



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLÁN**

**“La Reforma Fiscal 2008”**

**Tesis**

Que para obtener el grado de

**Licenciada en Ciencias Políticas y Administración Pública**

Presenta:

**Magdalena Yazmin González González**

**Tutor:**

Presidente: Mtro. Ernesto González Tenorio

**Sinodales:**

Vocal: Mtro. Gabriel Garduño Calderón

Secretaria: Esp. Rosa Elena Díaz Hernández

Suplente 1: Mtra. María Laura Del Carmen Rosales Ávalos

Suplente 2: Mtro. Gustavo Alberto Pérez Pérez

Santa Cruz Acatlán, Estado de México

Noviembre de 2023



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.

## ÍNDICE

<b>GLOSARIO</b>	ix
<b>INTRODUCCIÓN</b>	1
<b>CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO - CONCEPTUAL</b>	11
1.1. Objetivos y secciones del capítulo	11
1.2. El Estado y sus funciones y finalidades sustanciales	12
1.2.1. El Estado moderno y el financiamiento de su administración	12
1.2.2. Las funciones sustanciales del Estado	13
1.2.2.1. El liberalismo y el modelo keynesiano	13
1.2.2.2. Los principales cometidos del poder público	14
1.3. La facultad y actividad financiera del Estado	15
1.3.1. El fundamento jurídico del poder financiero estatal	15
1.3.2. Los aspectos que atiende la actividad financiera y su relación con diversas disciplinas	16
1.3.3. Las finanzas públicas y la autoridad fiscal	17
1.3.4. La recaudación tributaria	18
1.4. Las fuentes de ingreso del sector público	18
1.4.1. Los ingresos públicos	18
1.4.2. Clasificación de los ingresos públicos	18
1.5. La Ley de Ingresos de la Federación	20
1.6. Nociones generales del impuesto	25
1.6.1. Definición y características	25
1.6.2. Finalidad	26
1.6.3. Principios teóricos y jurídicos	26
1.6.3.1. Los principios de Adam Smith	26
1.6.3.2. Los principios de Adolfo Wagner	27
1.6.3.3. Los principios jurídicos	28
1.6.4. Elementos que comprenden la obligación tributaria	30
1.6.5. Clasificación	32
1.7. El proceso legislativo del paquete fiscal	32
1.7.1. Formulación y presentación de la iniciativa presidencial	32
1.7.2. El trámite legislativo	34
1.8. Los mecanismos democráticos de la toma de decisiones en el ámbito legislativo	38
1.8.1. La toma de decisiones públicas	38
1.8.2. La deliberación democrática	38
1.8.3. La negociación	41
1.9. Los modelos de análisis de la toma de decisiones políticas	42
1.9.1. La racionalidad completa	42
1.9.2. La racionalidad limitada	43
1.9.3. El incrementalismo	44

<b>CAPÍTULO 2. LOS ANTECEDENTES Y EL CONTEXTO DE LA REFORMA FISCAL 2008</b>	<b>48</b>
2.1. Objetivos y secciones del capítulo	48
2.2. Cambios estructurales y política fiscal en el marco de la globalización económica	49
2.3. La estructura general del sistema fiscal en el primer año de gobierno de Felipe Calderón	51
2.3.1. Evolución de los ingresos públicos	51
2.3.2. Estructura de los ingresos tributarios	54
2.3.3. Comparación internacional de los ingresos tributarios	55
2.3.4. Estructura de los principales impuestos	57
2.3.4.1. El Impuesto Sobre la Renta	57
2.3.4.1.1. Características y tasas	57
2.3.4.1.2. Comparación internacional de la tasa y la recaudación	61
2.3.4.1.3. Evolución de la recaudación	63
2.3.4.1.4. Incidencia	64
2.3.4.2. El Impuesto al Valor Agregado	66
2.3.4.2.1. Características y tasas	66
2.3.4.2.2. Comparación internacional de la tasa y la recaudación	68
2.3.4.2.3. Evolución de la recaudación	69
2.3.4.2.4. Incidencia	71
2.3.4.2.5. El efecto de gravar alimentos y medicinas	72
2.3.4.3. El Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	75
2.3.4.3.1. Características	75
2.3.4.3.2. Evolución de la recaudación	75
2.3.4.3.3. Incidencia	77
2.3.4.4. El Impuesto al Activo	78
2.3.4.4.1. Características y tasas	78
2.3.5. El régimen fiscal de Pemex	78
2.3.5.1. Conceptos y tasas	78
2.3.5.2. Evolución de los ingresos petroleros	80
2.4. Deficiencias del sistema fiscal	81
2.4.1. Dependencia de los ingresos petroleros	81
2.4.2. Evasión y elusión fiscal	82
2.4.3. Regímenes especiales y privilegios fiscales	85
2.4.4. Inequidad del sistema tributario	87
2.4.5. Economía informal	87

2.4.6. Deficiencias del sistema de recaudación	88
2.5. La propuesta fiscal fallida de Vicente Fox y las reformas fiscales aprobadas en su sexenio	89
2.5.1. La propuesta de eliminar la tasa cero del IVA a alimentos y medicinas	89
2.5.2. Las reformas fiscales aprobadas en el sexenio de Fox	92
2.6. El contexto político de la reforma fiscal 2008	97
2.6.1. La estructura general del poder y la composición del Poder Legislativo	97
2.6.2. La coyuntura y el ambiente político	101
<b>CAPÍTULO 3. EL PROCESO POLÍTICO – LEGISLATIVO DE LA REFORMA FISCAL 2008</b>	102
3.1. Objetivos y secciones del capítulo	102
3.2. Presentación, contenido y objetivos del paquete de iniciativas de la reforma fiscal	102
3.2.1. Preparación y presentación	102
3.2.2. Contenido	103
3.2.3. Objetivo y justificación	107
3.3. Los actores y sectores participantes y sus posicionamientos	110
3.3.1. Los actores participantes	110
3.3.2. Posturas y objetivos	113
3.3.2.1. Los partidos de oposición	113
3.3.2.2. El sector privado	116
3.3.2.2.1. Las grandes empresas	116
3.3.2.2.2. Las micro, pequeñas y medianas empresas	118
3.3.2.3. Las organizaciones civiles	118
3.3.2.4. El sector agrícola	119
3.3.2.5. Académicos y especialistas	120
3.4. El proceso político – legislativo: deliberación, negociación y aprobación de la reforma fiscal	122
3.4.1. La deliberación	122
3.4.1.1. El inicio del debate fiscal	122
3.4.1.2. Calderón promueve el paquete de iniciativas	123
3.4.1.3. El cabildeo de la SHCP	125
3.4.1.4. La polémica de la Contribución Empresarial a Tasa Única	127
3.4.1.4.1. El efecto en el empleo	127
3.4.1.4.2. El impacto en las empresas	132
3.4.1.4.3. El acreditamiento en el extranjero	139

3.4.1.4.4. La incidencia en la inversión	140
3.4.1.4.5. Afectación al campo	141
3.4.1.4.6. Los reclamos de las OSC	142
3.4.1.4.7. Doble contabilidad	143
3.4.1.4.8. La controversia sobre la constitucionalidad de la CETU	143
3.4.1.5. La discusión sobre el Impuesto Contra la Informalidad	144
3.4.1.5.1. La incidencia en las empresas	146
3.4.1.5.2. Carga administrativa	146
3.4.1.6. Federalismo Fiscal	147
3.4.1.7. Gasto Público	147
3.4.1.8. Las propuestas de modificación al paquete fiscal	148
3.4.1.8.1. La inclusión de una iniciativa de reforma al régimen fiscal de Pemex	148
3.4.1.8.2. Las propuestas del PRI	149
3.4.1.8.3. El cabildeo de la iniciativa privada	153
3.4.1.9. La propuesta fiscal alternativa del Frente Amplio Progresista	154
3.4.1.9.1. Contenido	155
3.4.1.9.2. Recaudación esperada	157
3.4.1.9.3. El impulso de la propuesta	157
3.4.1.10. La SHCP rechaza reducir la tasa de la CETU	157
3.4.1.11. El posicionamiento del PAN y las propuestas de modificación que aceptó	157
3.4.2. El proceso de negociación	158
3.4.2.1. La coyuntura	158
3.4.2.1.1. La composición de las comisiones dictaminadoras	159
3.4.2.2. El desarrollo de la negociación y los primeros puntos de acuerdo	161
3.4.2.2.1. La SHCP y las comisiones aceptan las propuestas del PRI	161
3.4.2.2.2. La negociación de los cambios a la CETU	162
3.4.2.2.3. El TFJFA valida la CETU	163
3.4.2.2.4. Cambios al esquema fiscal de Pemex	163
3.4.2.2.5. La disconformidad por el incremento impositivo a los combustibles	164
3.4.2.2.6. Otra condición: la negociación y aprobación de la reforma electoral	166
3.4.2.3. El avance de la negociación	169

3.4.2.3.1. La bancada del PAN presenta la propuesta del gravamen adicional a la gasolina y al diésel	169
3.4.2.3.2. Las enmiendas impulsadas por el FAP en el proceso de negociación	171
3.4.2.3.3. El PRI y el FAP presionan a las comisiones para que dictaminen la reforma fiscal a la par de la electoral	171
3.4.2.4. La última etapa de la negociación	173
3.4.2.5. Se aprueban los dictámenes en las comisiones de la Cámara de Diputados	175
3.4.2.5.1. Anuencia de los siete dictámenes	175
3.4.2.5.2. Se da luz verde a los nuevos impuestos	175
3.4.2.5.3. Cambios a Pemex	177
3.4.2.5.4. La comisión da su visto bueno al gasolinazo	178
3.4.2.5.5. La distribución de los fondos participables	178
3.4.2.5.6. Reducción de la recaudación y destino de los recursos	180
3.4.2.6. Aprobación de la reforma electoral	180
3.4.3. El proceso de discusión, votación y aprobación del paquete de modificaciones fiscales en los plenos de la Cámara de Diputados y del Senado	181
3.4.3.1. El debate, la votación y la aprobación en la Cámara de Diputados	181
3.4.3.1.1. Se autorizan los primeros dictámenes	181
3.4.3.1.2. Se aprueba el Impuesto a los Depósitos en Efectivo	183
3.4.3.1.3. Se avala el gasolinazo y el dictamen sobre federalismo fiscal	186
3.4.3.1.4. Aprobación del Impuesto Empresarial a Tasa Única	188
3.4.3.2. Debate, votación y aprobación en el Senado	190
3.4.3.2.1. Se autorizan los dictámenes en las comisiones	190
3.4.3.2.2. Se aprueban las primeras minutas en el Pleno	191
3.4.3.2.3. Aprobación del IDE	194
3.4.3.2.4. Se avala el IETU	197
3.4.3.2.5. La mayoría de los senadores aprueban el gasolinazo y los cambios en materia de coordinación fiscal	200

<b>CAPÍTULO 4. LAS MODIFICACIONES FISCALES APROBADAS, LAS TESITURAS Y LAS RAZONES QUE PROPICIARON LA ANUENCIA DE LA REFORMA Y LA TOMA DE DECISIONES</b>	206
4.1. Objetivos y secciones del capítulo	206
4.2. Síntesis de las reformas fiscales aprobadas	206
4.2.1. Impuesto Empresarial a Tasa Única	206
4.2.2. Impuesto a los Depósitos en Efectivo	210
4.2.3. Reforma al régimen fiscal de PEMEX	211
4.2.4. Federalismo fiscal	212
4.2.5. Modificaciones al ISR y a otras disposiciones fiscales	214
4.2.6. Cambios en materia de gasto público y fiscalización	215
4.3. Publicación de la reforma fiscal en el Diario Oficial de la Federación	216
4.4. Ley de Ingresos de la Federación 2008	216
4.5. Las tesis y las razones políticas que explicaron la aprobación de la reforma hacendaria	221
4.5.1. El establecimiento de un marco propicio para el diálogo y la generación de acuerdos	221
4.5.2. El papel ejercido por los actores relevantes	222
4.5.3. La correlación de fuerzas en el Congreso favorable para el PAN	224
4.5.4. La aceptación a las condiciones del PRI y la incorporación de sus propuestas de modificación a los dictámenes finales	226
4.5.5. La estrategia de intercambio de iniciativas entre los grupos parlamentarios	226
4.5.6. La construcción del acuerdo de la coalición mayoritaria PAN–PRI	228
4.5.7. La deliberación abierta y la negociación poco incluyente	229
4.5.8. La negociación efectiva y el alto grado de satisfacción de intereses de la coalición ganadora PAN-PRI	234
4.6. La racionalidad limitada y el incrementalismo en la toma de decisiones	236
<b>CAPÍTULO 5. EL IMPACTO RECAUDATORIO DE LA REFORMA FISCAL 2008 Y LOS EFECTOS GENERALES DEL IETU Y DEL IDE EN LAS MIPYMES Y OTROS SECTORES ECONÓMICOS</b>	239
5.1. Objetivos y secciones del capítulo	239
5.2. El Impacto recaudatorio de la reforma fiscal 2008	240
5.2.1. La evolución de los ingresos tributarios 2007-2012	240
5.2.2. Comparativo entre los ingresos adicionales estimados y los observados	243
5.2.3. Los ingresos del sistema renta	244

5.2.4. El IETU no cumplió la meta recaudatoria	245
5.2.5. La deficiente recaudación del IDE	246
5.3. El impacto general del IETU	248
5.3.1. Los efectos recaudatorios de aplicar dos impuestos directos	248
5.3.2. Los sectores económicos afectados y el aumento de su carga fiscal	249
5.3.2.1. Compañías constructoras y manufactureras	251
5.3.2.2. Transporte, arrendadores y profesionistas	252
5.3.2.3. Otras empresas afectadas	255
5.3.2.4. Impacto en las Mipymes: consecuencias en su liquidez y administración	256
5.3.3. Afectación al empleo y a los trabajadores	265
5.4. Los juicios de amparo que se promovieron en contra de la LIETU	267
5.4.1. Causas por las que se ampararon los contribuyentes y las objeciones a los argumentos de la SCJN	267
5.4.2. Otros aspectos cuestionados y la declaración de constitucionalidad del IETU por parte de la SCJN	272
5.5. El estudio de evaluación del IETU que presentó la SHCP a tres años de su implementación	274
5.5.1. El impacto del IETU en el sistema renta y en la recaudación de las empresas	274
5.5.2. Impacto en la inversión	283
5.6. Las iniciativas que propusieron la derogación del IETU	284
5.7. El impacto general del IDE	286
5.7.1. Afectación a las Mipymes	286
5.7.2. El IDE no disminuyó la informalidad	297
5.8. La SCJN valida la constitucionalidad del IDE y los cuestionamientos a su resolución	298
5.9. La función fiscalizadora del IDE	301
<b>CONCLUSIONES</b>	303
<b>REFERENCIAS</b>	320

## GLOSARIO

SIGLAS Y ACRÓNIMOS	SIGNIFICADO
<b>BMV</b>	Bolsa Mexicana de Valores
<b>CCE</b>	Consejo Coordinador Empresarial
<b>CEFP</b>	Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados
<b>CETU</b>	Contribución Empresarial a Tasa Única
<b>DOF</b>	Diario Oficial de la Federación
<b>FAP</b>	Frente Amplio Progresista
<b>ICI</b>	Impuesto Contra la Informalidad
<b>IDE</b>	Impuesto a los Depósitos en Efectivo
<b>IEPS</b>	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
<b>IETU</b>	Impuesto Empresarial a Tasa Única
<b>IFE</b>	Instituto Federal Electoral
<b>IMPAC</b>	Impuesto al Activo
<b>INEGI</b>	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
<b>ISR</b>	Impuesto Sobre la Renta

<b>IVA</b>	Impuesto al Valor Agregado
<b>LIDE</b>	Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo
<b>LIETU</b>	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única
<b>LIF</b>	Ley de Ingresos de la Federación
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto Sobre la Renta
<b>Mipymes</b>	Micro, Pequeñas y Medianas Empresas
<b>OCDE</b>	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
<b>OSC</b>	Organizaciones de la Sociedad Civil
<b>PAN</b>	Partido Acción Nacional
<b>PANAL</b>	Partido Nueva Alianza
<b>PASC</b>	Partido Alternativa Socialdemócrata y Campesina
<b>PEMEX</b>	Petróleos Mexicanos
<b>PIB</b>	Producto Interno Bruto
<b>PND</b>	Plan Nacional de Desarrollo
<b>PRD</b>	Partido de la Revolución Democrática
<b>PRI</b>	Partido Revolucionario Institucional

<b>PT</b>	Partido del Trabajo
<b>PVEM</b>	Partido Verde Ecologista de México
<b>RFC</b>	Registro Federal de Contribuyentes
<b>RFP</b>	Recaudación Federal Participable
<b>SAT</b>	Servicio de Administración Tributaria
<b>SCJN</b>	Suprema Corte de Justicia de la Nación
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
<b>TFJFA</b>	Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

## **INTRODUCCIÓN**

### **Tema y objeto de estudio**

El presente trabajo de investigación se centra en la Reforma Fiscal que presentó en junio de 2007 el entonces presidente Felipe Calderón Hinojosa y que fue aprobada por el Congreso de la Unión en septiembre de dicho año. Esta reforma fue el proceso político - legislativo que implicó diversas modificaciones al marco normativo fiscal, destacándose la creación de las leyes Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) e Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE). La primera gravó con una tasa de 16.5 % en 2008, 17 % en 2009 y 17.5 % a partir de 2010 los ingresos de las empresas provenientes de la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. Y la segunda gravó con una tasa de 2 % los depósitos en efectivo mayores a 25 mil pesos al mes que realizaban las personas físicas y las personas morales. En 2010 la tasa aumentó a 3 % y la cantidad exenta se redujo a 15 mil pesos. Además, se reformaron, adicionaron y derogaron aspectos de disposiciones específicas como el Impuesto Sobre la Renta (ISR), el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), el régimen fiscal de Petróleos Mexicanos, etc.

Así pues, la Reforma Fiscal 2008, que es el objeto de estudio, se indaga como un fenómeno histórico político que permite conocer los esfuerzos, las acciones y las adecuaciones legales que llevó a cabo el gobierno de Calderón para tratar de superar las deficiencias del sistema fiscal y los problemas más graves de las finanzas públicas y allegarse del presupuesto que requería para atender las necesidades del gasto público. En este tenor, se estudian las razones por las cuales presentó la propuesta fiscal, el proceso que desembocó en su aprobación y sus consecuencias en los sectores económicos y sociales del país.

### **Pertinencia del tema**

La pertinencia de estudiar el tema es porque a lo largo de muchos decenios, el Gobierno Federal y el Poder Legislativo han iniciado, aprobado e implementado leyes y políticas que han violado rotundamente la Constitución y han impactado de forma negativa en el ámbito socioeconómico. Un claro ejemplo fue la Reforma Fiscal

2008, que conllevó a la creación del IETU y del IDE, los cuales no cumplieron con los principios de proporcionalidad y equidad estipulados en dicha ley general y además afectaron principalmente a las Micro, Pequeñas y Medianas empresas (Mipymes). Este sector es fundamental para el desarrollo y crecimiento económico del país, y resultó ser irónica e injustamente el más perjudicado. Y es que la reforma obedeció a una política fiscal de corte neoliberal que terminó beneficiando a las grandes empresas, en detrimento de las Mipymes y los contribuyentes cautivos. Por tanto, la Reforma fiscal 2008 fue un suceso importante que ha abierto la puerta o ha dado pie a que gobiernos posteriores puedan seguir autorizando modificaciones tributarias arbitrarias y lesivas. Otra razón que evidencia la relevancia del tema es que miles de contribuyentes buscaron ampararse contra dichos tributos. Las controversias llegaron hasta la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), quien tuvo que emitir una resolución al respecto.

Como egresada de la carrera de Ciencias Políticas y Administración Pública decidí desarrollar este tema porque dos de las principales funciones del Estado que siempre me han interesado son la recaudación de impuestos y la aplicación del sistema tributario que tienen como fin el sostenimiento del gasto público. Y ello incluye la elaboración de las leyes fiscales por parte del poder público, el procedimiento legislativo al que se sujeta, es decir, la discusión, negociación y, en su caso, aprobación de dichas leyes y las tesis y los factores políticos que lo rodean. Y estas cuestiones pertenecen o conciernen al área de conocimiento de la carrera y son las que se estudian en este trabajo de investigación.

Además, el diseño y la ejecución de la política fiscal no deja de ser un asunto importante para los ciudadanos, pues contribuyen a la recaudación, es decir, pagan impuestos por las actividades empresariales, profesionales y laborales que realizan o por vender o comprar un bien o servicio. De esta forma, corresponde conocer las leyes tributarias más importantes y algunos de sus antecedentes para exigir al Estado que recaude los recursos públicos de manera equitativa y proporcional, y los gestione y asigne de forma eficaz y transparente, y para frenar la aprobación de impuestos que impactan negativamente a los sectores productivos y a la mayoría de la población, como fueron el IETU y el IDE.

También cabe decir que inicié la investigación del tema poco antes de egresar de la carrera, luego la suspendí durante muchos años, pero debido a que ya tenía un avance considerable, y a pesar de que ya no es un tema de actualidad, decidí retomarla y finalizarla para continuar con el trámite de titulación. Aunque el tema no es novedoso en sí, no está agotado, es decir, no se ha estudiado de forma completa ni intensiva. En este sentido, las investigaciones sociales que son de carácter científico son susceptibles de ampliación, refutación, corrección y comprobación. Por lo que el desarrollo de esta investigación busca presentar nuevos datos, aspectos o cualidades del asunto, contrastar información, estudiar el tema de la forma más objetiva posible, pero llegando a las conclusiones desde una mirada crítica.

### **Objetivos de la investigación**

El objetivo general de la investigación es conocer y comprender los antecedentes, el contexto y las causas de la reforma fiscal 2008. Asimismo, analizar y explicar el proceso político-legislativo que desembocó en su aprobación, las tesis y los factores que propiciaron esta última y los principales impactos del IETU y el IDE en los sectores económicos y sociales. Los objetivos específicos son los siguientes:

- a) Formular hipótesis o enunciados conjeturales relacionados con las preguntas de la investigación sobre las causas por las que se aprobó la reforma hacendaria 2008 y sus efectos y resultados generales; y que tales hipótesis sean susceptibles de verificarse científica y empíricamente.
- b) Construir un marco teórico-conceptual en el que se encuadre el objeto de estudio.
- c) Analizar los hechos o sucesos que giraron en torno a la reforma fiscal.
- d) Describir y explicar el precedente, la coyuntura, el ambiente y las causas de la reforma, las posturas, las interacciones, las estrategias y las decisiones de los actores participantes, la correlación de fuerzas políticas, las fases de discusión y negociación, la construcción del acuerdo, y la anuencia, el contenido y los efectos de las modificaciones fiscales.

e) Aportar una investigación más amplia, profunda e intensiva que presente nuevos hechos, argumentos y tesis, así como información y datos más recientes y distintos a los expuestos en otros trabajos sobre el tema.

f) Presentar las conclusiones finales, ofreciendo un punto de vista propio, y que incluyan los hallazgos empíricos encontrados, la comprobación de las hipótesis y algunas propuestas generales para el mejoramiento del sistema fiscal.

### **Planteamiento del problema**

El problema de la investigación o las interrogantes fundamentales que se responderán son las siguientes:

I. ¿Cómo fue el proceso legislativo de la reforma fiscal 2008 y cuáles fueron las razones que llevaron a su aprobación?

II. ¿Cuáles fueron los resultados recaudatorios de la reforma?

III. ¿Por qué el IETU y el IDE fueron inconstitucionales?

IV. ¿Cuáles fueron los efectos generales del IETU y del IDE en los sectores económicos y sociales?

### **Metodología**

El presente trabajo de tesis es una investigación documental y un estudio de caso sobre la reforma fiscal 2008. A través de estas dos modalidades se realizó un proceso sistemático y metódico de carácter científico de recopilación, análisis e interpretación de la información que permitió elaborar el marco teórico conceptual, desarrollar el tema y redactar el contenido del trabajo. Y también permitió que los hechos, los datos y las comprobaciones fueran fiables y verificables, sustentar los argumentos y aseveraciones y alcanzar los objetivos planteados.

En términos específicos, el trabajo documental realizado consistió en la consulta, selección, organización, revisión, cotejo e interpretación de diversas fuentes escritas primarias y secundarias. Los tipos de fuentes que se utilizaron fueron las bibliográficas, las hemerográficas y las estenográficas, tanto impresas como digitales. Se empleó la técnica básica de elaboración de fichas de los tipos de

fuentes mencionados y de trabajo, que contribuyeron a que el contenido de la investigación se organizara y redactara en una estructura lógica y coherente con base en el esquema de trabajo (capítulos y subcapítulos) y en función del problema y la hipótesis. Y se empleó el método de cita textual de estilo Harvard-APA.

Por su parte, el estudio de caso permitió indagar a profundidad y detalladamente los antecedentes, el contexto, las causas, los actores, el proceso, el contenido, los impactos y los resultados de la reforma fiscal 2008 como fenómeno social específico. Y al analizarlos y relacionarlos, se pudieron reconstruir e interpretar de manera ordenada los hechos, elucidar el fenómeno, responder las preguntas de la investigación, realizar afirmaciones y llegar a las conclusiones correspondientes. Ahora bien, el estudio es de nivel descriptivo, explicativo y correlacional, es decir, no sólo se especifican las características, elementos, componentes y atributos del fenómeno, sino que también se fundamentan las explicaciones sobre las relaciones causa-efecto y otras conexiones lógicas del objeto de estudio. Y la investigación es de carácter cuantitativo puesto que se recolectaron, analizaron y trataron los datos numéricos y estadísticos relevantes, los cuales se presentaron y organizaron en tablas, cuadros de porcentajes, gráficas de barras y pastel, y tendencias.

Finalmente, los tipos de razonamiento utilizados fueron el inductivo, el deductivo y el analítico. El primero permitió partir de hechos, casos o premisas particulares del estudio de caso de la reforma para inducir o enunciar conclusiones generales. El segundo se utilizó para inferir o extraer conclusiones a partir de una serie de premisas o proposiciones y para, a través de la lógica y las demostraciones que se hacen en el cuerpo o desarrollo del trabajo, probar la validez de las hipótesis. Y el tercero consistió en la descomposición del todo en sus partes. Es decir, el tema se desintegró en sus elementos particulares (causas, sujetos, repercusiones, etc.) para estudiarlos intensivamente junto con sus relaciones entre sí y con el todo.

### **Balance general del tema**

Sobre el balance general de la reforma fiscal 2008, se afirma que tuvo aspectos positivos como eran que el IETU no incluyó bases especiales de tributación, impidió que las empresas realizaran maniobras contables o administrativas para reducir el

pago de impuestos directos, impactó a las grandes empresas que gozaban de regímenes preferenciales, incentivó la inversión privada porque permitió la deducción al 100 % de las inversiones en activos fijos, aplicó un crédito fiscal al empleo, cuyo monto máximo equivalió a la tasa del IETU, y un subsidio para el empleo para los trabajadores de bajos ingresos. Asimismo, el IETU incrementó el número de contribuyentes activos, contribuyó a que una mayor proporción de empresas participaran en la recaudación de impuestos directos y que el 36% de las personas físicas con actividad empresarial se incorporaran al sistema fiscal.

Por su parte, el IDE inicialmente permitió detectar los ingresos en efectivo de las personas que hacían depósitos bancarios y que no pagaban impuestos, obligándolas a que se inscribieran en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) o tuvieran en orden sus datos, propició a que las personas ya registradas declararan correctamente sus ingresos y permitió generar propuestas de fiscalización.

Otros beneficios de la reforma fueron que estableció el pago del ISR por parte de las empresas que enajenaban acciones en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV), estipuló la desaparición del impuesto federal sobre tenencia vehicular, redujo el pago de derechos que hacía Pemex y le dotó de recursos para que pudiera invertirlos en su ampliación productiva y en investigación científica y tecnológica.

Sin embargo, los efectos negativos de la reforma pesaron más sobre la balanza, ya que golpeó a los sectores productivos y al empleo, aumentó la complejidad del sistema tributario, no eliminó los tratamientos preferenciales del ISR como el régimen de consolidación fiscal, no gravó los ingresos de forma proporcional, ni fomentó que la carga fiscal se repartiera de manera más equitativa, subió el costo de los combustibles y afectó los flujos de recursos y las finanzas de las Mipymes, así como las prestaciones de los trabajadores.

## **Hipótesis**

Los principales supuestos de la investigación son los siguientes:

- La aprobación de la Reforma Fiscal 2008 se debió principalmente a la necesidad imperiosa de elevar la recaudación, la negociación efectiva ganar-

ganar, pero poco incluyente que realizó la alianza PAN-PRI, la inclusión de las propuestas de este último, la toma de decisiones desde arriba e incrementalista y su estrategia de intercambio de iniciativas como la aprobación de la reforma fiscal a cambio de la reforma electoral, entre otras condiciones políticas que desvirtuaron el proceso legislativo.

- La reforma fiscal tuvo resultados cuantitativos decepcionantes pues los ingresos que obtuvieron el IETU y el IDE distaron mucho de las expectativas recaudatorias que se plantearon en el paquete fiscal. Y ello se debió no sólo a la crisis económica de 2008, sino también a las deficiencias propias de dichos tributos.
- Las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (Mipymes) fue el sector económico más perjudicado por el IETU y el IDE, pues al aplicar una tasa única, suprimir deducciones importantes, gravar los depósitos bancarios y disminuir los flujos de efectivo que eran necesarios para su funcionamiento, se repercutió negativamente en su liquidez y administración.
- El IDE fue una medida tibia e infructuosa en el combate contra la informalidad. Lo que hizo más bien fue lesionar a las Mipymes que ya estaban inscritas en el padrón de contribuyentes y a las personas físicas que no estaban obligadas al pago del ISR.
- Lejos de mejorar el sistema impositivo, beneficiar a los contribuyentes y favorecer el crecimiento económico, el IETU y el IDE violaron la constitución, hicieron más complejo dicho sistema, afectaron la creación y el mantenimiento de las Mipymes, incidieron en la desaparición de muchas y golpearon el empleo y a la clase trabajadora.
- Con la implementación de su política fiscal, lo que el gobierno de Felipe Calderón realmente buscó fue quitarle la proporcionalidad, progresividad y equidad al sistema tributario, beneficiar a las grandes empresas, seguir cargando el sacrificio fiscal en los contribuyentes cautivos y las clases populares y otras finalidades que no fueron favorables.

## **Estructura y elaboración de la tesis**

La estructura de la tesis se divide en la introducción, cinco capítulos, las conclusiones y las referencias bibliográficas.

El capítulo uno estudia el marco teórico-conceptual de la reforma fiscal 2008. Cabe mencionar que para la elaboración de la tesis se consultó, seleccionó y revisó la bibliografía especializada y disponible, lo que permitió conocer el estado del cuerpo de teorías, los autores y las publicaciones relacionadas con el objeto de estudio, establecer el encuadre de referencia del fenómeno, es decir, los campos disciplinarios en los que se enmarca o ubica teóricamente dicho objeto, desarrollar el tema y contrastar, comprobar y ampliar las explicaciones referentes a los antecedentes, el contexto, las causas, el proceso y los efectos de la reforma. Así pues, para elaborar el marco teórico y estructurar conceptualmente el estudio se revisaron libros y diccionarios de Ciencia Política, Derecho Financiero, Derecho Tributario y Finanzas Públicas, leyes y disposiciones fiscales y publicaciones académicas de análisis político. Las principales nociones teóricas y conceptos que se recogieron y estudiaron fueron el Estado, su facultad y actividad financiera, su función fiscal, los ingresos públicos, los impuestos, el proceso legislativo de la elaboración o reforma de las normas fiscales y la toma de decisiones públicas.

El capítulo dos estudia tanto los antecedentes de la reforma, específicamente, la constitución y el diagnóstico de la situación y los problemas del sistema fiscal y las propuestas y reformas fiscales que se presentaron o aprobaron durante el gobierno de Vicente Fox, como el contexto político y la composición del Poder Legislativo en 2007, cuando se presentó el paquete fiscal en cuestión. Para su elaboración se revisó principalmente información cuantitativa y se obtuvieron datos relevantes de libros de Finanzas Públicas y análisis político, de estudios especializados en materia fiscal de instituciones gubernamentales, como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), el Servicio de Administración Tributaria (SAT), el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados (CEFP), el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI), la Cámara de Diputados, la Cámara de Senadores, etc., de centros de investigación académica de la

Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), del Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE), etc., y de organismos internacionales, como la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y KPMG Internacional. Los datos se presentaron o trataron mediante recursos visuales como gráficas, cuadros, etc.

El tercer capítulo trata sobre el proceso político-legislativo de la reforma hacendaria. Para la redacción de la presentación y el contenido del paquete de iniciativas fiscales, se revisó el comunicado de prensa sobre éste de la SHCP y la propuesta de Ley de la CETU. Respecto a la discusión y la negociación de la reforma, se analizaron y cotejaron principalmente fuentes informativas hemerográficas, esto es, noticias y artículos de opinión de periódicos. Los que se seleccionaron fueron La Jornada y Reforma ya que, al ser de tendencia ideológico-política opuesta, permitieron adentrarse en el objeto de estudio desde diferentes perspectivas. Además, aportaron hechos e ideas para explicar y sistematizar dichas fases. Esto es, permitieron conocer y estudiar las opiniones, las declaraciones, las posturas, las acciones y las decisiones de los actores y el desarrollo y la culminación del proceso. También se revisaron las versiones estenográficas de la Cámara de Diputados y del Senado, a fin de conocer el protocolo, el debate y las votaciones de la reforma fiscal en las sesiones plenarias. Y se utilizaron todas esas fuentes para redactar citas textuales y parafraseadas, gracias a las cuales se reforzaron ideas y se respaldaron, probaron o profundizaron afirmaciones y argumentos.

La bibliografía que se revisó para hacer el capítulo cuatro, en el cual se investigan y argumentan las razones, los factores y la toma de decisiones que hicieron posible el avance y la aprobación de las modificaciones fiscales y se sintetiza su contenido normativo, fueron libros y revistas de análisis político publicadas por instituciones educativas, las leyes del IETU y del IDE, estudios del CEFP y artículos del SAT y de una revista de contaduría pública. Estas fuentes se utilizaron de base teórica e informativa y brindaron ideas y datos importantes. La información y los datos se redactaron y organizaron mediante cuadros y la enumeración de dichas razones y otros puntos.

El capítulo cinco, que examina el impacto recaudatorio de la reforma y las consecuencias del IETU y del IDE en los sectores económicos, requirió revisar estudios, revistas y boletines especializados de la SHCP, el CEFP, la UNAM, el Colegio de Contadores Públicos, etc., disposiciones fiscales, tesis, artículos periodísticos, blogs, entre otros. De todos estos, se extrajeron y trataron datos económicos, recaudatorios y tributarios, que se visualizaron en gráficas y cuadros, y casos específicos de empresas que permitieron medir y evaluar con estos datos duros los resultados recaudatorios y los efectos de los impuestos mencionados.

Cabe decir que en el primer apartado de cada uno de los capítulos se describen con más detalle en qué consisten y sus objetivos y secciones.

Finalmente, para redactar las conclusiones, primero, se tuvo que releer y repasar todo el texto, extraer las ideas más relevantes y la información clave y sintetizarlas para tener una visión global del trabajo investigado. Luego de considerar los hechos y los datos principales, evaluar las premisas o afirmaciones, presentar y examinar los hallazgos encontrados y los resultados obtenidos sobre las relaciones causa-efecto y asumir una postura crítica sobre éstos, se llegó a la conclusión en sí, esto es, los argumentos deducidos lógicamente de lo planteado en el desarrollo del trabajo y de la evaluación final de las premisas y los otros elementos mencionados. Y también se indicó si se respondieron o no las preguntas de la investigación, si las hipótesis fueron válidas, confirmadas o refutadas y si se cumplieron o no los objetivos fijados en esta introducción.

## **CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO - CONCEPTUAL**

### **1.1. OBJETIVOS Y SECCIONES DEL CAPÍTULO**

Para comprender a profundidad el objeto de estudio de la investigación, que es la reforma fiscal 2007-2008, se acometerá enunciando los conceptos fundamentales y la construcción teórica más relevante sobre el tema. Con ello se establecerá el encuadre de referencia del fenómeno, el cual se enmarca teóricamente en los campos de conocimiento de la facultad y actividad fiscal del Estado, los impuestos, el proceso político-legislativo de la creación y modificación de las disposiciones fiscales y la toma de decisiones públicas.

El presente capítulo se divide en siete secciones. En la primera se estudia el concepto de Estado, así como sus funciones y finalidades sustanciales. Se inicia con la explicación de por qué y cómo el poder político ha requerido desde su formación de recursos económicos y financieros. También se revisan las dos principales doctrinas que han tratado el papel del Estado: el liberalismo y el modelo keynesiano.

En la segunda sección se indagan los postulados teóricos generales sobre la potestad y actividad financiera del Estado. Se aborda su fundamento legal y por ende de qué forma justifica su facultad fiscal. Asimismo, se definen otros conceptos relevantes como son Derecho Financiero, Finanzas Públicas, etc., y se señalan los ámbitos de la actividad hacendaría.

En la tercera y cuarta sección se enuncian las fuentes de ingreso del Estado mexicano, no sólo en términos teóricos sino conforme al Código Fiscal de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación.

En la quinta sección se estudian y desglosan los aspectos teóricos del impuesto: definición, características, elementos, principios jurídicos y clasificación.

En el sexto apartado se describe el proceso de presentación del paquete fiscal, así como el trámite legislativo que da lugar a su aprobación. En la sección consecutiva se dilucidan la deliberación y la negociación como mecanismos democráticos del

proceso legislativo. Y finalmente se revisan los modelos destacados del análisis de la toma de decisiones políticas: la racionalidad completa, la racionalidad limitada y el incrementalismo.

## **1.2. EL ESTADO Y SUS FUNCIONES Y FINALIDADES SUSTANCIALES**

### **1.2.1. El Estado moderno y el financiamiento de su administración**

El Estado es una comunidad política que se organiza y se rige bajo un orden jurídico racional y coactivo. Dicho ente se encuentra circunscrito a un territorio y población, y se le confiere un poder soberano, así como las atribuciones y los medios para que alcance sus finalidades políticas, económicas y sociales fundamentales (García Máynes, 2000: 98; Serra, 2005: 167-169; Uvalle, 1997:42-43).

Desde su formación hasta la actualidad, el Estado o la organización política de la vida social ha requerido de los medios económicos y financieros para el sostenimiento y funcionalidad de las instituciones gubernamentales.

Las estructuras de dominación social como los imperios políticos, el sistema feudal medieval, etc., exigieron, con base en su poder de imperio o supremacía, el pago de tributos por parte de la población o de las comunidades supeditadas.

Ahora bien, la unidad territorial, la concentración del poder de mando, de la fuerza pública y de la administración, el proceso de racionalización del poder y la implementación de un marco legal y una burocracia funcional fueron factores que dieron paso a la formación del Estado moderno.

Además, el establecimiento de la economía monetaria y el desarrollo de un sistema tributario racional contribuyeron al financiamiento continuo de la administración estatal y a la facilitación del cobro de impuestos y otras contribuciones (Heller, 1942: 145-154; Euchner, 1980: 242-243).

Siguiendo esta línea, Gozzi (1991: 544-545) señala lo siguiente:

Si en la época del estado absolutista los que detentaban el poder representaban exactamente al Estado y la riqueza del Estado era su propia riqueza, en la época del gobierno constitucional estado y propiedad se

separan. Esta separación origina la dependencia –una dependencia fiscal- del estado respecto de la sociedad. El problema del estado parece estar pues en su ‘recapitalización’ sobre la base de la imposición fiscal, o sea en la acumulación y concentración del capital público y de propiedad pública... pero es necesario definir los límites dentro de los cuales puede desarrollarse la intervención fiscal del Estado, a fin de no anular el interés financiero de los empresarios en el proceso productivo.

Por tanto, el Estado requiere y demanda unilateralmente los recursos económicos, financieros y patrimoniales para perpetuar su dominación política y administrativa y llevar a cabo sus actividades y fines esenciales. Para ello ha institucionalizado en el ámbito colectivo y en el proceso social la obtención permanente de ingresos o, en otras palabras, la recaudación fiscal.

## **1.2.2. Las funciones sustanciales del Estado**

### **1.2.2.1. El liberalismo y el modelo keynesiano**

El Estado es un ente político y jurídico; y debe ejercer múltiples cometidos, los cuales se han definido y variado según las condiciones históricas y económicas, y conforme el aumento de las necesidades colectivas. Esto último como resultado de la creciente complejidad de las estructuras sociales.

Dentro del sistema capitalista han destacado dos posiciones ideológicas que estudiaron el rol que debe asumir el Estado: el liberalismo clásico y el modelo keynesiano, que enseguida se define.

La doctrina del liberalismo económico fue expuesta principalmente por los ingleses Adam Smith y David Ricardo, quienes postularon que el Estado no debe interferir en la economía de mercado, ya que ésta se regula automáticamente con base en los mecanismos de ajuste que genera. En este sentido, no debe limitar la actividad empresarial, comercial y financiera de la iniciativa privada.

Para dicho pensamiento, el gobierno no es más que un ente normativo y operador de aquellas demandas sociales más necesarias que no interesan al sector privado. Por tanto, el aparato estatal y los gastos públicos deben ser reducidos y éstos tienen

que destinarse sólo al financiamiento de las funciones primordiales: orden público interno, defensa exterior, impartición de justicia, educación y obras públicas.

Por otra parte, la tesis económica de John Maynard Keynes, que dio paso al Estado benefactor, defiende una mayor intervención del Estado en el ámbito económico y social.

Según esta visión, el ente político es el encargado de establecer las directrices de estabilización macroeconómica y estimular el desarrollo económico y social, el pleno empleo y la demanda agregada. Estas acciones se logran aplicando una política asistencialista y asignando el gasto público a la cobertura amplia de bienes y servicios públicos y a la infraestructura.

#### **1.2.2.2. Los principales cometidos del poder público**

Actualmente la mayoría de los Estados occidentales se encuentran, en el ámbito político, bajo un régimen democrático constitucional y, en lo económico, influenciados por los modelos que retoman el liberalismo.

En términos generales, las funciones que ejerce el Estado moderno son las siguientes: ejecutivas - administrativas, legislativas, judiciales, dirección y control de la política económica, mediación y conciliación de los conflictos sociales, desarrollo económico nacional y regional, consecución del bien común y provisión de bienes y servicios públicos. En este mismo tenor, a continuación se desglosan:

##### **a) Funciones político-jurídicas:**

- Preservación del sistema político, procurando condiciones de estabilidad.
- Establecimiento de leyes y preceptos del sistema jurídico y vigilancia de su cumplimiento.
- Impartición de justicia.
- Garantizar los derechos sociales, las garantías individuales y las libertades políticas.
- Mantenimiento del orden público interno y defensa exterior.

##### **b) Funciones económicas:**

- Regulación y protección de las relaciones económicas, productivas y de propiedad.
- Dirección de la política económica para la estabilización de las variables macroeconómicas.
- Conducción y orientación de la actividad económica nacional.
- Promover el crecimiento económico sostenido, el desarrollo social y la competitividad.
- Fomento de la producción y el empleo.

**c) Funciones financieras:**

- Operaciones financieras de ingreso, gasto y crédito público.
- Planeación, programación y gestión del presupuesto anual.
- Deuda pública

**d) Funciones administrativas:**

- Sostenimiento de la burocracia.
- Formulación e implementación de programas y políticas públicas.
- Ejecución de programas de inversión en infraestructura económica y social.
- Prestación y extensión de los servicios públicos (salud, educación, vivienda, transporte, energía eléctrica, fomento cultural y científico, etc.).
- Seguridad social

### **1.3. LA FACULTAD Y ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO**

#### **1.3.1. El fundamento jurídico del poder financiero estatal**

Para asegurar el sostenimiento de las instituciones públicas y su administración, el Gobierno debe allegarse de recursos económicos, financieros, patrimoniales, técnicos, materiales y humanos. Así pues, debido al cumplimiento que debe dar a sus atribuciones, funciones y finalidades políticas, económicas y sociales, el Estado justifica su facultad financiera.

Ahora bien, la actividad financiera del Estado consiste, por un lado, en la obtención de los recursos públicos requeridos para satisfacer las necesidades y demandas de la población y, por el otro, en el ejercicio del gasto público.

De acuerdo con Faya (1981: 131), dicha tarea debe ejercerse dentro de un marco legal y normativo: “Toda legislación financiera emana de la voluntad soberana del Estado. Este como organización política fundamental de la sociedad, sólo puede darse mediante el Derecho... y de que éste ajuste su actividad a lo ordenado por la ley y el Derecho. Las disposiciones financieras tienen su única fuente y su exclusivo título en la ley”.

De esta forma, el ente político ejerce su función financiera en virtud no sólo de su poder coactivo y de autoridad, sino del Derecho Público. Esto es, encuentra en los preceptos jurídicos su fundamento y contenido.

Pertencen al ámbito financiero del Estado tanto su facultad fiscal, es decir, su capacidad inherente de captar, gestionar y asignar los recursos públicos, como su facultad tributaria, o sea, su competencia para cobrar impuestos.

En México, el fundamento de estas potestades se encuentra consignado en la Constitución Política, artículo 31, fracción IV, al establecer que una de las obligaciones de los mexicanos es: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

En efecto, por mandato legal se exige a las personas acatar los procedimientos de imposición fiscal conforme a las disposiciones que define el poder público.

### **1.3.2. Los aspectos que atiende la actividad financiera y su relación con diversas disciplinas**

El Derecho Financiero es la rama del Derecho Público que orienta y regula la actividad financiera del Estado. Dicha tarea atiende los siguientes cometidos:

- 1) la obtención de ingresos públicos
- 2) la gestión del patrimonio y los recursos captados
- 3) la erogación de éstos a través del gasto público

Por otro lado, según De la Garza (1990: 6-9), la función financiera conlleva una naturaleza política, jurídica, sociológica y económica. Es política porque el Estado la ejerce para cumplir con determinados objetivos; jurídica porque debe ser regulada por preceptos legales; sociológica debido a que afecta directamente los ingresos de la sociedad; y económica porque se captan y manejan recursos monetarios.

De esta manera, los problemas financieros y fiscales pertenecen a diversos campos disciplinarios, entre ellos la Ciencia Política. Velasco (2007: 86) indica que: “Es común que las cuestiones fiscales se definan simplemente como un tema económico, aunque casi siempre ‘contaminado’ por interferencias políticas. Tal punto de vista es erróneo: los asuntos fiscales son un tema central de la política, un elemento importante en la lucha por el poder... [Luego cita a Goldscheid] El presupuesto es el esqueleto del Estado”.

En definitiva, el Gobierno se constituye como administrador de un conjunto de patrimonios y entradas financieras para la consecución de sus objetivos y fines. Por tanto, es el encargado de dictar e instrumentar las normas fiscales.

### **1.3.3. Las finanzas públicas y la autoridad fiscal**

Además del Derecho Financiero, existen otras disciplinas que estudian cómo se estructura, reglamenta y funciona la actividad financiera del Estado, como son las Finanzas Públicas y la Hacienda Pública.

El primer término es definido por Serra (2006: 15) como: “La ciencia que estudia... los objetivos políticos, los medios económicos y las normas jurídicas positivas que rigen la adquisición, la gestión y el medio de empleo de los recursos o elementos económicos requeridos por el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas por medio de los gastos públicos”.

Por otra parte, Hacienda Pública es la:

Función gubernamental orientada a obtener recursos monetarios de diversas fuentes para financiar el desarrollo del país. Consiste en recaudar directamente los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos; así como captar recursos complementarios, mediante la contratación de créditos

y empréstitos en el interior del país y en el extranjero. Es el conjunto de bienes, propiedades y derechos del Gobierno Federal (SHCP, s.f.).

Así pues, la Hacienda Pública (también llamada Fisco) ejerce las atribuciones económicas y financieras del Estado a través de los procesos ingreso-egreso (que son sistematizados en el presupuesto), el crédito y la deuda pública.

En México, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) es la dependencia de la administración pública federal a la que le corresponde la conducción de las finanzas públicas y fijar las directrices y estrategias de la política económica. Otra de sus funciones es definir y ejecutar la política fiscal, a través de la gestión de los ingresos y los gastos del gobierno, procurando su equilibrio o el control sus niveles para mantener la estabilidad económica.

#### **1.3.4. La recaudación tributaria**

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) es el órgano de la SHCP que se encarga de la recaudación tributaria, esto es, de cobrar o recibir dinero o cualquier crédito fiscal a su favor para financiar los gastos del Estado.

Gran parte de los fondos que recauda los extrae de una parte proporcional de las rentas que genera la economía privada. Por ello, es su deber distribuir lo mejor posible la carga fiscal entre las diversas personas y sectores.

### **1.4. LAS FUENTES DE INGRESO DEL SECTOR PÚBLICO**

#### **1.4.1. Los ingresos públicos**

Los ingresos públicos son las entradas de dinero que perciben el Estado y sus instituciones y organismos en funciones de derecho público para financiar sus políticas, programas, bienes y servicios. Dichos fondos provienen de las contribuciones que realizan los particulares y las empresas estatales y de otros conceptos estipulados en las normas fiscales.

#### **1.4.2. Clasificación de los ingresos públicos**

Los ingresos públicos se clasifican en ordinarios y extraordinarios. Los ingresos ordinarios son los que percibe el sector público en cada ejercicio fiscal con el objeto de cubrir el presupuesto de egresos. Forman parte de esta clasificación los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, accesorios y otras contribuciones. Por su parte, los ingresos extraordinarios son captados para hacer frente a contingencias imprevistas o necesidades eventuales. Dentro de esta categoría se encuentran los impuestos y derechos extraordinarios, ingresos crediticios (empréstito público), emisión de moneda, expropiación, etc.

El Artículo 2º y 3º del Código Fiscal de la Federación define cada concepto de los ingresos públicos ordinarios de la siguiente forma:

I. *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.

II. *Aportaciones de seguridad social*. Son las contribuciones 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 Estado.

III. *Contribuciones de mejoras*. Son las establecidas a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

IV. *Derechos*. Son las contribuciones 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. Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

V. *Aprovechamientos*. Son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

VI. *Productos*. Son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

### **1.5. LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN**

La Ley de Ingresos de la Federación (LIF) es la disposición que expide anualmente el Poder Legislativo y que determina los conceptos generales por los cuales se causan y perciben los recursos públicos.

Esta legislación brinda una clasificación formal de las fuentes de recursos a favor del gobierno e incluye los ingresos captados por organismos y empresas estatales y los derivados de financiamientos.

En el cuadro 1.1 se enumeran las diez fuentes de ingreso y los conceptos correspondientes establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2007:

<b>CUADRO 1.1. LAS FUENTES DE INGRESO Y LOS CONCEPTOS CORRESPONDIENTES DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN 2007</b>
<b>A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL</b>
<b>I. Impuestos:</b>
1. Impuesto Sobre la Renta.
2. Impuesto al Activo.
3. Impuesto al Valor Agregado.
4. Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios:
A. Gasolinas, diésel para combustión automotriz.
B. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza.
a) Bebidas alcohólicas.
b) Cervezas y bebidas refrescantes.
C. Tabacos labrados.

- D. Aguas, refrescos y sus concentrados.
- 5. Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
- 6. Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
- 7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
- 8. Impuesto a los rendimientos petroleros.
- 9. Impuestos al comercio exterior:
  - A. A la importación.
  - B. A la exportación.
- 10. Accesorios.

**II. Aportación de seguridad social para atender las enfermedades originadas por el tabaquismo que provocan gastos catastróficos.**

**III. Contribuciones de mejoras:**

Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

**IV. Derechos:**

- 1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:
  - A. Secretaría de Gobernación.
  - B. Secretaría de Relaciones Exteriores.
  - C. Secretaría de la Defensa Nacional.
  - D. Secretaría de Marina.
  - E. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
  - F. Secretaría de la Función Pública.
  - G. Secretaría de Energía.
  - H. Secretaría de Economía.
  - I. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.
  - J. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
  - K. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.
  - L. Secretaría de Educación Pública.
  - M. Secretaría de Salud.
  - N. Secretaría del Trabajo y Previsión Social.
  - Ñ. Secretaría de la Reforma Agraria.
  - O. Secretaría de Turismo.
  - P. Secretaría de Seguridad Pública.
- 2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público:
  - A. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
  - B. Secretaría de la Función Pública.
  - C. Secretaría de Economía.

- D. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
- E. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.
- F. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.
- G. Secretaría del Trabajo y Previsión Social.

3. Derechos a los hidrocarburos:

- A. Derecho ordinario sobre hidrocarburos.
- B. Derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización.
- C. Derecho extraordinario sobre exportación de petróleo crudo.
- D. Derecho para el Fondo de investigación científica y tecnológica en materia de energía.
- E. Derecho para la fiscalización petrolera.
- F. Derecho adicional.

**V. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.**

**VI. Productos:**

- 1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.
- 2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:
  - A. Explotación de tierras y aguas.
  - B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.
  - C. Enajenación de bienes:
    - a) Muebles.
    - b) Inmuebles.
  - D. Intereses de valores, créditos y bonos.
  - E. Utilidades:
    - a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.
    - b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.
    - c) De Pronósticos para la Asistencia Pública.
    - d) Otras.
  - F. Otros.

**VII. Aprovechamientos:**

- 1. Multas.
- 2. Indemnizaciones.
- 3. Reintegros:
  - A. Sosténimiento de las Escuelas Artículo 123
  - B. Servicio de Vigilancia Forestal.
  - C. Otros.
- 4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.

5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.
6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.
7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.
8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.
9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.
10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.
11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.
12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.
13. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.
14. Aportaciones de contratistas de obras públicas.
15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:
  - A. Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.
  - B. De las reservas nacionales forestales.
  - C. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.
  - D. Otros conceptos.
16. Cuotas Compensatorias.
17. Hospitales Militares.
18. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.
19. Recuperaciones de capital:
  - A. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de Entidades Federativas y empresas públicas.
  - B. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.
  - C. Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.
  - D. Desincorporaciones.
  - E. Otros.
20. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.
21. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.

22. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.

23. Otros:

A. Remanente de operación del Banco de México.

B. Utilidades por Recompra de Deuda.

C. Rendimiento mínimo garantizado.

D. Otros.

## ***B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS***

### **VIII. Ingresos de organismos y empresas:**

1. Ingresos propios de organismos y empresas:

A. Petróleos Mexicanos.

B. Comisión Federal de Electricidad.

C. Luz y Fuerza del Centro.

D. Instituto Mexicano del Seguro Social.

E. Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.

2. Otros ingresos de empresas de participación estatal.

### **IX. Aportaciones de seguridad social:**

1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.

3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.

4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.

5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

## ***C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS***

### **X. Ingresos derivados de financiamientos:**

1. Endeudamiento neto del Gobierno Federal:

A. Interno.

B. Externo.

2. Otros financiamientos:

A. Diferimiento de pagos.

B. Otros.

3. Superávit de organismos y empresas de control directo.

Fuente: Elaboración propia con datos de la Ley de Ingresos de la Federación 2007.

## **1.6. NOCIONES GENERALES DEL IMPUESTO**

### **1.6.1. Definición y características**

El impuesto es el ingreso más importante del sistema tributario. Eheberg (citado por Flores Zavala, 2004: 47), lo define de la siguiente manera:

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

Mientras que Cienfuegos (citado por Flores Zavala, 2004: 47) dice al respecto:

“El impuesto es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación alguna específica y recíproca de su parte”.

De esta forma, las características del impuesto son las siguientes:

- Es un pago obligatorio que el Estado exige en virtud del derecho público y de su poder soberano y coactivo.
- Es una prestación más que una contribución (ya que esta última engloba otras fuentes de ingreso como los derechos, los aprovechamientos, las contribuciones de mejoras, etc.), que se expresa en términos pecuniarios y que aportan los particulares en calidad de contribuyentes a favor del Estado.
- Las tres fuentes del impuesto son: la renta, el capital y el consumo de ciertos bienes y servicios.
- La ley establece los términos y el contenido normativo del impuesto.
- El contribuyente no recibe ninguna contraprestación directa, esto es, debe efectuar su pago como un deber a su cargo, sin esperar ningún beneficio particular inmediato ni ostensible.

- El Gobierno establece unilateralmente el monto y la forma de pago de los gravámenes y con independencia de la conformidad o desaprobación de los contribuyentes.
- Los fondos recaudados se emplean para cubrir el presupuesto público.

### **1.6.2. Finalidad**

El cobro de impuestos tiene como fin proporcionar al Estado el dinero requerido para cubrir los gastos públicos. Es decir, los impuestos cumplen un propósito fiscal. Sin embargo, pueden ser empleados para otro tipo de finalidades esporádicas como son: la restricción del consumo de ciertos productos, ya sea a favor de la salud (como el impuesto especial sobre bebidas alcohólicas) o como medida comercial proteccionista (la imposición de tasas a determinados bienes importados), destinar los rendimientos tributarios a gastos especiales y redistribuir la renta nacional a través del gasto público. En estos casos responden a propósitos extrafiscales.

### **1.6.3. Principios teóricos y jurídicos**

Existen ciertos principios normativos que debe observar el Estado para poder ejercer su actividad tributaria. A continuación, se describen en primer lugar los principios que expusieron a nivel teórico los economistas Adam Smith y Adolfo Wagner y después los que están incluidos en las leyes impositivas de México.

#### **1.6.3.1. Los principios de Adam Smith**

En su libro “La riqueza de las Naciones”, Adam Smith enunció los siguientes principios de los impuestos:

##### ➤ Principio de justicia

Se refiere a los criterios de generalidad y uniformidad. El primero consiste en que todos los ciudadanos que forman parte de la comunidad política y que se encuentran en la condición jurídica prevista están obligados a pagar impuestos. Mientras que la uniformidad es la igualdad de los contribuyentes ante la ley impositiva, tomando en cuenta su capacidad de pago.

➤ Principio de certidumbre

La cantidad y forma de pago de los impuestos tienen que estipularse en la ley de forma clara y simple.

➤ Principio de comodidad

El Fisco debe cobrar los tributos conforme a la periodicidad y al procedimiento de pago que sean cómodos y convenientes para el contribuyente.

➤ Principio de economicidad

La tributación debe afectar lo menos posible los ingresos privados y los precios del mercado. Y la hacienda pública debe evitar costos elevados en su función recaudatoria.

### **1.6.3.2. Los principios de Adolfo Wagner**

Adolfo Wagner propuso los siguientes principios tributarios:

○ Principio de política financiera

Comprende los elementos de suficiencia y elasticidad. El primero se refiere a que los ingresos públicos deben ser los suficientes a fin de cubrir en un periodo determinado las necesidades financieras del Estado. Y el principio de elasticidad consiste en que el sistema fiscal debe ajustarse a la variabilidad del gasto estatal, de tal forma que, sin afectar demasiado al contribuyente, se pueda elevar la tarifa de un impuesto cuando así se requiera.

○ Principio de economía pública

Para que el Estado afecte lo menos posible al capital nacional, debe hacer una adecuada elección de las fuentes sobre las que caerá la imposición, tomando en cuenta los criterios de la economía pública, la iniciativa privada, la política social y la repercusión del impuesto.

○ Principio de equidad

Los tributos deben repartirse equitativamente entre los diversos contribuyentes.

○ Principio de administración fiscal

La normativa, el plazo y la forma de pago de los impuestos deben notificarse de forma clara y simple. Y deben reducirse los gastos del sistema de recaudación.

### **1.6.3.3. Los principios jurídicos**

- **Principio de legalidad**

Los impuestos deben ser establecidos en la ley y no por arbitrariedad del Estado. En este tenor, Serra (2006: 31) subraya: “La facultad impositiva descansa en la ley constitucional y ordinaria y constituye la más importante limitación: sólo podrán percibirse los impuestos fijados por la ley”.

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política establece que es una de las obligaciones de los mexicanos: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Asimismo, el artículo 73, fracción VII faculta al Congreso de la Unión “para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”.

De esta forma, la obligación de pagar impuestos se enmarca en la norma suprema del país, la cual establece a su vez que los ordenamientos tributarios generales y específicos deben ser ratificados por el Poder Legislativo.

- **Principio de limitación**

El pago de impuestos no debe suponer cantidades excesivas sobre el ingreso o patrimonio privado. Esto es, las cuotas y tarifas deben fijarse con moderación para no afectar la situación económica del contribuyente.

De la Garza (1990: 273) menciona la siguiente tesis jurídica expuesta por la Suprema Corte de Justicia de la Nación referente a este principio: “La SCJN ha sostenido que se viola la garantía de proporcionalidad y equidad en los impuestos cuando tales impuestos son notoriamente exorbitantes y ruinosos”.

- **Principio de generalidad**

Este postulado se refiere a que todos los ciudadanos que se encuentran en la situación jurídica o de hecho que contempla la ley (que generan determinados ingresos o realizan alguna actividad productiva o remunerada) están obligados a pagar impuestos. Ello sin prescindir de su capacidad contributiva.

Esta capacidad es definida por Delgadillo (2007: 67) como: “la posibilidad económica de pagar un impuesto, como criterio objetivo; y la igualdad de sacrificio, que sirve para repartir equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos, como criterio subjetivo”.

- **Principio de proporcionalidad y equidad**

Tal y como lo estipula el Artículo 31 Constitucional, los impuestos deben establecerse conforme a los criterios de proporcionalidad y equidad. La proporcionalidad significa que la imposición fiscal debe realizarse considerando la capacidad económica de las personas y en proporción a los ingresos que perciban. De esta manera, la cuota del impuesto debe fijarse según la actividad que realice el contribuyente y la cantidad de ingresos que obtenga en un periodo determinado.

Ahora bien, el principio de equidad exige una distribución de las cargas públicas con base en la situación contributiva de los sujetos pasivos. De la Garza (1990) brinda la definición de equidad, citando un pronunciamiento de la SCJN:

La equidad toralmente es la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad... Si la ley grava sin distinción y en forma igual a todos los comerciantes que realicen el mismo género de actividades y obtengan la misma categoría de ingreso, el legislador cumplió con el requisito de equidad.

Sobre el mismo concepto cabe señalar que: “Se distingue entre equidad horizontal – cuando individuos similares deben pagar cantidades similares de impuestos – y la equidad vertical – cuando los individuos de mayores ingresos, al tener una mayor

capacidad de pago, deben tener una carga tributaria mayor respecto a los individuos de menores ingresos” (SHCP, 2007a).

Así pues, los contribuyentes que obtienen rentas equivalentes, derivadas de una actividad afín, deben enterar las mismas cantidades de impuestos. Mientras que la tributación debe ser mayor para los que obtienen rentas superiores; por lo que la tasa impositiva debe aumentar conforme son mayores los ingresos. Y para que se cumpla la equidad vertical, tiene que ocurrir el efecto contrario con los que perciben menos ingresos.

- **Principio de certeza**

Todo lo relacionado con los impuestos debe establecerse en la ley con rigurosidad, claridad y precisión a fin de que 1) el contribuyente tenga certeza respecto al procedimiento, la forma y la cantidad a pagar y 2) se realice una aplicación estricta de la normativa, evitando así arbitrariedades.

- **Principio de relación con el gasto público**

El poder tributario del Estado se justifica por el hecho de que los ingresos públicos que capta tiene que destinarlos a la satisfacción de las necesidades y demandas colectivas, a través del gasto público.

#### **1.6.4. Elementos que comprenden la obligación tributaria**

La relación jurídica tributaria entre el Estado y los particulares está conformada por diversos elementos, los cuales han sido expuestos por autores como Flores Zavala (2004:128-138); y Serra (2006: 41-48). A continuación se sintetizan:

##### **a) El sujeto activo y el sujeto pasivo**

El sujeto activo es el Estado pues está dotado de facultades financieras. En el ámbito de las competencias en materia fiscal, la Constitución establece como sujetos activos a la Federación, a los estados y a los municipios.

El sujeto pasivo es la persona física o moral que está sujeta al pago de impuestos y demás contribuciones, con base en su capacidad contributiva.

## **b) El objeto del impuesto**

Se considera objeto del impuesto a la circunstancia o situación jurídica, económica o financiera que da lugar al hecho generador de la obligación tributaria, al existir una capacidad económica en la persona. Es decir, es la situación que origina el pago de impuestos, la cual puede ser la obtención de una renta, la realización de un acto o actividad económica, la adquisición de un producto, etc. También se considera objeto del impuesto al elemento gravable en sí: un acto, un bien, un servicio, un patrimonio o un capital.

## **c) La unidad fiscal**

Es la cosa u objeto a gravar tomando en cuenta su cantidad, medida o peso. Por ejemplo: un litro de gasolina, un litro de alcohol, cuantía de ingresos, etc.

## **d) Cuota o tasa**

Es la cantidad de dinero que se paga con base en la unidad fiscal. Existen diferentes tipos de cuotas como son:

- Cuotas de derrama. Se calcula con base en la unidad fiscal, la base imponible y los fondos que el Fisco pretende obtener como rendimiento del impuesto.
- Cuota Fija. Se establece una cantidad exacta y fija de gravamen a pagar por unidad fiscal.
- Cuota proporcional. Se paga un porcentaje específico.
- Cuota progresiva. Grava proporcionalmente más fuerte a los contribuyentes que perciben mayores ingresos y grava en menor medida a los que obtienen ingresos inferiores.
- Cuota regresiva. El tributo recae mayormente sobre las rentas bajas, esto es, sobre los sectores sociales que obtienen menos ingresos.

## **e) Base imponible**

Es la cuantía o magnitud sobre la cual se calcula u obtiene el impuesto. Por ejemplo: la cantidad de ingresos percibidos, el monto de intereses obtenidos, el monto de

utilidades, etc. Sobre esta base se aplica el gravamen correspondiente para obtener el importe del impuesto a pagar.

#### **f) Tarifas**

Son las listas o tablas de las cuotas que se aplican sobre la base imponible.

#### **1.6.5. Clasificación**

Los impuestos se clasifican en dos tipos: impuestos directos e impuestos indirectos.

##### **➤ Impuestos directos**

Son aquellos que gravan los ingresos de las personas físicas y las empresas con una cuota que generalmente es progresiva. El gravamen directo más importante del sistema fiscal mexicano es el Impuesto Sobre la Renta (ISR).

##### **➤ Impuestos indirectos**

Son aquellos que no son pagados de forma directa por el empresario o comerciante, sino que éstos al vender un producto, prestar un servicio o enajenar un bien trasladan la carga tributaria a un tercero (cliente o consumidor) que los adquiere, compra o recibe. Por tanto, el impuesto se añade al precio total del bien o servicio.

La desventaja de los gravámenes indirectos es que pesan más sobre los sectores de menores ingresos pues se aplican pocas tasas diferenciadas sobre los bienes de consumo y prescinden del nivel de ingresos de las personas.

Dentro de esta categoría tributaria se encuentran el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS). El primero grava el valor adicional o agregado de un bien o servicio en su proceso de producción y comercialización, trasladando el impuesto al cliente. Mientras que el IEPS grava gasolinas, alcoholes y tabacos.

### **1.7. EL PROCESO LEGISLATIVO DEL PAQUETE FISCAL**

#### **1.7.1. Formulación y presentación de la iniciativa presidencial**

Es atribución exclusiva del Poder Ejecutivo Federal elaborar y presentar las iniciativas presupuestales anuales. El artículo 74, fracción IV, párrafo segundo y tercero de la Constitución establece que el Ejecutivo debe enviar a la Cámara de Diputados la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el 8 de septiembre, excepto cuando inicie su encargo, en cuyo caso el plazo máximo es el 15 de noviembre. Además, en dicho acto debe comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de las iniciativas.

Pues bien, el Presidente de la República no sólo debe elaborar e impulsar el plan financiero anual, sino también y previamente el paquete fiscal, el cual puede incluir propuestas para crear nuevos impuestos y/o reformar, adicionar, derogar o abrogar disposiciones fiscales generales y específicas.

Para la creación de las iniciativas de leyes o decretos en materia fiscal, el Presidente cuenta con el apoyo y la asesoría de los diversos órganos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de otras dependencias.

De esta manera, la elaboración de la normativa se hace de acuerdo con criterios técnicos, económicos y jurídicos, y tomándose en cuenta factores como: el escenario y comportamiento económico del país, las perspectivas de la economía, las estrategias de política fiscal, la cantidad de fondos que deben obtenerse para satisfacer las necesidades financieras del ejercicio fiscal correspondiente, la capacidad contributiva de los sectores productivos y la factibilidad de las propuestas fiscales.

En este orden de ideas, Compañ (1997: 22) puntualiza lo siguiente:

Para hacer el planteamiento de modificación de las leyes fiscales se realizan proyecciones y estimaciones y se hacen los cálculos económicos correspondientes a fin de plantear, conforme a la tendencia que muestra cada sector económico, adecuaciones de alta rentabilidad para el financiamiento del desarrollo. La política fiscal permite definir si es más rentable y viable revisar los gravámenes al ingreso, al consumo, o si cierta política o tendencia ha sido eficiente aumentando las tasas, ampliando la base gravable o definiendo nuevas fuentes contributivas.

Las propuestas que establecen o reforman las normas fiscales suelen integrarse en un sólo proyecto de iniciativa llamado “paquete fiscal”; ello con el fin de que se puedan examinar y discutir en conjunto y de forma simultánea, es decir, en un solo procedimiento legislativo.

Este paquete es presentado por el Ejecutivo Federal ante el Congreso de la Unión e incluye la exposición de motivos, el listado de los artículos que se modifican, su contenido, su vigencia y los artículos transitorios.

Las decisiones adoptadas sobre la política hacendaria se reflejan tanto en la exposición de motivos del proyecto de ley, indicándose las condiciones o problemáticas que llevaron a modificar el texto vigente, como en el contenido normativo de cada iniciativa, en el cual se enuncia el texto propuesto.

### **1.7.2. El trámite legislativo**

El artículo 73, fracción VII de la Constitución establece que uno de los cometidos del Poder Legislativo es imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. En este sentido, Velasco (2007: 87) señala que:

El vínculo más obvio entre la política y la reforma fiscal es que ésta tiene que ser aprobada por los legisladores. Una decisión de este tipo necesariamente afecta la relación entre los legisladores y el gobierno, y entre los líderes políticos y los ciudadanos. Es inevitable entonces, que los legisladores tomen en cuenta las probables consecuencias políticas de votar a favor o en contra de una iniciativa de esa naturaleza.

En esta vertiente el artículo 72, inciso h de la Constitución estipula que “La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos... los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados”.

Por tanto, el análisis y la discusión del paquete fiscal debe efectuarse primero en la cámara de origen que es la de Diputados y luego en el Senado como cámara

revisora. Dicho proyecto, así como la Ley de Ingresos de la Federación deben avalarse antes que el Presupuesto de Egresos.

Sobre el Congreso de la Unión cabe mencionar que celebra dos periodos ordinarios de sesiones. El primero se realiza del 1 de septiembre al 15 de diciembre (excepto cuando el presidente asume el cargo, en cuyo caso las sesiones se efectúan del 1 de agosto al 31 de diciembre) y el segundo del 1 de febrero al 30 de abril.

Ahora bien, la Cámara de Diputados se renueva cada tres años y está integrada por 500 diputados, de los cuales 300 son electos según el principio de votación mayoritaria relativa y 200 según el principio de representación proporcional.

Por su parte, el Senado se renueva cada seis años y está compuesto por 128 senadores, de los cuales en cada Estado y en la Ciudad de México dos son elegidos según el principio de votación mayoritaria relativa y uno es asignado a la primera minoría.

Los grupos parlamentarios, que corresponden a cada uno de los partidos políticos, integran las dos cámaras y las comisiones dictaminadoras. Estas últimas son los órganos técnicos que examinan y modifican las iniciativas de ley con el fin de formular los proyectos de dictamen<sup>1</sup> correspondientes.

Por otro lado, el proceso legislativo de discusión, votación y aprobación de las normas fiscales consta de varias etapas, que enseguida se enuncian:

- ❖ Presentación del paquete fiscal por parte del Ejecutivo Federal (que suele hacerlo en el primer periodo de sesiones) y comparecencia del secretario de Hacienda y Crédito Público ante la Cámara de Diputados para exponer los motivos y el contenido general del proyecto.

---

<sup>1</sup> El dictamen es el documento técnico que deriva del estudio, análisis e interpretación que hacen las comisiones correspondientes a las propuestas de ley que presenta el Ejecutivo. En el dictamen se fundamenta la aceptación o el rechazo de las iniciativas y contiene los artículos que se propone modificar y los razonamientos y la justificación de tales cambios. Una vez que el documento es votado y aprobado al interior de las comisiones, se somete a la consideración de cada uno de los plenos camarales.

- ❖ Expedición del acuerdo de trámite para la recepción de las iniciativas, las cuales son turnadas a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados para su análisis y la elaboración del dictamen.
- ❖ El dictamen se discute en el pleno de la Cámara de Diputados. En la sesión programada por la asamblea, luego de confirmarse que hay quórum<sup>2</sup>, se lee el dictamen y una lista que forma el presidente del recinto en la que se inscriben los oradores que representan a los grupos parlamentarios.
- ❖ Los diputados inscritos suben a tribuna y hablan alternativamente en contra y en pro de las iniciativas. De esta manera, fijan el posicionamiento de su partido y manifiestan sus argumentos y comentarios con el fin de persuadir a sus correligionarios sobre el sentido que darán a su voto.
- ❖ Otros legisladores, aunque no se encuentren en la lista, pueden pedir la palabra desde su curul para rectificar hechos o responder alusiones personales por un tiempo de hasta cinco minutos.
- ❖ El dictamen se discute primero en lo general o en su conjunto y después en lo particular, tomando en consideración cada uno de los artículos o sólo los más relevantes.
- ❖ Los proyectos que contienen más de treinta artículos pueden ser debatidos y aprobados por los libros, volúmenes, títulos, capítulos o secciones en que los dividieran las Comisiones. No obstante, se debe votar de forma separada cada uno de los artículos reservados, si lo pide algún integrante y se aprueba la solicitud.
- ❖ En la discusión en lo particular se tienen que poner aparte los artículos, fracciones o incisos que los legisladores quieran impugnar. El resto del

---

2 Quórum es un término que se emplea para designar a la proporción o número mínimo de legisladores que deben estar presentes para que la asamblea en pleno pueda sesionar, deliberar y tomar decisiones de manera válida. En la Cámara de Diputados, el quórum necesario se forma con la mitad más uno de todos los diputados en ejercicio. Mientras que en el Senado se requiere la concurrencia de las dos terceras partes de sus miembros.

proyecto o sección que no amerite debate se puede votar más adelante en un solo acto.

- ❖ Después de que hayan hablado seis oradores a favor y seis en contra, se pregunta a la asamblea si el asunto está suficientemente discutido. Si la respuesta es afirmativa, se procede a la votación. En caso contrario, prosigue la discusión y luego de que argumente un individuo más en cada sentido, se repite la pregunta.
- ❖ Agotadas las intervenciones de los oradores, se procede a la votación en lo general y en lo particular de los artículos no reservados de cada uno de los dictámenes. Para ello, el presidente ordena que se abra el sistema de votación electrónico. La votación es nominal, es decir, cada legislador indica su nombre y el sentido de su voto.
- ❖ Tras la emisión de los sufragios, los secretarios realizan la computación de éstos e indican el número total de votos tanto a favor como en contra, así como el total de abstenciones. Según sea el resultado mayoritario, se declara si el proyecto ha sido avalado o desaprobado. Si ocurre lo segundo, se reenvía el dictamen a la comisión para reformularlo.
- ❖ Finalizado el debate de cada uno de los artículos en lo particular, se pregunta si ha lugar a votar, si es así, se abre el sistema de votación. Si la respuesta es negativa, el artículo se reenvía a la Comisión.
- ❖ Si se avala el dictamen con minuta, que incluiría, en su caso, los textos modificados en tribuna, se envía al Senado para la elaboración del dictamen respectivo a cargo de su Comisión de Hacienda.
- ❖ El dictamen es discutido y votado por el pleno senatorial. Si se desecha, se reenvía a la Cámara de origen con las observaciones planteadas.
- ❖ Si se aprueba, se remite al Ejecutivo para su promulgación y publicación en el Diario Oficial de la Federación.

