede asociarse a más de un Régimen.

Fuente: Servicio de Administración Tributaria.

**Tabla 22 Recaudación del Impuesto Sobre la Renta. Por nivel de ingreso y tipo de Contribuyente. Enero-Diciembre de 2016**

Millones de pesos

Rango de ingresos (en miles de pesos)*	Total	Personas Físicas				Retenciones Sueldos y Salarios		Otros Cuentadantes
		Personas Morales	Con Actividad Empresarial	Sin Actividad Empresarial	Personas Morales	Personas Físicas		
Total	1,426,920.3	740,122.5	18,144.2	23,788.8	638,569.0	2,280.3	4,015.1	
0 ≤ 250	32,065.1	12,112.7	4,272.1	73.1	15,505.5	101.7	-	
250 ≤ 500	1,671.6	987.7	1,459.5	-	1,750.8	85.9	-	
500 ≤ 750	2,233.6	1,199.7	986.0	-	377.8	97.1	-	
750 ≤ 1000	2,423.3	1,007.2	787.3	124.0	419.4	85.4	-	
1000 ≤ 5000	27,306.0	9,049.6	4,073.9	7,758.9	5,690.2	733.4	-	
5000 ≤ 10000	20,228.9	9,242.5	1,218.8	3,749.7	5,838.1	179.8	-	
10000 ≤ 20000	27,940.3	12,863.7	1,056.9	3,809.9	10,125.9	83.8	-	
20000 ≤ 50000	50,150.7	25,755.9	850.0	3,283.2	20,198.0	63.5	-	
50000 ≤ 100000	51,529.3	28,330.9	423.3	1,078.8	21,666.0	30.2	-	
100000 ≤ 500000	183,094.6	106,362.7	237.4	1,788.8	74,690.8	14.8	-	
Más de 500 mil	699,608.8	505,469.9	7.6	5,243.1	188,888.2	-	-	
Resto **	328,668.1	27,740.0	2,771.4	-	992.1	294,329.0	804.7	

Cifras preliminares sujetas a revisión.

Las sumas pueden no coincidir debido al redondeo.

\*Los rangos se obtienen de conformidad a los Ingresos Anuales declarados por el Contribuyente.

\*\*Contribuyentes que no presentaron declaración anual.

Esta información incluye la totalidad de las contribuciones pagadas por las personas físicas.

Incluye las retenciones de salarios que enteran las personas físicas y morales en su calidad de retenedores y/o patronos.

Para estimar la recaudación del ISR, se utiliza un modelo de ingresos multiplicativo con ajuste exponencial, siguiendo la metodología de Holt y Winters. El modelo busca captar el nivel de la serie, la tendencia y el factor estacional con carácter multiplicativo. Contiene factores de amortiguamiento y número de periodos (12 meses). El pronóstico toma el ciclo estacional de la serie histórica del ISR. En el modelo, pesa más la información más reciente, por lo que se llama un modelo de “memoria a corto plazo” (SHCP, 2017b). Se utilizan series en términos reales para aislar el efecto de la inflación sobre la determinación del volumen mensual. La serie que se utiliza se encuentra en la página web de la SHCP (2014).

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) pone a disposición del público alguna información acerca de los contribuyentes. El padrón de contribuyentes activos, por tipo de contribuyente, está disponible hasta junio de 2017. El número de dictámenes emitidos por Contadores Públicos Registrados (CPR) está disponible anualmente. El directorio de donatarias autorizadas, empresas certificadas OEA (Operador Económico Autorizado), y agentes de aduanas también está disponible. La información clasificada por los contribuyentes estatales también se puede encontrar. Los datos están al día para junio de 2017 y es posible detectar los estados con el mayor número de contribuyentes (SHCP, 2017a).

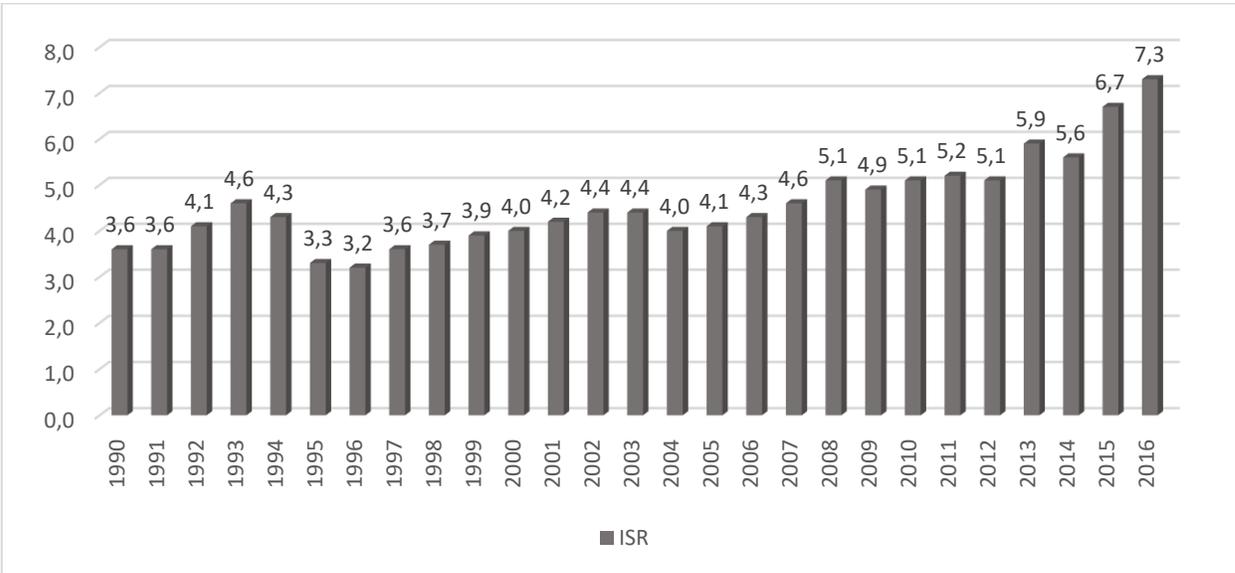
Cabe mencionar que toda la información que se presenta, son cifras preliminares, que sin duda ayudan para dar un panorama general de la forma en la que se está recaudando los ingresos por ISR.

Como ya se ha mencionado en la presente tesis, el ISR es el de mayor recaudación, y una de sus principales características es que es un impuesto de carácter progresivo, es decir, que grava más a aquel contribuyente que más ingresos percibe.

Si observamos la gráfica 17, la recaudación del ISR representa en promedio del año 1990 al 2016 un promedio de 4.5% con relación al PIB. A partir de las modificaciones a dicho impuesto, se perciben en momentos un incremento o caída de la recaudación.

Para el año de 1990 a 1998, la tasa de ISR para personas morales y físicas era de 34 y 35% respectivamente. El promedio de recaudación, en este período, medido como porcentaje del PIB, fue de 3.8%. Como se puede observar, su punto más alto, en 1993, fue de 4.6% y, su punto más bajo, en 1996, de 3.2% del PIB. Las variaciones en la recaudación, durante este período, se pueden explicar, en parte, debido a la situación económica del país. Por ejemplo, hubo años contrastantes, como 1993, en donde el panorama económico era alentador, y como 1995, cuando estalló la crisis económica (con un crecimiento negativo del PIB de 5.8%). Dicha crisis fue uno de los causantes de la disminución de la recaudación en 1995 y 1996. La economía comenzó a recuperarse posteriormente, para cerrar, en 1998, con una recaudación de 3.7% del PIB (cifra ligeramente mayor a la inicial en 1990).

**Gráfica 17 Evolución del Impuesto Sobre la Renta 1990-2016 (%PIB)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

Para el periodo que va de 1999 a 2002, se da un cambio en las tasas del ISR: para personas morales subió un punto a 35%; para las personas físicas subió a 40%. Cabe señalar que para el año 2001, el crecimiento del PIB fue negativo, mientras que para 2002, fue menor al 0.2%, se percibe que los cambios lograron aumentar la recaudación, ya que en 1998 llegó a representar el 3.7% del PIB, y en 2002 año en donde se continúan con esas tasas, la recaudación fue de 4.4% del PIB.

El siguiente cambio de tasas se da en el año entre 2003 y 2007, para personas morales: pasó de 35 a 34% en 2003; en el año de 2004 bajó un punto (33%); en el año de 2005 disminuyó la tasa a 30%; en 2006 y 2007 bajó a 29 y 28% respectivamente. El ISR para personas físicas fue el que más cambio tuvo. Para el año de 2003 la tasa disminuyó 6 puntos, representando 34%; en 2004 la tasa fue de 33%; y nuevamente en 2005 disminuye la tasa a 30%; en 2006 y 2007 disminuye para quedar en 29 y 28% respectivamente.

El promedio de recaudación para los años de 2003 a 2007 fue de 4.3%. Esto se dio con tasas de crecimiento medianamente altas del PIB, lo que nos indica que, aunque la recaudación monetaria pudo haber aumentado, estos aumentos fueron menores a los crecimientos experimentados por el PIB. Parte de las razones, por las que las bajas en las tasas del ISR no afectaron negativamente en la recaudación, puede ser las buenas tasas de crecimiento del PIB durante esos años (4.9% en 2006 y 3.2% en 2007).

Del año que va de 2008 a 2013, hay cambios importantes porque se crearon dos impuestos al ingreso, el IETU y el IDE. Donde se observa en la tabla 14, la tasa del IETU fue de 16.5 en su creación, para finalizar en 2013 con una tasa de 17.5%.

**Tabla 23 Cambios al ISR 2008 a 2013**

<b>Año</b>	<b>Morales</b> <i>Tasas</i>	<b>Físicas</b>	<b>IETU</b> % PIB	<b>IDE</b> %	<b>Recaudación</b>	<b>Crec. PIB</b>
2008	28.0	28.0	16.5	2.0	5.1	1.4
2009	28.0	28.0	17.0	2.0	4.9 -	4.7
2010	30.0	30.0	17.5	3.0	5.1	5.2
2011	30.0	30.0	17.5	3.0	5.2	3.9
2012	30.0	30.0	17.5	3.0	5.2	4.0
2013	30.0	30.0	17.5	3.0	5.2	1.4

**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP y el Banco Mundial.

Por otro lado, el IDE gravaba a una tasa de 2% los depósitos bancarios en efectivo mayores a 25,000 pesos para el año de 2008. Para el año que va de 2010 a 2013, es a una tasa de 3%, a los depósitos mayores a 15,000 pesos. La tasa del ISR para personas físicas y morales subió a partir del año 2010 a 30%.

A pesar de que este período inicio en medio de una crisis económica mundial, en donde las tasas de crecimiento del PIB en México fueron de 1.4% y -4.7% en 2008 y 2009, se consiguió una recaudación del ISR, medida como porcentaje del PIB, mayor a la de períodos anteriores. Se puede observar que, durante este período, la menor recaudación se dio en 2009, con un 4.9% del PIB y la máxima en 2013, con un 5.9% del PIB. Aunque el porcentaje obtenido en 2009 es mayor que en la mayoría de los años bajo estudio, si se considera que en ese año el PIB decreció -4.7%, el dato nos revela que la recaudación monetaria disminuyó considerablemente de 2008 a 2009.

La cifra de 2013 (5.9%) es considerablemente más alta que las del resto del período, y, probablemente, sea más consecuencia de factores externos, impuestos por la nueva administración que entraba ese año, que de cambios en las tasas del ISR o del crecimiento del PIB.

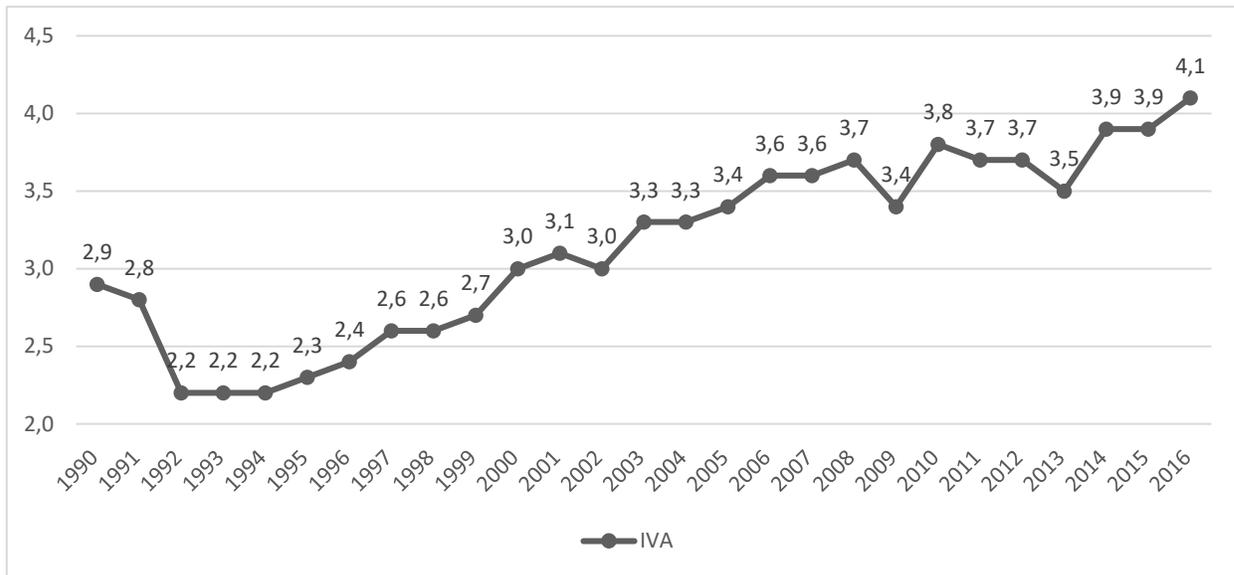
La más reciente reforma hacendaria fue en 2014, donde la tasa de ISR para personas físicas incrementó a 35%, y se eliminaron el IETU y el IDE. La tasa para personas morales se mantuvo intacta, con 30%. Se puede observar que estos cambios tuvieron un impacto positivo en la recaudación, ya que, en 2015, el ISR representó el 6.7% del PIB, en el año de 2016 se obtuvo la recaudación más alta con 7.3%, cifra más alta en al menos los últimos 25 años.

#### 2.2.1.2 Impuesto al Valor Agregado

El segundo impuesto más importante para las arcas del estado es el IVA, impuesto indirecto, en donde el agente económico que lo recauda no es generalmente quien termina soportando la carga fiscal. El IVA no es percibido por el fisco directamente, sino por el vendedor, al momento de cualquier transacción comercial (es decir, es un impuesto al consumo). Dichas características lo hacen un impuesto muy atractivo para el fisco, ya que su evasión es difícil y la recaudación simple.

La tasa para el IVA en el año de 1990 era: 15% tasa general; 6% en ciudades fronterizas; y de 20% para bienes de lujo. La tasa general disminuye a 10% en 1992 hasta 1994. Como se observa en la gráfica 8, la recaudación pasó de representar 2.9% con relación al PIB en 1990 a 2.2% en 1994, lo cual nos muestra que dicho cambio a la tasa general tuvo un impacto negativo.

**Gráfica 18 Evolución del Impuesto al Valor Agregado 1990-2016 (% PIB)**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

Para el año de 1995 hasta 2009, se aumenta la tasa general del IVA a 15% y la tasa en ciudades fronterizas a 10%. Uno de los cambios que se intentó hacer fue gravar a alimentos y medicinas, sin embargo, no se logró implementar.

El aumento de la tasa, tanto general como en zonas fronterizas, tuvo un impacto positivo en la recaudación, tal como se observa en la gráfica 8, iniciando en 1995 con 3.5% en relación con el PIB, para terminar en 2009 con una recaudación de 3.4%. Un caso importante es mencionar que el punto más alto que alcanzó la recaudación fue de 3.7% en el año de 2008, la caída del siguiente año se explica por la crisis que se venía gestando. EL crecimiento del PIB presento altibajos, inclusive con tasas negativas en 1995, 2001 y 2009. Estos desequilibrios no afectaron a la recaudación, fue constante y al alza, salvo en 2009.

Del año que va de 2010 a 2013 se presentaron cambios en las tasas: la tasa general pasó de 15 a 16% y para las ciudades fronterizas a 11%. Dicho cambio generó aumentos en la

recaudación para el año de 2010, con el 3.8% del PIB. Sin embargo, los siguientes tres años se observa que hubo una leve caída en la recaudación, en 2011 y 2012 se mantuvo en 3.7% del PIB. La economía se desaceleró en 2013, con un crecimiento del PIB de sólo 1.4%. En ese mismo año, la recaudación bajó para representar el 3.5% del PIB. Estos datos indican que, en 2013, la desaceleración en la recaudación del IVA fue mayor que la del crecimiento del PIB.

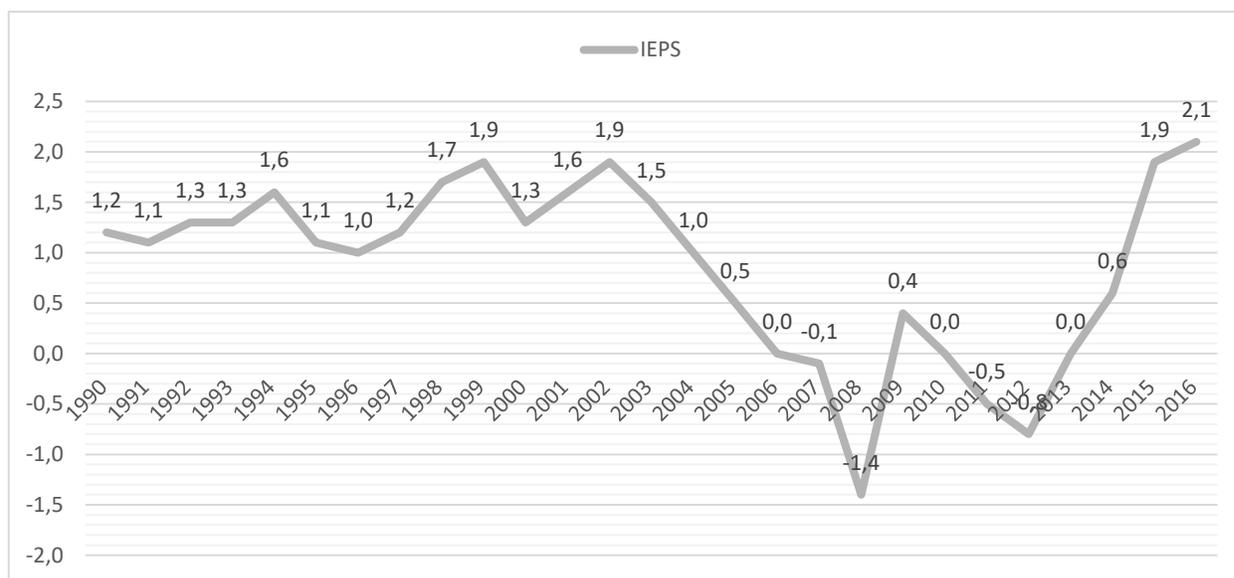
A partir de 2014 se homologaron las tasas del IVA general y para las ciudades fronterizas a 16%. Dicho cambio generó un impacto positivo en la recaudación del IVA, alcanzando para 2014 y 2015 una recaudación del 3.9% del PIB y para el año de 2016 se alcanzó el punto más alto, con 4.1% respecto al PIB, lo que nos indica que la recaudación monetaria aumentó en mayor proporción que el PIB.

#### 2.2.1.3 Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

El IEPS es un impuesto indirecto, y su importancia se vio consolidado en el año de 2014, cuando los ingresos petroleros sufrieron una caída en los precios, lo que obligó al gobierno mexicano en buscar otras vías para auxiliar dicha caída. El IEPS tiene el objetivo de ser un impuesto para corregir ciertas externalidades negativas que ciertos productos generan a la sociedad.

Como se observa en la gráfica 19, la evolución del IEPS ha sido volátil, aunque el promedio durante los años que va de 1990 a 2016 fue de 0.9% con relación al PIB, lo destacado es que a partir de 2014 tomó importancia; recaudando ingresos por este impuesto de 2.1% del PIB en el año 2016, solo a dos años de la implementación de ciertas modificaciones a este impuesto.

**Gráfica 19 Evolución del IEPS 1990-2016 (% PIB)**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos de la SHCP.

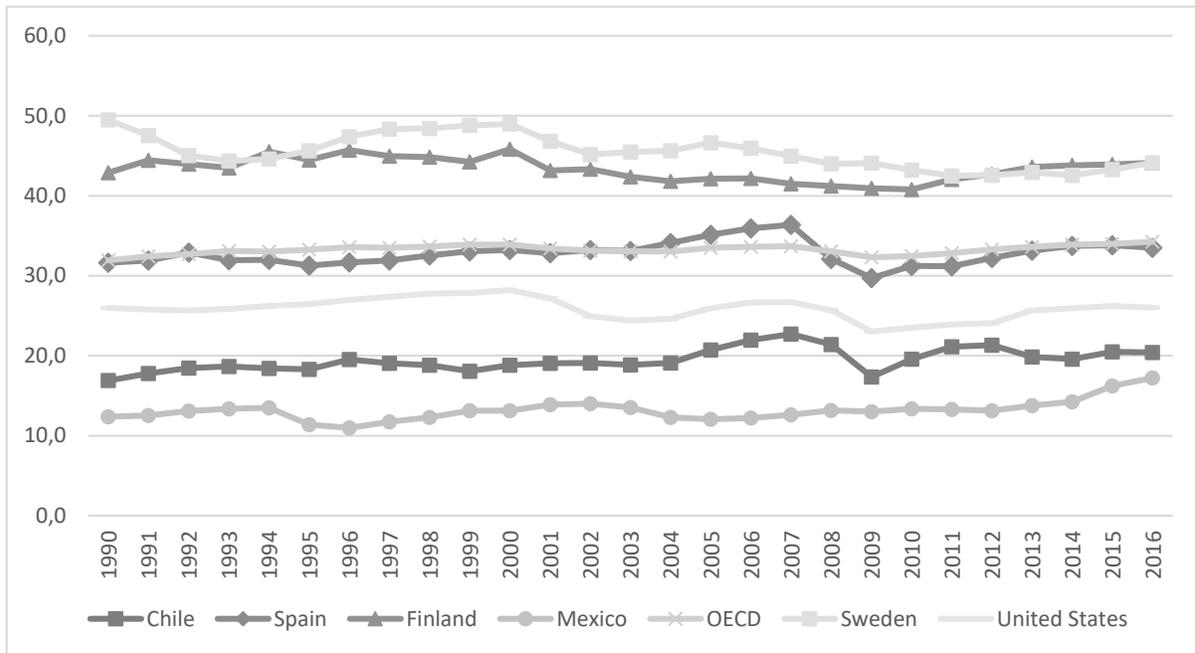
[http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Estadisticas\\_Oportunas\\_de\\_Finanzas\\_Publicas](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Estadisticas_Oportunas_de_Finanzas_Publicas)

Si bien este impuesto logró ser un colchón para amortiguar la caída de los ingresos petroleros, nos indica que no es suficiente, porque mientras más bajan los precios y se depende menos de los ingresos vía petróleo, la tarea fundamental está en buscar más vías para hacerse de recursos, dejando atrás el financiamiento a través del crédito y tener un mejor gasto público.