## **1.8. LOS MECANISMOS DEMOCRÁTICOS DE LA TOMA DE DECISIONES EN EL ÁMBITO LEGISLATIVO**

### **1.8.1. La toma de decisiones públicas**

En los Estados democráticos los actores políticos deben tomar decisiones de forma adecuada, deliberada y consensuada, es decir, por acuerdo de una mayoría.

Cabe aclarar en primer lugar que una decisión pública es una determinación o resolución que se toma sobre un asunto que concierne al Estado o al sector público. Y en segundo lugar que la toma de decisiones es un proceso que consiste en elegir la mejor alternativa, de entre distintas opciones consideradas, para solucionar un problema o conflicto, lograr un objetivo o finalidad o maximizar un resultado.

En este sentido, “La definición de alternativas dependerá siempre de elegirse aquellas que presenten un mayor grado de eficacia y conveniencia” (Sáenz et al, 1988:12).

Siguiendo esta línea, Compañ (1997: 21) señala otros elementos que integran la toma de decisiones públicas:

La decisión es una opción que involucra los conceptos de viabilidad económica, jurídica, política y social... La estructura de todas las decisiones tiene congruencia y consistencia jurídica, es decir, armonía, lo que significa tender al objetivo que se pretende alcanzar; se presentan con un alto contenido de negociación con los sectores involucrados; se prevé la factibilidad o posibilidad de ejecutarse... [y] los instrumentos técnico-operativos que se requieren para hacerlos efectivos.

### **1.8.2. La deliberación democrática**

La toma de decisiones por parte de los actores políticos es un proceso fundamental para la elaboración de las iniciativas de ley, la formulación de los dictámenes técnicos y la votación de los mismos en las comisiones y en los plenos camarales.

En este apartado se examinarán dos mecanismos de la toma de decisiones en el ámbito legislativo: la deliberación y la negociación. Estos métodos, además de la

votación<sup>3</sup>, se emplean en los regímenes democráticos para lograr acuerdos y solucionar problemas sociales. También se utilizan en el proceso legislativo para decidir la aprobación o rechazo de determinadas leyes.

La deliberación democrática es una etapa previa a la toma de decisiones públicas vinculantes. La deliberación es un acto de comunicación en el que dos o más contrapartes dialogan de manera fluida y exponen alternadamente sus posturas, puntos de vista y preferencias respecto a un asunto de interés público. Dicho acto también conlleva sopesar y evaluar detenidamente los pros y los contras de las diversas alternativas de solución. La finalidad de la deliberación es que a partir de diversas visiones y perspectivas se llegue a un acuerdo o se encuentre una solución óptima.

Un proceso deliberativo efectivo y de calidad se caracteriza por un alto nivel de interlocución y de inclusión (Del Tronco, Hernández y Solórzano, 2009: 48-49).

Pues bien, la interlocución consiste en intercambiar puntos de vista sobre un tema o cuestión y es de alto nivel si cumple los requisitos de libertad, racionalidad, igualdad jurídica y buena fe; los cuales enseguida se describen:

a) La libertad significa que los participantes de la discusión son libres para expresar sus opiniones y preferencias. Así pues, la deliberación debe realizarse sin coerción, amenazas, chantajes ni represalias por parte de alguna instancia, grupo o persona.

b) La racionalidad es la capacidad comprobada tanto de argumentar a favor o en contra de un determinado posicionamiento o propuesta, así como de predecir y tomar en cuenta los efectos de las decisiones. Es el empleo de la razón en lugar de la fuerza coercitiva o la imposición violenta.

c) La igualdad jurídica significa que los actores poseen los mismos derechos y obligaciones que sus contrapartes, por lo que son reconocidos como interlocutores

---

<sup>3</sup> La votación es la suma de expresiones individuales a favor o en contra de una opción y se realiza con base en una fórmula como es la mayoría calificada de dos tercios, o bien la mayoría de 50% más uno.

válidos. También implica la valoración equitativa de todas las opiniones y planteamientos.

d) La buena fe es la búsqueda intencionada y compartida de soluciones creativas. Supone un proceso de aprendizaje en el que las posiciones iniciales se relativizan o flexibilizan y pueden llegar a modificarse a la luz de la deliberación. La buena fe contribuye a que el proceso consista no sólo en seleccionar determinadas opciones, sino que se tenga la disposición de proponer nuevas y mejoras alternativas, así como de enriquecerlas.

Ahora bien, otro elemento que conforma el proceso deliberativo de calidad es el alto nivel de inclusión. El concepto de inclusión alude a la proporción de voces, perspectivas y preferencias que participan en la discusión respecto del total. En este sentido, si son escuchadas las voces y atendidos los intereses de un gran número de actores, la deliberación será de buena calidad.

De esta forma, un proceso altamente inclusivo es externamente eficiente, puesto que las decisiones tomadas son apoyadas por todos o la mayoría de los participantes involucrados, ya que éstos en alguna medida se sienten representados en la discusión.

Por ello es más probable que tales decisiones tengan una mayor estabilidad a lo largo del tiempo, dado que los actores no tendrían motivos para modificarlas o darles marcha atrás, sino para seguir avanzando hacia esa dirección. Sin embargo, la alta inclusión es al mismo tiempo internamente ineficiente debido a que se incrementan los costos en tiempo y recursos a medida que aumentan las voces que son tomadas en cuenta. Otra desventaja es que las decisiones podrían ser incrementales, es decir, no generarían cambios importantes respecto del statu quo (Del Tronco, Hernández y Solórzano, 2009: 51).

Por el contrario, cuando se deja fuera de la discusión las opiniones o preferencias de un número importante de actores (bajo nivel de inclusión), tomar las decisiones es más fácil, es internamente eficiente, pero mantenerlas resulta dificultoso a mediano y largo plazo.

Del Tronco, Hernández y Solórzano (2009: 51-52) señalan que los actores que no fueron tomados en cuenta tendrían incentivos para que, una vez alterada la correlación de fuerzas, busquen a como dé lugar modificar el statu quo, regresarlo al punto de origen o adecuarlo a sus preferencias. En este caso, las políticas terminan siendo erráticas y aunque aparenten ser radicales podrían no generar un avance importante respecto a la situación anterior.

### **1.8.3. La negociación**

La negociación es un proceso en el cual dos o más partes en conflicto buscan llegar a un acuerdo o solucionar un problema. Existen diferentes tipos o enfoques de negociación como son: 1) ganar - perder, 2) ceder, 3) perder - perder y 4) ganar – ganar.

El enfoque ganar - perder o juego de suma cero implica que todo lo que gana una de las partes, la otra lo pierde. Esto sucede cuando los actores en disputa asumen una posición rígida y en lugar de considerar los posibles intereses compatibles, buscan obtener la mayor ventaja o beneficio particular.

Según Del Tronco, Hernández y Solórzano (2009: 35): “este enfoque puede ser efectivo para maximizar la ganancia personal, o para equilibrar el poder entre partes desiguales, pero frecuentemente llevan a resultados ineficientes... Los plantones prolongados y los litigios son ejemplos de tácticas que serían muy costosas y, sin embargo, son muy socorridos”.

Por otro lado, en algunos casos una de las partes puede optar por ceder a determinadas peticiones o demandas de la otra, o bien llegar a un “justo medio”. En otros escenarios el resultado de la negociación puede ser de tipo perder – perder, en el cual ninguna de las partes llega a un acuerdo.

Lo contrario ocurre con el enfoque ganar – ganar. De hecho, de acuerdo con Del Tronco, Hernández y Solórzano (2009: 36-37), éste comprende los siguientes aspectos:

Tener claridad sobre los intereses comunes, diferentes y opuestos, así como las prioridades de cada una de las partes... *Buscar soluciones creativas* que permitan compatibilizar las distintas preferencias y potenciar los intereses comunes... para hacer que el 'pastel' de la negociación crezca y ambas partes satisfagan sus intereses... [y] *acordar criterios objetivos* para repartir el 'pastel'... Por ejemplo, en una negociación sindical, acordar aumentos salariales con base en aumentos en productividad o reducción de costos; o en la negociación presupuestal del Congreso acordar fórmulas basadas en índices de pobreza o niveles de recaudación para la distribución de recursos públicos entre entidades federativas.

De esta manera, con relación a la elaboración y aprobación de las leyes fiscales, la coyuntura óptima sería que el Ejecutivo, los legisladores y las coaliciones<sup>4</sup> se inclinaran por el estilo de negociación ganar - ganar y por un proceso decisorio basado en la deliberación de calidad y la identificación e inclusión de todas o la mayoría de las posturas, intereses y demandas de los diversos actores para que puedan resolver y conciliar sus diferencias y encontrar los puntos en común. Ello les permitiría elegir de forma concienzuda soluciones mutuamente satisfactorias o alternativas que resulten relevantes y de gran envergadura y concretar acuerdos exitosos.

## **1.9. LOS MODELOS DE ANÁLISIS DE LA TOMA DE DECISIONES POLÍTICAS**

Existen varios modelos de análisis de la toma de decisiones políticas, de los cuales los más destacados son la racionalidad completa, la racionalidad limitada y el incrementalismo. A continuación se revisarán cada uno.

### **1.9.1. La racionalidad completa**

La racionalidad completa consiste en la toma de decisiones basadas en razonamientos exhaustivos y completos y en el seguimiento de una serie de pasos

---

4 Una coalición es una alianza formada por determinados actores o grupos que tiene como fin impulsar uno o varios de sus objetivos comunes; y que también les permite aumentar su posición de poder frente a otros grupos que no integran la coalición. Del Tronco, Hernández y Solórzano (2009: 39-40) señalan que una coalición efectiva suele ser de dos tipos: 1) bloqueadora, la cual tiene la fuerza suficiente para bloquear una decisión desfavorable hacia su grupo o para protegerse de acuerdos no deseados y 2) ganadora, la cual cuenta con los votos suficientes para imponer su agenda o aquellas decisiones favorables a sus intereses.

lógicos para encontrar la solución más adecuada y eficaz a un problema. Dichos pasos son principalmente los siguientes:

1. Recopilar y analizar muchos y variados recursos o fuentes de información.
2. Identificar, aclarar y jerarquizar los valores, metas y objetivos fijados.
3. Sopesar y comparar todas las alternativas de solución posibles.
4. Aplicar criterios objetivos y prever, considerar y evaluar detenidamente las consecuencias de las opciones (impacto político, económico y social, costo-beneficio, ventajas e inconvenientes, etc.).
5. Elegir la mejor alternativa, es decir, la que logre los objetivos, metas y valores y maximice los beneficios.

### **1.9.2. La racionalidad limitada**

El modelo de racionalidad limitada surgió como crítica y antinomia a la racionalidad completa y fue expuesto principalmente por el politólogo y economista Herbert Simon.

Para dicho autor la racionalidad completa es inasequible, carece de viabilidad en la realidad y exige demasiado a los responsables de la toma de decisiones, debido a las siguientes razones:

- a) La capacidad de la mente humana es limitada frente al cúmulo de problemas que surgen y requieren solución, pues la razón no puede penetrar en todos los aspectos de la compleja realidad política. Esto no quiere decir que en ciertas situaciones los actores políticos no actúen o decidan bajo criterios racionales, pero también pueden hacerlo de forma intuitiva o dejándose llevar por impulsos emocionales o motivaciones de diferente índole.
- b) No se puede recabar toda la información existente sobre un problema, ya que hacerlo implica tiempo y costos significativos, y más si el tiempo para tomar una

decisión es limitado. Además, puede ocurrir que algunos actores oculten o no quieran transmitir cierta información.

c) Los actores no siempre fijan con claridad los objetivos y finalidades.

d) La capacidad intelectual y cognoscitiva de cada político es distinta; y ello influye en la selección de lo que cada uno considera como la mejor preferencia. Aunado a ello es posible que dicho decisor no tome en cuenta o descarte algunas alternativas válidas porque no se corresponden con sus valores.

e) Los políticos no suelen utilizar un criterio riguroso y minucioso para examinar las consecuencias reales de las diferentes opciones. Además, las limitadas consideraciones que hacen sobre éstas generalmente no tienen un grado de validez y de consenso en todas las áreas de aplicación.

Por consiguiente, en el proceso de elección de la política la racionalidad de los actores es limitada y consiste básicamente en indagar y diagnosticar un problema con base en la información disponible, aunque no sea completa, sino parcial; descubrir las posibles opciones y cursos de acción; realizar las aproximaciones sobre sus efectos; elegir la posible mejor alternativa; e instrumentarla y evaluarla.

En este sentido, Simon afirma que el decisor no maximiza sus valores y objetivos, sino se contenta con alternativas de solución buenas o aceptables y con decisiones que a su parecer son satisfactorias (Salinas y Jalil, 2014).

Siguiendo esta tesis, Roth (2007) añade "de antemano el decisor privilegia a una solución sobre otra y minimiza el examen de otras soluciones. Por lo general, no busca la mejor solución, sino que trata de evitar la peor. Es común que las soluciones examinadas se limiten a modelos conocidos y aplicados anteriormente".

### **1.9.3. El incrementalismo**

Otro politólogo que rechazó el modelo racional fue Charles Lindblom, pues más que considerarlo como el más óptimo para elegir políticas, lo veía como una teoría poco útil que se alejaba mucho de la realidad cognoscitiva de los actores. Es así que

propuso el método de las comparaciones limitadas sucesivas o incrementalismo, el cual es un enfoque alternativo a la exhaustividad de la racionalidad completa y la elección de la alternativa satisfactoria de la racionalidad limitada.

A diferencia de la racionalidad completa, que busca “ir a la raíz” de los problemas para solucionarlos de la mejor forma posible o para elegir la política más eficaz, el incrementalismo trata de “salir del paso” o “irse por las ramas” en dichas tareas.

En términos específicos, el incrementalismo es un método de cambio paulatino y a largo plazo de las políticas públicas e implica un proceso decisional en el que los problemas importantes se abordan uno a la vez a medida que surgen. Así pues, el decisor toma en cuenta sólo algunas o pocas alternativas, las analiza de forma incompleta y elige aquellas que difieren marginal o mínimamente de las políticas existentes. De esta manera, no se busca tanto lograr las metas y objetivos establecidos, sino subsanar los errores de las políticas elegidas e implementadas con anterioridad.

En esta vertiente, las características del incrementalismo son:

- Permite una serie de cambios pequeños a lo largo del tiempo.
- No necesita una planificación amplia, minuciosa y completa, puesto que se actúa sobre la marcha.
- No toma en cuenta las opciones de envergadura en el corto y mediano plazo.
- Desecha las posibles malas opciones para evitar un fracaso total.
- No es imprescindible que los actores especifiquen o aclaren sus objetivos reales, ya que al hacerlo podrían suscitar controversias en lugar de acuerdos.
- Dada la realidad política compleja, no resulta extraño que los decisores evadan o no examinen los valores afectados y las alternativas importantes y no evalúen con atención las consecuencias posibles.
- En algunos casos, después de elegir la opción, se debe esperar para

observar si la situación mejora o empeora.

De esta forma, Lindblom afirma que la decisión política resulta de una aproximación sucesiva a algunos objetivos deseados, en que lo deseado mismo sigue cambiando a cada reconsideración. Por ello, la política no se hace de una vez por todas, se hace y se rehace una y otra vez. El proceso es en serie, se debe hacer frente a muchos problemas, uno a la vez y según van llegando, y regresar a los mismos en la medida que se corrigen errores y se desarrollan nuevos cursos de acción (Salinas y Jalil, 2014).

Asimismo, Lindblom sostiene que la prueba de una decisión política buena es el acuerdo que logran los actores o grupos involucrados; independientemente de la valoración de la política en sí y de su finalidad. En este sentido, dicho autor (citado por Salinas y Jalil, 2014) dice lo siguiente:

¿Cómo se hace para saber... si una decisión es 'correcta', 'buena' o 'racional' o 'mala'? El *Acuerdo* sobre política, se convierte en la única prueba práctica de lo correcto de esa política... Si ponerse de acuerdo directamente sobre una política como prueba para ver cuál es la 'mejor' parece un pobre sustituto de poner la política a prueba contra sus objetivos, debe recordarse que los propios objetivos no tienen una validez última aparte de aquella en que ya se convino. Por tanto... no es irracional que...[se] defienda una política como buena sin poder especificar *para qué* es buena.

Por otra parte, si bien el modelo incremental es uno de los más utilizados por los actores políticos, al ser más sencillo, flexible y apegado a la realidad y por tener como criterio de su calidad el acuerdo que genera, tiene varios defectos que no deben pasarse por alto como son los siguientes: 1) propicia la inercia y el mínimo esfuerzo en la toma de decisiones, 2) no proporciona incentivos a los decisores para innovar y crear medidas proactivas, soluciones creativas y de fondo o políticas nuevas y mejores y 3) deja poco margen para tomar nuevas direcciones y asumir riesgos ante políticas pasadas indeseables.

Dicho esto, cabe mencionar que Lindblom planteó otro método intermedio entre el incrementalismo y el racionalismo completo al que llamó análisis estratégico, que

consiste principalmente en la selección calculada de un conjunto de estrategias que simplifican los problemas complejos de política.

Aunque dicho método es una buena pauta a seguir para mejorar el proceso decisional, no está exento de barreras que dificultan su operación, como son las limitaciones de tiempo y recursos, la falta de interés o reflexión de los actores, la realización de análisis pobremente respaldados por información superficial, falsa o prejuiciosa y los diversos valores e intereses que están en juego.

En esta vertiente, Lindblom y Roth (citados por Salinas y Jalil, 2014) aluden a las limitaciones del mismo:

La resistencia de los legisladores y decisores a utilizar información y análisis disponible porque son ignorantes o irracionalmente hostiles a la solución racional de los problemas... [pero] El análisis no puede descubrir cuál es la política inequívocamente buena para todo el mundo... es muy difícil... ponerse de acuerdo previamente sobre los valores y los objetivos de una política con todos los actores que pesan sobre el proceso de decisión.

## **CAPÍTULO 2. LOS ANTECEDENTES Y EL CONTEXTO DE LA REFORMA FISCAL 2008**

### **2.1. OBJETIVOS Y SECCIONES DEL CAPÍTULO**

El propósito del presente capítulo es exponer los antecedentes y el contexto de la reforma fiscal 2008. Por tanto, se estudiará, por un lado, la estructura, la evolución y la situación que guardaba el sistema impositivo a principios de la administración del entonces presidente Felipe Calderón y, por el otro, la propuesta fallida de su antecesor Vicente Fox de generalizar el pago del IVA y las modificaciones fiscales aprobadas durante su sexenio. Asimismo, se indagará el contexto político en el cual se desarrolló la reforma hacendaria 2008.

La temática se divide en cinco secciones. En la primera se revisa la política fiscal en el contexto de la globalización económica. En la segunda y tercera se realiza un diagnóstico general del sistema impositivo mexicano, el cual se subdivide en dos temas específicos a saber: a) la estructura, la evolución y la situación de dicho sistema y b) las deficiencias del mismo.

En este sentido, se indaga la evolución de los ingresos fiscales totales y su comparación internacional. En el siguiente apartado, se abordan detalladamente las características, tasas, incidencia y recaudación de las principales fuentes tributarias: ISR, IVA, IEPS e IMPAC. Y se revisa la estructura fiscal de PEMEX.

Posteriormente, se explican las principales deficiencias y problemáticas que presentaba el sistema fiscal, como eran: la dependencia de los ingresos petroleros, la evasión y la elusión en el pago de contribuciones, los regímenes especiales, los privilegios a determinados sectores y la economía informal.

En la cuarta sección se estudian, por una parte, las razones por las cuales fracasó la principal propuesta fiscal del gobierno de Vicente Fox, que fue la iniciativa de cobrar el IVA a alimentos y medicinas; y por otra, se revisan los principales cambios que se hicieron al marco impositivo de 2001 a 2006.

En el último subcapítulo se aborda el escenario y el entorno político en los cuales se desarrolló el proceso de la reforma hacendaria 2008. Este tema incluye la composición del Poder Legislativo, la posición que tenía el partido en el poder y el clima político en los primeros meses del gobierno.

## **2.2. CAMBIOS ESTRUCTURALES Y POLÍTICA FISCAL EN EL MARCO DE LA GLOBALIZACIÓN ECONÓMICA**

Las reformas estructurales que se implementaron en México en la década de los ochenta y que se profundizaron a lo largo de los años noventa y la inserción de éste en la economía global (ambos fenómenos impulsados por el neoliberalismo), conllevaron a procesos de desregulación de las actividades y transacciones económicas y de los mercados financieros, así como de liberalización comercial y movilidad de los flujos internacionales de capital.

Estos cambios implicaron la interdependencia de nuestro país con otras economías y mercados del mundo. Asimismo, redujeron la intervención del Estado en las actividades económicas, lo cual se reflejó, entre otras cosas, en la privatización de muchas empresas estatales.

Otro de los efectos a nivel gubernamental fue la reorientación de la política económica que abarcó, entre otros ámbitos, a la política fiscal y a las finanzas públicas.

Por otro lado, cabe indicar que a lo largo de la etapa neoliberal la economía mexicana ha pasado por periodos de estabilización, crisis y ajustes. De hecho, dos crisis económicas y financieras graves se desataron en 1982 y 1994.

La primera fue causada principalmente por los altos niveles que alcanzó la deuda externa, y la segunda por la devaluación del peso, la fuga de capitales y la insolvencia bancaria.

Para afrontar estas crisis el gobierno puso en marcha una política fiscal restrictiva y varios programas de ajuste económico, cuyos propósitos eran contener la inflación, reducir el déficit público y lograr el saneamiento de las finanzas públicas<sup>5</sup>.

Dichos objetivos se alcanzaron mediante la adecuación del gasto a los niveles de ingreso y la aplicación de intensas medidas de ajuste y restricción del gasto público corriente y de capital, que desembocaron en la caída de la inversión pública y social con relación a su participación en el Producto Interno Bruto (PIB).

Ahora bien, el sistema impositivo también tuvo que adecuarse a los cambios en el contexto económico. Ello con la finalidad de fomentar la inversión privada nacional, atraer la inversión extranjera y reducir los costos fiscales de las empresas multinacionales.

Sobre este particular, Pardinás (2005:113) afirma:

En el mundo globalizado, las leyes fiscales son un imán o un repelente para los capitales foráneos. Los impuestos muy altos o una legislación fiscal muy compleja son un incentivo para que las inversiones y los nuevos puestos de trabajo emigren hacia otros territorios. Las cargas fiscales exageradas frenan la creación de nuevas empresas y perjudican el empleo, lo cual termina por reflejarse en una menor recaudación fiscal.

En suma, debido a la integración de México a los mercados internacionales, el gobierno optó por políticas económicas neoliberales que tuvieron como eje el privilegiar la estabilidad de las variables macroeconómicas. En este sentido, la dirección de la política fiscal se orientó a mantener un nivel de déficit público moderado y a establecer un sistema tributario simplificado y que otorgara seguridad jurídica a los inversionistas nacionales y extranjeros. Del mismo modo, las finanzas públicas se adaptaron a un riguroso marco de disciplina fiscal y equilibrio presupuestal con el objeto de que se mantuvieran sanas y estables.

---

<sup>5</sup> La inestabilidad de las finanzas públicas se agravó en los años setenta y principios de los ochenta debido al elevado gasto público deficitario realizado en las administraciones de Luis Echeverría y José López Portillo. En gran parte este gasto fue financiado con los ingresos provenientes del petróleo y con un alto endeudamiento externo.

## **2.3. LA ESTRUCTURA GENERAL DEL SISTEMA FISCAL EN EL PRIMER AÑO DE GOBIERNO DE FELIPE CALDERÓN**

### **2.3.1. EVOLUCIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS**

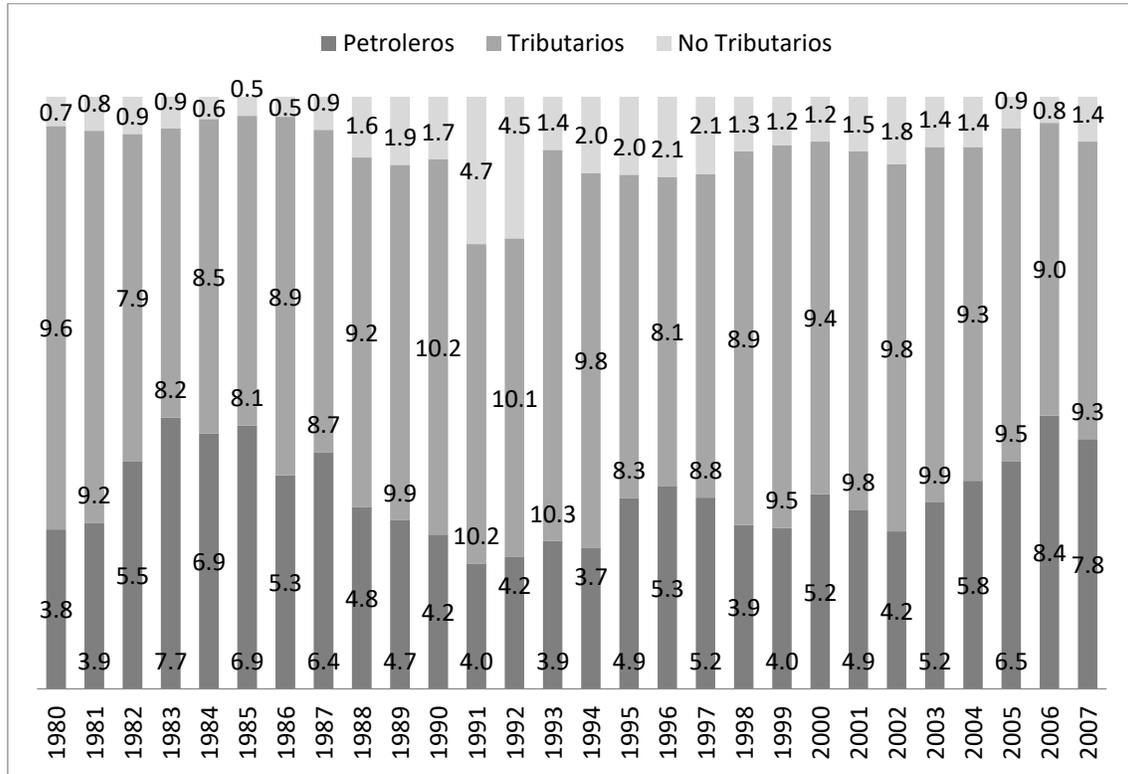
El sistema impositivo del país comprendía los ingresos tributarios (impuestos), los ingresos no tributarios (derechos, productos, aprovechamientos, aportaciones de seguridad social, etc.) y los ingresos petroleros.

En cuanto a la recaudación fiscal de cada orden de gobierno, a nivel federal se cobraba: el Impuesto Sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), el Impuesto al Activo (IMPAC), el Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos (ISTUV), el Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN), los impuestos al comercio exterior y los ingresos provenientes de los rendimientos petroleros. A nivel estatal y municipal destacaban: el impuesto predial y otras contribuciones establecidas en el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Ahora bien, en la gráfica 2.1 se muestra la evolución de los ingresos captados por el Gobierno Federal desde 1980 hasta 2007 en términos del PIB. Y en la gráfica 2.2 se observan los ingresos tributarios que obtuvieron en promedio las administraciones gubernamentales anteriores.

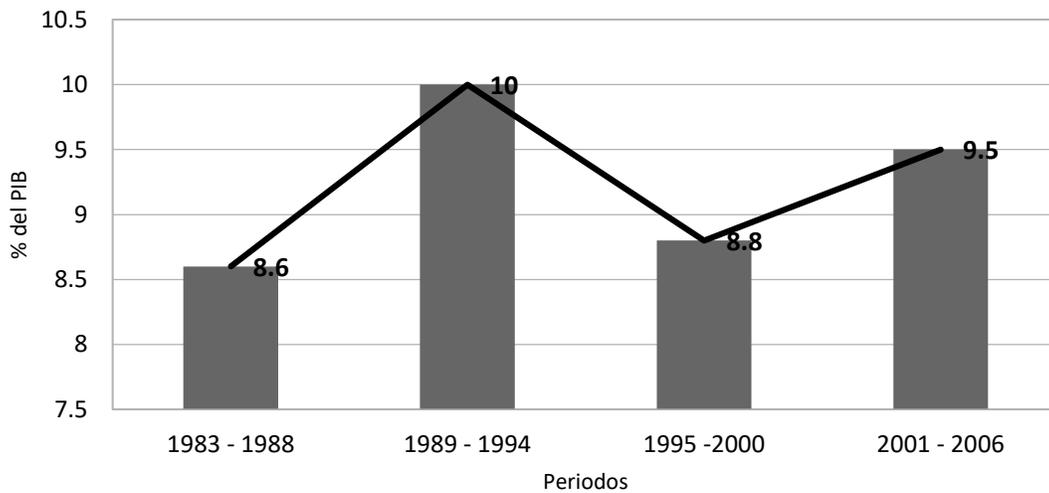
En términos sexenales, en el periodo de gobierno de Miguel de la Madrid (1983-1988) los ingresos tributarios representaron en promedio sólo 8.6 % en términos del PIB. Este bajo nivel recaudatorio fue una de las tantas consecuencias de la contracción económica ocurrida en 1982, la cual generó una drástica caída de la recaudación del ISR que no logró recuperarse sino hasta 1988. Los ingresos petroleros ascendieron en promedio a 6.3 % como proporción del PIB en ese mismo periodo, logrando un repunte de 7.7 % en 1983; montos que compensaron el descenso de la recaudación de las otras fuentes tributarias. Por su parte, los ingresos no tributarios representaron 0.8 % del PIB.

**Gráfica 2.1. Ingresos del Gobierno Federal 1980-2007  
(Porcentaje del PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2007b); SHCP (2010).

**Gráfica 2.2. Recaudación tributaria por periodos gubernamentales**



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007b: 4).

En el sexenio de Carlos Salinas de Gortari (1989-1994) los ingresos tributarios aumentaron 1.4 % respecto al sexenio anterior, ya que promediaron 10 % del PIB. De hecho, en los primeros años de la década de los noventa repuntó la recaudación del ISR y del IVA. Los ingresos no tributarios también crecieron, dado que registraron en promedio 2.7 % del PIB. Caso contrario sucedió con los ingresos petroleros que cayeron 2.2 % respecto al periodo previo, ya que pasaron de 6.3 a 4.1 %.

La recaudación tributaria del gobierno que estuvo a cargo de Ernesto Zedillo (1995-2000) descendió 1.2 %, al pasar de 10 a 8.8 % en términos del PIB. La crisis económica de 1994 provocó que en los dos primeros años del período se registrara una caída de los ingresos del ISR y del IEPS. Lo anterior fue en parte compensado no sólo con un ligero incremento de los ingresos petroleros que representaron en promedio 4.7 % del PIB, sino con una mayor recaudación del IVA, ya que registró una tendencia al alza a lo largo de dicho periodo. Los que también reportaron una notable caída fueron los ingresos no tributarios, dado que representaron 1.6 % del PIB contra el 2.7 % del sexenio anterior.

Finalmente, en la administración de Vicente Fox (2001-2006) los ingresos tributarios tuvieron un incremento considerable respecto al periodo anterior, dado que su promedio fue de 9.5 % del PIB. Los que también aumentaron fueron los ingresos provenientes de la renta petrolera, pues su valor fue de 5.8 % del PIB y alcanzaron su mayor nivel en 2006 con 8.4 %. Por su parte los ingresos no tributarios decrecieron, al registrar en promedio 1.3 % del PIB.

Por tanto, si se comparan los montos de los ingresos tributarios de cada sexenio, se observa que la mayor recaudación, que fue de 10 % del PIB, se registró en el periodo 1989–1994; seguido del 9.5 % que obtuvo el gobierno de Fox. Contrariamente, la menor captación se registró en el mandato de De la Madrid. En total las cuatro administraciones obtuvieron en promedio 9.2 % del PIB.

Por otro lado, en 2007, es decir en el primer año de gobierno de Felipe Calderón, los recursos provenientes de los impuestos representaron 9.3 % con relación al PIB,

por lo que sólo crecieron 0.3 % respecto al año anterior. Los ingresos no tributarios crecieron 0.6 %; y los ingresos petroleros alcanzaron 7.8 % del PIB.

En virtud de lo anterior se afirma que los ingresos tributarios mantuvieron a lo largo de los diferentes periodos observados, así como en 2007 un bajo nivel recaudatorio y tendieron más al estancamiento que al crecimiento constante.

Los recursos no tributarios y los ingresos de la renta petrolera también mostraron una tendencia errática. Los primeros alcanzaron su mejor nivel en los dos primeros años de la década de los noventa y los segundos en los periodos 1983-1985 y 2006-2007.

De esta manera, las reformas fiscales que se llevaron a cabo en los últimos decenios, que incluyeron medidas como la modificación de las tasas impositivas, la ampliación de la base de contribuyentes, la simplificación fiscal, etcétera, no lograron incrementar la recaudación de forma significativa.

Además, los desequilibrios estructurales de la economía como el bajo crecimiento económico, la desarticulación de algunos sectores productivos, los bajos salarios, entre otros afectaron los ingresos de las personas y las empresas y por ende redujeron su capacidad contributiva. Estos factores evidentemente repercutieron de forma negativa en la evolución de los ingresos tributarios.

### **2.3.2. ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS**

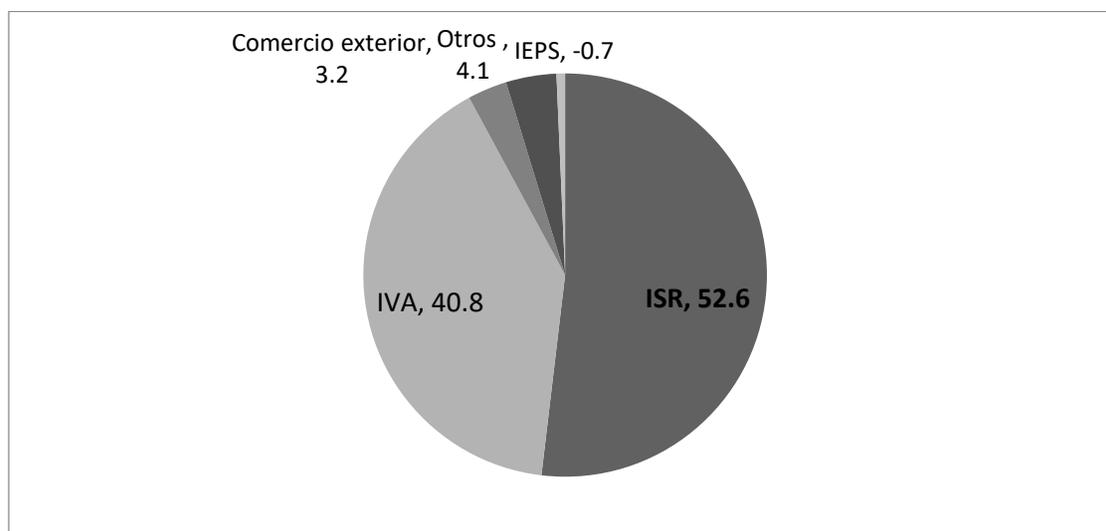
En sexenios gubernamentales anteriores se impulsaron políticas fiscales que alteraron de forma significativa el esquema impositivo, esto es, la participación de cada una de las fuentes tributarias respecto de la recaudación total.

Entre dichas medidas se encontraron: la eliminación de la mayor parte de los gravámenes arancelarios a la importación de mercancías debido a la apertura comercial hacia el exterior; la reducción de tasas y conceptos del ISR para estimular la competitividad del país y atraer la inversión extranjera; y el aumento de la

participación de los impuestos indirectos como el IVA y el IEPS dentro de la recaudación total.

En la gráfica 2.3 se muestra la participación o composición porcentual de los ingresos tributarios en 2007.

**Gráfica 2.3. Estructura de los ingresos tributarios 2007 (Porcentaje)**



Fuente: Elaboración propia con datos de CEFP (2010).

Los impuestos más importantes eran el ISR y el IVA. Éstos participaron respectivamente con el 52.6 % y el 40.8 % del total de los ingresos tributarios. Por su parte, el IEPS tuvo una participación negativa de -0.7 por ciento debido a la caída de la recaudación del IEPS de gasolinas y diésel que se registró en 2007.

### 2.3.3. COMPARACIÓN INTERNACIONAL DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

En el cuadro 2.1 se comparan los ingresos tributarios que percibieron en 2007 los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), dentro de los cuales se encontraba México.

<b>Cuadro 2.1. Ingresos tributarios de los países miembros de la OCDE 2007</b>			
<b>(% del PIB)</b>			
<b>Dinamarca</b>	46.0	<b>Portugal</b>	23.7
<b>Islandia</b>	35.8	<b>Luxemburgo</b>	23.1

<b>Suecia</b>	34.4	<b>Holanda</b>	23.0
<b>Nueva Zelanda</b>	34.0	<b>Alemania</b>	22.1
<b>Noruega</b>	33.2	<b>España</b>	22.0
<b>Finlandia</b>	30.0	<b>Suiza</b>	20.4
<b>Bélgica</b>	28.5	<b>Polonia*</b>	20.1
<b>Italia</b>	28.1	<b>Rep. Checa</b>	19.9
<b>Australia*</b>	27.8	<b>Corea</b>	19.0
<b>Austria</b>	27.2	<b>Grecia</b>	18.8
<b>Hungría</b>	25.6	<b>Estados Unidos</b>	18.5
<b>Canadá</b>	25.3	<b>Turquía</b>	17.7
<b>Reino Unido</b>	25.2	<b>Japón</b>	15.9
<b>OCDE – Total*</b>	24.7	<b>México no petroleros</b>	14.2
<b>Irlanda</b>	24.5	<b>México tributarios</b>	9.3
<b>Francia</b>	23.9		

\*Cifras de 2006

Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2009); Revenue Statistics OCDE 2008; SHCP (2010).

Como se observa, México presentaba un grave rezago tributario a nivel internacional, ya que los ingresos no petroleros representaron sólo 14.2 % del PIB, que fue la cifra más baja de las que registraron las naciones pertenecientes a la OCDE.

La diferencia es más grande si se comparan en específico los ingresos tributarios, con valor de 9.3 % del PIB, con los de otros países como Dinamarca, cuya recaudación fue de 46 %, Finlandia con 30 %, Irlanda con 24.5 %, etc.

Pues bien, la tributación de México era muy baja en comparación no sólo con el promedio de la OCDE, sino con los de algunos países de Latinoamérica. Ello pese a que sus niveles de ingreso y desarrollo eran similares (ver cuadro 2.2).

Cuadro 2.2. Ingresos tributarios de países de Hispanoamérica, 2007 (% del PIB)			
Chile	22.1	Costa Rica	15.0

Bolivia	21.6	México no petroleros	14.2
Argentina*	20.3	Venezuela*	11.9
Uruguay	17.2	Guatemala	12.1
Honduras	16.2	México tributarios	9.3
Perú	15.7	Panamá	8.9

\*Cifras de 2004

Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2009); Government Financial Statistics, FMI 2008; SHCP (2010).

Sobre este particular, los ingresos tributarios de países como Chile, Bolivia y Argentina, que registraron 22.1, 21.6 y 20.3 % del PIB respectivamente, duplicaron los que obtuvo México. Incluso, la recaudación de este último fue inferior a la de Costa Rica y Guatemala.

## **2.3.4. ESTRUCTURA DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS**

### **2.3.4.1. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

#### **2.3.4.1.1. Características y tasas**

El Impuesto Sobre la Renta es un gravamen de causación directa sobre los ingresos de las personas físicas y morales que residen en México o en el extranjero y que tienen establecimiento permanente en el país e ingresos procedentes del mismo. Las rentas que se gravan se derivan de actividades empresariales, remuneraciones al trabajo (sueldos, salarios y honorarios), utilidades, dividendos, intereses, arrendamiento de terrenos e inmuebles, etc.

En 2007 los regímenes fiscales que se aplicaban para las personas morales eran los siguientes: consolidación fiscal, sociedades cooperativas de producción y simplificado. Y para las personas físicas los regímenes eran el intermedio, el de pequeños contribuyentes, entre otros.

Ahora bien, en el cuadro 2.3 se indican las características que tenía el ISR empresarial en dicho año, y en el cuadro 2.4 las del ISR personas físicas.

<b>Cuadro 2.3. ISR PERSONAS MORALES 2007</b>		
<b>Objeto</b>	Gravar las utilidades de las empresas	
<b>Base Gravable</b>	Ingresos acumulables totales en el ejercicio, menos las deducciones autorizadas, las participaciones de los trabajadores en las utilidades (PTU) y la pérdida fiscal.	
<b>Tasa</b>	28 % sobre el resultado fiscal del periodo.	
<b>Deducciones</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Las devoluciones, descuentos o bonificaciones.</li> <li>2. El costo de lo vendido.</li> <li>3. Los gastos netos de descuentos</li> <li>4. Las inversiones</li> <li>5. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito</li> <li>6. La creación de reservas para fondos de pensiones, jubilaciones, etc.</li> <li>7. Cuotas patronales al IMSS</li> <li>8. Intereses devengados</li> <li>9. El ajuste anual por inflación,</li> </ol>	
<b>Exenciones</b>	Las personas morales con fines no lucrativos como: sindicatos, asociaciones patronales, cámaras de comercio, instituciones de asistencia y beneficencia, etc.	
<b>Fórmula de cálculo</b>	<p>Impuesto mensual:</p> <p>Ingresos acumulables en el mes</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Deducciones autorizadas</li> <li>- Perdida fiscal</li> </ul> <p>= Resultado fiscal o base gravable</p> <p>x 28 %</p> <p>= Impuesto mensual o provisional</p>	<p>Impuesto anual:</p> <p>Ingresos acumulables en el año</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Deducciones autorizadas</li> <li>- PTU</li> <li>- Perdida fiscal</li> </ul> <p>= Resultado fiscal</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Pagos mensuales o provisionales</li> </ul> <p>= Impuesto anual</p>

Fuente: Elaboración propia con información de CEFP (2010); Ley del ISR.

<b>Cuadro 2.4. ISR PERSONAS FÍSICAS 2007</b>		
<b>Objeto</b>	Gravar los ingresos de los individuos provenientes de: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sueldos y salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado</li> <li>2. Actividades empresariales y profesionales</li> <li>3. Otorgar el uso y goce temporal de inmuebles</li> <li>4. Enajenación y adquisición de bienes</li> <li>5. Intereses</li> <li>6. Dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.</li> <li>7. Obtención de premios</li> </ol>	
<b>Base Gravable</b>	Ingresos gravables menos las deducciones autorizadas.	
<b>Tasa</b>	Se aplicaba una tasa conforme a una tabla de cobro.	
<b>Deducciones</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pagos por honorarios médicos y dentales</li> <li>2. Gastos de funerales</li> <li>3. Donativos</li> <li>4. Intereses reales por créditos hipotecarios</li> <li>5. Aportaciones voluntarias a la subcuenta de retiro</li> <li>6. Primas de seguros de gastos médicos</li> </ol>	
<b>Exenciones</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Remuneraciones distintas al salario como horas extras y días festivos</li> <li>2. Indemnizaciones por riesgos de trabajo y enfermedades</li> <li>3. Jubilaciones, pensiones y haberes de retiro</li> <li>4. Primas de antigüedad e indemnizaciones</li> <li>5. Cuotas y prestaciones de seguridad social</li> <li>6. Depósitos al infonavit o institutos de seguridad social</li> <li>7. Reembolsos de gastos médicos</li> <li>8. Ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que no excedan de 40 salarios mínimos</li> <li>9. La enajenación de acciones cuando se realicen a través de la Bolsa de Valores</li> <li>10. La enajenación de casa habitación</li> <li>11. Herencias, legados y donativos.</li> </ol>	
<b>Fórmula de cálculo</b>	Impuesto mensual: Base gravable x Tarifa correspondiente = Resultado - subsidio fiscal (crédito y subsidio al salario)	Impuesto anual: Base gravable - Deducciones personales = Base gravable anual x Tarifa correspondiente

	= Impuesto a pagar provisional	- créditos y subsidios mensuales = Resultado - Retenciones efectuadas en el año  = Impuesto a pagar anual
--	--------------------------------	---

Fuente: Elaboración propia con información de CEFP (2010); Ley del ISR.

En el cuadro 2.5 se muestran las tarifas que se aplicaban para el cálculo del ISR de las personas físicas y las personas morales.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	%
0.01	5,952.84	0.00	1.50
5,952.85	50,524.92	89.28	5.00
50,524.93	88,793.04	2,317.68	8.50
88,793.05	103,218.00	5,571.24	12.50
103,218.01	123,580.20	7,373.88	14.00
123,580.21	249,243.48	10,224.57	16.80
249,243.49	392,841.96	31,335.97	19.60
392,841.97	En adelante	59,481.26	28.00

Fuente: Elaboración propia con datos del SAT (2007a).

La tasa marginal mínima era de 1.50 por ciento para los ingresos que no rebasaban los \$5,952.84; y la máxima era de 28 por ciento para los ingresos superiores a \$392,841.97.

Por lo tanto, el ISR se calculaba con base en una tabla de tarifas progresivas. Es decir, se contemplaban tasas diferenciadas que se incrementaban conforme el nivel de ingresos era mayor.

Cabe mencionar que a los rangos de ingreso salariales más bajos, además de la tarifa mínima, se le aplicaba un subsidio fiscal. Por tanto, los trabajadores que ganaban menos de cuatro salarios mínimos quedaban exentos del pago de ISR.

Por otra parte, en las últimas décadas las tasas de ISR se modificaron de forma periódica, tendiendo significativamente a su reducción (ver cuadro 2.6).

<b>Cuadro 2.6.</b>			
<b>EVOLUCIÓN DE LA TASA MÁXIMA DEL ISR</b>			
<b>1986-2007 (por ciento)</b>			
<b>ISR EMPRESARIAL</b>		<b>ISR PERSONAS FÍSICAS</b>	
<b>Años</b>	<b>Tasas</b>	<b>Años</b>	<b>Tasas</b>
<b>1986</b>	42	1986	60.5
<b>1987</b>	40.6	1987	55
<b>1988</b>	39.2	1988	50
<b>1989</b>	37	1989	40
<b>1990</b>	36	1990	35
<b>1991</b>	35	1991	35
<b>1992</b>	35	1992	35
<b>1993</b>	34.7	1993	35
<b>1994-1998</b>	34	1994-1998	35
<b>1999-2001</b>	40	1999-2001	40
<b>2002</b>	35	2002	35
<b>2003</b>	34	2003	34
<b>2004</b>	33	2004	33
<b>2005</b>	30	2005	30
<b>2006</b>	29	2006	29
<b>2007</b>	28	2007	28

Fuente: Elaboración propia con datos de Álvarez (2009).

En 1986 la tasa máxima corporativa era de 42 % y en el primer año de la década siguiente se redujo a 36 %. En 1999 registró un notable incremento al pasar de 34 a 40 % respecto al año anterior. Sin embargo, en 2002 la tasa volvió a reducirse a 35 % y en los siguientes años continuó bajando.

La misma tendencia decreciente se observó en la tasa marginal máxima de personas físicas, ya que se redujo significativamente de 60.5 % en 1986 a 35 % en el periodo 1990-1998. Al año siguiente la tarifa se ajustó a la aplicable a empresas, por lo que aumentó a 40 %. Y en 2002 la tasa disminuyó sucesivamente hasta llegar a 28 % en 2007.

De esta manera, la política tributaria buscó favorecer una tasa de ISR empresarial competitiva, por lo que se ajustó a la que aplicaban otras regiones. Ello con el fin de estimular la inversión extranjera y la doméstica.

#### **2.3.4.1.2. Comparación internacional de la tasa y la recaudación**

En el cuadro 2.7 se comparan las tasas de ISR empresarial que aplicaron diversas economías. Y en el cuadro 2.8 se muestra el promedio por regiones.

<b>Cuadro 2.7. Comparación internacional de la tasa de ISR empresarial 2007</b>			
<b>País</b>	<b>Tasa (%)</b>	<b>País</b>	<b>Tasa (%)</b>
Japón	40.69	España	32.5
E.U.A.	40	Australia	30
Alemania	38.36	Perú	30
Italia	37.25	Tailandia	30
Sudáfrica	36.89	México	28
Argentina	35	Rusia	24
Brasil	34	Suiza	21.3
Venezuela	34	Turquía	20
China	33	Chile	17
Francia	33	Irlanda	12.5

Fuente: Elaboración propia con datos de KPMG Internacional (2007).

<b>Cuadro 2.8. Comparación por regiones ISR empresarial 2007</b>	
<b>Región</b>	<b>Tasa promedio (%)</b>
<b>Asía-Pacífico</b>	30.1
<b>Latinoamérica</b>	28
<b>OCDE</b>	27.8
<b>Unión Europea</b>	24.2

Fuente: Elaboración propia con datos de KPMG Internacional (2007).

Como se observa, la tasa de ISR corporativo de México era una de las más bajas en comparación a las de otros países enlistados. Países desarrollados como Japón, Estados Unidos, Alemania e Italia aplicaban una tasa alta (40.69, 40, 38.36 y 37.25 % cada uno, respectivamente); contrariamente a la de Irlanda y Chile que era reducida (12.5 y 17 %).

En Hispanoamérica las tasas más elevadas se aplicaban en Argentina (35 %) y en Brasil (34 %). En la comparación por regiones la tasa de ISR que aplicaba México se ajustaba a la tasa promedio de dicha región y a la de la OCDE, e incluso era mayor que la de la Unión Europea.

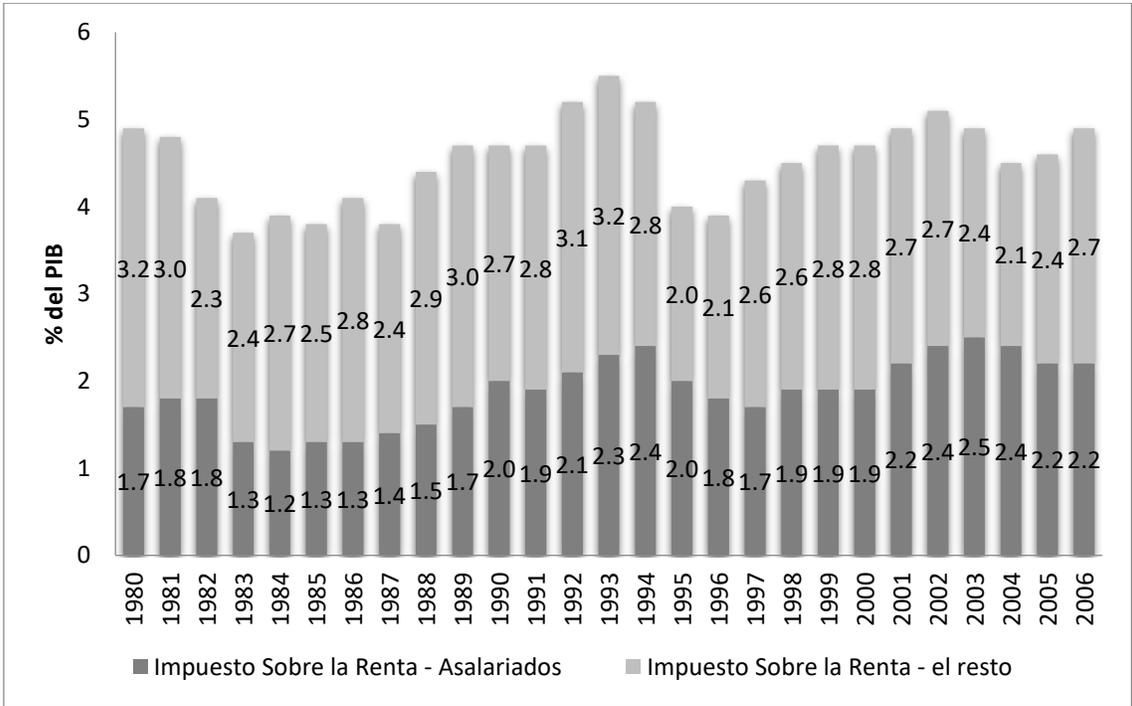
Ahora bien, aunque México optó por reducir la tasa de ISR, no logró incrementar la recaudación del impuesto en comparación con los montos que registró en promedio la OCDE.

En 2007 dicha organización registró de ISR corporativo 3.9 % del PIB y de ISR personas físicas 9.4 %; mientras que nuestro país captó sólo 2.05 % de ISR empresarial y 2.35 % de ISR personal (CEFP, 2010: 5-9).

**2.3.4.1.3. Evolución de la recaudación**

En la gráfica 2.4 se muestra la recaudación por concepto de ISR asalariados y de ISR el resto (corporativo, personas físicas con actividad empresarial y profesional) como porcentaje del PIB desde los años ochenta hasta el 2006.

**Gráfica 2.4. Recaudación de ISR 1980 – 2006 (% del PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007b); Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

En las décadas observadas, la recaudación total del ISR reflejó un comportamiento variable y errático. Cabe indicar que el nivel de captación del gravamen depende en gran medida del desempeño de la actividad económica.

De esta manera, se observa una caída de la recaudación del ISR en los periodos que resultaron afectados por las crisis económicas. Así que de 1982 a 1985 la captación de ingresos fue baja. Esta situación se agravó en 1983 (año en que el crecimiento de la economía cayó a su peor nivel dentro de dicho periodo), ya que la recaudación total fue de 3.7 % del PIB contra el 4.9 % registrado en 1980.

De igual forma, como consecuencia de la crisis que inició a finales de 1994, la recaudación total registró un fuerte descenso en el periodo 1995-1996, pues sólo se obtuvo 4.0 y 3.9 % del PIB, respectivamente.

No obstante, también es importante mencionar los periodos de recuperación: desde 1988 hasta los posteriores cinco años, los niveles de recaudación total del ISR lograron estabilizarse y alcanzaron un repunte en 1993, captándose 5.5 % del PIB. Asimismo, a partir de 1997 la recaudación se recuperó gradualmente y alcanzó su mayor nivel en 2002, dado que se obtuvo 5.1 % respecto al PIB.

En suma, la reducción de tasas del ISR corporativo y del ISR personas físicas (las cuales pasaron de 42 % en 1986 a 28 % en 2007 y de 60.5 % a 28 % en los mismos años), pese a sus ventajas competitivas, no incidieron en el aumento constante de la recaudación del impuesto. Además, en el sexenio de Vicente Fox no se logró alcanzar el 5.5 % del PIB que se recaudó en 1993.

#### **2.3.4.1.4. Incidencia**

El estudio de la distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público presentado por la SHCP (2007c) afirmaba que la mayor carga fiscal por concepto de ISR recaía en los deciles<sup>6</sup> o estratos que percibían mayores ingresos (ver cuadro 2.9).

---

<sup>6</sup> Respecto al término deciles, el estudio señala que: “comúnmente los grupos se dividen en deciles de hogares o de población, es decir, datos agrupados en subconjuntos iguales de tamaño 10 % de los hogares o de la población, ordenados ascendentemente en función del ingreso, de esta manera el primer decil corresponde al 10 % de familias o población de menores ingresos y el décimo decil al 10 % de mayores ingresos” (SHCP, 2007c: 3).

Como se aprecia, los dos últimos deciles de ingreso, tanto a nivel hogar como poblacional, contribuían con más del 80 % de la recaudación de ISR<sup>7</sup>. Por lo tanto, la incidencia o afectación de dicho tributo era mayor en los niveles de ingreso más alto y menor en los de ingreso bajo. Incluso los deciles de escasos recursos reportaban una contribución negativa debido a los esquemas de subsidios aplicados sobre los salarios mínimos.

**Cuadro 2.9. Contribución a la recaudación del ISR por deciles**

Decil de Ingreso		Ordenado por Ingreso per cápita	
		Contribución a la recaudación del ISR (%)	Incidencia del impuesto* (%)
Hogares	I	-0.1	-10.8
	II	-0.6	-5.3
	III	0.0	-0.1
	IV	0.4	1.3
	V	0.4	1.2
	VI	1.9	3.5
	VII	4.1	5.6
	VIII	9.3	9.0
	IX	20.1	12.0
	X	64.6	18.4
	Tot/prom	100.0	11.8
Población	I	-0.1	-10.7
	II	-0.4	-6.0
	III	0.0	0.0
	IV	-0.1	-0.5
	V	0.2	0.8
	VI	1.1	2.6
	VII	2.4	3.8
	VIII	7.1	7.5
	IX	16.7	10.5
	X	73.1	17.6
	Tot/prom	100.0	11.8

\*Como proporción del ingreso bruto.

Se presenta la estimación de la carga fiscal considerando sólo los ingresos que provienen del sector formal.

El cuadro sólo considera la contribución del ISR aplicado a individuos.

No obstante, de acuerdo con el estudio “se asume que el ISR de las empresas recae en las familias de mayores ingresos” (SHCP, 2007c: 18).

<sup>7</sup> No obstante, el estudio también consideraba la incidencia potencial de la carga fiscal del ISR (que subestimaba la progresividad del impuesto), de la cual resultaba que los dos últimos deciles sólo contribuían con alrededor del 59.6 % del ISR (SHCP, 2007c: 29).

Las estimaciones consideran el subsidio y crédito al salario.  
 Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007c) con base en la ENIGH 2004.

## 2.3.4.2. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

### 2.3.4.2.1. Características y tasas

De acuerdo con el artículo primero de la Ley del Impuesto al Valor Agregado están obligadas al pago del impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes e importen bienes o servicios.

El IVA se aplica sobre el valor adicional o agregado de un bien o servicio. Valor que se genera en cada etapa de su proceso de producción y comercialización. De esta manera, cada sujeto pasivo de la cadena productiva, desde el proveedor de insumos hasta el comerciante o prestador de servicios, debe enterar el IVA y para tal efecto previamente lo traslada al cliente o consumidor final a través del precio de venta del producto o servicio enajenado, otorgado o importado. Por ende, dicho gravamen indirecto es acreditable<sup>8</sup>.

Por lo que respecta a las tasas del IVA, en los últimos decenios se modificaron paulatinamente, registrándose al alza cuando México atravesó por crisis económicas, tal y como se muestra en el cuadro 2.10.

<b>Cuadro 2.10.</b>	
<b>Evolución de la estructura de las tasas del Impuesto al Valor Agregado</b>	
<b>Año</b>	<b>Estructura de tasas</b>
1980	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasa general de 10 %.</li> <li>• Tasa de 6 % en zonas y franjas fronterizas del país.</li> <li>• Exención a alimentos en estado natural y algunos de la canasta básica.</li> <li>• Tasa 0 % a las exportaciones de bienes y servicios.</li> </ul>
1983-87	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasa general de 15 %.</li> <li>• Tasa de 15% en zonas fronterizas.</li> <li>• Tasa de 6 % para algunos productos alimenticios procesados y medicinas.</li> </ul>

<sup>8</sup> El acreditamiento le permite al proveedor de bienes con tasa cero recuperar el IVA que pagó al comprar insumos para la elaboración del producto.

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasa de 20 % para bienes y servicios de lujo.</li> </ul>
1988-91	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasa 0 % a alimentos no procesados, medicinas, maquinaria, equipo agrícola y algunos insumos para uso del sector.</li> </ul>
1992-94	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasa general de 10 %.</li> <li>• Tasa 0 % en alimentos no procesados, medicinas, maquinaria agrícola y algunos insumos.</li> <li>• Desaparece tasa de 20 %.</li> <li>• Extensión del tratamiento de tasa cero por ciento a los exportadores indirectos.</li> </ul>
1995-2007	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasa general de 15 %.</li> <li>• Tasa de 10 % en la región fronteriza.</li> <li>• Tasa cero a alimentos no procesados, medicinas, maquinaria, equipo agrícola y algunos insumos.</li> </ul>

Fuente: Elaboración propia con datos de Meade (2000).

En 1980 entró en vigor la ley del IVA y se aplicó una tasa general de 10 por ciento y una de 6 por ciento en la franja fronteriza. Esta última como medida para estimular la competitividad de la industria y el comercio en esa zona del país. Las exenciones se aplicaron a los alimentos no procesados y a los de primera necesidad y la tasa cero por ciento a mercancías de exportación.

En 1983 la tasa general aumentó a 15 % y se extendió a todo el territorio nacional. Ello con el objeto de fortalecer los ingresos tributarios tras la crisis que ocurrió un año antes. Algunos alimentos procesados y medicinas fueron gravados a una tasa de 6 % y se aplicó una tasa de 20 % a productos suntuarios.

A principios de la década de los noventa, debido al buen dinamismo que mostró la economía, se redujo la tasa general del IVA a 10 %. Esta situación duró poco, ya que a partir de 1995 y en el contexto de la crisis económica, la tasa volvió a aumentar a 15 % y en la región fronteriza se ajustó a 10 %. Asimismo, se eliminó la tasa de 20 %; y la tasa cero a alimentos y medicinas continuó aplicándose.

Ahora bien, en 2007 el IVA comprendía las siguientes tasas: 1) Tasa general de 15 %, 2) Tasa fronteriza de 10 %, 3) Tasa 0 % a productos alimenticios y medicinas, 4) Exentos como eran: las colegiaturas escolares, el transporte público, libros, periódicos y revistas, las comisiones del sistema de ahorro, la renta de casa-habitación, etc.

### 2.3.4.2.2. Comparación internacional de la tasa y la recaudación

Para fines comparativos, en el cuadro 2.11 se exponen las tasas del IVA que aplicaron los países miembros de la OCDE, así como la recaudación que obtuvieron en 2007 en términos del PIB.

<b>Cuadro 2.11.</b>						
<b>Tasas y recaudación del IVA de los países miembros de la OCDE 2007</b>						
<b>Países</b>	<b>Tasa</b>	<b>Tasas Preferenciales</b>	<b>Existencia de tasa cero</b>	<b>Tasas preferenciales en regiones específicas</b>	<b>Exenciones</b>	<b>IVA/ PIB 2007 (%)</b>
<b>Alemania</b>	19	7	No	-	Sí	7.0
<b>Australia</b>	10	-	Sí	-	Sí	3.9
<b>Austria</b>	20	10.0, 12.0	No	16	Sí	7.7
<b>Bélgica</b>	21	6.0, 12.0	Sí	-	Sí	7.1
<b>Canadá</b>	6	-	Sí	14	Sí	2.9
<b>Corea</b>	10	-	Sí	-	Sí	4.2
<b>Dinamarca</b>	25	-	Sí	-	Sí	10.4
<b>España</b>	16	4.0, 7.0	No	2.0, 5.0, 9.0, 13.0, 0.5, 4.0	Sí	6.0
<b>Finlandia</b>	22	8.0, 17.0	Sí	-	Sí	8.4
<b>Francia</b>	19.6	2.1, 5.5	No	0.9, 2.1, 8.0, 13.0, 19.6, 1.05, 1.75, 2.1, 8.5	Sí	6.8
<b>Grecia</b>	19	4.5, 9.0	No	3.0, 6.0, 13.0	Sí	7.2
<b>Holanda</b>	19	6	No	-	Sí	7.4
<b>Hungría</b>	20	5	No	-	Sí	7.9
<b>Islandia</b>	24.5	7	Sí	-	Sí	10.6
<b>Irlanda</b>	21	4.8, 13.5	Sí	-	Sí	7.4
<b>Italia</b>	20	4.0, 10.0	Sí	-	Sí	6.2
<b>Japón</b>	5	-	No	-	Sí	2.5
<b>Luxemburgo</b>	15	3.0, 6.0, 12.0	No	-	Sí	5.6
<b>México</b>	<b>15</b>	-	<b>Sí</b>	<b>10</b>	<b>Sí</b>	<b>3.7</b>
<b>Nueva Zelanda</b>	12.5	-	Sí	-	Sí	8.4
<b>Noruega</b>	25	8.0, 14.0	Sí	-	Sí	8.3
<b>Polonia</b>	22	7	Sí	-	Sí	8.2
<b>Portugal</b>	21	5.0, 12.0	No	4.0, 8.0, 15.0	Sí	8.4
<b>Reino Unido</b>	17.5	5	Sí	-	Sí	6.6

<b>República Checa</b>	19	5	Sí	-	Sí	6.6
<b>Suecia</b>	25	6.0, 12.0	Sí	-	Sí	9.2
<b>Suiza</b>	7.6	2.4, 3.6	Sí	-	Sí	3.8
<b>Turquía</b>	18	1.0, 8.0	No	-	Sí	5.1

Fuente: Elaboración propia con datos del CEFP (2010).

Como se observa, los países enlistados aplicaban una tasa general de IVA que oscilaba en un rango de 5 a 25 por ciento; y por tanto el promedio general era de 17.6 por ciento. Ahora bien, 17 de las 28 naciones establecieron un tasa igual o mayor a 19 por ciento y gravaban con tasa cero a determinados productos. Todos los países aplicaban exenciones, la gran mayoría tasas preferenciales y sólo siete tasas distintas en regiones específicas.

Naciones como Dinamarca, Noruega y Suecia aplicaban la tasa general más alta, que era de 25 %, y que reflejaba sus altos niveles de recaudación. En otros países también desarrollados como Japón, Canadá y Suiza, cuyas tasas eran de 5, 6 y 7.6 % cada uno respectivamente, el IVA no tenía tanto peso recaudatorio en comparación con sus impuestos directos.

Ahora bien, la tasa general de 15 por ciento que aplicaba México se acercaba a la tasa promedio tanto de los países de la OCDE como de algunos países de Latinoamérica<sup>9</sup>.

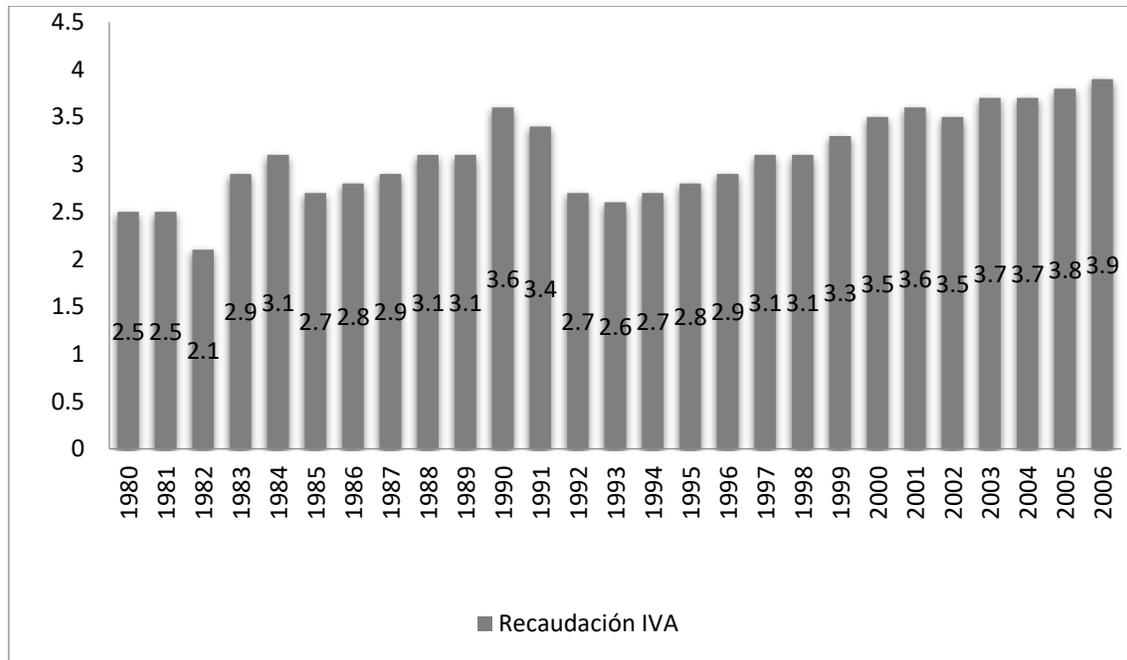
Sin embargo, la recaudación que obtuvo México por concepto de IVA fue la tercera más baja que registró la OCDE, pues fue sólo de 3.7 % del PIB. Incluso países como Australia, Corea y Suiza, que tenían una tasa menor a la de nuestro país, lograron una mayor recaudación.

#### **2.3.4.2.3. Evolución de la recaudación**

<sup>9</sup> De acuerdo con KPMG Internacional (2007), algunos países de Hispanoamérica aplicaban las siguientes tasas de IVA general: Argentina 21 %, Chile 19 %, Colombia 16 %, Honduras 12 %, Perú 17 % y Venezuela 11 %. Por tanto, el promedio era de 16 %.

En la gráfica 2.5 se muestra la evolución de la recaudación del IVA como porcentaje del PIB.

**Gráfica 2.5. Recaudación del IVA como porcentaje del PIB (1980-2006)**



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007b); UPI-SHCP; INEGI.

En la década de los ochenta, la recaudación promedio del IVA fue de 2.7 por ciento como proporción del PIB. En los años 1984, 1988 y 1989 alcanzó sus niveles más altos, dado que obtuvo en cada uno 3.1 por ciento. En el decenio siguiente su promedio fue de 3 % del PIB, tan sólo 0.3 % más que lo captado en la década anterior. Si bien en el periodo 1990-1991 alcanzó un repunte de 3.6 y 3.4 % del PIB, en los tres años posteriores la recaudación registró ajustes a la baja debido en parte a que la tasa pasó de 15 a 10 %.

Cabe mencionar que tras la crisis de 1994, la caída de la recaudación del IVA no fue tan grave como sucedió con la del ISR. Esto porque en 1995 la tasa general subió nuevamente a 15%.

En el periodo 1997-2006 la recaudación mostró una tendencia al alza, logrando sus mejores niveles en 2005 y 2006, con 3.8 y 3.9 % del PIB, respectivamente.

### 2.3.4.2.4. Incidencia

Respecto a la distribución de la carga fiscal del IVA, los hogares y la población de más altos ingresos contribuyeron en mayor proporción a la recaudación total del impuesto (ver cuadro 2.12).

**Cuadro 2.12.**

#### Contribución a la recaudación del IVA total y por tipo de tasa, por deciles

Decil de ingresos	Ordenado por Ingreso per cápita						
	Contribución (%)			Incidencia			
	Total	TG	Tex	Total	TG	Tex	
Hogares	I	1.1	1.0	1.5	1.7	1.6	0.1
	II	2.2	2.1	4.2	2.0	1.8	0.2
	III	3.0	2.9	5.5	2.4	2.1	0.2
	IV	4.0	3.9	6.3	2.5	2.3	0.2
	V	5.3	5.1	8.5	2.8	2.5	0.3
	VI	6.7	6.5	10.3	3.0	2.7	0.3
	VII	8.5	8.3	11.5	3.2	2.9	0.3
	VIII	11.0	10.9	13.0	3.4	3.2	0.2
	IX	16.6	16.7	15.3	4.2	3.9	0.2
	X	41.6	42.7	24.0	4.4	4.3	0.1
Total/ Prom.	100.0	100.0	100.0	3.6	3.4	0.2	
Población	I	0.7	0.7	0.9	1.5	1.4	0.1
	II	1.6	1.5	3.0	1.9	1.7	0.2
	III	2.5	2.4	4.6	2.3	2.0	0.2
	IV	3.2	3.1	5.3	2.6	2.3	0.3
	V	4.2	4.0	6.8	2.4	2.2	0.2
	VI	5.6	5.4	8.9	2.9	2.6	0.3
	VII	7.4	7.2	10.6	3.2	2.9	0.3
	VIII	10.2	10.0	13.6	3.3	3.0	0.3
	IX	16.3	16.3	16.2	3.8	3.6	0.2
	X	48.2	49.4	29.9	4.5	4.3	0.2
Total/ Prom.	100.0	100.0	100.0	3.6	3.4	0.2	

TG: tasa general / Tex: tasa exentos

Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2007c) con base en la ENIGH 2004.

Como se aprecia, el decil X o el sector más rico de los hogares aportaba el 41.6 % de la recaudación total del IVA; a nivel de población su aportación representaba el

48.2 %. En contraste, el primer decil o el 10 % de los hogares y la población más pobres pagaban 1.1 y 0.7 por ciento, respectivamente.

De la misma forma los sectores de más altos ingresos, al tener mayor capacidad de consumo, contribuyeron en mayor medida a la recaudación del IVA de los bienes y servicios gravados con la tasa general. Por lo tanto, la incidencia de esta tasa es mayor en los últimos tres deciles como proporción de sus ingresos totales. Por su parte, la incidencia de la tasa exenta es mayor en los deciles medios, es decir, beneficia más a la clase media.

#### **2.3.4.2.5. El efecto de gravar alimentos y medicinas**

Un tema que era recurrente en el debate hacendario era la propuesta de ampliar la base fiscal del IVA, es decir, extender el cobro del tributo a alimentos y medicinas (que tenían una tasa de 0 %). Ello con el propósito de que se tuviera una estructura general y uniforme en el pago del impuesto.

De hecho, el gobierno de Vicente Fox impulsó en dos ocasiones esta propuesta. Sobre este particular, el debate se centró en discutir la conveniencia y repercusión de gravar los dos tipos de productos mencionados. Los promotores de la iniciativa afirmaron que el alza del IVA no sólo incrementaría los ingresos tributarios, sino que gravaría el consumo de dichos bienes que realizaban los sectores sociales de más altos ingresos.

Sin embargo, una de las consecuencias de la generalización del pago del IVA era que se afectaba en mayor medida a las familias de escasos recursos, debido a que destinaban una gran proporción de su ingreso al consumo de alimentos y medicinas (ver cuadro 2.13).

**Cuadro 2.13. Composición del gasto familiar por tipo de tasa del IVA (porcentaje)**

<b>Deciles de Ingreso</b>	<b>General</b>	<b>Cero</b>	<b>Exentos</b>	<b>Total</b>
---------------------------	----------------	-------------	----------------	--------------

Ordenado por ingreso per cápita	Hogares					
		I	46.5	35.6	17.9	100.0
	II	43.1	35.1	21.7	100.0	
	III	45.8	33.9	20.3	100.0	
	IV	50.0	30.0	20.1	100.0	
	V	51.1	28.0	20.8	100.0	
	VI	53.3	25.3	21.4	100.0	
	VII	56.4	22.5	21.1	100.0	
	VIII	59.1	19.9	21.0	100.0	
	IX	61.9	15.4	22.6	100.0	
	X	67.6	10.3	22.1	100.0	
	Prom.	59.2	19.2	21.6	100.0	
Población						
	I	45.7	38.0	16.4	100.0	
	II	42.6	35.6	21.8	100.0	
	III	44.7	34.5	20.8	100.0	
	IV	48.6	30.7	20.7	100.0	
	V	50.2	29.2	20.5	100.0	
	VI	51.3	27.6	21.1	100.0	
	VII	55.1	24.3	20.6	100.0	
	VIII	56.9	21.5	21.6	100.0	
	IX	61.5	17.0	21.4	100.0	
	X	66.6	11.1	22.4	100.0	
	Prom.	59.2	19.2	21.6	100.0	

Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2007c) con base en la ENIGH 2004.

Se observa que los primeros tres deciles a nivel poblacional y hogar destinaban en promedio 44.7 % de su gasto total en la compra de productos y servicios gravados con la tasa general, 35.4 % en el consumo gravado con tasa cero y 19.7 % en bienes exentos. En contraste, los tres últimos deciles consumían en promedio los productos y servicios sujetos a las siguientes tasas: general 62.2 %, cero por ciento 15.8 % y exenta 21.8 %.

Por consiguiente, los hogares más pobres destinaban una mayor proporción de su ingreso en productos gravados con tasa cero en comparación con los deciles de más alto ingreso. Estos últimos gastaban más en bienes gravados con la tasa general. Por otro lado, el consumo gravado con tasa exenta presentaba una distribución más uniforme, es decir, los diferentes grupos sociales gastaban una proporción similar en bienes exentos.

Lo anterior demostraba que el subsidio implícito en la tasa cero y en la tasa exenta favorecía a las personas de menores ingresos, puesto que una parte importante de su consumo (como los productos perecederos y otros alimentos que integraban la canasta básica) no estaba sujeto al pago del IVA.

Empero, el sistema de excepciones del IVA se extendía también a los sectores más ricos de la población, los cuales al tener un mayor ingreso disponible y una gran capacidad de compra se beneficiaban bastante de dicho subsidio.

Sobre este particular, estimaciones oficiales afirmaban que “la tasa efectiva del IVA es de poco menos del 10% debido a que los tratamientos especiales dejan de gravar el 42% del consumo final. El 10% de las familias más pobres recibe sólo el 4.5% del beneficio que se deriva de estos tratamientos (tasa cero, exenciones y tasa fronteriza); mientras que el 10% de las familias con mayores ingresos percibe el 21% de dicho beneficio” (SHCP, 2007c: 9).

Ahora bien, si se generalizaba el pago del IVA, con el fin de que se gravara el consumo completo de los deciles ricos de la población, se iba a afectar al mismo tiempo y en mayor medida a los sectores populares.

Sobre esta cuestión, Calva, Espíndola y Salazar (2007: 119-120) aseveraron:

En México se ha intentado, a través del cobro del IVA a alimentos y medicinas, resarcir el problema de la baja recaudación... Al respecto es importante señalar que en Canadá, donde la capacidad de recaudación es muy alta y el ingreso per cápita es de los más elevados del mundo, no se gravan los alimentos... y en los Estados Unidos además de que no se grava a los alimentos, se mantienen altos subsidios para este sector. Si se considera que en México un alto porcentaje de la población es pobre... la aplicación del IVA sobre alimentos y medicinas, daría lugar a una mayor inequidad en la distribución del ingreso.

En efecto, la eliminación de la tasa cero iba a reducir el de por sí limitado ingreso y el poder adquisitivo de los asalariados, ya que una parte considerable de sus entradas se destinarían a un mayor pago del gravamen. Del mismo modo, afectaba

la composición del gasto total de las familias de menores recursos con relación a una menor compra de productos alimenticios y medicinales<sup>10</sup>.

### 2.3.4.3. EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

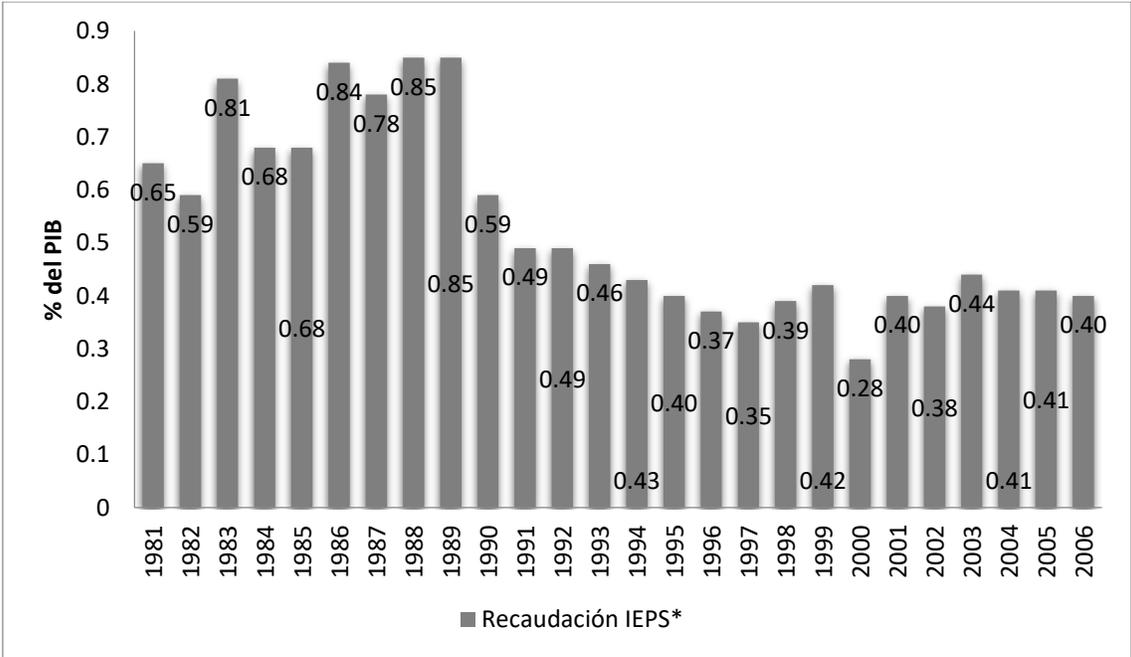
#### 2.3.4.3.1. Características

El Impuesto Especial sobre Producción y Servicios es el gravamen que se aplica a la enajenación o importación de bienes como bebidas alcohólicas, cerveza, alcohol desnaturalizado, cigarrillos, puros, gasolinas, diésel, entre otros; así como de servicios como la comisión, agencia, representación y distribución con motivo de la enajenación de dichos productos, etc. El impuesto se calcula aplicando a determinados valores o unidades de medición las tasas o cuotas que estipula la ley del IEPS.

#### 2.3.4.3.2. Evolución de la recaudación

En la gráfica 2.6 se muestra la evolución de los ingresos del IEPS respecto al PIB.

**Gráfica 2.6. Recaudación del IEPS\* como proporción del PIB 1981-2006**



<sup>10</sup> Debe tomarse en cuenta que la alimentación y la salud son derechos sociales que deben ser garantizados.

\*Incluye: tabacos labrados, cerveza, bebidas alcohólicas, seguros, teléfonos, refrescos y telecomunicaciones. No incluye gasolinas y diésel.

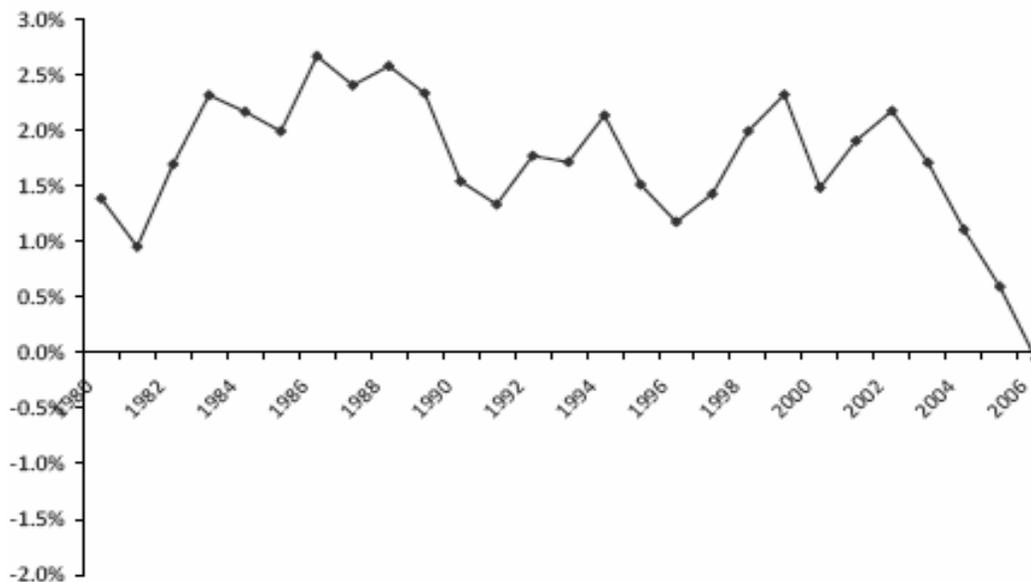
Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007b); Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

La recaudación del IEPS, que no incluía gasolinas y diésel, mostró un comportamiento decreciente a partir de la década de los noventa. En términos comparativos, en 1986 los ingresos ascendieron a 0.84 por ciento en términos del PIB; dos décadas después su monto fue de tan solo 0.40 por ciento.

En esta vertiente, si se revisa la evolución de la recaudación del IEPS total que incluía gasolinas y diésel (ver gráfica 2.7), se afirma que su comportamiento fue más bien volátil, es decir, osciló entre caídas y recuperaciones.

De esta manera, los años destacados son 1986 y 2006, ya que en el primero se registró el nivel más alto y en el segundo el más bajo. Cabe señalar que desde 2003 hasta 2007 se hizo evidente la contracción de la recaudación. De hecho, en este último año el IEPS fue negativo, dado que su captación fue de - 0.7 por ciento del PIB.

**Gráfica 2.7. IEPS total como porcentaje del PIB**



Fuente: CEFP (2010) con base en datos de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 1981-2007, Resultados Generales.

Los bajos niveles que registró el IEPS en los últimos años analizados, que se reflejaron también en la disminución de su participación dentro de los ingresos tributarios totales, se atribuyó al fuerte descenso de la captación de IEPS a gasolinas y diésel.

### 2.3.4.3.3. Incidencia

En el cuadro 2.14 se muestra la carga fiscal del IEPS por deciles de ingreso.

**Cuadro 2.14. Distribución de la carga fiscal del IEPS**

		Decil	Total
Hogares		I	0.38
		II	1.52
		III	2.25
		IV	3.64
		V	5.47
		VI	7.90
		VII	9.46
		VIII	14.08
		IX	19.34
		X	35.97
	Total	100.00	
Población		I	0.28
		II	0.96
		III	1.73
		IV	2.77
		V	3.88
		VI	6.34
		VII	8.50
		VIII	11.66
		IX	20.13
		X	43.75
	Total	100.00	

El total incluye la recaudación del IEPS a cerveza, alcohol, refrescos, tabaco y gasolinas.  
Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007c) con base en la ENIGH 2004.

Como se observa, la recaudación del IEPS se concentraba en las familias y en la población de altos ingresos, ya que aproximadamente el 75.5 % de los recursos provenían de los últimos tres deciles. Por el contrario, los tres primeros grupos contribuyeron con el 2.97 %.

## **2.3.4.4. EL IMPUESTO AL ACTIVO**

### **2.3.4.4.1. Características y tasas**

El Impuesto al Activo gravaba los activos<sup>11</sup> de las personas morales y las personas físicas con actividad empresarial residentes en México o en el extranjero que tenían establecimiento permanente en el país. También estaban obligadas al pago del impuesto tanto las personas que otorgaban el uso o goce temporal de bienes que eran utilizados por otro contribuyente sujeto al gravamen, así como los extranjeros por los inventarios que tenían en territorio nacional y que hubieran sido transformados por algún contribuyente del impuesto.

El IMPAC entró en vigor en 1989 y la tasa aplicable era de 2 % sobre el valor del activo en un ejercicio fiscal. En 1994 la tasa se redujo a 1.8 %; y en 2006 se ajustó a 1.25 %. Este gravamen era complementario al ISR.

De esta manera, las compañías que reportaban pérdidas por varios periodos estaban obligadas a pagar por lo menos un impuesto mínimo por sus activos. No obstante, el IMPAC era acreditable contra el ISR.

## **2.3.5. EL RÉGIMEN FISCAL DE PEMEX**

### **2.3.5.1. Conceptos y tasas**

La fuente de ingresos más importante del gobierno federal provenía de la imposición fiscal sobre las utilidades o rentas de Petróleos Mexicanos. Según la Ley de Ingresos de la Federación de 2007, el régimen impositivo de PEMEX comprendía los siguientes conceptos:

- Impuestos
  - a) IEPS a las gasolinas y diésel.
  - b) Impuesto sobre Rendimientos Petroleros.

---

<sup>11</sup> Cabe diferenciar entre los activos fijos y los financieros. Entre los primeros se encuentran los bienes muebles e inmuebles, terrenos, maquinaria, equipo de oficina y camiones. Y los segundos incluyen las inversiones en títulos de crédito, las cuentas y documentos por cobrar y los intereses devengados a favor no cobrados.

- Derechos

c) Derecho Ordinario sobre Hidrocarburos (DOH).

d) Derecho Extraordinario sobre Exportación de Petróleo (DEEP).

e) Derecho sobre Hidrocarburos para el Fondo de Estabilización (DSHFE).

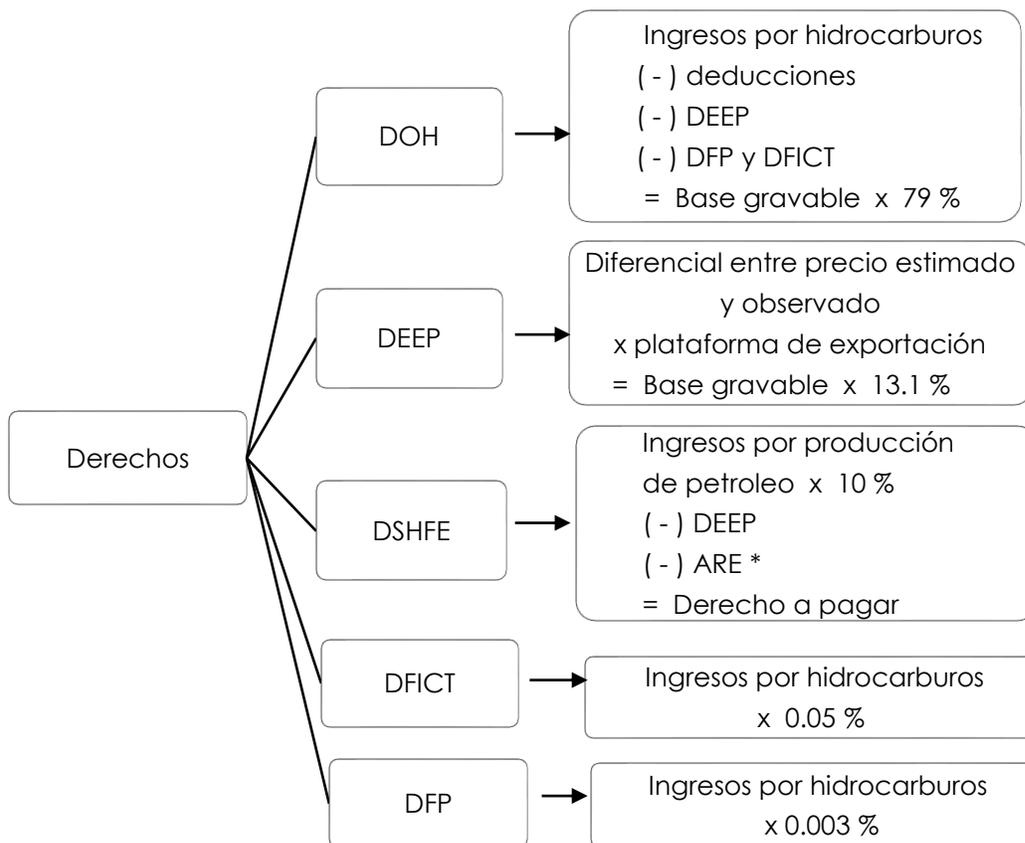
f) Derecho para el Fondo de Investigación Científica y Tecnológica (DFICT).

g) Derecho para la Fiscalización Petrolera (DFP).

h) Derecho Adicional (DA).

El esquema 2.1 muestra la base y las tasas que se aplicaron en 2007 para el cálculo del pago de derechos.

Esquema 2.1. Cálculo del pago de derechos por parte de PEMEX



\*ARE= Aprovechamientos sobre Rendimientos Excedente. Se refiere al último pago de ARE en 2006, dado que en el año posterior ya no fue aplicable.

Fuente: Elaboración propia con datos de CEFP (2007a).

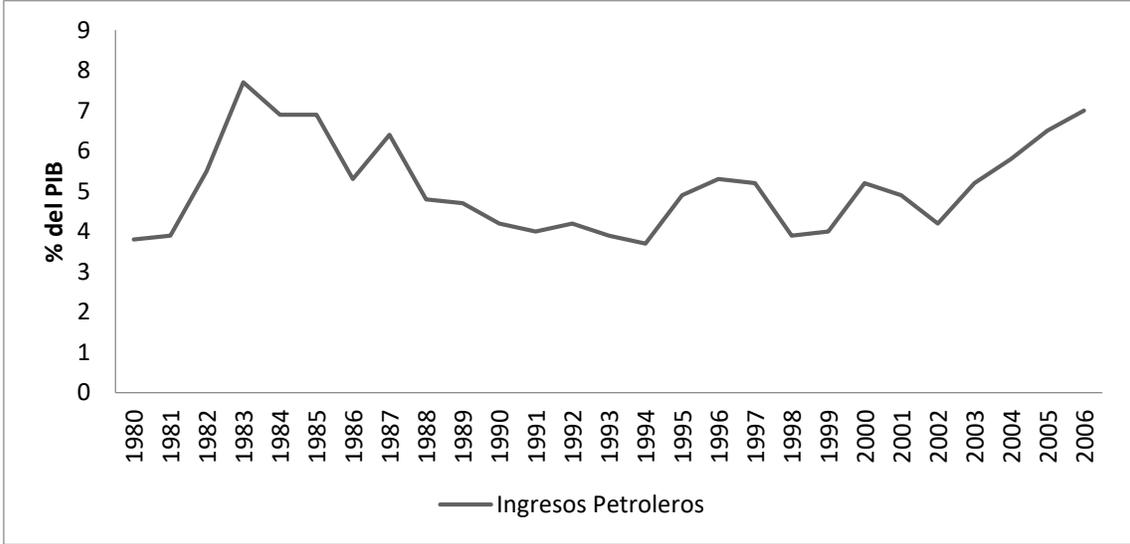
Como se observa, la carga fiscal de la paraestatal era muy elevada, ya que estaba sujeta al pago de diferentes derechos que gravaban la extracción de hidrocarburos y la exportación de petróleo. También pagaba un impuesto sobre rendimientos petroleros, ISR en calidad de retenedor, IEPS, entre otros.

**2.3.5.2. Evolución de los ingresos petroleros**

En la gráfica 2.8 se muestra la evolución de los ingresos generados por PEMEX. Así pues, en los años observados los recursos provenientes de los hidrocarburos reflejaron un comportamiento inestable. El nivel más elevado se registró en el periodo 1983-1985, dado que alcanzó en promedio 7.1 por ciento del PIB.

De 1988 a 1994 los ingresos mostraron un claro descenso. Sin embargo, en los tres siguientes años se recuperaron, pues se captó en promedio 5.1 por ciento del PIB. En 1998 cayeron nuevamente y no lograron crecer sino hasta el año 2000. Pese a que en 2002 se registró otro descenso en los ingresos, a partir del año posterior se observó una tendencia al alza, debido al incremento que tuvieron los precios del petróleo. De hecho, de 2004 a 2006 los fondos promediaron 6.4 por ciento del PIB.

**Gráfica 2.8. Ingresos Petroleros 1980-2006 (% del PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007b).

En suma, en los últimos decenios los ingresos procedentes de la renta petrolera fueron fundamentales para el sostenimiento de las Finanzas Públicas. De acuerdo

con la SHCP (2008:5) de 2004 a 2007 estos recursos participaron con el 36.7 % del total de los ingresos del sector público.

## **2.4. DEFICIENCIAS DEL SISTEMA FISCAL**

El sistema impositivo del país se caracterizaba por arraigar varias deficiencias estructurales. Dentro de éstas sobresalían la vulnerabilidad y debilidad de los ingresos fiscales, la baja recaudación impositiva y la alta dependencia de los ingresos provenientes de la actividad petrolera.

Entre las principales causas de la recaudación insuficiente y endeble se encontraban: los altos niveles de evasión y elusión fiscal, las bases especiales de tributación y los privilegios fiscales del ISR, la inequidad del sistema tributario, las deficiencias del sistema de recaudación y la economía informal. En los siguientes apartados se abordarán de manera particular estos factores.

### **2.4.1. DEPENDENCIA DE LOS INGRESOS PETROLEROS**

A mediados de la década de los setenta se inició la petrolización de las finanzas públicas, esto es, la dependencia del gobierno federal respecto a los fondos generados por Petróleos Mexicanos.

En 1977 los ingresos petroleros representaron alrededor del 12.6 % del total de los ingresos del sector público; en 1980 su participación era ya de 26.8 %. En los años de las crisis económicas aumentó aún más su aportación, ya que en 1982 representaron el 47 % del total y en el periodo 1994-1995 la cifra fue de 38 %. En 2000 la paraestatal aportó poco más del 30 %. Siguiendo esta línea, de 2004 a 2007, dado los altos precios que alcanzó el barril de crudo, su contribución fue de 36.7 %. De hecho, en este último año los ingresos petroleros alcanzaron 7.8 % del PIB (Correa, 2005: 143; SHCP, 2010).

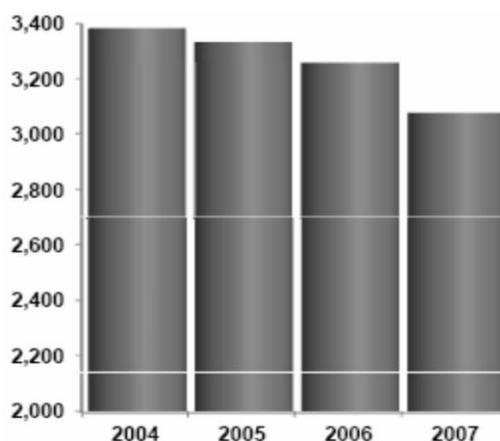
Sin embargo, es importante señalar que los recursos provenientes de los hidrocarburos presentaban una alta vulnerabilidad debido a que estaban sujetos a las constantes fluctuaciones de los precios internacionales del petróleo. Por ende,

cuando bajaba el precio del barril de crudo, la renta de Pemex caía o disminuía; y cuando el precio era mayor al que se estimaba anualmente, se obtenían ingresos petroleros excedentes.

Luego entonces, los eventuales cambios en el precio del petróleo, el descenso que tuvo de 2004 a 2007 la producción de crudo en el país (ver gráfica 2.9) y la gradual reducción de las reservas petroleras fueron factores que acrecentaron la vulnerabilidad y volatilidad de los ingresos fiscales de Pemex.

La dependencia financiera del erario respecto a dichos fondos también incidió en la recaudación insuficiente de las fuentes de ingresos no petroleras. Asimismo, la elevada carga fiscal de la paraestatal obstaculizó las inversiones destinadas a su desarrollo sectorial y tecnológico.

**Gráfica 2.9. Plataforma de producción de petróleo crudo  
(miles de barriles diarios)**



Fuente: SHCP (2009).

#### **2.4.2. EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL**

Dos de las principales causas que explicaban la recaudación fiscal baja eran la elusión y evasión de impuestos. La primera hace referencia a los actos, estrategias o planeaciones fiscales que aprovechan las lagunas, huecos o resquicios legales para reducir el pago de tributos.

Por otro lado, respecto al concepto de evasión, Díaz (2007:180) puntualiza:

Vamos a considerar las dos acepciones del término evasión, como delito fiscal y como infracción a la ley. La infracción a la ley ocurre cuando el causante incurre en retraso, pago incorrecto del impuesto y subdeclaración de ingresos o sobrestimación de gastos, simulación de uno u otros... [Como delito fiscal] se considera la evasión cuando se deja de cumplir la ley, o no se cumple con el pago de los impuestos porque no se da de alta a los trabajadores en el padrón de contribuyentes, o habiéndolo hecho... los patrones no enteran a la autoridad fiscal parte o el total de las contribuciones retenidas.

En efecto, la evasión fiscal es un mecanismo ilícito al que recurren algunos contribuyentes, quienes deliberadamente ocultan o simulan ingresos, bienes e información para eludir o disminuir su carga impositiva, no enterar la totalidad de sus impuestos o no cumplir correctamente con sus obligaciones tributarias. A diferencia de la elusión, en la que las operaciones o movimientos discrecionales se realizan dentro o al margen de la ley, la evasión constituye una violación a la normatividad tributaria que debe ser sancionada. El contrabando de mercancías o el establecimiento de sedes o filiales empresariales en paraísos fiscales son ejemplos de estos tipos de prácticas.

En el cuadro 2.15, se exponen los resultados de los estudios de evasión fiscal que realizaron algunas instituciones académicas del país.

**Cuadro 2.15. Estudios de evasión fiscal en México (2004-2006)**

Concepto	Institución académica	Evasión estimada
IVA	CIDE 2004	35%
	ITAM 2006	20%
ISR asalariados	COLEF 2005	15%
	ITAM 2006	15%
Arrendamiento	COLMEX 2006	64%
	ITAM 2006	70%
Actividad empresarial y profesional (PF)	COLMEX 2005	77%
	ITAM 2006	80%
Renta empresarial	CIDE 2006	33%

(PM)	ITAM 2006	26%
------	-----------	-----

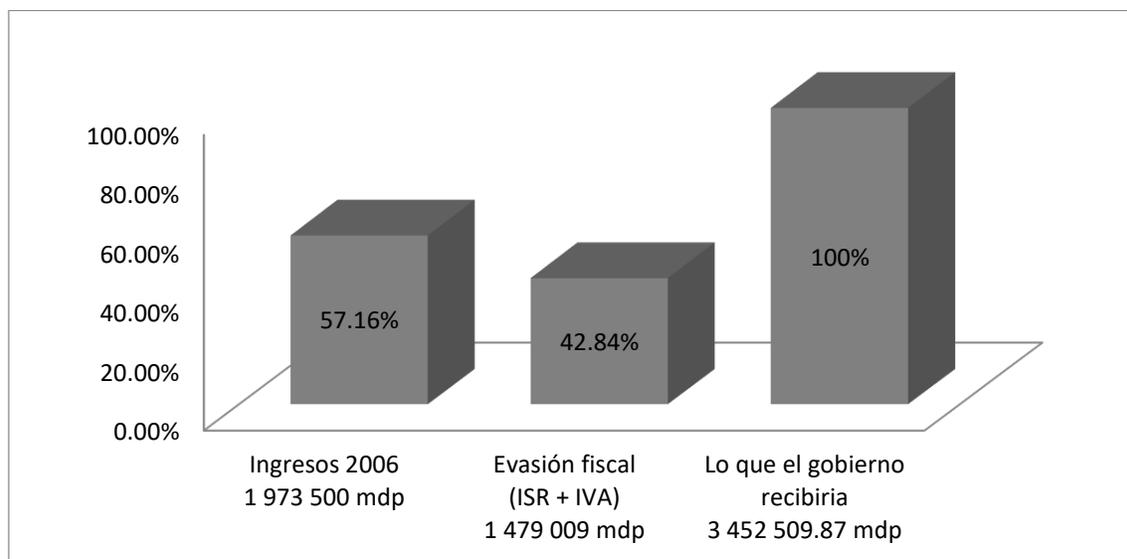
PF: Personas físicas / PM: Personas morales

Fuente: Elaboración propia con datos de Álvarez (2009); SAT.

En orden de magnitud, el ISR que se aplicaba a las personas físicas con actividad empresarial y profesional presentaba una alta evasión fiscal, debido a que no se recaudaba entre un 77 y 80 % de dicho impuesto. Le seguía el arrendamiento que presentaba un rango entre 64 y 70 % de evasión. Del mismo modo, se estimaba que el Fisco dejaba de percibir entre un 26 y 33 % del ISR corporativo. En cuanto al IVA las estimaciones eran de 20 y 35 %. Y finalmente la evasión de ISR asalariados era de 15 %.

Otro estudio de 2006 (Morales, 2007: 151-158) aseveraba que la evasión conjunta del IVA y del ISR equivalía a 42.84 % de los ingresos totales que se debieron recaudar en ese año, tal y como se muestra en la gráfica 2.10.

**Gráfica 2.10. Ingresos que el gobierno recibiría si no hubiera evasión fiscal**



Fuente: Elaboración propia con datos de Morales (2007); Ley de Ingresos 2006.

Como se aprecia, la Ley de Ingresos de la Federación de 2006 estableció que el total de los ingresos públicos era de 1,973,500 millones de pesos. Si a esta cifra se le sumaban los recursos que se hubieran obtenido si no se evadiera el ISR y el IVA, la recaudación habría sido de 3,452,509.87 millones de pesos.

En suma, la evasión fiscal, principalmente la del ISR y la del IVA, era muy alta y representaba un serio problema de las finanzas públicas. Como consecuencia, en 2006 los ingresos que perdió la hacienda pública ascendieron a 1,479,009 millones de pesos.

### **2.4.3. REGÍMENES ESPECIALES Y PRIVILEGIOS FISCALES**

Los regímenes especiales que se aplicaban a las personas morales, como el simplificado y el de consolidación fiscal, y los privilegios fiscales eran dos importantes deficiencias que presentaba el Impuesto Sobre la Renta.

En el esquema simplificado tributaban los sectores que se dedicaban exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, pesqueras y de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros.

Este régimen se caracterizaba por brindar estímulos fiscales y por tener menos requisitos contables. Y dado que comprendía significativas reducciones y deducciones, propiciaba vías para la elusión fiscal.

Cabe señalar que esta base especial fue diseñada para apoyar al sector primario de la economía. Sin embargo, dentro de ésta tributaban grandes empresas que ya estaban capitalizadas y que debían sujetarse a otro régimen (Terrazas, Tórrez y Zúñiga, 2002: 123-127).

Otro régimen preferencial era el de consolidación, el cual permitía que un grupo de empresas se constituyera como una sola unidad económica para finalidades fiscales. Esta unidad era representada por una sociedad controladora que podía sumar las utilidades o restar las pérdidas de las empresas integradas en proporción a su participación accionaria para obtener una base gravable o resultado fiscal consolidado. A esta base se le aplicaba la tasa correspondiente, obteniéndose así el impuesto causado en una misma declaración fiscal.

De esta forma, la sociedad controladora lograba que las pérdidas que generaban algunas de sus empresas se amortizaran de inmediato contra las utilidades de otras empresas integrantes del grupo.

Siguiendo esta línea, Di Costanzo (2010) precisa:

Bajo este esquema una empresa no tiene que esperar a que en lo individual genere utilidades para amortizar sus pérdidas sufridas en años anteriores, situación que genera beneficios financieros extraordinarios... Todo lo anterior en detrimento de las finanzas públicas nacionales y del resto de las pequeñas y medianas empresas que no cuentan con los recursos financieros, ni con la posibilidad de contratar a grandes despachos de contadores que les ayuden a realizar estas planeaciones fiscales... este régimen... es utilizado por muchas empresas para 'eludir' o 'disminuir' significativamente el pago de impuestos... Esto significa que, aunque la contribución fiscal de las empresas debería ser al menos el doble que la de los asalariados, en virtud de que sus ingresos duplican los de éstos, no sucede así gracias a los 'régimenes fiscales especiales'. Lo que sin duda contraviene el principio de equidad fiscal.

De igual forma, el ISR contemplaba algunos privilegios como era la exención a las ganancias derivadas de la enajenación de acciones que emitían las sociedades mexicanas en la bolsa de valores.

Sobre este particular, Pardinás (2005: 108) afirma:

Las ventajas fiscales para los participantes en el mercado de valores son un ejemplo del trato desigual de las normas fiscales. En varios países del mundo se aplican gravámenes a las ganancias bursátiles... En México la venta de acciones... se realiza libre de impuestos. La razón del incentivo es impulsar el desarrollo del mercado bursátil, pero en los hechos la exención de impuestos no ha servido para que nuevas compañías participen de este mecanismo de financiamiento... El privilegio de la exención fiscal se ha aprovechado para la venta de empresas, donde el comprador y el propietario acuerdan cambiar de manos la mayoría de las acciones a un precio arreglado previamente. Así, la venta de un banco o de una empresa grande ocurre sin pagar ningún tributo.

En suma, los tratamientos diferenciados y las prerrogativas que se otorgaban a determinadas empresas y sectores eran dos causas atribuibles a la deficiente capacidad recaudatoria del ISR y por ende a la fragilidad de los ingresos tributarios. Regímenes como el simplificado, con sus facilidades fiscales y administrativas, y el de consolidación, que permitía que las compañías aumentaran o redujeran convenientemente sus utilidades y pérdidas, así como las exenciones a la venta de acciones en la BMV otorgaban significativos beneficios y ventajas en especial a los grandes grupos corporativos.

Estos esquemas que inicialmente se diseñaron para simplificar la administración fiscal, trajeron consecuencias como la creación de espacios para la elusión fiscal, la falta de equidad horizontal y vertical en la distribución de la carga tributaria, etc.

#### **2.4.4. LA INEQUIDAD DEL SISTEMA TRIBUTARIO**

La falta de equidad del sistema impositivo no sólo se reflejaba con los regímenes especiales del ISR corporativo, sino con el aumento de la participación del Impuesto al Valor Agregado dentro de los ingresos tributarios totales.

En las últimas décadas se incrementaron los recursos provenientes del IVA, puesto que pasaron de 2.5 % en 1986 a 3.9 % en 2006 en términos del PIB. Y en 2007 representaron dentro de la recaudación tributaria el 40.8 % contra el 52.6 % del ISR.

Al respecto, Calva, Espíndola y Salazar (2007: 115) hicieron la siguiente observación: “En consecuencia, se profundizó la inequidad del sistema impositivo, al incrementarse los *impuestos indirectos*, por naturaleza regresivos puesto que gravan a la población con las mismas tasas impositivas, no en función de su ingreso sino de su consumo; y al reducirse los *impuestos directos* que gravan progresivamente el ingreso”.

Cabe indicar que, a diferencia de la recaudación del ISR, cuyo indicador es el comportamiento general de la economía, la captación del IVA depende más del comportamiento del consumo privado, el cual tiende a ser menos estable y previsible. Por lo tanto, el ISR tendría que mantenerse como la columna vertebral del sistema tributario no sólo porque es una fuente de ingreso más estable para el Fisco, sino porque es un gravamen progresivo. Asimismo, la reducción de la participación del IVA dentro de la recaudación total, ajustando su tasa a la baja, contribuiría a que se cumpliera el principio de equidad tributaria.

#### **2.4.5. ECONOMÍA INFORMAL**

Dado que no se encuentran registradas ante la Hacienda Pública, las personas que realizan actividades en el sector informal de la economía no contribuyen a la recaudación tributaria.

En 2007, la Organización Internacional del Trabajo (OIT) reportó que en México más de 24 millones 255 mil personas se empleaban en el sector informal, es decir, más de la mitad de la población económicamente activa. Por su parte el INEGI informó que en el tercer trimestre de 2007 había 11 millones 849 mil 67 personas trabajando en dicho sector y la tasa de ocupación en el mismo era de 26.87 % (Tinoco, 2007).

Sin embargo, cabe indicar que si se gravaran los ingresos del sector informal dentro del régimen del ISR, el potencial recaudatorio sería bajo, pues equivaldría sólo a 0.42 % del PIB. Ello se explica porque las bajas remuneraciones que obtienen los trabajadores informales tendrían que gravarse a una tasa de entre 3 y 10 %, que aunado a los esquemas de subsidios aplicados a los ingresos inferiores implicaría que más que contribuir a la recaudación, dicho sector terminaría generando un costo adicional a los gastos fiscales del gobierno. Por consiguiente, poco menos del 20 % de la economía informal sería una fuente potencial de recursos, mientras que la formalización costaría al fisco 0.1% del PIB (Flores y Valero, 2007: 142-143).

De esta forma, la recaudación potencial que se obtendría del sector informal sería muy reducida si se le compara con la que genera el ISR asalariados o el IVA. Empero, la incorporación de la informalidad dentro del sistema tributario, mejoraría la equidad horizontal del mismo y la distribución de la carga fiscal.

#### **2.4.6. DEFICIENCIAS DEL SISTEMA DE RECAUDACIÓN**

Pese a los avances en materia de simplificación fiscal, el Sistema de Administración Tributaria (SAT) como órgano responsable del cobro de impuestos a nivel federal presentaba limitaciones en su capacidad recaudatoria y fiscalizadora. Una de las causas era que varios de sus trámites y procedimientos administrativos se caracterizaban por su complejidad, burocratización y costos adicionales. Por ejemplo, la complejidad que presentaba el procedimiento y las reglas de cálculo del ISR personas físicas, así como la carga administrativa que generaba.

Aunado a ello, la falta de eficacia en la aplicación de la ley y en la fiscalización por parte de la autoridad fiscal, impedía que se identificara y sancionara de forma oportuna a los contribuyentes que evadían impuestos o que no cumplían cabalmente con sus obligaciones tributarias.

## **2.5. LA PROPUESTA FISCAL FALLIDA DE VICENTE FOX Y LAS REFORMAS FISCALES APROBADAS EN SU SEXENIO**

### **2.5.1. LA PROPUESTA DE ELIMINAR LA TASA CERO DEL IVA A ALIMENTOS Y MEDICINAS**

Desde los primeros meses de su administración en 2001 hasta mediados de 2003, el entonces titular del Ejecutivo Vicente Fox Quesada, del Partido Acción Nacional (PAN), impulsó la iniciativa de modificar la Ley del Impuesto al Valor Agregado con el fin de eliminar la tasa cero a alimentos y medicinas.

En este sentido, pretendía establecer una tasa general a todos los bienes y servicios, excepto en la región fronteriza del país; y aplicar la tasa cero únicamente a las exportaciones.

El gobierno federal justificó la propuesta aseverando que con las modificaciones se reduciría la erosión de la base gravable del IVA, dado que se gravaría la compra de alimentos y medicinas que realizaban las familias ricas del país. Asimismo, arguyó que la eliminación de las tasas diferenciadas simplificaría la administración y disminuiría la evasión del gravamen. Y afirmó que si se aprobaban las modificaciones, se obtendría un incremento de la recaudación total de 1.5 % como proporción del PIB.

Para atenuar el impacto del alza del IVA, el gobierno propuso dos mecanismos compensatorios. El primero consistía en el otorgamiento de subsidios directos a las familias más pobres y marginadas del país que se harían a través de los programas federales como Progresá, Oportunidades y otros a cargo de la Secretaría de Desarrollo Social (Sedesol). El segundo implicaba también subsidios, pero a

determinados medicamentos de consumo básico para que no aumentaran de precio.

Sin embargo, en el Congreso de la Unión la iniciativa fue rechazada a finales de 2001 y posteriormente en 2003 por los legisladores del Partido Revolucionario Institucional (PRI) y del Partido de la Revolución Democrática (PRD).

De acuerdo con Velasco (2007: 97-110), fueron varias las razones políticas que explicaron el fracaso de la propuesta de reforma al IVA. A continuación, se sintetizan:

1) *La posición minoritaria del partido de Vicente Fox en la estructura formal del poder.* Los partidos de oposición, especialmente el PRI, tenían la mayor representación en la Cámara de Diputados, en la Cámara de Senadores y en los gobiernos estatales. Después de las elecciones intermedias de 2003 esta situación se reforzó aún más, y dio como resultado que el PAN no contara con los votos necesarios para sacar adelante su propuesta fiscal.

2) *El reacomodo de las fuerzas internas del PRI.* Después de la llegada de Fox a la presidencia, al interior del PRI hubo un reacomodo de fuerzas que resultó en el fortalecimiento de la facción más tradicional del partido (más cercana a la ideología nacional que a la neoliberal). La primera vez que se presentó la iniciativa, en la etapa del debate, los panistas no trataron de formar una coalición a favor de la propuesta en la que se incluyera al PRI y al PRD. Por tanto, la iniciativa estuvo totalmente ligada a Fox y a Acción Nacional, situación que reforzó la renuencia de apoyo de los demás partidos. En 2003 se presentó nuevamente la propuesta. En esta ocasión, a causa de conflictos con su partido, algunos diputados priistas afines a la entonces líder magisterial Elba Esther Gordillo decidieron apoyar la iniciativa de Fox. Sin embargo, no reunieron los votos suficientes para lograr su aprobación.

3) *La lógica de la oposición.* En 1995 el gobierno de Zedillo incrementó la tasa general del IVA de 10 a 15 por ciento. En ese momento los diputados panistas votaron en contra de dicha medida. Después de perder la presidencia, el PRI asumió la estrategia electoral y política de oponerse a la propuesta de alza al IVA que

impulsó Fox. Dicho partido no sólo denunció los efectos regresivos que traería la eliminación de la tasa cero, sino que utilizó como lema de campaña su rotundo rechazo a la reforma. De hecho, este posicionamiento coadyuvó a su logro electoral de 2003.

4) *La impopularidad de la propuesta.* Aunque la elite económica del país estaba a favor de la reforma, un gran segmento de la sociedad la rechazaba y desconfiaba del manejo que se les daría a los recursos obtenidos. El reducido apoyo social que recibió la iniciativa reforzó el poder de veto de los partidos de oposición. No obstante, ni el PRI y ni el PRD generaron una propuesta propia que procurara resolver de fondo el problema de la baja recaudación.

5) *Los defectos de la propuesta: su regresividad y su baja capacidad recaudatoria.* Los mecanismos de compensación a favor de las familias de baja condición económica que proponía el Ejecutivo para reducir los efectos regresivos del incremento del IVA tenían una importante limitación: se le otorgaría sólo al 20 % de la población más pobre del país, mientras que a los sectores intermedios (quintiles 2 y 3) que también se encontraban en la precariedad económica se les privaría de dichos subsidios.

De esta forma, al no contar con un apoyo compensatorio, el ingreso disponible de dichos quintiles se vería seriamente disminuido y, por ende, el sacrificio fiscal del pago del impuesto pesaría más sobre éstos. Aunado a ello, el gobierno federal no precisó de qué forma y bajo qué reglas se otorgarían las compensaciones. Asimismo, la propuesta carecía de la suficiente capacidad recaudatoria, por lo que no lograría incrementar de manera sostenida los ingresos públicos.

Por su parte, bajo este contexto, Marichal (2007: 106) afirmó:

Lo que han revelado los debates en el Congreso y en numerosos foros públicos y políticos es que... han resultado un fracaso las propuestas de reforma fiscal de la administración del Presidente Fox y, en particular, de su secretario de Hacienda, Francisco Gil... al parecer la actual administración hacendaría se empeñó más bien en una reforma regresiva (que afectaría sobre todo a los sectores populares) para obtener un beneficio fiscal *súbito* por medio del IVA, en vez de proponer un aumento sostenido y necesario de

los ingresos por cuenta del ISR y de impuestos sobre propiedades, operaciones bursátiles y diversas transacciones que están gravadas en países económicamente más avanzados. Es más, puede sugerirse que lo que realmente deseaba la administración hacendaria... era intentar una *contrarreforma fiscal*... para universalizar los impuestos sobre sectores populares y reducir los gravámenes sobre los sectores acaudalados (ya de por sí grandes evasores).

En efecto, la iniciativa de modificación al IVA que propuso Fox generó un gran rechazo político y social debido a que era una reforma esencialmente regresiva; por este motivo y por intereses electorales fue bloqueada en dos ocasiones por los legisladores priistas y perredistas.

Además, como se mencionó anteriormente, las familias de bajos recursos destinaban una mayor proporción de sus ingresos a la compra de bienes y servicios gravados con la tasa cero en comparación a lo que gastaban los sectores ricos. Por lo tanto, la eliminación de dicha tasa iba a generar efectos sociales adversos. Ello porque el pago del gravamen recaería en mayor medida sobre las clases populares, lo cual iría en detrimento de su poder adquisitivo. Si se hubiera aprobado una reforma de esta naturaleza, se habría agudizado el problema de la inequidad de sistema impositivo y habría aumentado la disparidad de ingresos entre la sociedad.

### **2.5.2. LAS REFORMAS FISCALES APROBADAS EN EL SEXENIO DE FOX**

Durante el mandato de Vicente Fox se aprobaron diversas reformas al marco normativo fiscal. Éstas se orientaron principalmente a simplificar la legislación, mejorar la administración fiscal, establecer un esquema tributario competitivo para promover la inversión, reducir la evasión y elusión, brindar una mayor seguridad jurídica al contribuyente e incrementar los ingresos tributarios de los estados. En el cuadro 2.16 se exponen las reformas más destacadas:

<b>CUADRO 2.16. PRINCIPALES REFORMAS FISCALES 2001 - 2006</b>	
❖	Simplificación de las leyes tributarias y seguridad jurídica
✓	Se aprobaron medidas que redujeron la complejidad de los cálculos y ajustes en la determinación del ISR empresarial como fueron las siguientes:

- Se eliminó la obligación de realizar el ajuste semestral a los pagos provisionales para que la determinación del gravamen fuera más sencilla y disminuyera la carga administrativa para el contribuyente.
- Se eliminó el esquema de tasas diferenciales (para utilidades reinvertidas y no reinvertidas) que obligaba a las empresas a constituir diversas cuentas de utilidades.
- Se simplificó el cálculo del ajuste por inflación aplicado a los intereses reales, al establecerse un cálculo anual con base en un promedio de los saldos al final de cada mes.
  - ✓ Los cambios en el ISR de personas físicas fueron los siguientes:
- Se incorporó un régimen de base de efectivo para las personas físicas con actividades empresariales y servicios profesionales que permitía eliminar el ajuste por inflación, acumular los ingresos cuando eran efectivamente percibidos y deducir las erogaciones cuando eran pagadas.
- Para facilitar el cumplimiento fiscal de aquellas personas con capacidad administrativa reducida, se creó el régimen intermedio para las personas físicas con actividades empresariales e ingresos de hasta cuatro millones de pesos.
- Se estableció una nueva tarifa para el cálculo del ISR, la cual se estructuraba en dos tramos, en lugar de las veinte que se aplicaban. De esta forma, se redujo el costo del cálculo y se otorgó mayor certeza jurídica principalmente para las pequeñas y medianas empresas.
- Se adecuó el Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS), ya que se aumentó el límite de ingresos a dos millones de pesos, se estableció el pago conforme a cuota fija y se eximió del pago a contribuyentes con ingresos bajos.
- Para modernizar el sistema y realizar más fácilmente las deducciones o acreditamientos en el ISR, se estableció la opción de emitir comprobantes digitales para quienes contaran con un certificado vigente de firma electrónica avanzada y llevaran su contabilidad mediante medios electrónicos.
  - ✓ Se efectuaron modificaciones para dotar a los contribuyentes de mayor seguridad jurídica, contar con procedimientos expeditos para resolver la imposición de multas o requerimientos improcedentes, disminuir el tiempo en que las autoridades fiscales ejercen sus facultades de revisión y otorgan la devolución de impuestos. Los principales cambios en esta materia fueron:
- El fisco federal debía pagar intereses por las devoluciones fuera del plazo establecido para los distintos contribuyentes, conforme a la tasa prevista para los recargos por mora que se aplicaba sobre la devolución actualizada.
- Se sustituyó la mecánica de acreditamiento del IVA para los contribuyentes que realizaban actividades gravadas y exentas por la proporción que correspondía al mes por el que se calculaba el impuesto, estableciendo mecanismos de ajuste para evitar acreditamientos indebidos relacionados con activos fijos y otras inversiones.

- Se dotó de una mayor claridad y precisión a las disposiciones fiscales de conceptos deducibles; tal era el caso de las prestaciones para los patrones, así como los requisitos mínimos para que los ingresos de previsión social se consideraran exentos para los trabajadores.

#### ❖ Modificaciones a otras disposiciones

- Se modificó el régimen simplificado a un esquema de flujo de efectivo para que se pagara el ISR con independencia de que se retiraran o no recursos de la empresa.
- Se sustituyó la deducción de compras por el costo de lo vendido.
- En el ISR de personas físicas se introdujo el subsidio para el empleo en sustitución de los anteriores esquemas de subsidio y crédito al salario.
- Se eliminó la exención en el IVA a quienes tributaban en el REPECOS del ISR, aplicándose al valor estimado de sus actividades un coeficiente de valor agregado y enterando pagos mensuales, los cuales se efectuaban mediante cuotas fijas.
- Se estableció el IVA con base en efectivo en lugar de devengado para eliminar el financiamiento que se producía entre empresas y que beneficiaba a las grandes en detrimento de las pequeñas y medianas. Con este esquema el IVA trasladado se enteraba cuando se cobraba y se acreditaba cuando se pagaba.
- Se modificó el periodo de cálculo del IVA de anual a mensual, teniendo el carácter de pago definitivo; aunque se tenía la obligación de realizar una informativa anual sobre las retenciones que se efectuaban del gravamen.
- En el IEPS de bebidas alcohólicas se restableció el esquema de tasas ad valorem, en lugar del de cuota fija por tipo de producto.
- Se estableció en el IEPS un esquema de flujo de efectivo para el pago el impuesto, generando la causación cuando se realizaba el cobro de las contraprestaciones y únicamente sobre el monto de lo cobrado.

#### ❖ Competitividad del esquema fiscal y promoción de la inversión

- Con el propósito de establecer un sistema fiscal más competitivo en el contexto internacional, la tasa de ISR corporativa disminuyó de 40 a 35 % en 2002, 34 % en 2003, 33 % en 2004, 30 % en 2005 y 29 % en 2006.
- Se permitió disminuir del ingreso gravable de las empresas el monto de la PTU por pagarse en el ejercicio. Y se estableció que, en caso de no generarse utilidad fiscal en el ejercicio, las pérdidas podrían incrementarse con la PTU pagada.
- Se restableció la deducción inmediata para promover la inversión fuera de las zonas metropolitanas y áreas de influencia de Monterrey, Guadalajara y D.F.
- Se permitió que los contribuyentes pudieran compensar los saldos a favor contra los de cualquier contribución, administrados por la misma autoridad y distintos de los causados por la importación de bienes.

- La tasa marginal máxima del ISR personas físicas se redujo de 40 a 29 % en 2006.
- Se estableció que los contribuyentes podían disminuir de la base del Impuesto al Activo (IMPAC) las deudas contratadas con el sistema financiero.

❖ Cambios fiscales acordes con el entorno económico

- Se estableció un crédito fiscal de 30 % contra el ISR a cargo del contribuyente en relación con los gastos e inversiones en investigación y desarrollo tecnológico.
- Se incorporaron como activos fijos deducibles al 100 por ciento la maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables, con el fin de que se fomentaran las que protegían el medio ambiente.
- En la ley del ISR se incorporó la opción para solicitar la reducción de los pagos provisionales correspondientes al segundo semestre cuando se estimara que el coeficiente de utilidad era menor al que se utilizaba para los pagos provisionales.
- Se redujo la tasa máxima de recargos por prórroga de 2 a 1.5 % y se incorporó un nuevo mecanismo que permitía reducir la tasa a 0.75 por ciento. Ello con el propósito de que se establecieran tasas consistentes con las reducciones que prevalecían en el mercado y para que se incentivaran a los contribuyentes con adeudos fiscales a que se mantuvieran al corriente de sus pagos.
- Se reintrodujo la consolidación para las empresas al 100 % de su tenencia accionaria, con la cual estaban en posibilidad de competir en igualdad de condiciones con grupos multinacionales que tenían operaciones en el país.

❖ Combate a la evasión y elusión fiscal

- Se simplificó el régimen de consolidación fiscal para que tuviera una fiscalización más eficaz, y se adecuó y precisó el régimen aplicable a la enajenación de acciones, a la reducción de capital y a la reestructuración de sociedades.
- Se fortaleció la bancarización de las operaciones y los pagos del esquema fiscal, ya que se estableció que las personas morales únicamente podían cubrir sus contribuciones mediante cheques certificados o de caja y a través de transferencias electrónicas de fondos a favor de la Tesorería de la Federación. Las personas físicas con actividades empresariales e ingresos inferiores a 1,750,000 pesos podían efectuar los pagos mediante cheques personales o efectivo.
- Se simplificaron los procesos de fiscalización, al establecerse la obligación de informar al SAT sobre los ingresos por intereses, dividendos y venta de acciones. Además, las instituciones del sistema financiero debían informar al SAT sobre el monto de los intereses nominales y reales pagados, la tasa de interés promedio nominal, así como los datos de sus cuentahabientes. La exploración de esta información permitía verificar y detectar los ingresos previamente no declarados.

- Se estableció en el ISR la globalización de los ingresos, con lo cual las personas físicas debían acumular todos sus ingresos, incluyendo los dividendos, intereses reales y premios.
- Se dotó de mayor y mejor información a las autoridades fiscales para optimizar y simplificar sus procesos de fiscalización. Dentro de las medidas implementadas destacaron: a) las personas físicas debían presentar la declaración anual cuando sus percepciones por salarios e intereses excedían de 300,000 pesos. En el caso de que la totalidad de sus ingresos excedieran los 500,000 pesos, tenían la obligación de declarar todos los ingresos, incluyendo aquellos por los cuales no se estuviera obligado a pagar el ISR; b) las personas físicas debían informar sobre préstamos, donativos y premios obtenidos, cuando en lo individual o es su conjunto excedieran dicho monto.
- Se precisó en el ISR que son deducibles los pagos por salarios bajos, siempre que se cumplieran las obligaciones referentes al subsidio para el empleo, se inscribiera a los trabajadores en el IMSS y se presentara la declaración informativa.
- Se tipificaron en el Código Fiscal nuevos delitos relacionados con el contrabando de mercancías, como medida para evitar la piratería y la economía informal.
- Con el fin de evitar abusos en solicitudes de devoluciones improcedentes, se precisó que las entidades públicas sólo podían efectuar el acreditamiento del IVA que se hubieran trasladado en erogaciones o el pagado en la importación, que se identificara exclusivamente con las actividades por las que estuvieran obligados al pago del impuesto o les fuera aplicable la tasa de cero por ciento.

#### ❖ Federalismo Fiscal

- ✓ Se establecieron medidas encaminadas a incrementar los recursos tributarios propios de las entidades federativas. Las entidades que tenían convenio con la Federación para administrar los impuestos que se señalan a continuación, obtuvieron recursos conforme a los criterios siguientes:
  - Los contribuyentes que tributaban en el régimen intermedio del ISR debían efectuar pagos mensuales a la tasa de 5 % de la base que les era aplicable para efectuar pagos provisionales ante las entidades federativas donde obtenían sus ingresos. Este pago podía ser acreditado contra los pagos provisionales y el ISR del ejercicio. Si el monto del impuesto federal era menor a 5 %, sólo se enteraría dicho monto a la entidad.
  - Aquellos contribuyentes que obtenían ganancias por la enajenación de terrenos o construcciones debían efectuar un pago a los estados en donde se ubicaba el inmueble, que equivalía al 5 % de dicha ganancia. Este pago podía ser acreditado contra el ISR que correspondía por cada operación.
  - Los pequeños contribuyentes debían efectuar el pago total de su ISR ante la entidad en donde obtenían sus ingresos. Las entidades federativas que celebraron convenio de coordinación para la administración del REPECOS podían estimar el ingreso gravable y determinar las cuotas fijas para cobrar el ISR respectivo.

- Se facultó a las entidades federativas para que establecieran impuestos cedulares a las personas físicas que percibieran ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por la enajenación de los mismos o por realizar actividades empresariales.
- Los estados podían gravar dentro del impuesto cédular sobre sueldos y salarios los ingresos personales independientes que estuvieran asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado. La base gravable debía considerar los mismos ingresos y deducciones de la Ley del ISR, sin incluir el impuesto cédular local. La tasa mínima era de 2 % y la máxima de 5 %.

Fuente: Elaboración propia con información de SHCP (2005).

## **2.6. EL CONTEXTO POLÍTICO DE LA REFORMA FISCAL 2008**

### **2.6.1. LA ESTRUCTURA GENERAL DEL PODER Y LA COMPOSICIÓN DEL PODER LEGISLATIVO**

En el proceso de discusión y aprobación de las iniciativas presupuestales y del paquete fiscal influyen diversos aspectos, entre ellos el contexto político, es decir: la estructura general del poder, la composición del Poder Legislativo y la posición del partido del Presidente en el Congreso.

En 2006 se llevaron a cabo elecciones a nivel federal para renovar el Poder Ejecutivo, la Cámara de Senadores y la Cámara de Diputados. Respecto al cargo presidencial para el periodo 2006-2012 resultó ganador el candidato del Partido Acción Nacional, Felipe Calderón Hinojosa.

De acuerdo con el cómputo final del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación (TEPJF), el michoacano obtuvo el 35.89 % de los votos totales. Por su parte Andrés Manuel López Obrador de la Coalición Por el Bien de Todos (conformada por el PRD, el Partido del Trabajo y el Partido Convergencia) alcanzó el 35.33 % de los votos. Roberto Madrazo, de la Alianza por México (PRI-Partido Verde Ecologista de México), sumó el 22.23 %. Los restantes partidos obtuvieron el 3.67 %. De esta forma, los resultados de los comicios fueron bastante reñidos, ya que la diferencia entre los dos primeros contendientes fue muy estrecha, es decir, de tan sólo 0.56 % (IFE, 2009).

Pese a que el candidato de la Coalición Por el Bien de Todos alegó fraude electoral y denunció irregularidades e inconsistencias en el proceso, después de dos meses el TEPJP validó las elecciones y ratificó como Presidente a Calderón, el cual inició sus funciones el 1º de diciembre de 2006.

Por otra parte, como resultado de las elecciones, el Congreso de la Unión se conformó de la siguiente forma:

<b>Cuadro 2.17. INTEGRACIÓN DE LA CÁMARA DE SENADORES DE LA LX LEGISLATURA</b>	
<b>GRUPO PARLAMENTARIO</b>	<b>TOTAL DE LEGISLADORES</b>
<b>Total Cámara de Senadores</b>	128
<b>PAN</b>	52
<b>PRI</b>	33
<b>PRD</b>	26
<b>PVEM</b>	6
<b>Convergencia</b>	5
<b>PT</b>	5
<b>Sin grupo</b>	1

Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI (2007); Cámara de Senadores.

Como se observa, la Cámara de Senadores correspondiente a la LX Legislatura se integró de forma plural, ya que la mayoría de los partidos políticos tuvieron representación. El PAN tuvo la mayor cantidad de legisladores, dado que sumaron 52, le siguió el PRI con 33 y después el PRD con 26. Asimismo, tres de los partidos pequeños obtuvieron por lo menos cinco asientos cada uno.

Las iniciativas de reforma fiscal enviadas por el Ejecutivo al Congreso requieren para su aprobación de la mayoría de los votos de los legisladores, esto es, 50 por ciento más uno (65 en la Cámara de Senadores y 251 en la Cámara de Diputados). Si se proponen cambios a la Constitución, se requiere de una mayoría calificada, que corresponde a las dos terceras partes de los votantes (Casar, 2004: 538; Berlín, 1998).

En esta tesitura, ni el PAN (pese a que obtuvo la mayor representación respecto a los demás partidos) ni las demás fuerzas políticas lograron obtener por sí mismas la mayoría en el Senado. Por consiguiente, la estructura formal del poder se constituyó como un gobierno dividido o sin mayorías.

Para que el partido de Calderón pudiera alcanzar la mayoría de votos debía buscar y conformar una alianza o coalición con uno o varios partidos.

De esta manera, las posibles coaliciones y la suma de los votos quedarían así:

- 1) PAN – PRI = 52 + 33 = 85
- 2) PAN – PRD = 52 + 26 = 78
- 3) PAN – PRI – PVEM = 52 + 33 + 6 = 91
- 4) PAN – PVEM – Convergencia - PT = 52 + 6 + 5 + 5 = 68
- 5) PRI – PRD – PVEM – Convergencia – PT = 33 + 26 + 6 + 5 + 5 = 75
- 6) PRD – Convergencia – PT = 36

Por lo tanto, para que el PAN pudiera lograr mayoría simple, debía aliarse por lo menos con un partido grande, ya fuera el PRI o PRD, o bien con tres de los pequeños (PVEM – Convergencia – PT).

Por su parte, los partidos opositores tendrían la mayoría si se aliaran todos conjuntamente, o bien sólo PRI – PRD – PVEM. Este tipo de bloque definiría el rumbo de la negociación y tendría un determinante poder de veto sobre las iniciativas presidenciales (como ocurrió con la propuesta de reforma al IVA de Fox, la cual fue frenada por la mayoría opositora). Y si sólo se aliaran los partidos de izquierda no tendrían suficiente fuerza bloqueadora.

Ahora bien, la Cámara de Diputados se integró de la siguiente manera:

<b>Cuadro 2.18. INTEGRACIÓN DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS DE LA LX LEGISLATURA</b>	
<b>GRUPO PARLAMENTARIO</b>	<b>TOTAL DE LEGISLADORES</b>
<b>Total Cámara de Diputados</b>	500

<b>PAN</b>	206
<b>PRD</b>	127
<b>PRI</b>	106
<b>PVEM</b>	17
<b>Convergencia</b>	17
<b>PT</b>	11
<b>Partido Nueva Alianza (PANAL)</b>	9
<b>Partido Alternativa Socialdemócrata y Campesina (PASC)</b>	5
<b>Independiente</b>	2

Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI (2007); Cámara de Diputados.

La Cámara baja también operó en un escenario de pluralidad partidista. Aunque el grupo parlamentario del PAN tuvo el mejor resultado en las elecciones, en virtud de que ganó 206 diputaciones, no logró alcanzar la mayoría necesaria. Por su parte el PRD quedó como la segunda fuerza al obtener 127 curules, le siguió el PRI con 106 y los partidos pequeños sumaron en total 61.

Bajo este escenario, el PAN debía reunir por lo menos 45 votos más, por lo que las alianzas con otros partidos o facciones eran también necesarias. En este caso las posibles coaliciones eran:

- 1) PAN – PRI = 206 + 196 = 312
- 2) PAN – PRD = 206 + 127 = 333
- 3) PAN – PRI – PVEM = 206 + 196 + 17 = 419
- 4) PAN – PVEM – PT – Convergencia – PANAL – PASC = 206 + 17 + 11 + 17 + 9 + 5 = 265
- 5) PRI – PRD – PVEM – PT – Convergencia – PANAL – PASC = 106 + 127 + 17 + 11 + 17 + 9 + 5 = 292
- 6) PRD – Convergencia – PT – PASC = 160

Así pues, el blanquiazul tenía que conformar una coalición con el PRI o el PRD o con al menos tres de los partidos de minoría. Y por otro lado una alianza entre los partidos de oposición, les aseguraría su poder de veto.

### **2.6.2. LA COYUNTURA Y EL AMBIENTE POLÍTICO**

Los aspectos destacados de la coyuntura y el ambiente político en los cuales se desarrolló el proceso de reforma fiscal fueron los siguientes:

1) Después de los comicios de 2006, se creó la coalición política-legislativa denominada Frente Amplio Progresista (FAP), que se integró por los partidos políticos PRD, PT y Convergencia, mismos que formaron parte de la alianza electoral que postuló a López Obrador como candidato presidencial. Al desconocer la legitimidad del gobierno de Felipe Calderón, dicho frente no sólo impulsó el proyecto político derivado de la plataforma electoral de Obrador sino que se constituyó como una férrea oposición contra las políticas del michoacano.

2) Tras las elecciones, se generó un ambiente de tensión y confrontación entre los legisladores del PRD y del PAN. Esta situación se reflejó tanto en la complicada toma de posesión presidencial de Calderón el 1º de diciembre de 2006, así como en la renuencia de los legisladores izquierdistas de colaborar con el gobierno federal respecto a cualquier iniciativa impulsada por éste.

3) Una reforma legal importante que logró aprobar el gobierno de Calderón en el primer semestre de 2007 fue la nueva Ley del ISSSTE (la cual fue aprobada por la alianza parlamentaria PAN–PRI–PVEM–PANAL–PASC). Otra normatividad avalada fue la Ley para la Reforma del Estado.

4) La aprobación de esta última ley puso en la mesa del trabajo legislativo la discusión de la iniciativa de la reforma electoral. Con ésta se buscaba principalmente integrar un nuevo Consejo General del IFE y la regulación de las campañas electorales en los medios electrónicos de comunicación.

## **CAPÍTULO 3. EL PROCESO POLÍTICO – LEGISLATIVO DE LA REFORMA FISCAL 2008**

### **3.1. OBJETIVOS Y SECCIONES DEL CAPÍTULO**

El propósito del presente capítulo es conocer y estudiar en profundidad el proceso político – legislativo del paquete de iniciativas fiscales que presentó Felipe Calderón Hinojosa ante el Congreso de la Unión y que desembocó en su aprobación en 2007.

El capítulo se divide en tres secciones. En la primera se analizará la presentación, el contenido, los objetivos y la justificación de las iniciativas. En la segunda se conocerá quiénes fueron los actores participantes y cuáles fueron sus posturas y objetivos. En la tercera se examinará el proceso legislativo, que comprendió las siguientes fases: la promoción y defensa de las propuestas, la discusión sobre sus aspectos y repercusiones, la negociación de las modificaciones planteadas que llevaron a la consecución de los acuerdos y la votación y aprobación de éstas.

### **3.2. PRESENTACIÓN, CONTENIDO Y OBJETIVOS DEL PAQUETE DE INICIATIVAS DE REFORMA FISCAL**

#### **3.2.1. Preparación y presentación**

En enero de 2007, es decir, durante el primer año de su sexenio, el entonces Ejecutivo Federal, Felipe Calderón Hinojosa, inició la preparación y formulación de uno de los proyectos prioritarios y fundamentales de su agenda: la reforma fiscal. Ello con el fin de obtener el presupuesto necesario para financiar los requerimientos del gasto público y dar cumplimiento a sus planes, políticas y programas.

Para la elaboración técnica y el diseño normativo del proyecto, Calderón contó con la colaboración directa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus órganos competentes. De esta forma, en abril y mayo de 2007 se intensificaron los trabajos correspondientes al mismo.

El 20 de junio de 2007, Agustín Carstens, quien era titular de la SHCP, presentó formalmente ante la Comisión Permanente del Congreso de la Unión el paquete de

iniciativas denominado “Reforma Integral de la Hacienda Pública” (SHCP, 2007d; Ballinas y Becerril, 2007a).

### **3.2.2. Contenido**

En términos generales, el paquete de reforma hacendaria constó de siete iniciativas, que enseguida se enuncian:

1. Decreto que reformaba, adicionaba y derogaba diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Artículos 73, fracción XXVIII; 74, fracción IV; 79 y 134) en materia de Gasto Público.
2. Decreto por el que se modificaba el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de Federalismo.
3. Decreto por el que se reformaban, adicionaban y derogaban diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Y se establecía el Subsidio para el Empleo.
4. Ley del Impuesto Contra la Informalidad.
5. Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única.
6. Decreto que reformaba, adicionaba, derogaba y abrogaba diversas disposiciones fiscales para fortalecer el Federalismo Fiscal.
7. Decreto que reformaba, adicionaba y derogaba diversas disposiciones de las siguientes leyes federales: de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Orgánica de la Administración Pública Federal, de Coordinación Fiscal, General de Desarrollo Social, de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público y de Obras Públicas y servicios relacionados con las mismas.

Así pues, de acuerdo con el comunicado de prensa de la SHCP (2007d), las propuestas del paquete fiscal se desglosaron en torno a cuatro pilares: 1)

Administración tributaria, 2) Gasto público, 3) Federalismo fiscal y 4) Ingresos públicos. A continuación se sintetizan las principales propuestas:

➤ **ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.** Para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y combatir la evasión fiscal, el contrabando y la informalidad, se propuso:

- Establecer un portal tributario personalizado para los profesionistas y las micro, pequeñas y medianas empresas.
- Sustituir el crédito al salario por el subsidio para el empleo.
- Simplificar la tarifa del ISR y la del subsidio fiscal para las personas físicas integrándolas en una sola tarifa.
- Introducir el Impuesto Contra la Informalidad (ICI) para que facilitara la identificación de las personas físicas y morales que obtenían ingresos que no declaraban al fisco. El impuesto gravaría con una tasa de 2 % los depósitos realizados en efectivo que excedían la cantidad acumulada de \$20,000.00 a lo largo de un mes. Además, sería retenido por la institución financiera y el contribuyente podría acreditarlo en su declaración mensual o anual contra el ISR.
- Con el propósito de fiscalizar a las personas no inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), se considerarían como ingresos acumulables los depósitos que sumados en todas las cuentas bancarias del sujeto revisado fueran superiores a \$1,000,000.00 durante el ejercicio fiscal.

➤ **GASTO PÚBLICO.** Para incrementar la calidad del gasto público y orientarlo a resultados y reforzar la transparencia y la rendición de cuentas se propuso:

- Constituir el Consejo Nacional de Evaluación de las Políticas Públicas que evaluaría los programas y políticas con base en el logro de metas y resultados. Las evaluaciones incluirían al gasto federalizado y a los subsidios a los estados.
- Crear presupuestos plurianuales para los proyectos de inversión en infraestructura a fin de darles certidumbre y reducir sus riesgos y costos financieros.
- Establecer un plan de inversiones de corto, mediano y largo plazo para ordenar los proyectos en función de su rentabilidad socioeconómica y del efecto que tendría en la reducción de la pobreza y la promoción del desarrollo regional.

- Adelantar la fecha de presentación tanto de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados del 10 de junio al 30 de abril del año siguiente al ejercicio, como el Informe de Resultados de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) del 31 de marzo del año siguiente al 30 de diciembre del mismo año.
- Fortalecer a la ASF para que fiscalizara y realizara directamente auditorías a las entidades federativas sobre el uso de recursos federales.
- Homologar la contabilidad en los tres órdenes de gobierno para disponer de información precisa y homogénea de las finanzas públicas a nivel nacional.

➤ **FEDERALISMO FISCAL.** Con el propósito de establecer una relación de corresponsabilidad entre los tres órdenes de gobierno y dotar a los estados y municipios de mejores instrumentos e incentivos para atender sus necesidades de gasto, se planteó:

- Facultar a las entidades federativas para que cobraran un impuesto adicional a la venta final de gasolinas, diésel, tabacos labrados y cervezas.
- Eliminar la tenencia en 2014 o convertirla en un impuesto estatal.
- Modificar las fórmulas de distribución de las participaciones entre los estados para premiar la actividad económica y los esfuerzos de recaudación. El reparto de las participaciones se realizaría con relación a su nivel de 2007; y los incrementos correspondientes a la evolución de la recaudación federal participable se distribuirían en función de los aumentos en la actividad económica (60 %), de los incrementos en la recaudación local (30 %) y del nivel de recaudación local (10 %).
- Integrar a partir del Fondo de Coordinación de Derechos, un nuevo Fondo de Fiscalización de las Entidades Federativas que reconocería con participaciones las labores de fiscalización.

➤ **INGRESOS PÚBLICOS.** Con el fin de sentar las bases para un sistema tributario que permitiera sustituir los ingresos petroleros con fuentes alternativas y más estables de recursos, se propuso:

- Gravar con una tasa de 20 % de IEPS la contraprestación cobrada por participar en juegos con apuestas y sorteos. La recaudación obtenida se distribuiría a las entidades federativas conforme al Fondo General de Participaciones.
- Gravar con una tasa de 50 % de IEPS la venta e importación de pinturas en aerosol.
- Establecer la Contribución Empresarial a Tasa Única (CETU), que era de tipo directo y actuaría como un impuesto de control para el ISR, sustituyendo al Impuesto al Activo. Otras características del gravamen eran las siguientes:
  - ✓ Los sujetos pasivos serían las empresas y las personas físicas con actividad empresarial residentes en territorio nacional o en el extranjero y que tenían un establecimiento permanente en México e ingresos provenientes del mismo.
  - ✓ Gravaría con una tasa uniforme de 16 % en 2008 y 19 % a partir de 2009 los ingresos de las empresas provenientes de la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
  - ✓ El impuesto no sólo gravaría las utilidades, sino la generación de flujos económicos destinados a la retribución total de los factores de producción, que incluían las remuneraciones totales por sueldos, salarios y prestaciones, las utilidades no distribuidas, los intereses por deuda y los pagos netos de dividendos y regalías.
  - ✓ Antes de aplicar la Contribución Empresarial a Tasa Única a los ingresos, primero se deducirían las erogaciones para la formación bruta de capital, la cual comprendía maquinaria, equipo, terrenos, construcciones, inventarios y las correspondientes a la adquisición o renta de bienes, de servicios independientes o del uso o goce temporal de bienes que los contribuyentes utilizaban para realizar sus actividades generadoras de ingresos.
  - ✓ La CETU tenía que compararse con el ISR propio y el retenido a terceros causado en el ejercicio, pagándose el que resultara mayor.
  - ✓ A fin de proteger el empleo y el salario, el gravamen se complementarían con un Crédito al Empleo. El monto del crédito sería mayor para los trabajadores de bajos salarios y se otorgaría adicionalmente al Subsidio para el Empleo.

- ✓ Sería obligatorio enterar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual en el mismo plazo que el ISR.
- ✓ Las personas exentas del pago de la CETU eran la Federación, las entidades federativas, los municipios, los partidos políticos, las cámaras de comercio e industria, las asociaciones patronales, los colegios de profesionales, entre otros.
- ✓ El impuesto también exentaba los ingresos que se derivaban de la enajenación de casa habitación (siempre que el monto no excediera de un millón quinientas mil unidades de inversión), la venta de bienes muebles usados, los documentos pendientes por cobrar, los títulos de crédito, los certificados de participación inmobiliaria no amortizables y la compra-venta de divisas.
- ✓ Los contribuyentes podrían efectuar las siguientes deducciones:
  - a. Las erogaciones correspondientes a la adquisición de bienes, servicios independientes o uso o goce temporal de bienes que se consumían en los procesos de producción o se utilizaban en las actividades que daban lugar a los ingresos.
  - b. Contribuciones locales o federales a cargo del contribuyente, con excepción de la CETU, ISR, ICI, aportaciones de seguridad social y aquellas que debían trasladarse (IVA y IEPS).
  - c. El importe de las devoluciones de bienes que se recibían, de los descuentos o bonificaciones que se hacían y de los depósitos o anticipos que se devolvían.
  - d. La creación o incremento de las reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida o seguros de pensiones. Y las cantidades que pagaban las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios.
- ✓ Los contribuyentes podrían acreditar contra la CETU del ejercicio los siguientes conceptos: crédito fiscal, ISR propio del contribuyente, ISR retenido a terceros, ISR pagado en el extranjero y pagos provisionales efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

### **3.2.3. Objetivo y justificación**

El paquete de reforma fiscal era un componente de la estrategia gubernamental de Felipe Calderón que buscaba cumplir con las metas y objetivos fijados en el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012. Así pues, el proyecto pretendía tanto allegarse

de los recursos requeridos para financiar e implementar los planes y políticas públicas, así como afrontar los principales problemas que presentaba el sistema fiscal. Dicho esto, sobre el objetivo general de la propuesta, el gobierno arguyó:

El objetivo de la Reforma Integral de la Hacienda Pública es establecer una estructura institucional moderna que permita hacer frente a las necesidades identificadas en el Plan Nacional de Desarrollo. Ello permitirá cumplir con las demandas de la población en materia de seguridad pública, combate a la pobreza, educación, salud, vivienda e inversión en infraestructura. Asimismo, se contará con una estructura tributaria que facilite la inversión, el crecimiento económico y la generación de empleos. Finalmente, se construirán los cimientos para hacer frente a la reducción en ingresos petroleros que se anticipa en el mediano plazo, dotando de solidez a las finanzas públicas de los tres órdenes de gobierno (SHCP: 2007d).

En efecto, las adecuaciones institucionales, legales y tributarias propuestas estaban orientadas principalmente a incrementar los ingresos federales no petroleros con el fin de destinarlos a políticas de desarrollo económico y social y seguridad pública.

Ahora bien, los objetivos específicos del proyecto eran los siguientes:

- 1) Reducir la evasión y elusión fiscal del ISR a través de la aplicación de la CETU.
- 2) Por medio del Impuesto Contra la Informalidad, identificar, gravar y fiscalizar los ingresos de las personas que no estaban inscritas en el padrón de contribuyentes o que no declaraban ante la autoridad fiscal.
- 3) Ampliar la base de contribuyentes para hacer más equitativa la tributación.
- 4) Simplificar el procedimiento de cálculo y pago de impuestos y mejorar la administración tributaria para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- 5) Aumentar las potestades tributarias de las entidades federativas estableciendo un impuesto local adicional al IEPS para hacer frente a sus necesidades de gasto.
- 6) Mejorar los mecanismos e incentivos de las fórmulas de distribución de las participaciones y aportaciones que recibían los gobiernos locales.