### **2.3 Experiencias Internacionales**

Los ingresos tributarios como proporción del PIB, para el periodo de 1990 a 2016 representó en promedio para los países de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), 33.3% tal como se puede apreciar en la gráfica 20. Lo anterior es una muestra más de la gran debilidad tributaria que presenta nuestro país, porque se aprecia que México es el país con menor recaudación tributaria con respecto a los países miembros de la OCDE.

**Gráfica 20 Evolución de los ingresos Fiscales en algunos países de la OCDE (%PIB)**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos de la OCDE en “Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe”.

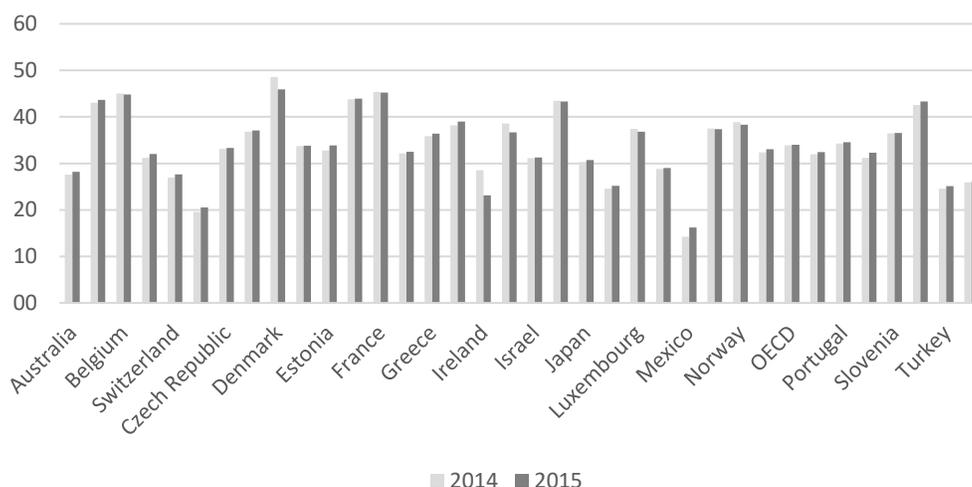
**NOTA:** Dentro de los ingresos tributarios se agregan los ingresos por Seguridad Social.

<http://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-24104736.htm>

En efecto, de los 37 países que componen la OCDE, México es el de menor recaudación tributaria. Las estadísticas que se muestran en la gráfica anterior incluyen los ingresos a través de la seguridad social, que para efectos de la presente tesis se dejó de lado y solo se incluyen aquellos ingresos vía impuestos.

La preocupación radica en el hecho de que, aun agregando los ingresos de la Seguridad Social, México se ubica en el último lugar de todos los países. Aun pese a los esfuerzos por recaudar más, son pocos los países que así lo han hecho.

**Gráfica 21 Recaudación Tributaria en países de la OCDE 2014-2015 (%PIB)**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos de la OCDE en “Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe”.

**NOTA:** Dentro de los ingresos tributarios se agregan los ingresos por Seguridad Social.

<http://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-24104736.htm>

Un dato importante es que, a partir de la reforma de 2014 en México, este fue el único país que logró incrementar su recaudación de 2014 a 2015, en 2.3% en relación al PIB, alcanzado apenas un 16% de ingresos, muy por debajo del promedio de la OCDE que se ubica para el año de 2015 en 34% con relación al PIB.

En el otro extremo, los países con mayor recaudación de impuestos como porcentaje del PIB son Dinamarca 45.9%, Francia 45.3% y Bélgica 44.8 por ciento. (Ver gráfica 20). Aunque Suecia y Finlandia son los países que históricamente mayor recaudación tributaria tienen, para un periodo de 1990 a 2016 su recaudación como porcentaje del PIB es de 45.5 y 43.3% respectivamente.

Las tasas de recaudación como porcentaje del PIB tienen una relación estrecha con el nivel de gasto público. Es decir, como hemos mostrado, los países de mayor recaudación tributaria suelen ser países que a su vez mayor gasto público generan.

Otro indicador importante es el PIB per cápita, también existe una correlación para tener ingresos tributarios altos, por lo que aquellos países que presentan una alta captación de ingresos tributarios son aquellos que también presentan un alto PIB per cápita. Para México, la relación es cierta, porque al presentar un PIB per cápita bajo, es uno de los muchos factores que indican o establecen que se tengan muy bajos niveles de ingresos tributarios.

Algunos estudios de la OCDE y la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), confirman que México se encuentra ubicado dentro de los países que generan menor recaudación tributaria.

*En 2012, varios países de América Latina, con similar nivel de desarrollo, a lo largo de los años han ido aumentando la carga tributaria y ahora recaudan por concepto de ingresos tributarios mucho más que México, país que solo recauda alrededor de 10% del PIB y aspira llegar apenas al 11%, de tener éxito las reformas recientes: Argentina (37%), Brasil (35%), Uruguay (28%), Costa Rica (22%) y Chile (19%) y la mayoría de los países de la OCDE mucho más (CEPAL, 2013, y OCDE, 2014).*

### CAPITULO 3 CAUSAS DE LA BAJA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

En este capítulo, que despliega el tema principal de la presente tesis, mostraremos los aspectos más destacados que provocan la baja recaudación fiscal que, año con año, se expresan en los insuficientes ingresos del estado, una vez que los comparamos con tamaño del gasto público que se ejerce. Con este fenómeno, es el ciudadano el principal afectado, ya que, al no contar el estado con ingresos suficientes, la capacidad de otorgar bienes públicos es muy limitada. Como mostramos en el capítulo II, con el paso de los años, el sistema fiscal mexicano ha ido avanzando, pero, sin duda, queda mucho más por hacer, ya que no se encuentran los mecanismos necesarios para poder aumentar los ingresos tributarios.

#### **3.1 Observaciones de la Baja Recaudación Tributaria**

La baja recaudación tributaria, es un problema añejo, pues por poco más de 7 décadas los ingresos no han sido suficientes para lograr financiar los gastos del gobierno y mucho menos las necesidades del país, por lo que, a lo largo de la historia mexicana, se han presentado diferentes reformas tributarias, sin que ninguna haya logrado el objetivo deseado. El problema se presenta cuando los ingresos no logran ser suficientes, y se tiene que recurrir a vías de financiamiento alternas como el endeudamiento interno y externo, o bien la dependencia de los ingresos petroleros, ya que siendo éste un recurso no renovable se llegará el momento de su agotamiento.

En ciertos momentos, las autoridades fiscales, viendo el problema, han tratado de implementar diversos intentos de reforma fiscal (1962, 1964, 1972, 1980, 2001, 2003 y 2014). Sin embargo, muchas de estas reformas no se han llevado a cabo, por lo que solo han sido cambios mínimos, reflejados en la famosa “miscelánea fiscal”, simples parches que no logran tener un impacto efectivo en la recaudación tributaria.

Este es antiguo pues su desenvolvimiento se advierte en un problema desde que México se estableció como una nación independiente. A partir de entonces hay patrones históricos y culturales que intensifican el problema de la baja recaudación tributaria.

### **3.1.1 Debilidades del Sistema Fiscal Mexicano**

La baja recaudación tributaria se encuentra ligada a la distribución desigual del ingreso, lo cual es resultado de cambios inconsistentes de sistema tributario y las deficiencias que estos tuvieron, así como por la complejidad del sistema de recaudación.

En el presente capítulo nos daremos a la tarea de describir de manera breve las principales causas que, a nuestro juicio, están en la raíz de la baja colecta tributaria. En las secciones siguientes se abordará cada una de ellas de manera más pormenorizada, procedimiento que nos permitirá indagar sobre mecanismos que pudieran anular o debilitar los obstáculos a una más adecuada recaudación impositiva, es decir, más acorde con las necesidades de la sociedad.

#### **a) Débil crecimiento económico**

El Producto Interno Bruto (PIB) es el indicador económico más importante de un país, ya que en él se refleja el comportamiento de la economía, por lo cual esta variable sirve como un referente para poder hacer comparaciones, por ejemplo, la relación entre lo que se recauda por ingresos tributarios en comparación a la producción total de la economía en un año (PIB).

Tenemos así que en el periodo de 1980 al 2004 la tasa de crecimiento real promedio de la economía fue de 1.8%, lo que reflejaba un estancamiento de la economía mexicana. Este comportamiento es explicado por dos aspectos fundamentales: el primero consiste en que la recaudación en México es muy baja, por lo que el gobierno federal no cuenta con los recursos suficientes para generar crecimiento y desarrollo económico.

El crecimiento económico que ha tenido México desde el inicio de la era neoliberal hasta el año 2016 (más de treinta años) apenas alcanza un promedio de 2.3%, lo cual es una muestra que no se tienen los mecanismos necesarios para crear un crecimiento alto y sostenido, que permita incrementar los ingresos tributarios, con la finalidad de contar con ingresos suficientes para operar en una economía moderna como lo es México.

#### **b) Informalidad**

El alto índice de informalidad es uno de los principales obstáculos para lograr el incremento de los ingresos tributarios. Este fenómeno va relacionado con el crecimiento económico, pues el bajo ritmo de éste lleva a no generar empleos suficientes para la población económicamente activa (PEA). O bien aquellos que tienen empleo pero que los salarios resultan ser bajos, su única salida es incorporarse al mercado informal. Ahora bien, como resultado de esta problemática se da una reducción considerable de la base gravable, ya que, al no sentirse incentivados para seguir laborando en un trabajo formal, por la precariedad de los ingresos y las áreas de trabajo, estos tienden a incorporarse a la economía informal, donde no se pagan impuestos.

Dicho en otras palabras, no hay un incremento de la base gravable porque nuevamente no hay incentivos para poder trasladarse al empleo formal, o bien, porque la oferta laboral en el sector formal es muy limitada.

#### **c) Disponibilidad de crédito (Deuda)**

Uno de los obstáculos que han frenado la posibilidad de llevar a cabo una reforma fiscal ha sido el endeudamiento público, pues desde mediados de los años setenta, la deuda permitió postergar todo intento de reforma fiscal.

En efecto, como mostramos en páginas anteriores la deuda se ha utilizado para financiar el gasto público al no contar con otra vía de financiamiento, tanto interno como externo.

#### **d) Dependencia Petrolera**

Otro problema que ha impedido llevar a cabo un plan de reforma fiscal han sido, los ingresos obtenidos por la explotación y venta de petróleo que, junto con la deuda, estos dos elementos se constituyen en piezas claves que desde la mitad de los años setenta, no se llevara a cabo una reforma fiscal. En particular se dio una creciente exportación de petróleo en la segunda mitad de los años setenta,

#### **e) Privilegios fiscales**

Los grandes privilegios de unos cuantos ha ocasionado que la captación de ingresos tributarios se erosione, es decir, al condonar o cancelar la existencia de tasas impositivas como tasa cero o ciertas exenciones en el IVA, así como en el ISR, permiten que la captación de recursos sea limitada. Todo ello se establece por medio de decretos, que el Ejecutivo implanta.

#### **f) Reducido número de impuestos**

Actualmente son tres los impuestos en los cuales el gobierno descansa para obtener recursos; ISR, IVA e IEPS. El grueso de los ingresos que se recauda es a través de impuestos indirectos, regresivos (IVA e IEPS), y en el ISR, impuesto directo y progresivo. No existe un impuesto a la propiedad, (el existente era el de tenencia que posteriormente sería abandonado por la federación, y el traslado de dominio debe fortalecerse); no hay impuestos sobre herencias y legados; impuestos verdes o ambientales, entre otros más. Por lo que es necesario buscar aumentar ciertos impuestos, e ir eliminando privilegios de algunos otros.

La creación de impuestos o el aumento de los existentes son dos posibles soluciones para enfrentar los obstáculos de la limitada recaudación tributaria, tema que se tomará a detalle más adelante en el presente capítulo.

Si bien hemos mencionado varias causas de la escasa recaudación fiscal, en la presente tesis se abordarán tres de las más representativas, es decir, las de mayor relevancia para el trabajo. Dicho de esta manera, nos centraremos en: el lento crecimiento de la economía, el alto índice de informalidad, y los grandes privilegios fiscales que a lo largo de la historia han establecidos los gobiernos tanto con personas físicas como morales. Este conjunto de factores ocupará nuestra atención en lo que resta del presente capítulo.

### **3.2 Lento Crecimiento Económico**

Es el crecimiento económico el indicador más importante, que se define como el incremento absoluto en la producción de bienes y servicios en una economía, el cual se mide en un periodo determinado que puede ser de un año. Se calcula a partir de estimar el valor de todo lo que se produjo en un año y compararlo con el valor de todo lo que se produjo durante el año pasado.

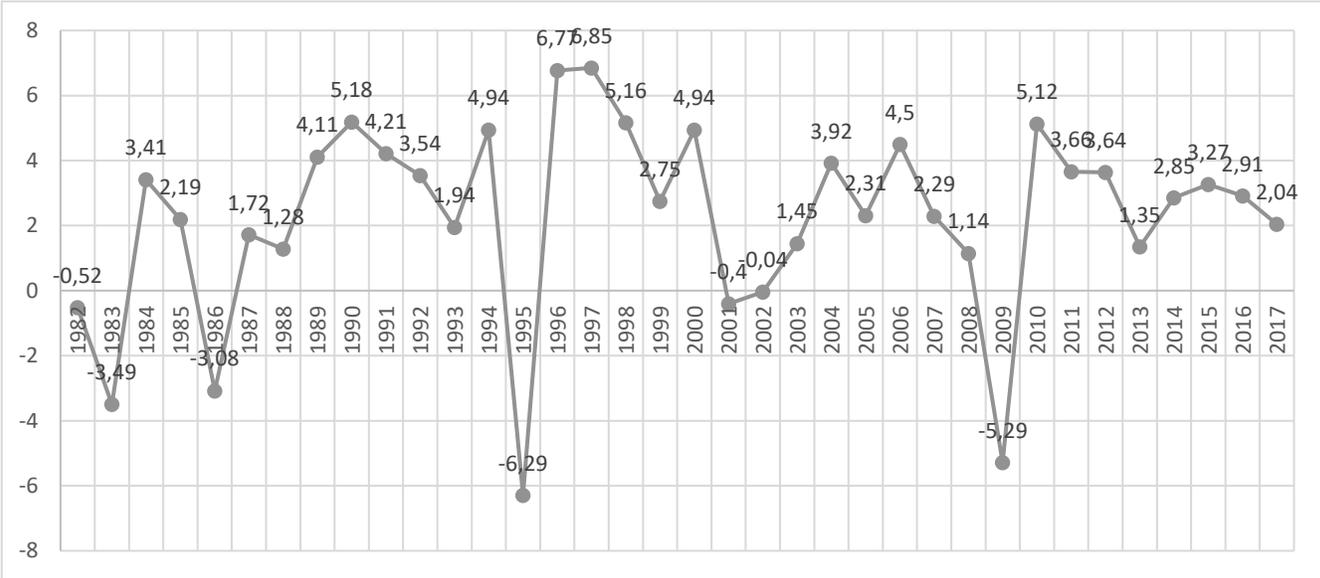
Históricamente, el crecimiento de la economía mexicana ha sido muy inestable, por lo que existe una gran dependencia con otras economías (principalmente, Estados Unidos), donde no ha podido crear mecanismos que le permitan mantener un crecimiento alto y sostenido.

Si bien crecer es un problema al que se le tiene que hacer frente, también se debe mirar hacia la captación de ingresos tributarios, porque son la fuente más segura y poderosa con la cual las economías cuentan para el financiamiento de sus gastos, y que sin duda se ha ido dejando a un lado, por las razones antes ya mencionadas.

Es muy importante el crecimiento económico, porque cuando una economía crece se incrementa el número de bienes y servicios que la población puede consumir y disfrutar.

La primera premisa de este apartado es que, si no hay crecimiento económico, no hay incremento de la recaudación tributaria. Es decir, ante menos ingresos de los agentes económicos, llámese empresas o familias, estas no podrán aportar los ingresos tributarios suficientes, dicho de otro modo, el gobierno no podrá captar ingresos necesarios para poder distribuirlos entre la sociedad.

**Gráfica 22 Crecimiento Histórico del Producto Interno Bruto % (PIB)**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI.  
<http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/cn/pibo/default.aspx>

Tal como se puede visualizar en la gráfica 22, el crecimiento de la economía mexicana ha sido muy volátil, pues no se han podido alcanzar los resultados que se dieron en algunas épocas donde se alcanzó un promedio arriba de 5 puntos porcentuales. He ahí la problemática de no ser una economía con crecimiento sostenido, ni mucho menos redistributivo.

Durante el periodo neoliberal, que cubre nuestro periodo, México alcanza un promedio de crecimiento de apenas 2.2%<sup>39</sup>, lo cual indica un agotamiento del proyecto neoliberal, un desgaste que no genera los medios suficientes para crecer, para mantener a un país en condiciones óptimas de bienestar.

La teoría económica del crecimiento nos indica que son tres los componentes que determinan cuánto produce un país y, por tanto, cuánto crece:

1. Lo que se produce para ser consumido en el país;
2. Lo que se produce para ser invertido; y
3. Lo que se produce para vender en el extranjero.

Lo que se consume y se invierte, a su vez, se puede dividir en lo que consume e invierte el gobierno, y lo que consume e invierte el sector privado.

Tal como lo menciona Jaime Ros (2015), el efecto de la baja carga impositiva es un bajo nivel de gasto público, en particular de inversión pública. A su vez, en parte, ello es resultado inmediato del bajo crecimiento económico, porque si no hay crecimiento, no existe la posibilidad de generar inversión, o al menos eso es lo que ha ocurrido en la época reciente de nuestro país.

Como ya se comentó en la presente tesis, a partir de 1982 se dio una gran contracción del gasto público, lo cual ocasionó que se redujera el gasto en inversión pública. Dicha contracción ocurrió por sujetarse a la disciplina fiscal, pues prácticamente se volvió en el gran obstáculo para el crecimiento.

---

<sup>39</sup> <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/cn/pibo/default.aspx>

La inversión es la suma de los recursos que se utilizan para adquirir capital fijo con el fin de aumentar producción y/o la productividad. Se divide en pública y privada.

Cuando un privado invierte en capital fijo de forma productiva puede generar un mayor número de empleos, es más eficiente y competitivo, y puede invertir en investigación y desarrollo para mejorar la calidad de sus productos. Cuando el gobierno invierte en infraestructura y obra pública genera mejores condiciones para reducir los costos de transporte, producción y logística.

Fue la referida disciplina fiscal lo que provocó que se redujera la intervención del estado en la economía dándole entrada a una mayor participación del sector privado en la economía.

Una de las consecuencias de una menor participación del estado en la economía, es la restricción del gasto público. Los impuestos son parte del ingreso nacional, que a su vez están relacionados con el nivel de gasto. Si se reduce el gasto público, provoca que se restrinja el gasto nacional, lo que induce que haya una menor captación tributaria.

En pocas palabras, la justificación para llevar a cabo una restricción del gasto público es alcanzar los objetivos de política monetaria, es decir, la reducción de la inflación del banco central y evitar los grandes montos de deuda. La política fiscal restrictiva se da por el hecho de querer alcanzar la disciplina fiscal.

La política de austeridad fiscal se inscribe en el postulado teórico de que menos estado, y más mercado, es mejor para el desempeño económico (Huerta, 2011).

Este ha sido el proyecto que se vendió como el salvador de los años que van de 1982 hasta la actualidad, que prometía ser un plan de crecimiento sostenido, buscando una estabilidad

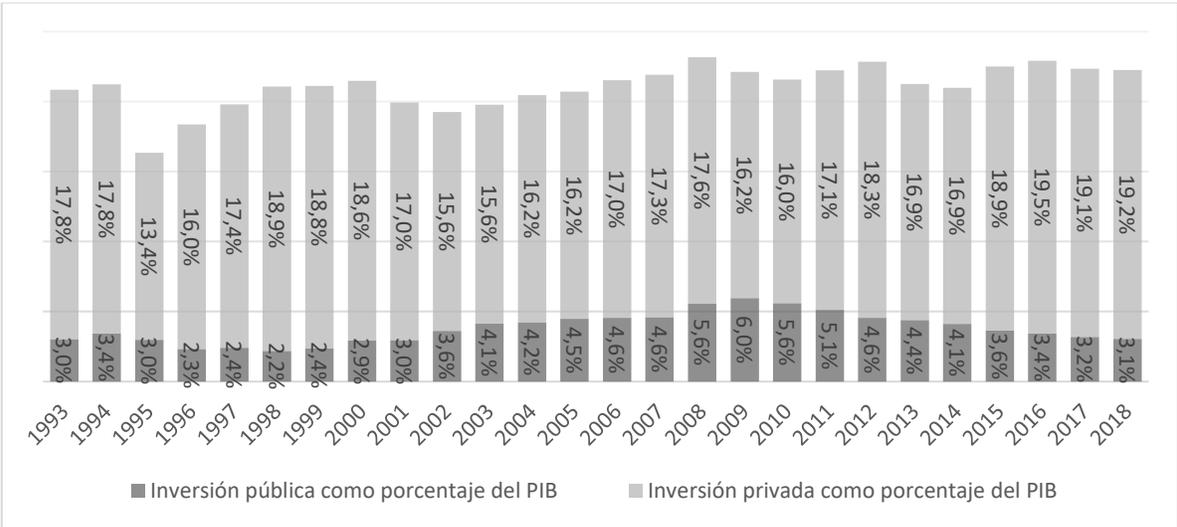
macroeconómica, lo cual, hoy nos muestra que se encuentra en declive, sin dar los resultados prometidos, lo que hace necesario reflexionar y replantear un cambio.

Sin duda el principal obstáculo para el crecimiento es el limitado gasto público, que a su vez limita que exista inversión, especialmente pública.

Cada trimestre, el INEGI publica los datos de Oferta y Demanda Global de Bienes y Servicios. Gracias a ellos, podemos entender cómo se comporta la inversión fija en nuestro país, analizar su crecimiento y comprender mejor su comportamiento.

Visualizar qué proporción del PIB representa la inversión total es de suma importancia debido a que, a mayor inversión hoy, esperamos obtener un mejor desempeño económico mañana. Además, al descomponer dicha inversión en pública y privada, entendemos mejor de dónde provienen los recursos.

**Gráfica 23 Inversión pública y privada como proporción del PIB**



**Fuente:** Elaboración propia con datos de México ¿cómo vamos? <http://www.mexicocomovamos.mx/?s=seccion&id=177>

Nota: Para 2018 se consideró hasta el segundo trimestre del 2018.

La gráfica 23 nos muestra la evolución que ha presentado la inversión en sus dos formas: privada y pública. Observa ahí que es la inversión privada la de mayor peso con relación al

PIB, mientras que la inversión pública se mantiene en alrededor de 3 a 6 puntos porcentuales con relación al PIB, con datos obtenidos del INEGI.

Esta situación es consecuencia de la manera en que se ha destinado el gasto público durante nuestro periodo de estudio. En el 2013, el gasto dirigido a inversión física fue equivalente a 18% del gasto público total; sin embargo, para el 2017 esta proporción había caído a 11% del gasto total. El gasto corriente, por otra parte, recibió 59% del gasto público total durante el 2017, una proporción similar a la observada en 2013, de 58%. En los primeros siete meses del 2018, 11% del gasto público ha sido destinado a inversión física; el gasto corriente ha representado 59% del total.

El gasto corriente es, por supuesto, fundamental para el funcionamiento adecuado de una administración. Destinar recursos a la operación del gobierno y al pago de salarios de los funcionarios es algo que no debe descuidarse, pero es importante poner atención también al gasto público en inversión física, ya que cuando es llevado a cabo de manera eficiente, provee infraestructura a la población que permite llegar a mayores niveles de producción y productividad.

En cuanto a la inversión privada, es importante proporcionar las condiciones necesarias para brindar certidumbre y atraer inversión privada al país, de manera que se generen más empleos y se genere más innovación en el país.

Los resultados que han generado esta política han sido:

- a) Aumento de la desigualdad
- b) Alto índice de informalidad
- c) Concentración del ingreso en pocas manos

#### d) Recortes al presupuesto

Sin duda la política que ha prevalecido desde 1982 ha dejado mucho que desear, por lo cual se busca revertir estos resultados. Por ejemplo, la gran concentración del ingreso según Oxfam (2014) reveló que las 85 personas más ricas controlaban tanta riqueza como la mitad más pobre de la población mundial.

Para el caso mexicano la gran desigualdad es un tema que no se debe dejar de lado, sea cual sea el estudio que tenga que ver con la población. Existe en México más de veintitrés millones de personas que no pueden adquirir la canasta básica, a la vez se tiene a uno de los hombres más ricos del mundo.

La gran brecha de desigualdad que existe hoy en día en México es enorme, según un estudio de Gerardo Esquivel (2015) *“El número de multimillonarios en México no ha crecido mucho en los últimos años. Al día de hoy son sólo 16. Lo que sí ha aumentado y de qué forma es la importancia y la magnitud de sus riquezas. En 1996 equivalían a \$25,600 millones de dólares; hoy esa cifra es de \$142,900 millones de dólares. Ésta es una realidad: en 2002, la riqueza de 4 mexicanos representaba el 2% del PIB; entre 2003 y 2014 ese porcentaje subió al 9%. Se trata de un tercio del ingreso acumulado por casi 20 millones de mexicanos.”* (Página 8)

La problemática antes planteada es un resultado de una política fiscal que ha ido favoreciendo a quienes más tienen siempre a costa de lo que menos tienen. Una política fiscal nada progresiva, con un efecto redistributivo casi nulo.

Reiteramos que, en la presente tesis, lo importante es buscar mecanismos necesarios para lograr incrementar los ingresos vía impuestos, a utilizarse para financiar el gasto público que

se necesita para lograr un crecimiento sostenido y redistributivo, que sería lo esencial para nuestra economía.

Es decir, con una serie de políticas públicas, se podría alcanzar el objetivo deseado, lograr un crecimiento que pueda a su vez aumentar la recaudación tributaria. La creación de nuevos empleos formales por parte del sector privado, es decir, una inversión privada aun mayor de la que se tiene, podría inducir a la generación de empleos, que a su vez tenga un respaldo con alguna política salarial, que pueda incentivar dicha inversión a través de la política pública.

Tal como lo menciona Jaime Ros (2013), “Si la economía creciera los ingresos públicos aumentarían, permitiendo que la provisión de servicios públicos mejore, lo que facilitaría la elevación de la carga fiscal.

Uno de los resultados que ha generado el lento crecimiento de la economía se centra en la limitada generación de empleos, o aquellos empleos que existen pero que tienen bajos salarios. Que son incentivos necesarios para que la población en su conjunto busque la forma de incrementar sus ingresos a través del sector informal.

Los altos índices de informalidad dan como resultado que el gobierno limite las inversiones para promover el crecimiento.

### **3.3 Alto nivel de Informalidad**

La economía informal es un resultado del bajo crecimiento económico, del estancamiento que ha prevalecido durante décadas, mismo que a su vez resulta de la poca inversión por parte del sector privado, al no invertir en capital fijo en forma productiva que puedan generar un mayor número de empleos. Por lo que se sustenta la tesis de que el sector privado no puede satisfacer todas las demandas de la población, lo cual lo vuelve ineficiente. Hablamos precisamente de fallos de mercado, que terminaron acentuándose en este periodo neoliberal.

Como ya se comentó en el apartado anterior, el estancamiento de la economía genera altos niveles de informalidad, que tiene como resultado la disminución de la base gravable, lo que condiciona una baja carga tributaria. Para establecer el problema de la informalidad en la recaudación tributaria, es necesario definir qué es este fenómeno. Dada la amplitud de la economía informal, es necesario establecer una serie de definiciones de tal forma que sea posible comprenderla. Desde un punto de vista general, se entiende por economía informal como un conjunto de actividades económicas no registradas, que tienen peso en el PIB, es decir, que logra tener un impacto al contabilizarlo.

El INEGI establece que el sector informal está constituido por personas que carecen de registro ante autoridades fiscales y de trabajos formales y su medición se realiza mediante la delimitación según el modo de producción que desarrollan (INEGI, 2015).

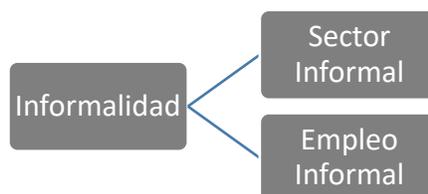
Según la Organización Internacional del Trabajo (OIT) la economía informal se refiere a todas las actividades económicas realizadas por trabajadores y unidades económicas que no están total o parcialmente cubiertas por acuerdos formales. Sus actividades no están incluidas en la legislación lo que implica que: a) están operando fuera del alcance de la ley, b) la ley no es aplicada o c) la ley desincentiva su cumplimiento porque es inapropiada, burocrática o impone costos excesivos (Organización Internacional del Trabajo, 2015).

Si bien, se ha logrado avanzar con el paso del tiempo en una definición sobre el concepto de informalidad, aún queda mucho por trabajar, dado que no se puede contar con una que englobe todo lo que puede incorporarse en dicho concepto.

Es la informalidad un concepto impreciso, gracias a su entidad difícil de identificar debido a su movilidad y falta de visibilidad. En la presente tesis se tomará la definición de informalidad establecida por el Instituto Nacional de Geografía y Estadística (INEGI).

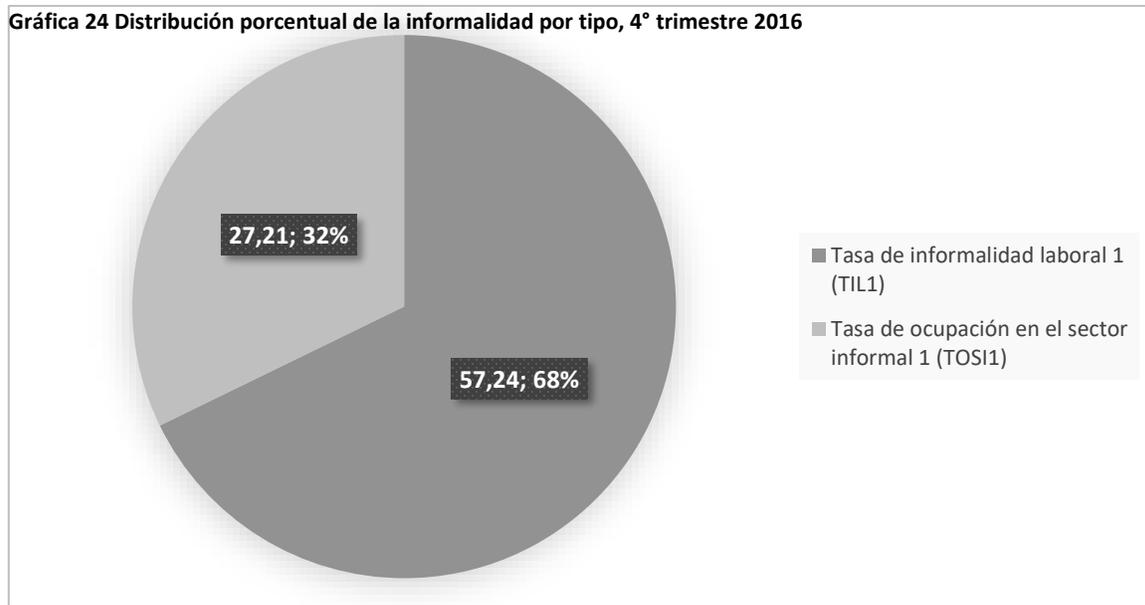
Para lograr entender bien el ámbito de la informalidad, consideremos a esta descompuesta en sector informal y empleo informal.

**Figura 17 Tipo de Informalidad**



1. Sector informal. Son las empresas privadas que no están constituidas como entidades financieras separadas de sus dueños, es decir, que no existe una separación financiera entre las actividades productivas de la empresa y las actividades individuales del dueño (INEGI, 2014).
2. Empleo informal. Son los trabajadores que reciben un salario o mantienen una relación laboral como si fuera mercantil, pero que no pueden hacer cumplir sus derechos laborales, tales como seguridad social, beneficios no salariales de liquidación o finiquito al término de la relación de trabajo (INEGI, 2014).

Gráfica 24 Distribución porcentual de la informalidad por tipo, 4° trimestre 2016



Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo.

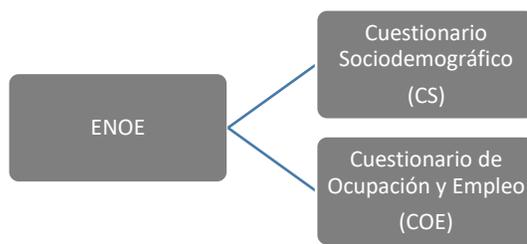
Tal como se puede apreciar en el gráfico 24, es la informalidad laboral la de mayor peso, pues representa el 57.2%, mientras que el tamaño del sector informal está estimado en 27.2%, con datos del 4° trimestre del 2016. Si el empleo informal fuera el 100% de la tasa de informalidad, el 68% estaría representado por la informalidad laboral y el sector informal por un 32%.

Resulta entonces que la tasa de informalidad laboral es la que mayor peso tiene con respecto en el total de la informalidad, y que es ahí donde se encuentra el problema del por qué no se está recaudando lo suficiente. Es decir, al contar una tasa de informalidad laboral alta, este conjunto de la población no está aportando el Impuesto Sobre la Renta, ya que no se encuentran registrados en el padrón del SAT o bien aquellos que no están incorporados ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), ya que no cuentan con los beneficios de seguridad social.

### 3.3.1 Medición de la informalidad en México

La Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE) es el instrumento esencial con el cual se puede dar un panorama de la dimensión de la ocupación en el sector informal, la ocupación en condiciones laborales de informalidad y el total de la ocupación informal. La ENOE es una encuesta que se levanta continuamente a lo largo del año, cuando se llega en el trimestre a poco más de 120 mil viviendas está lista para difundir estimaciones sociodemográficos y socioeconómicos, pero sobre todo laborales. Existen dos tipos de formularios con los cuales la ENOE realiza el levantamiento de encuestas:

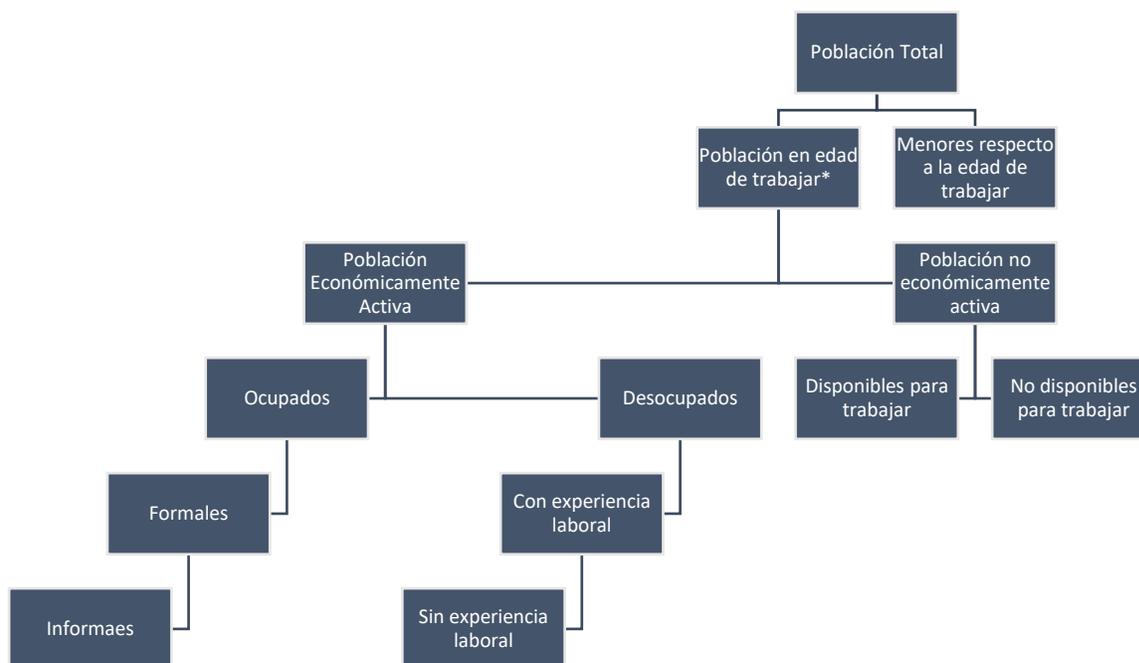
**Figura 18** Tipos de formularios de la ENOE



El cuestionario Sociodemográfico es el primero que aplica y es esencial dado que en él se identifica el número de integrantes del hogar, su sexo, edad, nivel de estudios y otros aspectos básicos de las personas independientemente de que hagan o no una actividad económica.

Al identificar en este primero cuestionario a las personas de 12 años y más, se les aplica el siguiente cuestionario que se denomina Cuestionario de Ocupación y Empleo (COE). La tarea fundamental que tiene esta encuesta es separar a la población en edad de trabajar en sus dos categorías básicas que son Población Económicamente Activa (PEA) y No Económicamente Activa (PNEA).

Figura 19 Estructura de la Población



\* La OIT recomienda que la población en edad de trabajar se establezca en conformidad a las legislaciones nacionales. En el caso de México la Ley Federal de Trabajo (artículo 22) establece como edad legal mínima los 14 años: organismos internacionales como OCDE estandarizan el referente a 15 años en sus estadísticas armonizada

La población ocupada constituye el punto de partida para identificar a través de los conjuntos de preguntas que conforman el COE, la ocupación en el sector informal, la ocupación en condiciones laborales de informalidad operando en unidades económicas distintas a las del sector informal, la ocupación informal y como complemento la ocupación formal.

Con todos estos elementos la ENOE identifica: 1) a los ocupados en el Sector Informal, 2) a la ocupación en condiciones de informalidad operando fuera del Sector, y por ende a, 3) el total de la Ocupación o Empleo Informal de la Economía (1+2).

- 1) Ocupados en el Sector Informal. Se pertenece al sector informal, ya sea como trabajador independiente o dependiente, cuando la actividad se realiza en unidades económicas no incorporadas, es decir, en actividades no constituidas como empresas, instituciones o fuentes de trabajo con personalidad jurídica y económica propia y

además no registradas, lo cual se detecta porque la unidad económica no es operada bajo las convenciones contables que supongan un registro ante la Secretaría de Hacienda.

Cabe subrayar que la secuencia del cuestionario ENOE, introduce las preguntas exploratorias de prácticas contables una vez que ya se descartó que la fuente de trabajo tuviera las características complejas de unidades económicas incorporadas (empresas e instituciones), de modo que la pregunta queda encuadrada para quienes trabajan en negocios no agropecuarios con características operativas muy elementales y, por ende, altamente correlacionadas con micro escalas de operación, aunque no necesariamente ello se cumpla en todos los casos. La ENOE no adopta de entrada un corte de tamaño de la unidad económica, centrándose en el de no registro, porque el comercio ambulante en las grandes ciudades del país, especialmente en la Ciudad de México, tiende a operar en redes y pudiera darse el caso de operadores con más de 5 puestos ambulantes, así como con otros trabajadores en etapas previas de la distribución de mercancías.

- 2) Ocupación en condiciones de informalidad operando fuera del Sector Informal comprende a: A) Quienes encabezan medios de producción no formales en el ámbito agropecuario (trabajadores por cuenta propia en actividades agropecuarias de subsistencia) B) Todos los trabajadores remunerados no registrados ante la seguridad social que trabajan para unidades económicas distintas del Sector Informal (hogares particulares, explotaciones agrícolas e incluso empresas e instituciones formales): el no acceso a los servicios de salud de las instituciones de seguridad social por la vía laboral es el criterio operativo utilizado. C) Todos los trabajadores no remunerados que operen fuera del sector informal, ya sea en actividades agrícolas o no agrícolas.

3) Por ende en la ENOE la Ocupación/Empleo Informal es la suma de quienes operan en unidades económicas no registradas en el ámbito no agropecuario; modos de producción de tipo familiar en el agropecuario, así como todo el trabajo no registrado en cualquier otro tipo de unidad económica y ámbito. En pocas palabras, está constituido por el trabajo independiente, en donde el negocio se confunde con la persona, y por el trabajo dependiente que se ejerce sin garantías laborales elementales.

Si bien los trabajos que se realizan a través de estas encuestas son de mucha ayuda e importancia para lograr dimensionar la informalidad en México, aún hay muchos huecos por cubrir, ya que uno de los problemas principales al levantar encuestas, de todo tipo, es el hecho de que la gente no siempre dice la verdad.

Dada la magnitud del tema sobre informalidad, el INEGI cuenta con registros a partir del año 1995, y que con el paso de los años se ha ido cerrando esa brecha, donde se han ido tomando las recomendaciones de la Organización Internacional del Trabajo (OIT).

Como ya se mencionó la PEA es el punto de partida para lograr estimar el conjunto de la población que se encuentra en situación informal. Por ejemplo, en el siguiente cuadro se puede apreciar con datos un resumen de la estructura planteada en el gráfico anterior.

**Tabla 24 Población según su condición de actividad.**

Indicador	POBLACIÓN SEGÚN SU CONDICIÓN DE ACTIVIDAD (Personas)				
	2016	2017	Diferencias	Estructura % 2016	Estructura % 2017
<b>Población Total<sup>a/</sup></b>	122,746,451	123,982,528	<b>1,236,077</b>		
<b>Población de 15 años y más</b>	<b>90,477,120</b>	<b>92,043,922</b>	<b>1,566,802</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
<b>Población Económicamente Activa (PEA)</b>	<b>54,034,800</b>	<b>54,696,638</b>	<b>661,838</b>	<b>59.7</b>	<b>59.4</b>
Ocupada	52,123,674	52,865,845	742,171	96.5	96.7
Desocupada	1,911,126	1,830,793	- 80,333	3.5	3.3
<b>Población No Económicamente Activa (PNEA)</b>	<b>36,442,320</b>	<b>37,347,284</b>	<b>904,964</b>	<b>40.3</b>	<b>40.6</b>
Disponible	5,898,153	5,635,718	- 262,435	16.2	15.1
NO Disponible	30,544,167	31,711,566	1,167,399	83.8	84.9

a/ Los datos absolutos de las encuestas en hogares se ajustan siempre a proyecciones demográficas que son generadas por el CONAPO.

Fuente: INEGI. Tomado de <http://www.inegi.org.mx/>

Observamos en la tabla 24, que para el año de 2016 se tenía una población total de 122, 746,451 (ciento veintidós millones setecientos cuarenta seis mil cuatro cintos cincuenta y una) personas, de las cuales existen 90, 477, 120 personas mayores de 15 años, lo que indica que están en edad para laborar, es decir, del total de la población el 73.7% están en edad para laborar. De ese porcentaje (73.7%), que ahora consideramos como el 100% de población que puede trabajar, únicamente el 59.7% está en situación de laborar, es decir, es la PEA, que representan 54, 034,800 personas.

Sea ahora la PEA nuestra población bajo estudio, y la consideramos como el 100%. Como ya se vio en la estructura de la figura 19, la PEA se subdivide en ocupados y desocupados, por lo que nos compete estudiar las personas que se encuentran ocupadas. La estimación para las personas ocupadas es 96.5%, que representa para el año de 2016 alrededor de 52, 123,674 personas ocupadas.