7) Incrementar la eficiencia en el manejo y destino de los recursos públicos con base en resultados, y reforzar la evaluación y rendición de cuentas de los mismos.

Por otro lado, la Contribución Empresarial a Tasa Única fue justificada por el gobierno argumentando que tendría los siguientes beneficios:

- Era un impuesto mínimo y de control para el ISR. Además, era neutral pues no distorsionaría las decisiones de inversión de las empresas.
- Su cálculo era simple, ya que consistía sólo en aplicar la tasa única a la diferencia de ingresos de la empresa menos los insumos y la inversión.
- Favorecería la inversión y la productividad porque permitía que las inversiones se dedujeran al 100 %, lo cual incentivaría la formación de capital de las empresas y con ello también la productividad del trabajo.
- Fomentaría la creación de empleos al generarse una mayor inversión.
- Protegería el empleo y el nivel salarial, ya que para su cálculo se permitía deducir y acreditar el ISR retenido a los trabajadores. Y en adición, otorgaba un crédito fiscal para los trabajadores de bajos ingresos.
- Cerraría espacios para la evasión y la elusión fiscal, pues impediría que las empresas que gozaban de regímenes especiales o que realizaban planeaciones fiscales agresivas redujeran su pago del ISR.
- Atacaría el rezago del ISR en virtud de que reduciría en una tercera parte la brecha entre la recaudación real y la potencial<sup>12</sup>.

Por otra parte, el gobierno justificó la reforma en general asegurando que daría recursos adicionales significativos en el corto y mediano plazo (ver cuadro 3.1).

---

<sup>12</sup> Cabe indicar que el gobierno prefirió introducir la CETU en lugar de cambios en el IVA, debido a que era mayor el rezago tributario del ISR que el del impuesto indirecto. De acuerdo con Meré (2007a), el fisco dejaba de percibir de ISR 3.3 % del PIB a causa de los tratamientos preferenciales y 2.1 % por la evasión. En total dejaba de captar 5.4 % del PIB. Mientras que el rezago en la recaudación del IVA era menor, perdiendo 1.9 % por regímenes preferenciales y 0.9 % por evasión, lo que representaba 2.8 % del PIB.

<b>Cuadro 3.1.</b>					
<b>Incremento de los ingresos derivados de la reforma fiscal (% del PIB)</b>					
	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
<b>Fuentes de Recursos</b>					
Gobierno Federal	1.5	2.2	2.4	2.6	2.8
CETU	1.3	1.8	1.8	1.8	1.8
Eficiencia Recaudatoria	0.2	0.4	0.6	0.8	1.0
<b>Total Incremento Recaudatorio</b>	<b>1.5</b>	<b>2.2</b>	<b>2.4</b>	<b>2.6</b>	<b>2.8</b>
<b>Asignación</b>					
Gobierno Federal	1.0	1.5	1.6	1.8	1.9
Entidades	0.5	0.7	0.8	0.8	0.9
Participaciones	0.4	0.6	0.6	0.7	0.7
Aportaciones	0.1	0.1	0.2	0.2	0.2

Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007d).

Como se observa, se estimó que la recaudación aumentaría gradualmente en 1.5 % en 2008, 2.4 % en 2010 hasta llegar a 2.8 % al final del sexenio; todo ello en términos del PIB. La mayor parte del incremento provendría de la CETU, pues aportaría 1.3 % en el primer año de su aplicación y 1.8 % en los siguientes años.

En cuanto a la asignación de los recursos, al Gobierno Federal le correspondería cerca del 68 % del total del incremento recaudatorio, esto es 1.0 % del PIB en 2008, 1.6 % en 2010 y 1.9 % en 2012. A los estados se les otorgaría, a través de las participaciones y aportaciones, 0.5 %, 0.8 % y 0.9 % del PIB en los mismos años.

### **3.3. LOS ACTORES Y SECTORES PARTICIPANTES Y SUS POSICIONAMIENTOS**

#### **3.3.1. Los actores participantes**

En el proceso de discusión y negociación de la reforma fiscal participaron actores gubernamentales, representantes de la iniciativa privada (I.P.), Organizaciones de

la Sociedad Civil (OSC), agrupaciones agrícolas, especialistas en materia fiscal y académicos. En términos específicos, los participantes sobresalientes y los cargos que tenían en 2007 fueron los siguientes:

Por parte del Gobierno Federal, Felipe Calderón, Agustín Cartens y los subsecretarios de Hacienda y Crédito Público: el de Ingresos, Fernando Sánchez Ugarte; el de Egresos, Ernesto Cordero; y el de Hacienda, Alejandro Werner. De la misma dependencia también destacaron otros funcionarios como José María Zubiría Maqueo, titular del Servicio de Administración Tributaria; José Antonio Meade Kuribeña, coordinador de asesores; José Antonio González Anaya, jefe de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas; Juan Manuel Pérez Porrúa, titular de la Unidad de Política de Ingresos de Hacienda; y Miguel Messmacher, jefe de la Unidad de Planeación.

Del Congreso de la Unión participaron tanto los legisladores de la Cámara de Senadores y de la Cámara de Diputados, así como las comisiones dictaminadoras de Hacienda y Crédito Público, de Presupuesto y Cuenta Pública, de Puntos Constitucionales, de Estudios Legislativos y de Energía. Dentro de éstas destacaron el panista Gustavo Madero, presidente de la Comisión de Hacienda y Crédito Público del Senado; el priista Jorge Estefan Chidiac, titular de la misma, pero de la Cámara de Diputados; el también priista Ismael Ordaz Jiménez y el perredista Juan Guerra Ochoa, ambos integrantes de esta última. También se distinguió la participación de los priistas Francisco Labastida Ochoa, presidente de la Comisión de Energía de la Cámara de Senadores, y Pedro Joaquín Coldwell, titular de la Comisión de Puntos Constitucionales de la misma Cámara.

Los coordinadores parlamentarios de los partidos políticos tuvieron un papel notable en el proceso político de la reforma fiscal. Por parte del PRI sobresalió Manlio Fabio Beltrones, coordinador parlamentario en la Cámara de Senadores (quien también fungió como presidente de la Comisión Ejecutiva de Negociación y Construcción de Acuerdos); y Emilio Gamboa Patrón, coordinador en la Cámara de Diputados. Los líderes de la bancada panista fueron Santiago Creel Miranda, en el Senado, y Héctor

Larios Córdova, en San Lázaro. En ese orden de instancias, del PRD los coordinadores fueron Carlos Navarrete Ruiz y Javier González Garza.

De los partidos restantes, los jefes de las fracciones fueron: del PVEM, Francisco Agundis Arias y Gloria Lavara; del PT, Alejandro González Yáñez y Ricardo Cantú; y de Convergencia, Dante Delgado Rannauro y Alejandro Chanona. Los partidos Nueva Alianza y Social Demócrata no tuvieron representantes en el Senado pero sí en San Lázaro; en ese orden, sus coordinadores fueron Miguel Ángel Jiménez Godínez y Aída Arvizu Rivas.

Los dirigentes nacionales de los partidos políticos también tuvieron una participación sobresaliente. Los principales fueron: del PRI, Beatriz Paredes Rangel; del PAN, Manuel Espino; del PRD, Leonel Cota Montaña; del PVEM, Jorge Emilio González; y de Alternativa, Alberto Begné. Otros actores importantes fueron los gobernadores de los estados y sus respectivos secretarios de finanzas.

Cabe destacar la participación de Andrés Manuel López Obrador (AMLO), quien era el líder de la coalición legislativa Frente Amplio Progresista (grupo integrado por el PRD, PT y Convergencia, el cual era opositor al partido en el poder), y los senadores miembros del mismo Pablo Gómez Álvarez y Ricardo Monreal Ávila.

Las instancias gubernamentales que colaboraron en el análisis legal y técnico del paquete fiscal fueron la Procuraduría Fiscal de la Federación, el Centro de Estudios de Derecho e Investigaciones Parlamentarias (CEDIP) y el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP); estos dos últimos de la Cámara de Diputados.

Por otra parte, del sector privado participaron los organismos integrantes del Consejo Coordinador Empresarial (CCE), que eran los siguientes: Confederación Patronal de la República Mexicana (COPARMEX), Cámara Nacional de la Industria de la Transformación (CANACINTRA), Asociación de Bancos de México (ABM), Asociación Mexicana de Intermediarios Bursátiles (AMIB), Consejo Empresarial Mexicano de Comercio Exterior (COMCE), Asociación Nacional de Tiendas de Autoservicio y Departamentales (ANTAD), Asociación Mexicana de Instituciones de Seguros (AMIS), Confederación Nacional de Cámaras de Comercio, Servicios y

Turismo (CONCANACO SERVYTUR) y Consejo Mexicano de Hombres de Negocios (CMHN). Desde luego, intervinieron los representantes de dichos organismos, destacándose: Armando Paredes, presidente del CCE, y Claudio X. González, titular del CMHN.

Otros participantes de la iniciativa privada fueron el Consejo Nacional Empresarial Turístico (CNET), el Consejo Nacional Agropecuario (CNA), el Consejo Nacional de la Industria Maquiladora de Exportación (CNIME), etc. Por parte de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (Mipymes) estuvieron la Asociación Latinoamericana de Micros, Pequeños y Medianos Empresarios (Alampyme), la Asociación Mexicana de Franquicias (AMF), entre otras.

Del sector agrícola tomaron parte el Frente Nacional de Legisladores del Sector Rural, la Central Independiente de Obreros Agrícolas y Campesinos y la Coalición de Organizaciones Democráticas Urbanas y Campesinas. Respecto a las Organizaciones de la Sociedad Civil participaron el Centro Mexicano para la Filantropía (Cemefi), Fundar, Alternativas y Capacidades, etcétera. Finalmente, también intervinieron académicos, instituciones y colegios de profesionistas en materia de derecho fiscal y contaduría, consultorías fiscales, etc.

### **3.3.2. Posturas y objetivos**

#### **3.3.2.1. Los partidos de oposición**

El proyecto de reforma fiscal del Ejecutivo fue recibido con posturas encontradas tanto coincidentes como divergentes por parte de los diferentes actores.

Al inicio de las discusiones, el grupo parlamentario del PRI no se pronunció a favor de las iniciativas, pero tampoco las rechazó de primera mano. De hecho, destacó como triunfo de su partido que el proyecto no incluyera el tema del IVA en alimentos y medicinas. Sin embargo, reclamó al Gobierno Federal que haya excluido una propuesta que modificara el régimen impositivo de Petróleos Mexicanos.

Ahora bien, los legisladores priistas dejaron en claro que las iniciativas se modificarían y enriquecerían, y para ello analizarían sin prisa y a fondo su contenido,

así como la corrida financiera prevista. Por tal motivo solicitaron al gobierno federal que les hiciera llegar dos versiones del paquete económico de 2008<sup>13</sup>, uno que incluyera los cambios propuestos por el Ejecutivo y otro sin ellos. En suma, el objetivo central del PRI era incorporar al proyecto sus propuestas de modificación.

Por su parte, los legisladores del Frente Amplio Progresista descalificaron las iniciativas fiscales, al considerarlas pequeñas e insuficientes (Becerril, 2007a; Muñoz, 2007).

Arguyeron que no resolvían el grave problema de la evasión, ni promovían el fortalecimiento de los organismos estratégicos como era Pemex. Y además que carecían de un necesario programa de austeridad.

El entonces perredista y ex candidato presidencial, Andrés Manuel López Obrador, manifestó su repudio hacia el paquete fiscal. Y al mismo tiempo convocó a los integrantes del FAP a que por ningún motivo discutieran y apoyaran el proyecto del Gobierno Federal, al cual calificó como apócrifo. De este modo, en un encuentro público que tuvo con sus seguidores y aliados políticos, Obrador dejó en claro su posicionamiento, al señalar lo siguiente:

“No podemos ser una izquierda legitimadora. Cero negociación, y repito, cero negociación con quienes sostienen una política contraria al pueblo y entregan la soberanía nacional al extranjero. Lo legítimo en nuestro caso es no adherirnos como comparsa” (Muñoz y Méndez, 2007).

El político tabasqueño justificó su postura argumentando que la reforma era un aumento disfrazado de impuestos que atentaría contra la economía familiar y afectaría los ingresos de las clases bajas y medias y de los pequeños y medianos comerciantes y empresarios; dejándose intocados los privilegios de las grandes empresas (Morales, 2007; Sarmiento, 2007a).

---

<sup>13</sup> El paquete contenía la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación.

En este tenor, el posicionamiento definitivo que asumió el PRD (el cual fue acordado en su Consejo Nacional) y los demás partidos integrantes del FAP no distó mucho de la de su líder político, ya que rechazaron tajantemente el proyecto fiscal, al tacharlo de regresivo e inequitativo.

Además, se opusieron a la CETU, afirmando que afectaría la carga tributaria de las pequeñas y medianas empresas y las prestaciones sociales de los trabajadores (Muñoz y Garduño, 2007a; Muñoz y Garduño, 2007b).

Sin embargo, pese al llamado de López Obrador de que se mantuviera una posición de cero negociación con el Gobierno Federal, los legisladores del FAP decidieron no excluirse de la discusión y del proceso legislativo. Así pues, acordaron no sólo analizar y debatir las iniciativas, sino diseñar una propuesta propia diferente a la del Ejecutivo para presentarla ante el Congreso. Sobre este particular, el frente político decidió conformar un equipo de trabajo integrado por las dirigencias de sus partidos y los secretarios de finanzas de los estados que gobernaba para la elaboración de su iniciativa. También tomaron en cuenta los planteamientos de una propuesta fiscal que presentó el 24 de abril de 2007 en el Senado el equipo económico de AMLO.

En suma, el objetivo medular del Frente Amplio Progresista era presentar su plan fiscal alternativo y negociarlo con las demás fuerzas políticas del Congreso.

Ahora bien, a pesar de sus diferentes posturas, el PRI y el FAP compartieron ciertas opiniones, preocupaciones e intereses sobre el paquete hacendario. En este sentido, coincidieron en las necesidades de elevar la recaudación federal y la participable a los estados y municipios y de frenar la elusión y evasión fiscal. Otras de sus preocupaciones eran que no se contemplaba un programa de austeridad que redujera el gasto corriente federal y que no se definía con precisión el destino de los fondos recaudados.

Asimismo, concordaron que el Impuesto Contra la Informalidad no resolvía el problema del comercio informal y del contrabando. En cuanto a la CETU consideraron que se quedaba corta en el combate a la evasión, y además les

preocupaba las repercusiones que traería sobre el empleo (Méndez, Garduño y Muñoz, 2007; Garduño y Méndez, 2007a; Garduño y Méndez, 2007b).

En esta vertiente, ambos partidos tenían dos objetivos en común: establecer un nuevo régimen fiscal para PEMEX e incrementar las transferencias de recursos a los estados y municipios.

Cabe mencionar que también compartían el interés de aprovechar el escenario de deliberación del paquete fiscal para impulsar la discusión de otra reforma que consideraban prioritaria: la electoral.

Por su parte, el PVEM, Alternativa y PANAL optaron por secundar las propuestas que creaban la CETU y el ICI. Empero, concordaron con el PRI en la necesidad de replantear algunos puntos específicos de éstas.

De hecho, en una reunión que tuvo con Calderón, Jorge Emilio González, quien era dirigente nacional del PVEM, expresó que si se llegaba a un acuerdo con la bancada panista, su partido y el PRI aportarían los votos suficientes para aprobar la reforma, sin que fuera necesario contar con el apoyo del FAP. Y adicionalmente propuso que se ampliara la discusión de la contribución empresarial y se modificara el impuesto adicional a las gasolinas para que no fuera de carácter estatal (Herrera, 2007).

Del mismo modo, Alberto Begné, quien era líder de Alternativa, aseguró que su grupo votaría por la CETU, e indicó que, aunque ésta tenía algunos puntos discutibles, era un buen mecanismo que combatiría la elusión y tocaría intereses protegidos por regímenes de excepción (Ruiz, 2007a).

### **3.3.2.2. El sector privado**

#### **3.3.2.2.1. Las grandes empresas**

La cúpula del sector privado (dentro de la cual se encontraba el Consejo Coordinador Empresarial y otros) manifestó su insatisfacción e inconformidad con el proyecto hacendario. Ello porque consideraron que la CETU repercutiría en un mayor pago de impuestos por parte de las empresas, lo cual afectaría la

competitividad del país y la rentabilidad de los negocios. También aseveraron que traería consecuencias negativas para la inversión y la generación de empleo. Y previeron que no lograría aumentar de forma importante la recaudación.

Por tales razones instaron a los legisladores a que modificaran la propuesta y tomaran en cuenta las observaciones sugeridas no sólo por el empresariado sino por todos los sectores que se verían impactados.

Al respecto Marón Manzur, quien presidía la Cámara Nacional de la Industria de la Transformación, afirmó que la CETU no cumplía con las expectativas de la iniciativa privada; y lamentó que no se resolvieran los problemas más graves del sistema fiscal (Martínez, 2007a).

Pues bien, de acuerdo con Quintana (2007a), al inicio de las discusiones sobre el proyecto había dos posiciones en el sector empresarial:

La primera es la de las empresas que perciben que pueden ser afectadas, sea porque realizan planeación fiscal muy agresiva y pagan poco, o bien porque pertenecen a sectores que tienen un tratamiento especial... Obviamente en este primer grupo la posición es de rechazo. Hay un segundo grupo de empresas que en términos generales pagan correctamente y percibe que una desventaja que tiene es precisamente que sus competidores pagan menos. En este grupo no ha habido hasta ahora un rechazo al CETU, pero si han surgido las dudas... que podrían llevar a que se castigue aun a empresas que son cumplidoras con el fisco.

Otros sectores que se opusieron rotundamente a la CETU fueron el maquilero, el turístico y el de servicios. Les preocupaba, por una parte, que dicho tributo permitía menos deducciones que el ISR, por lo que derivaría en un mayor pago fiscal y, por la otra, las dificultades que se presentarían al tratar de acreditarlo en otros países.

Por consiguiente, el objetivo de los empresarios era exigir cambios al proyecto de reforma. Con relación a la CETU, Armando Paredes, quien presidía el CCE, declaró que “una de las estrategias de la iniciativa privada será demandar una disminución de la tasa, ya que el porcentaje propuesto -19 puntos - es demasiado elevado; [y] propondrán al gobierno y al Congreso que se diseñe un esquema de transición que atenué los efectos de la aplicación de este nuevo gravamen” (Martínez, 2007b).

### **3.3.2.2.2. Las micro, pequeñas y medianas empresas**

La Asociación Latinoamericana de Micros, Pequeños y Medianos Empresarios (Alampyme), la Asociación Mexicana de Franquicias (AMF) y la Cámara de Comercio de la Ciudad de México (Canaco) se pronunciaron en contra del establecimiento de la CETU y del IDE. Respecto a la primera señalaron que desalentaría la inversión y la generación de nuevas fuentes de empleo en el sector de las Mipymes, al incrementarse los costos tributarios. Y sobre el ICI arguyeron que afectaría a los comerciantes del sector formal y no tanto a los ambulantes.

Las preocupaciones de estas asociaciones giraban en torno no sólo a que se afectaría en mayor medida sus ingresos, sino a que no se les había tomado en cuenta en la legislación tributaria propuesta. Antes bien, las iniciativas no tocaban los intereses de las grandes corporaciones, pero sí los suyos, recriminaron. Sobre este particular, Pedro Salcedo, quien dirigía la Alampyme, aseveró:

Más que contribuyentes, las grandes compañías son retenedoras de los impuestos que generan sus trabajadores... la propuesta de reforma es muy light y suave, pues ni siquiera se planteó modificar el llamado régimen de consolidación... y a los grandes empresarios se les va a seguir apoyando... a pesar de que no generan tantos empleos, como los medianos y pequeños... Los impuestos que pagan las grandes empresas, incluidas las transnacionales, no corresponden a las ganancias que obtienen, porque cuentan con la facilidad y oportunidad de hacer importantes deducciones a partir de las pérdidas que registran en sus compañías más pequeñas, creadas *ex profeso* por el mismo grupo... y resulta que al final no pagan nada o muy poco de... (ISR)... las cúpulas empresariales, como el CCE... en realidad tienen metida la nariz en todo y determinan reformas... por conducto de sus representantes (González, S., 2007a).

En efecto, el paquete fiscal no contenía propuestas que fomentaran la creación de las Mipymes, ni tampoco medidas que aseguraran su permanencia. Por ello, los dirigentes de este sector reclamaron que la única política que parecía ser inalterable era la de privilegiar fiscalmente a los dueños de los grandes capitales.

### **3.3.2.3. Las organizaciones civiles**

Las Organizaciones de la Sociedad Civil, las instituciones filantrópicas y las empresas donatarias rechazaron la iniciativa de ley de la CETU y exigieron su modificación. Ello porque ésta no consideraba como conceptos deducibles las donaciones que las empresas otorgaban a las asociaciones civiles, a las filantrópicas, a las escuelas privadas, a los fideicomisos y cooperativas de ahorro.

Según García y Meré (2007), la aplicación de la CETU iba a afectar a 5 mil 300 donatarias que estaban autorizadas por la SHCP. Cabe señalar que el monto de los donativos anuales que otorgaban las compañías a las organizaciones filantrópicas (y que se podían deducir del ISR) era cercano a los mil 800 millones de pesos.

En esta vertiente, la contribución empresarial también buscaba gravar los ingresos de las asociaciones civiles no lucrativas que realizaban actividades como la enseñanza, la promoción del respeto a los derechos humanos, el apoyo a las personas con discapacidad, el fomento y difusión de la cultura, la investigación, la capacitación para el trabajo, los servicios y programas a favor de los indígenas y migrantes, la contraloría social, el fomento a la educación y a la salud, los proyectos de combate a la pobreza y marginación, etc.

Sobre el impacto a dichas asociaciones, Jorge Villalobos, quien encabezaba el Centro Mexicano para la Filantropía (Cemefi), adujo que:

De aprobarse el CETU... afectaría en 25 por ciento aproximadamente sus ingresos... Las OSC de México obtienen 85 por ciento de sus ingresos por el cobro de servicios –como publicaciones, estudios, capacitaciones-, 9 por ciento por donaciones del Gobierno y 6 por ciento por la filantropía. Si se cobra... la CETU por los ingresos de cuotas de recuperación y por servicios a organismos no lucrativos, nos afectaría en 19 por ciento... Y nos afectaría también en 6 por ciento de nuestros ingresos por donaciones, porque los organismos y empresas dejarían de hacerlos (Rea, 2007).

#### **3.3.2.4. El sector agrícola**

El sector agrícola y las organizaciones campesinas se opusieron a la implementación de la CETU, dado que una parte importante de sus ingresos serían gravados por el tributo. Argumentaron que la afectación no iba a recaer en las grandes firmas agroalimentarias, sino en los pequeños productores del campo.

Cabe decir que el Impuesto Sobre la Renta permitía que el sector agrícola tributara bajo un régimen especial que les otorgaba facilidades contables e importantes deducciones. Por el contrario, la CETU no contemplaba tratamientos especiales. Por ello, los agricultores reclamaron que con el nuevo esquema terminarían pagando más impuestos que con el ISR y absorbiendo más costos administrativos; por lo que se reduciría aún más el apoyo y los estímulos fiscales que requería el campo; y ello conllevaría a que se aminoraran sus ingresos y se hicieran más precarias sus condiciones de vida.

Dirigentes de organizaciones campesinas como Federico Ovalle Vaquera, de la Central Independiente de Obreros Agrícolas y Campesinos, y Marco Antonio Ortiz, de la Coalición de Organizaciones Democráticas Urbanas y Campesinas, manifestaron su inconformidad, al afirmar que:

“La propuesta de reforma es chiquita e incompleta. Es un proyecto que ‘exprime más a los contribuyentes cautivos’, incluidos pequeños y medianos industriales, así como agricultores que con recursos federales han creado microempresas y, ahora, de aprobarse la iniciativa, tendrán que cubrir pagos fiscales, mientras lo que requieren es mayor apoyo...” (Muñoz, et al., 2007).

También desaprobó la iniciativa Heladio Ramírez, del Frente Nacional de Legisladores del Sector Rural, quien aseveró lo siguiente:

Los campesinos no generan los ingresos suficientes, no tienen capacidad administrativa... para poder cumplir con esta obligación... este nuevo impuesto indudablemente repercutirá en todos aquellos conglomerados agroindustriales que hoy gozan de un régimen preferencial que les permite pagar menos. Nos preocupa, sin embargo, que la universalidad de la CETU no tome en cuenta la situación particular del campo y se pretenda que ejidatarios y productores primarios del campo, hoy ausentes del régimen de impuesto sobre la renta, queden obligados a tributar la CETU (García, 2007).

### **3.3.2.5. Académicos y especialistas**

Varios académicos y expertos fiscalistas cuestionaron el proyecto hacendario y expresaron su insatisfacción sobre las propuestas de la CETU y del ICI. En este

sentido, subrayaron las limitaciones y deficiencias de éstos para atacar los problemas de evasión y elusión y la falta de recaudación en la economía informal.

Gregorio Vidal, investigador de la Universidad Autónoma Metropolitana (UAM) afirmó al respecto: “La iniciativa representa un parche más al sistema fiscal, que no reducirá la evasión fiscal... Se pretende recaudar unos 300 mil millones de pesos, cuando la evasión asciende a por lo menos 600 mil millones. No se eliminan todas las formas de privilegio del ISR y tampoco hay nada referente a la consolidación fiscal ni a gravar las utilidades en la Bolsa. Definitivamente se privilegia a los grandes empresarios” (Castellanos, 2007).

Otros actores que criticaron el plan fiscal fueron Maricela Astudillo Moya, académica del Instituto de Investigaciones Económicas de la UNAM, y Carlos Cárdenas Guzmán, quien era presidente del comité de estudios fiscales del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas.

La primera indicó que existía el riesgo de que las autoridades fiscales pretendieran sustituir el ISR con la CETU; y de ocurrir ello, se eliminaría el único impuesto que permitía cargar el gravamen a quienes más ingresos generaban; ya que otros impuestos, como el IVA, lo cobraban a tasas generales sin tomar en cuenta la capacidad de pago de las personas. Por su parte, Cárdenas afirmó que los objetivos recaudatorios se concentraban, como siempre, en el 40 % de la población inscrita en la economía formal. Y respecto al IDE señaló que se trataba de una medida tibia contra la informalidad y que podría inhibir la bancarización (Martínez, 2007c).

Por su parte, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) criticó que se exentara del pago de la CETU a los partidos políticos y sindicatos, y por el contrario se cobrara a las asociaciones civiles y escuelas particulares.

En fin, para los especialistas, el proyecto de reforma tenía más que nada un perfil recaudatorio, esto es, su propósito central era captar más ingresos, más que resolver en verdad los problemas de las finanzas públicas.

### **3.4. EL PROCESO POLÍTICO – LEGISLATIVO: DELIBERACIÓN, NEGOCIACIÓN Y APROBACIÓN DE LA REFORMA FISCAL**

El proceso político – legislativo del paquete de reforma fiscal inició formalmente el 20 de junio de 2007 y se extendió hasta mediados de septiembre del mismo año. Por tanto, tuvo una duración de poco más de dos meses y medio y culminó con la aprobación de la reforma en cada una de las Cámaras del Congreso de la Unión. En esta sección se estudiarán las etapas que formaron parte del trámite legislativo: la deliberación, la negociación, la concertación, la votación y la aprobación.

#### **3.4.1. La deliberación**

##### **3.4.1.1. El inicio del debate fiscal**

Una vez que la Comisión Permanente de la Cámara de Diputados recibió el paquete de iniciativas fiscales, fueron turnadas a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público, de Presupuesto y Cuenta Pública, de Puntos Constitucionales, de Energía y de Estudios Legislativos. Con este acto se inició el desahogo del trámite legislativo y se formalizó el proceso de discusión, el cual se apoyó en la deliberación y en la interlocución democrática. Durante dicho proceso se llevaron a cabo múltiples reuniones públicas y privadas entre los diferentes actores políticos y sociales. Y también se realizaron foros de debate, mesas de análisis y consultas de opinión.

En las primeras semanas, varios funcionarios de la SHCP se reunieron con legisladores y diversos sectores para profundizar la explicación del contenido de las iniciativas, dar detalles de sus beneficios y aclarar las dudas. Ello lo hicieron con el propósito de encontrar los puntos de convergencia con dichas partes. La Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados también coordinó diversos encuentros con los actores participantes para escuchar sus planteamientos. De igual forma, los grupos parlamentarios tuvieron reuniones de discusión interna.

Las propuestas que concentraron el debate fiscal fueron la Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única, la Ley del Impuesto Contra la Informalidad y el impuesto

adicional al IEPS a las gasolinas y otros productos. Otro tema muy discutido fue el destino que se le daría a los fondos recaudados.

#### **3.4.1.2. Calderón promueve el paquete de iniciativas**

Desde el inicio de las discusiones, Felipe Calderón y otros funcionarios del Gobierno Federal promovieron y defendieron con vehemencia el proyecto fiscal, resaltando los beneficios tributarios y sociales que generaría su implementación.

En los meses de junio y julio de 2007, Calderón cabildeó personalmente con las diferentes fuerzas políticas, los gobernadores de los estados y los representantes de organizaciones empresariales y sociales. Frente a éstos puntualizó los ejes y los objetivos del paquete, que eran combatir la evasión y la elusión tributaria, promover un gasto público eficaz y fortalecer el federalismo hacendario y las finanzas públicas. Además, les aseguró que el Gobierno Federal mantendría amplios espacios para el diálogo a fin de escuchar todas las voces.

Ahora bien, una de las propuestas que defendió férreamente fue la CETU, de la cual destacó que al tener una base más amplia que el ISR, se constituía como un mecanismo que impedía que las empresas eludieran o disminuyeran el pago de sus contribuciones recurriendo a planeaciones fiscales abusivas y a bases de tributación privilegiadas.

De hecho, en un intento de encontrar coincidencias con el PRD, aseveró que la CETU lograría exactamente lo que pedía dicho partido: cerrar los espacios que permitían la evasión y eliminar irregularidades en la tributación. En este sentido, argumentó lo siguiente:

Lo que busca precisamente es evitar que estas maniobras elusivas o evasivas mermen la recaudación y, siendo una contribución de control, supletoria digámoslo así del Impuesto Sobre la Renta, que está diseñada para no tener excepciones, para no tener huecos, provoca precisamente el efecto deseado por los legisladores perredistas, de que no haya maniobras contables o administrativas que eviten el pago de los impuestos... Lo que se quiere evitar... es que quienes tienen capacidad económica de recurrir a buenos despachos de contadores o de abogados puedan fácilmente eludir este compromiso (Zamarripa, 2007).

Aunado a ello, el michoacano afirmó que el gravamen a tasa única no afectaría la generación de puestos de trabajo ni el ingreso de los trabajadores, ya que incluía mecanismos como el subsidio y el crédito al empleo y el acreditamiento del ISR retenido a los empleados.

El 4 de julio de 2007, Calderón cabildeó con los dirigentes partidistas y los coordinadores parlamentarios del PRI, PVEM, Alternativa y PANAL de la Cámara de Diputados y del Senado. Ello con el fin de convencerlos de las ventajas de las iniciativas y de buscar su apoyo político para sumar votos a favor de éstas.

Otro encuentro importante ocurrió el 9 de julio de 2007 en la Residencia Oficial de Los Pinos. En éste Calderón y otros altos funcionarios promovieron el paquete con los gobernadores estatales de extracción priista. Así pues, resaltaron que una de las iniciativas establecía otorgar potestades tributarias a los estados para que cobraran una sobretasa a la gasolina y a otros productos gravados con el IEPS. Agregaron que otra propuesta era convertir la tenencia en un impuesto estatal, y que todos los recursos derivados de dichos impuestos irían a las arcas locales.

En la reunión destacó la presencia de los entonces gobernadores: Enrique Peña Nieto, del Estado de México; José Reyes Baeza, de Chihuahua; Miguel Ángel Osorio Chong, de Hidalgo; y Ney González Sánchez, de Nayarit. Si bien los mandatarios no hicieron mención sobre la postura definitiva que asumiría su partido, pues dejaron entrever que ésta la definirían sus correligionarios legisladores, sí expusieron sus opiniones y preocupaciones. Dentro de éstas subrayaron la necesidad de vigorizar el pacto fiscal federal con el fin de incrementar las participaciones y aportaciones para los estados y destinarlas a rubros como la inversión en obras públicas y los programas sociales.

Peña Nieto insinuó que, si se tomaban en cuenta las necesidades presupuestales de los estados, había una gran posibilidad de que pasara la reforma. Así lo dijo: “Lo que buscamos las entidades es un fortalecimiento al federalismo hacendario, a las capacidades que tengan los estados de tener más recursos para mayor infraestructura, para mayor desarrollo, para políticas sociales en apoyo a los más

marginados de nuestras entidades. Si el espíritu de esta premisa prevalece, vemos condiciones muy positivas, al menos en esta parte de la reforma” (Ruiz, 2007b).

El mexiquense también exhortó a las autoridades federales para que repartieran los fondos producto de la reforma no obedeciendo a criterios partidistas, sino a las necesidades específicas de cada entidad. Ahora bien, los otros gobernadores solicitaron que se revisaran los alcances que tendría la CETU para que no afectara el empleo. Sobre este aspecto, Reyes Baeza se refirió particularmente a la incidencia en las empresas maquiladoras.

Calderón también se reunió con los representantes de la iniciativa privada, a los cuales convidó a examinar y a mejorar la propuesta, asegurándoles que serían escuchados sus planteamientos. Los empresarios, por su parte, solicitaron al gobierno que diera a conocer el destino de los recursos que se percibirían y que se invirtieran prioritariamente en infraestructura. Asimismo, instaron a que se gastara menos y mejor, y que la administración de los fondos se llevara a cabo conforme a las reglas de transparencia. En respuesta, Calderón señaló que una de las iniciativas incluía mecanismos de evaluación y seguimiento de las políticas públicas, que contribuirían a hacer más eficiente y transparente el manejo de los recursos.

#### **3.4.1.3. El cabildeo de la SHCP**

Agustín Cartens, quien era titular de la SHCP, y los subsecretarios de la misma desempeñaron un rol sobresaliente como promotores de la reforma. El primero defendió en todo momento el proyecto, argumentando que si se aprobaban los cambios, en 2012 la recaudación tributaria se incrementaría en 2.8 por ciento del PIB (que equivaldría a 280 mil millones de pesos).

Con relación a la CETU señaló que se esperaba captar 1.8 por ciento del PIB en el mismo año. Sin embargo, reconoció que los fondos que se obtendrían no lograrían superar los rezagos que tenía el ISR. Ello porque el gobierno perdía cerca de 4 puntos porcentuales del PIB por problemas estructurales como la evasión, la elusión, los tratamientos preferenciales y otros huecos fiscales; porcentaje mucho mayor al esperado con la recaudación de la CETU (Martínez: 2007a).

Aseguró también que sólo pagarían la CETU las grandes empresas que tributaban a tasas inferiores de 28 %, así como las medianas y pequeñas que no cumplían correctamente con sus obligaciones fiscales. Aquellas que pagaban como lo establecía la ley del ISR, no serían impactadas. Lo que se buscaba, dijo, era que el cumplimiento de los pagos tributarios fuera parejo para todos.

Asimismo, rechazó las acusaciones que realizaron algunos empresarios y dirigentes de organizaciones campesinas respecto a que la contribución tendría implicaciones negativas en el empleo formal. Antes bien, afirmó que el tributo incrementaría la inversión, dado que permitía su deducción total, y ello generaría nuevos puestos de trabajo. Este argumento también lo resaltó el entonces Jefe de la Unidad de Política de Ingresos de Hacienda, Juan Manuel Pérez Porrúa.

La Subsecretaría de Ingresos, que estaba a cargo de Fernando Sánchez Ugarte, afirmó que una de las razones por las que se había propuesto un nuevo impuesto directo, en lugar de cambios en el IVA, era que se pretendía reducir la brecha fiscal del ISR, o mejor dicho su insuficiencia recaudatoria. Ello debido a que el rezago de este impuesto era de 5.4 % del PIB contra el 2.8 % del IVA. Por tanto, la recaudación de la CETU, que sería de 1.8 % del PIB, reduciría en una tercera parte tal brecha.

Siguiendo la línea de defensa de la iniciativa, Alejandro Werner, subsecretario de Hacienda, y José María Zubiría, jefe del SAT, coincidieron respecto a que si se aprobaba la reforma, la evasión fiscal, que en 2007 se estimaba en 240 mil millones de pesos, se reduciría en 100 mil millones de pesos en 2010.

Sobre el Impuesto Contra la Informalidad, la SHCP argumentó que tenía la finalidad de controlar el flujo de efectivo de las personas físicas y las morales, inscritas o no en el RFC, que obtenían ingresos que comprometían el pago de impuestos y que no declaraban ante el fisco. Y también funcionaría como medida anti evasiva contra el mercado informal en cuanto a la venta de bienes sin emisión de factura. En este tenor, Sánchez Ugarte justificó el tributo al señalar que ampliaría la base de contribuyentes, lo cual mejoraría las condiciones de equidad contributiva.

Con relación al tema del federalismo fiscal, el entonces jefe de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, José Antonio González, trató de persuadir a los secretarios de finanzas de los estados, asegurándoles que en 2008 se esperaba una recaudación extra de 1.5 % del PIB, que en pesos equivalía a 150 mil millones, de los cuales los estados y municipios recibirían 30 %, es decir, cerca de 50 mil millones. Adicionalmente, obtendrían 24 mil millones de pesos derivados del cobro de un impuesto local adicional sobre las gasolinas, tabacos, etc. En total recibirían 75 mil millones de pesos, dijo (Ballinas y Becerril, 2007b).

Por su parte, Ernesto Cordero, quien era subsecretario de Egresos, y Carstens afirmaron que se mejoraría el ejercicio del gasto público pues se seguirían las pautas del Plan Nacional de Desarrollo para asignar los recursos de forma adecuada. Finalmente, indicaron que se había propuesto una reforma constitucional que estipulaba el principio de orientación y evaluación del gasto por resultados.

#### **3.4.1.4. La polémica de la Contribución Empresarial a Tasa Única**

La Contribución Empresarial a Tasa Única, que era la propuesta medular del paquete fiscal, fue la que suscitó más controversia y la que acaparó la discusión. Los puntos más polemizados fueron la eliminación de la deducción del costo de la nómina, la afectación a las prestaciones laborales de los trabajadores, el impacto en las empresas, la incidencia en la inversión, la afectación al campo y a las organizaciones de la sociedad civil y la constitucionalidad de la propuesta.

##### **3.4.1.4.1. El efecto en el empleo**

Diversos sectores empresariales y organizaciones gremiales reclamaron que no se contemplaba la deducción del costo de la nómina que se pagaba a los trabajadores para el cálculo de la base gravable de la CETU. Cabe decir que los costos de la nómina incluían los siguientes conceptos: sueldos, salarios, cuotas del Seguro Social y del Infonavit, aportaciones a las cuentas individuales del Sistema de Ahorro para el Retiro y prestaciones de previsión social. Esta última incluía conceptos como vales de despensa, seguro de gastos médicos mayores, seguro de vida, ayuda para

transporte, becas educacionales, planes de pensiones y jubilaciones, guarderías infantiles, instalaciones deportivas, etcétera.

La CETU sólo consideraba la deducción de las inversiones y los insumos utilizados para producir el bien o servicio. Y permitía la acreditación del ISR retenido a los trabajadores. En cambio, la Ley del Impuesto Sobre la Renta permitía la deducción de los gastos totales de la nómina y exentaba del pago a la previsión social.

Los empresarios advirtieron que al tener que pagar el impuesto de 16 % en 2008 y de 19 % en 2009 sobre los conceptos que integraban la nómina, se elevaría el costo fiscal de la contratación de mano de obra. En este sentido, señalaron que mayores costos de producción implicarían la disminución de la inversión foránea y doméstica, lo cual finalmente repercutiría en un descenso de la oferta laboral.

En respuesta a estos señalamientos, Calderón y Carstens afirmaron que las empresas no pagarían mayores impuestos derivados de sus costos laborales, independientemente del número de trabajadores que tuvieran o de su nivel salarial, dado que la propuesta tenía varios mecanismos compensatorios. Uno de ellos era el crédito al empleo, con el cual se podía acreditar el costo fiscal adicional en las nóminas, ya que su monto máximo equivalía a la tasa de la CETU. De esta forma, para que no se elevara demasiado el monto del gravamen a pagar, aquellas compañías que tenían empleados que tributaban a una tasa de ISR menor a 16 % podían calcular dicho crédito y restarlo de la base resultante. Otro era el subsidio para el empleo, que tenía como propósito proteger el salario de los trabajadores. Y adicionalmente se podía acreditar el ISR de las personas físicas asalariadas.

Con relación a este punto, Sánchez Ugarte expuso que cada una de las líneas de acreditamiento (crédito al empleo, subsidio para el empleo e ISR por retención de salarios) estaban calibradas para que no se afectaran los ingresos de las empresas.

Siguiendo esta línea, los defensores de la CETU argumentaron que si la tasa de retención del ISR era baja, éste no sólo sería deducible sino directamente acreditable. Por ende, las compañías que tenían un alto gasto en nómina, es decir, que empleaban mucha mano de obra, podrían acreditar una gran cantidad de ISR

retenido. Y si la mayoría de sus trabajadores ganaban sueldos bajos, podrían acreditar un gran monto de crédito al empleo y subsidio para el empleo.

Y tampoco tendrían que pagar más impuestos aquellas compañías cuya nómina representaba el cien por ciento de sus costos totales y en las que sus trabajadores ganaban, por ejemplo, cuatro salarios mínimos, ya que, al tener remuneraciones bajas, estaban exentos del pago del ISR. Ello porque a la CETU resultante (la cual se obtenía de multiplicar la base gravable, que en este caso eran los ingresos totales, por la tasa de 19 %) se le podía acreditar, gracias a los mecanismos de compensación, aproximadamente 984 pesos por cada trabajador. Así, la CETU que pagaría la empresa, debía ser igual al ISR que enteraba (Quintana, 2007b).

El cuadro 3.2 muestra un comparativo entre la fórmula de cálculo del ISR y la de la CETU con base en los siguientes supuestos: una empresa tiene 1000 pesos de ingresos, gasta 200 pesos en insumos, hace inversiones por 100 pesos, paga 300 pesos de nómina, gasta 100 pesos en servicios diversos, paga 100 pesos de intereses y paga una tasa promedio de ISR retenido a los empleados de 10%. Como se observa, aunque era mayor el impuesto causado por la CETU con relación al ISR, los acreditamientos del primero permitían que se igualaran los montos a pagar.

En contraposición, los críticos de la propuesta refutaron el argumento de que las fórmulas de compensación lograrían por sí mismas neutralizar el impacto del impuesto en el empleo. Aseguraron que la deducción del ISR retenido compensaría los costos por concepto de salarios, pero no los de las cuotas laborales (pagos al IMSS, Infonavit y SAR) ni las prestaciones de previsión social. Así pues, dado que las prestaciones no eran acreditables, se obligaría a las empresas a absorberlas como parte de sus gastos totales. También señalaron que el crédito al empleo sólo compensaría en el corto plazo los costos extras en la nómina.

Por tanto, la CETU incrementaría la carga tributaria de las empresas que pagaban las cuotas y prestaciones laborales. Ello a pesar de que los montos derivados de dichos conceptos podían representar un alto porcentaje del salario efectivo, principalmente en el caso de los trabajadores que percibían bajas remuneraciones.

<b>Cuadro 3.2. Comparativo de la fórmula de cálculo del ISR y de la CETU</b>			
<b>ISR</b>		<b>CETU</b>	
Ingresos	1000	Ingresos	1000
- Gastos deducibles	200	- Gastos deducibles	200
	100		100
	300		_____
	100	= Base gravable	700
	100	x Tasa de la CETU	16%
	_____	(vigente en 2008)	_____
= Base gravable	200	= Impuesto resultante	\$112
x Tasa del ISR	28%	- ISR retenido a los trabajadores	30
	_____	- Créditos fiscales adicionales	26
<b>= Impuesto a enterar</b>	<b>\$56</b>		_____
		<b>= Impuesto a enterar</b>	<b>\$56</b>

Fuente: Elaboración propia con datos de Quintana (2007c).

Asimismo, aquellas compañías que pagaban un alto monto de previsión social, tendrían que absorber un costo fiscal adicional. Por el contrario, si no la otorgaban o pagaban un porcentaje bajo, sus impuestos no se incrementarían de forma considerable. En consecuencia, las empresas tendrían la disyuntiva de mantener tal remuneración, aunque ello implicara un aumento en sus pagos fiscales, o dejarla de otorgar. Otra opción era integrarla al salario, es decir, pagarla en efectivo y así retener el ISR para efectos de acreditamiento; o bien pagar el concepto y aplicar los créditos fiscales para verificar si efectivamente eran compensatorios.

Este tema era crítico pues se estimaba que en el sector formal uno de cada cuatro trabajadores recibía algún tipo de previsión social exenta (Quintana, 2007d).

En definitiva, la CETU castigaba a las compañías que pagaban las cuotas obrero patronales que establecía la ley laboral y desincentivaba a los empleadores a otorgar la previsión social, o bien los empujaba a reducirla o congelarla; por lo que podían optar por eliminar varios beneficios para sus trabajadores como eran los vales de despensa, los apoyos económicos para transporte, las becas para educación, los seguros de vida, etc.

A fin de mitigar la incertidumbre que existía por el impacto de la CETU en el empleo, el Gobierno Federal reafirmó que los créditos fiscales y el acreditamiento del ISR impedirían la modificación de los costos por emplear mano de obra.

En este sentido, argumentó que en 2006 el valor total de las nóminas de las empresas que estaban dadas de alta en el SAT era de 1.7 billones de pesos. Dicho esto, los montos aproximados que acreditarían contra la CETU serían 200 mil millones de pesos por concepto de ISR retenido a los asalariados, 35 mil millones por concepto de subsidio al empleo y otros 35 mil millones por crédito al empleo. En total sumarían 270 mil millones de pesos, que sería prácticamente 16 por ciento del valor de la nómina, es decir la tasa de la CETU en 2008 (Quintana: 2007b).

Otro tema criticado fue que la CETU permitía la deducción de la prestación de servicios independientes o el trabajo por honorarios; mientras que los sueldos y las cuotas laborales serían gravadas. Si se aprobaba la propuesta bajo esos términos, la consecuencia era la reducción de las nóminas, esto es, el recorte o despido de personal de base, ya que a las empresas les resultaría más atractivo y menos costoso la contratación individual de trabajadores que cobrarán por honorarios.

En vista de lo anterior, la CETU favorecería esquemas remunerativos que disminuirían las prestaciones laborales, no garantizarían la previsión social e inhibirían la creación de trabajos estables. Así que, al afectar los derechos de los trabajadores, lo que se estaba llevando a cabo furtivamente era una reforma laboral.

De acuerdo con Becerril y Garduño (2007), el entonces coordinador del grupo parlamentario del PRD en la Cámara de Diputados, Javier González Garza, afirmó: "No estamos de acuerdo con la CETU, por una razón: porque destroza el empleo,

porque todas las pequeñas y medianas empresas y aquellas que utilicen mano de obra extensiva para su funcionamiento van a salir perjudicadas. En cambio, ¿cómo sí se consideran los trabajos de contrato libre, pero no como prestaciones? Lo que pasa es que van a correr a la gente y la van a contratar por honorarios”.

De igual forma, el Sindicato de Trabajadores de la Industria de la Radio y la Televisión (STIRT) recriminó al Gobierno por haber diseñado una iniciativa contraria a los intereses de la clase trabajadora.

Ricardo Acedo, quien era secretario general del sindicato, aseveró: "Esta pretendida reforma fiscal... está enfocada a que las empresas contraten de manera individual y por honorarios, con lo cual sólo se abona el camino para que los trabajadores vayan perdiendo sus prestaciones y la seguridad en el empleo... esta iniciativa, así como la futura reforma a la Ley Federal del Trabajo, apuntan a la pérdida de todo un cúmulo de prestaciones, que costó mucho adquirir" (Gómez, 2007).

#### **3.4.1.4.2. El impacto en las empresas**

Uno de los puntos de la discusión en el que hubo mayor concordancia entre los especialistas fiscales fue que la entrada en vigor de la CETU iba a elevar la carga impositiva de las empresas.

En este sentido, la SHCP reportó que las personas morales habían pagado de ISR alrededor de 180 mil millones de pesos. En promedio cada compañía pagó 257 mil pesos anuales. Si se esperaba que el tributo a tasa única generara una recaudación adicional de 127 mil 500 millones en 2008, entonces en total las empresas destinarían al Fisco 307 mil millones de pesos por ISR y/o CETU, por lo que cada unidad productiva tendría que pagar en promedio 438 mil pesos, esto es, 181 mil pesos adicionales. En consecuencia, las compañías debían pagar de impuestos directos entre 67 y 70 por ciento más que el año fiscal anterior (Quintana, 2007b; Quintana, 2007e).

Por otra parte, los participantes del debate tuvieron opiniones diferentes sobre el efecto que tendrían los cambios fiscales en cada uno de los sectores industriales. El Gobierno y algunos analistas aseguraron que el mayor impacto iba a recaer en

las empresas que recurrían a prácticas fiscales indebidas o que aprovechaban las lagunas y huecos de la ley del ISR para pagar a tasas menores a 28 por ciento. Las compañías que gozaban de regímenes especiales como las del sector agropecuario o de autotransporte, las que estaban altamente endeudadas y las que consolidaban fiscalmente también pagarían más impuestos. Mientras que las personas que pagaban su tasa correspondiente o correcta no iban a sufrir impacto alguno.

Ahora bien, Quintana (2007b) contradijo la afirmación del gobierno de que la reforma permitiría crear un terreno de juego parejo en el pago de impuestos. En este sentido, el analista puntualizó: "¿Se distribuirá de modo uniforme el pago adicional que harán las empresas? No, la afectación a las empresas será muy dispareja. Habrá algunas que de plano no paguen más y otras que pagarán mucho más".

Otros críticos de la CETU aseveraron que las principales afectadas serían tanto las micro, pequeñas y medianas empresas como las firmas grandes que utilizaban una gran cantidad de mano de obra. Sobre este particular, se estimó que los sectores manufacturero y de la construcción pagarían 11 por ciento más de impuestos.

Por su parte, Sarmiento (2007b) señaló que el impacto de la CETU en cada empresa iba a ser distinto. Sin embargo, aseguró que a muchas, aunque hubieran pagado correctamente sus impuestos, les subía demasiado su carga fiscal como consecuencia directa de la disminución de deducciones que eran elementales y que no eran gastos de lujo o cuestionables. Por ello, sostuvo que el gobierno pretendía extraer más dinero a los contribuyentes que ya tenía registrados o cautivos. Asimismo, dijo que, al aumentarle los pagos impositivos a las compañías mexicanas cumplidas, había un riesgo enorme de que las firmas se fueran a producir a China.

Llegó a esa inducción analizando el caso de una empresa mexicana (de la cual se reservó a indicar el nombre) que ofrecía servicios para empresas internacionales de manufactura y que tenía en los salarios y en las prestaciones su principal costo. Indicó que la firma era formal y no eludía impuestos, ya que sus resultados y declaraciones habían sido auditados profesionalmente. Y sus deducciones eran las normales en su ramo de actividad: sueldos, cuotas del IMSS, Infonavit, pagos del SAR, depreciación fiscal, impuesto estatal y otros. Para esta compañía el pago de

la CETU iba a ser 274 por ciento más respecto a lo que había pagado de ISR en 2006 con ventas y gastos exactamente iguales, debido a que el esquema propuesto eliminaba más de mil millones de pesos de deducciones. Así lo indicó:

La empresa... tuvo en 2006 ventas totales por mil 734 millones de pesos. Sus deducciones... suman mil 626 millones de pesos... de salarios... pagó 868 millones de pesos. Las cuotas del IMSS ascendieron a casi 125 millones de pesos. El Infonavit y el SAR sumaron en conjunto 52 millones de pesos. La utilidad fiscal de la empresa fue... de 107 millones de pesos. A esto hay que quitarle además 9 millones de pesos de participación de utilidades entre los trabajadores. A los 98 millones restantes se les aplicó la tasa máxima de 28 por ciento de Impuesto Sobre la Renta, por lo que el impuesto neto fue de 28 millones de pesos.

Si a las mismas cifras... se aplica la CETU en lugar del ISR, el cambio es brutal. Con la CETU, la deducción de mil 626 millones de pesos hechas legalmente en 2006 se reduce a casi 601 millones. Esto lleva a una utilidad fiscal de mil 133 millones de pesos. Al aplicarle una tasa de 19 por ciento... queda... 215 millones de pesos. La propuesta... permite acreditar ciertos montos de dinero retenidos por la empresa, que son el ISR sobre salarios, el ISR corporativo y el crédito al empleo, que ascienden en este caso a 137 millones de pesos. Esto deja un impuesto neto de 78 millones de pesos, 274 por ciento superior a los 28 millones efectivamente pagados en 2006 (Sarmiento, 2007b).

De esta manera, la CETU podía elevar desproporcionadamente la carga tributaria de las compañías que tenían una amplia plantilla laboral, si se tomaba en cuenta que no permitía descontar los gastos indispensables como eran los conceptos de la nómina. Aunado a ello, se infería que los créditos fiscales no compensarían del todo, por lo que se elevaría el costo fiscal de cada puesto de trabajo.

En esta tesitura, varios empresarios de los sectores manufacturero, turístico, servicios y agropecuario expresaron su desacuerdo. Gordon Viberg, quien fungía como presidente del Consejo Nacional Empresarial Turístico, que integraba a 16 asociaciones turísticas y representaba al 80 % del sector, afirmó:

"Nos oponemos a que se creen nuevos centros de costos... hay un costo adicional en la contratación de mano de obra... Los principales afectados son los sectores altamente generadores de mano de obra, como hoteles, restaurantes y marinas,

donde el pago de salarios y prestaciones representan alrededor de 30 por ciento del costo del negocio" (López, 2007).

Otro sector afectado que intervino en la discusión fue el maquilador. Aunque los representantes del ramo aclararon que no estaban en contra de la reforma, sí expresaron su recelo por los efectos estimados en los costos laborales. Así lo hicieron José De Jesús Callejos, quien dirigía el Consejo Nacional de la Industria Maquiladora de Exportación, y el director del Comité Fiscal del mismo, Ignacio Valdez, los cuales se reunieron con Gustavo Madero, que en ese entonces presidía la Comisión de Hacienda y Crédito Público del Senado, y con Horacio Garza Garza, quien integraba la misma Comisión, pero de la Cámara de Diputados.

Los dos primeros señalaron que el 80 por ciento del problema de la CETU se generaba en las nóminas, ya que del total de los costos de la industria maquiladora 30 o 40 por ciento eran gastos laborales. Y añadieron que el sector generaba 25 mil millones de dólares anuales y representaba el 40 por ciento de la producción total nacional; por lo que concluyeron que la CETU pretendía gravar la producción (Meré, 2007a; Ballinas y Becerril, 2007c).

En efecto, aunque a las maquiladoras les beneficiaba que la propuesta permitía deducir los insumos utilizados en el proceso de producción, les afectaba al mismo tiempo al no permitirles la deducción del factor trabajo, que era precisamente uno de sus principales gastos. En esta vertiente, en un análisis referido por Mere (2007a) se calculó que la CETU que pagaría dicha industria arrojaría un impuesto neto casi seis veces mayor al generado por el ISR (ver cuadro 3.3).

Otro aspecto en el que discreparon los especialistas fue el grado de afectación que tendría la CETU sobre las grandes empresas. Mientras que algunos indicaron que les perjudicaría en gran medida, otros afirmaron que, dado que la tasa del gravamen era general, pegaría igual en todos los sectores, independientemente del tamaño del negocio o de su margen de utilidad.

Cabe aclarar que a diferencia del ISR, la CETU no permitía la consolidación fiscal, ya que establecía que las sociedades controladoras y controladas debían calcular

el tributo de forma individual. Por ende, ventajas como diferir el pago de impuestos, utilizar a favor las pérdidas de las filiales, entre otras, ya no podían utilizarse.

<b>Cuadro 3.3. Escenario ISR-CETU, millones de pesos</b>		
<b>Conceptos</b>	<b>ISR</b>	<b>CETU</b>
Ingresos	2,845.1	2,845.1
Deducciones varias	1,806.7	0.0
Impuesto estatal	32.4	32.4
Otros gastos	824.2	824.2
Total deducciones	2,663.2	856.6
Utilidad fiscal	181.9	1,988.6
Tasa de impuesto	28%	19%
Impuesto causado	50.9	377.8
Total créditos	27.4	236.9
<b>Impuesto neto</b>	<b>23.5</b>	<b>140.9</b>

Fuente:

Elaboración propia con datos de Meré (2007a).

En virtud de lo anterior, Carlos Cárdenas, quien era presidente del Comité Nacional de Estudios Fiscales del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF), sostuvo que 500 grandes empresas de diversos ramos pagarían más impuestos. Indicó que ello iba a impactar directamente en 20 por ciento del PIB, que era lo que en conjunto aportaban a la economía estas firmas (Meré, 2007b).

Asimismo, Luis Moirón, quien presidía el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), mencionó que era ilógico que la iniciativa no incluyera el régimen de consolidación, ya que muchas corporaciones que realizaban operaciones en la Bolsa Mexicana de Valores tributaban bajo este esquema.

En contraposición, otros analistas argumentaron que la reforma no impactaría demasiado en las grandes firmas; e incluso señalaron que prácticamente se mantendrían sus prerrogativas y no se tocarían sus intereses. Además, sus inferencias apuntaban a que la mayoría terminaría pagando el ISR en lugar de la CETU y, por tanto, se daría continuidad a los esquemas de pago privilegiados.

En este tenor cabe indicar que en 2006 las compañías que cotizaron en la BMV pagaron en promedio una tasa de ISR de 21 %, esto es, siete puntos porcentuales menos de lo que debían pagar (Ascencio, 2007).

Ahora bien, el Banco Invex realizó una estimación de cuánto ascendería el pago de la CETU de 20 corporaciones que realizaban operaciones en la Bolsa, tomando como base sus utilidades brutas reportadas en 2006, y lo comparó con el ISR que pagaron en el mismo año.

El resultado fue que, en la mayoría de los casos, el monto del gravamen propuesto sería inferior al del ISR. Las empresas afectadas serían: Comercial Mexicana, Soriana, Elektra, Cemex, Femsa, Grupo Modelo, Axtel, Telmex y Televisa. Con relación a estas dos últimas, que habían pagado pocos impuestos en el año señalado, la CETU que enterarían al Fisco sería el doble que el ISR. El efecto era inversamente proporcional para las otras firmas que cotizaban en la Bolsa, es decir, su ISR duplicaría el impuesto a tasa única (González, S., 2007b; Ascencio, 2007).

Adicionalmente a Televisa y a CIE les afectaría la iniciativa de gravar con una tasa de 20 por ciento de IEPS los sorteos, loterías y juegos con apuestas. En contraste, las empresas constructoras de vivienda como Homex, Urbi, Ara, etc., se verían beneficiadas con los cambios fiscales, dado que la CETU tenía entre sus conceptos deducibles los activos fijos utilizados en la producción.

Finalmente, Invex agregó que, aunque la BMV reconoció que algunas firmas iban a sufrir el impacto a corto plazo sobre sus ganancias, las emisoras en general no habían mostrado una preocupación exacerbada por la reforma.

Sobre este tema en particular, Alejandro Sánchez Camacho, del Grupo Parlamentario del PRD en la Cámara de Diputados, criticó que no se plantearon

cambios de fondo en el ISR para suprimir el régimen de consolidación fiscal y otras formas de privilegio. Además, recriminó al Ejecutivo su falta de voluntad para tocar los intereses de las empresas más poderosas del país. Antes bien, dijo, incluían agujeros que permitían el desarrollo de otros mecanismos de elusión de impuestos.

Por otra parte, el impacto en las micro, pequeñas y medianas empresas fue otro tema que causó gran revuelo en la discusión. Prevalcieron los argumentos sobre la afectación en los ingresos de las mismas, principalmente en las recién creadas o las que no estaban capitalizadas. Ello debido a que muchas incluían, dentro de sus erogaciones, partidas de tipo personal o no relacionadas con la producción, las cuales ya no podrían deducirlas para efectos de la CETU. Aunado a ello, sus costes de mano de obra podían representar hasta 50 por ciento de sus gastos totales, por lo que, al gravarse las nóminas, era muy probable que pagaran más tributos.

Al incrementar los impuestos a las Mipymes, se desalentaría la formación de plazas de trabajo ya que, por encima de las firmas capitalizadas, la mayor cantidad de empleos los generaba dicho sector. En este sentido, el perredista Juan Guerra Ochoa, quien integraba la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, dijo:

Parte de las propuestas gubernamentales constituyen un ataque al empleo, en el caso de la pequeña y la mediana empresas, porque éstas son las que generan el mayor volumen de fuentes de trabajo en el país. No son las grandes corporaciones las que aportan el grueso del empleo. Se golpea a quienes tienen salario que no alcanzan a tributar y se les aplicará una carga adicional, lo cual no hace la contribución equitativa (Garduño y Méndez, 2007b).

En este orden de ideas, se destaca la opinión crítica de Luis Liñero, socio de impuestos de la Consultoría Deloitte:

El CETU impactará sobre todo en aquellas empresas que son altamente intensivas en mano de obra... así como a las que se encuentren en un proceso de maduración en su ciclo de negocio, que no tengan altos márgenes de utilidad, o bien, la combinación de todos estos factores... La reforma... no analiza el efecto que pudiera causar en todos los sectores productivos... el CETU no sólo podría desincentivar la inversión, tanto nacional como extranjera, sino que también la creación de nuevos empleos. Sí afectaría porque tendría un impacto en los recursos necesarios para mantener un negocio... y costos adicionales implican un inhibidor de la inversión... los

legisladores tendrán que sentarse y analizar con cuidado, incluso industria por industria, para ver todas las aristas de la propuesta (Meré, 2007c).

Por tanto, el Gobierno Federal buscaba que su plan fiscal lograra los objetivos de recaudación previstos, a pesar del menoscabo que sufrirían en sus ingresos los contribuyentes cautivos y las Mipymes. En lugar de que se otorgaran estímulos fiscales a estas últimas para que se incrementaran sus niveles de inversión y se favoreciera su creación y permanencia con el fin de generar más empleos formales, se les recargaría más el sacrificio fiscal. En contraste, se dejarían intactos los esquemas privilegiados de los grandes consorcios. Por estas razones, una de las principales distorsiones de la propuesta era a nivel sectorial, la cual se podía corregir aumentando los conceptos deducibles para la determinación del resultado fiscal.

#### **3.4.1.4.3. El acreditamiento en el extranjero**

Otro problema al que se enfrentarían las empresas, en este caso las extranjeras que operaban y pagaban impuestos en México, era que no podrían acreditar la CETU en sus países de origen, ya que evidentemente el tributo no existía en sus leyes fiscales. Por ello, los especialistas indicaron que nuestro país podría violar los convenios suscritos con 17 países para evitar la doble tributación<sup>14</sup>. Además, se correría el riesgo de inhibir la inversión extranjera y perjudicar la competitividad del país a causa del encarecimiento del sistema tributario.

Por ende, lo que debía hacer la SHCP era negociar con las autoridades fiscales de otros países que la CETU se pudiera incluir como impuesto acreditable en sus respectivas legislaciones. Esta gestión tenía que iniciarla en Estados Unidos, pues era el principal socio comercial y el que destinaba mayor capital foráneo para inversión. En este caso, México podía negociarlo con el Internal Revenue Service (IRS), que era una autoridad fiscal similar al SAT, o bien podía recurrir al Departamento del Tesoro para convencerlo de que la CETU era un ISR alternativo

---

<sup>14</sup> Cabe señalar que la mayoría de los 32 países que integraban la OCDE permitían la acreditación del ISR. Lo contrario sucedía con el Impuesto al Activo, ya que México no había logrado su inclusión en el esquema de acreditamiento de esas naciones.

y así se pudiera incluir, a través de un memorando, en el convenio para evitar la doble tributación. De lograrse este acuerdo, posteriormente México tenía que extender otro similar con los demás países.

Sin embargo, los especialistas mencionaron un antecedente poco favorable, que era el caso de Italia, el cual aplicaba un gravamen de tasa única parecido a la CETU<sup>15</sup> y había intentado fallidamente negociar con diversos países la acreditación del tributo. De hecho, Estados Unidos era el único país con el que había llegado a un acuerdo; sin embargo, le aplicaba una tasa castigada, es decir, no le permitía un acreditamiento total sino sólo parcial. Por tanto, se corría el riesgo de que el país vecino le aplicara un esquema similar a México.

#### **3.4.1.4.4. La incidencia en la inversión**

El gobierno de Calderón resaltó que una de las principales ventajas de la CETU era que incentivaría la inversión, pues permitía su deducción al cien por ciento para el cálculo de la base gravable<sup>16</sup>. Por su parte Carstens aseguró que el impuesto sería neutral, ya que no alteraría las decisiones de inversión de las empresas respecto a la adquisición de maquinaria, equipo, tecnología, terrenos, inmuebles, etc. Del mismo modo, Pérez Porrúa mencionó que las compañías nuevas y las consolidadas tendrían un buen estímulo fiscal para hacer grandes erogaciones de activos fijos.

Los defensores de la reforma arguyeron que el principal factor que inhibía el crecimiento del empleo era la falta de inversión productiva para la creación de nuevas empresas y la expansión de otras ya establecidas. Así, al proponerse la eliminación del Impuesto al Activo, que gravaba la inversión, y al sustituirlo por la CETU, que la deducía totalmente, se incentivaría la generación de empleo.

No obstante, la deducción total de la inversión que contemplaba la iniciativa aplicaba a partir del primero de enero de 2008; mientras que las inversiones realizadas en

---

<sup>15</sup> Aparte de Italia, otros países que aplicaban un impuesto de tasa única eran algunos de Europa del este.

<sup>16</sup> Cabe decir que el ISR permitía la deducción parcial de las inversiones a través del esquema de depreciación fiscal.

años anteriores no se habían tomado en cuenta. En consecuencia, las compañías que habían destinado un alto gasto en la adquisición de activos y que habían recurrido incluso al endeudamiento para hacerlo, serían golpeadas y estarían en desventaja frente a las que invertirían desde 2008.

En esta tesitura, los fiscalistas advirtieron que si se aprobaba la reforma, en los últimos meses de 2007 se frenarían o estancarían las inversiones, ya que a las empresas les convendría más posponer sus compras hasta que entraran en vigor los cambios a fin de aprovechar el beneficio de deducibilidad al ciento por ciento. Y por su parte, los empresarios demandaron a los legisladores que se incluyera un periodo de transición que permitiera restar las inversiones realizadas antes de 2008.

A finales de junio de 2007, la SHCP reconoció que la contribución empresarial pararía las inversiones en los últimos meses de dicho año, por lo que planteó al Poder Legislativo incluir un artículo transitorio que estableciera la aplicación de la deducción al 100 % a las inversiones realizadas en el segundo semestre de 2007. Los legisladores aceptaron la proposición y decidieron que ese sería uno de los primeros cambios que harían a la iniciativa.

Por otra parte, varios expertos pusieron en tela de juicio el argumento de que pagarían menos CETU las empresas que invertirían más. Afirmaron que en el corto plazo así ocurriría, pero después de cinco años terminarían pagando lo mismo. Por ende, la deducción total era un estímulo temporal para las inversiones, no un incentivo estructural (Quintana, 2007e).

Asimismo, algunos académicos criticaron que la propuesta beneficiaba más a las grandes empresas, pues tenían más posibilidades de realizar cuantiosas inversiones de capital en comparación con las pequeñas y medianas.

#### **3.4.1.4.5. Afectación al campo**

Uno de los objetivos que perseguía el proyecto fiscal era eliminar los regímenes de excepción. El sector agrícola tributaba bajo uno de estos regímenes, por lo que pagaba una tasa preferencial de ISR. Si la reforma pasaba, se presumía que el

sector no erogaría dicho impuesto, sino la CETU. Ello debido a la reducción de deducciones y a que la tasa homogénea sería más elevada que la tarifa del ISR.

Evidentemente los empresarios del Agro se quejaron de que pagarían más tributos. Lo mismo hicieron las organizaciones campesinas, quienes demandaron a los legisladores que modificaran la iniciativa para revertir el efecto negativo que tendría sobre sus ingresos. Asimismo, recriminaron que se pretendía cobrar la CETU a ejidatarios y pequeños productores del campo, los cuales estaban exentos del ISR dado que generaban un margen bajo de ganancia. Este hecho recrudecería más su precaria situación económica. Además, consideraron injusto que se pretendiera gravar con la misma tasa a las grandes firmas agroindustriales y a los campesinos agricultores, aun cuando la diferencia de ingresos de éstos era abismal.

El Frente Nacional de Legisladores del Sector Rural también rechazó la CETU, argumentando que los campesinos no tenían la capacidad administrativa ni los recursos económicos suficientes para cumplir con esa obligación fiscal.

#### **3.4.1.4.6. Los reclamos de las OSC**

La iniciativa de la CETU pretendía gravar los ingresos de las Organizaciones de la Sociedad Civil que obtenían de sus servicios y actividades sin fines de lucro. Y no permitía deducir los donativos que realizaban las empresas y las asociaciones filantrópicas a las instituciones educativas privadas, OSC, fundaciones, etc.

De acuerdo con Rea (2007), el pago fiscal perjudicaría a 300 empresas donantes registradas y a 5 mil 700 donatarias autorizadas, de las cuales 2 mil eran escuelas y universidades.

El Cemefi y la Asociación Fundar afirmaron que, del total de sus ingresos, la CETU les afectaría en un 25 por ciento. Jorge Romero, quien era director de esta última, expresó que la propuesta daba el mismo trato fiscal a una cooperativa de ahorro en la sierra de Oaxaca que a un banco que cobraba intereses. Otras OSC reclamaron que si se aprobaba, se verían obligadas a incrementar el costo de sus servicios en el mismo porcentaje de la tasa del gravamen.

A fin de manifestar su rechazo, el 26 de julio de 2007, 15 instituciones caritativas representadas por el empresario Claudio X. González se reunieron con el grupo parlamentario del PRI. Exigieron que se les excluyera del pago o que se aceptara la deducibilidad de los donativos que se entregaban a los organismos autorizados.

#### **3.4.1.4.7. Doble contabilidad**

Otro aspecto que fue señalado por los detractores de la reforma fue que la CETU generaría una mayor carga contable y administrativa puesto que obligaría a las empresas a realizar un doble cálculo de impuestos o dos contabilidades, una para determinar el ISR y otra para la CETU (dado que la mecánica de cada uno era diferente). Aunado a ello, las fórmulas compensatorias como el crédito al empleo harían más engorroso el procedimiento de obtención del tributo.

Por tanto, aunque las empresas pagaran correctamente sus impuestos y por ende no tuvieran que erogar la CETU, tendrían que cubrir mayores gastos administrativos para cumplir con los nuevos requisitos contables, los cuales se preveía que serían complicados. Por tal razón, la reforma no contribuiría a simplificar el sistema tributario, sino que lo haría más complejo de lo que ya era.

#### **3.4.1.4.8. La controversia sobre la constitucionalidad de la CETU**

El 1 de agosto de 2007, el Centro de Estudios de Derecho e Investigaciones Parlamentarias de la Cámara de Diputados, que estaba encabezado por el priista Alfredo Ríos Camarena, presentó ante la Comisión de Hacienda un estudio que analizaba la procedencia de los gravámenes propuestos en el marco constitucional.

La premisa era que la CETU incumplía con los principios de proporcionalidad y equidad establecidos en la fracción IV del artículo 31. Así, al imponerse una tasa uniforme a todos los contribuyentes, sin considerar el monto de los ingresos que percibían, fuesen asalariados, profesionistas independientes, arrendadores, personas físicas con negocio propio o personas morales, y al reducir las deducciones para determinar la base gravable, se infringía el primer principio. La equidad tributaria tampoco se respetaba ya que se aplicaba el mismo tratamiento fiscal a cualquier sujeto pasivo sin importar su capacidad económica y contributiva.

Aunado a ello, no se aplicaba un criterio de progresividad en el sentido de cobrar más impuestos a las personas que generaban más riqueza. En otras palabras, no se incrementaba o diferenciaba la tasa tributaria conforme crecían los ingresos.

Todos estos supuestos abrían la puerta para que los contribuyentes pudieran impugnar la CETU ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación; o sea, ello desataría una ola de amparos contra la misma.

En este tenor, Ríos Camarena señaló que las grandes empresas podrían interponer sin problema un recurso de amparo. Mientras que los pequeños contribuyentes y asalariados no tendrían los recursos económicos suficientes para contratar los servicios de un bufete de abogados especializados.

#### **3.4.1.5. La discusión sobre el Impuesto Contra la Informalidad**

La iniciativa que creaba el Impuesto Contra la Informalidad también fue objeto de controversia en el debate fiscal. A través de ésta, el gobierno buscaba abatir el problema de la economía informal, gravando los ingresos susceptibles al pago de impuestos tanto de las personas no inscritas en el RFC, así como los derivados del mercado de bienes y servicios que operaba fuera de la regulación y del control fiscal. En tanto que los sujetos pasivos que efectuaban depósitos cuyo origen de los recursos era identificable o exento no serían afectados. Además, se proyectaba que el ICI se pudiera acreditar contra el ISR, de tal forma que al causar ambos gravámenes se suprimía el efecto del primero. Por lo tanto, los contribuyentes cumplidos podrían acceder a este esquema de acreditamiento.

Uno de los funcionarios que defendió con mayor vehemencia la iniciativa fue José María Zubiría Maqueo, quien era titular del SAT. Expresó que si el Congreso le daba el visto bueno, se ampliaría la base de contribuyentes registrados en el RFC, además de que se cerrarían varias vías de evasión fiscal. Asimismo, en una reunión que tuvo con los legisladores de la Comisión de Hacienda, afirmó que el ICI impactaría a tres o cuatro millones de personas ubicadas en el sector informal.

Empero, Zubiría reconoció que el impuesto propuesto no resolvería el problema de la informalidad del pequeño vendedor o prestador de servicios, ni tampoco lograría

frenar el comercio ambulante, puesto que estos fenómenos tenían una naturaleza social y laboral e implicaciones de otro tipo (Garduño, 2007a).

El priista Jorge Estefan Chidiac, quien presidía la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, concordó con Zubiría al mencionar que el ICI no acabaría con el mercado irregular ni con el ambulante, pues no iba a asegurar que se gravaran directamente las entradas de las personas que trabajaban en esos ámbitos. Así, indicó que el combate a la informalidad no sólo era una cuestión fiscal sino penal ya que no se sancionaba a los vendedores que ocupaban ilegalmente espacios públicos. Parecía más bien que tenían el permiso indirecto de las autoridades para seguir operando, dijo. Y agregó que mientras la Administración General de Aduanas no detuviera la entrada de contrabando, el problema del comercio irregular iba a continuar.

En efecto, la informalidad, situación en la que se encontraba una gran parte de la población económicamente activa, principalmente de estratos sociales de bajos recursos, se explicaba también por otras razones como eran el bajo crecimiento económico, la falta de oportunidades educativas, los insuficientes trabajos bien remunerados, etcétera. Además, el cobro de 2 por ciento sobre los depósitos en efectivo difícilmente conseguiría captar cantidades importantes de los ingresos de los comerciantes informales, puesto que muchos simplemente se abstendrían de realizar depósitos bancarios.