Visto de otra manera, del total de personas que están en edad de trabajar, únicamente el 57.6% se encuentra en ocupada.

A partir de este breve y sencillo análisis, podemos estimar con datos del INEGI cual es el porcentaje de población ocupada que se encuentra en situación de informalidad, como se puede observar en el siguiente cuadro:

**Tabla 25 POBLACIÓN OCUPADA INFORMAL POR TIPO DE UNIDAD ECONÓMICA EMPLEADORA,**

<i>Tipo de Unidad Económica</i>	<i>2016</i>	<i>2017</i>	<i>Var. % anual</i>
<b>Total</b>	<b>29,835,427</b>	<b>30,157,326</b>	<b>1.1</b>
Sector Informal	14,181,652	14,240,749	0.4
Trabajo doméstico remunerado	2,321,010	2,279,595	- 1.8
Empresas, gobierno e instituciones	7,167,553	7,345,490	2.5
Ámbito agropecuario	6,165,212	6,291,492	2.0

FUENTE: INEGI tomado de <http://www.inegi.org.mx/>

La tabla 25 nos muestra la población ocupada informal por tipo de unidad económica empleadora, lo cual nos arroja un total de 29, 835,427 personas en la informalidad, que representa un 57.2% de informalidad. Tenemos aquí el problema que nos interesa. El dato es que más de la mitad de población que se encuentra ocupada está laborando en el sector informal. Esto valida nuestra hipótesis en la presente tesis, que es la informalidad uno de los problemas centrales de la baja recaudación tributaria.

**Gráfica 25 POBLACIÓN OCUPADA INFORMAL POR TIPO DE UNIDAD ECONÓMICA EMPLEADORA, 2016**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI, <http://www.inegi.org.mx/>

El gráfico 25 muestra para el año de 2016 la distribución de la población ocupada informal, la cual se constituye con un 47% en el sector informal, seguido de empresas, gobierno e instituciones con el 24%, continuando con el ámbito agropecuario con el 21% y finalmente con el 8% en el trabajo doméstico remunerado.

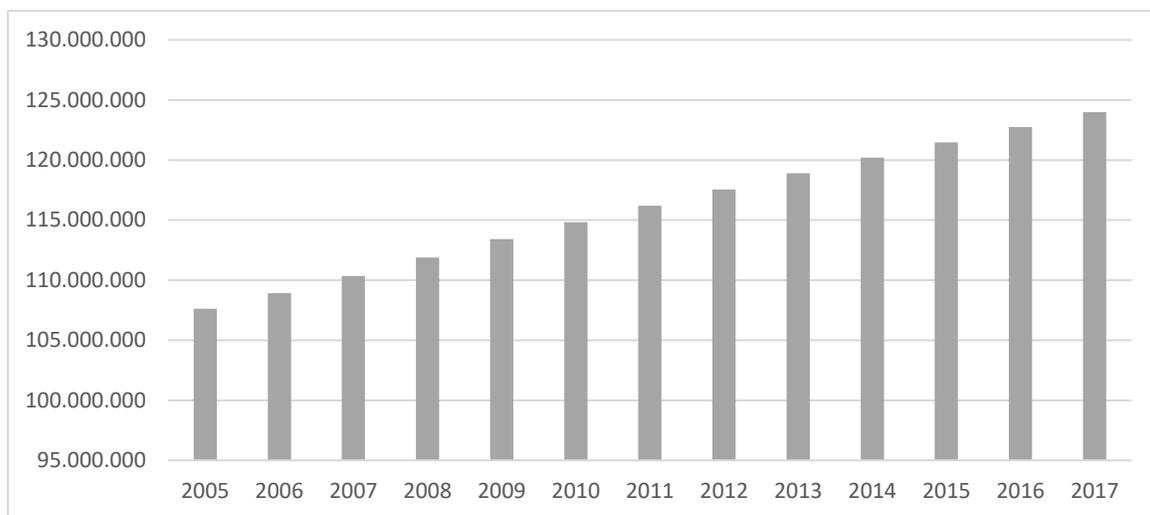
### *3.3.2 Dimensiones de la economía informal en México*

Como se ha venido comentando a lo largo de la presente tesis, la medición de la economía informal ha sido y es compleja, por lo tanto, las estimaciones que se tienen se basan principalmente en la ENOE, y gracias a ello se puede dar un panorama de la gran dimensión de la informalidad.

## Población Total

La población en México ha ido aumentando con el paso de los años, siendo uno de los países en el mundo con mayor población en su territorio. Esto genera uno de los puntos principales de nuestra tesis.

**Gráfica 26 Población Total 2005-2017**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

La grafica 26 nos muestra la evolución de la población en México, la cual tiene una tendencia positiva, que a lo largo de 12 años tuvo un promedio de 1,363,919 habitantes: para el año de 2005 se tenía una población de 107,615,497 habitantes y para el cierre de 2017 la población habría crecido en 16,367,031 habitantes, colocándose en 123,982,528 habitantes.

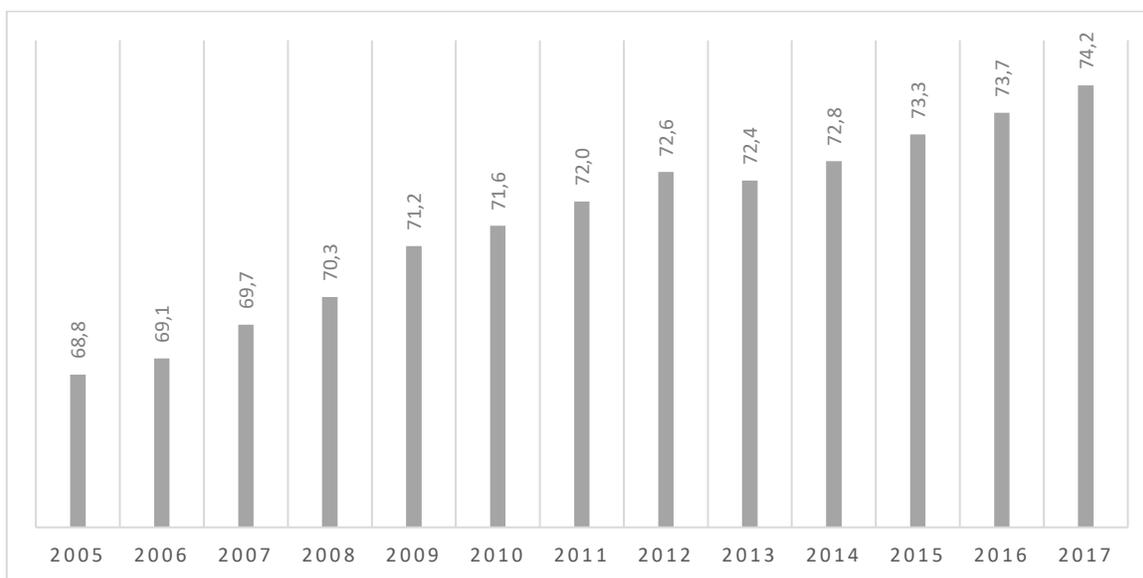
La población para toda economía representa un medio importante con el cual se obtienen recursos para financiar los gastos del gobierno, es un ente importante dentro de la economía.

## Población de 15 años y más

Dentro de la población ya vimos que esta se divide en ciertos sectores, para nuestro caso de estudio se requiere establecer en un primer momento, identificar a la población que se

encuentra en edad de trabajar, tal como ya se comentó, el INEGI establece que la edad para trabajar es de 15 años y más.

**Gráfica 27 Población en edad de trabajar (15 años y más) % del total de la población en México 2005-2017**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

En la gráfica 27 podemos observar que la tendencia también va en aumento, que, así como crece la población, así también crece las personas que ya están en edad de trabajar, lo cual es importante para una economía, ya que a través de esta proporción de la población se puede generar oportunidades para que se presente un crecimiento económico.

En México se vivió un bono demográfico, es decir, gran parte de la población transitó a la capacidad de trabajar, como se observa en el grafico 32, donde en 2005 se contaba con el 68.8% de la población en edad de trabajar con respecto al total, es decir, más de la mitad de población en México estaba en edad de trabajar. Esta tendencia es positiva, lo cual muestra que, para los años siguientes, hubo un incremento de aproximadamente 0.4% en cada año, siendo para el año de 2016 y 2017 de 73.7% y 74.2% respectivamente.

Si bien se vivió un bono demográfico, este no pudo ser canalizado de la mejor forma, ya que no existió un crecimiento económico en el país, resultado de una poca inversión en educación, así como apoyo para incorporar a esta población joven en el mercado laboral, y las condiciones laborales precarias en algunos casos.

Cuando en un país se tienen más personas en edad de trabajar respecto al número de dependientes, las familias pueden ahorrar más o puede haber en general mayor inversión productiva, pero para esto debe existir un contexto económico que lo favorezca.

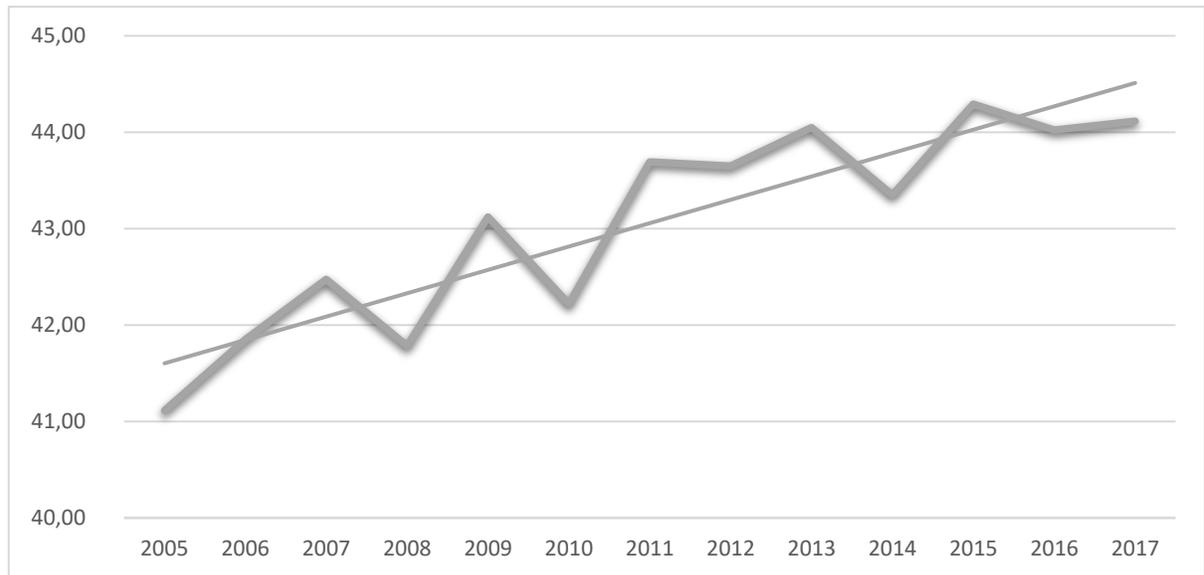
En nuestro país no se dio ninguno de estos casos, es decir, no se generó formación de recursos humanos para el trabajo, ni la integración al trabajo y tampoco se dieron las condiciones laborales que permitieran cierta estabilidad y que su vez favorecieran al ahorro.

### **Población Económicamente Activa**

Ahora bien, ya observamos que hay un gran número de personas que se encuentran en edad de trabajar, es preciso seguir el esquema antes planteado, donde la población se desagrega en PEA y la Población No Económicamente Activa (PNEA). Para nuestra investigación tomaremos a la PEA.

La gráfica 28 nos muestra la evolución que tiene la PEA a lo largo de 12 años, en donde la tendencia es positiva, pero uno de los puntos importantes es que la PEA oscila entre el 40 y 44% de la población total, es decir, que menos de la mitad de la población total está en condiciones para laborar.

**Gráfica 28 Población Económicamente Activa (% del total de la población) 2005-2017**



**FUENTE:** Elaboración propia del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

Como ya se observó en el gráfico 28, la población en edad de trabajar era en 2005 de 68.8% con relación al total de la población y para el año de 2017 fue de 74.2%, haciendo un contraste con la PEA, para el año de 2005, se tiene poco más de 29 millones de personas (27.6% con relación al total de la población) que no están económicamente activas (PNEA), lo cual afirma que dicho bono demográfico no se dio con las oportunidades requeridas para lograr crecimiento económico.

Del año de 2005 al 2007 vemos un aumento de 2, 623, 433 personas incorporadas a la PEA, lo cual mostró signos positivos, sin embargo, este aprovechamiento no se dio como se esperaba, ya que, ante la crisis generada en 2008, no se pudo revertir, por el contrario, se dio una baja importante en donde en un solo año cayó el número de personas activas, en alrededor de 115, 295 personas.

Sin embargo, para el siguiente año se dio una recuperación en este sector de la población, donde se incorporaron alrededor de 2,150,135 personas, pero nuevamente hubo estragos en

la economía ya que, para el año de 2010 la proporción de personas que se desincorporaron fue de 425, 074 aproximadamente.

Aunque la tendencia es positiva a lo largo de estos años, hay momentos en la economía que terminan afectando a esta parte de la población, por un lado, ante cualquier crisis nuestro país no cuenta con estabilizadores automáticos, es decir, se carece de un seguro de desempleo, lo cual, ante una crisis los empleados son los primeros en verse afectados. Tal como se aprecia en la gráfica anterior, en los años de 2008 y 2010, crisis que generaron una baja en la población económicamente activa. Hay un caso atípico para el año de 2014, que se analizará con mayor detalle más adelante.

**Tabla 26 PEA 2005-2017**

<b>Año</b>	<b>Población Económicamente Activa</b>
<b>2005</b>	44,245,519
<b>2006</b>	45,580,994
<b>2007</b>	46,868,952
<b>2008</b>	46,753,657
<b>2009</b>	48,903,792
<b>2010</b>	48,478,718
<b>2011</b>	50,772,496
<b>2012</b>	51,317,999
<b>2013</b>	52,370,886
<b>2014</b>	52,108,400
<b>2015</b>	53,809,017
<b>2016</b>	54,034,800
<b>2017</b>	54,696,638

FUENTE: Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

### **Población Ocupada**

Ahora bien, una vez que logró identificar a la PEA, el siguiente paso es establecer la población que se encuentra ocupada, siguiendo los pasos del esquema antes mencionado. Esta información sale de aquella encuesta que levanta el INEGI a través de la ENOE, donde

se puede apreciar e identificar a la población según su condición laboral. A continuación, se muestra una tabla con el número de personas incorporadas a las actividades económicas, es decir, personas ocupadas que representan el potencial de la economía.

**Tabla 27 Población Ocupada 2005-2018**

<b>AÑO</b>	<b>Total</b>	<b>Hombres</b>	<b>Mujeres</b>
2005	42,863,703	26,993,388	15,870,315
2006	43,942,607	27,499,469	16,443,138
2007	45,246,080	28,087,776	17,158,304
2008	44,798,686	28,080,854	16,717,832
2009	46,343,704	28,749,691	17,594,013
2010	45,911,934	28,768,675	17,143,259
2011	48,307,467	29,683,385	18,624,082
2012	48,822,271	30,131,190	18,691,081
2013	49,945,599	30,771,062	19,174,537
2014	49,823,798	31,032,132	18,791,666
2015	51,568,519	31,757,776	19,810,743
2016	52,123,674	32,216,131	19,907,543
2017	52,865,845	32,682,875	20,182,970
2018*	52,876,916	32,776,410	20,100,506

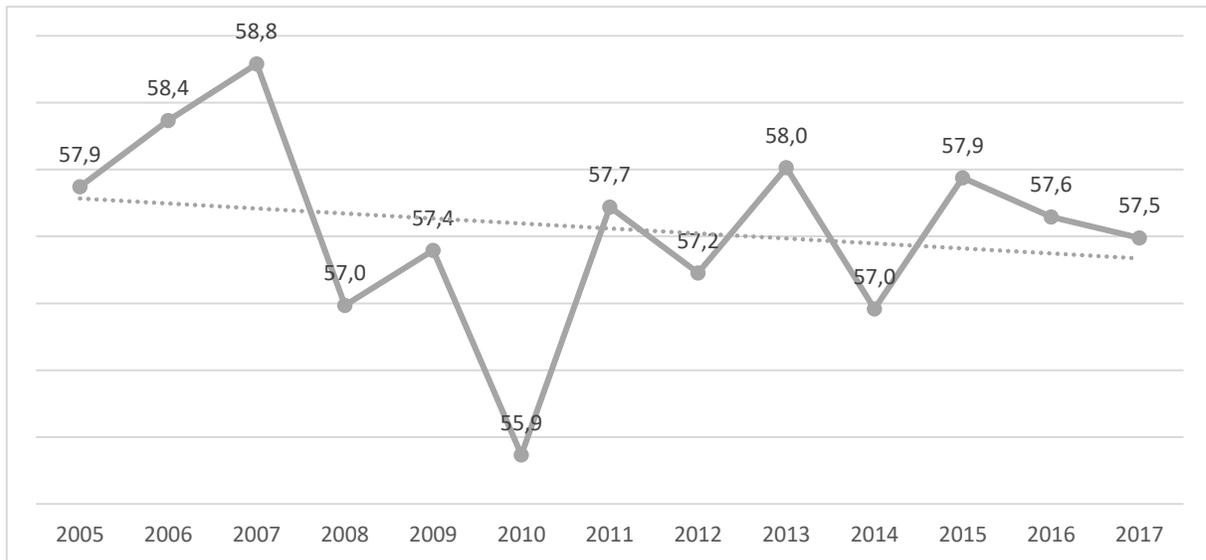
\*Para el año de 2018 se tomaron los datos del primer trimestre de 2018.

**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

El papel que juega la población ocupada es muy importante dentro de la economía, ya que de aquí se puede saber, que proporción de esta población está laborando en el sector formal o bien actúa dentro de los límites de la informalidad.

La población ocupada con el paso de los años comenzó a crecer, sin embargo, sigue siendo una proporción baja si se mide con la población que ya está en edad de laborar.

**Gráfica 29 Población Ocupada con relación a la población en edad de trabajar (%) 2005-2017**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

El gráfico 29 nos revela cual es la proporción de la población que se encuentra ocupada con relación a la población que se encuentra en edad de trabajar, lo cual nos arroja datos importantes. Se aprecia que poco más de la mitad de la población en edad de trabajar se encuentra ocupada, pero del año 2005 al 2017, la tendencia se torna negativa, donde observamos que en momentos de crisis, la población es la primera en sufrir dichos efectos, como muestra la gráfica 29, pues en el año de 2008 se tuvo una caída de 1.8% en la ocupación con relación al año anterior, aunque para el siguiente año se tuvo una leve recuperación en 0.4%, la cual no logró mantener la ocupación en esa proporción, por lo que en 2010 la caída fue de 1.5% para ubicarse en 55.9% en ocupación, año en el que el índice de ocupación fue el más bajo dentro del periodo marcado.

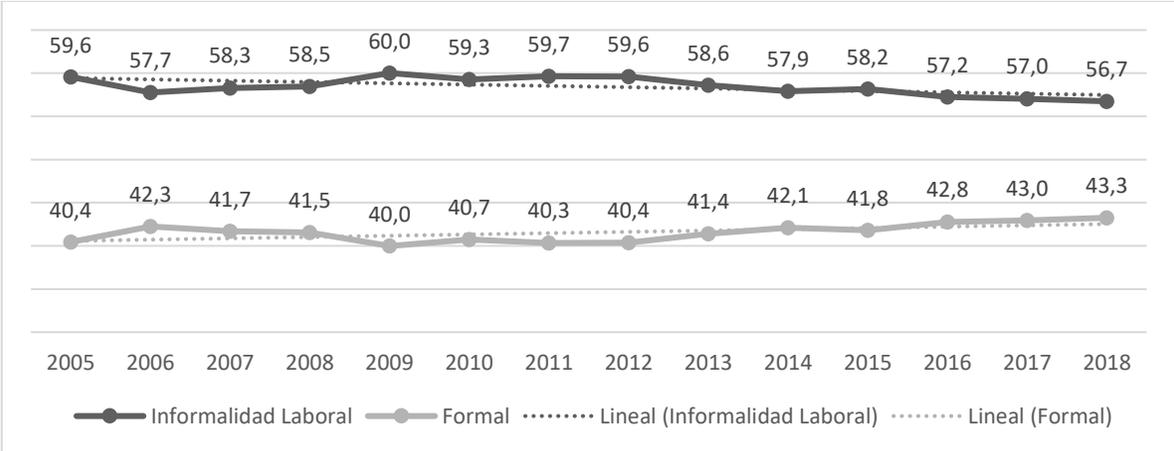
En resumen, la proporción de personas que pueden estar ocupadas es muy bajo, ya que apenas alcanza a promediar en estos 12 años un 57.6%, lo cual dice mucho, y sostiene ya un argumento antes mencionado sobre el bono demográfico, referido a que no se aprovechó esta

parte de la población, es decir, no hubo apoyos necesarios para insertar a la población en actividades que los mantuvieran en el sector de ocupados.

**3.3.3 Informalidad**

La finalidad de todo el proceso anterior era mostrar cómo se distribuye la población, y todo ello se logra con las encuestas que el INEGI realiza, y aunque se ha comentado que se ha logrado un gran avance para identificar a las personas y estratificarlas en un sector, aún queda bastante por hacer, pero estas estimaciones son de mucha ayuda para dimensionar para este trabajo, el tamaño de la informalidad que prevalece en México y que año con año tiende a ser mayor.

**Gráfica 30 Evolución del empleo formal vs informal en México (% de la población ocupada) 2005-2018\***



\*Para el año de 2018 se utilizó información del primer trimestre.

FUNETE: Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

La grafica 30 nos muestra la evolución que ha tenido la población ocupada, divida en ocupación formal e informal, y claramente se aprecia que la población informal tiene un peso mayor que la población formal, la brecha de estas dos es prolongada, aunque en 2005 se mostraba una mayor brecha en comparación al primer trimestre de 2018 pero, esta sigue siendo amplia.

**Tabla 28 Distribución de la población Ocupada 2005-2018**

<b>AÑO</b>	<b>Formal</b>	<b>Informalidad</b>	<b>Total, Población Ocupada</b>
2005	17,332,471	25,531,232	42,863,703
2006	18,566,273	25,376,334	43,942,607
2007	18,868,401	26,377,679	45,246,080
2008	18,608,859	26,189,827	44,798,686
2009	18,527,850	27,815,854	46,343,704
2010	18,700,529	27,211,405	45,911,934
2011	19,487,492	28,819,975	48,307,467
2012	19,710,648	29,111,623	48,822,271
2013	20,679,215	29,266,384	49,945,599
2014	20,966,865	28,856,933	49,823,798
2015	21,567,029	30,001,490	51,568,519
2016	22,288,247	29,835,427	52,123,674
2017	22,708,519	30,157,326	52,865,845
2018	22,870,987	30,005,929	52,876,916

NOTA: Para el año de 2018, se tomaron los datos del primer trimestre

FUENTE: INEGI

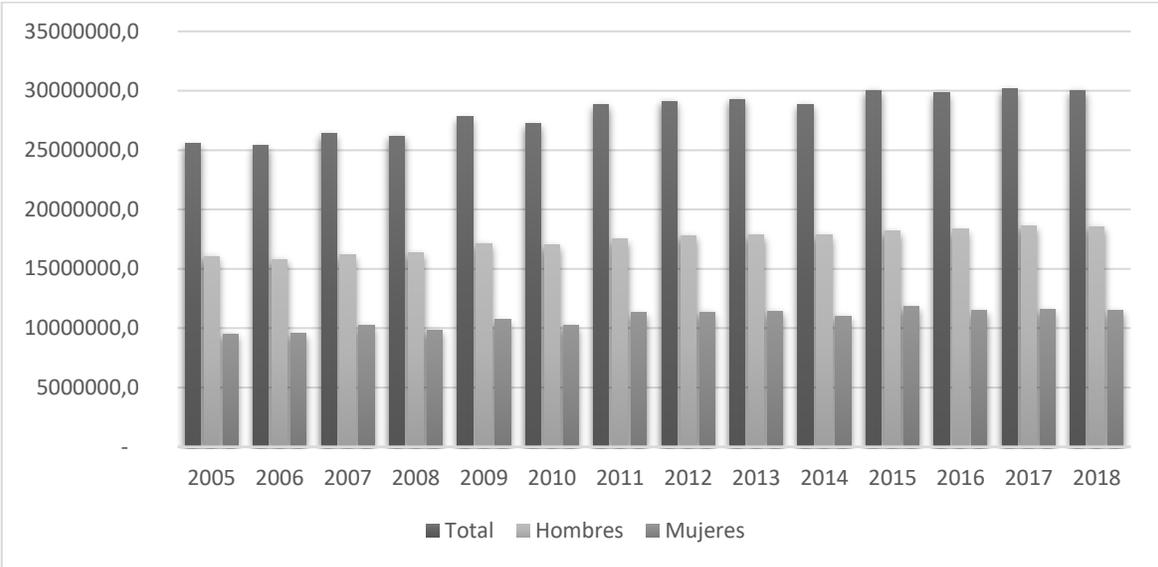
En resumen, la economía informal es alta en nuestro país, de ahí la importancia del tema, ya que hablamos de la gran baja carga tributaria que ha permanecido así durante ya varias décadas, es decir, para nuestro caso, la población que se encuentra ocupada, es aquella que está generando ingresos, que a su vez contribuyen con esos ingresos al financiamiento del gasto que genera el gobierno, y este a su vez lo vuelve a distribuir a la población, a través de educación, inversión, programas públicos, etc. Sin embargo, poco más de la mitad de la mitad de la población ocupada se encuentra en la informalidad, es decir, está fuera de la ley, ya que esta parte de la población no paga impuestos directos (ISR), que como uno de los resultados es dejar de obtener seguridad social.

Es el comercio informal una forma de evasión fiscal en la cual los individuos prestan algún servicio, comercializan y compran productos, de los cuales no pagan o contribuyen a las arcas del gobierno en forma directa.

Es la informalidad un mal que no se ha podido eliminar, más por el contrario se va incrementando en términos absolutos (aunque en el tiempo decline como proporción del total

de población ocupada), y va generando que la base contributiva se reduzca y por ende se captan menores ingresos para financiar el gasto del gobierno.

**Gráfica 31 Informalidad en México 2005-2018, hombres vs mujeres**



NOTA: Para el año de 2018, se tomaron los datos del primer trimestre

FUENTE: INEGI

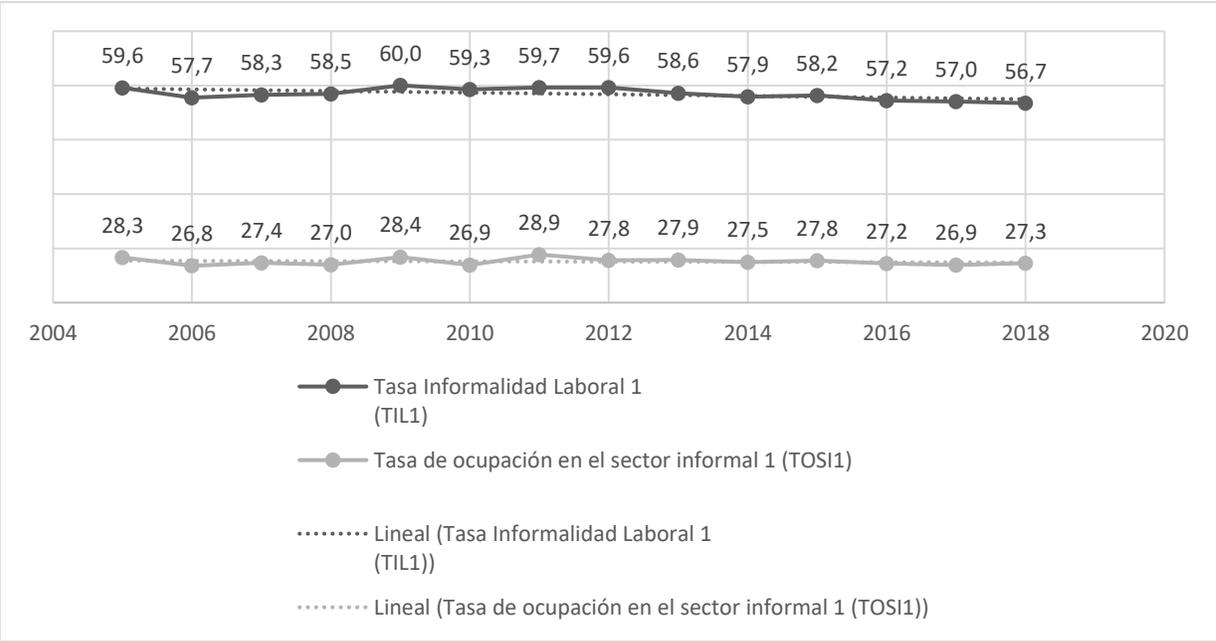
En la gráfica 31 podemos observar la evolución de la informalidad a lo largo de 12 años, y su comparación entre hombres y mujeres, donde se destaca que los hombres ocupan un mayor peso en la informalidad, con un promedio aproximado de poco más de 17 millones de hombres. Para el caso de las mujeres, el promedio ronda entre los 11 millones.

Recordamos que, la informalidad se puede dividir en dos rubros, tal como lo señala el INEGI:

- Tasa de informalidad laboral 1 (TIL1)
- Tasa de ocupación en el sector informal 1 (TOSI1)

La siguiente gráfica muestra la tasa de informalidad laboral y la tasa de ocupación en el sector informal, donde la TIL1 es la que prevalece con un alto índice que se va incrementando con el paso del tiempo, es decir, aquella parte de la población que carece de seguridad social por no estar registrada por ejemplo en el IMSS, aquellas personas que no cuentan con un registro ante las autoridades legalmente. Este es el grueso de la economía que se encuentra operando fuera de las leyes, y que sin duda terminan siendo una carga para toda la población, ya que al no contribuir con los impuestos si gozan de ciertos servicios públicos que el gobierno otorga.

**Gráfica 32 Informalidad por tipo, 2005-2018**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

**NOTA:** Para el año de 2018, se tomaron los datos del primer trimestre

En la gráfica 32, podemos distinguir los dos tipos de informalidad que existen en México y su evolución a lo largo de 12 años, la cual nos muestra que la tendencia se ha mantenido constante. El problema que nos atañe es la informalidad laboral, es decir, aquel grupo de

trabajadores que pueden estar recibiendo un salario o manejando la relación laboral como si fuera mercantil, pero que no pueden hacer cumplir sus derechos laborales, tales como seguridad social, beneficios no salariales de liquidación o finiquito al término de la relación de trabajo (INEGI, 2014; pp.5-6).

Una de las formas para establecer el tamaño de la informalidad es a través de la matriz Husmanns, donde se clasifica a la población en la ocupación y su condición de informalidad tal como se muestra a continuación:

Tipo de unidad económica empleadora	Tabla 29. Posición en la ocupación y condición de informalidad												Total
	Trabajadores subordinados y remunerados <sup>1</sup>				Empleadores		Trabajadores por cuenta propia		Trabajadores no remunerados <sup>3</sup>		Subtotal por perspectiva de la unidad económica y/o laboral		
	Asalariados		Con percepciones no salariales <sup>2</sup>								Informal	Formal	
	Informal	Formal	Informal	Formal	Informal	Formal	Informal	Formal	Informal	Formal	Informal	Formal	
Sector informal	4,022,440	0	706,040	0	930,822	0	7,552,232	0	970,118	0	14,181,652	0	14,181,652
Trabajo doméstico remunerado	2,303,465	55,496	17,545	0	0	0	0	0	0	0	2,321,010	55,496	2,376,506
Empresas, Gobierno e Instituciones <sup>4</sup>	5,619,073	18,708,193	899,170	194,936	0	1,039,136	0	1,535,151	649,310	0	7,167,553	21,477,416	28,644,969
Ámbito agropecuario	2,563,681	386,757	179,570	9,258	0	359,320	2,498,124	0	923,837	0	6,165,212	755,335	6,920,547
Subtotal	14,508,659	19,150,446	1,802,325	204,194	930,822	1,398,456	10,050,356	1,535,151	2,543,265	0	29,835,427	22,288,247	
Total	33,659,105		2,006,519		2,329,278		11,585,507		2,543,265				52,123,674

Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo.

1 incluye a los trabajadores que no especificaron su posición en la ocupación.

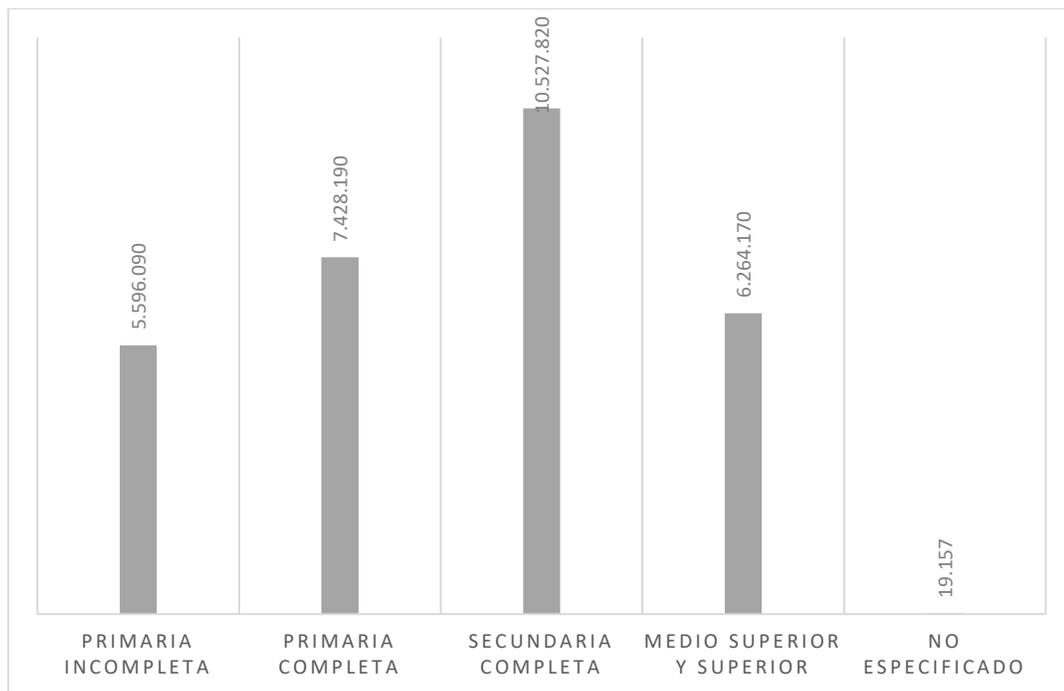
2 se refiere a todas aquellas personas que en el desempeño de su actividad reconocen depender de un jefe o superior, pero sin recibir un salario como forma de pago, percibiendo otras modalidades tales como comisiones, honorarios, destajo, propinas, etcétera e incluye a personas que no se pudo identificar cuál era su posición en la ocupación.

3 comprende a los trabajadores familiares, no familiares y aprendices.

4 incluye a los ocupados en unidades económicas cuya territorialidad no forma parte del país en un sentido jurídico; tal es el caso de los trabajadores transfronterizos residentes en México, así como del personal que labora en embajadas y consulados. Por otra parte, también se incluyen aquellos casos en los que no se pudo definir su ubicación en términos de la naturaleza que guarda la unidad económica.

NOTA: Los datos absolutos de las encuestas en hogares se ajustan siempre a proyecciones demográficas, no sólo con la finalidad de tener un referente poblacional en periodos intercensales, sino también para eliminar las fluctuaciones en los datos estimados que son inherentes a los esquemas de muestreo probabilístico propios de estas encuestas, lo que facilita las comparaciones en el tiempo. Las proyecciones se actualizan cada vez que se tienen nuevos datos de población; en este contexto, el Censo de Población y Vivienda de 2010, al proporcionar información sobre la magnitud y la distribución de la población en el país, obliga a llevar a cabo una conciliación demográfica, que permite a su vez, elaborar las proyecciones de población oficiales para el país, con las que es posible expandir los datos que provienen de las encuestas en hogares. Por lo anterior, los datos de la ENOE que ahora se presentan a escala nacional y para cuatro tamaños de localidad, por entidad federativa y por ciudad autorrepresentada, corresponden a una estimación de población realizada por el INEGI, a partir de las proyecciones demográficas del CONAPO actualizadas en abril de 2013.

**Gráfica 33 Informalidad laboral por instrucción educativa 2016**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos del INEGI. <http://www.inegi.org.mx/>

Otra de las formas para dimensionar la informalidad es distribuirla según el tipo de educación educativa con la cual cuentan. La grafica 33 nos muestra que la población que únicamente tiene la secundaria completa son los de mayor peso en la informalidad laboral (10, 527,820 personas), seguida de aquellos con primaria completa (7, 428,190 personas), para continuar con los que tienen educación media superior y superior (6, 264,170 personas) y finalmente aquellos con primaria incompleta (5, 596,090 personas).

### **3.4 Privilegios Fiscales**

Otro de los problemas con los cuales se tiene que hacer frente son los privilegios fiscales, como ya se ha comentado en la presente tesis, a lo largo de la historia mexicana, se ha visto que los grandes empresarios y la clase alta han sido los que han llevado a cabo diversas medidas con tal de no realizar diversas reformas fiscales que se habían en su momento propuesto.

Si bien ya hemos mostrado a lo largo de este trabajo, la importancia que tiene la política tributaria en la economía mexicana es necesario resaltar que ésta debe ser un parteaguas dentro de la economía, ya que a través de los recursos que se recaudan vía impuestos, se puede corregir las dificultades que nuestro país ha sufrido, tales como: la fuerte caída de los precios del petróleo, la disminución del gasto social y el crecimiento del endeudamiento público.

La baja carga tributaria es solo un síntoma del problema que tiene el gobierno para captar ingresos, a lo largo de ya siete décadas se mantiene constante la carga tributaria en nuestro país, y con el paso del tiempo estamos agotando las fuentes de financiamiento existentes, es preciso apoyarse en los ingresos que se generan a través del cobro de impuestos.

Tal y como explica Obeland (2013: 3-6), existen diversos obstáculos que a nivel interno dificultan la captación del máximo de los recursos disponibles, entre ellos: a) la existencia de sistemas fiscales regresivos, en donde predominan los impuestos indirectos que afectan en mayor proporción a los grupos de bajos ingresos; b) los incentivos del sistema fiscal generados por la existencia de exenciones y privilegios; c) la existencia de una autoridad fiscal débil; d) problemas de evasión y elusión, y e) la existencia de un sector informal. Dicho

autor también hace referencia a los factores que a nivel internacional impactan en la recaudación de ingresos, como son las prácticas corporativas de las multinacionales que implican el pago de menos impuestos a los países huéspedes, la existencia de paraísos fiscales o la falta de comunicación adecuada y transparente sobre la información fiscal entre los gobiernos.

La falta de recursos del gobierno es un hecho que se ha vivido ya por largas décadas, y sin más, se ha optado por recurrir a otras formas de financiamiento. En torno a las políticas tributarias, estas deben ser el eje central en el cual se diseñen e implementen políticas para recuperar los ingresos que sean suficientes para operar adecuadamente sin la necesidad de recurrir a otras formas de financiamiento. A continuación, se presentarán algunos datos estadísticos del abandono por recaudar ingresos, cancelación de créditos, así como condonación de estos mismos.

#### *3.4.1 Gastos Fiscales: Abandonar la recaudación*

El objetivo principal del sistema tributario es recaudar recursos que sean los necesarios para financiar las actividades del estado. Sin embargo, el sistema fiscal mexicano muestra signos de debilidad, aun con un sinnúmero de leyes, ordenamientos legales y demás, se ha llegado a abandonar la recaudación de recursos, o bien se dan beneficios o estímulos fiscales a ciertos contribuyentes.

En México existen impuestos que generan por si solos una distorsión en su recaudación, tal como los impuestos indirectos, es decir, el IVA, por ejemplo, tiene tres diferentes tasas, general (16%), exentos y tasa cero. La problemática radica en aquellos impuestos exentos o tasa cero, porque generan posibilidad de evasión fiscal.

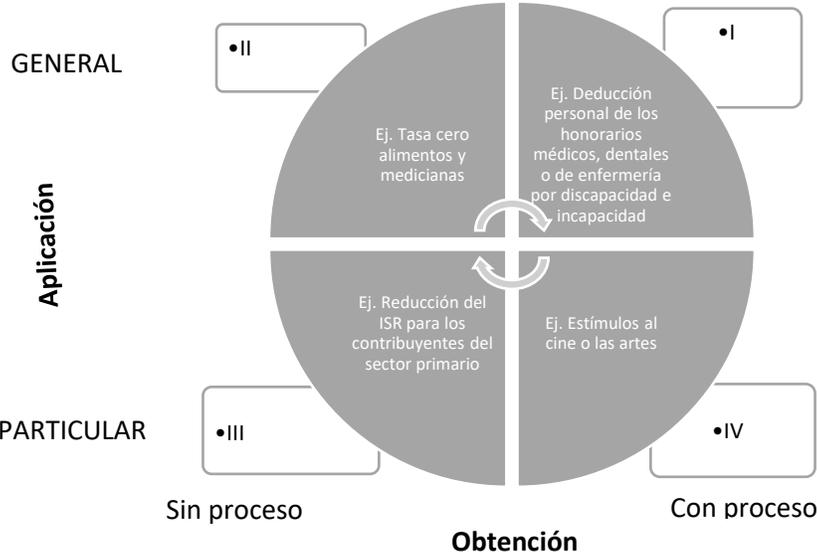
Así como ocurre con el IVA, también acontece en los impuestos directos, tal como el ISR, tanto personas físicas como morales, tienden a ser privilegiados al momento de pagar sus impuestos, es decir, se benefician a costa de los que menos tienen. Los beneficios otorgados a los contribuyentes por la vía tributaria y que se traducen en recursos que dejan de ser recaudados por el estado se les conoce como gastos fiscales. Los cuales no implican una erogación de recursos por parte del estado, sino que les permiten a las personas disminuir, diferir o ser exceptuados del pago de impuestos o de otro tipo de adeudos fiscales (ASF, 2014).

En otras palabras, los gastos fiscales están constituidos por cancelaciones y condonaciones de créditos fiscales, exenciones de impuestos, estímulos y tratamientos fiscales especiales, y son recursos que el estado deja de recaudar, en otras palabras, recursos que pueden ser ingresos tributarios pero que, por decisiones del propio gobierno, dejan de percibirse y se dejan en manos de grupos del sector privado.

El concepto de gasto fiscal se ha definido como aquel tratamiento de carácter impositivo que se desvía de la estructura “normal” de los impuestos, que da lugar a un régimen de excepción y que implica una renuncia recaudatoria. La definición de gastos fiscales incluye todas aquellas exenciones, reducciones y desgravaciones que se desvían de la estructura “normal” de cualquier impuesto, constituyendo un régimen impositivo favorable para cierto tipo de ingresos o sectores de la economía. La definición incorpora medidas como la aplicación de tasas y esquemas de deducción diferenciales, el otorgamiento de créditos fiscales, así como esquemas que permiten el diferimiento del pago de los impuestos o que otorgan alguna facilidad administrativa, entre otras. (SHCP, pp.6-7).

La agrupación de los gastos fiscales se puede dar a través de diferentes criterios y enfoques. Es decir, ellos pueden ser clasificados con base en la forma de aplicación del trato diferencial, si son de manera general o particular. Un ejemplo de un gasto fiscal general podría ser la aplicación de tasa cero a los alimentos en el IVA, ya que beneficia a todos los consumidores. Y por ejemplo de forma particular, encontramos que la reducción al ISR para contribuyentes del sector primario.