En cambio, las que sí se verían impactadas serían las Mipymes, en cuanto a sus flujos de recursos, así como los usuarios de los servicios financieros que no obtenían ingresos derivados de alguna actividad económica y que, por ende, no estaban registrados en Hacienda. Por ello, estudiantes, jefas de familia, viudas, personas de la tercera edad, etc., que efectuaban o recibían depósitos en efectivo de recursos de procedencia personal en una cuenta corriente o de ahorro, serían perjudicadas. Bajo esta tesitura, lo que podrían hacer era darse de alta en el SAT y realizar un trámite para recuperar el impuesto que les retendrían los bancos. La afectación también recaería sobre los asalariados, quienes se verían obligados a

hacer personalmente su declaración anual para que pudieran acreditar el ICI contra el ISR.

#### **3.4.1.5.1. La incidencia en las empresas**

Muchos expertos adujeron que el Impuesto Contra la Informalidad, más que impactar a los comerciantes informales, lo haría tanto a las compañías grandes que sí pagaban impuestos, como eran las tiendas departamentales o de autoservicio, dado que manejaban grandes sumas de dinero en efectivo, como a las micro, pequeñas y medianas empresas que realizaban la mayoría de sus ventas o cobros en efectivo.

Además, criticaron que la propuesta sólo gravaba el efectivo que recibían las instituciones financieras vía depósitos; mientras que otros movimientos como las transferencias electrónicas de fondos de una cuenta bancaria a otra quedarían exentos del pago fiscal. Por ende, para evitar el cobro del impuesto, las personas tan sólo tendrían que hacer transferencias. En virtud de lo anterior, la iniciativa no cumplía con el criterio de equidad tributaria.

En esta tesitura, Sánchez Camacho descartó que el ICI tuviera incidencia en las grandes firmas, dado que les resultaba muy simple hacer transferencias. Antes bien, lo que se quería era gravar los ingresos de las clases populares ubicadas en el sector informal y en el ambulante, lo cual era contradictorio, ya que las condiciones económicas de estos grupos eran en parte provocadas por el gobierno, a través de sus políticas excluyentes y recesivas, dijo (Méndez, Garduño y Muñoz, 2007).

#### **3.4.1.5.2. Carga administrativa**

Otro tema que se discutió fue que el ICI aumentaría la carga administrativa de las instituciones bancarias y de los contribuyentes. En este sentido, los primeros tendrían que asumir nuevas obligaciones para cumplir con su función de retenedores fiscales. Esto es, tendrían que diseñar un sistema que detectara los depósitos en efectivo que excedieran los 20 mil pesos, hacer la retención del 2 %, enterar los recursos al Fisco y entregar una constancia de retención al cliente. Por su parte, los contribuyentes tendrían que realizar una contabilidad adicional sobre

sus entradas en efectivo, registrar las cifras correspondientes y conservar sus comprobantes de retención para que pudieran acreditarlo contra el ISR.

Por consiguiente, los costos administrativos subirían principalmente para las Mipymes, pues tendrían que contratar los servicios de un contador público para que realizara los registros y solicitara el acreditamiento o devolución del monto pagado.

#### **3.4.1.6. Federalismo fiscal**

El proyecto presidencial incluía una iniciativa en materia de federalismo fiscal para que las entidades federativas cobraran un impuesto local a la gasolina, diésel, cerveza y tabacos labrados. Aunque en la propuesta no se estipuló una tasa de cobro específica, sí se dejó claro que sería complementaria al IEPS federal.

La principal crítica que se hizo fue que el incremento a los combustibles tendría un impacto inflacionario sobre los bienes de la canasta básica. En este sentido, López Obrador afirmó que se golpearía a los grupos sociales más desfavorecidos, dado que había posibilidad de que se dispararan en cadena los precios de los productos.

De acuerdo con González, S. (2007b), Invex coincidió en que el tributo local propuesto podría ser inflacionario. Así lo indicó: "la propuesta de que el gobierno federal traslade a los estados la facultad de cobrar '3' por ciento adicional en artículos como alcohol, tabaco, gasolina y diésel pudiera tener un efecto de alza en los precios que impacte negativamente la inflación".

#### **3.4.1.7. Gasto público**

El manejo y destino de los recursos que daría la reforma fueron cuestiones que también se abordaron en la mesa de discusión. En este tenor, los legisladores del PRI, PRD y PT expresaron su preocupación por la falta de un plan de austeridad que tuviera como propósito recortar el gasto corriente del gobierno federal. Recordaron que una parte importante de los ingresos por excedentes petroleros que se obtuvieron en el sexenio de Vicente Fox se fueron al gasto burocrático.

Otros críticos sostuvieron que el gobierno de Calderón utilizaría una gran parte de los ingresos que se recaudarían para pagar las pensiones de los trabajadores del

sector público, las deudas de Pemex y la CFE, los vencimientos de amortizaciones e intereses de los Programas de Inversión Diferidos en el Registro del Gasto (Pidiregas), así como los compromisos asumidos con el Sindicato Nacional de Trabajadores de la Educación (SNTE) que lideraba Elba Esther Gordillo. Si a ello se sumaba el dinero que se destinaría a la burocracia, sólo una tercera parte de los recursos quedaría para inversión en infraestructura y para atender las necesidades de la población más desprotegida, previeron. (Guerrero, 2007a; Méndez, 2007).

#### **3.4.1.8. Las propuestas de modificación al paquete fiscal**

Desde finales de junio y hasta mediados de agosto de 2007, los grupos parlamentarios de los partidos de oposición sostuvieron reuniones de discusión interna y crearon grupos de trabajo para analizar las siete iniciativas fiscales. Como resultado de ello fijaron su postura definitiva y presentaron sus propuestas de modificación. Esto mismo hizo el sector privado.

##### **3.4.1.8.1. La inclusión de una iniciativa de reforma al régimen fiscal de PEMEX**

Los grupos parlamentarios del PRI y PRD manifestaron su descontento debido a que el paquete fiscal no incluía una propuesta de reforma al régimen fiscal de Petróleos Mexicanos. Cabe señalar que la carga fiscal de la paraestatal era muy elevada, esto es, pagaba muchos derechos e impuestos, y una gran parte de sus utilidades se terminaba destinando al gasto corriente del gobierno federal, en lugar de que se invirtieran en su crecimiento productivo y desarrollo sectorial y tecnológico para mejorar sus procesos de exploración y explotación.

Manlio Fabio Beltrones, quien era coordinador de la bancada priista en el Senado, indicó que era imperioso despetrolizar las finanzas públicas y otorgar más financiamiento a Pemex para su inversión productiva. Asimismo, dejó entrever que una de las condiciones para que Calderón contara con los votos de su partido era que se anexara una iniciativa que adecuara el esquema impositivo del organismo. Por su parte, el también legislador priista Marco Antonio Bernal afirmó que el plan hacendario sería intransitable en el Congreso, si no se incorporaban los cambios que requería la industria petrolera.

En ese mismo sentido se pronunció Francisco Labastida Ochoa, quien presidía la Comisión de Energía de la Cámara de Senadores, al mencionar que urgía un cambio en las finanzas petroleras y debía venir acompañado de una mejor transparencia en su gestión. Además, indicó que si se aprobaban los cambios, Pemex contaría con 60 mil millones de pesos adicionales.

De igual forma, la Coordinación de Desarrollo Económico del PRD reprochó al gobierno por no promover el fortalecimiento de las empresas estratégicas de la nación y lo acusó de quitarle a Pemex tres cuartas partes de la renta que generaba.

Pues bien, los partidos de oposición buscaban esencialmente modificar la redacción del artículo 254 de la Ley Federal de Derechos para que la tasa del Derecho Ordinario sobre Hidrocarburos pasara de 79 a 70 por ciento.

#### **3.4.1.8.2. Las propuestas del PRI**

El 21 de agosto de 2007, tras analizar el paquete fiscal, los legisladores del PRI decidieron que su postura definitiva sería a favor del proyecto, pero bajo ciertos términos y condiciones que habían definido en sus mesas de discusión interna. Este posicionamiento fue anunciado al concluir su octava reunión parlamentaria y fue detallado en el informe final de su agenda legislativa correspondiente al periodo ordinario de sesiones que iniciaba en septiembre.

En el documento se señalaba que habían acordado aceptar la creación de la CETU y el ICI, siempre y cuando se modificaran varios de sus aspectos específicos. Ello con el fin de mitigar los efectos fiscales más fuertes que pudieran resentir ciertos sectores de contribuyentes. De hecho, Beltrones afirmó que si el Ejecutivo y la SHCP aceptaban sus propuestas de modificación, se abría el camino para que el paquete fuera aprobado en los primeros días de septiembre de 2007.

A continuación, se enuncian los cambios que formuló el partido tricolor:

- CETU
  - ✓ Cambio de nombre

La bancada del PRI propuso, primero que nada, cambiar la denominación de la CETU. Así, la primera opción fue renombrarlo como Impuesto a Tasa Única (ITU). Ello debido a que los especialistas explicaron que, de conformidad con el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, el concepto de “contribución” no era sinónimo de impuesto, sino un término genérico que podía ser de dos tipos: fiscal, que incluía impuestos y derechos, y parafiscal, que comprendía las contribuciones de mejora y las cuotas de seguridad social. Por tanto, el tributo propuesto no podía categorizarse como contribución. Además, señalaron que iba a ser muy complicado acreditar un impuesto contra una contribución, ya que lo normal era acreditar impuesto contra impuesto. Este hecho bastaba para que los contribuyentes pudieran interponer ante la SCJN un amparo para no ser sujetos al tributo.

#### ✓ Impacto en el empleo

El PRI demandó que se ampliaran los conceptos deducibles para el cálculo de la base gravable de la CETU como eran el pago de salarios y las aportaciones de seguridad social. Por consiguiente, dicho partido descartó la opción de que el nuevo tributo empresarial tuviera un esquema de deducción similar al del ISR, es decir, que se pudiera descontar la nómina completa. Sólo propuso los salarios y las cuotas laborales básicas, mientras que las demás prestaciones quedaron fuera.

Otra propuesta que puso sobre la mesa, a fin de que el tributo fuera realmente neutral sobre el empleo, fue incrementar el crédito al empleo para que en ninguno de los niveles salariales subiera el costo fiscal de cada puesto de trabajo.

#### ✓ Inversiones

Una de las principales inconformidades de los empresarios fue que la CETU sólo permitía la deducción total de las inversiones realizadas a partir del 1 de enero de 2008 y no las de años anteriores. Por ello, los representantes del partido tricolor impulsaron el establecimiento de una regulación transitoria que sí las permitiera. Aunque no definieron un período específico, Chidiac sugirió que se incluyeran las inversiones hechas desde 2006 que no habían sido deducidas de impuestos.

#### ✓ Campo

Se planteó que se exentara del pago del tributo a los pequeños productores agrícolas cuyos ingresos no rebasaran los 40 salarios mínimos.

✓ Donativos

Uno de los primeros acuerdos al que llegaron las fracciones del PRI y del PAN fue que se permitiera la deducibilidad de los donativos que hacían las empresas donatarias autorizadas a las organizaciones y fundaciones de la sociedad civil.

- ICI

Se planteó cambiarle el nombre al Impuesto Contra la Informalidad a Impuesto a los Depósitos en Efectivo. Y hacerlo acreditable contra cualquier impuesto federal.

- Régimen fiscal de Pemex

Uno de los cambios más relevantes que propusieron los legisladores del PRI y del PRD fue la modificación del esquema fiscal de Pemex para dotarlo de más recursos. Al principio buscaron asignarle 80 mil millones de pesos, pero, al objetarle Hacienda que eran demasiados recursos y que al Gobierno Federal le iba a quedar muy poco de la recaudación total esperada, decidieron bajar la cifra a 60 mil millones.

En este orden de ideas, a fin de exhortarlos a que consideraran disminuir aún más los montos previstos a asignarse, dicha dependencia se apoyó en un análisis que presentó el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados, que sostenía que, si se aprobaban demasiados recursos para la paraestatal, se afectarían las finanzas de los estados hasta por 30 mil millones de pesos en 2010 (Salazar y Estrop, 2007).

- Gasto público

Una de las condiciones que puso el PRI para secundar la reforma fue que Calderón firmara un acuerdo-compromiso en el que se establecieran recortes presupuestarios al gasto corriente y la eliminación de dependencias y plazas del gobierno federal. Y demandó que los recursos obtenidos fueran destinados a inversión en obra pública.

Además, rechazó la iniciativa de crear el Consejo Nacional de Evaluación de Políticas Públicas, cuya función era monitorear el ejercicio del gasto federalizado que recibían los estados. Beltrones señaló que el Consejo no iba a ser otra cosa

más que una entidad de evaluación supeditada al Ejecutivo. Por ello, en su lugar propuso un órgano de evaluación autónomo que fiscalizara no sólo los recursos asignados a los estados sino los subejercicios que erogaba el gobierno federal.

- Federalismo fiscal

El 23 de agosto de 2007, Beltrones y los legisladores de su bancada en el Senado se negaron a apoyar la iniciativa que creaba un impuesto adicional al IEPS a la gasolina, diésel, tabacos y cervezas; por lo que solicitaron al Ejecutivo que la desechara del paquete. Sin embargo, al finalizar el proceso de discusión, cambiaron de opinión y decidieron respaldar la propuesta, pero a cambio de que se modificaran los siguientes aspectos: primero, que sólo se gravaran los combustibles y no los demás productos; segundo, que se convirtiera en un gravamen federal y no estatal; y tercero, que fuera 100% participable.

De esta manera, el aumento al precio de los combustibles se planteó entre 4 y 5 por ciento; lo que se traduciría en un incremento gradual de 30 a 35 centavos por litro a las gasolinas (Saldierna et al, 2007).

Ante las críticas que realizaron varios medios de comunicación y sectores sociales a la propuesta, los jefes de las bancadas del tricolor intentaron deslindarse y señalaron que su partido no había formulado el impuesto adicional ni su tasa de cobro. La propuesta la planteó originalmente el Ejecutivo, dijeron.

Por su parte Pérez Porrúa felicitó al PRI por apoyar el gravamen y salió en defensa de éste, al afirmar que no generaría una escalada inflacionaria, ya que el incremento en el precio de las gasolinas iba a ser paulatino.

- Otras propuestas

Con relación al ISR, la principal iniciativa que impulsaron el PRI y el PRD fue gravar las operaciones bursátiles que realizaban las personas físicas y morales cuando sus transacciones implicaban un cambio o transferencia del control de empresas. Para formular esta proposición, se tomó como antecedente el caso del entonces grupo financiero Banamex-Accival, el cual fue adquirido por Citigroup en 2001 prácticamente sin pagar dicho impuesto.

Por otra parte, los priistas apoyaron la propuesta de cobrar 20 % de IEPS a la celebración de juegos con apuestas y sorteos. En cambio, rechazaron el impuesto especial a la venta e importación de pinturas en aerosol.

### 3.4.1.8.3. El cabildeo de la iniciativa privada

A principios de julio de 2007, los representantes del sector privado, principalmente del Consejo Coordinador Empresarial, sostuvieron varias reuniones con Carstens, Zubiría Maqueo y los subsecretarios de Hacienda. A mediados del mes, hicieron lo mismo con los integrantes del Congreso. En las juntas entregaron y cabildaron sus propuestas de cambio al paquete fiscal. La I.P. buscaba ante todo adecuaciones que redujeran los costos del sistema tributario. De este modo, sus propuestas y la respuesta preliminar que les otorgó el SAT fueron expuestas en un documento que dio a conocer dicha instancia y que se sintetiza en el cuadro 3.4.

<b>Cuadro 3.4. Propuestas de modificación de la I.P.</b>	
<b>Propuestas de la I.P.</b>	<b>Respuestas del SAT</b>
Bajar la tasa de la CETU	En evaluación
Recuperar la CETU pagada	Rechazada
Evitar la doble tributación para empresas extranjeras	Aceptada
Acreditar las cuotas pagadas del IMSS y del Infonavit	En evaluación
Deducir las inversiones hechas en 2007	Sí, sólo segundo semestre
Crear un tratamiento especial para maquiladoras	Rechazada
Acreditar el Impuesto Contra la Informalidad contra IVA	Aceptada

Fuente: Elaboración propia con información de Díaz (2007).

Como se observa, hasta ese momento las propuestas que se habían admitido eran las siguientes: deducir las inversiones realizadas en el segundo semestre de 2007,

la gestión de la SHCP con las instancias fiscales extranjeras para que se pudiera acreditar la contribución empresarial y el acreditamiento del ICI contra el IVA.

Los empresarios también demandaron asimilar las deducciones de la CETU a las que permitía el ISR y que no sólo incluyeran los pagos al IMSS y al Infonavit, sino otros conceptos como eran: pérdidas fiscales pendientes por amortizar, activos pendientes de depreciar, importaciones temporales, etc. Sin embargo, el gobierno sólo había considerado analizar el descuento de las cuotas laborales básicas.

En este tenor, Ricardo González Sada, quien presidía la Confederación Patronal de la República Mexicana (COPARMEX), indicó que si no se le daba el visto bueno a la deducción de las aportaciones de seguridad social, se castigaría al empleo y a las empresas responsables con su personal.

Otro cambio sustancial que exigieron fue reducir la tasa de la CETU para que pasara de 16–19 % a 12 %. Sobre este particular, en un encuentro que tuvo con la mesa directiva de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, Claudio X. González manifestó que los empresarios estaban totalmente inconformes con la tasa del gravamen, pues la consideraban muy alta. Si no la ajustaban a la baja, se ponía en riesgo la inversión y el empleo, aún con los créditos adicionales, dijo.

Miguel Marón, de la Canacintra, comentó que aunque le parecía muy positivo que la SHCP empezara a admitir algunas deducciones, le había faltado incluir la disminución de la tasa (Almanza, 2007). En este mismo sentido, González Sada indicó que una tasa entre 12 y 14 % era la más adecuada para las empresas cumplidas que transitarían del entonces régimen vigente al propuesto.

Asimismo, Luis Antonio Mahbud, de la Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, Servicios y Turismo (Concanaco), afirmó: "El 16 por ciento se nos hace muy alto, sobre todo para las empresas generadoras de mano de obra; creemos, por lo estudios que hemos hecho, que 12 por ciento sería justo, nos vendría más o menos equilibrado" (Eseverri y Almanza, 2007).

#### **3.4.1.9. La propuesta fiscal alternativa del Frente Amplio Progresista**

Tras iniciarse el debate, varios legisladores del PRD, principalmente los más cercanos al lopezobradorismo, indicaron que su postura iba a ser la de cero negociación con el gobierno federal; acatando de esta forma la recomendación que les había hecho su ex candidato presidencial. Sin embargo, luego de varios encuentros y discusiones, la mayoría de los integrantes del Frente Amplio Progresista acordaron que su postura final era la de involucrarse en el debate y negociación de la reforma, siguiendo las siguientes directrices:

- 1) Rechazar tajante y categóricamente la propuesta oficial y
- 2) Presentar e impulsar en el Congreso una propuesta alternativa propia

Con relación a la postura adoptada, González Garza expresó: "Decimos sí a nuestra participación en el debate y al cumplimiento de nuestras responsabilidades legislativas. Vamos a participar en el debate y en el trabajo de comisiones" (Ruiz y Salazar, 2007). Dante Delgado, de Convergencia, confirmó esa decisión.

Asimismo, Guerra Ochoa afirmó que sin vacilación tomarían parte en el proceso: "porque sería absurdo e insostenible sentarnos a criticar y lavarnos las manos en el debate de temas económicos impulsados como el régimen fiscal de Pemex y el incremento del gasto en materia de desarrollo social" (Garduño, 2007b).

Ante este posicionamiento, algunos medios de comunicación señalaron que había ocurrido una fractura interna en el PRD y se había tenido un choque con Obrador. No obstante, los legisladores negaron esta situación y descartaron tener un distanciamiento con el tabasqueño. Y agregaron que aunque era importante la opinión de AMLO, no iban a supeditarse sin más ni más a su línea política.

#### **3.4.1.9.1. Contenido**

La iniciativa fiscal del Frente Amplio Progresista fue presentada el 26 de julio de 2007 en la Cámara de Diputados y el 29 del mismo mes en el Senado. Los principales puntos y planteamientos fueron los siguientes:

- Rechazo a los nuevos impuestos

Los legisladores del frente político dejaron en claro que votarían en contra de la CETU y del IDE. Sobre el primero aseveraron que lejos de favorecer la generación de empleo y la protección de los salarios, los repercutiría negativamente. Asimismo, indicaron que al subirse los costos fiscales de la nómina, se estaba llevando a cabo indirectamente una reforma en materia laboral, ya que se empujaba a las empresas a que dejaran de otorgar seguridad social y otras prestaciones a sus empleados.

➤ **Modificaciones al ISR**

En lugar de secundar la incorporación de un gravamen directo y con tasa homogénea, la propuesta del FAP se centró en modificar el Impuesto Sobre la Renta para que se convirtiera en la columna vertebral del sistema impositivo.

En el caso de las personas físicas se propuso cambiar las tarifas a fin de simplificarlas y subirlas en los niveles más altos de ingresos, acumulando efectivamente todos los ingresos gravables (salarios, honorarios, dividendos, regalías, intereses y ganancias obtenidas de transacciones bursátiles). Además, se buscaba eximir del pago del impuesto a los trabajadores que ganaban hasta siete salarios mínimos (Méndez, 2007).

Respecto a las personas morales, se pretendía erradicar los tratamientos especiales y los privilegios injustificados. Para tales efectos se propuso la derogación del régimen de consolidación fiscal, quitar la exención a los donativos y gravar los provechos derivados de la enajenación de acciones en la BMV.

➤ **Gasto público**

Se propuso reducir del PEF el gasto corriente del sector público, recortando los sueldos elevados y los privilegios de la alta burocracia. Con esta y otras medidas, se esperaba una reducción de uno por ciento del PIB (100 mil millones de pesos). De hecho, los legisladores del frente indicaron que si se aprobaba su propuesta, los ingresos que se captarían se destinarían principalmente al desarrollo social y a obras de infraestructura. Asimismo, afirmaron que el gasto se reorientaría al incremento de recursos a la educación básica y media superior y a la restitución de los subsidios a las universidades públicas.

#### **3.4.1.9.2. Recaudación esperada**

Si se aprobaba su propuesta alternativa, el Frente esperaba obtener una recaudación adicional de tres por ciento del PIB, desglosado de la siguiente manera: Uno por ciento derivado de los pagos impositivos de los contribuyentes de más altos ingresos, otro punto porcentual por eficiencia recaudatoria y uno más por ahorro proveniente del recorte del gasto corriente del gobierno (Garduño y Muñoz, 2007c).

#### **3.4.1.9.3. El impulso de la propuesta**

Los representantes del PRD, PT y Convergencia promovieron su iniciativa y buscaron aliados que la apoyaran, aclarando que no iban a negociar con el gobierno de Calderón, sino con las demás fuerzas políticas.

Si bien la propuesta fue recibida por los integrantes de la Comisión de Hacienda de la Cámara baja, el FAP insistió en que se revisara seriamente y se incluyera en el dictamen final. Sin embargo, el 25 de agosto de 2007, Guerra Ochoa informó que no habían recibido respuesta por parte del órgano técnico.

#### **3.4.1.10. La SHCP rechaza reducir la tasa de la CETU**

La SHCP expresó que las peticiones de la I.P. habían sido puestas en la mesa de discusión para examinar su procedencia con base en su impacto.

Así pues, a finales de julio de 2007, la dependencia rechazó reducir la tasa de la CETU, argumentando que por cada punto que disminuyera, se dejaría de recaudar 0.1 por ciento del PIB, que equivalía a 12 mil millones de pesos (Martínez, 2007d).

Si se le aplicaba una cirugía grande a la CETU, como disminuir al mismo tiempo la tasa y la base, el incremento recaudatorio derivado de la reforma iba a ser inferior al previsto, y por ende se repercutiría en la disponibilidad de recursos para atender los gastos estipulados en el PEF 2008. Hacienda calculaba que la CETU generaría ingresos adicionales por 1.3 por ciento del PIB; sin embargo, con los cambios que se le estaba haciendo, se preveía que no alcanzaría ni el 1 por ciento.

#### **3.4.1.11. El posicionamiento del PAN y las modificaciones que aceptó**

Las bancadas del PAN tanto de la Cámara de Diputados como del Senado se alinearon con su correligionario Felipe Calderón en la promoción y defensa del plan fiscal. Asimismo, apoyaron a Carstens y a otros funcionarios de Hacienda en el proceso de búsqueda de convergencias, puntos en común y generación de consensos con las otras fuerzas políticas. De hecho, desde julio de 2007 dicho partido ya había integrado grupos negociadores en las Comisiones y las coordinaciones legislativas, las cuales fueron lideradas por Santiago Creel Miranda, jefe de la bancada en el Senado, y Gustavo Madero.

Pues bien, las propuestas de modificación al proyecto que aceptó ipso facto fueron la eliminación del cobro de la CETU a las donaciones recibidas por las OSC y el establecimiento de un régimen de transición para las inversiones. En complemento, Creel señaló que estaban dispuestos a revisar el nuevo régimen fiscal de Pemex propuesto por el PRI y el FAP con tal de que saliera la reforma.

### **3.4.2. El proceso de negociación**

#### **3.4.2.1. La coyuntura**

Tras dos meses de discusión técnica, a mediados de agosto de 2007, el proyecto de reforma fiscal había llegado a su fase más ardua y crítica: la negociación y la búsqueda de acuerdos y soluciones. Ello significaba, ante todo, que el partido en el poder debía encontrar los puntos convergentes con las diferentes fuerzas políticas, potenciar los intereses y objetivos comunes, conciliar las diferencias, aceptar o rechazar las peticiones o demandas y configurar las estrategias y los arreglos necesarios para lograr la consecución de su meta, que era la aprobación del plan hacendario en el período ordinario de sesiones de septiembre, y con antelación a la discusión del paquete económico de 2008.

Si bien los legisladores del PAN se alinearon a la voluntad presidencial y mostraron amplia disposición de respaldar y defender el proyecto, no eran mayoría en el Congreso. En la Cámara de Diputados tenían 206 representantes de 251 que se requerían para sumar los votos necesarios y aprobar la reforma; mientras que en el Senado tenían 52 de 65.

Ante la negativa de los partidos integrantes del FAP de secundar las iniciativas del Ejecutivo, era obligatorio que el blanquiazul buscara el apoyo de la otra gran fuerza opositora: el PRI; y también, pero no necesariamente, de los restantes partidos pequeños, PVEM y Nueva Alianza.

El Revolucionario Institucional sabía de antemano que su papel en el proceso era fundamental y que su poder de decisión y colaboracionismo eran determinantes para que saliera adelante la reforma. De igual forma preveía que si aceptaba una alianza con el partido de Calderón podía definir no sólo el rumbo de la negociación sino los términos de ésta. En virtud de ello, ya había dado a conocer sus solicitudes de modificación y había encontrado algunos puntos coincidentes con el PAN.

En esta tesitura, es importante señalar que el partido tricolor no iba a otorgar sus votos a favor de la reforma gratuitamente o sin obtener algo a cambio. Antes bien, buscaba concretar ciertos beneficios que no sólo se reducían a la inclusión de sus propuestas sino a obtener ventajas presupuestales, esto es, influir de manera decisiva en la composición del PEF 2008 con el fin de que se destinaran más recursos a los estados que gobernaba.

Así pues, los cálculos políticos de la SHCP apuntaban a que era alta la probabilidad de que se obtuviera el respaldo de los legisladores del PRI si se incorporaban sus demandas. De hecho, al interior de la Comisión de Hacienda de San Lázaro, Chidiac manifestó amplia disposición de lograr una buena y expedita negociación con los panistas. Por tanto, Carstens, los altos burócratas de Hacienda y los líderes del blanquiazul ya contaban con unas cartas bajo la manga para ceder a la oposición.

#### **3.4.2.1.1. La composición de las comisiones dictaminadoras**

El 26 de junio de 2007 las comisiones del Poder Legislativo empezaron a analizar el paquete fiscal con el objeto de elaborar los dictámenes correspondientes. Las negociaciones internas que se llevaron a cabo para tal fin llegaron a su punto más álgido en la segunda semana de septiembre del mismo año. Dicho esto, es importante indicar la composición partidista de las tres principales comisiones que examinaron el proyecto. En los cuadros 3.5, 3.6 y 3.7 se muestra:

<b>Cuadro 3.5. INTEGRACIÓN PARTIDISTA DE LA COMISIÓN DE HACIENDA</b>										
<b>Integrantes</b>	<b>Grupos Parlamentarios</b>									
	PAN	PRD	PRI	CONV	PVEM	PT	NA	ALT	SP	TOTAL
<b>Cámara de Diputados</b>	13	8	8	1	1	0	1	1	0	33
<b>Cámara de Senadores</b>	6	3	4	1	1	0	0	0	0	15

SP: Sin partido

Fuente: Elaboración propia con datos de la Cámara de Diputados (2009a); Senado de la República (2007a).

<b>Cuadro 3.6. INTEGRACIÓN PARTIDISTA DE LA COMISIÓN DE ENERGIA</b>										
<b>Integrantes</b>	<b>Grupos Parlamentarios</b>									
	PAN	PRD	PRI	CONV	PVEM	PT	NA	ALT	SP	TOTAL
<b>Cámara de Diputados</b>	12	8	7	1	1	0	0	0	0	29
<b>Cámara de Senadores</b>	6	3	4	1	1	0	0	0	0	15

Fuente: Elaboración propia con datos de la Cámara de Diputados (2009b); Senado de la República (2012).

<b>Cuadro 3.7. INTEGRACIÓN PARTIDISTA DE LA COMISIÓN DE PRESUPUESTO Y CUENTA PÚBLICA</b>										
<b>Integrantes</b>	<b>Grupos Parlamentarios</b>									
	PAN	PRD	PRI	CONV	PVEM	PT	NA	ALT	SP	TOTAL
<b>Cámara de Diputados</b>	11	9	7	1	2	1	1	1	0	33

Fuente: Elaboración propia con datos de la Cámara de Diputados (2009c).

La Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados estaba integrada por 33 legisladores de las diferentes fuerzas políticas. El PAN tenía la mayor representación, ya que contaba con 13 miembros. El PRD y el PRI empataron con 8. Los partidos pequeños, excepto el PT, aseguraron al menos un representante. Cabe recordar que el presidente de la instancia era priista.

En el mismo órgano, pero del Senado, el cual estaba integrado por 15 legisladores, el blanquiazul tuvo el mayor número de actores, o sea 6, entre ellos el presidente de la instancia; mientras que el PRI tuvo 4 y el PRD 3.

En la Comisión de Energía también destacó la presencia panista, al concentrar 12 representantes en San Lázaro y 6 en el Senado. El Revolucionario Institucional tuvo en cada uno de los recintos 7 y 4 legisladores, mientras que el PRD alcanzó 8 y 3.

De igual forma, en la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública, que era exclusiva de la Cámara de Diputados, el PAN sumó el mayor número de miembros. El partido del sol azteca tuvo una presencia importante con 9 asientos, seguida del PRI con 7.

Por tanto, el proceso de negociación al interior de las comisiones dictaminadoras se desarrolló en un ambiente de pluralismo partidista, ya que en ninguna hubo predominancia de una sola fuerza. No obstante, Acción Nacional tuvo el mayor número de legisladores respecto a las demás fuerzas; situación que supo aprovechar para conformar un frente impulsor y negociador de las iniciativas.

### **3.4.2.2. El desarrollo de la negociación y los primeros puntos de acuerdo**

#### **3.4.2.2.1. La SHCP y las comisiones aceptan las propuestas del PRI**

Luego de cuatro semanas de continuas reuniones y mesas de trabajo en las comisiones legislativas, se finiquitó la primera etapa de la negociación. En ésta se destrabaron varios puntos discordantes y se concretaron los primeros acuerdos.

El 14 de agosto de 2007, Carstens anunció que el gobierno federal había aceptado la mayoría de las propuestas de modificación del PRI, pues enriquecerían y mejorarían las iniciativas originales. Las comisiones de San Lázaro también admitieron estos cambios, los cuales se iban a reflejar en los dictámenes que estaban elaborando. Así, las propuestas aceptadas fueron las siguientes:

- ❖ Modificación del esquema de deducciones de la CETU.
- ❖ Nuevo régimen fiscal de Pemex.
- ❖ Presentación de una carta compromiso suscrita por Calderón que precisara los

rubros a los que se destinarían los ingresos de la reforma.

- ❖ Recortes presupuestales a las delegaciones y entidades federales.
- ❖ Aumento de los recursos del Fondo de Aportaciones para la Educación Básica.

Pues bien, después de que se dio luz verde a los planteamientos de su partido, Beltrones aseguró que se agilizarían las negociaciones y los convenios pertinentes.

Cabe señalar que Chidiac afirmó que si se autorizaban las enmiendas, se reduciría el monto de ingresos que se esperaba percibir con la reforma: "el efecto sería equivalente a entre 0.3 y 0.4 por ciento del PIB, que si bien constituye 'un sacrificio fiscal', pues sólo se recaudarían en el primer año cien mil millones de pesos y no 130 mil, como pretendía el gobierno federal, sería dinero más sano y no inhibiría la inversión" (Méndez y Chávez, 2007).

#### **3.4.2.2.2. La negociación de los cambios a la CETU**

Los legisladores panistas que integraban la Comisión de Hacienda adujeron que si se admitía la propuesta de la iniciativa privada de deducir la nómina completa para el cálculo de la CETU, la naturaleza del impuesto cambiaría y se desvirtuaría su propósito esencial, por lo que ya no funcionaría como un instrumento de control, sino que simplemente se convertiría en otro ISR. De esta manera, la propuesta que finalmente aceptó la Comisión fue la del PRI, la cual establecía que se debían deducir sólo los salarios y las cuotas laborales básicas.

Otra modificación denegada fue la de bajar la tasa de 19 a 12 por ciento. En este sentido, Madero afirmó que de ninguna manera cederían a esta demanda porque además de que resultaba sumamente ventajosa para la I.P., se echaría por tierra el esfuerzo recaudatorio de la reforma. Textualmente dijo: "Es un exceso solicitar una tasa tan baja, porque nulificaría la posibilidad recaudatoria de ese gravamen... la iniciativa privada quiere una reforma fiscal gorda, que pese poco, y peladita y a la boca" (Becerril y Garduño, 2007).

Por otra parte, el 10 de agosto de 2007, Carstens se reunió con el Frente Nacional de Legisladores del Sector Rural, ante el cual acordó exentar del pago de la CETU

a los pequeños productores agrícolas y a los ejidatarios, siempre y cuando empezaran a formalizar sus actividades mediante la expedición gradual de facturas.

#### **3.4.2.2.3. El TFJFA valida la CETU**

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA) refutó la afirmación del CEDIP de que la Contribución Empresarial a Tasa Única infringía los principios de proporcionalidad y equidad que prescribía la Carta Magna.

En un oficio que envió a la Comisión de Hacienda de la Cámara baja, la dependencia federal sostuvo que las características de la CETU en sí mismas sustentaban su inclusión en el marco constitucional. En este sentido, indicó que, dado que se trataba de un gravamen mínimo, de control y promotor de la inversión, se descartaban los supuestos de que era inequitativo y generaba una sobrecarga tributaria a las empresas. Antes bien, como era un impuesto complementario, su propósito esencial era reducir significativamente la evasión del ISR. Del mismo modo aseguró que el gobierno federal contaría con los elementos necesarios para sustentar su validez legal, en caso de que se presentaran amparos en su contra.

#### **3.4.2.2.4. Cambios al esquema fiscal de PEMEX**

El 17 de julio de 2007, el FAP, el PRI, el PVEM y Alternativa presentaron ante la Comisión Permanente la iniciativa que reformaba el esquema contributivo de Petróleos Mexicanos, la cual modificaba siete disposiciones de la Ley Federal de Derechos. Ello en virtud de reducir la carga impositiva de la paraestatal y de que dispusiera de alrededor de 60 mil millones de pesos para su reinversión.

A mediados de agosto de dicho año, Carstens tuvo una reunión con la bancada del PRI en el Senado, y en ésta le hizo saber que la administración federal había aceptado la propuesta anexa sobre Pemex. Además de que le pareció muy meritoria, reconoció el esfuerzo del tricolor en el diseño de la misma. Así lo expresó:

"Compartimos plenamente el objetivo y... el contenido general de la propuesta, en cuanto al cambio de régimen fiscal de Pemex... Celebramos la iniciativa que acaba

de someter el grupo parlamentario del PRI, junto con otros grupos. Es sobre la necesidad de reforzar a Pemex... y de ahí que esa iniciativa sea un complemento importante a la propuesta que hizo el Ejecutivo" (Guerrero, 2007b).

Tras este hecho, las estimaciones sobre la recaudación de la reforma volvieron a reducirse. En este tenor, Calderón aseguró que a causa de los cambios a la petrolera y a otras iniciativas, sólo se recaudaría una tercera parte del monto total que inicialmente se esperaba: "El asunto es que con la aplicación del régimen fiscal de Pemex... la recaudación de la reforma, en el mediano plazo, no sería de 300 mil millones de pesos, sino poquito más de 100 mil millones" (Guerrero y Estrop, 2007).

Cabe recordar que al inicio los priistas y perredistas solicitaron que se le asignara a Pemex 80 mil millones de pesos; luego Labastida propuso que se le otorgaran 60 mil millones; y posteriormente los legisladores consideraron reducir dicho monto, dado que la miscelánea no iba a dar los ingresos que se esperaban.

En este sentido, Chidiac expuso que no podían comprometerse tantos recursos a la paraestatal porque se terminaría afectando el presupuesto federal: "Si se van a recaudar 100 mil millones así como va a quedar la CETU, y si le damos 60 por ciento a Pemex, ¿para qué hicimos reforma hacendaria? Lo que se le va a dar a Pemex, tiene que disminuir en función de que la reforma hacendaria va a dar menos, con todas las deducciones que le estamos metiendo" (Salazar y Estrop, 2007).

Finalmente, el priista indicó que lo más probable era que al organismo se le asignara entre 30 mil y 40 mil millones de pesos. Tras ello, la Comisión de Energía del Senado empezó a trabajar a todo vapor en la elaboración del dictamen técnico.

#### **3.4.2.2.5. La disconformidad por el incremento impositivo a los combustibles**

El proyecto original de Calderón incluía la iniciativa de aplicar un impuesto estatal adicional al IEPS a la cerveza, los tabacos, la gasolina y el diésel. A principios de agosto de 2007 algunos legisladores panistas barajaron la posibilidad de admitir la propuesta, pero con modificaciones. Así lo decidieron y plantearon, primero, que

sólo se gravaran los combustibles; segundo, que la tasa aplicable fuera de entre 5 y 5.5 por ciento por litro de gasolina; y tercero, que el tributo fuera de orden federal.

En la etapa de negociación, esta propuesta fue la que desató más polémica, así como una ola de críticas por parte de la opinión pública y del sector privado. Además, generó encontronazos en el Congreso pues no fue bien recibida por la mayoría de los legisladores tanto del PAN como de la oposición. Sobre este particular, entre los diputados inconformes se encontraban los priistas Marco Antonio Bernal, Samuel Aguilar y José Murat. Este último afirmó que votaría en contra de la propuesta en razón de que era inflacionaria. Varios de sus correligionarios senadores también se deslindaron de secundarla. Y mencionaron que si no se retiraba, sumarían fuerzas con otros partidos para que se desechara por completo.

Luego Beltrones mencionó que, aunque él en lo particular no estaba de acuerdo con el gravamen, al interior de las bancadas de su partido aún no habían asumido una posición definitiva. Expresó que se encontraban divididos en ese tema, pues mientras algunos legisladores rechazaban la propuesta, había otros que sí estaban dispuestos a darle el visto bueno.

Muchos panistas también manifestaron su descontento. De hecho, a principios de septiembre de 2007 celebraron su reunión plenaria, en la cual le hicieron saber su molestia a uno de sus líderes parlamentarios, Santiago Creel, enfatizando que no querían asumir el costo político de la aprobación de la medida impopular.

En esta tesitura, el entonces presidente nacional del PAN, Manuel Espino, se sumó al reclamo de los congresistas. Además de que dejó en claro su rechazo a la iniciativa, deslindó a la diputación blanquiazul de haber sido la responsable de su formulación. Afirmó que la propuesta venía de Hacienda y acusó a los gobernadores estatales de todos los partidos de apoyarla.

En respuesta a ello, los voceros de la Confederación Nacional de Gobernadores (Conago) aclararon que los estados que contaban con reservas de petróleo y gas habían solicitado mayores ingresos derivados de la venta de los hidrocarburos, pero

no propusieron que se obtuvieran con un alza en los precios de los mismos. Empero, poco después el titular de dicho organismo, Silverio Cavazos Ceballos, reconoció que los mandatarios estatales sí habían respaldado la idea de imponer un gravamen adicional a los combustibles, siempre y cuando los recursos obtenidos se distribuyeran entre los estados. Y también mencionó las repercusiones que traería.

De acuerdo con González, V. (2007), Cavazos afirmó: "Hay que decir que el Presidente sí tuvo la disposición de que ese aumento (al precio de la gasolina) fuera totalmente participable a los estados... Es un impuesto que impacta directamente en las personas que tienen vehículos, e indirectamente en todos los demás habitantes por medio del pago a la canasta básica y al transporte público".

El tema también desató reacciones adversas en las bancadas del PRD. Leonel Cota Montaña, quien encabezaba el Comité Ejecutivo Nacional del partido, dejó en claro que habían rechazado la propuesta por acuerdo unánime. Por su parte, Alfonso Ramírez, quien integraba dicha instancia, recriminó al Ejecutivo por diseñar la iniciativa e impulsarla a nivel nacional con el apoyo tácito de los legisladores y gobernadores panistas y priistas. Y añadió que Espino estaba tratando de deslindarse porque sabía que su partido tendría que asumir el fuerte costo político de su decisión. Asimismo, el legislador Graco Ramírez Garrido advirtió que si el PRI y el PAN imponían su mayoría y aprobaban la propuesta, debían asumir la responsabilidad sobre la afectación directa a los bolsillos de los mexicanos.

#### **3.4.2.2.6. Otra condición: la negociación y aprobación de la reforma electoral**

Otro tema que de manera indirecta estuvo ligado al proceso político del proyecto fiscal calderonista fue la reforma electoral. En esta vertiente, previo a la presentación del proyecto, el PRD y el PRI venían impulsando una serie de propuestas que modificaban el marco normativo electoral. Así pues, a mediados de julio de 2007, dichos partidos consideraron que era pertinente que en el Congreso se discutieran y negociaran al mismo tiempo la reforma fiscal y la electoral<sup>17</sup>. En

---

<sup>17</sup> A finales de agosto de 2007, los partidos de oposición presentaron en el Congreso de la Unión la iniciativa de reforma constitucional en materia electoral. Este acto fue resultado de las inconformidades que surgieron tras

otras palabras, decidieron aprovechar la coyuntura política - legislativa de la reforma hacendaria para deliberar también los cambios en materia de comicios a fin de que ambos proyectos fueran aprobados en el mismo periodo ordinario de sesiones de septiembre de dicho año.

Pues bien, a principios de agosto de 2007, los legisladores del partido tricolor revelaron que otra de sus condiciones para que votaran a favor de la reforma fiscal era que se debatiera y avalara una nueva legislación electoral<sup>18</sup>.

---

el proceso electoral de 2006, en el cual se eligió, entre otros cargos, al titular del Ejecutivo Federal. El entonces candidato presidencial que postuló la Coalición Por el Bien de Todos (PRD-PT-Convergencia), López Obrador, y otros legisladores denunciaron que la contienda estuvo plagada de irregularidades en cuanto al conteo, cómputo y resultado de la votación. También afirmaron que hubo prácticas fraudulentas solapadas, presuntamente, por las propias autoridades electorales. Otro problema que motivó la creación de la iniciativa fue el elevado costo de los comicios, principalmente en cuanto al pago de *spots* o publicidad electoral a los grandes medios electrónicos de comunicación, como eran las televisoras. Aunado a ello, hubo reclamos por la intervención indebida de actores privados que promocionaron la imagen de un candidato específico, o bien, que desataron una campaña en contra de otro. Por otra parte, dado que se trataba de una reforma a la Carta Magna, para su aprobación se requería el voto de las dos terceras partes de los legisladores tanto de la Cámara alta como de la baja. El PRI y el PRD no alcanzaron esa proporción, por lo que tuvieron que cabildar con el PAN a fin de obtener su respaldo.

<sup>18</sup> La iniciativa de reforma electoral modificaba varios artículos constitucionales y otras disposiciones específicas. Con ésta se buscaba primordialmente la reestructuración del Instituto Federal Electoral (IFE) respecto a sus atribuciones, funciones, costos, alcances e integrantes. Las principales propuestas fueron las siguientes:

1. Renovación completa del Consejo General del IFE.
2. Reducción significativa de los gastos de precampañas y campañas electorales.
3. Acortar la duración de los tiempos de campaña.
4. Prohibición de la contratación de publicidad electoral en las televisoras y otros medios electrónicos de comunicación por parte de los partidos políticos y de sus candidatos.
5. Impedimento de la compra de espacios en dichos medios para propaganda política a favor de un partido y/o campañas de descredito de algún candidato por parte de políticos o de actores privados.
6. Prohibición de la transmisión de publicidad latente en los noticieros o programas de tv o de radio, a través de entrevistas o la presentación de encuestas pagadas en favor de algún contendiente electoral.
7. Restricción de la difusión de mensajes radiofónicos o televisivos que fueran susceptibles de influir en las preferencias electorales de los ciudadanos. Con esta medida se impedía que los actores ajenos al proceso electoral incidieran en los resultados electorales mediante el uso de los medios de comunicación masivos.
8. Se estableció que la propaganda política fuera difundida exclusivamente en los tiempos oficiales del Estado en los medios de comunicación.
9. Fortalecimiento de las facultades de fiscalización de las autoridades electorales.

De esta forma, Beltrones indicó que los dos asuntos prioritarios del PRI eran la enmienda fiscal para que se aumentara la recaudación y se reorientara mejor el gasto público y los cambios electorales. Del mismo modo, Emilio Gamboa Patrón, quien era coordinador de la bancada priista en San Lázaro, aseguró que su partido haría todo lo posible para que la reforma hacendaria se empatara con la electoral en los procesos de dictaminación que se estaban efectuando en las Comisiones.

Así lo afirmó: "El PRI tiene muy claro: si no sale la electoral, no sale la fiscal; si no sale la fiscal, no sale la electoral. Hay un posicionamiento de mi partido de que van las dos juntas" (Garduño y Méndez, 2007c).

En esta tesitura, también los legisladores del FAP propusieron e impulsaron las modificaciones en materia de elecciones. Carlos Navarrete Ruiz, quien era líder de los perredistas en el Senado, señaló que mientras la prioridad del gobierno de Calderón era la miscelánea fiscal, para el PRD los dos temas medulares que estaban dispuestos a aprobar eran el cambio fiscal a Pemex y la iniciativa electoral.

Cabe decir que el gobierno federal y los panistas no vieron con buenos ojos que la oposición pretendiera "amarrar" la reforma fiscal con la electoral. Ello porque cada una de las enmiendas debía revisarse aparte no sólo porque eran temas muy distintos sino también para que se evitaran trabas políticas.

El entonces Consejero Presidente del Instituto Federal Electoral, Luis Carlos Ugalde, también dio su opinión crítica. De acuerdo con Martínez (2007e), afirmó: "La aprobación de la reforma electoral no debe condicionarse a las modificaciones al sistema hacendario... no puede contaminarse con otros temas y menos con la reforma fiscal, que no tiene vinculación alguna con las mejoras al sistema electoral del país... la electoral debe ser analizado en sus propios términos".

Del mismo modo los representantes de la I.P. criticaron que la condición de los partidos de oposición para aprobar los cambios impositivos versara sobre una agenda de tipo electoral o dependiera de la reforma al IFE. Pese a ello, el PRI y el PRD continuaron presionando a las comisiones para que discutieran y expidieran con prontitud el dictamen en materia de elecciones.

### **3.4.2.3. El avance de la negociación**

Durante el mes de agosto de 2007 los órganos técnicos continuaron con el análisis y la negociación de las iniciativas fiscales. A finales de ese mes, la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados llevaba un avance de 80 por ciento en la elaboración de los siete proyectos de dictamen. El 20 por ciento que faltaba fue el más complicado. En esta etapa las negociaciones se encresparon y se acentuaron las diferencias entre los diversos actores en cuanto a razonamientos, preferencias, intereses y demandas. Los tres temas que propiciaron los jalneos, suscitaron la discordia y pusieron trabas al proceso de concertación fueron los ajustes a la CETU, el alza impositiva a las gasolinas y los recursos para los estados. El mayor avance se dio en la Comisión de Energía, ya que llevaba más de 90 por ciento de adelanto en la realización del dictamen sobre el régimen fiscal a Pemex.

#### **3.4.2.3.1. La bancada del PAN presenta la propuesta del gravamen adicional a la gasolina y al diésel**

A pesar de que un gran número de legisladores manifestó su rechazo hacia la opción de aplicar un gravamen federal adicional al IEPS a los combustibles, un grupo de representantes del blanquiazul acordó formalizar la propuesta, la cual sustituía a la que inicialmente había presentado el Ejecutivo.

En efecto, el 3 de septiembre de 2007, el legislador Christian Martín Lujano Nicolás presentó la iniciativa por la que se reformaban y adicionaban diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y de la Ley de Coordinación Fiscal. Sobre las características del tributo se expuso lo siguiente:

La nueva tasa se aplicaría de forma independiente y en adición a la tasa vigente hoy día. La nueva tasa se propone de 5.5 por ciento sobre el precio por litro de venta al público de la gasolina y el diésel, que pueden representar ingresos aproximados de 22 mil 700 millones de pesos... Esta contribución no sería objeto del impuesto al valor agregado... El impuesto se suspendería en el momento en que las entidades federativas establezcan a nivel local el gravamen, a fin de evitar duplicidades en el cobro del impuesto (Garduño y Méndez, 2007d).

Luego de que se confirmó que la propuesta, también conocida como "gasolinazo", fue planteada por los panistas y contó con el visto bueno de Calderón y la SHCP, diversos sectores manifestaron su desacuerdo y exigieron que se desechara.

La Confederación Revolucionaria de Obreros y Campesinos (CROC) reclamó que el incremento impositivo a los combustibles elevaría los costos de producción, especialmente el transporte, el cual representaba la mitad del costo de los productos agrícolas. Por consiguiente, provocaría una escalada de precios en los bienes de la canasta básica, impactando directamente la economía de los trabajadores.

El Centro de Estudios Económicos del Sector Privado (CEESP) y la Canacindra advirtieron que se cargaría el costo no sólo a las clases medias del país sino a los sectores más vulnerables, a causa del ineludible efecto en el índice de precios de los productos básicos. El entonces gobernador del Banco de México Guillermo Ortiz Martínez también reconoció que la medida tendría repercusiones inflacionarias.

Por su parte, Sarahí Ángeles Cornejo, académica del Instituto de Investigaciones Económicas de la UNAM, criticó que la propuesta trasladaba furtivamente a los ciudadanos una carga impositiva más a sus bolsillos.

Así lo afirmó: "Habrá un efecto generalizado en la economía y en los sectores puesto que el impacto directo lo tendrá el transporte, el que mueve todos los insumos y productos, así, de manera indirecta, se elevará el costo de productos... el gobierno y los partidos... se fueron por la vía fácil de cobrar un impuesto indirecto al gasto de la población... y esto lo acabarán pagando los que menos tienen" (Gómez y León, 2007).

Por otro lado, en el Congreso se siguió tachando al gravamen de antipopular e inflacionario. El 11 de septiembre, López Obrador acudió a la Cámara de Diputados para reunirse con sus correligionarios del FAP. Además de que manifestó su repudio hacia el gasolinazo, les solicitó que se desligaran por completo de éste. Y les recordó que Calderón fue el que inicialmente lo propuso, por lo que había incumplido una de sus promesas de campaña:

La propuesta de reforma fiscal del presidente espurio no sólo es injusta, sino que significa golpear más al sector productivo; es aberrante y técnicamente errónea... Durante la campaña electoral, imitando una propuesta nuestra, Felipe Calderón se comprometió a reducir los precios de la gasolina, el gas y la energía eléctrica. Sin embargo, como el mentiroso vulgar que es, se ha esmerado en hacer exactamente lo opuesto... De manera respetuosa les recomiendo que si este tema se llegara a tratar en esta Cámara, no vacilen en oponerse (Garduño y Méndez, 2007e).

#### **3.4.2.3.2. Las enmiendas impulsadas por el FAP en el proceso de negociación**

Si bien en la etapa deliberativa el PRD y los demás partidos integrantes del FAP le dieron la espalda a la mayoría de las iniciativas del plan fiscal, en la etapa de negociación optaron por no quedarse al margen. De esta forma, diseñaron y presentaron un proyecto fiscal contrario al oficial, cuyo objetivo sustancial era modificar la ley del ISR para que combatiera eficazmente la evasión y elusión, principalmente la proveniente de las grandes empresas. Así pues, la intención del Frente era mantener ante la ciudadanía la imagen de que era una fuerza política responsable y capaz de introducir y promover propuestas propias en el Congreso.

En esta vertiente, los izquierdistas dejaron en claro que intervendrían en la negociación sólo para impulsar su propuesta y otras iniciativas que estaban trabajado con las fuerzas de oposición, y adicionalmente valorarían algunos dictámenes sobre temas relevantes que se expusieran en las comisiones. En efecto, los miembros del FAP trabajaron con los priistas en la elaboración y empuje de la propuesta que reformaba el régimen fiscal de PEMEX y en el dictamen correspondiente. Lo mismo hicieron con la iniciativa de reforma electoral.

Durante agosto de 2007 dicho grupo cabildeó en las comisiones su proyecto alternativo. A principios del siguiente mes los legisladores señalaron que aún no existía un acuerdo con los otros partidos políticos. Todo apuntaba a que su propuesta iba a quedar fuera de los dictámenes. Las únicas enmiendas impulsadas por el Frente que se estaban dictaminando eran la de Pemex y la electoral.

#### **3.4.2.3.3. El PRI y el FAP presionan a las comisiones para que dictaminen la reforma fiscal a la par de la electoral**

El 30 de agosto de 2007, los grupos parlamentarios del PRD y del PRI presentaron en el Senado la iniciativa de reforma constitucional en materia electoral. Ésta fue turnada inmediatamente a las Comisiones dictaminadoras de Puntos Constitucionales, Estudios Legislativos, Gobernación y Radio y Televisión.

Dichos partidos efectuaron una serie de gestiones y arreglos a fin de que la reforma fiscal y la electoral se dictaminaran de forma paralela o en el mismo periodo legislativo. Por tal razón, ejercieron presión para que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados y la Comisión de Puntos Constitucionales del Senado trabajaran al mismo tiempo en sus respectivos proyectos de dictamen.

En los primeros días de septiembre de 2007 los legisladores de este último órgano informaron que el avance en el estudio técnico de la enmienda electoral era de más de 70 por ciento. Por tanto, en la mayoría de los puntos específicos ya existían acuerdos. El único tema en el que hubo discrepancia fue la remoción de los integrantes del Consejo General del Instituto Federal Electoral<sup>19</sup>.

Cabe señalar que el proyecto de dictamen emitido por Puntos Constitucionales fue entregado a los coordinadores parlamentarios de todos los partidos para que lo estudiaran detenidamente y emitieran sus observaciones. Ésta fue una de las tácticas que empleó la oposición para amarrar al PAN y presionarlo a fin de que no se deslindara del compromiso de cambio a la legislación electoral. Para asegurar este propósito, Guerra Ochoa exigió a Chidiac que instalara la sesión permanente de la Comisión de Hacienda de San Lázaro hasta que se hiciera lo mismo con la de Puntos Constitucionales en el Senado. Y advirtió que si el PAN no cumplía con el convenio que había entablado previamente con la oposición sobre la enmienda en materia de comicios, se frenaría su pretensión de aprobar el paquete hacendario.

---

<sup>19</sup> El PRD y el PRI propusieron la destitución inmediata de los nueve consejeros del IFE, incluyendo a su titular, Luis Carlos Ugalde, ya que consideraron que no garantizarían la confiabilidad, equidad y transparencia en los comicios intermedios de 2009. El PAN estuvo inconforme con este planteamiento porque quería que la remoción de los consejeros fuera gradual o escalonada, es decir, que salieran tres en 2008, tres en 2009 y los otros tres en 2010. Argumentó que ello evitaría el reparto de cuotas entre los partidos políticos respecto a la asignación de los nuevos integrantes. Además, abogaron para que Ugalde permaneciera en su cargo hasta 2009. Cabe mencionar que inicialmente los panistas aceptaron que la renovación del Consejo se hiciera conforme a los términos fijados por la oposición. Pero poco después se retractaron, por lo que se rompió el acuerdo entablado.

Sobre la premura de sacar las dos reformas, el legislador priista Samuel Aguilar Solís expresó lo siguiente: "Tiene que ir todo junto, porque si el PAN se aferra a defender a Luis Carlos Ugalde, no se dictamina el proyecto fiscal. Ambas reformas tienen que aprobarse de manera paralela" (Garduño y Méndez, 2007d).

El 5 de septiembre de 2007 las comisiones se declararon en sesión permanente, por lo que discurrieron raudamente los trabajos en torno a los dos asuntos prioritarios. En esta tesitura, los perredistas insistieron que el dictamen electoral no sería aprobado si no se estipulaba obligatoriamente la destitución de los consejeros.

Por su parte, los altos funcionarios de la administración federal se deslindaron del canje que se estaba llevando a cabo en el Poder Legislativo para lograr la anuencia de las enmiendas.

Al respecto, Salinas Torre afirmó que el gobierno no estaba intercambiando la cabeza de los consejeros electorales por la aprobación de la reforma fiscal (Muñoz Ríos, 2007).

En suma, la complicada negociación sobre la renovación del Consejo General del IFE atoró el trámite de la enmienda electoral. Esta situación también retrasó por varios días la anuencia de los dictámenes de la reforma hacendaria.

#### **3.4.2.4. La última etapa de la negociación**

El 6 de septiembre de 2007, la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados concluyó la elaboración de los siete proyectos de dictamen de la reforma fiscal. La Comisión de Energía también tenía listo el dictamen sobre los cambios impositivos a Pemex. El siguiente paso era someterlos a votación al interior de los órganos.

En cambio, en el Senado continuaba atorado el dictamen de la reforma electoral. El punto pendiente seguía siendo la remoción de los consejeros electorales. El PRI y PRD aún no llegaban a un acuerdo con el PAN sobre la redacción del artículo transitorio que establecía las reglas y el proceso de salida de los funcionarios.

El 9, 10 y 11 de septiembre de 2007 se intensificaron las negociaciones y los jaloneos. El escollo se superó cuando el PRI puso en marcha su última estrategia política que consistió en la toma de las siguientes decisiones:

1. Bajar su exigencia presupuestaria para Petróleos Mexicanos, es decir, reducir significativamente los recursos que se le asignaría y
2. Avalar la propuesta del gravamen adicional a la gasolina y al diésel.

Sobre este último tema, cabe señalar que los coordinadores y la mayoría de los legisladores del tricolor, pese a las resistencias que inicialmente mostraron, cedieron a secundar la iniciativa y anunciaron que la votarían a favor, debido a tres razones específicas: primero, el gobierno y los panistas aceptaron sus propuestas de que el gravamen lo cobrara la federación y los recursos se distribuyeran entre los estados; segundo, con el alza impositiva a los combustibles querían reducir o compensar la pérdida recaudatoria que se generaría si se autorizaban los ajustes a la CETU; y tercero, el PAN, además de que aceptaría que había ideado la medida, cargaría con el costo político luego de su aprobación.

De acuerdo con Fernández (2007), este último punto fue el que destrabó el proceso:

Con tal de ocultar la verdadera paternidad de la criatura que en forma de puñal fiscal clavarán sobre la espalda de los mexicanos... los diputados panistas decidieron asumir públicamente la responsabilidad del engendro del impuesto "especial" a gasolinas... cuya invención días atrás atribuyeron a los priistas, aunque en realidad la idea corresponde al inquilino de Los Pinos y sus genios de escritorio... finalmente alguien asumiría el costo político... Y en automático brincó a la palestra... Emilio Gamboa, para coincidir con los *blanquiazules* que... "se destraba" la negociación, porque "Acción Nacional asume la responsabilidad del incremento... En efecto, el asunto de la paternidad de la criatura "trabó" la negociación... ahora los sonrientes priistas pueden presentarse como padrastrós del engendro, porque si bien aceptan la propuesta... la aplauden y la votarán favorablemente, muy distinto, según dicen, es reconocerse como los responsables de la criatura.

Pues bien, el consenso final alcanzado entre el PRI y el PAN fue pactado por los líderes de las bancadas tanto de la Cámara de Diputados, Emilio Gamboa y Héctor Larios, como del Senado, Manlio Beltrones y Santiago Creel, y también por los titulares de las Comisiones de Hacienda, Gustavo Madero y Estefan Chidiac. Otros

actores que contribuyeron a la consecución del acuerdo fueron Beatriz Paredes, quien era la dirigente nacional del tricolor, y Francisco Labastida y Pedro Coldwell, jefes de las Comisiones senatoriales de Energía y de Puntos Constitucionales.

Por otro lado, cabe mencionar que el 11 de septiembre los legisladores informaron que estaban discutiendo los últimos detalles del dictamen de la reforma electoral, por lo que había una buena perspectiva de que el proceso culminaría en lo sucesivo.

### **3.4.2.5. Se aprueban los dictámenes en las comisiones de la Cámara de Diputados**

#### **3.4.2.5.1. Anuencia de los siete dictámenes**

La noche del 11 de septiembre de 2007, la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados aprobó los primeros cinco dictámenes de la reforma hacendaria, los cuales incluían el ICI, renombrado como Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (LIDE), y las modificaciones específicas a leyes federales Impuesto Sobre la Renta, Código Fiscal de la Federación, Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, entre otros. En la madrugada del día siguiente, se dio anuencia a los dos dictámenes restantes: el de la CETU, cuya denominación fue cambiada a Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única (LIETU), y el de Federalismo Fiscal. Dentro de éste se incluía el gravamen adicional a los combustibles.

Todo ello ocurrió después de varias horas de jaloneos, dimes y diretes y trueques entre los representantes de los partidos. Los asuntos que más tardaron en dirimirse fueron el gasolinazo y la asignación de los fondos estatales.

#### **3.4.2.5.2. Se da luz verde a los nuevos impuestos**

Los representantes del PAN y del PRI, quienes en conjunto obtuvieron una presencia mayoritaria en la Comisión de Hacienda, aprobaron el dictamen del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU). Una de las modificaciones sustanciales fue la reducción de la tasa. Sobre este particular, es relevante mencionar que a últimas horas los legisladores se encontraban ante la disyuntiva de mantener la tasa máxima de 19 por ciento planteada en la iniciativa original y desechar el impuesto

adicional a la gasolina y al diésel o, por el contrario, atender el reclamo de los empresarios de disminuir la tasa y aprobar el alza al precio de los combustibles.

Se proyectaba que la primera opción recaudaría 100 millones de pesos. Mientras que la segunda daría 22 mil millones de pesos; con este monto se pretendía reponer o resarcir la pérdida recaudatoria que causaría el ajuste de la tasa.

Al final de la negociación, el PAN y el PRI convinieron la segunda alternativa. Por consiguiente, se estipuló que la tasa fuera de 16.5 por ciento para el primer año de aplicación, 17 por ciento para 2009 y 17.5 por ciento a partir de 2010. Evidentemente al disminuirse 1.5 % la tasa definitiva, se autorizó al mismo tiempo el gasolinazo.

Aunque la alianza conformada por las dos fuerzas partidistas cedió a las presiones de los empresarios, éstos no quedaron del todo conformes, pues incluso después de que se aprobó el dictamen, siguieron reclamando una tasa menor.

Por su parte, Guerra Ochoa, quien formó parte de la negociación concluyente y cuyo partido voto en contra del dictamen, criticó a sus contrapartes por la decisión que finalmente adoptaron y por prescindir de las propuestas del FAP:

En el debate del proyecto de dictamen... la bancada perredista planteó a PAN y PRI alternativas para obtener recursos adicionales sin necesidad de gravar aún más los combustibles... Estos podrían haberse obtenido al mantener la tasa del IETU en 19 por ciento... así que al establecerse en 16.5 se aprobó también una caída en la recaudación por 25 mil millones de pesos. Y el PRI y el PAN prefirieron aumentar el precio de la gasolina y el diésel... para quedar bien con el Consejo Coordinador Empresarial, pero para la cúpula no es suficiente porque su exigencia fue reducir la tasa a 12 por ciento (Garduño y Méndez, 2007f).

Por otro lado, el órgano técnico decidió que no era permisible restar la nómina completa de las empresas. Sin embargo, admitió el acreditamiento de los salarios y las prestaciones de ley básicas como la seguridad social. En cambio, los conceptos de previsión social fueron excluidos de los gastos deducibles.

Otros cambios a los que se les dio el visto bueno fueron el periodo de transición de las inversiones para que se pudieran deducir las que se habían hecho en el último cuatrimestre de 2007 y la autorización de la deducibilidad de los donativos hasta por

un monto límite de 7 por ciento de la utilidad fiscal obtenida en el ejercicio fiscal anterior. Asimismo, se exentó del pago del IETU a las organizaciones civiles sin fines de lucro, a las asociaciones filantrópicas y a las instituciones educativas. También quedaron exentos los pequeños productores agropecuarios.

Cabe decir que sobre la discusión del IETU en los plenos camarales, Quintana (2007d) señaló que no era viable su modificación: "Con el dictamen del IETU ya aprobado, aunque no es imposible que las reglas todavía tengan cambios, la realidad es que es muy poco probable que en el pleno de la Cámara de Diputados o en el Senado las disposiciones esenciales sean revisadas".

En otro orden de ideas, la Comisión autorizó la aplicación de un impuesto de 2 por ciento a los depósitos en efectivo, pero con tres cambios importantes: 1) se sustituyó el nombre de ICI por Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE); 2) el monto gravable pasó de \$20,000 a \$25,000 acumulados por mes; y 3) se estipuló que podía acreditarse contra otros impuestos y no sólo contra el ISR.

Respecto al dictamen que incluía los cambios al ISR, el órgano determinó gravar las operaciones efectuadas en la BMV, específicamente las que implicaban el cambio de acciones. En este sentido, se estableció que debían pagar ISR aquellas empresas emisoras que enajenaran el 10 % o más de sus acciones.

#### **3.4.2.5.3. Cambios a PEMEX**

La Comisión de Energía del Senado determinó dotar a PEMEX de una inversión de 30 mil millones de pesos. El objeto de liberar esos recursos era aplicarlos en su desarrollo y actividades como exploración en aguas profundas, ductos y refinerías.

Sobre el impacto en los ingresos totales que daría la reforma, Quintana (2007d) señaló: "El cambio en el régimen fiscal de Pemex será gradual y le costará al Gobierno 'sólo' 30 mil millones en el 2008. Así que si la estimación de recaudación adicional para el próximo año es de 100 mil millones de pesos, hay que restar los 30 mil millones que se quedarían en Pemex y el neto a obtener sería de 70 mil millones y de allí habría que restarle lo de los Estados".

#### **3.4.2.5.4. La Comisión da su visto bueno al gasolinazo**

La mayoría panista y priista dieron luz verde al aumento impositivo de los precios de los combustibles. Así, el dictamen aprobado señaló lo siguiente:

"Esta dictaminadora considera conveniente introducir un impuesto federal a la venta final de gasolinas y diésel, para fortalecer las haciendas públicas de las entidades federativas, hasta que entre en vigor la reforma constitucional que permita establecer este tipo de impuestos a nivel estatal" (Salazar, Estrop y Michel, 2007).

En efecto, se estipuló que a partir del 1 de enero de 2008 se incrementaría mensualmente dos centavos el precio por litro de la gasolina y el diésel, durante un plazo de 18 meses. Siendo el alza total de 5.5 por ciento o de 36 centavos por litro.

La principal justificación de la medida fue que generaría un incremento presupuestal para los gobiernos locales de aproximadamente 22 mil 700 millones de pesos; con lo cual se cumplía uno de los compromisos que Calderón tenía con los mandatarios integrantes de la Conago. Además, se dijo que el alza impositiva sería gradual para aminorar el efecto inflacionario.

#### **3.4.2.5.5. La distribución de los fondos participables**

La Comisión de Hacienda también aprobó el dictamen referente a los cambios a la Ley de Coordinación Fiscal, en el cual estableció los criterios y las fórmulas para la transferencia de los fondos participables a los estados. En este sentido fueron modificados el Fondo General de Participaciones (FGP) y el Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas (FAFEF). El primero estaba destinado al combate a la pobreza, basándose en el índice poblacional. Los legisladores del PRI y del PAN argumentaron que gracias a las modificaciones efectuadas a este fondo todos los estados iban a obtener beneficios presupuestales en el corto plazo. Sin embargo, el PRD sostuvo que las mejoras sólo iban a recaer en 14 entidades, incluido el Estado de México, mientras que se afectarían los ingresos de 17 Estados y del Distrito Federal. Sobre este particular, Guerra Ochoa manifestó su inconformidad por el criterio adoptado para las asignaciones:

Perversamente los recursos se distribuirán por el índice de población, así que los estados de menor masa demográfica seguirán perdiendo. El problema es que la Secretaría de Hacienda y el PRI castigarán la migración, la pobreza y el desempleo. Estados como Tabasco y Zacatecas, que sufren alto índice de expulsión de sus habitantes hacia Estados Unidos, en lugar de recibir más transferencias para el desarrollo, educación y salud, verán mermadas sus finanzas, porque con esa fórmula Hacienda disminuirá las partidas. Nosotros propusimos más de 20 opciones al gobierno y al PRI y, finalmente, ninguno de los dos quiso modificar su dictamen (Garduño y Méndez, 2007g).

Bajo estos términos, otros estados que perdían eran Aguascalientes, Chiapas, Nayarit y Baja California Norte. En el caso del D.F., que en ese entonces estaba gobernado por el PRD, sus arcas perdían casi 400 millones de pesos. Con la fórmula de cálculo que operaba en 2007, en el año posterior le hubieran asignado 38 mil 795.46 millones de pesos, pero con la modificación bajaba a 38 mil 396.09 millones. En contraste, el Estado de México, que estaba gestionado por el partido tricolor, era uno de los que más ganaba, ya que iba a recibir casi mil millones de pesos adicionales. Con la vieja fórmula los recursos que le hubieran correspondido era del orden de 37 mil 897.47 millones de pesos, y con la que se había aprobado 38 mil 842.24, lo que daba una diferencia de 944.77 millones (Becerril, 2007b).

Según los perredistas, también era desigual el reparto del FAFEF, debido a que 18 entidades y la capital del país perderían ingresos. Esta última recibiría alrededor de 550 millones de pesos menos que en 2007. Entre los estados afectados en sus finanzas estaban Chiapas con un decremento de 392 millones y Tabasco con 163 millones. Y el Estado de México era nuevamente el que más se beneficiaba, dado que recibiría 429 millones de pesos adicionales.

Otros dos fondos extras que negociaron el PRI y el PAN fueron, por una parte, el derivado de los cambios al régimen fiscal de Pemex y, por otra, el que se obtendría del alza impositiva a la gasolina y al diésel. El monto del primero sería de alrededor de 2 mil 300 millones de pesos. Los estados que ganarían con la transferencia de esos recursos serían los petroleros como Campeche, Tabasco y Veracruz (los cuales eran gobernados por el PRI). Y respecto al gravamen adicional, 4 mil 500 millones de pesos se destinarían a las 10 entidades más pobres del país.

Cabe decir que el PRD arguyó que las fórmulas aprobadas no resolverían el desequilibrio de la distribución de los ingresos entre los estados, ya que varios no iban a contar con el presupuesto suficiente para darle atención a sus crecientes gastos, mientras que otros recibirían un presupuesto adicional. Y recriminó al PRI y al PAN por haber negociado los términos del dictamen de forma cerrada, haciendo caso omiso a sus inconformidades y a sus propuestas alternativas.

#### **3.4.2.5.6. Reducción de la recaudación y destino de los recursos**

En virtud de las adecuaciones legislativas que se hicieron a los dictámenes, la SHCP confirmó que se reducirían los ingresos adicionales producto de la reforma. De 1.5 por ciento del PIB que se esperaba captar en el primer año de su aplicación, sólo se obtendría 1.1 por ciento; para 2009 los cálculos pasaron de 2.2 a 1.4 por ciento; y para 2012 de 2.8 a 2.1 por ciento.

Del monto que se esperaba obtener en 2008, 114 mil 700 millones de pesos provendrían del establecimiento de las nuevas leyes fiscales y 21 mil millones de la eficiencia recaudatoria. Y los recursos que daría el impuesto extra a las gasolinas se ajustaron a 12 mil 200 millones (Sarabia, 2007).

Por otra parte, de acuerdo con González, M. (2007), los ingresos adicionales se destinarían de la siguiente forma: “\$35 mil millones a estados y municipios... \$30 mil millones para Pemex, a fin que los invierta en ampliar su capacidad productiva y revierta el descenso de su plataforma de producción; \$40 mil millones para gastos... derivados de inversiones realizadas en años anteriores con recursos de la iniciativa privada... (Pidiregas) y compromisos de la banca de desarrollo y \$10 mil millones de misceláneos...”

#### **3.4.2.6. Aprobación de la reforma electoral**

Entre la noche del 12 y la madrugada del 13 de septiembre de 2007, después de que las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales y Gobernación le dieron el

visto bueno al dictamen de la reforma electoral<sup>20</sup>, el Pleno del Senado aprobó por mayoría de votos dicho documento. Al día siguiente, la minuta fue autorizada sin cambios por la Cámara de Diputados<sup>21</sup>.

La aprobación de la nueva legislación electoral fue un factor determinante para que se concretara el acuerdo de autorizar a la vez el dictamen de la reforma hacendaria. Así, las condiciones estaban dadas para que sucediera lo mismo en los plenos.

### **3.4.3. El proceso de discusión, votación y aprobación del paquete de dictámenes en los plenos de la Cámara de Diputados y del Senado**

#### **3.4.3.1. El debate, la votación y la aprobación en la Cámara de Diputados**

Tras casi dos meses y medio de que Felipe Calderón enviara al Congreso de la Unión el proyecto fiscal y superadas las fases de deliberación y negociación al interior de las comisiones, había llegado el momento de la discusión, votación y aprobación en cada uno de los plenos camarales.

El jueves 13 de septiembre de 2007, en el marco del primer periodo de sesiones ordinarias, se llevó a cabo el debate y la votación del paquete de dictámenes de la reforma hacendaria en el pleno de la Cámara de Diputados.

##### **3.4.3.1.1. Se autorizan los primeros dictámenes**

Luego de que se informó a la entonces Presidenta de la Cámara baja Ruth Zavaleta Salgado que había quórum de asistencia, se abrió la sesión del día a las 11:53 horas. Así, la asamblea legislativa aprobó que se incluyera en el orden del día el

---

<sup>20</sup> El acuerdo final se forjó una vez que los legisladores del PAN aceptaron la destitución inmediata de Ugalde.

<sup>21</sup> Con 110 votos a favor y 11 en contra en el Senado y 361 a favor y 30 en contra en la Cámara baja fueron aprobadas las reformas a ocho artículos constitucionales en materia de elecciones. Entre los cambios efectuados resaltaron: la destitución de Ugalde, la sustitución escalonada de los seis consejeros electorales (tres debían salir en 2008 y los restantes en 2010), la prohibición a partidos políticos y a terceros de contratar publicidad y spots de tipo político-electoral en los medios electrónicos, la utilización exclusiva de los tiempos oficiales del Estado para la emisión de anuncios electorales, la reducción de costos en precampañas y campañas y la ampliación de las facultades fiscalizadoras del IFE.

acuerdo de la Junta de Coordinación Política relativo a la discusión de los siete dictámenes con proyecto de decreto, los cuales se dividieron en tres volúmenes.

La sesión empezó con el dictamen de las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Energía que reformaba y adicionaba diversas disposiciones de la Ley Federal de Derechos en materia de hidrocarburos.

Uno de los primeros diputados en subir a tribuna y hacer uso de la palabra fue Juan Ignacio Samperio Montaña, representante de Convergencia, quien además de expresar su postura a favor de la iniciativa que le otorgaría más recursos a Pemex, criticó que la reforma no buscara suprimir los regímenes tributarios preferenciales:

Es visible el deterioro que presenta la hacienda pública federal, con un nivel de recaudación de tan solo el 9.5 por ciento del producto interno bruto, producto de tratos de excepción y privilegios que erosionan al erario. La propuesta... no ataca... los privilegios que colocan a unos cuantos en una situación ventajosa frente al grueso de la población... Nos pronunciamos por un nuevo régimen fiscal de Pemex, lo que le permitirá contar con recursos... por un monto de 30 mil millones de pesos. Dicho recurso tendrá que ser destinado en su totalidad a la inversión y evitar que se encamine al gasto burocrático (Cámara de Diputados, 2007).

Después de que los oradores fijaron su postura, la asamblea decidió suspender momentáneamente la discusión del dictamen sobre Pemex para retomarla en el transcurso de la sesión. Enseguida se dio segunda lectura al dictamen de las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales, de Hacienda y Crédito Público y de Presupuesto y Cuenta Pública por el que se reformaba, adicionaba y derogaba diversas disposiciones de la Constitución en materia de fiscalización y gasto público.

Luego de que la asamblea dio su visto bueno al dictamen, se consideró suficientemente discutido en lo general. Acto seguido, María Jiménez Valenzuela, quien fungía como secretaria diputada, solicitó que se abriera el sistema electrónico para que se procediera a la votación nominal de los artículos no impugnados. Realizado el computo respectivo, la legisladora anunció que se habían emitido 463 votos a favor, 0 en contra y 2 abstenciones. De esta forma, Zavaleta Salgado

declaró aprobado en lo general y en lo particular el proyecto de decreto referido, el cual fue remitido al Senado para sus efectos constitucionales.

Al finalizar esta primera votación, se retomó la discusión del dictamen relativo al esquema impositivo de Pemex. Se consideró suficientemente discutido y se procedió a la apertura del sistema electrónico para su votación en un solo acto. La secretaria comunicó que se habían emitido 437 votos en pro, 0 en contra y 2 abstenciones. Por ende, la presidenta declaró aprobado por unanimidad en lo general y en lo particular dicho dictamen.

La Cámara baja dio paso al segundo volumen del paquete de dictámenes. Inició con la lectura del documento de las Comisiones Unidas de Hacienda y de Presupuesto y Cuenta Pública, por el que se reformaban, adicionaban y derogaban diversas disposiciones de las Leyes Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Orgánica de la Administración Pública Federal, de Coordinación Fiscal, de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público, y de Obras Públicas y Servicios relacionados con las mismas. No se anotó ningún orador para deliberar sobre los temas, ni se reservaron artículos para su discusión en lo particular. De esta manera, los diputados autorizaron las modificaciones realizadas por las comisiones. Con una votación en lo general y en lo particular, en un solo acto, de 440 en pro, 0 en contra y 1 abstención, se declaró aprobado el dictamen.

El siguiente proyecto que se debatió fue el que reformaba, adicionaba y derogaba diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación; y que además establecía el subsidio para el empleo. Ahora bien, tras realizarse la votación electrónica, se declaró avalado el dictamen por mayoría absoluta con 440 sufragios a favor, 0 en contra y 0 abstenciones.

#### **3.4.3.1.2. Se aprueba el Impuesto a los Depósitos en Efectivo**

El siguiente punto del orden del día fue la deliberación del dictamen con proyecto de decreto de la Comisión de Hacienda y Crédito Público que introducía la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

José Luis Aguilera Rico, de Convergencia, hizo uso de la palabra para manifestar su desacuerdo con el impuesto. Expresó que se ensañaba con los sectores populares, específicamente con las personas que se dedicaban al comercio con bajos capitales, al pretenderse fiscalizar sus ingresos, ya de por sí precarios.

Enseguida manifestó su posición a favor José Martín López Cisneros, representante del PAN, quien mencionó que la propuesta atendía el reclamo de los contribuyentes cumplidos que soportaban la carga fiscal en torno a las personas que realizaban actividades económicas bajo el manto de la informalidad y la evasión fiscal:

Desgraciadamente para las condiciones económicas del país, que ha generado... la falta de oportunidades en el mercado laboral, una buena parte de la población ha tenido que buscar fuentes alternativas de ingreso, que en su mayoría se han encontrado en el sector de la economía informal... Muchos de estos trabajadores obtienen ingresos marginales por amplias... jornadas de trabajo, sin seguridad social... lo que genera incertidumbre a muchas familias que corren con la suerte de enfrentar su situación de pobreza. Sin embargo, un amplio número de personas...obtienen jugosos beneficios de la evasión fiscal... Gravar... los depósitos en efectivo... promueve la ampliación de la base de contribuyentes, obligando al sector informal a participar en la dinámica de la economía nacional (Cámara de Diputados, 2007).

De esta forma, López afirmó que la LIDE impactaría no sólo las entradas de efectivo de las personas que realizaban operaciones informales, sino a los negocios que reportaban ingresos menores a los que efectivamente obtenían, aprovechando los pagos en efectivo y de los cuales no generaban nota de remisión o constancia.

En sentido contrario se pronunció el perredista Faustino Soto Ramos, quien afirmó que el gravamen les complicaba a las personas el cumplimiento fiscal. Ello porque debían realizar el acreditamiento de las retenciones que les harían las instituciones financieras, o bien debían efectuar un trámite de devolución. Además, señaló que si el gobierno hubiera querido realmente hacer frente a la informalidad, habría empezado por combatir la corrupción en las aduanas.

El siguiente en hacer uso de la palabra en pro fue Ismael Ordaz Jiménez, del grupo parlamentario del PRI. Aunque por un lado reconoció que una de las causas de la economía informal era la ineficiencia gubernamental para cubrir los requerimientos de la población más marginada, por el otro dijo que era necesario que se promovieran medidas para que las personas que accedían a un nivel de ingreso medio contribuyeran equitativamente al gasto público. Por ello defendió la creación del IDE, del cual afirmó que no afectaría a los contribuyentes cumplidos ni los depósitos bancarios que hacía la media de la población ni las remesas. Así lo dijo:

Al evaluarse las propuestas al interior de la Comisión de Hacienda se cuidó... garantizar que aquéllos que pagan correctamente sus impuestos no se vieran afectados, permitiendo que éste sea un impuesto susceptible de acreditarse contra... el impuesto sobre la renta... La iniciativa fue modificada para corregir algunos impactos no deseados... incrementando a 25 mil pesos al mes el monto a partir del cual se cobrará el impuesto. Cantidad superior al promedio depositado en las cuentas bancarias del país. Superior también al ingreso promedio de las familias mexicanas. Pero sobre todo superior a las que perciben prácticamente la totalidad de las familias del campo incluidos aquellos que en buena medida viven a partir de las remesas que reciben de sus familiares, garantizando la plena acreditación contra los impuestos federales que paga el contribuyente e, incluso, en caso de existir remanentes a su favor permitiendo su devolución (Cámara de Diputados, 2007).

Minutos después pasó al frente Juan Abad de Jesús, de Convergencia, quien objetó el argumento anterior, al señalar que el gravamen no sólo obligaría a contribuir a los informales, sino a aquellas personas que por algún motivo no lucrativo o comercial realizaban depósitos en efectivo o que simplemente abrían cuentas de ahorro. Y criticó que no se gravaran los depósitos hechos vía transferencia electrónica:

Sólo se pensó en dos personas que hacen depósitos bancarios. Primero, los que desde el comercio informal hacen depósitos y evaden impuestos, y después... instituciones lucrativas... que realizan sus transacciones. Según este dictamen, no existen mexicanos que sin dedicarse a una u otra actividad tengan la necesidad de recurrir a un depósito bancario de 25 mil pesos o más. No existen quienes... junten un dinero y lo ingresen para alguna necesidad familiar convencional... personas... que han tenido que ahorrar durante meses... se les va a exigir que paguen 2 por ciento...

Se establece que las transferencias electrónicas no generan el impuesto. O sea que si uno de los llamados “informales” requiere hacer un depósito de

más de 25 mil pesos, lo puede hacer en distintas cuentas suyas o de familiares cercanos o asociados. Y después transferir electrónicamente o simplemente tener cuentas en distintos bancos, y pedir mes con mes que les depositen aquí y allá. Mientras tanto un ciudadano que por necesidad ha requerido que le depositen 25 mil pesos deberá pagar impuestos, y no aquel que evade esto (Cámara de Diputados, 2007).

Por otro lado, el petista Rodolfo Solís Parga pidió el uso de la palabra para rectificación de hechos sobre el problema del comercio irregular: "La informalidad es producto de la situación económica... de 65 millones de pobres... Entonces resulta que... se les va a gravar lo poco que tienen porque se atreven a depositarlo... Los pillos de la informalidad no están ahí. Están en las grandes cuentas bancarias, en las operaciones financieras que se realizan por los ladrones de cuello blanco, por los narcotraficantes; en donde la inteligencia no ha funcionado" (Cámara de Diputados, 2007).

Luego la asamblea consideró que el dictamen estaba suficientemente discutido, por lo que se llevó a cabo la votación. El resultado: 323 en pro (del PRI, PAN, PVEM y PANAL), 135 en sentido contrario (del PRD, PT y Convergencia) y 2 abstenciones. Por consiguiente, la Presidencia declaró aprobado en lo general y en lo particular el dictamen que creaba la Ley del IDE; el cual pasó a las comisiones del Senado.

#### **3.4.3.1.3. Se avala el gasolinazo y el dictamen sobre federalismo fiscal**

El siguiente dictamen atendido fue el que reformaba, adicionaba, derogaba y abrogaba diversos aspectos de las leyes de Coordinación fiscal, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos. El principal punto de discusión fue el dictamen sobre el gravamen adicional de 5.5 por ciento al precio de venta final de la gasolina y diésel.

Cabe decir que en ese momento los diputados del PRD, a manera de protesta contra el gravamen, tomaron pacífica y parcialmente la parte baja de la tribuna, desde la cual desplegaron pancartas y mantas en las que se leían frases como "Calderón cumple con tus promesas; no al gasolinazo". Sin embargo, no impidieron

el desarrollo de la sesión, ya que no querían cometer la impertinencia de frenar la reunión posterior, en la que se discutiría el dictamen de la reforma electoral.

Ahora bien, el primer orador fue el perredista Juan Guerra Ochoa, quien además de dejar en claro el rechazo absoluto de su bancada a la aplicación del impuesto adicional al IEPS, criticó la fórmula de reparto de los recursos entre las entidades y el criterio por índice poblacional, los cuales beneficiaban particularmente al Edomex:

Este dictamen, coloca una nueva fórmula... donde la mayoría de los estados pierden... ¿Quién gana? Un grupito muy selecto... Este... hizo diversas maniobras para ganar... se va a repartir los recursos no para ver si crecen los estados, no para ver si hay pobreza... sólo se va a aplicar población... Aquí es donde se le ocurre... entre Hacienda y ese grupito, que había que cobrar las gasolinas... para darle a los estados más pobres, porque iban a salir todavía más afectados, porque son los que más expulsan población. Entonces, irresponsablemente lo que dicen es que hay que gravar a la clase media para componer una fórmula... así es como inventan este *gasolinazo*...

Lo que han hecho es... estar presionando. Particularmente al DF. Todavía anoche lo tenían fuera del IEPS... decían: "A ver si entra el DF"... le pregunto a Hacienda ¿Le quiere hacer la campaña a Peña Nieto? Hay que darle más recursos al Estado de México; pero este señor nada más se la pasa pagando propaganda para publicitar su imagen... el más ganador es él en la fórmula... Ya tiene Peña Nieto su comité de campaña. Sí hay que darle más recursos a los estados, inclusive al Estado de México. Pero hay que dárselos con decencia y no con sinvergüenzadas (Cámara de Diputados, 2007).

Luego subió a tribuna Juan José Rodríguez Prats, del PAN, quien defendió el tributo a las gasolinas, puesto que iba dirigido a los veinticuatro millones de propietarios de vehículos que estaban insertos en la actividad económica y generaban un nivel de ingresos. Además, lo justificó, al considerarlo un instrumento de política fiscal que redistribuiría los ingresos. Y mencionó que era irresponsable no asumir los costos de la obtención de los recursos necesarios para las políticas sociales, mientras que él y su partido sí los asumían y se comprometían a que los montos irían íntegramente a las entidades federativas (Cámara de Diputados, 2007).

Desde su curul, José Antonio Almazán González realizó una interpelación a Prats para cuestionar si el PAN había considerado las repercusiones del tributo:

Diputado Rodríguez Prats, usted reconoce que todo impuesto... es inflacionario. Al registro de datos oficiales... el incremento en los artículos de primera necesidad... registra un nivel de crecimiento en precio de más de 22 por ciento... artículos... en el cual gastan buena parte de su ingreso, varios millones de asalariados pobres en nuestro país. Este impuesto a la gasolina, dice usted que solamente va orientado a la clase media y pretende ignorar que la gasolina en el transporte es un insumo fundamental en la circulación de mercancías... particularmente en lo que hace a los artículos de primera necesidad. La pregunta es: ¿han valorado el impacto que, sin duda tendrá en la carestía de la vida, este impuesto...? (Cámara de Diputados, 2007).

Layda Elena Sansores San Román, de Convergencia, fue otra de las oradoras que manifestó su repudio hacía el gravamen, calificándolo como una “puñalada” a la economía popular; y mencionó que era cínico justificar que el aumento iba a ser a plazos, ya que era como decir que “el puñal lo clavarían poquito a poquito”. De hecho, al finalizar su intervención, Sansores tomó la tribuna y criticó a los perredistas por haber protestado de manera tibia y no enérgica. Además, arremetió contra sus homólogos del blanquiazul y tricolor por las consecuencias que traería el incremento. Cabe decir que algunos diputados allegados a AMLO la acompañaron en la protesta. A pesar de ello, la sesión continuó sin contratiempos mayores.

Al concluir la discusión en lo general, Zavaleta informó sobre las reservas hechas a los artículos impugnados y enseguida solicitó que se pasara a la votación del proyecto en su conjunto. De esta forma, se emitieron 313 votos en pro del PRI, PAN, PVEM y PANAL, 154 en contra del PRD, Convergencia y PT, y 2 abstenciones.

Sólo dos priistas, José Murat y Juan Carlos Velasco, y la panista Rubí Laura López Silva votaron en contra del alza a las gasolinas. Los demás legisladores, quienes semanas atrás habían manifestado su rechazo, al final optaron por avalarlo.

#### **3.4.3.1.4. Aprobación del Impuesto Empresarial a Tasa Única**

Enseguida se dio paso a la discusión del último dictamen, incluido en el volumen tres del paquete, que era el del Impuesto Empresarial a Tasa Única. Pues bien, hizo uso de la palabra Ramón Valdés Chávez, de Convergencia, cuyos argumentos en contra se centraron en las consecuencias que tendría el gravamen sobre los

provechos de las Pymes y las percepciones de los trabajadores. Además, cuestionó la constitucionalidad de la disposición. Así lo afirmó:

El IETU... contradice el... artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna... *El Presidente del Empleo*... minimiza a la clase trabajadora al no permitir la deducibilidad a las prestaciones de previsión social como son: los comedores para los trabajadores, vales de despensa... aguinaldos, bonos de productividad y otras prestaciones que obviamente los patrones no pagarán. Las pequeñas y medianas empresas que representan... cerca de 70 por ciento de la fuerza laboral mexicana se verán seriamente impactadas... y con toda seguridad estarán en desventaja con respecto a sus competidores, orillándolas al cierre... es éste un impuesto regresivo... que afecta a la microempresa y profesionistas independientes, ya que ahora al menos ellos pagan proporcionalmente, y no será así en adelante (Cámara de Diputados, 2007).

Continuó la discusión también con posicionamiento en contra el perredista Pablo Trejo Pérez, quien afirmó que el IETU no tocaba realmente los tratamientos fiscales especiales ni el régimen de privilegios que gozaban los grandes contribuyentes. Y dijo que no debía permitirse que el poder económico determinara al poder político por medio de la extensa deuda de favores que se le hacía a los que concentraban el capital, quienes eran los que decidían que continuaran los regímenes de excepción y que compraban el mantenimiento del *status quo* del sistema tributario.

Por su parte, el panista José Manuel Minjares Jiménez defendió el IETU y contradijo los argumentos de Guerra Ochoa, al afirmar que sí se atacaban los esquemas favorables de tributación. Asimismo, indicó que el impuesto reducía la posibilidad de evadir o eludir las responsabilidades fiscales al establecer un número reducido de elementos sujetos a deducción. No obstante, se había incluido un crédito general para el pago de salarios, así como las contribuciones de seguridad social para evitar que el impuesto fuera una carga para los empleadores y trabajadores.

Desde su curul, para responder a alusiones personales, Guerra solicitó el uso de la palabra, la cual se le concedió. Entre otras cosas señaló que el IETU más que repercutir en los dividendos y en las ganancias de las empresas, las afectaría en sus flujos monetarios. Por ende, su impacto en cada sector iba a ser desigual.

Adicional a ello comparó la propuesta con un impuesto regional que se pagaba en Italia cuya tasa era de 4.2 por ciento, y el cual había sido muy cuestionado.

Enseguida le replicó Minjares que el impuesto italiano era un gravamen adicional. En cambio, con el IETU se pagaría el que fuera mayor entre éste y el impuesto sobre la renta. En otras palabras, la diferencia sustancial era que en el país europeo además del impuesto sobre la renta nacional se tenía que pagar el tributo adicional de 4.2 por ciento; mientras que en México sólo debía pagarse uno.

Al cabo de un rato se consideró el asunto suficientemente discutido y se admitieron las modificaciones al proyecto que realizó la Comisión dictaminadora. Enseguida, la presidencia dio aviso de las reservas realizadas, por lo que se procedió a la votación nominal de los artículos no impugnados.

Como era de esperarse se repitió la correlación de fuerzas que se dio en la autorización del IDE y del alza impositiva a los combustibles: la mayoría priista y panista lograron la aprobación del IETU con 306 votos a favor. La evidente limitación numérica del PRD, PT y Convergencia sólo les permitió alcanzar 128 votos en contra; mientras que 4 abstenciones cerraron el resultado. La presidencia declaró aprobado en lo general y en lo particular la entonces nueva disposición fiscal. La minuta fue remitida al Senado para sus efectos constitucionales.

En fin, tras una sesión de más de siete horas se avaló el paquete de dictámenes que incluía tanto el establecimiento del IDE y del IETU como modificaciones al esquema impositivo de Pemex y a otras leyes específicas.

### **3.4.3.2. Debate, votación y aprobación en el Senado**

#### **3.4.3.2.1. Se autorizan los dictámenes en las comisiones**

La tarde noche del 13 de septiembre de 2007, las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales, de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos Primera dieron luz verde al paquete de minutas sobre la reforma hacendaria que recibieron de la Cámara de Diputados.

Los legisladores optaron por no modificar ninguno de los documentos. Ello en virtud de que desde semanas atrás ya venían trabajando en el paquete con las comisiones de la legisladora; por lo que se habían involucrado indirectamente en la negociación y en la consecución de acuerdos. Todo estaba listo para que al día siguiente se continuara con el trámite en el pleno senatorial.

#### **3.4.3.2.2. Se aprueban las primeras minutas en el pleno**

El viernes 14 de septiembre de 2007 a las 11:59 horas se informó al entonces presidente de la asamblea de la Cámara alta, Santiago Creel Miranda, que había 122 senadores presentes en el Pleno, es decir, había quórum. Por tanto, se declaró abierta la sesión del día y con ello se dio paso a la deliberación y votación del conjunto de minutas con proyecto de decreto de la reforma fiscal.

La sesión inició con la intervención de Gustavo Madero, el cual subió a tribuna, en representación de las Comisiones, para fundamentar los siete dictámenes. Comenzó su discurso señalando que los ingresos tributarios del país padecían una insuficiencia crónica e histórica, ya que sólo el 10 % de la economía se convertía en impuestos, lo cual era un indicador que se comparaba desfavorablemente con otros países. Y una baja recaudación implicaba un bajo gasto público. Mencionó que si se aprobaba el paquete de reformas, la recaudación crecería de 10 % a 12.3 %.

Además, destacó el trabajo de las Comisiones pues habían negociado cambios favorables como el régimen fiscal de Pemex, mayores deducciones del IETU, el acreditamiento universal del IDE, etc. Respecto al federalismo, se habían mejorado las fórmulas y los fondos de compensación para los diez estados más pobres y las entidades petroleras. Sobre el gasolinazo, indicó que se trataba de un incremento diluido de 2 centavos que vencería el 31 de diciembre de 2011; y por ello cuestionó el impacto inflacionario que causarían esos dos centavos; más bien, se mantendría una inflación controlada como se venía haciendo en los últimos 10 años, afirmó.

Después de la exposición de Madero, se inició la discusión de los dictámenes. El primero fue el que reformaba y adicionaba diversas disposiciones de la Ley Federal

de Derechos en Materia de Hidrocarburos. Abrió el debate Francisco Labastida, quien presidía la Comisión de Energía. Aseveró que México estaba importando diariamente cerca de 46 millones de litros de gasolina, y en 2006 había importado 18 mil millones de dólares de petroquímicos, por lo que se estaba generando valor y empleo en el extranjero y no en el país (Senado de la República, 2007b).

Puntualizó que debido a la insuficiente producción nacional de dichos hidrocarburos era acuciante la reducción del pago de derechos de Pemex a fin de que pudiera disponer del capital necesario para invertirlo en su crecimiento productivo, en su fortalecimiento operativo y en investigación tecnológica. Así lo afirmó:

14 veces van a crecer los recursos dedicados a investigación... mediante la creación de dos fondos en el CONACyT dedicados a fomentar la investigación en materia de petróleo uno y el otro a investigación en fuentes alternas... Investigación aplicada... A perforación en aguas profundas... y a sacar mayor petróleo de los yacimientos que hay en el subsuelo...

La reforma a la Ley Federal de Derechos... propone bajar gradualmente el derecho ordinario del 79 al 71.5%. Eso significa que en el primer año, PEMEX tendrá del orden de 30 mil millones; y al final del orden de 55 mil millones de pesos, destinado todo a inversión. Le crea también a PEMEX un derecho especial del 37 al 57% para explotar los yacimientos que hoy no están produciendo o que están produciendo muy poco. Eso le va a permitir elevar la producción de petróleo... del orden de 200 mil barriles por día, estima PEMEX...Le dejará...del orden de unos 750 millones de dólares al año y a la Secretaría de Hacienda más de 2 mil millones de dólares al año por concepto de esta nueva producción petrolera (Senado de la República, 2007b).

Enseguida tomó la palabra Rubén Camarillo Ortega, del PAN, quien dijo que ni un sólo peso del dinero adicional que se le daría a la paraestatal debía ir a gasto corriente. Y que ésta debía comprometerse en transparentar su gestión y mejorar la competitividad en su operación. Expresó que era obligatorio que se incrementara la productividad por barril de petróleo procesado y por cada millar de pie cúbico de gas procesado. Ello a través de la autofinanciación, así como de una profunda reforma al sector. Mencionó que se requería una mayor capacidad de planeación, gestión y ejecución de proyectos, porque el dinero que se le daría a Pemex no resolvía su capacidad de ejecución. Además de que no contaba con tecnología de alto nivel para ir a zonas en aguas profundas y en zonas más complejas que involucraban

mayores riesgos. Por todo ello se requerían alianzas estratégicas e impulsar la próxima reforma importante que era la energética, dijo. Y agregó que si no se superaba el déficit en la producción de combustibles y petroquímicos, la dependencia del exterior echaría por la borda la soberanía energética del país.

El perredista Graco Ramírez Garrido coincidió que era inaplazable invertir en el gasto productivo y progreso tecnológico de la paraestatal. Por ello resaltó la importancia del consenso generado entre la oposición y los panistas para otorgarle más financiamiento, y así revertir la tendencia de extraer y exprimir sus utilidades y de acrecentar sus pasivos y reducir la importación de gasolina. Así lo dijo en tribuna:

Por la vía de los Pidiregas se deslizó una deuda para PEMEX de cerca de un billón 100 mil pesos, que contablemente equivale a sus activos... ¿Cómo es posible que esta empresa se encuentre como está?... PEMEX vendía tecnología... en los 70's, hoy importamos la tecnología, hoy dependemos tecnológicamente... Y mentira que tengamos que... hacer contratos de riesgo con empresas petroleras para asegurar nuestra perforación en aguas profundas y compartir el hidrocarburo con ellos. Ese es el peor de los caminos que podríamos tener en este país. Es un absurdo regalar la renta petrolera, la riqueza de este país a empresas que únicamente contratan el riesgo a cambio de tener el beneficio también de la producción... es una paradoja que el 36% de gasolinas que consumimos tengamos que importarlas y tengamos refinerías paradas en este país (Senado de la República, 2007b).

Prosiguió la discusión Dante Delgado, de Convergencia, quien criticó al gobierno por permitir que en los últimos años creciera la compra externa de hidrocarburos procesados como gas, gasolina, diésel, petrolíferos y petroquímica; mientras que Pemex sólo exportaba petróleo crudo e indicó que a la paraestatal le quitaban el 79 % del valor de extracción del petróleo y gas, que representaba casi el 40 % de los impuestos totales federales, el 30 % de los ingresos estatales y el 20 % de los municipales. Aunado a ello afirmó que el organismo había invertido en su desarrollo, pero más que nada con crédito y no tanto con recursos propios. Por tales razones era imprescindible fortalecerlo financieramente, disminuyendo su carga impositiva. En esta vertiente, el nuevo régimen fiscal favorecería, entre otras cosas, la investigación científica y tecnológica.

Al finalizar la lista de oradores, se consideró que la minuta estaba suficientemente discutida; por lo que José González Morfin, quien poco antes había sucedido a Creel en la presidencia, solicitó que se abriera el sistema electrónico de votación para que se emitiera el sufragio nominal del dictamen en lo general y en lo particular, ya que no se reservaron artículos. Pues bien, el proyecto fue aprobado por unanimidad absoluta, dado que se contabilizaron 112 votos en pro y ninguno en contra.

Poco después también se autorizó con 113 votos a favor y 0 en contra la minuta que modificaba aspectos de las leyes federales de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Coordinación Fiscal, Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público, Obras Públicas, y Orgánica de la Administración Pública.

Luego se sometió a votación el documento que modificaba disposiciones de las leyes Impuesto Sobre la Renta, Código Fiscal de la Federación, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto al Valor Agregado, y que establecía el Subsidio para el Empleo. Así pues, fue avalado con 109 votos a favor y 1 abstención.

#### **3.4.3.2.3. Aprobación del IDE**

El siguiente punto del orden del día fue la discusión del dictamen que establecía la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo. Se le otorgó el uso de la palabra a Rosalinda López Hernández, del PRD, quien señaló la importancia de establecer impuestos que se sujetaran a los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad. Explicó que el primero significaba que cada quien debía contribuir con una porción a los gastos públicos, siendo la unidad de medida de esa porción la capacidad contributiva o la capacidad económica, esto es, una parte justa y adecuada de los ingresos de las personas. Y la equidad se refería a que todos los individuos que se encontraban en el mismo supuesto normativo, serían tratados de igual forma por la ley. En este tenor, aseveró que el IDE infringía dichos preceptos:

...viola el principio de proporcionalidad, porque el hecho de que una persona reciba un depósito superior a 25 mil pesos al mes, no significa que tenga capacidad contributiva. La misma ley, con incongruencia, lo establece en su exposición de motivos, es más, reconoce en sus artículos 4 y 6 esta violación... Hay un problema claro de proporcionalidad... porque al proponer

gravar con 2% a los depósitos bancarios... se excluye de este gravamen a los ingresos que sean por cheque o por transferencia electrónica. Este impuesto es inequitativo, ya que puede suceder que dos personas que realizan la misma actividad y tengan los mismos ingresos, a uno se le cobre el impuesto si recibe el depósito en efectivo, pero al otro no, si lo recibe por transferencia (Senado de la República, 2007b).

También habló en contra del tributo el representante de Convergencia José Luis Lobato Campos. Señaló que difícilmente afectaría a los informales, pues muchos no tenían cuenta bancaria, más bien manejaban todo en efectivo. Aseveró que los agraviados terminarían siendo los causantes cautivos que estaban registrados en Hacienda, como las empresas medianas o grandes que, por ejemplo, vendían 500 mil pesos diarios en efectivo. A éstas se les quitarían 10 mil pesos diarios, y aunque dentro de 40 días, cuando hicieran su declaración parcial de impuestos pudieran acreditar el ICI contra lo que resultara, en ese lapso de tiempo, por retenerles 10 mil pesos diarios, se les estaría quitando liquidez por 400 mil pesos.

De igual forma a los pequeños negocios que no recibían pagos con cheque ni con tarjeta de crédito se les disminuirían los ingresos en efectivo; por lo que muchos no podrían pagar impuestos superiores a aquellos que en ese momento les estarían descontando en los bancos. Por su parte, la gente que estaba en la informalidad difícilmente iba a depositar su dinero en el banco, y aquel que tuviera una cuenta abierta, no haría más depósitos ni tampoco se registraría como causante ni permitiría que le hicieran ese tipo de retención. En suma, el impuesto iba a ser lesivo para la mayoría de los agentes económicos del país.

Siguiendo esa línea continuó el perredista Tomás Torres Mercado, quien dijo que el principal afectado del impuesto serían las Pymes. También criticó que no se fijara una tasa menor de 0.5 por ciento, en lugar de la de 2 por ciento, para que cumpliera con una función de control y no una meramente recaudatoria. Aunado a ello complicaba la administración fiscal, ya que obligaba a los causantes a agregar un cuarto libro de contabilidad. Y agregó que ante la ineficiencia e incapacidad del SAT, se estaba delegando la función de recaudar el impuesto al sistema bancario.

El siguiente en pronunciarse fue Ricardo Monreal Ávila, también del PRD. Argumentó que el gravamen no cumplía con los fundamentos para establecer contribuciones. Además de que se estaba pasando por alto que recaería sobre determinados montos que no eran provechos y sobre contribuyentes que ya de por sí tenían una considerable carga fiscal. Textualmente así lo adujo:

Estamos en contra... por tres razones: Primero, porque es un impuesto que rompe con todos los criterios universales para establecer gravámenes. Hay impuestos al consumo, impuestos a la riqueza o a la propiedad, hay impuestos al ingreso. Pero en ninguna parte del mundo, en ningún país del mundo existe impuesto al circulante... La segunda razón, es que viola la Constitución. Viola los principios de equidad y de proporcionalidad... En una... tesis sustentada por la Suprema Corte de Justicia... se concluye y se exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentra en una misma hipótesis de causación deben de guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula... a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentran en una misma situación... El legislador... tiene la obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes a condición de que éstas no sean... arbitrarias o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes.

Y la tercera razón... es porque... se creará una gran injusticia, no... para aquellos vendedores ambulantes o trabajadores informales. Esto es totalmente falso. Lo que se está creando es un impuesto para todos aquellos dueños de pequeños comercios... de restaurantes... de tiendas de abarrotes. Pero también... para aquellos prestadores de servicios de manera independiente: abogados, doctores y profesionistas. Y no se está tomando en cuenta... que todos esos dueños de establecimientos pequeños y medianos... depositan en el banco no como una utilidad de ellos al mes, sino... porque tienen que pagar a los proveedores... En el 70% de establecimientos de este país, zapaterías, tiendas, restaurantes, misceláneas, las actividades comerciales son en efectivo; y la gente deposita lo que obtiene de la venta para poder pagar a sus proveedores, pero no son utilidades... Se está cometiendo un grave error... contra esos pequeños empresarios y contra los profesionistas (Senado de la República, 2007b).

Ahora bien, a fin de rectificar hechos tomó la palabra el perredista Pablo Gómez Álvarez, el cual tachó al tributo de auténtica estupidez, dado que era el primero establecido en el mundo sobre el circulante. Criticó además que sólo se gravara el circulante de menor agregado, es decir, el de moneda de curso corriente, y que no abarcara el circulante de las cuentas de cheques, que era el de mayor agregado. Y

mencionó que no se dirigía a la bancada del blanquiazul, dado que ya tenía una línea de gobierno, sino a los legisladores del PRI por apoyar el impuesto, aunque no lo defendieran en tribuna. Y les dijo que como partido de oposición no tenían que votar por un tributo que no era de su gobierno ni tener un compromiso con Calderón.

El debate finalizó y se abrió el sistema electrónico de votación. El resultado: 83 votos en pro del PAN, PRI, PVEM y PANAL, 29 en contra de los partidos del FAP y 2 abstenciones. En virtud de ello, se declaró aprobada la minuta que creaba la LIDE.

#### **3.4.3.2.4. Se avala el IETU**

La deliberación prosiguió con el proyecto de decreto que expedía la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Al subir a tribuna Dante Delgado fijó la postura en contra de su grupo parlamentario, afirmando que la ley planteada era inequitativa y adversa para la población de menos ingresos y las clases medias; y además no combatía los defectos del ISR:

Como simple muestra de que el impuesto sobre la renta es el centro del problema de la recaudación fiscal... baste saber que las retenciones por salarios contribuyen con el 50% del impuesto sobre la renta, y las personas morales contribuyen únicamente con alrededor del 35%. Así se grava más al salario que al capital, como un medio perverso que agudiza la pésima distribución del ingreso nacional. La iniciativa... mantiene la consolidación fiscal de pérdidas y ganancias del 100%... Esta consolidación permite que alrededor de 450 grandes empresas paguen tasas efectivas menores al 4% (Senado de la República, 2007b).

Después se le concedió la palabra a José Calzada Rovirosa, representante del PRI, el cual resaltó que su partido se había sumado a los esfuerzos de modificación del IETU, motivo por el cual lo secundaba. Señaló que en ese proceso se había logrado disminuir la tasa e incorporar la deducción de las cuotas laborales y los donativos.

En contraposición Monreal, quien volvió a subir a tribuna, enfatizó que el impuesto perjudicaría principalmente a los negocios de capital mediano o limitado, pese a que el 70 % de la fuerza laboral era contratada por ese sector. De esta forma lo aseveró:

Este nuevo impuesto desalentará... las inversiones en el país... sobre todo, el impacto recaerá en las pequeñas y las medianas empresas... que, de aprobarse este impuesto, sufrirán un impacto en donde les restarán opciones... para consolidarse... tendrán que subir los precios de los productos que comercializan o absorber los costos que el nuevo impuesto les significará, lo que golpeará nuevos empleos e incluso muchas... serán orilladas a la extinción y a la quiebra... a pesar de que se trata de una tasa única, la realidad del país, las condiciones del país no permiten que se les dé un trato igual a las grandes empresas junto con las medianas y las pequeñas (Senado de la República, 2007b).

Luego dicho actor se basó en una tesis jurisprudencial de la SCJN sobre proporcionalidad y equidad impositiva para aseverar que el IETU no observaba esos principios; por lo que muchos empresarios recurrirían a juicios de amparo:

Los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica... los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica... de manera que las personas que tengan ingresos elevados tributen en forma superior a los de mediano y reducido ingreso... a través de las tarifas progresivas... se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingreso... para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio... estas tesis... tienen el carácter de obligatorio. Por eso... estamos en contra de éste impuesto... viola flagrantemente la equidad y la proporcionalidad (Senado de la República, 2007b).

Enseguida expresó su postura a favor el priista Eloy Cantú Segovia, quien señaló que una ventaja del Impuesto Empresarial a Tasa Única era que disminuía las distorsiones de los regímenes especiales. Ello porque gravaba la fuente de riqueza de manera uniforme, admitiendo pocas deducciones. Sin embargo, mencionó que era preocupante que se obligara a las empresas a hacer una contabilidad adicional.

Después pasó al frente Lobato, quien hizo referencia al sistema tributario de Irlanda, el cual incluía un gravamen de tasa única. Sin embargo, sólo aplicaba para las personas morales, excluyéndose a las personas físicas; mientras que el IETU aplicaría para ambas y sin diferenciar sus niveles de ingresos. Por otra parte, indicó que muchas empresas llevaban tres contabilidades: una técnica contable, otra para determinar el reparto de utilidades y otra más para analizar los aspectos fiscales.

Con la operación del nuevo impuesto directo se tendría que incluir otra contabilidad, lo que aumentaría la carga contable-administrativa de las compañías.

Luego para pronunciarse a favor del dictamen pasó a tribuna el panista Alejandro González Alcocer, quien discrepó con Monreal, al afirmar que el IETU se apegaba debidamente a las garantías tributarias y a los principios previstos en la ley general. Mencionó que los defensores de la propuesta llegaron a esa conclusión, dado que habían realizado un análisis jurídico constitucional de la misma, además de que revisaron los criterios emitidos por la Corte. De esta forma, indicó que el gravamen cumplía un fin extra fiscal pues era un impuesto mínimo y de control para el ISR y eliminaba diversos regímenes preferenciales previstos en dicho impuesto. Además, tenía propósitos extra fiscales como eran disminuir la dependencia de los ingresos petroleros, redistribuir el ingreso nacional, etc. Y sostuvo que la propuesta se ajustaba a la interpretación sobre proporcionalidad tributaria que había hecho la SCJN, debido a las siguientes consideraciones:

Se establece una base amplia con una tasa reducida, el objeto del impuesto que lo constituyen los ingresos por enajenación de bienes, prestación de servicios u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, constituye una manifestación de riqueza que constitucionalmente puede ser gravada. Las deducciones que se establecen son aquellas directamente relacionadas con la obtención del ingreso, por lo que el contribuyente tributaría en función de su verdadera capacidad contributiva. Lo más proporcional es un impuesto con tasa baja, con deducciones básicas y que sean comunes para la obtención del ingreso gravado. Al permitirse la deducción completa de la inversión... no sólo se respeta la garantía de proporcionalidad, sino que se otorga un beneficio, pues en este caso se adelantan sus efectos fiscales (Senado de la República, 2007b).

Siguiendo esta línea, el legislador señaló que el IETU cumplía con la garantía de equidad, ya que daba el mismo trato a las personas símiles y trataba desigual a las disímiles. Además, la diferencia de trato se basaba en categorías de contribuyentes que eran objetivas y que por sus características inherentes los hacían distintos del resto. Tal era el caso del sistema financiero, que recibía un tratamiento acorde con sus características propias y que lo distinguían del resto de contribuyentes; o bien, las sociedades cooperativas de producción, las cuales recibían un trato diferente a

las de consumo, pues las primeras tenían un fin lucrativo, mientras que el propósito de las segundas era únicamente la satisfacción de los intereses de los asociados.

En vista de lo anterior, el panista afirmó que quedaba demostrada la licitud del IETU, pues la Corte había establecido criterios en el sentido de que una norma tributaria era constitucional cuando atendía a fines extrafiscales, lo cual hacía el impuesto. Además, las características y elementos del mismo sustentaban su observancia de los principios tributarios. Y agregó que era una incongruencia política que se autorizaran 30 mil millones de pesos para Pemex sin que se aprobaran el IETU y demás impuestos, pues sin éstos no se iban a obtener dichos recursos.

Luego pasó a tribuna Pablo Gómez, quien señaló que en lugar de que se impusieran dos gravámenes al ingreso, se debía eliminar el régimen de consolidación y reformar otros aspectos del ISR como lo había propuesto su partido. En complemento afirmó que el problema que se tenía desde hace muchas décadas era que el país y el Estado eran *rehenes* de las estructuras oligopólicas, pues los grandes contribuyentes pagaban tasas de ISR efectivas muy bajas, además de que gozaban de otras concesiones fiscales. Y Calderón estaba dándole continuidad a esas condiciones, por lo que estaba cavando el fracaso en materia tributaria (Senado de la República, 2007b).

Al finalizar la intervención de los oradores, se determinó que el proyecto estaba suficientemente debatido. Se procedió a efectuar la votación nominal. La correlación partidista dictó sentencia: la mancuerna PAN-PRI aprobó el IETU con 83 votos a favor. El FAP sólo sumó 25 en contra.

#### **3.4.3.2.5. La mayoría de los senadores aprueban el gasolinazo y los cambios en materia de coordinación fiscal**

La sesión prosiguió con la deliberación del último proyecto de decreto que reformaba, adicionaba, derogaba y abrogaba diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos. Esta minuta fue la más debatida y la que generó más encono entre los grupos parlamentarios.

El primero en hablar fue Dante Delgado, quien dejó en claro su rechazo al impuesto de 5.5 por ciento a la venta final de combustibles. Además, criticó al PAN y al PRI por minimizar y señalar que se exageraban los argumentos de que generaría presiones inflacionarias, especialmente en los costos del transporte de mercancías. Ello a pesar de que el gobernador del Banco de México había advertido y reconocido esos efectos. Aunado a ello, afirmó lo siguiente:

La reforma... es totalmente insuficiente para atender los compromisos de gasto y deuda pública... En el año 2010 se dará servicio a la deuda de los Pidiregas por casi el 2% ciento del Producto Interno Bruto... es decir, alrededor de 150 mil millones de pesos, cifra que apenas podría ser cubierta con los recursos que espera recaudar la Reforma Fiscal... La Reforma... ni es equitativa ni es proporcional, sus instrumentos y propuestas distorsionarán más el sistema recaudatorio... y terminarán por fomentar la informalidad y el desempleo. Por congruencia ética, por lógica económica y racionalidad fiscal... Convergencia emitirá su voto en contra (Senado de la República, 2007b).

Luego intervino Monreal, quien indicó que el gravamen propuesto se iba a sumar a la indexación de la gasolina y del diésel, es decir, al aumento de los precios que se hacía mes con mes; lo cual se traduciría en inflación y carestía, cuyos efectos mayores recaerían sobre la economía de las familias y el agro nacional. Sobre este último, recriminó que en lugar de que se le otorgara los estímulos debidos, se le estaba golpeando con más impuestos.

En ese momento dicho actor fue interpelado por la panista María Teresa Ortuño Gurza, quien desde su escaño le preguntó si los gobiernos estatales perredistas iban a rechazar los recursos que provendrían del incremento a la gasolina, dada su oposición a la propuesta. El senador volvió a tomar la palabra y respondió de manera propositiva:

Lo que debería hacerse es trasladar los impuestos que ha concentrado la Federación para que los haga efectivos el estado, porque los impuestos son originalmente de las entidades federativas... más del 90% de recursos son recaudados por la Federación. Y esos impuestos pertenecían, originalmente, a los estados, como el IVA y como otros impuestos. La solución no es cobrar una tasa más a los impuestos ya existentes del IEPS... La solución es que la Federación le conceda a los estados su facultad originaria de cobrar esos impuestos, no solo en gasolina, sino también en tabaco, en vinos y en otros

impuestos, los estados deben de recaudarlos y no como ahora se hace de manera tramposa, a un impuesto aumentarle una tasa adicional y ofrecérsela a los gobernadores... Nosotros no lo aceptamos... no estamos de acuerdo, se lo digo categóricamente. Yo no sé si los van a aceptar, esa pregunta tiene que hacérsela a los gobernadores, yo no soy gobernador, soy Senador y estoy legislando (Senado de la República, 2007b).

Enseguida planteó que en lugar de que se impusieran cargas tributarias a los más pobres del país, se debían aplicar medidas de austeridad como quitar los seguros de vida privados de la alta burocracia y los bonos de productividad que recibían, así como evitar la compra de autos nuevos que habían solicitado los secretarios del gabinete por un monto de mil 800 millones de pesos, entre otros gastos de lujo. En consonancia con Monreal, Minerva Hernández Ramos, también del PRD, criticó que no se reformara el pacto fiscal centralista o la relación dominante del gobierno federal frente a los estados y municipios, en términos de facultades recaudatorias. Asimismo, reprochó que la fórmula propuesta para el reparto de participaciones se basara en la situación demográfica y no en las desigualdades regionales.

Por otra parte, el panista José Trejo Reyes resaltó como logro que se hayan hecho ajustes en los rubros del gasto corriente. Indicó que la reducción iba ser de 5 por ciento, que significaba 13 mil millones de pesos. Y recordó que en 2004 ya se había aprobado otro recorte del gasto federal de 10 %. En tres años un 15 % de reducción no es poca cosa, dijo. En otro orden de ideas, mencionó que debido a los planteamientos que había hecho la Conago para aumentar los recursos fiscales de las entidades, se había adecuado la Ley de Coordinación Fiscal. Así, respecto a la fórmula de reparto del Fondo General de Participaciones manifestó lo siguiente:

Todas las entidades federativas ganan en términos reales, en promedio, un 14% más en participaciones y aportaciones en el 2008 y... al 2012 van a ganar el 36%... una vez que se consideran los Fondos de Compensación, podemos afirmar que no había sucedido antes un aumento de esta magnitud... la fórmula que se actualiza en la actualidad provoca serias distorsiones... las participaciones otorgadas con la fórmula actual no dependen de ningún indicador... y casi todas las transferencias en el mundo, en el federalismo... se hacen en función de su población. La nueva fórmula es altamente resarcitoria por persona... Los estados con más actividad económica... se llevarán más participaciones por persona. Los estados con

mayores incrementos en su recaudación de impuestos y derechos locales recibirán más participaciones por persona (Senado de la República, 2007b).

En contraposición, Pablo Gómez afirmó que a causa de los ajustes al FGP y FAFEF iba a decrecer el presupuesto de 18 estados. Y reclamó que la capital del país perdía en todos los fondos; mientras que el Edomex y otras entidades gobernadas por el PRI eran las ganadoras.

Prosiguió la deliberación el priista Heladio Ramírez López, quien manifestó su rotundo rechazo a la subida del impuesto a la gasolina. Expresó que aunque se maquillara que no iba a ser inflacionario, pues se aducía que el incremento sería poco a poco, dos centavos mensuales durante 18 meses, la realidad era que se trataba de un gravamen absolutamente regresivo que gravaría con mayor peso a la gente de bajos ingresos y a los comerciantes. Además, justificó su postura en contra de la reforma, pese a que iba en dirección opuesta a la tendencia de votación de su partido que se preveía a favor, al afirmar que causaría estragos en los pequeños y medianos productores del campo mexicano, situación que habían desconsiderado los legisladores. Y dijo que aunque tenía plena conciencia de que el país necesitaba aumentar la recaudación para hacer frente a los gastos en infraestructura social y productiva a fin de generar empleo y sentar las bases para que la economía creciera, no se debía obtener el financiamiento a expensas del empobrecimiento y la reducción de las condiciones de vida de los agricultores de alimentos básicos. Así pues, argumentó lo siguiente:

El gobierno, al enviar la iniciativa de reforma... señalaba que el propósito... era la superación de la pobreza. Sin embargo, cómo puede diseñarse una Reforma Fiscal... con el propósito de abatir la pobreza, sin una estrategia de desarrollo rural...

Un precio más alto al diésel y a la gasolina... golpea los escasos recursos de los más pobres del campo. Les pongo un ejemplo de los productores de frijol, se utilizan en promedio 204 litros de diésel por hectárea en cada ciclo agrícola del frijol, el incremento del 5.5% en el precio equivale a 73.44 pesos por hectárea, en 2 millones 100 mil hectáreas de frijol que se siembran en el país, el incremento equivale a 154 millones de pesos en los costos de producción... mientras que los transportistas... que utilizan combustibles para vender sus productos y servicios tendrán posibilidad de repercutir sus

incrementos a los productores y consumidores, los productores de frijol... no tienen a quien repercutirlos, pues su ingreso depende del precio en el mercado y este no considera normalmente los costos de producción y en esa misma condición están los productores de maíz, de caña de azúcar, de arroz, de cebada... subir el precio de la gasolina... es subirle los costos de vida y de producción a las dos terceras partes de los campesinos (Senado de la República, 2007b).

En esta vertiente, Ramírez López afirmó que los trabajadores del campo habían soportado estoicamente las políticas desfavorables del modelo económico que estaba hundiendo al país en la dependencia alimentaria. Y sostuvo que el resultado de la apertura comercial era la diferencia enorme de competitividad con los socios comerciales. En este sentido, mientras en Estados Unidos y Canadá el sector agrícola recibía subsidios para la producción y comercialización, así como apoyos en los costos de los insumos fundamentales como la gasolina y el diésel, en México sucedía lo contrario, pues la gasolina era 64 % más cara y el diésel 69 % más caro que en los países vecinos. Lo mismo pasaba con el transporte, las maniobras y el secado de cosechas, cuyo costo era 90 % mayor (Senado de la República, 2007b).

Ahora bien, antes de que se cerrara el debate, se le concedió el uso de la palabra a varios senadores para que rectificaran hechos. El primero en exponer su punto de vista fue Arturo Herviz Reyes, representante del partido del sol azteca, quien especificó que el alza mensual al precio por litro de las gasolinas iba a ser de 2 centavos a la magna, 2.44 centavos a la premium y 1.66 centavos al diésel. Estos y otros costos de la reforma antipopular también los resentirían la clase media que había votado por Calderón, señaló. Asimismo, sostuvo que los cambios fiscales obedecían más que nada a propósitos recaudatorios y no generarían crecimiento ni desarrollo económico, antes bien frenarían el crecimiento. Indicó que la economía mexicana sólo crecería 3.3 % sin reforma y 3.5 % con reforma. Por otro lado, criticó a los gobiernos neoliberales de los últimos cuatro sexenios por no aplicar un sistema de tributación que incrementara la recaudación, que ampliara el padrón de contribuyentes y que pugnara por la equidad fiscal. Además, arremetió contra Calderón por otorgarle privilegios fiscales a ciertas firmas. Así lo aseveró:

Las empresas que se beneficiarán son las que apoyaron a la campaña [de Calderón]... Estas... tienen ingresos superiores a los 500 millones de pesos anuales. Y por tal motivo, el régimen tributario los premia, los privilegia con... las llamadas devoluciones y los créditos fiscales. Estos dos puntos no son tocados por la llamada Reforma Fiscal... El total de las devoluciones en los años comprendidos del 2000 al 2005, fue de 679 mil 691 millones de pesos. La continuidad... neoliberal no quiere asumir el costo político que implicaría modificaciones verdaderas e integrales a la política tributaria, ni arriesgar futuros financieros del gran capital para sus campañas electorales. Y por ello hace como que cambian las cosas para seguir iguales y sin tocar... los más de 500 mil millones de pesos anuales que el Erario pierde por evasión fiscal de los grandes empresarios del capital financiero (Senado de la República, 2007b).

Por otra parte, Madero refutó los argumentos de Gómez respecto a la reducción de recursos para los estados. En este sentido indicó que si se aprobaba la reforma las entidades recibirían 670 mil millones de pesos; mientras que sin los cambios sería del orden de 582 mil millones de pesos; por lo que el aumento sería de 87 mil millones. Asimismo, afirmó que a las diez entidades más pobres del país, de las cuales cuatro eran gobernadas por el PRD, se les transferiría 4 mil 603 millones de pesos. Los recursos del D.F. también se incrementarían, ya que pasarían de 41 mil millones de pesos a 49 mil 480 millones, 17 % más. Por tanto, el presupuesto de las entidades crecería en promedio 14 %, dijo (Senado de la República, 2007b).

Frente a dicha afirmación, el perredista replicó que no había comparado los fondos participables respecto de lo que estaban recibiendo los estados en 2007, sino de lo que recibirían con las reglas y fórmulas de 2007. De esta manera, sin la modificación de éstas, la capital del país y otras entidades tendrían mayor presupuesto. Y concluyó que aunque los gobiernos locales sí iban a obtener más recursos en 2008, habrían recibido aún más con las normas que en ese momento estaban vigentes.

Pues bien, más de seis horas habían transcurrido desde el inicio de la sesión. González Morfín por fin anunció la finalización del debate. El resultado de la votación fue el siguiente: 78 sufragios en pro, 26 en contra y 1 abstención. La construcción de la alianza de la mayoría panista y priista se cristalizó exitosamente, pues fueron aprobados todos los proyectos de la reforma hacendaria.

## **CAPÍTULO 4. LAS MODIFICACIONES FISCALES APROBADAS, LAS TESITURAS Y LAS RAZONES QUE PROPICIARON LA ANUENCIA DE LA REFORMA, Y LA TOMA DE DECISIONES**

### **4.1. OBJETIVOS Y SECCIONES DEL CAPÍTULO**

El objetivo del presente capítulo es conocer y analizar el contenido y los aspectos relevantes de la reforma fiscal 2008, así como las tesis y las razones políticas que explicaron su aprobación en el Congreso de la Unión y los modelos de toma de decisiones que se adoptaron. El capítulo se divide en tres apartados específicos. En el primero se sintetiza el contenido de las modificaciones fiscales aprobadas, su publicación en el Diario Oficial de la Federación y la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal 2008. En el segundo se explican las causas, la coyuntura y los factores que impulsaron la aprobación de la reforma. Y en el último se revisan los modelos de toma de decisiones al que se aproximaron los actores tanto en la formulación del plan fiscal como en su autorización.

### **4.2. SÍNTESIS DE LAS REFORMAS FISCALES APROBADAS**

A continuación, se revisan las modificaciones más relevantes que hizo el Poder Legislativo al paquete hacendario que aprobó el 13 y 14 de septiembre de 2007.

#### **4.2.1. Impuesto Empresarial a Tasa Única**

La Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única entró en vigor el 1 de enero de 2008. El artículo primero de la misma establecía que las personas físicas y las personas morales residentes en el territorio nacional y en el extranjero con establecimiento permanente en el país estaban obligadas al pago del gravamen por los ingresos que obtenían de las siguientes actividades: enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

En el cuadro 4.1 se presenta un comparativo entre las características del IETU propuestas en la iniciativa del Ejecutivo y las que fueron modificadas y aprobadas por el Poder Legislativo.

<b>CUADRO 4.1. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA COMPARATIVO ENTRE LA PROPUESTA ORIGINAL Y EL DICTAMEN AVALADO</b>		
<b>CONCEPTO</b>	<b>INICIATIVA PRESIDENCIAL</b>	<b>MODIFICACIONES APROBADAS</b>
<b>Nombre</b>	Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única (CETU).	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU).
<b>Tasa</b>	16 % en 2008 y 19 % a partir de 2009.	16.5 % en 2008, 17 % en 2009 y 17.5 % a partir de 2010.
<b>Nómina</b>	La CETU gravaba los sueldos, los salarios y las prestaciones laborales. Se podía acreditar contra la CETU el ISR retenido a los trabajadores. Se otorgaba un crédito al empleo para sueldos menores a siete mil pesos.	El IETU gravó la nómina de las empresas. Pero incorporó acreditamientos sobre los salarios gravados por el ISR y las cuotas de seguridad social (IMSS e Infonavit). E incluyó el subsidio para el empleo y el crédito al empleo.
<b>Previsión social</b>	Gravada.	Gravada. Los vales de despensa, la ayuda para transporte, los seguros de vida, los apoyos para educación, entre otros conceptos se incluyeron dentro de la base gravable para el cálculo del impuesto.
<b>Inversiones en activos fijos</b>	Deducción completa de las inversiones en activos fijos realizadas a partir del 1 de enero de 2008.	Deducción al 100% de las inversiones en activos fijos. Y se estableció un periodo de transición que descontó también las inversiones que se realizaron del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007.
<b>Donativos</b>	No se incluyeron en el esquema de deducciones.	Se autorizó la deducción de los donativos no onerosos ni remunerativos hasta por un monto que no excediera el 7% de la utilidad fiscal pagada un año antes.
<b>Sector agropecuario</b>	Se gravaban los ingresos del sector agropecuario.	Se incorporó la deducción de la siguiente proporción de ingresos: para personas morales, 20 veces el salario mínimo elevado al año por cada socio o accionista sin exceder

		de 10 de éstos, o 200 veces el salario mínimo; y para personas físicas, hasta por un monto de 40 veces el salario mínimo.
--	--	---

Fuente: Elaboración propia con información de la Ley del IETU; CEFP (2007b); Hernández y Terán (2007); López Jiménez (2007).

Ahora bien, en el cuadro 4.2 se exponen otros aspectos destacados del IETU.

<b>CUADRO 4.2. ASPECTOS RELEVANTES DEL IETU</b>	
<b>Base gravable</b>	La totalidad de los ingresos cobrados menos las deducciones autorizadas y pagadas en el ejercicio.
<b>Deducciones</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las erogaciones que correspondían a la adquisición de activos fijos, a la contratación de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes que se utilizaban para realizar o administrar las actividades gravadas, así como las relacionadas con la producción, comercialización y distribución de los bienes y servicios, cuya enajenación, arrendamiento o prestación generaba ingresos gravables.</li> <li>- El importe de las devoluciones de bienes, depósitos y anticipos y de los descuentos y bonificaciones.</li> <li>- Los donativos no onerosos ni remunerativos.</li> <li>- La creación o incremento de las reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida y los seguros de pensiones. Y las cantidades que pagaban las instituciones de seguros y las instituciones de fianzas.</li> <li>- Las pérdidas por créditos incobrables.</li> <li>- Las indemnizaciones por daños y perjuicios.</li> </ul>
<b>Exenciones</b>	Las entidades o personas que realizaban actividades con fines no lucrativos como eran las siguientes: la federación, los estados, los municipios y otros considerados como no contribuyentes del ISR, los partidos políticos, los sindicatos obreros, las asociaciones patronales, las cámaras de comercio e industria, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, las donatarias autorizadas y las asociaciones civiles con fines científicos, políticos, religiosos y culturales. Y los ingresos del sector primario que se encontraban exentos del ISR.

<b>Forma de cálculo</b>	<p style="text-align: right;">(Ejemplo)</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>Ingresos del ejercicio</td> <td style="text-align: right;">70,000.00</td> </tr> <tr> <td>- Deducciones autorizadas</td> <td style="text-align: right;">30,000.00</td> </tr> <tr> <td>= Base gravable / Utilidad fiscal</td> <td style="text-align: right;">40,000.00</td> </tr> <tr> <td>x Tasa del Impuesto 2008</td> <td style="text-align: right;"><u>16.5%</u></td> </tr> <tr> <td>= Resultado</td> <td style="text-align: right;">6,600.00</td> </tr> <tr> <td>- Créditos por salarios gravados y aportaciones de Seguridad Social</td> <td style="text-align: right;">1,700.00</td> </tr> <tr> <td>- Crédito fiscal</td> <td style="text-align: right;">0.00</td> </tr> <tr> <td>- ISR pagado en el ejercicio</td> <td style="text-align: right;"><u>2,300.00</u></td> </tr> <tr> <td>= <b>IETU a pagar en el ejercicio</b></td> <td style="text-align: right;"><b>2,600.00</b></td> </tr> </table>	Ingresos del ejercicio	70,000.00	- Deducciones autorizadas	30,000.00	= Base gravable / Utilidad fiscal	40,000.00	x Tasa del Impuesto 2008	<u>16.5%</u>	= Resultado	6,600.00	- Créditos por salarios gravados y aportaciones de Seguridad Social	1,700.00	- Crédito fiscal	0.00	- ISR pagado en el ejercicio	<u>2,300.00</u>	= <b>IETU a pagar en el ejercicio</b>	<b>2,600.00</b>
Ingresos del ejercicio	70,000.00																		
- Deducciones autorizadas	30,000.00																		
= Base gravable / Utilidad fiscal	40,000.00																		
x Tasa del Impuesto 2008	<u>16.5%</u>																		
= Resultado	6,600.00																		
- Créditos por salarios gravados y aportaciones de Seguridad Social	1,700.00																		
- Crédito fiscal	0.00																		
- ISR pagado en el ejercicio	<u>2,300.00</u>																		
= <b>IETU a pagar en el ejercicio</b>	<b>2,600.00</b>																		
<b>Crédito fiscal</b>	<p>Era una cantidad que se aplicaba cuando el monto de las deducciones era mayor a los ingresos gravados en el ejercicio. Se determinaba multiplicando la tasa del impuesto por el excedente. Esta cantidad la podían descontar o acreditar los contribuyentes contra el IETU en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo.</p> <p><i>Ejemplo:</i></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>Deducciones autorizadas</td> <td style="text-align: right;">48,000.00</td> </tr> <tr> <td>- Ingresos obtenidos</td> <td style="text-align: right;">43,000.00</td> </tr> <tr> <td>= Resultado</td> <td style="text-align: right;">5,000.00</td> </tr> <tr> <td>x Tasa del impuesto 2008</td> <td style="text-align: right;"><u>16.5%</u></td> </tr> <tr> <td>= <b>Crédito fiscal</b></td> <td style="text-align: right;"><b>825.00</b></td> </tr> </table>	Deducciones autorizadas	48,000.00	- Ingresos obtenidos	43,000.00	= Resultado	5,000.00	x Tasa del impuesto 2008	<u>16.5%</u>	= <b>Crédito fiscal</b>	<b>825.00</b>								
Deducciones autorizadas	48,000.00																		
- Ingresos obtenidos	43,000.00																		
= Resultado	5,000.00																		
x Tasa del impuesto 2008	<u>16.5%</u>																		
= <b>Crédito fiscal</b>	<b>825.00</b>																		
<b>Crédito fiscal por salarios y cuotas de Seguridad Social (IMSS e Infonavit).</b>	<p>Se calculaba multiplicando el monto de salarios gravados y las cuotas de seguridad social por la tasa del impuesto.</p> <p><i>Ejemplo:</i></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>Salarios</td> <td style="text-align: right;">18,000.00</td> </tr> <tr> <td>+ Aportaciones de seguridad social</td> <td style="text-align: right;">7,000.00</td> </tr> <tr> <td>= Resultado</td> <td style="text-align: right;">25,000.00</td> </tr> <tr> <td>x Tasa</td> <td style="text-align: right;"><u>16.5%</u></td> </tr> <tr> <td>= <b>Cantidad acreditable</b></td> <td style="text-align: right;"><b>4,125.00</b></td> </tr> </table>	Salarios	18,000.00	+ Aportaciones de seguridad social	7,000.00	= Resultado	25,000.00	x Tasa	<u>16.5%</u>	= <b>Cantidad acreditable</b>	<b>4,125.00</b>								
Salarios	18,000.00																		
+ Aportaciones de seguridad social	7,000.00																		
= Resultado	25,000.00																		
x Tasa	<u>16.5%</u>																		
= <b>Cantidad acreditable</b>	<b>4,125.00</b>																		
<b>Pagos</b>	<p><b>Provisionales:</b> Era obligatorio que los contribuyentes hicieran pagos provisionales mensuales a cuenta del IETU del ejercicio anual.</p> <p><b>Anual:</b> La presentación de la declaración del IETU debía hacerse en el mismo plazo de la declaración anual del ISR.</p>																		

Fuente: Elaboración propia con información de López Jiménez (2007); Ley del IETU.

#### 4.2.2. Impuesto a los Depósitos en Efectivo

El Impuesto a los Depósitos en Efectivo gravó con una tasa de 2 % los depósitos en efectivo que realizaban las personas físicas y las personas morales en cualquier tipo de cuenta de las instituciones bancarias.

El cuadro 4.3 muestra una comparación entre los aspectos del impuesto que se plantearon en la propuesta inicial y los que modificaron y avalaron los legisladores.

<b>CUADRO 4.3. IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO. COMPARATIVO ENTRE LA PROPUESTA ORIGINAL Y EL DICTAMEN AVALADO</b>		
<b>CONCEPTO</b>	<b>INICIATIVA PRESIDENCIAL</b>	<b>MODIFICACIONES APROBADAS</b>
<b>Nombre</b>	Ley del Impuesto Contra la Informalidad (ICI).	Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE).
<b>Monto acumulado</b>	Se gravaban los depósitos en efectivo acumulados durante un mes que excedían los \$20,000.	Se incrementó el monto acumulado de los depósitos a \$25,000 en una o más cuentas de la misma institución financiera. También se gravó la adquisición en efectivo de cheques de caja.
<b>Entrada en vigor</b>	1 de enero de 2008.	1 de julio de 2008.
<b>Acreditamiento</b>	El IDE era acreditable contra el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.	Se podía acreditar el IDE contra el ISR propio y el ISR retenido, desde los pagos provisionales. El remanente o la diferencia a favor se podía compensar contra las contribuciones federales o bien mediante solicitud de devolución.

Fuente: Elaboración propia con información de la Ley del IDE; CEFP (2007b).

En el cuadro 4.4 se exponen otras características del IDE.

<b>CUADRO 4.4. ASPECTOS DESTACADOS DEL IDE</b>
--

<b>Cálculo del impuesto</b>	<table> <tr> <td>Total de depósitos en efectivo al mes</td> <td>35,000.00</td> </tr> <tr> <td>+ Compras en efectivo de cheques de caja</td> <td>450.00</td> </tr> <tr> <td>- Depósitos en efectivo exentos</td> <td>500.00</td> </tr> <tr> <td>= Base gravable</td> <td>34,950.00</td> </tr> <tr> <td>x Tasa del impuesto</td> <td><u>2.00%</u></td> </tr> <tr> <td><b>= IDE a pagar</b></td> <td><b>699.00</b></td> </tr> </table>	Total de depósitos en efectivo al mes	35,000.00	+ Compras en efectivo de cheques de caja	450.00	- Depósitos en efectivo exentos	500.00	= Base gravable	34,950.00	x Tasa del impuesto	<u>2.00%</u>	<b>= IDE a pagar</b>	<b>699.00</b>
Total de depósitos en efectivo al mes	35,000.00												
+ Compras en efectivo de cheques de caja	450.00												
- Depósitos en efectivo exentos	500.00												
= Base gravable	34,950.00												
x Tasa del impuesto	<u>2.00%</u>												
<b>= IDE a pagar</b>	<b>699.00</b>												
<b>Sujetos exentos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La Federación, los estados, los municipios y las entidades que estaban consideradas como no contribuyentes del ISR.</li> <li>- Las personas morales con fines no lucrativos.</li> <li>- Las personas físicas y las morales por los depósitos en efectivo con motivo de los créditos que les otorgaban las instituciones financieras.</li> <li>- Las personas físicas por los depósitos en efectivo que fueran ingresos por los que no se pagaba el ISR en los términos del Art. 109 fracción XII de la ley del mismo.</li> <li>- Las instituciones financieras por los depósitos en efectivo con motivo de su intermediación financiera o de la compraventa de moneda extranjera, salvo los que se realizaban en las cuentas concentradoras.</li> </ul>												
<b>Exclusiones</b>	Estaban excluidos del pago del IDE los depósitos hechos mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta y títulos de crédito.												
<b>Obligaciones de las instituciones financieras</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las instituciones financieras debían recaudar el IDE el último día del mes y enterarlo a la Tesorería de la Federación en un plazo que no excediera los tres días hábiles siguientes a aquel en que se hubiera recaudado el impuesto. Además, tenían que informar mensualmente a las autoridades fiscales el importe del impuesto recaudado y el pendiente de recaudar y presentar una declaración informativa anual.</li> <li>- Los bancos debían entregar al contribuyente de forma mensual y anual las constancias que acreditaran el monto enterado o, en su caso, el importe no recaudado.</li> <li>- Se estableció que las instituciones financieras fueran responsables solidarias con el contribuyente cuando no recaudaran el impuesto y no informaran al SAT que los fondos no habían sido suficientes para efectuar la recaudación.</li> </ul>												

Fuente: Elaboración propia con información de la Ley del IDE; Mendoza (2007).

#### 4.2.3. Reforma al régimen fiscal de PEMEX

Se estableció un nuevo régimen fiscal de Pemex que modificó la Ley Federal de Derechos. El cuadro 4.5 muestra los cambios más sobresalientes.

<b>CUADRO 4.5. PRINCIPALES REFORMAS AL RÉGIMEN FISCAL DE PEMEX</b>		
<b>Modificación</b>	<b>Comparativo entre tasas y factor</b>	
	<b>Aplicada en 2007</b>	<b>Aprobada de 2008 a 2012</b>
*Se redujo la tasa del Derecho Ordinario sobre Hidrocarburos (DOH).	79.0 %	De 74.0 hasta llegar a 71.5 %
*Se incrementó el porcentaje del DOH de la Recaudación Federal Participable.	76.6 %	De 81.72 hasta llegar a 85.31 %
*Se modificó el factor aplicable al DOH que se destinaba a los municipios.	0.0133	De 0.0142 hasta llegar a 0.0148
*Se elevó la tasa del Derecho para el Fondo de Investigación Científica y Tecnológica	0.05 %	De 0.15 hasta llegar a 0.65 %

Fuente: Elaboración propia con información de CEFP (2007b).

Además, a la paraestatal se le asignaron 30 mil millones de pesos para que los pudiera invertir en su crecimiento productivo y desarrollo sectorial y tecnológico.

#### **4.2.4. Federalismo fiscal**

El cuadro 4.6 indica las modificaciones más notables que se hicieron al IEPS.

<b>CUADRO 4.6. CAMBIOS AL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS</b>
❖ A fin de aumentar los ingresos de los estados, se estableció un gravamen federal adicional con una tasa de 5.5 % a la venta final de combustibles, que consistió en un incremento mensual de 2 centavos por litro a la gasolina magna, 2.44 a la premium y 1.66 al diésel, durante 18 meses. En ese mismo orden, el alza total fue de 36, 43.92 y 29.88 centavos por litro.
❖ Se gravó con una tasa de 20 % de IEPS los juegos con apuestas y sorteos.

Fuente: Elaboración propia con información del SAT (2007c); CEFP (2007b).

El cuadro 4.7 sintetiza las reformas a la Ley de Coordinación Fiscal.

<b>CUADRO 4.7. PRINCIPALES MODIFICACIONES A LA DISTRIBUCIÓN DE FONDOS ENTRE LOS ESTADOS Y MUNICIPIOS</b>	
<b>RECAUDACIÓN FEDERAL PARTICIPABLE (RFP)</b>	Se estimó que la Recaudación Federal Participable (RFP) era de 1 billón 394 mil 954.9 millones de pesos, a la cual se le adicionaría 1.1 % del PIB derivado de la reforma hacendaria y se le descontaba 30 mil millones de pesos por los cambios al régimen fiscal de Pemex.
<b>FONDO GENERAL DE PARTICIPACIONES (FGP)</b>	El Fondo General de Participaciones (FGP) estaba constituido por el 20 % de la RFP. Se reformó el Art. 2º de la Ley de Coordinación Fiscal con relación a la determinación de la fórmula del FGP. Por ende, la nueva distribución de recursos se basó en el monto nominal recibido en 2007 y en los siguientes criterios: 1. El crecimiento del PIB de cada entidad federativa ponderado por su población: 60 %. 2. El esfuerzo recaudatorio de cada estado respecto a los impuestos y los derechos locales ponderados por la población: 30 %. 3. El peso de la recaudación local respecto del total nacional ponderado por su población: 10 %.
<b>FONDO DE FOMENTO MUNICIPAL (FFM)</b>	El FFM estaba constituido por el 1 % de la RFP. La nueva fórmula de reparto se basó en: 1) El monto nominal de 2007 y 2) El factor de crecimiento de la recaudación de predial y agua respecto del total nacional ponderado por la población.
<b>FONDO DE FISCALIZACIÓN (FF)</b>	Se creó el FF, el cual estaba compuesto por el 1.25 % de la RFP. Su objetivo era incentivar y retribuir a los estados que realizaban esfuerzos de fiscalización.
<b>FONDO DE APORTACIONES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ENTIDADES FEDERATIVAS (FAFEF)</b>	El monto de la RFP que le correspondía al FAFEf era 1.40 %.  Se aplicó una fórmula basada en la inversa del PIB per cápita al incrementó anual del FAFEf, con la cual se garantizaron los recursos que se le otorgaron a cada entidad en 2007.
<b>FONDO DE APORTACIONES PARA LA EDUCACIÓN BÁSICA Y NORMAL (FAEB)</b>	Se modificó la fórmula de reparto del FAEB, por lo que sus componentes quedaron así: 1) rezago por alumno (20%), 2) matrícula (50%), 3) índice de calidad educativa (10%) y 4) aportaciones de los gobiernos estatales a la educación (20%).

<b>FONDO DE COMPENSACIÓN</b>	Se estableció un fondo compensatorio compuesto por el 0.46 por ciento del Derecho Ordinario sobre Hidrocarburos para los estados productores de petróleo y gas, el cual se otorgaba conforme a su participación porcentual en la producción nacional.
------------------------------	---

Fuente: Elaboración propia con información de CEFP (2007b).

El cuadro 4.8 presenta un comparativo entre los recursos otorgados a los gobiernos locales en 2007 y los que se estimaron con las modificaciones fiscales de 2008.

<b>CUADRO 4.8. DIFERENCIA ENTRE LOS FONDOS FEDERALES RECIBIDOS POR LOS ESTADOS EN 2007 Y CON LA REFORMA HACENDARIA DE 2008 (mdp)</b>				
<b>Fondo</b>	<b>2007</b>	<b>2008 con reforma fiscal</b>	<b>Diferencia</b>	<b>Variación porcentual</b>
<b>FGP</b>	255,100.6	296,101.0	41,000.4	12.15
<b>FFM</b>	12,755.0	14,805.0	2,050.0	12.15
<b>FAFEF</b>	17,857.0	20,727.1	2,870.0	12.15
<b>FAEB</b>	215,390.8	228,106.1	12,715.3	2.3
<b>FF</b>	-	18,645.8	-	-

Fuente: Elaboración propia con datos de CEFP (2007b).

#### **4.2.5. Modificaciones al ISR y a otras disposiciones fiscales**

En el cuadro 4.9 se indican las principales modificaciones que se hicieron al ISR y a otras leyes específicas.

<b>CUADRO 4.9. PRINCIPALES CAMBIOS APROBADOS A OTRAS LEYES FISCALES</b>	
<b>Impuesto Sobre la Renta</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Se simplificó el procedimiento de cálculo del ISR para las personas físicas al integrarse en una sola tarifa el subsidio fiscal.</li> <li>➤ Se sustituyó el Crédito al Salario por el Subsidio para el Empleo.</li> <li>➤ Se estableció que debían pagar ISR las empresas o emisoras que enajenaran el 10 % o más de sus acciones en la Bolsa Mexicana de Valores y cuya operación se hacía de manera sucesiva o simultánea en un periodo de 24 meses.</li> <li>➤ Se estableció la obligación para las personas morales de informar al SAT, a través de los medios o formatos electrónicos, sobre las aportaciones, préstamos o aumentos de capital en efectivo que obtuvieran y que fueran superiores a 600 mil pesos.</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Se limitó la deducción de donativos a una cantidad que no excediera de 7 % sobre la utilidad fiscal de las personas morales y sobre los ingresos acumulables de las personas físicas.</li> </ul>
<b>Código Fiscal de la Federación (CFF)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Se facultó al SAT para que comprobara o verificara la procedencia de las solicitudes de devolución de impuestos. Estas revisiones debía efectuarlas dentro de un plazo de 90 días, o en caso de requerir información de terceros se extendía a 180 días.</li> <li>➤ Se estableció el uso de la firma electrónica avanzada cuando se solicitaban devoluciones de diez mil pesos o más.</li> <li>➤ Se estipuló que eran ingresos susceptibles de ser gravados los depósitos superiores a un millón de pesos que realizaban en un ejercicio fiscal y en sus cuentas bancarias las personas que no estaban inscritas en el RFC.</li> </ul>
<b>Impuesto Tenencia o Uso de Vehículos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Se aprobó la desaparición del impuesto federal sobre tenencia vehicular a partir del 1 de septiembre de 2012. No obstante, se facultó a los estados para que tuvieran la opción de cobrarlo, definiendo sus requisitos.</li> </ul>

Fuente: Elaboración propia con información del SAT (2007c); CEFP (2007b).