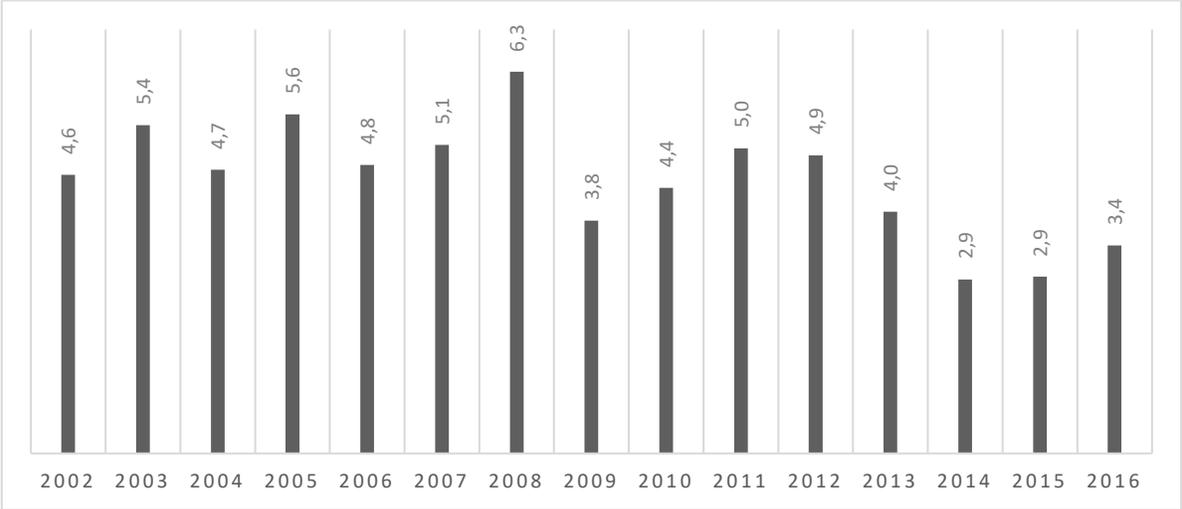
**Figura 20 Clasificación de los gastos fiscales según tipo de aplicación y forma de obtención**



De acuerdo con las características señaladas, los gastos fiscales se pueden ubicar en los siguientes cuatro casos considerando su grado de aplicación (particular o general) y la forma de obtención (sin proceso o con proceso), como lo muestra la figura 20. Existen gastos fiscales que (I) requieren de un proceso y son de aplicación general; (II) no requieren ningún proceso para su obtención y son de aplicación general. Por otro lado, existen gastos fiscales que (III) no requieren un proceso y son de aplicación particular y los que (IV) requieren de un proceso y son de aplicación particular.

En México, los gastos fiscales se reportan anualmente en el Presupuesto de Gastos Fiscales, un documento informativo que contiene las estimaciones de las pérdidas recaudatorias asociadas a cada beneficio fiscal que reciben los contribuyentes.

**Gráfica 34 Porcentaje de gastos Fiscales con relación al PIB 2002-2016**



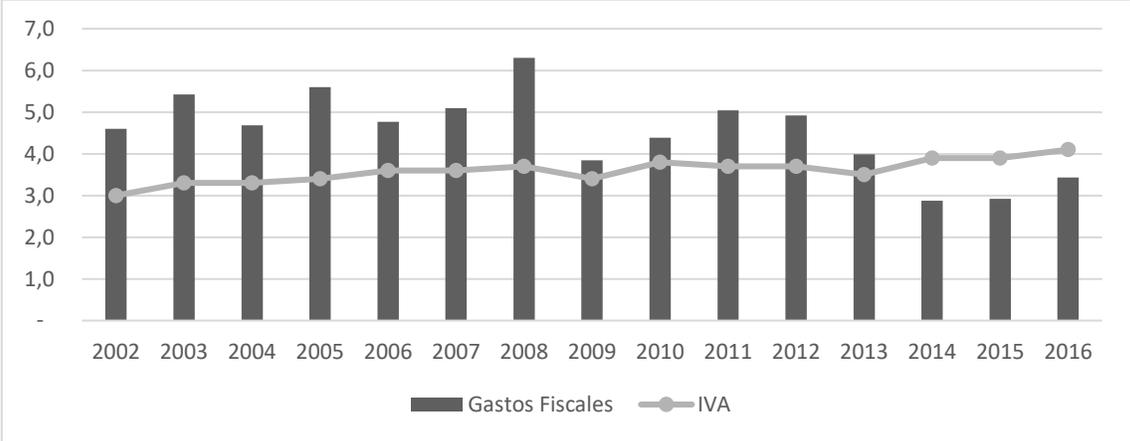
**FUENTE:** Elaboración propia con datos de la SHCP, varios años, [https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/109726/PGF\\_2016.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/109726/PGF_2016.pdf)

La grafica 34 nos muestra la evolución que ha tenido el presupuesto de gastos fiscales a largo de 15 años, con relación al PIB, donde cabe resaltar que la magnitud de ingresos que no están siendo captados, son poco más de los ingresos que se obtienen por la recaudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La gran magnitud de estos ingresos perdidos ha ido cambiando durante el periodo señalado, aunque el promedio fue de 4.6%, vemos que para el año de 2008 esta tasa alcanzó su mayor proporción con el 6.3%, que representó 772,364.5 millones de pesos. Para el año siguiente ya en medio de la crisis, se da una caída importante en los gastos fiscales, representando el 3.8% con relación al PIB, dicha caída es explicada por la fuerte contracción de la economía. Aunque en la tendencia va a la baja, llegando al punto más bajo, situado en 2.9% del PIB, aún siguen siendo ingresos muy altos los que se están perdiendo.

Los gastos fiscales pueden establecerse por distintos fines, como atraer inversiones, estimular el consumo de ciertos productos, apoyar a las personas con menos recursos o fomentar la cultura y las actividades deportivas, sin embargo, en los países en donde son utilizados, lo común es que pocas veces se evalúe si esos fines fueron alcanzados.

**Gráfica 35 Comparación de gastos fiscales vs recaudación del IVA 2002-2016 (%PIB)**



**FUENTE:** Elaboración propia con datos de ASF y SHCP.

La gráfica 35 nos muestra que la magnitud de los ingresos que se dejan de recaudar por parte del gobierno es enorme, tal que llega a representar más de los ingresos que se captan por el IVA. El promedio de lo que se capta por el impuesto en estos 12 años es de 3.6% con relación al PIB versus los gastos fiscales con un promedio de 4.6% del PIB. Si bien, la evolución de los gastos fiscales ha sido volátil, es necesario precisar que estos son de gran magnitud. Dejar de recaudar u otorgar algunos privilegios a unos cuantos, en realidad cuesta mucho, porque son recursos que bien podrían usarse como mecanismo de financiamiento al gasto público.

Los gastos fiscales representan una pérdida que, si bien podrían utilizarse para beneficiar a la población más vulnerable, y alcanzar ciertos objetivos, eso es nulo, ya que en México no existen normas para diseñarse responsablemente y evaluarse periódicamente dichos gastos.

Cuando no hay una revisión y una evaluación en cualquier gasto que se haga, se puede incurrir en ciertas anomalías, como incrementar la brecha entre ricos y pobres, actuar conforme a quien más tiene, utilizando el poder económico o político como método para actuar. Con datos de un estudio de Animal Político, en México se dieron estos dos ejemplos<sup>40</sup>:

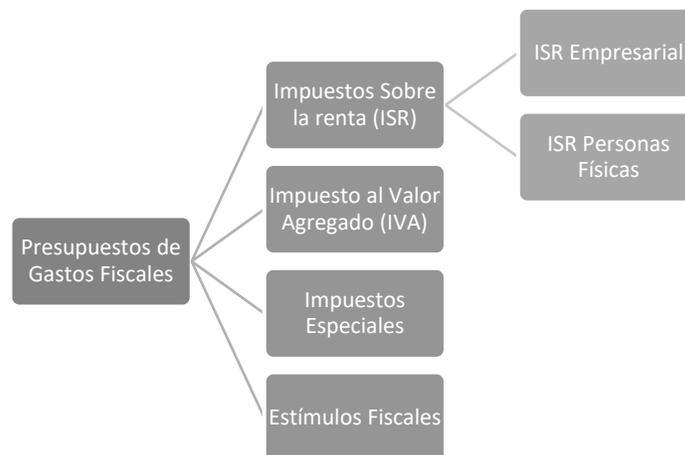
- **Uso Electoral:** A pesar de que los servicios de enseñanza se encuentran exentos de IVA desde hace mucho tiempo, en febrero de 2011 Felipe Calderón emitió un decreto para permitir que el pago de colegiatura fuera deducible del Impuesto Sobre la Renta. Puesto que en abril de cada año las personas deben presentar su declaración anual de ingresos respecto al ejercicio fiscal del año anterior, las personas vieron materializados los beneficios 3 meses antes de las elecciones. Cabe decir que la deducción de colegiaturas es uno de los gastos fiscales a los que prácticamente sólo la población más rica del país puede acceder, y puesto que fue prolongado por Peña Nieto, hoy continúa vigente. En 2017 se estima que dejarán de percibirse cerca de 2,752 millones de pesos gracias a este beneficio.
- **Corrupción:** Recientemente, el extitular del SAT, Aristóteles Núñez denunció que un programa de condonación de impuestos aprobado por el Legislativo en 2012 fue un acto de corrupción y un pago de favores de la clase política hacia los grandes contribuyentes. El programa “Ponte al Corriente” se concentró de manera extrema en 36 empresas (el 0.08 % del total de contribuyentes beneficiados), quienes acumularon el 50.2 % de las condonaciones por un monto de 80,161 millones de pesos (pesos corrientes).

---

<sup>40</sup> [https://www.animalpolitico.com/blogueros-res-publica/2017/07/31/deben-importarnos-los-gastos-fiscales/#\\_edn1](https://www.animalpolitico.com/blogueros-res-publica/2017/07/31/deben-importarnos-los-gastos-fiscales/#_edn1)

Es decir, cuando no se da un diseño y una evaluación, caemos en problemas de corrupción, que siempre terminarán perjudicando a los que menos tienen, por lo cual, todas estas pérdidas que se dan son un problema del sistema tributario, donde se observa la gran debilidad que tiene nuestro sistema.

**Figura 21 Componentes del Presupuesto de Gastos Fiscales**



La figura 21 nos muestra la composición del Presupuesto de Gastos Fiscales, como ya vimos, el tamaño de las pérdidas que se dan por este concepto es importante, no se recaudan ingresos similares a lo que se recauda por IVA. Dicho presupuesto de Gastos Fiscales se compone de:

- Impuesto Sobre la Renta (ISR), que a su vez se descompone en ISR empresarial e ISR a personas físicas. Lo que aquí no se está recaudando son por ejemplo algunos privilegios a grandes empresas, es decir, menor cobro de impuestos, condonación, cancelación de créditos fiscales. Más adelante se analizará la magnitud de dichos privilegios. Aunque también estos privilegios son aplicados para personas físicas. En el año de 2011, por ejemplo, entro en vigor la deducción del pago de colegiaturas del ISR, lo cual únicamente benefició a una parte de la población, es decir, aquellos que tiene acceso a una escuela privada.

- Impuesto al Valor Agregado (IVA), es un impuesto que cuenta con diferentes tasas: exentos, general de 16% y tasa cero.

La problemática radica en aquellos impuestos con tasa cero y exentos, por lo que las fugas para captar ingresos se ven reflejadas en este impuesto.

- Impuestos Especiales, aquí las pérdidas son para aquellos productos que cuentan con una especie de subsidio por parte del gobierno, como, por ejemplo, las gasolinas.
- Estímulos Fiscales, como ya habíamos mencionado, el gobierno deja de cobrar ciertos impuestos con la intención de ayudar o estimular a la economía, siempre y cuando este sea el objetivo, sin en cambio al no tener un mecanismo de evaluación sobre este tipo de acto, no sabemos realmente si genera este objetivo.

### 3.4.1.1 Impuesto Sobre la Renta Empresarial (ISRE)

Las disposiciones fiscales del Impuesto Sobre la Renta Empresarial (ISRE) consideran la aplicación de distintos tratamientos diferenciales, los cuales incluyen: deducciones, exenciones, regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas), diferimientos, facilidades administrativas y el subsidio al empleo.

**Tabla 30 Gastos Fiscales por Concepto de ISRE 2009-2016 (millones de pesos)**

Tipo de Tratamiento	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>ISR de Empresas</b>	<b>148,691.9</b>	<b>143,295.3</b>	<b>140,007.0</b>	<b>143,318.0</b>	<b>144,566.0</b>	<b>83,063.0</b>	<b>83,135.0</b>	<b>98,785.0</b>
Deducciones	22,128.7	14,130.5	19,602.0	20,897.0	16,426.0	14,288.0	13,815.0	15,381.0
Exenciones Tasas Reducidas	13,408.0	12,634.1	13,307.0	19,120.0	21,415.0	9,766.0	8,784.0	11,885.0 8,718.0
Regímenes Sectoriales	6,028.2	4,839.4	1,283.0	1,553.0	1,777.0	3,542.0	4,109.0	
Diferimientos	62,979.0	69,094.5	63,481.0	59,238.0	51,634.0	10,988.0	10,032.0	15,080.0
Facilidades Administrativas	11,660.0	11,961.6	11,673.0	12,916.0	12,788.0	3,186.0	3,582.0	4,014.0
Subsidios para el Empleo	32,488.0	30,635.2	30,661.0	29,594.0	40,526.0	41,293.0	42,813.0	43,707.0

**FUENTE:** Elaboración propia, con datos de la SHCP. Varios años  
[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/109726/PGF\\_2016.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/109726/PGF_2016.pdf)

Adicionalmente, existen regímenes sectoriales que implican una pérdida recaudatoria y facilidades administrativas que tienen el mismo efecto.

Las deducciones y las exenciones afectan la integración de la base gravable del impuesto, en tanto que las tasas reducidas y los créditos fiscales impactan directamente el monto del impuesto que se debe pagar. Los diferimientos son esquemas a través de los cuales se evita o reduce el pago del impuesto en el presente. Los regímenes sectoriales pueden afectar todos los componentes de la estructura de un impuesto. Finalmente, las facilidades administrativas que se incluyen en este presupuesto se desvían de la estructura “normal” del impuesto, ya que constituyen excepciones al cumplimiento de obligaciones formales que impactan la integración de la base del impuesto.

### **Cancelación de Créditos Fiscales**

El SAT puede cancelar adeudos fiscales cuando le resulte muy costoso cobrarlos o cuando los deudores o responsables solidarios no tengan bienes para pagar sus deudas o no puedan ser localizados. En teoría, esto se realiza para mejorar su eficiencia recaudatoria y dirigir sus esfuerzos hacia la recuperación de otros adeudos.

De acuerdo con la información disponible públicamente, durante el periodo 2008 al cierre del segundo trimestre de 2016, la autoridad tributaria canceló créditos fiscales por un monto que asciende a 593,348.03 millones de pesos, beneficiando a 622,846 contribuyentes.

**Tabla 31 Monto y número de contribuyentes de créditos cancelados, 2008-2016**

Año	Contribuyentes	Créditos	Importe
2008	11,689	26,855	37,979,691,049.10
2009	23,311	86,011	74,969,920,692.78
2010	57,740	117,541	80,979,201,744.23
2011	62,394	145,438	125,643,135,022.39
2012	60,902	144,626	86,319,953,612.56
2013	235,214	382,006	67,187,246,370.43
2014	61,170	140,608	55,328,564,307.19
2015	88,649	169,626	51,175,081,836.02
2016	21,778	37,920	13,765,239,496.93
<i>Total</i>	<i>622,847</i>	<i>1,250,631</i>	<i>593,348,034,131.63</i>

Fuente: INAI, <http://inicio.ifai.org.mx/SitePages/ifai.aspx>

Tal como se puede observar en la tabla anterior, de 2008 a 2016 se desprende el número de contribuyentes, la cantidad de créditos y el importe total cancelado para cada año de este periodo. Es importante señalar que la cantidad de recursos que no están siendo captados son reflejo de una falla en la administración, ya que se han logrado condonar una serie de recursos exorbitantes, que si bien dicha condonación es la renuncia por parte de estado a los recursos que tiene derecho a recibir.

Este abandono de recursos debe ser una medida necesaria y extraordinaria a través de la cual el estado, al perdonar impuestos y otro tipo de adeudos fiscales, pretende alcanzar otros beneficios económicos.

Si existe de cierta forma la búsqueda de alcanzar ciertos objetivos a través de condonar recursos, es indispensable que la institución encargada justifique dicha cancelación o condonación. Las mismas leyes indican que todas las personas están obligadas a contribuir con el gasto público, las condonaciones deberían ser eliminadas o bien reducirlas al mínimo, o en dado caso justificar razonablemente mediante el marco legal.

Existen dos formas de condonación las cuales se mencionarán a continuación con la finalidad de diferenciarlas:

- a) Condonación para la captación de recursos.
- b) Condonación para el desarrollo económico.

La primera se hace para incentivar que los contribuyentes incumplidos paguen sus adeudos y con ello incrementar los recursos estatales disponibles. Existen distintas modalidades de condonación a las que pueden acceder los contribuyentes siempre y cuando paguen al fisco la parte del adeudo que no es condonada y reúnan los requisitos que se establecen en las normas fiscales correspondientes. De manera permanente, existe una gran cantidad de posibilidades que se encuentran a disposición de los contribuyentes para lograr el perdón de sus adeudos, sin embargo, también se han creado programas de regularización extraordinarios y de corta duración en donde de manera masiva se ha concedido este beneficio. A continuación, se ofrecen algunos ejemplos de ambas modalidades.

La segunda además de su supuesto objetivo de servir como una forma de asegurar la captación de recursos en el corto plazo, la condonación de créditos fiscales puede ser utilizada como una manera de apoyar económicamente a diversos sectores. A nivel federal, este tipo de condonaciones suelen ser implementadas mediante Decretos del Ejecutivo Federal, quien de acuerdo al artículo 39 del CFF tiene la facultad de conceder subsidios, estímulos fiscales y condonar el pago de contribuciones y sus accesorios cuando con ello se pretenda apoyar la situación de algún lugar, región del país, a una actividad económica, y también cuando sea necesario para atender casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias; aunque también se encuentran reguladas en otras disposiciones del CFF y en la Ley del SAT.

## Personas Morales

Para el año de 2015-2016, con datos obtenidos del SAT, una base analizada con 5,835 personas morales arroja un acumulado total de 51,638.33 millones de pesos tal como se muestra en la tabla 29. Es decir, existe un monto cancelado promedio de 8.8 millones de pesos por contribuyente.

**Tabla 32 Cancelación. Personas Morales, por sector 2015-2016**

Sector	Monto	No. Contribuyentes
Servicios	17,991,251,669	2,037
Comercio al por mayor	12,001,382,291	862
Fabricación, producción o elaboración	8,644,882,408	757
Comercio al por menor	5,242,661,300	891
Construcción	4,028,685,966	570
Otros Ingresos	1,901,079,283	105
Transporte	805,245,165	225
Comunicación	701,861,443	68
Recursos Naturales	321,274,823	319
Gobierno	980	1
Total, General	51,638,325,328	5,835

Fuente: Elaboración propia con datos del SAT.

La siguiente tabla muestra a los 10 contribuyentes que mayor monto de cancelación de créditos fiscales recibieron de 2015-2016. Tan solo a estas 10 personas se les cancelo un monto total de 11,788.92 millones de pesos. Este solo es un reflejo de lo que ya se ha venido comentando, que son pocas las personas que concentran un nivel de ingreso alto, donde no se dan explicaciones de las causas por las cuales se da la cancelación. Podemos observar que el giro de las empresas a las que se les cancelo el crédito son del sector servicios, comercio y de fabricación.

**Tabla 33 Top 10 Personas Morales. Nombre, entidad, sector actividad**

Nombre	Entidad Federativa	Sector	Actividad	Monto
Hilados y Maquinados de Aztek SA de CV	CDMX	Fabricación, producción o elaboración	Textiles e insumos textiles	2,426,940,798
Comercializadora y Asesoría Planet SA de CV	NL	Servicios	Alimentos y bebidas	1,860,596,788
Textiles y Acabados Nafta SA de CV	MEX	Otros Ingresos	Otros ingresos	1,599,326,757
Comercializadora Almirantes SA de CV	CDMX	Comercio al por mayor	Maquinaria y equipo industrial, eléctrico, comercial, doméstico y de transporte al por mayor	1,556,800,484
Agropecuaria del Valle de San Martín S. de P.R de R.L	JAL	Comercio al por mayor	Abarrotes, carnes, pescados, leche, frutas o verduras, pan, pasteles y otros alimentos al por menor	1,314,599,779
Zitkala SA de CV	NL	Comercio al por mayor	Maquinaria y equipo industrial, eléctrico, comercial, doméstico y de transporte al por mayor	677,794,356
Soluciones Farmacéuticas SA de CV	CDMX	Comercio al por mayor	Perfumería, farmacia, juguetes, artículos deportivos al por mayor	634,533,411
Comercializadora Blafor SA de CV	GTO	Transporte	Textiles, prendas de vestir, joyas y calzado al por mayor	584,910,666
Grupo Textil Pedrero SA de CV	PUE	Fabricación, producción o elaboración	Prendas y accesorios de vestir y calzado	576,170,798
Siver Ring SA de CV	GRO	Comercio al por mayor	Textiles, prendas de vestir, joyas y calzado al por mayor	557,279,744
Total				11,788,953,581

**Fuente:** Elaboración propia con datos del SAT

Adviértase que Una sola empresa recibió una cancelación de un crédito por un monto equivalente a todo lo que ejerció el Programa “Proyectos de infraestructura económica de agua potable, alcantarillado y saneamiento” en 2015.

Aunque a ciencia cierta no se sabe la razón por la cual se han cancelado estos adeudos fiscales, ya que el SAT no establece un criterio por el cual se cancelaron, no se puede llegar a una conclusión, solo se rescata el hecho de que estas 10 empresas son de reciente creación y por el tamaño del crédito se puede inferir que son empresas con actividades muy grandes.

## Personas Físicas

Tal como se pudo observar con las personas morales, para el caso de personas físicas el problema es similar, vemos que en el sector servicios y comerciales es donde se acumulan más créditos fiscales cancelados, la siguiente tabla muestra que de 912 contribuyentes hubo un total de 6,444.1 millones de pesos. Lo preocupante es que hay millones de pesos que no se están persiguiendo por parte del SAT, y aún más preocupante, no existe una razón por la cual se haya realizado dicha cancelación.