#### 4.2.6. Cambios en materia de gasto público y fiscalización

El cuadro 4.10 muestra los cambios relativos al gasto e inspección de los recursos.

<b>CUADRO 4.10. REFORMAS SOBRE GASTO PUBLICO Y FISCALIZACIÓN</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Se establecieron presupuestos plurianuales, es decir, que se extendían a dos o más ejercicios fiscales, para proyectos de inversión en infraestructura.</li> <li>- Se adelantaron las fechas de presentación de la Cuenta Pública y del Informe de Resultados. Y se homologó la presentación de la información financiera, presupuestal y patrimonial, así como de la contabilidad de los tres niveles de gobierno.</li> <li>- Se otorgaron facultades al Poder Legislativo para que aprobara leyes sobre contabilidad gubernamental no sólo de la Federación sino de los estados y municipios.</li> <li>- Se aprobaron reformas a la Constitución para ampliar y fortalecer las facultades de investigación de la Auditoría Superior de la Federación.</li> <li>-Se rechazó la propuesta de la creación del Coneval. En su lugar se establecieron los principios generales para realizar evaluaciones de desempeño en todas las dependencias y entidades públicas. Además, se definió que los resultados de las</li> </ul>

evaluaciones se tomarían en cuenta para la asignación de los recursos públicos en los subsiguientes presupuestos.

Fuente: Elaboración propia con información de Castellanos, Suárez y Montalvo (2009: 181); Garduño y Méndez (2007h).

### 4.3. PUBLICACIÓN DE LA REFORMA FISCAL EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN

Después de que el Congreso de la Unión aprobó los decretos de la reforma hacendaria 2008, éstos fueron remitidos al Ejecutivo para su promulgación y se publicaron en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 1 de octubre de 2007. Y los dictámenes de la reforma constitucional en materia fiscal fueron turnados a los 31 Congresos Estatales y a la Asamblea Legislativa del D.F. para su ratificación.

### 4.4. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN 2008

El 30 de octubre de 2007 fue aprobada la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal 2008 (ver cuadro 4.11) y fue publicada en el DOF el 7 de diciembre de 2007. En dicho ordenamiento se incluyeron los montos estimados que se obtendrían de los nuevos impuestos y de las modificaciones a otras disposiciones fiscales.

**CUADRO 4.11. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2008**

CONCEPTO	Millones de pesos
<b>A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL</b>	<b>1,785,787.1</b>
<b>I. Impuestos:</b>	<b>1,224,960.9</b>
1. Impuesto sobre la renta.	580,983.8
2. Impuesto empresarial a tasa única	69,687.5
3. Impuesto al valor agregado.	448,359.9
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:	56,822.7
A. Gasolinas, diésel para combustión automotriz.	12,348.3
a) Artículo 2o.-A, fracción I	3,959.4
b) Artículo 2o.-A, fracción II	8,388.9
B. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	22,047.0
a) Bebidas alcohólicas.	6,042.1
b) Cervezas y bebidas refrescantes.	16,004.9
C. Tabacos labrados.	20,821.4

D.	Juegos y sorteos.	1,606.0
5.	Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.	20,234.6
6.	Impuesto sobre automóviles nuevos.	5,132.7
7.	Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0
8.	Impuesto a los rendimientos petroleros.	5,000.0
9.	Impuestos al comercio exterior:	24,346.4
A.	A la importación.	24,346.4
B.	A la exportación.	0.0
10.	Impuesto a los depósitos en efectivo.	2,906.3
11.	Accesorios.	11,487.0
<b>II.</b>	<b>Contribuciones de mejoras:</b>	<b>17.9</b>
	Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.	17.9
<b>III.</b>	<b>Derechos:</b>	<b>515,619.5</b>
1.	Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	3,424.2
A.	Secretaría de Gobernación.	20.6
B.	Secretaría de Relaciones Exteriores.	1,994.1
C.	Secretaría de la Defensa Nacional.	0.0
D.	Secretaría de Marina.	0.0
E.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	113.1
F.	Secretaría de la Función Pública.	3.7
G.	Secretaría de Energía.	27.8
H.	Secretaría de Economía.	65.6
I.	Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	7.5
J.	Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	769.2
K.	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	42.3
L.	Secretaría de Educación Pública.	299.4
M.	Secretaría de Salud.	3.2
N.	Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.9
Ñ.	Secretaría de la Reforma Agraria.	55.8
O.	Secretaría de Turismo.	0.5
P.	Secretaría de Seguridad Pública.	20.5
2.	Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público:	8,627.5
A.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	0.7
B.	Secretaría de la Función Pública.	0.0
C.	Secretaría de Economía.	341.4
D.	Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	2,919.4

E.	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	5,359.8
F.	Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	6.2
G.	Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.0
3.	Derechos a los hidrocarburos.	503,567.8
A.	Derecho ordinario sobre hidrocarburos.	435,412.6
B.	Derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización.	63,465.0
C.	Derecho extraordinario sobre exportación de petróleo crudo.	3,573.8
D.	Derecho para la investigación científica y tecnológica en materia de energía.	1,092.6
E.	Derecho para la fiscalización petrolera.	23.8
F.	Derecho único sobre hidrocarburos.	0.0
<b>IV.</b>	<b>Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.</b>	<b>923.8</b>
<b>V.</b>	<b>Productos:</b>	<b>6,253.3</b>
1.	Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.	31.9
2.	Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:	6,221.4
A.	Explotación de tierras y aguas.	0.0
B.	Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.	1.1
C.	Enajenación de bienes:	1,059.2
a)	Muebles.	809.3
b)	Inmuebles.	249.9
D.	Intereses de valores, créditos y bonos.	4,479.9
E.	Utilidades:	681.2
a)	De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.	0.0
b)	De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.	0.0
c)	De Pronósticos para la Asistencia Pública.	680.0
d)	Otras.	1.2
F.	Otros.	0.0
<b>VI.</b>	<b>Aprovechamientos:</b>	<b>38,011.7</b>
1.	Multas.	958.7
2.	Indemnizaciones.	698.6
3.	Reintegros:	52.3
A.	Sostenimiento de las Escuelas Artículo 123.	0.4
B.	Servicio de Vigilancia Forestal.	0.0

<b>C. Otros.</b>	51.9
<b>4.</b> Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.	203.9
<b>5.</b> Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
<b>6.</b> Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
<b>7.</b> Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.	0.0
<b>8.</b> Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.	0.0
<b>9.</b> Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.	0.0
<b>10.</b> 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.	0.0
<b>11.</b> Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.	3,937.4
<b>12.</b> Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	502.8
<b>13.</b> Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.	0.0
<b>14.</b> Aportaciones de contratistas de obras públicas.	4.9
<b>15.</b> Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:	1.5
<b>A.</b> Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.	0.0
<b>B.</b> De las reservas nacionales forestales.	0.0
<b>C.</b> Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.	0.0
<b>D.</b> Otros conceptos.	1.5
<b>16.</b> Cuotas Compensatorias.	441.7
<b>17.</b> Hospitales Militares.	0.0
<b>18.</b> Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.	0.0
<b>19.</b> Recuperaciones de capital:	8,718.3
<b>A.</b> Fondos entregados en fideicomiso, a favor de Entidades Federativas y empresas públicas.	16.9
<b>B.</b> Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.	1.4
<b>C.</b> Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.	0.0

D.	Desincorporaciones.	0.0
E.	Otros.	8,700.0
20.	Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.	0.0
21.	Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.	0.0
22.	No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.	0.0
23.	Otros:	22,491.6
A.	Remanente de operación del Banco de México.	0.0
B.	Utilidades por Recompra de Deuda.	0.0
C.	Rendimiento mínimo garantizado.	0.0
D.	Otros.	22,491.6
<b>B.</b>	<b>INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS</b>	<b>759,663.1</b>
<b>VII.</b>	<b>Ingresos de organismos y empresas:</b>	<b>612,585.1</b>
1.	Ingresos propios de organismos y empresas:	612,585.1
A.	Petróleos Mexicanos.	344,642.9
B.	Comisión Federal de Electricidad.	225,434.2
C.	Luz y Fuerza del Centro.	-2,479.5
D.	Instituto Mexicano del Seguro Social.	16,389.0
E.	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.	28,598.5
2.	Otros ingresos de empresas de participación estatal.	0.0
<b>VIII</b>	<b>Aportaciones de seguridad social:</b>	<b>147,078.0</b>
1.	Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	0.0
2.	Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.	147,078.0
3.	Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.	0.0
4.	Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.	0.0
5.	Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.	0.0
<b>C.</b>	<b>INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS</b>	<b>24,000.0</b>
<b>IX.</b>	<b>Ingresos derivados de financiamientos:</b>	<b>24,000.0</b>
1.	Endeudamiento neto del Gobierno Federal:	181,690.4
A.	Interno.	181,690.4
B.	Externo.	0.0
2.	Otros financiamientos:	24,000.0

A.	Diferimiento de pagos.	24,000.0
B.	Otros.	0.0
3.	Superávit de organismos y empresas de control directo (se resta).	181,690.4
<b>TOTAL</b>		<b>2,569,450.2</b>

---

Fuente: SAT (2007d).

Como se observa, se estimó que en 2008 el total de ingresos que percibiría la Federación sería del orden de 2,569,450.2 millones de pesos (mdp). Del total, 1,785,787.1 mdp serían captados por el Gobierno Federal por concepto de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y contribuciones de mejoras y causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.

En virtud de la introducción del IETU se obtendrían 69,687.5 mdp y del IDE 2,906.3 mdp. El impuesto adicional a las gasolinas y demás cambios al IEPS darían 56,822.7 mdp. Con las modificaciones al ISR se percibirían 580,983.8 mdp. El total por concepto de impuestos ascendía a 1,224,960.9 mdp, siendo este último tributo y el IVA los que concentrarían la mayor recaudación.

Por otra parte, gracias a la reforma al régimen fiscal de Petróleos Mexicanos se obtendrían 503,567.8 mdp por concepto de derechos, más 344,642.9 mdp por ingresos propios de la paraestatal.

#### **4.5. LAS TESITURAS Y LAS RAZONES POLÍTICAS QUE EXPLICARON LA APROBACIÓN DE LA REFORMA HACENDARIA**

##### **4.5.1. El establecimiento de un marco propicio para el diálogo y la generación de acuerdos**

Al inicio del proceso legislativo, Felipe Calderón y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se comprometieron a crear un buen ambiente y un canal permanente de comunicación con el Congreso que favorecieran la deliberación y negociación del paquete fiscal. Del mismo modo, las comisiones legislativas establecieron un marco propicio para el diálogo y la interlocución entre los actores políticos, los sectores empresariales y las organizaciones sociales. Por lo que hubo

apertura al diálogo y disposición y voluntad de escuchar las diferentes opiniones y planteamientos y recibir las propuestas de modificación al proyecto, ello permitió avanzar a la etapa de negociación.

#### **4.5.2. El papel ejercido por los actores relevantes**

Un factor que contribuyó a la aprobación de la reforma fiscal fue el rol o la participación que ejercieron los actores relevantes, en virtud de las acciones, decisiones, estrategias y alianzas que pusieron en marcha en las fases importantes y los momentos cruciales del proceso político–legislativo.

Respecto al Poder Ejecutivo, destacó la participación de Felipe Calderón. Y es que en las giras de trabajo que hizo en los diferentes estados del país y en los eventos públicos a los que acudió, sus discursos hicieron hincapié en los beneficios de las iniciativas del paquete fiscal. Además, cabildeó personalmente con los dirigentes nacionales, los coordinadores parlamentarios y los gobernadores del PRI, PVEM, Alternativa y PANAL, a quienes instó a que se sumaran al apoyo de éstas.

Por su parte, la SHCP jugó un papel fundamental en la promoción, defensa e impulso del paquete. De hecho, Calderón delegó el liderazgo del proyecto a Agustín Carstens, quien era titular de dicha dependencia, y le dio instrucciones para que atendiera los planteamientos de los diferentes actores y sectores y para que pudiera conseguir los objetivos políticos. Dicho actor asumió eficientemente su papel, convirtiéndose en uno de los personajes clave del proceso. Ello porque coadyuvó al establecimiento de un marco idóneo de deliberación institucional y mostró oficio político en cuanto a la movilización de sus operadores y su capacidad negociadora. Las reuniones pertinentes que tuvo con los políticos del PRI y los representantes del sector privado le permitieron intervenir en la negociación y la consecución de acuerdos. Asimismo, desempeñó el papel de facilitador de su grupo de trabajo, así como de conciliador, puesto que se mostró receptivo a los diferentes puntos de vista y preferencias de los actores, guardándose varias cartas bajo la manga para ceder en el momento oportuno a las exigencias y las demandas de los mismos.

Los subsecretarios y otros altos funcionarios de la SHCP como Alejandro Werner, Ernesto Cordero, Fernando Sánchez, José Zubiría, José Antonio González, etc., también ejercieron un rol destacado como promotores y operadores activos de la reforma. Ello en virtud de que esclarecieron los detalles de las iniciativas y se coordinaron con los legisladores del PAN que integraban las comisiones técnicas para que negociaran directamente con los líderes del PRI. Es así que su disposición de dialogar y explorar e identificar las necesidades, preferencias y objetivos de dichos partidos a fin de conciliarlos contribuyó a que su participación fuera efectiva.

Los legisladores del PAN evidentemente se alinearon a la voluntad presidencial de respaldar y defender en todo momento el paquete fiscal. Y para ello integraron equipos de negociación en las comisiones y coordinaciones legislativas, las cuales fueron lideradas por Gustavo Madero, quien era titular de la Comisión de Hacienda del Senado, Santiago Creel y Héctor Larios, jefes de las bancadas y los políticos Alejandro González Alcocer y José Manuel Minjares. Cada uno tomó parte en la búsqueda de convergencias, soluciones y acuerdos con las fracciones del PRI, PVEM y PANAL. De esta forma, atendieron las peticiones aceptables y viables del partido tricolor, del sector privado y de las organizaciones sociales, que fue un paso previo al acuerdo político.

La única iniciativa que generó discordia y disensión entre los políticos panistas fue el impuesto de 5.5 % a las gasolineras. Su entonces dirigente nacional Manuel Espino, quien tenía una relación áspera y distante con Calderón, y los legisladores que pertenecían a su corriente ideológica fueron los que principalmente se opusieron. Sin embargo, al final acataron la línea del Ejecutivo de votarlo a favor.

Por otro lado, el papel que desempeñaron los legisladores del Partido Revolucionario Institucional como jugadores clave de la oposición fue otro factor que llevó a la concertación del plan fiscal. Los entonces coordinadores parlamentarios Manlio Beltrones y Emilio Gamboa y los titulares de las comisiones de Hacienda y de Energía, Estefan Chidiac y Francisco Labastida fueron actores cruciales que participaron activamente en las discusiones técnicas y la negociación de las propuestas de modificación al paquete fiscal, las cuales fueron previamente

pactadas con su dirigente nacional Beatriz Paredes y los gobernadores estatales de su partido. En este tenor, Beltrones, dado que presidió la comisión para la reforma del estado, vinculó la propuesta en materia electoral con la fiscal, lo cual fue uno de los mecanismos de intercambio que aceptó el PAN para que se pudiera aprobar esta última. En la Comisión de Energía, Labastida fue el principal impulsor de la reforma al esquema contributivo de Petróleos Mexicanos, cuya aprobación también aseguró la anuencia de los cambios fiscales. Por su parte, Chidiac, quien desde el principio evidenció su disposición de colaborar con el PAN, cabildeó de forma intensa en la Comisión de Hacienda y realizó varias maniobras que propiciaron el avance de las negociaciones y la votación en bloque de su partido y del PAN a favor del IETU, IDE y el gasolinazo.

#### **4.5.3. La correlación de fuerzas en el Congreso favorable para el PAN**

El proceso legislativo de la reforma fiscal se desarrolló en un contexto de pluralidad partidista, dado que en el Congreso casi todos los partidos políticos tuvieron representación, y de gobierno dividido, ya que el entonces partido de Calderón no tenía el control político sobre el Poder Legislativo. Y es que si bien en éste y en las comisiones técnicas el PAN tuvo el mayor número de legisladores respecto a los demás partidos, no alcanzó la mayoría legislativa. En la Cámara de Diputados tuvo 206 representantes de 251 que se requerían y en el Senado tuvo 52 de 65. Bajo esta tesitura, era obligatorio que concretara arreglos institucionales y configurara estrategias con otras fuerzas políticas para poder avalar las modificaciones a la Hacienda Pública.

Ante la negativa rotunda del PRD y demás partidos de izquierda que integraban el Frente Amplio Progresista de secundar las iniciativas de Calderón debido a los conflictos post-electorales que enfrentaron, Acción Nacional recurrió al apoyo del PRI y los partidos pequeños PVEM y Nueva Alianza para poder alcanzar la mayoría requerida. Debe tomarse en cuenta que tras las elecciones de 2006, el partido tricolor se encontraba debilitado políticamente ya que, a diferencia del PAN y el PRD, perdió muchos curules o asientos en el Congreso. Por ello, desde el inicio de la administración, el PRI buscó reposicionarse como una fuerza política sólida y

capaz de intervenir activamente en la definición de la agenda legislativa y en la toma de decisiones vinculantes, así como de posicionar sus intereses y buscar acuerdos con otras fracciones, principalmente con el partido de Calderón.

De acuerdo con Flores (2010: 41, 43), la estrategia de confrontación de AMLO con el gobierno de Calderón, aunado a sus diferencias con algunos integrantes del PRD, y la posición del partido tricolor en el Congreso fueron factores que llevaron a la conformación de la alianza PAN - PRI. En este tenor, el autor indica:

Todo esto motivó que el PAN fomentara su colaboración con el PRI, provocando una cuasi marginación del PRD en asuntos importantes para la agenda... del PAN... No sólo los escaños que detenta el ex partido oficial lo convierte en la mejor opción para el juego parlamentario... sino también porque existía una amplia experiencia de colaboración con el PAN... en los recintos legislativos; por ejemplo, durante la LV Legislatura (1991-1994) el PRI y el PAN coincidieron en el 81% de los dictámenes... En la LVI Legislatura (1994-1997), el PAN votó con el PRI el 72% de los dictámenes y en la LVII Legislatura (1997-2000), el PRI votó con el PAN el 80% de los dictámenes... el PRI ha tenido un rol importante durante el gobierno de Felipe Calderón ya que la fuerte confrontación y polarización entre el PAN y PRD hacen necesaria la presencia del PRI entre ambas posiciones; sobre todo porque con los votos del PRI, el PAN ha prescindido del PRD en la arena parlamentaria.

De hecho, un mes antes de la presentación del paquete fiscal, el PAN consiguió aliarse con el PRI para aprobar la reforma a la Ley del ISSSTE, situación que evidenció la propensión de este último partido a colaborar y negociar con el gobierno en turno, en lugar de erigirse como una verdadera fuerza de oposición.

De esta manera, debido a su cercanía ideológica, a su histórica relación colaborativa y a su política compartida de intercambiar favores para conseguir beneficios mutuos, el PAN y el PRI establecieron de nueva cuenta una alianza, pero esta vez para avalar la reforma fiscal. Además, este último aprovechó el conflicto entre el PRD y el partido blanquiazul para posicionarse como jugador clave de la oposición y así poder impulsar y negociar con una u otra fuerza política los temas de su agenda. En suma, el PAN, PRI, PVEM y PANAL lograron construir una coalición dominante en el Congreso, creando un ambiente de cooperación política entre ellos e

implementando estrategias efectivas de negociación que les permitieron incluir las preferencias e intereses de sus partidos.

#### **4.5.4. La aceptación a las condiciones del PRI y la incorporación de sus propuestas de modificación a los dictámenes finales**

La aceptación por parte de la SHCP y el grupo parlamentario del PAN a las condiciones del PRI y a sus propuestas de modificación al paquete fiscal fue un hecho determinante que agilizó las negociaciones y los convenios. Y es que el 14 de agosto de 2007, Agustín Carstens se reunió con los senadores priistas para anunciarles su visto bueno en cuanto a la incorporación de sus enmiendas ya que a su parecer enriquecían, afinaban y complementaban el proyecto. No obstante, el partido blanquiazul llevó a cabo una negociación intensa al interior de las Comisiones para que los ajustes a las iniciativas originales no fueran sustanciales sino moderados y así no perdieran su esencia ni sus objetivos centrales.

Las propuestas incluidas fueron las siguientes: cambio de nombre a la CETU, ampliar su esquema de deducciones y acreditamientos para que se incluyeran el pago de salarios y las prestaciones de ley básicas, así como los donativos que realizaban las empresas y las asociaciones filantrópicas a las OSC, a las fundaciones, etc., incluir un artículo transitorio para la deducción de las inversiones realizadas antes de 2008, renombrar el ICI y hacerlo acreditable contra cualquier impuesto federal y recortes presupuestarios al gasto corriente y a las delegaciones y entidades federales. Aunado a ello, la negociación de los dictámenes sobre la distribución de los fondos de participaciones y aportaciones y los derivados de los cambios a Pemex y al IEPS, la cual resultó favorable para el PRI, ya que los Estados que gobernaba fueron los que más recursos recibieron, constituyó el principal incentivo que le otorgó Acción Nacional a fin de impulsar el consenso final en los plenos. Es así que este último aseguró el respaldo del PRI, concretando con ello su alianza política.

#### **4.5.5. La estrategia de intercambio de iniciativas entre los grupos parlamentarios**

Aprovechando su posición y papel clave para definir la agenda política, el PRI condicionó y negoció sus votos a favor del paquete fiscal no sólo si se incluían sus enmiendas al mismo, sino también a cambio de que se aprobaran otras iniciativas como la reforma al régimen fiscal de Pemex y la reforma electoral.

De esta manera, el 17 de julio de 2007, el PRI, FAP, PVEM y Alternativa presentaron la iniciativa que establecía dicho régimen con el objeto de reducir la carga impositiva del organismo y otorgarle financiamiento para su inversión productiva. Esta propuesta fue admitida casi inmediatamente por Carstens y la bancada del PAN y posteriormente fue avalada por unanimidad en los plenos.

En este tenor, el priista José Calzada Rovirosa sostuvo en la sesión plenaria del Senado lo siguiente: “Las medidas de adecuación al paquete fiscal... y los compromisos en materia de gasto público, así como las modificaciones a la Ley Federal de Derechos en materia de Hidrocarburos constituyen las mejores razones, por las cuales el grupo parlamentario del PRI ha motivado la aprobación de este paquete integral” (Senado de la República, 2007b).

Por otro lado, cabe recordar que el FAP quedó inconforme con los resultados de las elecciones federales de 2006, pues argumentó que hubo anomalías desde las precampañas hasta la resolución que dio el TEPJF de validar las elecciones y declarar a Calderón como presidente electo. Esta situación derivó en un escenario de encono entre dicho grupo, principalmente los allegados al lopezobradorismo, y el partido en el poder. Por tal razón, la Ley para la Reforma del Estado, cuya aprobación se dio en 2007, puso en la mesa del trabajo legislativo la formulación de una serie de propuestas que modificaban el marco normativo electoral.

Es así que el PRI y el FAP decidieron aprovechar el escenario de deliberación del paquete fiscal para impulsar la discusión y negociación de las iniciativas en materia de comicios a fin de que ambos proyectos fueran avalados en el mismo periodo ordinario de sesiones. En efecto, los legisladores priistas revelaron que otra de sus condiciones para que votaran a favor de la reforma fiscal era que se aprobara una nueva legislación electoral, misma que fue presentada el 30 de agosto de 2007 en el Senado. El PAN aceptó sumarse al apoyo de dicha propuesta para suavizar el

ambiente de confrontación política que existía entre sus legisladores y los del FAP, y así evitar que se obstaculizara el avance del proyecto hacendario. Pero principalmente lo hizo a manera de intercambio para asegurar los votos del PRI. Este asunto fue grave porque en vez de que las iniciativas se sometieran a un análisis y evaluación individual y pertinente, se condicionó su aprobación.

En efecto, Manlio Beltrones, Santiago Creel, Carlos Navarrete, Pablo Gómez y Juan Guerra ejercieron una serie de presiones, arreglos y cabildeos intensos para que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados y la Comisión de Puntos Constitucionales del Senado dictaminaran rauda y simultáneamente ambas propuestas. El 13 de septiembre de 2007 se concretó el acuerdo, pues el pleno de San Lázaro aprobó la reforma fiscal, mientras el Senado hizo lo mismo con la electoral. Al día siguiente las Cámaras revisoras las ratificaron.

Otro de los compromisos políticos de intercambio de favores fue que la bancada del PRI aceptó y votó a favor el gravamen adicional a las gasolinas a cambio de que el PAN diera su visto bueno a bajar la tasa de la CETU. Aunque al inicio un gran número de legisladores de dichos partidos manifestaron su rechazo al impuesto local a la gasolina, diésel, tabacos y cervezas, en la última etapa de la negociación, optaron por secundarlo siempre y cuando se convirtiera en un gravamen federal, sólo gravara los combustibles y no los demás productos y fuera 100 % participable. Así, el 3 de septiembre de 2007 un grupo de representantes de Acción Nacional presentó la iniciativa con dichas adecuaciones, la cual sustituyó a la que inicialmente había presentado el Ejecutivo. Es así que dicho partido asumió la responsabilidad de la medida y el costo político de su aprobación. Este hecho destrabó la negociación y dio paso a que Madero y Chidiac consensuaran la conmutación de las propuestas. La decisión fue justificada afirmando que el alza impositiva a los combustibles recaudaría 22 mil millones de pesos y con dicho monto se resarciría o compensaría la pérdida recaudatoria que generaría el ajuste de la tasa de cobro de la CETU y que los ingresos irían íntegramente a las arcas de los Estados.

#### **4.5.6. La construcción del acuerdo de la coalición mayoritaria PAN–PRI**

Como se mencionó anteriormente, tras estrechar las relaciones de confianza y colaboración política, el PAN y el PRI conformaron una coalición mayoritaria que les permitió sacar adelante las modificaciones fiscales. Los acuerdos se alcanzaron cuando el partido blanquiazul cedió a las condiciones y demandas del PRI y le otorgó concesiones e incentivos. Asimismo, aplicaron mecanismos de intercambio que ultimaron las negociaciones. Pero este último no otorgó sus votos a favor de la reforma gratuitamente, sino que a cambio pudo conducir la negociación y definir sus términos conforme a sus objetivos e intereses. Y es que sus líderes políticos y sus agentes más efectivos, que fueron Chidiac y Beltrones, desplegaron todo su poder de negociación y aplicaron estrategias que les permitieron incluir sus propuestas y obtener ventajas presupuestales respecto a los demás partidos, ya que al final consiguieron que la distribución de la RFP fuera favorable hacia los Estados que gobernaba.

#### **4.5.7. La deliberación abierta y la negociación poco incluyente**

El proceso deliberativo de la reforma hacendaria se caracterizó por su buen nivel de interlocución, ya que el diálogo fue abierto, libre, racional e incluyente. Mientras que la negociación fue cerrada, es decir, tuvo un bajo nivel de inclusión y la racionalidad y la libertad ya no estuvieron tan presentes en esta fase.

Durante la deliberación los políticos, los legisladores, los funcionarios del gobierno y los representantes de los sectores empresariales y sociales manifestaron abierta y libremente sus opiniones, contrapusieron sus posturas, intercambiaron argumentos y dirimieron racionalmente varios puntos de las propuestas, como la ampliación de los esquemas de acreditamiento del IETU, la exención a determinados ingresos, la aplicación de un periodo de transición para las inversiones, la devolución del IDE pagado, etc. Asimismo, actuaron de buena fe ya que tuvieron la disposición de mejorar y enriquecer el proyecto. Además, ampliaron sus perspectivas y flexibilizaron sus posturas iniciales, como cuando los panistas aceptaron que se anexaran la mayoría de las enmiendas del PRI o cuando este último y el PRD bajaron sus exigencias de recursos para Pemex. Y todo ello se desarrolló en condiciones de igualdad jurídica.

Sin embargo, cuando se llegó a la fase determinante del proceso que fue la negociación el nivel de participación fue menor y ya no hubo esa apertura y disposición de conciliar e incluir los diferentes planteamientos. Siguiendo esta línea, con excepción de los cambios a PEMEX, al ISR y otros temas que no fueron relevantes, fue baja la proporción de actores que tomaron parte. Así, el FAP y varios sectores empresariales reclamaron que sus razonamientos, necesidades y propuestas no se tomaron en cuenta en la mesa de negociación y en los dictámenes resultantes. El gremio agrícola y el de transporte y las organizaciones ciudadanas recriminaron que se ignoraron sus argumentos fundados contra el gasolinazo. Lo mismo afirmaron las firmas del sector turístico, el autotransporte de carga y las Mipymes con relación al IETU. Aunado a ello, expresaron su inconformidad porque hubo peticiones y propuestas que no se valoraron de la misma forma. Por ejemplo, la iniciativa fiscal alternativa del FAP, la cual fue recibida por la Comisión de Hacienda de San Lázaro, pero no se analizó ni se incluyó como se hizo con las enmiendas del PRI. O bien, las exigencias de las Mipymes, las cuales no se atendieron igual a las que hicieron las grandes compañías. Sin embargo, todo ello pudo deberse en parte a que, a diferencia de lo que hizo el CCE, dichas agrupaciones no tuvieron una coordinación conjunta y fuerte ni aplicaron estrategias eficaces de cabildeo.

En esta vertiente, de acuerdo con Castellanos, Suárez y Montalvo (2009:174), uno de los legisladores que participó en el proceso afirmó: “las negociaciones pudieron haber sido más incluyentes, no sólo en cuanto a escuchar las preocupaciones... sino en tomar en cuenta las diferentes posiciones... No se discutió la propuesta de los diputados, sino exclusivamente la propuesta del Ejecutivo”.

De esta forma, respecto a la inclusión, esto es, la proporción de voces, preferencias y demandas que participaron y se consideraron en el proceso respecto del total, es importante diferenciar entre la fase de deliberación y la de negociación. La primera se distinguió por su alto grado de inclusión, lo cual significó que fueron expresadas y escuchadas las opiniones, preocupaciones y planteamientos de la mayoría de los actores. En este sentido, uno de los legisladores afirmó que ninguno de los actores fue excluido o por lo menos no de forma intencional, y que pudieron estar en

desacuerdo, pero nunca decir que no se les escuchó (Castellanos, Suárez y Montalvo, 2009:174). En esta misma línea, el petista Joaquín Vela González mencionó en tribuna lo siguiente:

el trabajo que la Comisión de Hacienda hizo durante más de dos meses de manera intensa, que por primera ocasión permitió que... estuviéramos recibiendo a un número importante de actores sociales del país: vinieron rectores, vinieron empresarios, vinieron cooperativas, estuvieron pequeños comerciantes del régimen de pequeños contribuyentes y escuchamos a mucha gente, permitió que la discusión y el trabajo... redituará en que, en muchos de los temas que ahora vamos a votar, llegáramos a acuerdos importantes (Cámara de Diputados, 2007).

Pero la segunda, o sea la negociación, fue poco incluyente ya que otros legisladores acusaron a los altos funcionarios y políticos de la Secretaría de Hacienda y del PAN y PRI no sólo de establecer los parámetros generales de la discusión sino también de llevar a cabo la negociación y los acuerdos finales y, por tanto, decidir el contenido de los dictámenes que se avalaron primero en las comisiones y después en los plenos.

En este tenor, uno de los participantes adujo: “Las tácticas empleadas por algunos participantes, en ciertos momentos del proceso de negociación, no fueron por completo incluyentes... en las negociaciones no siempre participaron todos los partidos políticos y que en ocasiones sólo el PRI y el PAN negociaron” (Castellanos, Suárez y Montalvo, 2009: 170).

Otro de los actores políticos refrendó esta percepción: “En algunas etapas del proceso de negociación de la reforma la SHCP actuó confidencial e incluso cupularmente... las negociaciones se mantuvieron circunscritas a unos cuantos actores” (Castellanos, Suárez y Montalvo, 2009).

A final de cuentas, aunque los actores relevantes escucharon las diversas demandas en la deliberación, no las incluyeron en la negociación. Y es que al exceptuar las voces, preferencias y exigencias de un número significativo de actores, sectores y agrupaciones, tomaron las decisiones relativamente más rápido y sin tantas complicaciones, lo que permitió avanzar hacia la concertación y la aprobación de los cambios fiscales.

Además, si se hace referencia a qué tan libres actuaron los legisladores en la toma de decisiones, se afirma que los dirigentes de los partidos y los líderes de las bancadas y de las comisiones fueron los que persuadieron y dictaron el sentido del voto a los integrantes de sus fracciones. Y es que, por parte del PRI, dichos mandos fueron los que definieron las condiciones de la negociación y las modificaciones al IETU, al IDE y demás iniciativas y pactaron que si Acción Nacional las aceptaba, la directriz sería que se votarían en bloque y en sentido a favor los dictámenes de las mismas. Y respecto a este último partido, la mayoría de sus miembros simplemente se adherieron al posicionamiento y a los objetivos del Ejecutivo, la SHCP y sus jefes de bancada de consensuar y avalar con las demás fuerzas la reforma. De hecho, la aprobación del gasolinazo fue un caso que demostró que los legisladores no gozan de total libertad en la toma de decisiones. Si bien no hubo como tal coacción, amenazas y sanciones, la mayoría de los congresistas prefirieron demostrar lealtad y seguir la línea marcada por sus líderes antes que enfrentar presiones o animadversión indirecta por parte de su grupo.

Sobre este particular, de acuerdo con Del Tronco, Hernández y Solórzano (2009: 53): “los arreglos institucionales del Congreso dan excesivo poder a los partidos políticos sobre los legisladores (que suelen votar en bloque), además de que limitan las posibilidades de profesionalizar el trabajo parlamentario. Esta condición... nos acerca inevitablemente al terreno de las negociaciones basadas en el poder”.

De este modo, existió una disociación entre la deliberación y la negociación de la reforma. Pero ello se debió en parte a la inconformidad e insatisfacción que tuvieron los legisladores del FAP y otros sectores con el resultado de la negociación, o sea, las modificaciones finalmente aprobadas, más que por el proceso en sí mismo (Castellanos, Suárez y Montalvo, 2009: 152).

Esta dicotomía del proceso también se explicó, primero, porque el Congreso siguió el protocolo de establecer una deliberación democrática aunque después la coalición mayoritaria optó por una negociación cerrada y, segundo, por otros factores que influyeron en la negociación como las relaciones de poder y jerarquía, el estatus de los negociadores, la inclinación de la clase política a tomar decisiones

desde arriba y establecer acuerdos cupulares, la observancia al mando, la correlación de fuerzas legislativas para la construcción imperiosa de mayorías, más que para el estudio y la evaluación profesional de las iniciativas, y el peso de los diferentes intereses en juego.

Aunado a ello, dado que el PRI condicionó su apoyo al plan fiscal a cambio de que se aprobaran las modificaciones en materia electoral y se permutó el gasolinazo por la reducción de la tasa del IETU, entre otros intercambios de propuestas que no tenían ninguna relación, se deduce que la negociación y la toma de decisiones no fueron completamente racionales ni estuvieron libres de presiones. Además, en el proceso decisional realmente no se impuso la fuerza del mejor argumento ni se presentaron las demostraciones más fehacientes y veraces que justificaran la aprobación de los cambios en el sistema impositivo.

En esta vertiente, Castellanos, Suárez y Montalvo (2009:171) afirmaron que en el proceso: “predominaron argumentos racionales, soportados incluso por estudios técnicos, más que actos de poder, autoridad o jerarquía. No obstante, por la naturaleza de los espacios de negociación y los actores ahí participantes, no se descarta por completo que dichas jerarquías hayan influido en diferentes fases”.

Ahora bien, la racionalidad también implica considerar los efectos de las decisiones tomadas. Condición que tampoco se cumplió en el proceso decisional; pues durante los debates en las comisiones y en los plenos, el FAP y otros actores acusaron a los panistas y priistas de desentenderse de las consecuencias de los dictámenes que iban a votar.

Al final, la dupla PAN-PRI, dado que supo construir objetivos e intereses en común y se valió de mecanismos, estrategias y arreglos efectivos pero cuestionables para conformar una coalición fuerte y mayoritaria, fue la que logró aprobar sus propuestas fiscales, dejando en segundo plano la evaluación de sus efectos. Por lo que factores como la validez y la veracidad de las opiniones y los argumentos, las decisiones adoptadas, el sentido de la votación y la valoración de los impactos dependieron de cuánto se beneficiaron o afectaron las preferencias e intereses de sus partidos y grupos.

Sin embargo, cabe puntualizar que las acciones y las decisiones de los actores políticos no sólo se guiaron por sus objetivos, intereses y conveniencias partidistas, sino que también respondieron a las demandas de los cabilderos o grupos de interés que fueron más efectivos y a varios beneficios de interés público. Esto último se reflejó en resoluciones positivas como la reducción del pago de derechos por parte de Pemex para que pudiera invertir en su crecimiento productivo y en investigación tecnológica, el pago de ISR por la enajenación de acciones en la Bolsa, la disminución del gasto burocrático, la incorporación de acreditamientos, exenciones y subsidios para el cálculo del IETU, etc.

En suma, no se dio una negociación que tomara en cuenta los diferentes razonamientos y alternativas de solución e incluyera las diversas propuestas y demandas. Empero, dada la complejidad de las negociaciones y para no suscitar y prolongar las discusiones y las desavenencias, los choques o el escalamiento del conflicto entre las contrapartes o la parálisis legislativa, Calderón, la SHCP y los legisladores panistas prefirieron establecer una alianza con el PRI y llegar a acuerdos para lograr la aprobación de la reforma hacendaria, aunque las decisiones no contaran con la conformidad de todos los actores; pues en algunos casos es prácticamente imposible dar voz a cada uno de éstos o incluir todas sus exigencias y peticiones.

En este tenor, Castellanos, Suárez y Montalvo (2009: 177), argumentaron lo siguiente:

El proceso de negociación legislativo, positivo para todos los actores, no tiene por qué generar, automática y mecánicamente, un consenso en la aprobación de reformas o sobre su contenido, sobre todo cuando existen diferencias irreconciliables que, aunque sean escuchadas, no se incorporan en una misma reforma. En otros términos, el proceso de negociación y deliberación no tendría por qué garantizar necesariamente el resultado aprobatorio en las votaciones de una reforma.

#### **4.5.8. La negociación efectiva y el alto grado de satisfacción de intereses de la coalición ganadora PAN-PRI**

Otro factor que contribuyó a la anuencia de los cambios en materia fiscal fue que la alianza PAN–PRI eligió un enfoque de negociación de suma positiva (ganar-ganar). Y es que al identificar sus necesidades, compatibilizar sus objetivos, potenciar sus intereses en común y conciliar sus diferencias, ambos partidos concertaron términos favorables y lograron acuerdos de mutuo beneficio.

Así, los ganadores del proceso fueron el PAN y el PRI, ya que el primero logró aprobar su reforma fiscal sin modificaciones sustanciales, por lo que se incorporaron al sistema tributario el IETU, el IDE y el gravamen adicional a las gasolinas; y el PRI consiguió que se adecuara el esquema fiscal de Pemex, la transferencia de mayores recursos a los estados que gobernaba y recortes al gasto corriente federal.

En contraposición, el PRD y demás partidos que integraban el FAP, quienes desde el inicio se opusieron a la reforma fiscal y mantuvieron su postura de cero negociación con Calderón, no pudieron frenar la aprobación de la misma. Y es que dicho frente se involucró en un juego de suma cero con el PAN (ganar-perder), ya que a ambos no les interesó encontrar puntos en común ni modificar sus posicionamientos para llegar a acuerdos. Más bien, asumieron como disímiles e incompatibles sus intereses y fines. Aunado a ello, la propuesta fiscal alternativa que presentó el FAP no prosperó, ya que fue considerada por el PAN como inaceptable e inasequible debido a la profundidad de los cambios que pretendía y por ello la excluyó de la negociación y del dictamen. Y además quedó inconforme con la transferencia de las participaciones y las aportaciones estatales. Si bien el grupo izquierdista quedó fuera de la coalición mayoritaria, ello no le impidió sacar dos beneficios relacionados directamente con la reforma hacendaria: el régimen fiscal de Pemex y la reforma electoral; por lo que no perdió completamente en el proceso. Dichos cambios los consiguió aliándose con el PRI, con quien logró llevar a cabo una negociación de suma positiva.

Ahora bien, si se habla del grado en que se incorporaron los intereses y las demandas de los demás actores participantes y su satisfacción con el resultado, se afirma que el sector privado, específicamente el CCE, no quedó del todo conforme, pues aunque consiguió que se bajara la tasa del IETU, no fue al nivel de 12 % que

quería; además, sólo se incluyeron algunas deducciones que solicitó. Las organizaciones campesinas lograron que gran parte de sus ingresos quedaran exentos del pago del IETU, pero no pudieron frenar el gasolinazo. Así, la negociación que llevaron a cabo dichos sectores fue de tipo “justo medio”, en la que fueron aceptadas algunas de sus exigencias, pero no quedaron completamente satisfechos. Las que ganaron fueron las OSC ya que se les concedió la deducción de las donaciones que recibían. Lo opuesto sucedió con las Mipymes, quienes resultaron ser las más afectadas.

En definitiva, al concretar arreglos de tipo ganar-ganar, la coalición PAN-PRI consiguió satisfacer sus objetivos e intereses y además obtuvo beneficios respecto a los demás partidos. Por lo que logró una negociación efectiva, aunque el nivel de inclusión haya sido bajo. Mientras que algunos sectores los satisficieron de forma parcial y a otros la aprobación de los cambios fiscales les impactó seriamente.

#### **4.6. LA RACIONALIDAD LIMITADA Y EL INCREMENTALISMO EN LA TOMA DE DECISIONES**

Para analizar la toma de decisiones de la reforma hacendaria, se debe distinguir dos etapas importantes: 1) el diseño y la elaboración de la misma por parte del Poder Ejecutivo y 2) la negociación y la elaboración de los dictámenes por parte de las comisiones y su discusión y votación en los plenos del Poder Legislativo.

En la primera, la toma de decisiones fue un proceso de racionalidad limitada. Ello significó que Calderón y la SHCP identificaron y diagnosticaron los principales problemas del sistema impositivo como eran la insuficiente recaudación, la evasión y la elusión fiscal, los esquemas preferenciales, la creciente economía informal, etc., basándose en información y datos especializados y técnicos pero incompletos. Asimismo, no eligieron de entre varias alternativas potenciales de solución las mejores o de mayor envergadura, sino que seleccionaron las posibles opciones más adecuadas y viables. Además, privilegiaron unas alternativas sobre otras, por lo que desecharon algunas con posibles soluciones de fondo. Y realizaron las aproximaciones sobre sus efectos; formulando así el paquete de iniciativas fiscales.

Cabe decir que para algunos actores políticos y analistas, dichas iniciativas fueron novedosas y necesarias para hacer frente a los regímenes especiales y la evasión fiscal. Y es que el IETU era un gravamen directo como el ISR, pero tenía aspectos particulares como que era de tasa única y consideraba sólo deducciones básicas, por lo que se suponía que era sencillo y, por ende, simplificaría la tributación. Y el IDE respondía a la exigencia de muchos sectores de gravar los ingresos de la economía informal, y lo que lo distinguía de otros impuestos era que lo hacía, para sorpresa de todos, a través de los depósitos bancarios.

Ahora bien, la toma de decisiones que llevaron a cabo la mayoría de los legisladores en las comisiones dictaminadoras y en los plenos camarales tendió más al incrementalismo, en razón de que eligieron las propuestas y modificaciones que diferían marginal o mínimamente de las políticas existentes y que no alteraban el status quo. De esta manera, el impuesto a tasa única se aplicaba a los mismos tipos de contribuyentes y gravaba los mismos ingresos que el ISR, por lo que no era tan novedoso y diferente; y el IDE, al igual que lo hacían otros impuestos, recaía en los ingresos de los sectores formales. Y los cambios propuestos por el PRI que se hicieron al paquete hacendario no fueron de gran calado sino incrementos marginales; por lo que fue más fácil tomar las decisiones y llegar a un consenso.

Asimismo, dichos actores no adoptaron las decisiones más eficaces, sino las más aceptables y satisfactorias para la coalición dominante. Y al considerar pocas alternativas, pudieron haber perdido la mejor solución posible. Aunado a ello, no examinaron concienzudamente los dictámenes o minutas que votaron, ni evaluaron sus impactos, pasando por alto cuestiones como la constitucionalidad del IETU y del IDE, su impacto en los contribuyentes cautivos, los efectos inflacionarios del gasolinazo, etc.

Pero bajo el enfoque incrementalista, lo que definió que sus decisiones fueran buenas o racionales fue el acuerdo que alcanzaron. O sea, por encima de la evaluación de la política en sí y de sus repercusiones, la concertación sobre ésta fue la que la definió como correcta. Aparte, el proceso fue internamente eficiente puesto que un reducido grupo de actores tomó las decisiones.

Así pues, la toma de decisiones de la SHCP y los legisladores no se sujetó a consideraciones o razonamientos rigurosos y exhaustivos para encontrar soluciones profundas a los problemas del marco fiscal. Es decir, sus decisiones estuvieron muy alejadas del modelo de racionalidad completa. Más bien, la reforma que aprobó el Poder Legislativo enfrentó por las ramas los problemas, pues las adecuaciones y los ajustes que le hizo fueron incrementales, o sea, pequeños, moderados y graduales. Sobre este particular, para la coalición ganadora la toma de decisiones fue un proceso en serie, en el que los problemas se afrontan y se resuelven uno cada vez o de uno a uno, ya que la reforma hacendaria fue satisfactoria pero también fue una política susceptible de reformularse y en la que se debían corregir gradualmente sus errores.

También cabe señalar que las perspectivas, los criterios, los intereses y los fines de cada agente o grupo político fueron diferentes, y ello influyó en la selección de lo que cada uno consideró como la mejor o más adecuada alternativa de solución. Asimismo, dado que el intelecto del ser humano es limitado y los periodos legislativos son acotados en tiempo, resulta muy difícil o casi imposible recabar y analizar toda la información y datos existentes sobre un problema y estudiar de forma escrupulosa todas las alternativas que se ponen sobre la mesa. Y debido a que los legisladores no tienen control total del entorno y la situación y están insertos en una realidad política compleja en la que hay muchos intereses en juego, no se puede encontrar una resolución ideal e inequívoca que logre satisfacer los intereses de todos los actores.

## **CAPÍTULO 5. EL IMPACTO RECAUDATORIO DE LA REFORMA FISCAL 2008 Y LOS EFECTOS GENERALES DEL IETU Y DEL IDE EN LAS MIPYMES Y OTROS SECTORES ECONÓMICOS**

### **5.1. OBJETIVOS Y SECCIONES DEL CAPÍTULO**

El presente capítulo tiene por objeto indagar el impacto recaudatorio de la reforma hacendaria 2008, específicamente, los ingresos tributarios que se percibieron durante el sexenio de Felipe Calderón y los que obtuvieron el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE). Ello con el fin de conocer la incidencia de éstos dos últimos en el sistema renta y demostrar si cumplieron o no con los objetivos de recaudación esperados. Del mismo modo, se estudian los efectos generales de dichos gravámenes en los sectores económicos, en especial en las Micro, Pequeñas y Medianas empresas (Mipymes). Además, se revisan, por un lado, los principales resultados de la evaluación del IETU que realizó la SHCP en 2011 y, por el otro, las resoluciones que emitió la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) con relación a los juicios de amparo que interpusieron los contribuyentes en contra del IETU y del IDE por considerar que eran inconstitucionales.

La estructura del capítulo se divide en siete secciones. En la primera se indica la evolución de los ingresos tributarios de 2007 a 2012 y la comparación entre los montos estimados y los que realmente obtuvo, así como los recursos captados por el sistema renta. Y se revisa qué tanto se acercaron o alejaron los ingresos recaudados de las metas que fijó el gobierno.

En la segunda se explica a grandes rasgos los efectos que tuvo el IETU por sector y a nivel de empresa, destacándose su incidencia en las compañías manufactureras y constructoras, los transportistas, los arrendadores y los profesionistas. De igual forma, se examina su impacto en las finanzas y administración de las Mipymes. Y finalmente las repercusiones que tuvo en el empleo y en las prestaciones de los trabajadores.

En la tercera se exponen las razones que llevaron a los contribuyentes a ampararse en contra del IETU, así como las objeciones que hicieron algunos especialistas en materia fiscal a los argumentos que dio la SCJN. Y se conoce en qué sentido resolvió dicha instancia.

En el siguiente apartado se revisan los principales puntos de la evaluación del IETU que hizo la SHCP en 2011, exponiéndose los argumentos sobre los efectos del impuesto en la recaudación del sistema renta, en las empresas, en la inversión y en otros aspectos.

En la quinta sección se estudian las consecuencias del IDE en las Mipymes y se responde si fue efectivo en el combate contra la informalidad.

En la sexta sección se conoce la decisión definitiva de la Corte respecto a los amparos que se presentaron en contra del tributo y porqué los especialistas la cuestionaron.

Y en el séptimo apartado se revisa la valoración que hizo la SHCP sobre la función del tributo.

## **5.2. EL IMPACTO RECAUDATORIO DE LA REFORMA FISCAL 2008**

### **5.2.1. La evolución de los ingresos tributarios de 2007 a 2012**

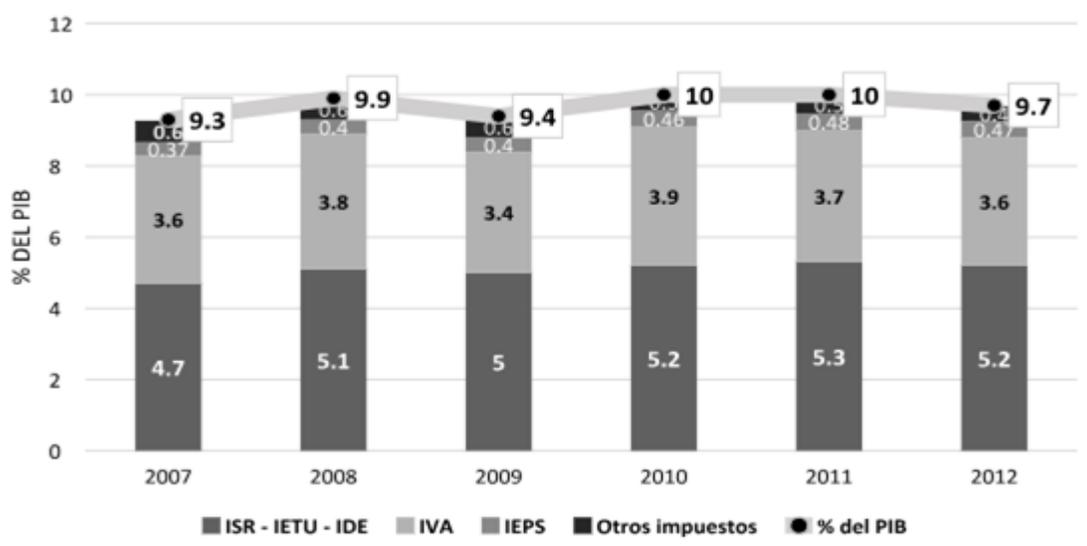
De 2007 a 2012, el promedio de los ingresos tributarios que obtuvo el gobierno de Felipe Calderón fue de 9.7 por ciento en términos del Producto Interno Bruto. Los recursos provinieron principalmente del esquema integrado por el ISR, el IETU y el IDE (sistema renta), seguido del IVA y del IEPS.

Dicho monto fue superior al 8.7 por ciento del PIB que en promedio percibió el gobierno de Vicente Fox (2001–2006) y más aún del 7.6 por ciento generado en la administración de Ernesto Zedillo (1995–2000).

En la gráfica 5.1 se muestra la evolución de la recaudación como proporción del PIB. Y en la gráfica 5.2 se muestra lo mismo en millones de pesos y el porcentaje

de variación real. Como se observa, los ingresos tributarios mostraron un comportamiento variable y errático, ya que se incrementaron en 2008 (el primer año de aplicación de la reforma fiscal) y en 2010 pero decrecieron en 2009 y 2012. En términos específicos, pasaron de 9.3 por ciento del PIB en 2007 a 9.9 por ciento en 2008. Este último monto equivalió a 1,432,309.3 millones de pesos; por lo que hubo un incremento de 8.5 por ciento respecto al año previo en términos de su variación real. Ello a pesar de que el crecimiento del PIB fue de apenas 1.14 por ciento.

**GRÁFICA 5.1. INGRESOS TRIBUTARIOS 2007-2012**



Datos de 2012: Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2012.  
Fuente: Elaboración propia con datos de Díaz, M. (2012).

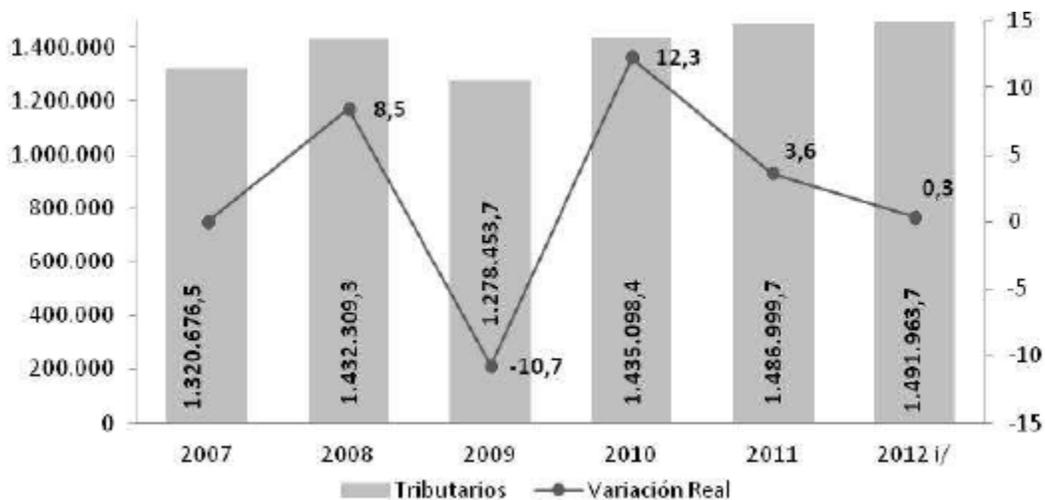
Por el contrario, en 2009 la recaudación tributaria cayó 10.7 como porcentaje de su variación real, debido a la crisis financiera<sup>22</sup> que atravesó la economía mexicana y

<sup>22</sup> La crisis financiera 2008–2009 impactó a escala global y estuvo estrechamente ligada a la recesión de la economía de Estados Unidos que inició a finales de 2007. Sobre este particular, el antecedente de dicha situación ocurrió en 2002 cuando la Reserva Federal de ese país redujo rápida y desmedidamente las tasas de interés, lo cual fue aprovechado por los bancos, las compañías financieras y las inmobiliarias para expandir los créditos hipotecarios, que incluso fueron otorgados a personas de bajos ingresos y sin empleo estable, aunque ello implicara una alta probabilidad de cartera vencida o impagos. Los préstamos a ese segmento de la población fueron conocidos como hipotecas subprime. El crecimiento de los créditos y la facilidad para obtenerlos provocó una especulación tanto de los costos de los inmuebles como de las hipotecas, lo cual generó un desajuste o burbuja inmobiliaria que terminó inflando los precios y aumentando a la vez las garantías o los adeudos. En 2006, pese a que el gobierno estadounidense incrementó las tasas de interés, estalló dicha burbuja y se desplomaron los precios de las viviendas. Los bancos de inversión que habían adquirido los activos, especialmente los que no estaban suficientemente regulados o que fueron financiados para vender otros productos de su ramo, tuvieron grandes pérdidas y cayeron en bancarrota, como fue el caso de Lehman Brothers. Así, el desplome de los mercados financieros y la afectación a las economías de varios países fue inevitable. Los gobiernos de algunas naciones enfrentaron la crisis con medidas impopulares como el rescate

que llegó a su punto más crítico ese año.

Este acontecimiento tuvo efectos adversos como la contracción estrepitosa del PIB, pues cayó 5.29 por ciento (CEFP, 2018: 5), la reducción de la producción y los ingresos de las empresas, la disminución de la tasa del empleo formal, etc.

**GRÁFICA 5.2. INGRESOS TRIBUTARIOS 2007–2012**  
(millones de pesos y porcentaje de variación real)



Ì Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2012  
Fuente: Díaz, M. (2012).

En 2010 y 2011 la economía se vio favorecida por un proceso de recuperación, que se reflejó tanto en el alza del PIB, que fue de 5.4 y 3.9 por ciento respectivamente (CEFP, 2018: 5), así como en el incremento de la recaudación, ya que se obtuvo en cada año 10 % del PIB, que equivalió en promedio a 1,461,049 millones de pesos, alcanzando así sus mayores niveles en el sexenio. Pero en el siguiente año decrecieron 0.3 por ciento en términos de su variación real.

Por tanto, el gobierno de Calderón logró que los ingresos tributarios aumentaran respecto a los que percibieron los dos sexenios anteriores. No obstante, a lo largo del mismo tales ingresos no mostraron una trayectoria de crecimiento constante. Más bien, fueron insuficientes dado que no superaron el 10 % del PIB y en dos años

---

financiero de bancos, el recorte del gasto destinado a programas sociales y el aumento de los precios de los bienes y servicios proporcionados por el Estado.

de cinco tuvieron caídas importantes. Además, el nivel recaudatorio de México siguió siendo bajo si se comparaba a nivel internacional. Pues se recuerda que el promedio de la recaudación de la OCDE era de 24.7 y el total de la misma de países como, por ejemplo, Chile y Perú era de 22.1 y 15.7, respectivamente.

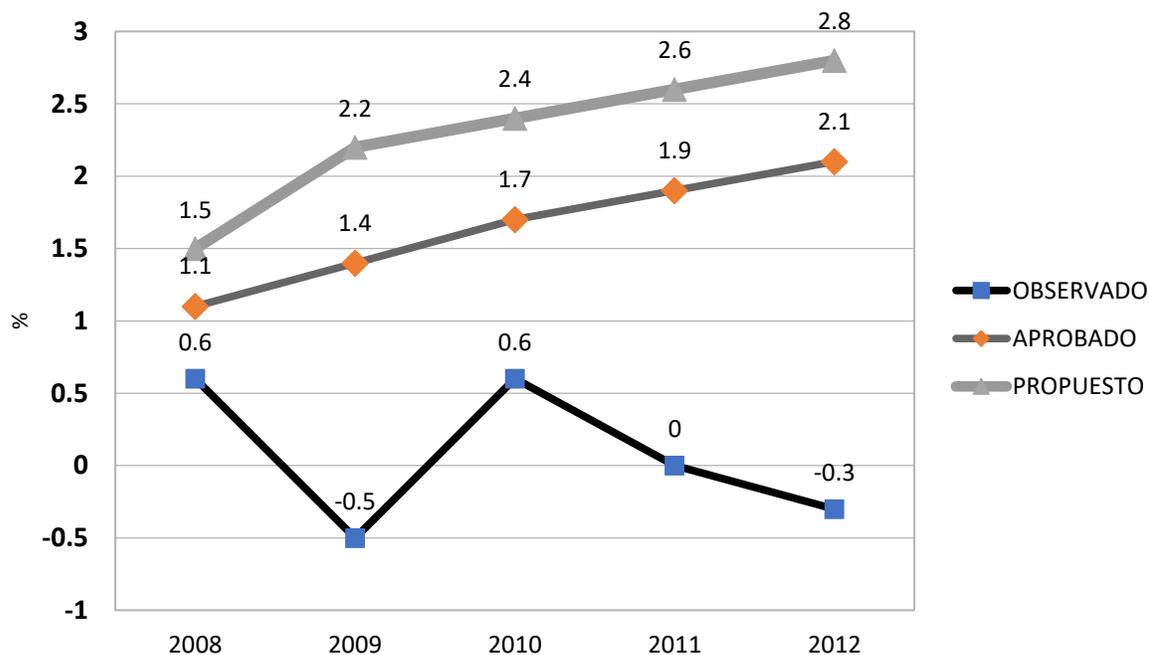
### **5.2.2. Comparativo entre los ingresos adicionales estimados y los observados**

En el paquete de iniciativas de reforma hacendaria que envió Calderón al Congreso se estimó que la recaudación tributaria se incrementaría gradualmente en 1.5 % en 2008, 2.4 % en 2010 hasta llegar a 2.8 % en 2012, todo ello como proporción del Producto Interno Bruto. Las modificaciones que los legisladores hicieron al paquete ajustaron a la baja las estimaciones en 1.1, 1.7 y 2.1 %, respectivamente (SHCP, 2007d; Sarabia, 2007).

Sin embargo, como se muestra en la gráfica 5.3, los resultados observados distaron mucho de las expectativas recaudatorias. Ello en virtud de que en 2008 los ingresos adicionales representaron sólo 0.6 por ciento del PIB, que no fue ni la mitad de lo previsto inicialmente; en el año intermedio se obtuvo el mismo monto, el cual evidentemente estuvo muy por debajo del 1.7 por ciento aprobado; y en 2012 el contraste fue aún mayor, pues en lugar de que la recaudación aumentara 2.1 por ciento, decreció 0.3 por ciento.

Así pues, la reforma fiscal no logró el objetivo de recaudación esperado puesto que los ingresos que obtuvo representaron en promedio sólo 0.08 por ciento del PIB, que no fue ni una décima parte del 1.97 por ciento que se estimó en el paquete fiscal. Aunado a que en dos años tuvo un saldo negativo. Por lo que su impacto recaudatorio, comparado con lo esperado, fue exiguo y poco significativo. Una de las causas que explicó su fracaso cuantitativo fue la crisis financiera, la cual disminuyó o estancó el crecimiento de muchas empresas, afectando sus ingresos y, por ende, reduciendo su pago de impuestos. Sin embargo, en 2012, a pesar de que el comportamiento de la economía fue más favorable, la recaudación también registró un descenso significativo.

**GRÁFICA 5.3. COMPARATIVO ENTRE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS PROPUESTOS, APROBADOS Y OBSERVADOS 2008 – 2012 (Porcentaje del PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2007d); Sarabia (2007); y Díaz, M. (2012).

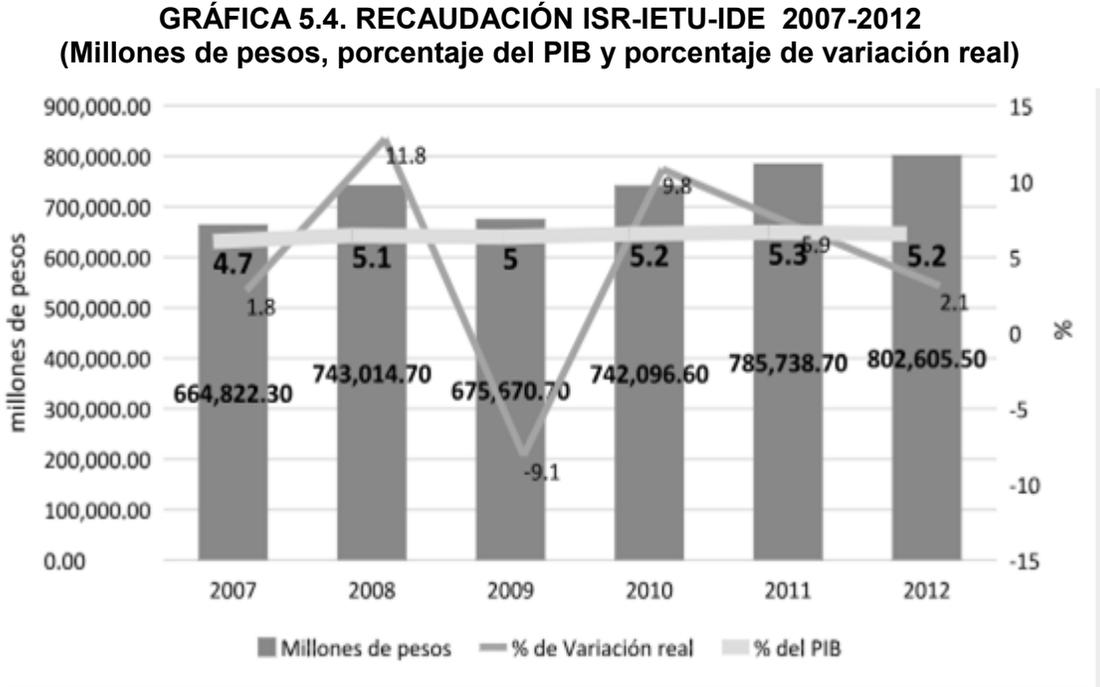
### 5.2.3. Los ingresos del sistema renta

El sistema renta, integrado por el ISR, el IETU y el IDE, fue la principal fuente de ingresos tributarios durante el sexenio de Calderón. En la gráfica 5.4 se observa su recaudación como porcentaje del Producto Interno Bruto, porcentaje de variación real y en millones de pesos.

El promedio de los ingresos de dicho sistema fue de 5.08 por ciento, en términos del PIB. Y en términos de su variación real, en el primer año de implementación de las modificaciones fiscales, los ingresos tuvieron un aumento importante de 11.8 % respecto al año previo. Lo mismo sucedió en 2010 y 2011 ya que crecieron 9.8 y 5.9 %, respectivamente.

Estos incrementos se debieron no sólo a los recursos que captó el IETU, sino también a que éste contribuyó al crecimiento de la recaudación del ISR (SHCP, 2011).

Pero también se explicaron por el aumento de la tasa máxima del ISR que pasó de 28 a 30 % (modificación que se derivó de la reforma fiscal para el año 2010 aprobada el 5 de noviembre de 2009).



Datos de 2012: Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2012.  
Fuente: Elaboración propia con datos de Díaz, M. (2012).

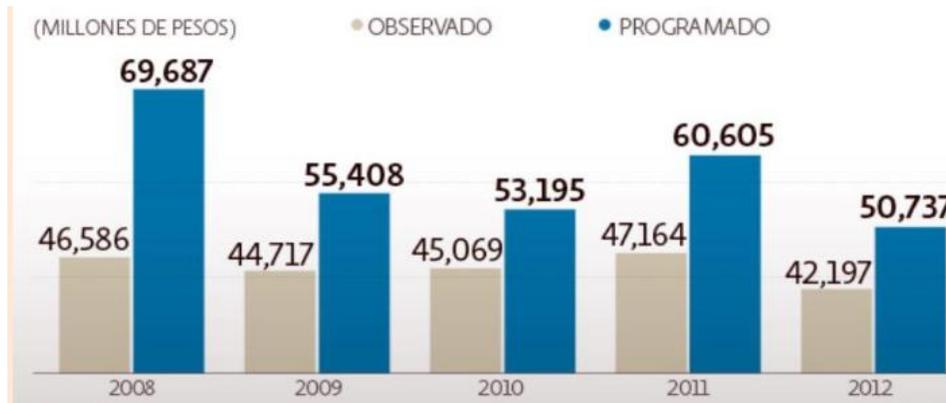
**5.2.4. El IETU no cumplió la meta recaudatoria**

El Impuesto Empresarial a Tasa Única, que fue la disposición total de la reforma hacendaria, en ninguno de los años del periodo 2008-2012 cumplió la meta de recaudación que se estableció o programó en la Ley de Ingresos de la Federación, tal y como se muestra en la gráfica 5.5.

Como se aprecia, en el primer año de vigencia del gravamen se tenía una alta expectativa sobre su recaudación, ya que se programaron 69,687 millones de pesos; pero sólo se obtuvieron 46,586 mdp, es decir, un 67 % de lo esperado. En el año siguiente, debido a la contracción de la economía, la recaudación observada registró una caída de 8.8 % con relación al año previo en términos de su variación real. Así, de los 55,408 millones de pesos que se estimaron, sólo se captaron 44,717 mdp. En 2010 y 2011, los recursos también estuvieron por debajo de los

programados, a pesar de que en este último año alcanzaron su mayor nivel con 47,164 mdp. El 2012 fue el peor año para el gravamen, pues se percibieron 42,197 millones de pesos, cifra inferior a los 50,737 mdp calculados; así su descenso fue de 14.1 % respecto al año anterior.

**GRÁFICA 5.5. RECAUDACIÓN DEL IETU (PROGRAMADO y OBSERVADO)**



Fuente: Flores (2013) con datos de la SHCP.

Por lo tanto, en cinco años el IETU aportó al erario un total de 225,733 millones de pesos; esto es, 63,899 mdp menos de lo que estimó el gobierno. Dicho de otra forma, recaudó un 78 % de lo esperado. Así es que exceptuando el 2009, que fue el año más crítico de la crisis económica, fue decepcionante que el gravamen no se aproximara a sus montos programados.

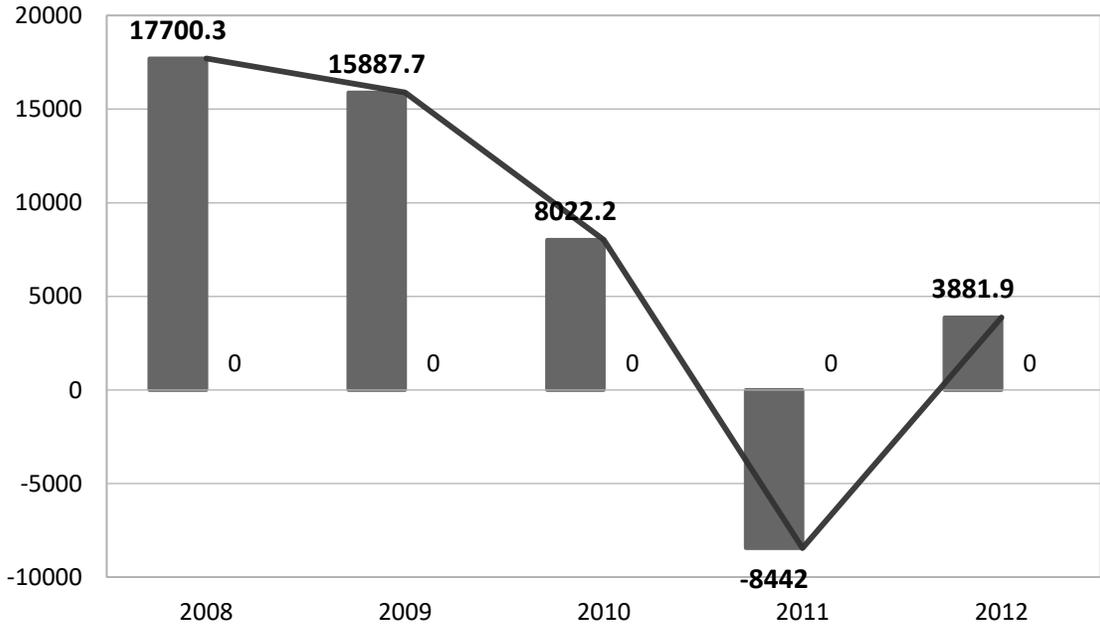
En este tenor, Flores (2009) afirmó: “Sobre el comportamiento del ISR desde que surgió el IETU, de acuerdo con cifras de la SHCP, si bien presentó una mejoría en términos absolutos, la tasa de crecimiento de la recaudación no mejoró con respecto a los años en que no existía el gravamen de control...En el 2006, la recaudación del ISR (sin IETU y en un nivel de 28%) tuvo una variación [positiva] de 12.5 por ciento”.

En efecto, si bien el Impuesto Empresarial a Tasa Única coadyuvó al fortalecimiento y a la estabilidad del sistema renta y su recaudación propia fue aceptable, no consiguió aumentar de forma significativa los ingresos tributarios totales.

### 5.2.5. La deficiente recaudación del IDE

El Impuesto a los Depósitos en Efectivo tampoco tuvo un impacto recaudatorio importante, como se observa en la gráfica 5.6. Su mejor resultado lo tuvo en los dos últimos trimestres de 2008 (tomando en cuenta que su vigencia inició el 1 de julio de dicho año), alcanzando 17,700.3 millones de pesos. A partir del siguiente año hasta el último del sexenio presentó una trayectoria en descenso. En 2010 perdió 7,865.5 millones de pesos comparado con lo que captó un año antes. En 2011 su recaudación se desplomó, pues tuvo un saldo negativo de 8,442.0 mdp. En 2012 se recuperó un poco, ya que percibió 3,881.9 mdp, pero fue casi cinco veces menos de lo que recaudó inicialmente.

**GRÁFICA 5.6. INGRESOS PERCIBIDOS POR EL IDE 2008 - 2012**  
(millones de pesos)



Fuente: Elaboración propia con datos de CEFP (2014).

En virtud de lo anterior, se afirma que el IDE fue sumamente deficiente en términos recaudatorios. Pero ello en parte fue causado por los acreditamientos, las compensaciones contra los impuestos federales y las devoluciones de saldo a favor que permitió el gravamen, los cuales redujeron su recaudación o rendimiento.

En definitiva, a pesar de la incorporación del IETU y del IDE, la administración calderonista no logró elevar la recaudación acumulada por encima del 10 % del PIB

ni dotó de solidez al sistema tributario. Antes bien, desde el segundo año de su operación hasta el cierre del sexenio, dichos gravámenes evidenciaron su fragilidad e insuficiencia recaudatoria. Y ello no se justificó por la crisis financiera.

### 5.3. EL IMPACTO GENERAL DEL IETU

#### 5.3.1. Los efectos recaudatorios de aplicar dos impuestos directos

Tras la aprobación de la reforma hacendaria, varias firmas de consultoría como Ernst & Young, Legal y Deloitte afirmaron que el principal efecto del Impuesto Empresarial a Tasa Única era que subiría de forma significativa el pago de impuestos por parte de las empresas. En este sentido, estimaron que las compañías iban a entregar al Fisco entre 25 y 30 por ciento más de impuestos en comparación a lo que pagaban sólo con el Impuesto Sobre la Renta (Eseverri, Almanza y Ascensión, 2007; Ayala, 2007).

Del mismo modo, la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados reconoció que la carga fiscal de las empresas aumentaría 33 por ciento respecto a la del ISR (ver cuadro 5.1).

**CUADRO 5.1. COMPARATIVO ENTRE LA RECAUDACIÓN DE ISR Y DE ISR + IETU**

Recaudación de ISR empresarial (pesos)	232 mil millones
Recaudación de empresas y personas físicas con actividad empresarial 2008, incluyendo IETU (pesos)	310 mil millones
Incremento de los pagos de las empresas derivados del IETU	33 por ciento

Fuente: Elaboración propia con datos de Eseverri, Almanza y Ascencio (2007); Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados.

Así pues, había una diferencia importante entre el monto que se había recaudado de ISR y el que se calculaba con la introducción del IETU, lo que significaba 78 mil millones de pesos más que en el ejercicio anterior. Sin embargo, como se vio en el apartado 5.2.4., a lo largo del sexenio éste último impuesto en promedio sólo recaudó 45,146 millones de pesos.

### **5.3.2. Los sectores económicos afectados y el aumento de su carga fiscal**

Si se hace un balance general del impacto del IETU, no se puede negar que tuvo varios puntos positivos o beneficiosos como fueron que no incluyó tratamientos preferenciales ni demasiadas exenciones ni otros elementos distorsionadores que erosionaban la base gravable, obstaculizó las planeaciones fiscales agresivas y otras prácticas elusivas, permitió la deducción al 100 % de las inversiones en maquinaria, equipos, camiones, terrenos y construcciones, aplicó un crédito al empleo y un subsidio para el empleo, etc. Sin embargo, el gravamen también provocó efectos adversos en las actividades económicas. Además, aunque el gobierno afirmó que la reforma iba a crear un terreno de juego parejo en el pago de impuestos, en realidad el impacto fue desigual pues hubo sectores y empresas que resultaron más afectadas que otras.