**Tabla 34 Cancelación personas físicas 2015-2016**

Sector	Monto	No. Contribuyentes
Servicios	2,089,406,110	275
Comercio al por mayor	1,338,379,560	108
Comercio al por menor	743,532,093	202
Recursos Naturales	691,547,672	51
Fabricación, producción o elaboración	472,458,015	78
Transporte	438,428,183	89
Construcción	393,199,238	64
Otros Ingresos	160,729,375	38
Comunicación	94,931,941	1
Gobierno	21,557,365	6
<b>Total General</b>	<b>6,444,169,552</b>	<b>912</b>

Fuente: Datos obtenidos del SAT.

Claro está que la falla institucional está latente en nuestro sistema, ya pudimos observar en el presente capítulo, una de las tantas deficiencias con las cuales el sistema tributario cuenta, en específico las llamadas condonaciones y cancelaciones de créditos fiscales, que si bien pueden servir con un mecanismo por el cual el gobierno puede beneficiar en cierta forma al país como ya lo explicamos, no hay criterios que así lo establezcan, es decir, el SAT quien es la dependencia encargada de hacer el cobro de impuestos, no establece la abrumadora cancelación y condonación de créditos, tanto para personas físicas como morales.

#### 4. CONCLUSIONES

A lo largo de la presente tesis se lograron resaltar algunos signos de debilidad con los que cuenta nuestro sistema tributario. Sin duda las evidencias encontradas son un problema que se han venido gestando desde hace años y que no se ha podido revertir dicha problemática a pesar de los intentos por mejorar la situación.

Son los ingresos tributarios importantes para las finanzas públicas del estado, ya que a través de éstos se puede financiar el gasto público, en otras palabras, se puede lograr el funcionamiento de un estado moderno como el nuestro. En la actualidad, si no fuera por la captación tributaria ningún país podría funcionar adecuadamente.

La evolución y magnitudes que han logrado los ingresos tributarios en países desarrollados ha sido positivo, ya que estos países obtienen recursos vía impuestos de manera que han logrado financiar gran parte de su gasto, logrando a su vez un ritmo de crecimiento sostenible.

Uno de los grandes problemas con los que cuenta nuestro sistema tributario, es la gran cantidad de leyes, ordenamientos y reglamentos que rige la obligación que tiene el ciudadano para aportar cierta cantidad de recursos al fisco. Esta aportación la hacen tanto personas físicas y morales, las cuales muchas veces se ignora cuál es la obligación que cada uno de estos tiene.

Dichas leyes han logrado por un lado beneficiar a unos cuantos, es decir, expusimos en la presente tesis que las leyes pueden ser usadas para beneficio propio. El abuso de las leyes nos conduce al problema de la elusión fiscal, uno de los tantos problemas que enfrenta nuestro sistema tributario.

Al no contar con una educación tributaria, difícilmente se puede lograr que la población aporte al fisco lo que las leyes obligan, si no se dan los mecanismos necesarios la población en su conjunto seguirá siendo un obstáculo para la captación de ingresos.

A su vez, nos encontramos con una complicada manera de declarar ingresos al fisco, ya que las facilidades de trámites son una merma más que no se ha podido revertir en su totalidad. Si bien se ha ido avanzando con la forma de hacer las declaraciones a través del portal electrónico, este sigue siendo un poco complicado, ya que no todos pueden tener acceso a internet o bien no existe una guía que permita a los usuarios saber cómo deben utilizarse los medios electrónicos.

La educación tributaria es sin duda una de las herramientas que permitirá revertir la problemática antes planteada, y sin duda debe ser un parteaguas para lograr el objetivo de incrementar los ingresos tributarios, ya que al conocer más sobre este sistema (tributario) la población podrá aportar lo que le corresponde.

Como bien observamos el problema de la baja carga tributaria en México es un problema añejo que ha permanecido así durante poco más de 7 décadas, donde los ingresos tributarios apenas rondan los 10 o 12% con relación al PIB y que no se ha visto una mejora a pesar de los intentos por reformar el sistema tributario.

Fueron las Convenciones Hacendarias una forma en la que se podía haber hecho un cambio estructural del sistema tributario en México, celebradas en los años 1925, 1933, 1947 y la más reciente 2004.

Estas convenciones tuvieron como objetivo simplificar el sistema tributario del país, a través de la delimitación de las facultades en materia impositiva entre la federación, los estados y

los municipios, con el propósito de maximizar la eficiencia en la recaudación, evitando la doble o múltiple tributación de un bien o servicio.

Sin embargo, lo único que se logró apenas fueron resultados mínimos, como lo fue la coordinación de los tres órdenes de gobierno, donde lo más importante fue:

- Centralizar las potestades tributarias al gobierno Federal
- Evitar la doble tributación
- Crear y suprimir algunos impuestos

Fueron cambios no tan significativos, ya que no se logró el objetivo consistente en incrementar los ingresos tributarios. El año de 1960, fue sin duda uno de los momentos más importantes de México en cuestiones tributarias, ya que el profesor Nicholas Kaldor fue invitado para realizar un diagnóstico del sistema tributario que prevalecía en el país.

El profesor Kaldor junto con un grupo de economistas y abogados mexicanos, fueron los encargados de realizar dicho diagnóstico y como era de esperarse, sufríamos de un mal, es decir, nuestro sistema tributario era muy débil, por lo cual no se obtenían ingresos suficientes a través de la recaudación. Era claro que se necesitaba con urgencia una forma de fortalecer las finanzas públicas, había una enorme necesidad de un mayor gasto que pudiera generar mecanismos necesarios para lograr un crecimiento económico.

Dicho diagnóstico fue presentado unos meses después de su llegada a México, donde mencionaba los puntos más importantes con los cuales contaba nuestro sistema tributario, los cuales fueron:

- Un sistema tributario injusto e insuficiente.

- Una excesiva baja recaudación tributaria, que obligaba a frenar el gasto social e imponer restricciones severas a la política monetaria.
- Escasa base gravable derivada del hecho de que una parte sustancial del ingreso nacional recibe un trato privilegiado.
- Dicho trato privilegiado que recibe una parte sustancial del ingreso nacional, especialmente del capital, reduce la capacidad de recaudación.
- Revisar a fondo los diversos subsidios y estímulos con el afán de eliminarlos o reducirlos.

Este era el momento más oportuno para realizar una reforma fiscal profunda, para llevar a cabo uno de los hechos más importantes en la historia tributaria del país, si bien no iba hacer tan sencillo y tomaría tiempo, este era el momento para dicha reforma. Sin duda la actuación de Nicholas Kaldor sería determinante, pero como lo marca la historia de nuestro país, las cuestiones políticas siempre han manchado las decisiones económicas.

No ha existido momento más oportuno que este, el de 1960, y todas las veces en las que se ha querido hacer una reforma siempre las cuestiones políticas impidieron el logro de los propósitos.

Otro de los factores que ha incidido en la toma de decisiones para una reforma fiscal ha sido los momentos de auge que ha tenido la economía, es decir, cuando se ha logrado una economía con crecimiento no ha existido el motivo para crear una reforma, o bien con la gran dependencia petrolera, ya que al tener esta fuente de ingresos no existió necesidad alguna por fortalecer los ingresos tributarios.

Los ingresos tributarios han sido muy bajos a lo largo de más de 70 años, y buscando cual era la razón por la cual esta tendencia se mantenía nos encontramos que hay varias vertientes que han mermado la captación de recursos tributarios.

Para el caso de estudio se llegó a la conclusión que existen tres principales causas que han mantenido una baja recaudación, si bien existe un universo de razones para nuestro trabajo se decidió optar por tres ya que son las que tienen mayor peso desde nuestro punto de vista.

Existe un bajo crecimiento económico que desde 1982 ha prevalecido, el llamado periodo neoliberal, ya que no se han generado los mecanismos necesarios para lograr un crecimiento, que permita obtener más recursos y así poder aportar más a las arcas del gobierno.

Con datos del INEGI logramos visualizar que la tasa de crecimiento del PIB a lo largo de todo el periodo neoliberal apenas alcanzo 2.2%, lo cual nos indica que prácticamente no hay crecimiento, y por ende se visualizó que no existe un gasto publico que permita cubrir las necesidades de un estado moderno como lo es México.

El lento crecimiento ha generado que durante este periodo la economía se encuentre en crisis, ya que no ha logrado satisfacer las necesidades básicas de la población, como lo es un mayor acceso a la educación, creación de nuevos trabajos, salarios que sean competitivos, seguridad social, en realidad lo que se requiere es lo mínimo que marca la constitución, pero con esas tasas de crecimiento no se ha logrado.

A su vez, este bajo crecimiento ha sido un determinante más de la baja carga tributaria, como ya lo vimos, genera que no existan empleos formales y que la población tenga incentivos para pertenecer al sector informal, la cual es otra razón más de esta baja en la captación de impuestos.

La informalidad ha sido desde mi punto de vista el problema más importante, ya que ha sido resultado de esta baja carga tributaria, por lo que poco más de la mitad de la población que se encuentra en edad de trabajar lo está haciendo en el sector informal, y aunque no es una justificación, este estrato de la población no encuentra otro lugar más donde laborar que no sea en el sector informal, ya que el costo por estar en sector formal es alto, y las pocas oportunidades que existen no son lo suficiente para toda la población.

Es decir, hace falta más inversión por parte del sector privado y público para crear los espacios suficientes, las oportunidades que todo aquel ciudadano necesita para establecerse en el sector formal.

Aunque no existe una definición que englobe todo lo que representa el término informalidad, se puede hablar sobre aquellas actividades que no están reguladas o registradas, pero que generan un peso en la economía.

Y aunque también es difícil de medir, con el tiempo se ha ido avanzando, y gracias a la ENOE se ha logrado alcanzar una medición práctica del tamaño que compete a la informalidad, así como los registros que se tienen en el SAT sobre aquellos contribuyentes activos, y también con las bases que maneja el IMSS sobre aquellos trabajadores que cuentan con seguridad social.

La informalidad es un problema que con el paso del tiempo ha presentado variaciones, tal como pasó en el año 2009 donde alcanzó el punto más alto de un periodo que comprende de 2005 al primer trimestre de 2018, con un 60% de trabajadores en el sector informal, es decir, 27,815,854 personas estaban en la informalidad. Aun con los esfuerzos por tratar de ocupar

a la gente en trabajos formales, no han sido satisfactorios por lo que los resultados siguen siendo los mismos.

El primer trimestre de 2018 se ha presentado como el punto más bajo dentro del sector informal, siendo este de 56.7%, lo cual se puede explicar que dicho resultado ha sido por la reciente reforma fiscal, ya que se implementó el programa de Régimen de Incorporación Fiscal, el cual es únicamente para personas físicas que vendan bienes, por ejemplo: misceláneas, farmacias, recauderías, papelerías, tiendas de ropa, etc.; que presten servicios que no requieran de título profesional.

Si bien porcentualmente hubo una baja del trabajo informal, no fue así de forma absoluta, ya que alrededor de 30,005,929 personas en el primer trimestre de 2018 estaban ahora en la economía informal, lo cual se debe al crecimiento de aquellas personas que se encuentra en edad de trabajar.

Lo importante aquí es buscar un mecanismo para lograr incentivar a aquellas personas que están en la informalidad para adherirse a un trabajo formal, es decir, aumentar la base contributiva y así generar ingresos mayores que den como resultado una fuente de ingresos segura, sin estar dependiendo del exterior, de una fuente no renovable y que además es volátil como el petróleo.

Un dato importante con el que nos encontramos en esta investigación, fue al desarrollar la informalidad por tipo de instrucción educativa, donde poco más de 10.5 millones de personas con secundaria completa estaban en 2016 laborando en la informalidad, seguidos de aquellos con primaria completa con 7.4 millones de personas, así como 6.3 millones de personas con

media superior y superior, para seguir con 5.6 millones de personas con primaria incompleta, y finalizar con 19,157 personas no especificadas.

Este desarrollo nos muestra que la falta de oportunidades en el ámbito laboral es muy limitada, porque son alrededor de 6 millones de personas con un grado escolar media superior y superior que están laborando en la economía informal, es decir, personas que lograron un esfuerzo por querer superarse para salir al campo laboral y tener un empleo que les otorgue una calidad de vida, no la encuentran o bien, encontraron en el sector informal mejores oportunidades.

Por otro, la economía informal se soporta por aquellos que apenas lograron terminar la secundaria, con alrededor de 10.5 millones de personas, explicación que se da por la falta de oportunidad escolar.

Ampliar la base contributiva debe ser sin duda alguna el principal problema que se debe de resolver si se quieren incrementar los ingresos tributarios, porque no se puede tener una economía donde más de la mitad de su población ocupada se encuentre laborando en la economía informal, si bien existen evidencias sobre el costo por ser formal, se debe pensar en las ventajas que este sector ofrece, por ejemplo: acceso a la seguridad social, cotizar para una pensión, acceso a créditos, etc., se debe pensar en un ir y venir, dar y recibir.

Pero, por otro lado, el estado mismo debe fortalecer su credibilidad, es decir, lograr buscar la confianza de la población, con un buen manejo del gasto público, ya que en las últimas décadas este ha sido mal ejercido, porque no se encuentran los resultados, no se alcanzan las metas y no satisfacen las necesidades básicas de un estado moderno como lo es hoy nuestro país.

Para finalizar, otro de los problemas más importantes con los cuales nos encontramos en la presente tesis fue la gran cantidad de privilegios fiscales que otorga el sistema tributario, es decir, ingresos que el estado deja de captar y se dejan en manos de grupos del sector privado a través de exenciones, tasas diferenciadas, cancelación de créditos o condonación, o el muy amplio uso de las leyes para lograr deducir impuestos o bien pagar cantidades representativas.

Existe un documento llamado Presupuesto de Gastos Fiscales que año con año se publica en el portal de la SHCP, ahí se conoce la cantidad de ingresos que el estado deja de percibir por el hecho de otorgar privilegios a cierto grupo, y como ya lo presentamos en el capítulo IV, son ingresos que representan un gran volumen que bien podría ser usado para un mayor gasto o cubrir necesidades básicas.

Estos recursos que dejan de ser percibidos representan alrededor de 4.6% con respecto al PIB en promedio a lo largo del periodo de 2002 a 2016, es decir, esta cantidad de ingresos es mayor al que se recauda por el IVA<sup>41</sup>.

Si bien existe una razón por la cual hay gastos fiscales como ya lo vimos se puede usar para atraer inversiones, estimular el consumo de ciertos productos, apoyar a las personas con menos recursos o fomentar la cultura y actividades deportivas, sin embargo, no hay una forma de evaluar si el uso de dichos gastos genera lo ya comentado.

Si bien existe por parte del SAT información sobre quienes integran esta lista de personas beneficiadas lo que falta esclarecer es el motivo de dichos beneficios, por tanto, hasta no saber las causas esto seguirá siendo acto de corrupción ya que no se justifica.

---

<sup>41</sup> Para el mismo periodo de tiempo en el caso del IVA se llegó a recaudar en promedio 3.6% con relación al PIB

El presupuesto de gastos fiscales contempla el Impuestos Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, impuestos especiales y estímulos fiscales, donde se llevan a cabo diferentes tratamientos que al final generan este gran monto perdido. El ISR es el gasto fiscal que mayor peso tiene, es decir, tanto el ISR empresarial como el ISR para personas físicas contemplan un monto perdido de casi 2.1% con relación al PIB durante el periodo de 2002 a 2016.

El IVA por ejemplo en promedio se estima que se llegan a perder recursos por 1.5% en relación con el PIB durante estos 15 años de estudio, donde dicha pérdida se llega a dar por las diferentes tasas a las que se hace el cobro de este impuesto.

El otro beneficio que se contempla son aquellos impuestos especiales donde el promedio del periodo 2002 a 2013<sup>42</sup> fue de 0.6% en relación con el PIB, si bien no representa una magnitud como el ISR o el IVA si llega a tener un monto significativo de perdida.

---

<sup>42</sup> A partir de 2014 ya no se cuenta con estos impuestos especiales dada la reforma fiscal del año 2013

## RECOMENACIONES

- Incrementar la base tributaria buscando incentivar a la población que se encuentra laborando en el sector informal, ya que más de la mitad de la población ocupada se encuentra en ese sector.
- Suprimir, disminuir o eliminar los gastos fiscales, es decir, quitar esos privilegios que han generado una pérdida importante dentro de la recaudación tributaria.
- Mejor gasto público, es decir, ejercer mejor el gasto público para buscar un incremento de la economía.
- Buscar fortalecer o crear otros impuestos, ya que solo se han descansado en tres impuestos.

## 5. ANEXOS

### 1. LEY SAT

**Artículo 2o.** El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria implantará programas y proyectos para reducir su costo de operación por peso recaudado y el costo de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

Cuando en el texto de esta Ley se haga referencia a contribuciones, se entenderán comprendidos los aprovechamientos federales.

**Artículo 7o.** El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;

II. Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;

III. Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;

IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

V. Ejercer aquéllas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria;

VI. Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera;

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

VIII. Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia;

IX. Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud.

X. Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera;

XI. Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo;

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

## **2. Impuesto Sobre la Renta (ISR)**

### **2.1 Personas morales**

El Título II de la Ley del ISR contiene las disposiciones fiscales aplicables en materia de dicho gravamen para las personas morales, excepto para aquellas que tienen fines no lucrativos, mismas que se rigen por el Título III del mismo ordenamiento.

El Título II de la Ley del ISR vigente hasta 2013 contenía capítulos especiales que regulaban el régimen de consolidación fiscal, el régimen simplificado (que abarcaba el autotransporte terrestre de carga o pasajeros, las dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, y las empresas integradoras), así como el régimen de las sociedades cooperativas de producción.

Con la nueva Ley del ISR en vigor a partir de 2014, se derogó el régimen de consolidación fiscal y se incorporó un nuevo régimen opcional para grupos de sociedades; de igual manera, desapareció el régimen simplificado, surgiendo en su lugar el de los coordinados (transportistas), así como el de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

El régimen para las sociedades cooperativas de producción se reclasificó al Capítulo VII del Título VII (de los estímulos fiscales) de dicho precepto, y de este último Título se eliminó el régimen de las sociedades inmobiliarias de bienes raíces (SIBRAS) que hasta 2013 aplicaba como un estímulo fiscal.

## **2.2 Régimen de Incorporación Fiscal**

De igual manera, hasta 2013 existía el régimen de pequeños contribuyentes (mejor conocido como REPECOS), bajo el cual tributaban las personas físicas que enajenaran bienes o prestaran servicios al público en general, y cuyos ingresos no excedieran de \$2, 000,000. El impuesto se calculaba disminuyendo de los ingresos mensuales el importe de cuatro veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al mes, y al resultado se le aplicaba el 2%.

Este régimen también desapareció a partir de 2014, y en su lugar se creó uno nuevo denominado de incorporación fiscal, mismo que aplica para personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales (aunque para 2016 también es extensivo a quienes además perciban ingresos por sueldos, arrendamiento e intereses), que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera un título profesional, y siempre que los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior (incluyendo los relativos a los otros capítulos mencionados) no hubieran excedido de \$2,000,000.

El impuesto se calculará de manera bimestral considerando los ingresos efectivamente cobrados y disminuyendo las deducciones autorizadas, la PTU pagada en el ejercicio, así como las erogaciones para la adquisición de activos fijos, y al resultado se le aplicará la tarifa contenida en el artículo 111 de la Ley del ISR. No obstante, lo anterior, el mismo artículo prevé una reducción del impuesto a pagar durante un plazo de diez años contados a partir de que se inicie la tributación en el régimen, siendo del 100% en el primero, y disminuyéndose en 10 puntos porcentuales en cada año siguiente, hasta llegar al 10% en el último año.

Los contribuyentes que tributen bajo este régimen solo podrán permanecer en el mismo durante un plazo de 10 años, y posteriormente deberán tributar en el régimen general descrito con anterioridad.

## **2.3 Deducciones autorizadas para las personas morales**

Con base en el artículo 25 de la Ley del ISR vigente, los contribuyentes personas morales podrán efectuar las deducciones siguientes:

- a) Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se realicen en el ejercicio.
- b) El costo de lo vendido.
- c) Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- d) Las inversiones.

- e) Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los comprendidos en el inciso b) anterior.
- f) Las cuotas a cargo de los patrones pagados al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.
- g) Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno.
- h) El ajuste anual por inflación.
- i) Los anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros.
- j) Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de la Ley del ISR. Esta deducción se encuentra limitada al 53% o 47%, según se detalla más adelante.

En los artículos 27 y 28 de la propia Ley se establecen los requisitos generales y específicos para ciertas deducciones, así como las partidas que no son deducibles. De igual manera, en las Secciones II y III del Capítulo II del Título II de la Ley en comento se prevén disposiciones específicas para las inversiones y el costo de lo vendido, respectivamente.

Durante el período de 2000 a 2013 se presentaron diversas modificaciones a la Ley del ISR en materia de deducciones, básicamente para limitar su monto, establecer mayores requisitos específicos, o bien, para regular situaciones específicas.

En la reforma fiscal de 2014 se incorporaron a la nueva Ley del ISR los siguientes aspectos relevantes:

- Se limita la deducción de donativos a la Federación, entidades federativas, municipios y sus organismos descentralizados a un 4% de la utilidad fiscal del ejercicio.
- Se elimina la deducción de las cuotas de seguridad social a cargo de los trabajadores absorbidas por el patrón.
- Las aportaciones realizadas a fondos de pensiones y jubilaciones, así como las erogaciones por remuneraciones que sean ingresos exentos para el trabajador (es decir, la parte exenta de conceptos tales como previsión social, fondo de ahorro, pagos por separación, gratificaciones, tiempo extra, participación de los trabajadores en las utilidades, primas vacacionales y dominical, entre otros) serán

deducibles en un 53%. En caso de que el contribuyente disminuya de un ejercicio a otro las prestaciones exentas para sus trabajadores, la deducción será solo del 47%.

- La deducción en consumos de restaurantes se reduce al 8.75% del monto erogado siempre que se pague a través de medios electrónicos.
- El monto deducible para las inversiones en automóviles se reduce a \$130,000, y por arrendamiento a \$200 diarios por vehículo.
- Para determinar el costo de lo vendido se elimina el sistema de costeo directo y el método de valuación de últimas entradas primeras salidas (UEPS).
- Los pagos por salarios que excedan de \$2,000 deberán efectuarse a través del sistema financiero; además, los recibos de nómina y honorarios, para ser deducibles, deben constar en Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI).

## **2.4 Personas Físicas**

El Título IV de la Ley del ISR establece las disposiciones aplicables para las personas físicas. Actualmente dicho Título se divide en los siguientes Capítulos:

- I. De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.
- II. De los ingresos por actividades empresariales y profesionales.  
Sección I: De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.  
Sección II: Régimen de incorporación fiscal.
- III. De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.
- IV. De los ingresos por enajenación de bienes.  
Sección I: Del régimen general.  
Sección II: De la enajenación de acciones en bolsa de valores.
- V. De los ingresos por adquisición de bienes.
- VI. De los ingresos por intereses.
- VII. De los ingresos por la obtención de premios.
- VIII. De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.

- IX. De los demás ingresos que obtengan las personas físicas.
- X. De los requisitos de las deducciones.
- XI. De la declaración anual.

Derivado de las reformas fiscales en vigor a partir de 2014, se presentaron los siguientes cambios relevantes en la nueva Ley del ISR:

- Las tarifas del impuesto a cargo de las personas físicas se incrementaron mediante la adición de tres renglones (32%, 34% y 35%) para ingresos anuales a partir de \$750,000, \$1,000,000 y \$3,000,000, respectivamente.
- El monto total de las deducciones personales (salvo donativos) se limita a la cantidad que resulte menor entre cuatro salarios mínimos generales elevados al año del área geográfica del contribuyente y el 10% del total de los ingresos del ejercicio. Cabe señalar que, a partir de 2016, el tope máximo se amplió a la cantidad menor entre cinco salarios mínimos generales elevados al año o el 15% de los ingresos del ejercicio del contribuyente, excluyéndose además de dicha limitante a las aportaciones complementarias de retiro.
- El ingreso exento por la enajenación de casa habitación se reduce de 1,500,000 a 700,000 UDIS.

Adicionalmente, las personas físicas serán sujetos a un impuesto adicional del 10%, por los dividendos o utilidades distribuidos por sociedades mexicanas. Esta disposición solo será aplicable a las utilidades generadas a partir de 2014, para lo cual las personas morales están obligadas a separar la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta con los resultados hasta 2013, y crear una nueva con las utilidades que se generen con posterioridad.

### ***2.5 Ingresos exentos***

Por otra parte, el artículo 93 de la misma Ley señala que las personas físicas no pagarán el ISR por la obtención de ciertos ingresos, entre los cuales destacan los siguientes relacionados con la prestación de servicios personales subordinados:

- a) Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general 60 para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de prestación

de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación laboral, que perciban dichos trabajadores.

b) Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar otros en sustitución, que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que dicha exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

c) Las indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, por contratos colectivos de trabajo o por contratos Ley.

d) Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal. Para tales efectos, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador, independientemente de quien los pague.

e) Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo.

f) Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas.

g) Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

La previsión social a que se refiere este inciso es la establecida en el quinto párrafo del artículo 7 de la Ley del ISR.

La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados (o aquellos que reciban los socios o miembros de las sociedades cooperativas) y el monto de la exención exceda una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados (o aquellos que reciban los socios o miembros de las sociedades cooperativas) y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Lo anteriormente dispuesto no será aplicable tratándose de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias, indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, contratos colectivos de trabajo o contratos ley; reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, concedidos de manera general de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo; seguros de gastos médicos, seguros de vida y fondos de ahorro, siempre que se reúnan los requisitos de deducibilidad que marcan las fracciones XI y XXI del artículo 27 de la Ley del ISR.

h) La entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes de las subcuentas de vivienda de la cuenta individual previstas en las leyes de seguridad social.

i) Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas para sus trabajadores, cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II y IV de la propia Ley.

j) La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones.

k) Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a las subcuentas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez previstas en las leyes de seguridad social, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución, respectivamente.

l) Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días, cuando se otorguen en forma general.

m) Las primas vacacionales que otorguen los patrones durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general y la PTU, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador, por cada uno de dichos conceptos

n) Las primas dominicales hasta por el equivalente de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.

o) Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, tratándose de agentes diplomáticos; agentes consulares en el ejercicio de sus funciones, en los casos de reciprocidad; los empleados de embajadas, legaciones y consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad; los miembros de delegaciones oficiales, en el caso de reciprocidad, cuando representen países extranjeros; los miembros de delegaciones científicas y humanitarias; los representantes, funcionarios y empleados de los organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan los tratados o convenios; y los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan.

p) Los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con los comprobantes fiscales correspondientes.

q) Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a sus asegurados o a sus beneficiarios que provengan de contratos de seguros de vida, cuando la prima haya sido pagada directamente por el empleador en favor de sus trabajadores, siempre que se reúnan los requisitos aplicables.

### **3. Impuesto al Valor Agregado (IVA).**

#### **TASA 0 (cero).**

**Art. 2°. -A-.** El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

**I.** La enajenación de:

- a)** Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

*Párrafo reformado DOF 11-12-2013*

Para estos efectos, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada.

*Párrafo adicionado DOF 30-12-2002*

*Inciso reformado DOF 21-11-1991*

b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de:

1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.
2. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.
3. Caviar, salmón ahumado y angulas.
4. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

*Numeral adicionado DOF 31-12-1999*

5. Chicles o gomas de mascar.

*Numeral adicionado DOF 11-12-2013*

6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

*Numeral adicionado DOF 11-12-2013*

*Inciso reformado DOF 31-12-1982, 15-12-1995*

- c) Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.

*Inciso reformado DOF 21-11-1991*

d) Ixtle, palma y lechuguilla.

- e) Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola; sembradoras; ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, siempre que se reúnan los requisitos y condiciones que señale el Reglamento.

*Párrafo reformado DOF 28-12-1994*

A la enajenación de la maquinaria y del equipo a que se refiere este inciso, se les aplicara la tasa señalada en este artículo, sólo que se enajenen completos.

- f) Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.
- g) Invernaderos hiropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.

*Inciso adicionado DOF 28-12-1994*

- h) 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.

*Inciso adicionado DOF 28-12-1994*

- i) Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes. Para los efectos de esta Ley, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. Dentro del concepto de libros, no quedan comprendidas aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra. Igualmente se considera que forman parte de los libros, los materiales complementarios que se acompañen a ellos, cuando no sean susceptibles de comercializarse separadamente. Se entiende que no tienen la característica de complementarios cuando los materiales pueden comercializarse independientemente del libro.

*Inciso adicionado DOF 30-12-2002. Reformado DOF 31-12-2003*

Se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.

*Párrafo reformado DOF 31-12-1982, 26-12-1990, 21-11-1991, 30-12-2002, 01-10 2007, 07-12-2009, 11-12-2013*

## II. La prestación de servicios independientes:

- a)** Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.

*Inciso reformado DOF 28-12-1994*

- b)** Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.

- c)** Los de pasteurización de leche.

- d)** Los prestados en invernaderos hidropónicos.

*Inciso adicionado DOF 28-12-1994*

- e)** Los de desepite de algodón en rama.

*Inciso adicionado DOF 28-12-1994*

- f)** Los de sacrificio de ganado y aves de corral.

*Inciso adicionado DOF 28-12-1994*

- g)** Los de reaseguro.

*Inciso adicionado DOF 28-12-1994*

- h)** Los de suministro de agua para uso doméstico.

*Inciso adicionado DOF 30-12-2002*

- III.** El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.

*Fracción reformada DOF 28-12-1994*

- IV.** La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley. Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley.

*Artículo adicionado DOF 30-12-1980*

**Artículo 9°. Ley del IVA**

**Artículo 9o.-** No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

**I.-** El suelo.

**II.-** Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

**III.-** Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

**IV.-** Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

**V.-** 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 Impuesto sobre la Renta.

**VI.-** 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.

**VII.-** Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.

Párrafo adicionado DOF 23-12-2005

Fracción reformada DOF 31-12-1998

**VIII.-** 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.

Fracción reformada DOF 31-12-1982, 21-11-1991, 28-12-1994

**IX.** La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme al Decreto para el fomento de

la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006 o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.

Fracción adicionada DOF 30-12-2002. Reformada DOF 11-12-2013

Artículo reformado DOF 30-12-1980

Reforma DOF 11-12-2013: Derogó del artículo el entonces último párrafo (antes  
adicionado por DOF 30-12-2002)

#### **Artículo 20 de la Ley del IVA**

**Artículo 20.-** No se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes:

**I.-** (Se deroga).

Fracción derogada DOF 31-12-1981

**II.-** Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa- habitación. Si un inmueble tuviere varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa- habitación. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casas de hospedaje.

**III.-** Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.

**IV.-** Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional, por los que se hubiera pagado el impuesto en los términos del artículo 24 de esta Ley.

Fracción derogada DOF 30-12-1980. Adicionada DOF 21-11-1991

**V.-** Libros, periódicos y revistas.

#### **Artículo 29 del Reglamento de la Ley del IVA**

**Artículo 29.** Para los efectos del artículo 9o., fracción II de la Ley, la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas

que sean utilizadas para este fin, se consideran comprendidos dentro de lo dispuesto por dicha fracción, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales.

Tratándose de unidades habitacionales, no se considera como destinadas a casa habitación las instalaciones y obras de urbanización, mercados, escuelas, centros o locales comerciales, o cualquier otra obra distinta a las señaladas.

## ANEXO 4

### Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

**Art. 1°** Están obligados al pago del IESPS las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:<sup>43</sup>

- La enajenación en territorio nacional o la importación de los bienes señalados en esta ley.
- La prestación de los servicios señalados en esta ley.

**Artículo 2o.-** Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

- I. En la enajenación o importación de los siguientes bienes
- A. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:
- 1. Con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L. ....26.5%
  - 2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20°G.L. .... 30%
  - 3. Con una graduación alcohólica de más de 20°G.L .....53%
- B. Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables. ....50%
- C. Tabacos labrados:
- 1. Cigarros. .... 160%
  - 2. Puros y otros tabacos labrados. .... 160%
  - 3. Puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano. .... 30.4%

Adicionalmente a las tasas establecidas en este numeral, se pagará una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado o importado. Para los efectos de esta Ley se considera que el peso de un cigarro equivale a 0.75 gramos de tabaco, incluyendo el peso de otras sustancias con que esté mezclado el tabaco.

Tratándose de los tabacos labrados no considerados en el párrafo anterior, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, se aplicará la cuota mencionada en dicho párrafo al resultado de dividir el peso total de los tabacos labrados enajenados o importados, entre 0.75. Para tal efecto se deberá incluir el peso de otras sustancias con que esté mezclado el tabaco. No se deberá considerar el filtro ni el papel o cualquier otra sustancia que no contenga tabaco, con el que estén envueltos los referidos tabacos labrados.

- D. Combustibles automotrices:

---

<sup>43</sup> Artículo 1 Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

<b>1. Combustibles fósiles</b>	<b>Cuota</b>	<b>Unidad de medida</b>
a. Gasolina menor a 92 octanos	4.59	pesos por litro
b. Gasolina mayor o igual a 92 octanos	3.88	pesos por litro
c. Diésel	5.04	pesos por litro.
2. Combustibles no fósiles	3.88	pesos por litro <sup>1</sup> .

Tratándose de fracciones de las unidades de medida, la cuota se aplicará en la proporción en que corresponda a dichas fracciones respecto de la unidad de medida. Las cantidades señaladas en el presente inciso se actualizarán anualmente y entrarán en vigor a partir del 1 de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año hasta el mes de diciembre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación durante el mes de diciembre de cada año.

E. (Se deroga).

F. Bebidas energizantes, así como concentrados, polvos y jarabes para preparar bebidas energizantes..... 25%

G. Bebidas saborizadas; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas; y jarabes o concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que los bienes a que se refiere este inciso contengan cualquier tipo de azúcares añadidos.

La cuota aplicable será de \$1.17 por litro. Tratándose de concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, el impuesto se calculará tomando en cuenta el número de litros de bebidas saborizadas que, de conformidad con las especificaciones del fabricante, se puedan obtener.

Nota: Cuota del inciso G) actualizada por acuerdo DOF 29-12-2017

Lo dispuesto en este inciso también será aplicable a los bienes mencionados en el inciso F) de esta fracción, cuando contengan azúcares añadidos, en adición al impuesto establecido en dicho inciso F). La cuota a que se

refiere este inciso se actualizará conforme a lo dispuesto por el sexto y séptimo párrafos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

H.

<b>Combustibles Fósiles</b>	<b>Cuota</b>	<b>Unidad de medida</b>
1. Propano	6.93	Centavos por litro
2. Gasolinas y gasavión	8.98	Centavos por litro
3. Turbosina y otros kerosenos	12.17	Centavos por litro
4. Turbosina u otros kerosenos	14.54	Centavos por litro
5. Diesel	14.76	Centavos por litro
6. Combustóleo	15.76	Centavos por litro
7. Coque de petróleo	18.29	Centavos por litro
8. Coque de carbón	42.88	Centavos por tonelada
9. Carbón mineral	32.29	Centavos por tonelada
10. Otros combustibles fósiles	46.67	Centavos por tonelada de carbón que contenga combustible

Tratándose de fracciones de las unidades de medida, la cuota se aplicará en la proporción que corresponda a dichas fracciones respecto de la unidad de medida de que se trate. Cuando los bienes a que se refiere este inciso estén mezclados, la cuota se calculará conforme a la cantidad que en la mezcla tenga cada combustible. Las cantidades señaladas en el presente inciso se actualizarán anualmente y entrarán en vigor a partir del 1 de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año hasta el mes de diciembre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación durante el mes de diciembre de cada año.

**Art. 2-A** La tasa aplicable en cada mes para la enajenación de gasolina o diésel será la que resulte para cada agencia de ventas de Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios conforme a lo siguiente:

- I. El precio de referencia ajustado por calidad que se determine, para el combustible de que se trate de acuerdo con la fracción VI se adicionará con el costo de manejo y con el costo neto de transporte a la agencia de venta de que se trate en el período comprendido del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior a aquel por el que se calcule la tasa, sin incluir el IVA
- II. Se multiplicará por el factor de 0.9756 para la gasolina y el diésel para uso automotriz, por 1.0 para el Diesel para uso industrial de bajo y alto azufre y para el uso de vehículos marinos, el monto que se obtenga de adicionar a la comisión que haya pagado PEMEX a los expendios autorizados por el combustible de que se trate en el período citado, los costos netos de transportación del combustible de la agencia de venta de que se trate al establecimiento del expendedor incurrido durante dicho período, sin incluir en ambos casos el IVA.
- III. Se multiplica por el factor de 0.8484 para la gasolina y el diésel para uso automotor, por 0.8696 para el diésel de uso industrial de alto y bajo azufre y el diésel para uso de vehículos marinos, el precio de venta al público, del combustible de que se trate vigente en la zona geográfica correspondiente en el período citado, cuando la enajenación se realice con el IVA del 15 %.
- IV. El monto conforme resulte de la fracción III se disminuirá conforme las cantidades obtenidas en las fracciones I y II.
- V. La cantidad determinada conforme a la fracción IV se dividirá entre el monto que se obtuvo conforme a la fracción I y el resultado de multiplicará por 10. El porcentaje obtenido será la tasa aplicable del combustible de que se trate de que enajene la agencia correspondiente durante el mes por el cual se calculó la tasa.
- VI. El precio de referencia ajustado por calidad que se determine, para el combustible de que se trate de acuerdo con la fracción VI, se aplicará con el costo de manejo y el costo neto de transporte a la agencia de venta de que se trate en el período comprendido del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior a aquel por el que se calcule la tasa, sin incluir el IVA.

**Art. 14°** Para calcular el impuesto tratándose de la importación de bienes, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación, a excepción del IVA.

**Art. 18°** Para calcular el impuesto tratándose de prestaciones de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto distinto del impuesto.

**Art. 21°** PEMEX presentará una declaración semestral a más tardar el día 20 del mes de septiembre informando sobre los volúmenes y tipos de gasolina y diésel que en el primer semestre del año calendario haya enajenado a cada uno de los expendios autorizados y directamente a los consumidores, así como los consumidos por dicho organismo descentralizado; y por el volumen y tipo de gasolina enajenado o consumido en el segundo semestre, el día 20 del mes de marzo del siguiente año calendario.

## 6. Bibliografía

- Amieva, H. Juan. “*Finanzas Públicas en México*”, Editorial Porrúa, Instituto Nacional de Administración Pública, México, 2004, p.9
- Ayala, J. (1997). *Economía Pública: Una guía para entender al Estado*. México. Ed. UNAM.
- Ayala, J. (1997). *Economía pública*. México. Ed. Facultad de Economía-UNAM.
- Ayala, J. (2001), *Economía del Sector Público*. (2ª ed.). México. Ed. Facultad de Economía-UNAM.
- Ayala, J. (2001). *El sector público de la economía mexicana*. México. Ed. Esfinge.
- Caballero, E. (2012). *Política fiscal e inversión privada en México*. México Ed. UNAM.
- Cárdenas, E. (1994). *La Hacienda pública y la política económica 1929-1958*. México. Ed. FCE, COLMEX, FHA.
- Cárdenas, E. (1996). *La política económica de México, 1950-1994*. México. Ed. FCE, COLMEX, FHA.
- Clavijo, F. (2000). *Reformas económicas en México, 1982-1999*. México. Ed. FCE. Lecturas del Trimestre Económico, Núm. 92.
- CEPAL. (2016). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2016: las finanzas públicas ante el desafío de conciliar austeridad con crecimiento e igualdad*.
- CEPAL. (2016). *Tributación para un crecimiento inclusivo*.
- CEPAL. (2016). *Evasión tributaria en América Latina: nuevos y antiguos desafíos en la cuantificación del fenómeno en los países de la región*.
- Esquivel, Gerardo (2015). *Desigualdad Extrema en México. Concentración del poder económico y político*. OXFAM México. Disponible en línea en: [https://www.oxfamMexico.org/sites/default/files/desigualdadextrema\\_informe.pdf](https://www.oxfamMexico.org/sites/default/files/desigualdadextrema_informe.pdf)
- Flores, E. (2004). *Elementos de las finanzas públicas mexicanas*. México, CDMX. Ed. Porrúa.
- Hernández T. (2009). *Para entender los impuestos en México*. México. Nostra Ediciones. Pp. 71.
- Huerta, J. (2004). *Finanzas públicas en México*. México. INAP. Ed. Porrúa.
- INEGI. (2014). *La informalidad laboral. Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo. Marco conceptual y metodología*. Instituto Nacional de Geografía y Estadística.
- Kaldor, N. (1963). *Impuesto al Gasto*. México. Ed. Fondo de cultura Económica.
- Musgrave, R. (1992). *Hacienda Pública. Teórica y aplicada*. (5ª ed.). Madrid, España. Ed. McGraw Hill.

- Musgrave, R. (1968). *La teoría de la hacienda pública*. España, Madrid. Ed. Mc Hill.
- Obeland, Wolfgang. (2013). *Taxes and human rights. Tax Justice Networks Germany*. Disponible en línea en: <http://www.rightingfinance.org/wp-content/uploads/2013/02/Read-full-document.pdf>
- Ortiz, A. (1998). *El desarrollo estabilizador: Reflexiones sobre una época*. México. Ed. FCE. COLMEX. FHA.
- OCDE. (2010). *Perspectivas Económicas de América Latina 2008*. Francia, París.
- Ros, J. (2013). *Algunas tesis equivocadas sobre el estancamiento de México*. México, CDMX. Ed. El colegio de México, 2013.
- Ros, J. (2015). *¿Cómo salir de la trampa del lento crecimiento y alta desigualdad?* México, CDMX. Ed. El Colegio de México: Universidad Nacional Autónoma de México.
- Stuart M. John: “*Principios de Economía Política*”. Fondo de Cultura Económica: México, 1985. Pp. 686-697.
- Tello, C Ibarra, J. (2013). *La Revolución de los Ricos. Facultad de Economía, UNAM*.
- Tello, C. (2014), *Sobre la baja y estable carga fiscal en México*, publicado por la Comisión Económica para América Latina (CEPAL).
- Tello, C. (2014). *La economía política de las finanzas públicas: México 1917-2014*. México, CDMX. Ed. Universidad Nacional Autónoma de México.
- Tello, C. (2015). *México: Las finanzas públicas en los años neoliberales*. México. CDMX. Ed. El Colegio de México: Universidad Nacional Autónoma de México.
- Tello, C. y Domingo Hernández (2010), *Sobre la reforma tributaria en México*. México, CDMX. Ed. ECONOMÍAUNAM, septiembre-diciembre de 2010, N° 21.
- Tello, C. e Ibarra, J. (2013). *La Revolución de los Ricos*. México. Ed. Facultad de Economía-UNAM.
- Urquidi, V. (2000). *El Estado y la Política fiscal*. México. Ed. Trimestre Económico, FCE.
- Zanatta, M. S. S. (2014). *Ingresos no tributarios y el federalismo: asignación para el fondo de aportaciones múltiples*.
- Zamudio R. (2005). *Sistema Tributario en México*. Porrúa. Pp. 59-89

## **Leyes u Ordenamientos legales**

Código Fiscal de la Federación. (2018), recuperado de  
[http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8\\_250618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_250618.pdf)

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2018), recuperado de  
[http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1\\_270818.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_270818.pdf)

Ley del Impuesto Sobre la Renta. (2018), recuperado de  
[http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR\\_301116.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_301116.pdf)

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2018), recuperado de  
[http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77\\_301116.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77_301116.pdf)

Ley del Impuesto Especial sobre Productos y Servicios (2018), recuperado de  
[http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78\\_291217.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78_291217.pdf)

## **Revistas o páginas web**

SAT. (25 de diciembre de 2012). Glosario. Recuperado de  
[http://omawww.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/glosario/Paginas/default.aspx](http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/default.aspx)

ASF. (15 de mayo de 2018). El reto fiscal y la reforma hacendaria. *Serie de apuntes didácticos*.

<http://www.beta.inegi.org.mx/proyectos/enchogares/regulares/enoe/>

<http://ciep.mx/>

<https://www.gob.mx/hacienda>

<http://www.inegi.org.mx/>

<http://www.ilo.org/global/lang-es/index.htm>

<https://www.sat.gob.mx/home>

<http://www.mexicocomovamos.mx/>

<http://inicio.ifai.org.mx/SitePages/ifai.aspx>