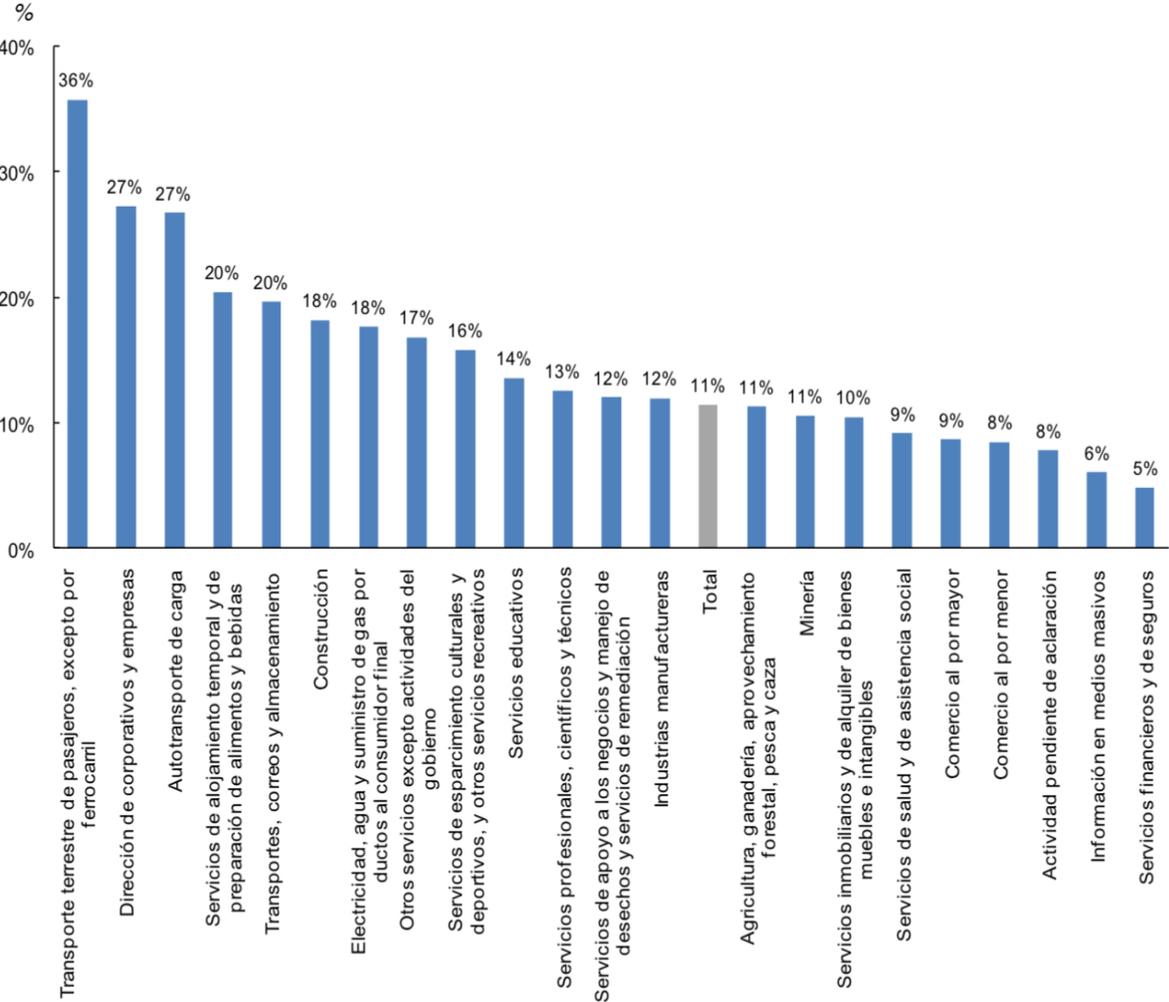
Los sectores económicos impactados por el IETU fueron el secundario o industrial, específicamente, las compañías constructoras y manufactureras, y el terciario, o sea, el transporte terrestre de pasajeros, el autotransporte de carga, las empresas hoteleras, los restaurantes, la dirección de corporativos y empresas, los transportes, correos y almacenamiento, los servicios educativos, etc. De igual forma, fueron perjudicadas las micro, pequeñas y medianas empresas (Mipymes) y los profesionistas independientes. Otros sectores afectados, pero en menor medida, fueron los servicios inmobiliarios, los arrendadores, el primario (agricultura, ganadería y pesca) y los bancos.

En 2011, tres años después de la implementación del IETU, la SHCP realizó un análisis microeconómico sobre los efectos que tuvo por sector y a nivel de empresa. Para ello utilizó la base de datos de la totalidad de las declaraciones fiscales del ejercicio 2009 de las empresas y determinó los pagos por concepto de IETU como proporción del pago total de cada uno de los sectores económicos a fin de conocer qué tanto incidió el impuesto y cuánto incrementó los pagos impositivos respecto a la situación de si no hubiera existido el mismo.

De esta forma, dicha dependencia sostuvo que el IETU en promedio aumentó 11 %

el pago de impuestos directos por parte de las empresas en comparación con sus pagos de ISR (ver gráfica 5.7). Como se observa, hubo algunos sectores cuya carga fiscal se elevó más de 25 por ciento (tal y como indicaron las estimaciones anteriores), llegando incluso a 36 %.

**Gráfica 5.7. Recaudación adicional derivada del IETU por sector, personas morales 2009. Porcentaje (IETU como proporción del pago total)**



Fuente: SHCP (2011).

En este sentido, la SHCP aseveró lo siguiente:

Este incremento fue ligeramente superior para las empresas (12%) que para las personas físicas (10%)... La incidencia del IETU fue particularmente significativa para los subsectores de transporte terrestre de pasajeros (36%) y autotransporte de carga (27%). El IETU también tuvo... incidencia en otros

sectores como construcción, educación y servicios de alojamiento temporal... El incremento en la recaudación en estos sectores ha logrado acercar su contribución a la media, aun cuando sigue siendo relativamente baja respecto a la de otros sectores de la economía. Por ejemplo, el pago de impuestos directos como porcentaje de su valor agregado de los sectores transporte terrestre de pasajeros, autotransporte de carga, educación y construcción es de 9.7%, 7.0%, 2.4% y 10.6% respectivamente, cuando el promedio de todos los sectores es de 13% (SHCP, 2011: 102, 104).

Así es que la conclusión fue que el gravamen a tasa única no sólo incrementó la recaudación tributaria de las empresas, sino que también tuvo un mayor impacto en aquellas que gozaban de regímenes especiales o que se beneficiaban de ciertos aspectos de la ley del ISR para disminuir su pago de impuestos.

Una de las principales razones por las que el IETU aumentó la carga fiscal de las compañías fue que sólo permitió la deducción de los insumos y los activos fijos o bienes duraderos de producción, por lo que tenía una base más amplia de ingresos gravables. Mientras que otras deducciones de gastos que eran indispensables para el funcionamiento y mantenimiento de las empresas fueron eliminadas del esquema del impuesto. En otras palabras, permitió menos deducciones que el ISR, y ello derivó en un mayor pago fiscal.

#### **5.3.2.1. Compañías constructoras y manufactureras**

Aunque las compañías constructoras y manufactureras se vieron beneficiadas porque la disposición empresarial permitió deducir los insumos y los bienes duraderos utilizados en la producción para el cálculo de la base gravable, al mismo tiempo les afectó pues no permitió la deducción de la nómina. Lo que sí se podía restar era un crédito de hasta 17.5 % por los salarios gravados y las cuotas de seguridad social a cargo del patrón efectivamente pagadas en el ejercicio y otros créditos fiscales.

Aunque la SHCP señaló que estos esquemas de acreditamiento eran aritméticamente equivalentes a las deducciones de los conceptos que aplicaba el ISR, lo cierto es que no neutralizaron totalmente los efectos del gravamen sobre la nómina, además de que no se aplicaron sobre las remuneraciones que estaban

exentas del ISR como eran los conceptos de la previsión social. Por lo que se generó un costo fiscal adicional en la contratación de personal que provocó que las empresas que utilizaron una gran cantidad de mano de obra como las constructoras y manufactureras pagaran 18 y 12 % más de impuestos respectivamente.

El IETU también afectó el financiamiento de las constructoras, particularmente las que tenían contratos con el sector público, puesto que cuando recibían anticipos para la ejecución de la obra los últimos días del mes, el gravamen les extraía 17.5 % de su liquidez, ya que se aplicaba sobre los ingresos efectivamente cobrados y los flujos de recursos. Y es que a diferencia del ISR, que otorgaba beneficios como la disminución del coeficiente de utilidad o la deducción de los costos estimados, el IETU permitía amortizar o recuperar los anticipos hasta los siguientes meses o hasta que se pudiera deducir los costos, por lo que dichas compañías se quedaban sin una parte de su financiamiento inicial.

### **5.3.2.2. Transporte, arrendadores y profesionistas independientes**

Uno de los sectores más afectados por el Impuesto Empresarial a Tasa Única fue el transporte terrestre de pasajeros pues aumentó 36 % su pago de impuestos. El autotransporte de carga también sufrió los estragos del tributo ya que subió 27 % su carga tributaria. Cabe señalar que este gremio tributaba bajo un régimen especial del ISR que le otorgaba facilidades contables y administrativas. Mientras que el IETU no le daba ningún trato preferencial; y los transportistas tenían la dificultad de no poder comprobar muchos de sus gastos, ya que no todos los establecimientos pequeños a los que acudían, como talleres mecánicos, vulcanizadoras, fondas, etc., expedían y daban facturas. Y al no poder deducirlos, se incrementó su base gravable y por ende su pago fiscal.

De hecho, luego de la entrada en vigor del IETU, la Cámara Nacional de Autotransporte de Carga (Canacar) afirmó que la tributación del sector se incrementaría hasta seis veces más. Asimismo, en 2011 la SHCP reconoció que el autotransporte era uno de los sectores en el que el IETU había tenido mayor incidencia (Castro, 2008; SHCP, 2011).

Por otra parte, las personas o las empresas que se dedicaban al arrendamiento, que es el otorgamiento del uso o goce temporal de un bien inmueble para su uso habitacional o comercial, también fueron golpeadas. Ello en razón de que, a diferencia del ISR, el IETU no otorgó el beneficio de la deducción ciega, con la cual se podía restar de la base gravable el 35 % de los gastos relacionados con el inmueble sin que fuera necesario presentar comprobantes, y ello implicó un mayor pago.

Por ejemplo, una persona física que obtenía ingresos mensuales por 20,000 pesos derivados del arrendamiento causaba de ISR 1,667.69 pesos y de IETU 3,500 pesos. Este último era el que debía enterar, dado que su monto era mayor. En consecuencia, tenía que pagar poco más del doble de impuestos respecto a su tributación de ISR.

El cuadro 5.2 muestra el impacto del IETU en ingresos mensuales de 30,000 y 50,000 pesos.

<b>CUADRO 5.2. COMPARATIVO ENTRE ISR E IETU CAUSADO POR ARRENDAMIENTO</b>		
<b>INGRESOS MENSUALES</b>	<b>ISR</b>	<b>IETU</b>
\$30,000.00	Deducción ciega (35 %) = 10,500.00 Tasa efectiva = 10.19 % ISR causado = \$3,056.00	Sin deducción ciega Tasa única = 17.5 % IETU a pagar = \$5,250.00 <b>Diferencia = \$2,194.00</b>
\$50,000.00	Deducción ciega (35 %) = 17,500.00 Tasa efectiva = 12.17 % ISR causado = \$6,087.00	Sin deducción ciega Tasa única = 17.5 % IETU a pagar = \$8,750.00 <b>Diferencia = \$2,663.00</b>

Fuente: Elaboración propia con datos de Gómez (2011); Aguirre (2012).

Como se ve, en ambos casos el IETU fue perjudicial, pues su tasa efectiva era mayor que la del ISR y la no aplicación de la deducción ciega incrementó la base gravable y el pago impositivo. De esta forma, el arrendador tenía que desembolsar más de dos mil pesos adicionales en comparación con lo que pagaba normalmente.

En el cuadro 5.3, se muestra el impacto que tuvo en las personas morales que percibían ingresos anuales por 120 mil pesos. Como se aprecia, había una gran diferencia entre el monto total de las deducciones autorizadas por la Ley del ISR y la del IETU. Además, la base y la tasa de este último impuesto estuvieron muy por encima de las del otro. Todo ello elevó de forma importante la tributación de este sector, ya que, en este caso, se debía pagar 6,398 pesos más.

<b>CUADRO 5.3. COMPARATIVO ENTRE LOS PAGOS ANUALES DE ISR Y DE IETU POR ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES, PERSONA MORAL</b>			
<b>ISR</b>		<b>IETU</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>	<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>
Ingresos acumulables	120,000	Ingresos cobrados	120,000
- Impuesto predial	10,800	- Impuesto predial	10,800
- Deducción ciega (35 %)	42,000	- Gastos de mantenimiento	8,400
		- Adiciones y mejoras	9,600
Total deducciones autorizadas	<u>52,800</u>	Total deducciones pagadas	<u>28,800</u>
= Base gravable	67,200	= Base gravable	91,200
- Límite inferior	<u>50,525</u>		
= Excedente del límite inferior	16,675		
x Porcentaje aplicado sobre el excedente	<u>10.88 %</u>	x Tasa del IETU	17.5 %
= Impuesto marginal	1,814	= IETU anual	15,960
+ Cuota fija	<u>2,967</u>	- ISR efectivamente pagado	<u>4,781</u>
= <b>ISR anual</b>	<b>\$4,781</b>	= <b>IETU anual a pagar</b>	<b>\$11,179</b>

Fuente: Elaboración propia con datos de CEFP (2014: 141-142).

Ahora bien, no sólo las actividades empresariales fueron afectadas, sino también las profesionales, específicamente, las personas que trabajaban por su cuenta como arquitectos, abogados, contadores, odontólogos, etc. Ello porque el IETU les daba un trato desigual frente a los profesionistas asalariados. En este sentido, por las mismas actividades e ingresos, los primeros tenían que pagar más ya que debían aplicar la tasa única sobre la utilidad fiscal; mientras que las empresas podían acreditar los sueldos y los salarios gravados de sus trabajadores

profesionistas.

Por ejemplo, una persona que cobraba honorarios mensuales por 40 mil pesos y su base gravable era de 20 mil pesos debía pagar 3,500 pesos de IETU; mientras que su ISR causado era menor: 3,162.89 pesos (Aguirre, 2012).

### **5.3.2.3. Otras empresas afectadas**

A causa de la eliminación de algunas deducciones, hubo otras empresas que fueron impactadas desfavorablemente (Galán, 2007; Cámara de Diputados, 2011), las cuales se indican a continuación:

- Las que pagaron prestaciones de previsión social a sus empleados.
- Las que se encontraban en la etapa de maduración y tenían un alto nivel de inventario al cierre de 2007 o habían concluido la fase de inversiones de la mayoría de sus activos fijos antes del último cuatrimestre de dicho año.
- Las que se apalarcaron o financiaron con deudas o tenían créditos por parte de sus proveedores a 30, 60 y 90 días.
- Las que pagaron regalías a partes relacionadas, es decir, a empresas que pertenecían a la misma unidad económica.
- Las que registraron grandes pérdidas fiscales.

En primer lugar, el impuesto empresarial generó mayores costes laborales para las empresas puesto que no estipuló deducir ni acreditar las prestaciones de previsión social, que eran en beneficio de los empleados. Por lo que muchas tuvieron que reducirlas o eliminarlas de la nómina. Lo que sí permitió fue la deducción al 100 % de las inversiones en maquinaria, equipos, transportes, etc. que realizaron las empresas a partir del 1 de enero de 2008. Y estableció un régimen transitorio que autorizó deducir el importe de las inversiones hechas del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007. Si bien es cierto que ello incentivó la inversión privada en el país ya que las compañías que realizaron mayores inversiones pudieron disminuir la

base y, por ende, su impuesto causado fue menor, lo malo fue que las que destinaron un alto gasto en la adquisición de activos fijos antes de septiembre de 2007 terminaron pagando más impuestos que aquellas que lo hicieron posteriormente.

Otra deducción que suprimió el tributo fue los intereses derivados de créditos o financiamiento no relacionados con el precio del bien o servicio. Este hecho fue justificado por Hacienda afirmando que la deducción de los intereses que permitía el ISR favorecía indirectamente la deuda sobre el capital como mecanismo de financiación de las compañías; en cambio, el IETU, al eliminar tal deducción, era más neutral pues contribuía a evitar el apalancamiento excesivo de las empresas. Sin embargo, al quitarla se afectó a las empresas que habían contratado créditos o contraído deudas con el fin de obtener el financiamiento necesario para su funcionamiento, ejecutar sus planes, invertir en nuevos proyectos o solventar pérdidas. Por consiguiente, los nuevos negocios o en crecimiento fueron los más perjudicados ya que eran los que requerían más financiamiento para su creación o mantenimiento.

El pago de regalías entre partes relacionadas, esto es, el pago por usar una marca, nombre comercial, patente o por la propiedad intelectual fue otro concepto que tampoco se pudo descontar de la base del tributo. En vista de ello, se impactó a las firmas extranjeras y las franquicias que operaban en el país.

#### **5.3.2.4. Impacto en las Mipymes: consecuencias en su liquidez y administración**

Además del transporte, otro de los sectores más agraviados por el Impuesto Empresarial a Tasa Única fue el de las micro, pequeñas y medianas empresas (Mipymes). Ello a pesar de la gran contribución que han hecho a la economía del país.

Y es que durante el gobierno de Felipe Calderón las Mipymes generaron el 52 % del Producto Interno Bruto, representaron el 99.8 % de las empresas del país y

participaron en las actividades económicas de la siguiente forma: 47.1 % en servicios, 26 % en comercio, 18 % en manufactura y 8.9. % en el resto de actividades. Asimismo, aportaron el 78.5 % del empleo, esto es, 8 de cada 10 trabajadores estuvieron contratados por este sector (Arenas, 2011; Cámara de Diputados, 2013).

Pues bien, los aspectos de la Ley del IETU que causaron la afectación a las empresas, especialmente a las Mipymes fueron las siguientes: 1) gravaba no sólo las utilidades de las empresas sino la generación de flujos de efectivo disponibles en un periodo mensual, o sea, una cantidad de dinero líquido o en efectivo después de restarle a los ingresos efectivamente cobrados las deducciones efectivamente pagadas, 2) aplicaba mínimas deducciones y 3) gravaba con la misma tasa de 17.5 % a las personas morales y a las personas físicas sin considerar sus diferentes niveles de ingreso. En cambio, el ISR gravaba la utilidad contable en devengado (los ingresos que se facturaban, aunque no se hubieran cobrado, menos las deducciones autorizadas) con tarifas progresivas e incluía deducciones importantes.

De este modo, en el caso de las personas morales, la tasa del IETU era más baja que la del ISR (pues se recuerda que la tasa máxima de este último era de 28 % en 2008 y de 30 % en 2010). Por el contrario, en las personas físicas con actividad empresarial, el IETU podía tener una tasa más alta que la del ISR, es decir, podía sustituirlo en los tramos bajos de la tarifa (Aguirre, 2012), por lo que muchas Mipymes pertenecientes a esta categoría pagaron más impuestos que sólo con el ISR.

Siguiendo esta línea, debido a que el IETU se calculaba sobre la base de flujos de efectivo, los ingresos o flujos de dinero que generaron las Mipymes y que no erogaron o gastaron en un mes fueron gravados por el IETU. Y el impuesto causado debían enterarlo a través de los pagos provisionales, los cuales era obligatorio hacerlos cada mes a cuenta del IETU del ejercicio anual y mediante declaración que debían presentar en el mismo plazo establecido para la declaración de los pagos provisionales del ISR. Este hecho significó un importante desembolso o salida de

dinero para las Mipymes en razón de que les restó liquidez o, mejor dicho, dinero en efectivo al final del periodo mensual. Además, principalmente a las microempresas les disminuyó su fondo de maniobra y utilidades, o bien les causó un saldo negativo, es decir, que sus egresos fueran mayores que sus ingresos; provocándoles con todo ello problemas de liquidez y mermas financieras.

Es importante mencionar que la liquidez es la capacidad que tiene una empresa de generar activos corrientes o también llamados circulantes o líquidos para cumplir con sus obligaciones financieras o compromisos de pago, es decir, sus pasivos corrientes, en el corto plazo. Dichos activos son los que se pueden convertir en dinero en un periodo no mayor a 12 meses o un año, como la venta de los productos en existencia o en stock, las cuentas por cobrar, el dinero depositado en una cuenta bancaria y las inversiones financieras.

La liquidez se refleja en el saldo de efectivo, que es la diferencia entre los ingresos en efectivo menos los egresos en efectivo. Tales ingresos son el dinero que se obtiene por ventas, cobro de facturas o deudas, préstamos recibidos, rendimientos, entre otros; mientras que los egresos son los pagos de salarios, aportaciones a la seguridad social, honorarios, impuestos, créditos, intereses, nombres comerciales, la adquisición de activos fijos o bienes de capital, la compra de mercancías o insumos y el pago de facturas de servicios como renta, luz, agua, transporte, etc. Una empresa puede conocer su liquidez, es decir, cuánto tiene de dinero líquido en monedas, billetes o en una cuenta bancaria a través de un informe financiero llamado flujo de caja.

Flujo de efectivo es un término parecido al de saldo, ya que es la cantidad de dinero en efectivo disponible en un determinado período después de restarle a las entradas del negocio los gastos correspondientes. Todas las empresas necesitan mantener una cantidad de dinero en efectivo para disponer de ésta o utilizarla en cualquier momento en sus gastos cotidianos como pagar servicios o gasolina, hacer compras de papelería, materiales o insumos, afrontar algún gasto de emergencia, etc.

Ahora bien, fondo de maniobra son los recursos financieros o el dinero disponible a

largo plazo que una empresa requiere para afrontar sus pagos y deudas contraídas, hacer inversiones y cubrir sus gastos en el corto plazo. Asimismo, es un indicador que mide la liquidez de un negocio y permite conocer su capacidad para llevar a cabo sus operaciones y mantenerlas en los próximos doce meses. Por ejemplo, si una compañía tiene 70 mil pesos en activos circulantes y debe hacer pagos de facturas, deudas y otros pasivos corrientes por 30 mil pesos, su fondo de maniobra sería de 40 mil pesos.

Un fondo de maniobra cero ocurre cuando el activo corriente es igual que el pasivo corriente, es decir, cuando la empresa cuenta con pocos o limitados recursos disponibles, por lo que se le complicaría o no podría cumplir con sus obligaciones financieras. Un fondo de maniobra es negativo cuando el pasivo es mayor que el activo, lo que significa que el negocio no es solvente o carece de liquidez por lo que no puede hacerse cargo de sus pagos. Por el contrario, el fondo es positivo cuando la empresa cuenta con los recursos suficientes para asumir sus obligaciones o realizar sus pagos, o sea, sus activos son superiores a sus pasivos.

Por tanto, una menor generación y disposición de flujos de efectivo positivos causada por un mayor pago de impuestos directos por parte de las Mypimes disminuyó su capacidad de pago a proveedores y acreedores y dificultó que destinaran un monto significativo de tales flujos a sus inversiones y gastos básicos. Por lo que no sólo se aminoró el saldo de efectivo de los negocios, sino que también se propició a que aquellos que tenían un bajo margen de utilidades o que ya tenían problemas financieros, en uno o más periodos mensuales pudieran tener un fondo de maniobra cero o negativo, empujando aún más al deterioro de su rentabilidad.

En esta vertiente, la entonces titular de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, Diana Bernal Ladrón de Guevara, aseveró: “Es un impuesto que afecta la liquidez, perjudica a la mediana y pequeña empresa que es a la que le pesan los flujos de efectivo” (Arteaga, 2011).

En relación con ello, las empresas “para crecer, deben crear flujos positivos de dinero y entre más grandes estos, mayor el potencial de crecimiento y de generación

de empleos. Pero el IETU castiga con el 17.5 % los flujos netos, así como la buena administración que los genera” (Competimex, S.C., 2011).

Pues bien, el IETU también desincentivó el ahorro, pues disminuyó las posibilidades de que los negocios reservaran cierta cantidad de dinero o mantuvieran un excedente del mismo, quitándoles por tanto opciones de inversión productiva en bienes de capital como maquinaria, equipos tecnológicos, camiones, entre otros, en nuevos proyectos para expandirse o crecer, etcétera.

Además de todo lo anterior, dicha disposición tributaria complicó la administración fiscal de las compañías, puesto que debían realizar un doble cálculo de impuestos, uno para el ISR y otro para el IETU. Aunque este último utilizaba los registros y datos contables del ISR y del IVA, requería que se hiciera la contabilidad adicional para calcular los créditos fiscales, aplicar las deducciones diferentes a las del ISR y determinar exactamente el impuesto a enterar. Otra obligación que debían atender era llevar a cabo una previsión y un control eficaz de sus activos líquidos a fin de minimizar las mermas monetarias al final de cada mes. Para ello, a través del flujo de caja, debían calcular y checar su saldo de efectivo al inicio y al cierre de cada período para saber si contaban con suficiente dinero o si lo tenían limitado. Ello con el objeto de tomar decisiones oportunas y convenientes; por ejemplo, cuánto dinero de la venta o de otros activos podían gastar, o si podían realizar compras al contado, aumentar las existencias, hacer inversiones, solicitar préstamos o liquidar adeudos.

En este sentido, Arenas (2011: 17-18) señaló lo siguiente:

“este impuesto exige a las empresas implementar mayores controles en sus registros contables, sobre las bases de devengado (ISR) y de flujo de efectivo (IETU) teniendo que utilizar para ello, mayor tiempo administrativo... es importante que las empresas realicen una adecuada planeación de su generación de flujo de efectivo mensualmente... y conocer con la mayor anticipación y exactitud posible sus necesidades de efectivo y así poder aplicar a tiempo las mejores estrategias para una adecuada toma de decisiones, que les permitirá solventar esta crisis de liquidez que se está viviendo”.

De esta manera, aunque inicialmente se llegó a creer que el IETU simplificaría el sistema tributario por ser un impuesto “sencillo” que aplicaba una tasa uniforme a

todos los contribuyentes y pocas deducciones, lo que hizo más bien fue aumentar su complejidad, puesto que se tuvieron que hacer más cálculos y registros contables y llevar un cuidadoso manejo y control de la liquidez, el flujo de caja y el fondo de maniobra. Todo lo cual incrementó no sólo la carga administrativa de las empresas sino los costos por mayores servicios contables o por capacitación en material fiscal o educación financiera, y esto disminuyó aún más los flujos monetarios de las que eran micro y pequeñas.

Ahora bien, en los cuadros 5.4 y 5.5 se presenta un caso práctico realizado por Arenas (2011), que muestra el impacto de los pagos provisionales del IETU en una empresa comercializadora (de tamaño mediano), contra los pagos de ISR.

<b>CUADRO 5.4. COMPARATIVO ENTRE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL ISR Y DEL IETU DEL EJERCICIO FISCAL 2010 DE LA EMPRESA COMERCIALIZADORA INTELIGENTE S.A. DE C.V.</b>		
<b>MES</b>	<b>ISR</b>	<b>IETU</b>
Enero	1,753.21	1,948.25
Febrero	1,418.12	1,744.93
Marzo	2,030.66	529.63
Abril	1,282.56	1,820.97
Mayo	2,109.71	302.82
Junio	1,232.66	0.00
Julio	1,683.56	1,213.28
Agosto	1,007.41	0.00
Septiembre	1,854.70	0.00
Octubre	1,715.91	1,060.10
Noviembre	1,127.25	3,033.66
Diciembre	1,302.60	4,299.67
<b>TOTAL</b>	<b>18,518.36</b>	<b>15,953.29</b>

Fuente: Elaboración propia con datos de Arenas (2011: 98–99); Cía. Comercializadora Inteligente S.A. de C.V.

<b>CUADRO 5.5. PAGOS PROVISIONALES ANTES Y DESPUÉS DEL IETU 2010 COMERCIALIZADORA INTELIGENTE S.A. DE C.V.</b>	
<b>ANTES DEL IETU</b> (Sólo ISR)	18,518.36
<b>SALIDA DE EFECTIVO POR PAGO DE IETU</b>	15,953.29
<b>DESPUÉS DEL IETU</b> (ISR + IETU)	18,518.36 + 15,953.29
<b>TOTAL PAGOS PROVISIONALES MENSUALES</b>	= 34,471.65 86.15 % más

Fuente: Elaboración propia con datos de Arenas (2011: 98); Cía. Comercializadora Inteligente S.A. de C.V.

Como se observa, si sólo hubiera existido el ISR en 2010, la empresa habría enterado 18,518.36 pesos. Pero con el IETU la situación cambió bastante. Aunque en los pagos provisionales de éste último se podía acreditar los pagos provisionales del ISR propio efectivamente pagado y teóricamente sólo se pagaba el IETU cuando su importe era superior al del ISR, o inversa, se pagaba el ISR cuando era mayor que el IETU, en este caso la empresa comercializadora pagó los dos impuestos. Y es que primero pagó el ISR que, por ejemplo, en el mes de enero fue de 1,753.21, después en el cálculo que hizo del IETU acreditó el ISR propio, lo cual dio una diferencia de 1,948.25. Por lo que al final se pagó tanto el importe del ISR como el excedente o la diferencia entre el IETU causado y el ISR pagado, es decir, 1,948.25, que fue el IETU a pagar. Por tanto, los pagos provisionales totales por impuestos directos ascendieron a 34,471.65 pesos, lo que significó un incremento de 86.15 %. La salida de dinero adicional que hubo cada mes (excepto en junio, agosto y septiembre) a causa de los pagos del IETU evidentemente disminuyó el saldo de efectivo de la compañía. Dinero que pudo haber utilizado en cubrir sus pagos y en erogaciones importantes.

A pesar de todo ello, en el informe que presentó en 2011 la SHCP sobre el IETU no se mencionó el impacto adverso que tuvo en los flujos de efectivo de las empresas. Antes bien, afirmó que el ISR no tenía ventajas respecto al otro tributo por tener una

base en devengado sobre el ingreso en lugar de una de flujos, pues requería de una elaboración contable más complicada que incluía la depreciación. Y adujo que cada una de las bases tenía un fundamento jurídico y económico distinto y la coexistencia de ambas daba valor agregado al sistema renta, ya que cerraba la posibilidad de hacer planeaciones fiscales indebidas respecto al pago del ISR (SHCP, 2011: 68-69).

Así es que dicha dependencia pasó por alto la afectación negativa que provocó el IETU, a causa de los pagos provisionales, en el capital circulante o de trabajo de las Mipymes que en ciertos meses no generaron flujos de dinero positivos. Y lo poco que mencionó, sin detenerse en el análisis de ello, fue que el tributo redujo el margen en el manejo de los flujos de efectivo.

El gravamen empresarial también impactó a las Mipymes que solicitaron créditos y las que tenían que contratar más personal, debido a que no podían deducir los intereses ni los salarios y prestaciones de la nómina. Y la deducción de las inversiones no les favoreció tanto como a las grandes firmas, pues su capital disponible era mucho más limitado.

En este sentido, Herber Bettinger, de Ernst & Young, señaló que las micro y pequeñas empresas “están más ocupadas en sobrevivir y no en invertir... [y] están más propensas a cerrar porque son débiles en lo financiero” (Antorcha, 2008).

Así pues, en lugar de ser un impuesto mínimo, el IETU fue desproporcionado y oneroso para muchos nuevos negocios o para aquellos que no habían podido alcanzar estabilidad financiera a largo plazo.

En esta vertiente, Aguirre (2012) aclara lo siguiente: “un impuesto mínimo es un mecanismo de control que busca que los contribuyentes paguen al menos una cantidad que guarda relación con el impuesto principal. Así un contribuyente cumplido pagará raramente el impuesto mínimo y cuando tenga que hacerlo, será por razones extraordinarias o por alguna circunstancia de carácter temporal”.

De esta forma, si bien el IETU funcionó como un gravamen de control del pago del

ISR, pues en muchos casos se enteró el excedente entre este último y el IETU, lo cierto es que debido a que eliminó deducciones de gastos importantes, no aplicó tasas diferenciadas o progresivas conforme al ingreso, prescindió de la capacidad contributiva y exigió presentar declaración de los pagos mensuales, para muchas Mipymes terminó siendo un impuesto gravoso que superó en monto y sustituyó al ISR, o bien disminuyó su liquidez y afectó sus decisiones de ahorro, inversión, gasto, financiamiento y contratación de personal. Y todo lo anterior llevó a que incluso las que enteraban debidamente el ISR pagaran más impuestos.

Total, el Impuesto Empresarial a Tasa Única no sólo no cumplió con los objetivos recaudatorios, pues los fondos que percibió siempre estuvieron por debajo de las cifras programadas, sino que también hizo más complejo o dificultoso el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Aunque la SHCP señaló que el tributo fue diseñado para aplicarse en un entorno de estabilidad macroeconómica, esta situación no ocurrió ya que en 2008, durante el primer año de la vigencia del impuesto, se dio la crisis económica que alcanzó su punto álgido en 2009. Y ello afectó negativamente los ingresos de las empresas y, en consecuencia, la recaudación de impuestos en ese año.

Es así que los sectores económicos se vieron afectados no sólo por la crisis y la volatilidad económica, sino también por un mayor pago fiscal. Y como se ha visto el impacto más fuerte se dio en aquellos micro y pequeños negocios que en algún o algunos períodos tuvieron bajas sus ganancias, que no estuvieron capacitados para prever y manejar adecuadamente sus flujos de efectivo o que tuvieron problemas de liquidez por periodos sucesivos. Y es que el IETU les provocó aún más falta de liquidez y solvencia. Por tanto, al lesionar su estabilidad y rentabilidad, empujó muchos al cierre o a la informalidad. Además, mayores costos tributarios desalentaron a las personas que buscaban constituir un negocio propio. Y todo ello terminó por repercutir en una menor creación de empleo.

De esta manera, el impuesto estranguló financieramente a muchas empresas pequeñas o de mediana capacidad competitiva, provocando su mortandad, y

generando con ello la concentración de la actividad económica en las grandes compañías (Competimex, S.C., 2011; Cámara de Diputados, 2012; Sánchez, 2009).

Y es que en lugar de adoptar medidas y crear estrategias que alentaran la creación de nuevos negocios y apoyaran el crecimiento de las Mipymes, el gobierno de Calderón aplicó una tributación que menoscabó sus recursos y competencia y por ende desalentó su permanencia.

### **5.3.3. Afectación al empleo y a los trabajadores**

El esquema de deducciones del IETU no incluyó los salarios y las prestaciones de la nómina, pero sí comprendió los pagos a proveedores externos que subcontrataban personal y los pagos por honorarios. Por lo que la subida del costo fiscal de la nómina, dio pie o estimuló a que las empresas contrataran a gente sólo por horas o tercerizaran actividades y servicios a empresas de outsourcing, que otorgan salarios y beneficios reducidos a sus trabajadores para disminuir sus costos laborales.

Otro aspecto negativo fue que no permitió la deducción ni el acreditamiento de los conceptos que integraban la previsión social como eran los vales de despensa, la ayuda para transporte, los seguros de vida, los seguros de gastos médicos, las becas educacionales, el fondo de ahorro, las guarderías infantiles, las actividades deportivas, etc. Esta cuestión fue crítica pues se estimaba que uno de cada cuatro trabajadores recibía algún tipo de previsión social. En cambio, el ISR permitía la deducción de la nómina y exentaba del pago a la previsión social.

Y es que gravar la nómina no sólo incrementó el costo laboral de este concepto, sino que también cambió todo el esquema de planeación fiscal de las compañías, ya que las deducciones y exenciones que aplicó el ISR no las aplicó el IETU (Saucedo, 2010).

Aunque Hacienda justificó la no deducción de la previsión social afirmando que con ello se impedía el abuso de su aplicación o su sobreutilización para disminuir la base del impuesto y así pagar un monto menor, ello tuvo más efectos negativos que

positivos pues afectó directamente a los trabajadores y no fue efectiva en mitigar la elusión fiscal.

Al tener que pagar el IETU por la previsión social, los empleadores tuvieron que optar por lo siguiente: 1) absorber el costo fiscal de dicha prestación para seguir otorgándola a sus trabajadores, 2) eliminarla o dejar de pagarla para que no se incrementara su carga tributaria, aunque ello significó quitar beneficios a sus empleados y 3) añadirla al salario, o sea, sustituirla por pagos en efectivo, pero esto implicó que los trabajadores pagaran más ISR, ya que al subir el ingreso, se incrementó la base gravable y por ende el impuesto a pagar.

En esta vertiente, Saucedo (2010) señaló que los problemas relacionados con los salarios era difícil resolverlos no sólo por la crisis económica, sino porque aunque se incrementaran los sueldos, difícilmente llegarían a estar por encima de los niveles de inflación. Asimismo, afirmó:

Si tanto se habla de la importancia de dar u obtener un salario justo... ya sea por negociación directa entre el patrón y el trabajador en un contrato individual de trabajo o bien a través de... un contrato colectivo de trabajo se pueden venir abajo con todas las limitaciones fiscales que tienen los salarios y sus prestaciones con la aplicación del IETU... y trae consigo un aumento en el pago de impuestos para la empresa, causando un gran impacto en sus finanzas lo que podría desembocar en una disminución en la contratación de personal... o bien en modificar sus contratos individuales y colectivos de trabajo... Resulta incongruente que durante años, tanto el sector público como el privado han buscado incrementar el nivel de vida de los trabajadores a través de los planes de previsión social... y que ahora con... este nuevo impuesto quede sin efecto alguno todo el trabajo y consenso realizado con anterioridad (Saucedo, 2010: 68, 70).

Es así que la reforma calderonista no sólo fue fiscal sino también laboral en vista de que propició a que las empresas pudieran recurrir a formas de contratación no directa de los trabajadores, pues incentivó fiscalmente la subcontratación de servicios con terceros, lo que llevó a la disminución de la plantilla de empleados fijos. Además, continuó con la tendencia de reducir o eliminar el pago de remuneraciones y beneficios adicionales y distintos a las prestaciones obligatorias. Y es que con miras a bajar los costos laborales y pagar menos impuestos, muchos

empleadores adoptaron tales cambios, pero ello fue en detrimento de los trabajadores.

#### **5.4. LOS JUICIOS DE AMPARO QUE SE PROMOVIERON EN CONTRA DEL IETU**

##### **5.4.1. Causas por las que se ampararon los contribuyentes y las objeciones a los argumentos de la SCJN**

Los efectos de los cambios fiscales fueron tan adversos que llevaron a muchos contribuyentes a interponer demandas de amparo en contra de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, primero ante los Juzgados de Distrito competentes y después ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN). De hecho, se presentaron más de 37 mil amparos a nivel nacional.

Entre las empresas que recurrieron a dicho recurso se encontraron Ómnibus de México, Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, compañías afiliadas a las siguientes organizaciones: Confederación Patronal de la República Mexicana (COPARMEX), Cámara Nacional de Autotransporte de Carga (Canacar) y Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción (CMIC), Construrban, Altos Hornos de México, Radver fundición, Banamex, BBVA Bancomer, HSBC, J.P. Morgan y Banorte.

En enero de 2010 la SCJN publicó en el DOF el Acuerdo General 1/2010 por el que se celebraron una serie de audiencias públicas y sesiones que tuvieron como fin exponer los argumentos a favor o en contra de la LIETU y analizar y resolver de forma definitiva sobre las demandas en cuestión. Mismas que iniciaron el 2 de febrero de 2010 y a las que acudieron funcionarios de la SHCP y del SAT, legisladores, miembros de colegios de fiscalistas y contadores, empresarios de diversos sectores y otros contribuyentes.

El alegato central que motivó a los contribuyentes a ampararse fue que el IETU violaba el principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 31 de la Constitución, el cual estipula que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Dicho de otra forma, el tributo no cumplía con los requisitos de proporcionalidad y equidad en el pago de impuestos.

La proporcionalidad significa que las personas deben aportar a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, es decir, de la posibilidad económica que tienen para pagar un impuesto o asumir la carga de una contribución y en proporción a los ingresos, utilidades o rendimientos que obtienen. La equidad quiere decir que una norma tributaria debe dar un tratamiento idéntico a los individuos que se encuentren en una misma situación jurídica, es decir, que realicen el mismo tipo de actividades y obtengan ingresos similares.

Otros argumentos en contra del IETU fueron que no observó el principio de irretroactividad de la ley, puso trabas para recuperar el IMPAC pagado en ejercicios anteriores y golpeó a sectores específicos.

Para pronunciarse sobre estas cuestiones, los Ministros de la SCJN analizaron la naturaleza jurídica del Impuesto Empresarial a Tasa Única y su objeto.

Por lo que cabe recordar sus características generales. Era un impuesto directo, mínimo y de control del pago del ISR que gravaba con una tasa única los ingresos de las empresas, que comprendían la utilidad y la generación de flujos económicos derivados de la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. Dichos flujos eran los que se utilizaban para la retribución total a los factores de la producción (capital y trabajo). Entendiéndose como retribución los recursos con los que se pagaban los sueldos, los salarios, las prestaciones laborales, los intereses derivados de financiamiento, los dividendos que se pagaban a los accionistas, las regalías y las ganancias no distribuidas. Para determinar el importe del IETU a pagar se tenía que deducir de los ingresos los gastos o erogaciones efectivamente pagadas de insumos y bienes duraderos<sup>23</sup> (formación bruta de capital) y al resultado o base gravable se

---

<sup>23</sup> En cambio, la Ley del ISR autorizaba las siguientes deducciones: sueldos, salarios, prestaciones, insumos (a costo de venta), intereses, regalías, depreciación, entre otras.

multiplicaba la tasa de 17.5 %.

Pues bien, los Ministros afirmaron que la naturaleza jurídica del IETU era diferente a la del ISR, aunque estuvieran muy relacionadas entre sí, pues el objeto del primer impuesto eran los ingresos cuando efectivamente se recibían, mientras que el ISR gravaba los ingresos facturados, aunque aún no se cobraran, o las utilidades en devengado. Por lo que, al recaer sobre fuentes de riqueza distintas, no era obligatorio que aplicaran las mismas deducciones.

En este sentido, no era un requisito de carácter constitucional que se incluyera la deducción de todas las erogaciones que hubieran dado lugar a la obtención de los ingresos para el cálculo de la base gravable (Colegio de Contadores Públicos de México, 2010).

Así pues, el objeto del IETU eran los ingresos brutos, sin perjuicio de las deducciones que establecía la ley del mismo. Lo más proporcional era un gravamen con una base gravable amplia, una tasa reducida y pocas deducciones, afirmaron los Ministros.

En este tenor, el entonces presidente de la Corte, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, dejó en claro que dichos tributos tenían objetos disímiles y, por ello, deducciones diferentes. De igual forma, el ministro Arturo Zaldívar sostuvo lo siguiente: “estamos ante un impuesto diferente, con un objeto diferente, con una mecánica distinta... A mí me parece, en principio, que las deducciones que establece la ley en este tema son razonables, son adecuadas, son proporcionales y no vulneran ningún principio constitucional (Antorcha, 2008).

Por tanto, al definirse y delimitarse el objeto del IETU, los Ministros justificaron que no era indebido o desventajoso que dicho impuesto no comprendiera una gama amplia de deducciones como las del ISR, sino sólo aquellas que se encontraban directamente relacionadas con los ingresos que gravaba. Y ello no implicaba que las deducciones de un tributo fueran más lícitas, importantes o completas que las del otro. Por lo que, bajo ese supuesto, el contribuyente tributaba de acuerdo a su

capacidad contributiva.

Sobre este particular, argumentaron que no había una correlación entre la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y las deducciones del IETU, pues la finalidad de estas últimas era otorgar beneficios tributarios a dichos sujetos, permitiendo restar gastos para disminuir la base gravable; por lo que se observaba el principio de proporcionalidad. Asimismo, sostuvieron que el gravamen era equitativo, ya que los causantes recibían un tratamiento conforme a su situación jurídica. En este sentido, no se daba un trato desigual con relación a los niveles de ingreso. Ello porque no era ilícito que el objeto del impuesto no se relacionara con las deducciones básicas que admitía.

Sin embargo, muchos especialistas en materia fiscal discordaron con los argumentos de la SCJN, al afirmar que el Impuesto Empresarial a Tasa Única sí violaba la proporcionalidad y la equidad pues no atendía la capacidad contributiva y había quitado deducciones necesarias para las empresas.

Siguiendo esta línea, el IETU y el ISR no diferían en cuanto a su naturaleza jurídica puesto que recaían sobre el mismo tipo o sector de contribuyentes y los mismos hechos imponible que generaban los ingresos. Por lo cual estaba fuera del marco constitucional que dos impuestos directos casi idénticos se impusieran sobre los mismos ingresos acumulables. Así, el IETU no era un tributo novedoso o diferente, como en su momento sí lo había sido el IMPAC, ya que fue el primero en gravar la tenencia de activos.

En este sentido, Antorcha (2008) afirmó lo siguiente:

para que un impuesto sea realmente nuevo debe gravar a sujetos, o bien actos, actividades o ingresos distintos a los que se gravan en otros ordenamientos fiscales ya vigentes... es decir, debería establecer hipótesis de causación no contempladas en las leyes que regulen los demás tributos ya existentes... la Ley del ISR... grava... el incremento patrimonial de las personas... a través del enfrentamiento de los ingresos con las erogaciones... [¿] Y el IETU que grava en esencia? El diferencial entre los ingresos y las erogaciones autorizadas... Es decir, prácticamente lo mismo que la LISR con la diferencia en los momentos de acumulación de los

ingresos y las deducciones que se permiten. Pero esto no hace que el IETU tenga una naturaleza distinta al ISR, ya que en esencia gravan lo mismo... Ante esto queda por cuestionarse la validez de una Ley que regula un impuesto que ya existe en otra ley... Que tan válido es la existencia de 2 leyes que en esencia regulan al mismo tipo de impuesto... distinto únicamente en cuanto a nombre, pero no en esencia. Esto sin duda alguna resulta excesivo e innecesario...

Los especialistas también señalaron que no tenía sustento jurídico y era incongruente la afirmación de los Ministros sobre que el objeto del IETU era gravar ingresos brutos. Pues si bien gravaba las utilidades más la retribución a los factores de la producción (pago de nómina, intereses, regalías por el uso de nombres comerciales y patentes, etcétera), su naturaleza era directa y su mecánica de cálculo se basaba en ingresos menos deducciones, igual que el ISR. En este sentido, si el gravamen a tasa única realmente hubiera gravado los ingresos brutos, no habría permitido la deducción de ningún tipo de gasto o erogación. Pero el impuesto sí incluía conceptos que se podían deducir y que servían para modular la intensidad del hecho generador del tributo.

En este marco, aunque la Corte concluyó que el IETU era proporcional pues gravaba una manifestación de riqueza real que eran los ingresos brutos, lo cierto es que tales ingresos reflejaban una riqueza parcial o ficticia, en razón de que era necesario deducir o restar de éstos los costos, gastos o erogaciones fundamentales para determinar los ingresos gravables, los cuales sí equivalían a una riqueza. De esta forma, dado que el IETU tenía como objeto los ingresos brutos y comprendía sólo deducciones mínimas, no permitía medir de forma justa la capacidad contributiva de las personas (Colegio de Contadores Públicos de México, 2010).

Asimismo, se criticó a los Ministros por no establecer un parámetro que justificara porqué algunas deducciones se relacionaban con el objetivo del impuesto y otras no, así como un indicador o criterio válido que explicara por qué se permitía la deducción de algunas erogaciones y a la vez se limitaba la deducción de otras, pese a que un impuesto de esa naturaleza no debía contemplar ninguna deducción. Aunado a ello, la equidad no se respetaba ya que se aplicaba el mismo tratamiento fiscal a cualquier sujeto sin importar su situación económica o capacidad de pago.

#### **5.4.2. Otros aspectos cuestionados y la declaración de constitucionalidad del IETU por parte de la SCJN**

Sobre el tema de la nómina de las empresas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que no era perjudicial que el IETU no permitiera su deducción, ya que incluía un sistema de acreditamientos que impedía que se generaran costos laborales adicionales. Esta afirmación también fue criticada ya que dicha instancia había reconocido en tesis emitidas con anterioridad que los gastos de la nómina eran fundamentales para el funcionamiento y los fines de las compañías. Además, aun con los créditos fiscales, muchas empresas tenían que pagar dichos costos. Al respecto, la Corte señaló que no era procedente basarse en criterios jurisprudenciales pasados que correspondían a la proporcionalidad tributaria del ISR; pero no resolvió el tema de la insuficiencia de los créditos.

Por otro lado, uno de los alegatos de los contribuyentes agraviados fue que el tributo no era equitativo en el sentido de que daba un trato desigual a las empresas que habían realizado inversiones antes de septiembre de 2007 y las que habían invertido posterior a esa fecha. La respuesta de la Corte fue que las compañías del primer caso se encontraban en una situación jurídica diferente a las del segundo, por lo que no se les podía dar el mismo tratamiento ni aplicar las mismas deducciones. Pero los expertos aseguraron que los Ministros habían pasado por alto que las inversiones realizadas por las compañías antes del periodo de transición del IETU guardaban una estrecha relación con los ingresos que habían obtenido en 2008, cuando inició la aplicación del gravamen, y en los años siguientes, pues sobre estos ingresos se debía determinar la tributación. Por lo cual descartaron que existieran situaciones jurídicas distintas que dependieran sólo del momento en que se habían hecho las inversiones.

Por lo que toca a los intereses derivados de financiamientos y que no formaban parte del precio, el órgano judicial manifestó que el no reconocimiento de su deducción no causaba un perjuicio ni un tratamiento inequitativo respecto a los intereses que sí formaban parte del precio y que por ende se podían descontar. Ello también porque se trataba de situaciones jurídicas diferentes. Esta afirmación fue

refutada al señalarse que los intereses, sin importar si estaban relacionados o no con el precio, eran un gasto indispensable, sobre todo para los negocios nuevos o en desarrollo.

Otro concepto que no se podía deducir era el pago de regalías entre partes relacionadas. Los Ministros lo justificaron aduciendo que dicho concepto era diferente al de regalías pagadas a partes independientes y debido a que no se tenía certeza sobre la magnitud o cantidad económica del pago a partes relacionadas, se dejaban huecos que propiciaban la erosión de la base gravable y la elusión fiscal. Situación que se prevenía con la función de control del IETU, al eliminar tal deducción. Ello también fue contradicho por los especialistas, quienes indicaron que las autoridades fiscales ya contaban con instrumentos de control que tenían como finalidad impedir actos de elusión.

Por otra parte, la Corte sostuvo que el hecho de que el IETU no permitiera la deducción de las pérdidas fiscales generadas en ejercicios anteriores no vulneraba el principio de irretroactividad de la ley. Argumentó que dichas pérdidas y otros conceptos como los intereses no relacionados con el precio y las regalías entre partes relacionadas podían ser utilizadas para realizar planeaciones fiscales abusivas. Asimismo, afirmó que no había justificación para que el gravamen a tasa única reconociera la deducción y los efectos de las pérdidas fiscales en los mismos términos que lo hacía la LISR, y que los contribuyentes no adquirirían indefinidamente el derecho a que se reconociera tales pérdidas.

A pesar de lo anteriormente expuesto, en 2010 la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró la procedencia y validez constitucional de la Ley del IETU, luego de resolver que ningún artículo ni aspecto de la misma incumplía con los principios previstos en la ley general.

Esta resolución fue criticada por el Colegio de Contadores Públicos de México (2010: 12), quien aseveró lo siguiente:

la SCJN fue contundente en desestimar todos los argumentos hechos valer por los contribuyentes en las demandas de amparo... a los Ministros... no

solo les faltó realizar un análisis mucho más detallado de dichos argumentos, sino que desconocieron por completo diversos criterios jurisprudenciales que resultaban totalmente aplicables al caso concreto... la resolución de la SCJN... fija un antecedente sumamente relevante, pues con ello, además de poner fin al mayor litigio fiscal que haya tenido lugar en nuestro país... se avala la posibilidad de que puedan existir impuestos cuyo objeto recaiga sobre la obtención de “ingresos brutos”, desconociéndose en consecuencia las garantías de justicia tributaria contempladas por nuestra Constitución. Resulta preocupante que una resolución de esta naturaleza, pueda abrir la posibilidad de que... nuestros legisladores aprueben cualquier tipo de contribución, a pesar de que esta pueda ser a todas luces inconstitucional.

Por tanto, más que atender y valorar los diversos razonamientos de los quejosos por los que demandaron el amparo y la protección de la justicia contra el IETU, al final la SCJN persiguió el mismo objetivo del gobierno de Calderón de defender y justificar la permanencia del tributo y no alterar su recaudación, aunque desde 2010 ya se venía observando que la misma no estaba dando los resultados esperados. Todo ello en detrimento de los miles de contribuyentes que vieron frustrado su último recurso legal y que no tuvieron otra opción más que seguir soportando una mayor carga fiscal.

Cabe decir que si el gobierno hubiera perdido estos juicios tan importantes, habría tenido que devolver a los contribuyentes amparados alrededor de 90 mil millones de pesos, lo cual habría golpeado considerablemente las finanzas públicas durante los últimos años del sexenio de Calderón (Hernández, 2010).

## **5.5. EL ESTUDIO DE EVALUACIÓN DEL IETU QUE PRESENTÓ LA SHCP A TRES AÑOS DE SU IMPLEMENTACIÓN**

### **5.5.1. El impacto del IETU en el sistema renta y en la recaudación de las empresas**

El artículo 19 transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única estableció que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) debía elaborar y presentar un estudio de evaluación sobre los impactos y resultados del gravamen después de tres años de su implementación. Ello con el fin de valorar si se modificaban o

derogaban aspectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta para que fueran sólo regulados por la LIETU. Así pues, el 30 de junio de 2011 la dependencia entregó dicho estudio a la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados. Los puntos más importantes del mismo se revisarán a continuación.

El estudio inició aclarando que tres años no eran suficientes para evaluar íntegramente el impuesto y presentar resultados completos y concluyentes; por lo que era necesario más tiempo para que sus efectos fueran asimilados en la economía, ya que de 2008 a 2011 no se había reflejado un ciclo económico completo con cada una de sus etapas: expansión, contracción y recuperación. Aunado a ello, durante los dos primeros años de aplicación del tributo, la economía mexicana había atravesado por una grave crisis económica, seguida de un entorno especialmente volátil.

Pues bien, el estudio indicó que para analizar los efectos recaudatorios del IETU se debía tomar en cuenta los resultados del sistema renta en su conjunto (ISR, IETU e IDE). De esta manera, afirmó que el aumento de la recaudación tributaria que se observó durante el sexenio de Felipe Calderón se debió no sólo a los ingresos que percibió el IETU, sino a que éste indujo o incrementó indirectamente la recaudación del ISR.

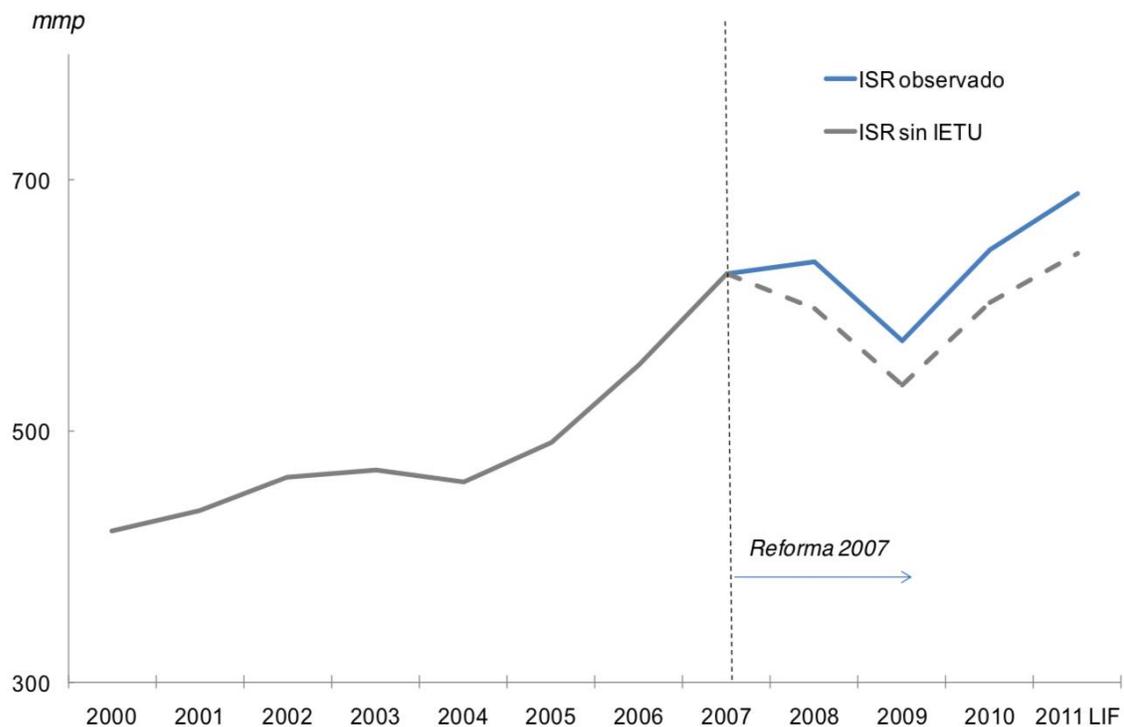
Para llegar a tal inferencia, la SHCP utilizó el modelo econométrico de regresión lineal, con el cual analizó el impacto que tuvo el IETU en el sistema renta. En la gráfica número 5.8, se observa la trayectoria de la recaudación del Impuesto Sobre la Renta en el período 2000–2011 en comparación con la que se hubiera registrado sin la existencia del IETU. Cabe notar que no se mostraron los ingresos que obtuvo este último, sino sólo los que percibió el ISR. Ello porque la gráfica descompone cuánto de la recaudación del ISR se generó gracias a la aplicación del IETU.

Con base en los resultados del modelo, la SHCP concluyó que el Impuesto Empresarial a Tasa Única tuvo un efecto significativo y favorable en el nivel de la recaudación del ISR, pues contribuyó a que se incrementaran los ingresos que percibía. En otras palabras, el IETU explicó un 6 % de la recaudación del ISR, por

lo que por cada peso recaudado por el IETU se obtuvieron 78 centavos adicionales del ISR. Esta recaudación indirecta que indujo el gravamen de tasa única sobre el ISR creció de 5.8 % en 2008 a 6.9 % en 2011. Además, si el IETU no hubiera existido en 2009, cerca del 50 % de los contribuyentes no habrían pagado ISR (SHCP, 2011: 8, 82-83).

### GRÁFICA 5.8. EL EFECTO DEL IETU EN LA RECAUDACIÓN DEL ISR, 2000–2011

Miles de millones de pesos de 2011



Fuente: SHCP (2011: 82).

Ahora bien, dicha dependencia adujo que el IETU también contribuyó a que el sistema renta no se viera tan deteriorado o reducido a causa de la crisis económica de 2009, en comparación con la crisis que ocurrió a mediados de la década de los noventa.

Y es que en la crisis de 1995 el PIB se desplomó 6.2 %, lo que provocó que los ingresos del sistema renta cayeran 23.7 %; mientras que en 2009 el PIB se contrajo 6.1 % pero los ingresos bajaron sólo 8.7 %. Asimismo, ante la recuperación económica en 1996 la recaudación de dicho sistema se incrementó sólo 1.7 %; en

cambio, en 2010 aumentó 11.1 %. Otro dato a destacar es que en 2008 el PIB fue de 1.2 % y los ingresos del sistema renta crecieron 11.9 %, lo cual significó que en ese año la recaudación aumentó casi diez veces más de lo que creció la economía (SHCP, 2011: 8, 76).

Las causas que explicaron estos efectos positivos fueron, primero, que las bases devengado y flujo de efectivo con las que operó el sistema renta (que gravaron las utilidades o la variación patrimonial más la retribución a los factores de la producción, es decir, los pagos al trabajo y al capital) disminuyeron o hicieron menos rentables las maniobras indebidas (como ocultar o subdeclarar ingresos o simular deducciones o gastos) para reducir el pago de tributos, con lo cual se aminoró la erosión de la base del ISR y, segundo, que el IETU amplió la base gravable, frenó los regímenes especiales e incrementó el número de contribuyentes activos.

Y es que el tributo coadyuvó a que las personas inscritas en el RFC pasaran de 23.9 millones en 2006 a 33.5 millones en 2010 (SHCP, 2011: 42).

A fin de demostrar que el IETU aumentó la recaudación del sistema renta, como indirectamente la del ISR, Hacienda efectuó un análisis sobre la proporción de contribuyentes que pagaron dichos gravámenes. Para ello utilizó una base de datos que organizó en cuatro grupos o casos distintos y excluyentes entre sí, tomando en cuenta su tributación de impuestos directos.

De esta forma, de acuerdo con la SHCP (2011), los casos fueron los siguientes:

Caso 1. Contribuyentes que pagaron IETU e ISR. Esta situación se debió a que el importe del IETU fue mayor al del ISR, por lo que se pagó el ISR calculado y el IETU se activó como impuesto de control pagándose el excedente, es decir, la diferencia entre el IETU causado y el ISR pagado. Las empresas que se encontraron dentro de este caso fueron las que realizaron planeaciones fiscales indebidas, las que gozaron de regímenes especiales del ISR y las que dispusieron de un mayor flujo de efectivo que de utilidad contable en devengado, por ejemplo, las que pagaron con crédito a sus proveedores para poder postergar sus pagos; y por ello contaron

con más dinero líquido que utilidad en devengado en el corto plazo.

Caso 2. Contribuyentes que pagaron IETU y no pagaron ISR. En esta categoría se encontraron las personas que reportaron muchas pérdidas o que descontaron muchos acreditamientos y, por ende, su ISR causado fue cero o negativo; pero al mismo tiempo dispusieron de flujos de efectivo positivos que se reflejaron en sus erogaciones. Esta situación activó la función de control del IETU, gravando dichos flujos. Por tanto, una empresa económicamente rentable con flujos positivos que no pagó ISR, sí pagó IETU.

Caso 3. Contribuyentes que pagaron ISR y no pagaron IETU. Este fue el caso de las empresas que realizaron correctamente sus pagos de ISR, y por ello no fueron impactadas por el gravamen a tasa única. Otras compañías que tuvieron un IETU menor al ISR y, por ende, sólo enteraron este último fueron las que invirtieron en activos fijos como máquinas, inmuebles, transportes, etcétera, pues al permitir el IETU la deducción de éstos, disminuyó su base gravable y, por tanto, su monto de impuesto a pagar.

Caso 4. Contribuyentes que no pagaron ISR ni IETU. Esto sucedió con los negocios que no contaron con utilidades que fueran gravadas por el ISR y que simultáneamente realizaron inversiones en activos fijos que generaron un IETU negativo. Pero esta situación sólo pudo presentarse de forma temporal para las empresas, ya que, para continuar con sus operaciones, debieron generar flujos positivos en los siguientes períodos y por tanto seguir tributando.

Pues bien, la base de datos que incluía los cuatro grupos se dividió para comparar el porcentaje de personas morales, en cada uno de los casos, de acuerdo con los pagos que realizaron de ISR o IMPAC en 2006 y de ISR o IETU en 2009 (ver cuadro 5.6).

Como se aprecia, se demostró que el IETU contribuyó a que se incrementara 6.8 % el número de empresas que pagaron ISR, dado que en 2006 pagaron este último el 43.9 % de las personas morales, mientras que en 2009 (pese a la crisis económica)

aumentó a 50.7 %. De igual forma, gracias al gravamen a tasa única el 18.2 % de las personas morales pagaron impuestos directos en 2009, lo cual no habría sucedido si sólo hubiera existido el ISR.

**CUADRO 5.6. PERSONAS MORALES: PORCENTAJE DE CONTRIBUYENTES  
DE ACUERDO A SUS PAGOS DE IETU / IMPAC / ISR, 2006 Y 2009**

Porcentaje

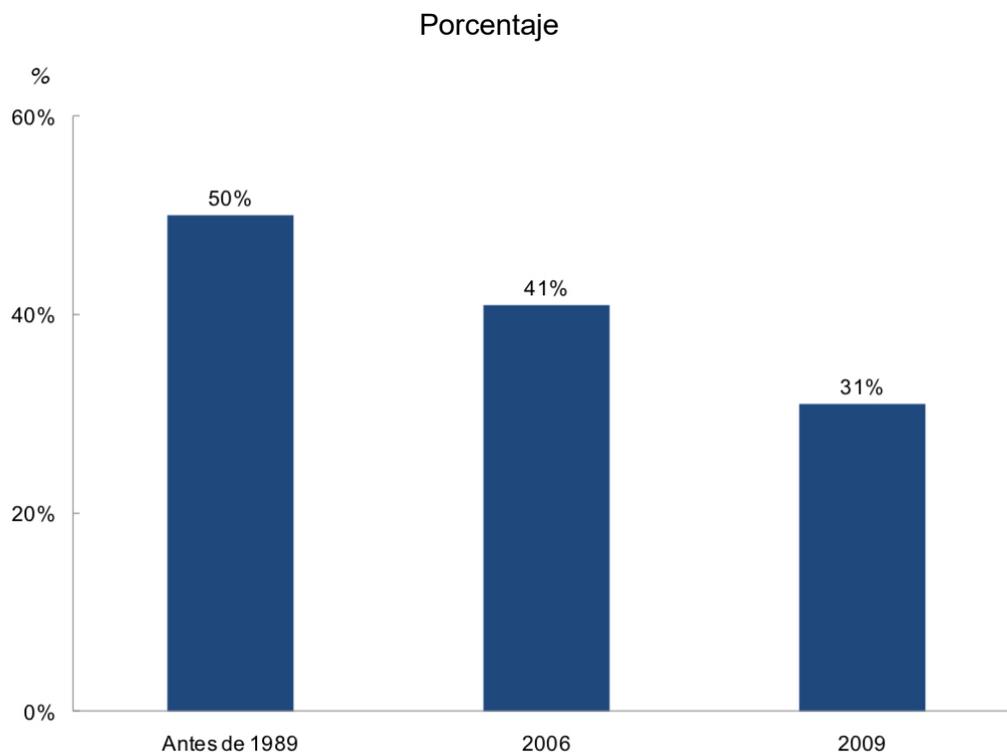
	2006			2009			
	Paga IMPAC	No paga IMPAC	Total	Paga IETU	No paga IETU	Total	
Paga ISR	5.4%	38.5%	43.9%	Paga ISR	16.7%	34.0%	50.7%
No paga ISR	15.2%	40.9%		No paga ISR	18.2%	31.2%	
Total IMPAC	20.6%			Total IETU	34.9%		

Fuente: SHCP (2011:96) con base en las declaraciones anuales de personas morales 2006-2009.

También se comprobó que el IETU fue más efectivo que el IMPAC como impuesto de control no sólo porque una mayor proporción de empresas (34.9 %) pagaron el primer impuesto contra las que pagaron el segundo (20.6 %), sino también porque disminuyó el número de contribuyentes que no pagaron impuestos directos de 40.9 % en 2006 a 31.2 % en 2009.

En vista de lo anterior, la SHCP aseveró que la eliminación de un impuesto de control y complementario al ISR como era el IETU habría provocado que se regresara a periodos anteriores a 1989 cuando alrededor del 50 % de las personas morales no realizaba pagos de ISR, tal y como se muestra en la gráfica 5.9.

**GRÁFICA 5.9. EVOLUCIÓN DE LA PROPORCIÓN DE PERSONAS MORALES QUE  
NO REALIZARON PAGOS DE ISR, IETU E IMPAC**



Fuente: SHCP (2011: 98).

Ahora bien, respecto al impacto del IETU en las personas físicas con actividad empresarial, la SHCP sólo analizó datos de 2009 ya que no contaba con cifras exactas de 2006. El cuadro 5.7 muestra el porcentaje de dichas personas con base en su tributación de ISR e IETU.

**CUADRO 5.7. PERSONAS FÍSICAS: PORCENTAJE DE CONTRIBUYENTES DE ACUERDO A SUS PAGOS DE IETU / ISR**

Porcentaje

	Paga IETU	No paga IETU	Total
Paga ISR	69.6%	18.5%	88.1%
No paga ISR	4.3%	7.6%	
<b>Total IETU</b>	<b>73.9%</b>		

Fuente: SHCP (2011: 99) con base en las declaraciones anuales de 2009.

Como se observa, el Impuesto Empresarial a Tasa Única incrementó el pago de las personas físicas puesto que 69.6 % pagaron el ISR calculado y el excedente del IETU. Ello en parte se debió a que este último se podía fiscalizar más fácilmente que el ISR.

En este sentido, Hacienda (2011: 99) afirmó lo siguiente: “el principal impacto del IETU fue aumentar el pago de las personas físicas que pagaban un nivel bajo de ISR debido a la dificultad de fiscalizarlos”.

Además, 4.3 % de los contribuyentes que no pagaron ISR, se vieron obligados a pagar IETU. Por tanto, este impuesto logró que 36 % de las personas físicas con actividad empresarial se incorporaran al sistema fiscal (SHCP, 2011: 99).

El informe oficial sostuvo que el IETU también logró aumentar la recaudación sin cobrarle a los mismos contribuyentes. Ello en razón de que incrementó los pagos de impuestos directos de aquellos que tributaban por debajo de la media de 0.48 % en 2006 a 1.44 % en 2009. Por el contrario, aminoró la carga fiscal de los que contribuían o ya pagaban ISR por arriba de la media de 4.6 % en 2006 a 4.08 % en 2009 (SHCP, 2011: 100).

Por tanto, el aumento de los ingresos tributarios totales se explicó por la recaudación que obtuvo el IETU y por la incidencia que tuvo en el crecimiento de la recaudación del ISR. Por lo que otro de los aportes del primero fue que fortaleció y estabilizó el sistema renta a pesar de la crisis financiera global. Sin embargo, el estudio de la SHCP no mencionó que la subida de los ingresos también se debió al alza de la tasa máxima del ISR. Y también omitió realizar un análisis que explicara las razones, aparte de la crisis, por las que el IETU no había cumplido con los objetivos de recaudación programados a tres años de su implementación. Y es que prácticamente sólo se refirió a la contribución que hizo en el incremento de la recaudación del sistema renta y del ISR, pero no de sus resultados recaudatorios propios.

Si bien un aspecto positivo del IETU fue que contribuyó a que una mayor proporción

de empresas participaran en la recaudación de impuestos directos, como las que se beneficiaban de los tratamientos preferenciales del ISR, a la vez fue nocivo en el sentido de que en comparación con las personas morales, fueron mucho más las personas físicas con actividad empresarial, incluidas las Mipymes que pertenecían a este sector de contribuyentes, las que pagaron tanto el ISR como el excedente del IETU, o sea, los dos impuestos, lo cual aumentó significativamente su carga tributaria y, peor aún, en un contexto de crisis económica. Aunque el informe indicó que ello se debió en parte a que pagaron poco ISR o no pagaron el nivel que les correspondía, también afirmó que la proporción de personas morales que no realizaron pagos de ISR era de 31 %, que es un porcentaje alto. Sin embargo, un mayor número de éstas pagaron sólo ISR, ello respecto a las personas físicas, por lo que muchas siguieron tributando bajo regímenes especiales ventajosos e inequitativos como el de consolidación fiscal; e ignoró el hecho de que ciertos grandes contribuyentes no pagaban la tasa efectiva de ISR que les correspondía.

Además, sobre las personas físicas, el informe sólo presentó datos de 2009 y no de años anteriores ni a nivel comparativo con el IMPAC y lo peor de todo es que no hizo mención del impacto en su liquidez mensual. Sólo se refirió a los flujos de efectivo positivos de las personas morales, específicamente de las empresas rentables, para justificar que podían ser gravados y causar IETU obligatoriamente a pagar en caso de que fueran mayores a la utilidad en devengado. Y si el gobierno quería combatir el problema de las Mipymes que eludían o rebajan su tributación o sus pagos de ISR o que reportaban menores entradas a las que efectivamente obtenían aprovechando los pagos en efectivo, hubiera buscado mejores alternativas de solución y no irse por la vía fácil y lesiva de gravar sus recursos indispensables como eran sus flujos de efectivo.

También se cuestiona el argumento de Hacienda de que el IETU repartió la carga tributaria entre los contribuyentes de forma más equitativa y repercutió más a los que no pagaban correctamente sus impuestos, mientras que benefició a los que sí lo hacían. Ello porque, como se vio anteriormente, el gravamen impactó de forma desigual a los sectores, lo que llevó a que empresas del transporte terrestre de

pasajeros, del autotransporte de carga, de hostería, hoteleras, constructoras, manufactureras y las Mipymes pagaran más impuestos que otras. Aunado a ello, la base de flujos de efectivo y la reducción de deducciones provocaron que incluso los negocios que cumplían debidamente con sus pagos de ISR, pagaran más impuestos.

### **5.5.2. Impacto en la inversión**

El informe de Hacienda sostuvo que el IETU repercutió favorablemente en la inversión privada de bienes duraderos como equipos, mobiliario, maquinaria, etcétera, pues durante el sexenio de Calderón las tasas de crecimiento de la inversión alcanzaron sus mejores niveles respecto a las del gobierno de Vicente Fox.

Asimismo, aseguró que si se hubiera mantenido el Impuesto al Activo (IMPAC)<sup>24</sup> se habría penalizado la inversión. Mientras que el IETU tenía el efecto inverso, pues a mayor inversión, menor era el impuesto a pagar. Y ello fomentó que las empresas realizaran proyectos de inversión, reduciendo a la vez su carga impositiva.

Por todo ello, el estudio defendió que era necesario que el ISR siguiera operando con un impuesto mínimo y complementario como era el IETU, puesto que éste contribuía a detener la erosión del sistema renta.

En fin, como era de esperarse, la SHCP elaboró un informe en el que sobre todo destacó las bondades del gravamen a tasa única, concluyendo que había cumplido con sus principales objetivos. Ello para justificar su mantenimiento o vigencia en el marco tributario, en lugar de haber realizado un informe que tomara en cuenta los

---

<sup>24</sup> Se recuerda que el IMPAC se creó en 1989 y era un tributo de control y complementario al ISR que gravaba los activos de las empresas, principalmente de aquellas que reportaban grandes pérdidas fiscales y que no pagaban ISR, y por ello tenían que cubrir por lo menos el pago mínimo del IMPAC. La aplicación de éste permitió reducir las tasas del ISR. A diferencia del IETU, el Impuesto al Activo tenía una tasa mínima de 1.25 y se podía recuperar cuando las compañías generaban utilidades en los siguientes ejercicios. Sin embargo, con el transcurrir de los años disminuyó su efectividad ya que su base se fue erosionando a causa de las reformas que le hicieron, como bajar su tasa, agregarle tratamientos especiales, aplicar deducciones adicionales, etc.; y también por las impugnaciones en su contra ante la SCJN. De hecho, ésta lo declaró inconstitucional por no respetar el principio de equidad, dado que no permitió la deducción de ciertas deudas. Esta resolución permitió reducir los créditos, pero al mismo tiempo provocó que los niveles de recaudación del impuesto bajaran y que éste se alejara cada vez más del fin para el que fue creado. Y ello llevó a que fuera remplazado por el IETU.

estudios y argumentos de especialistas fiscales e incluso de los contribuyentes afectados para que realmente se evaluara de forma imparcial los efectos y resultados del impuesto y así se determinara su validez y efectividad en el sistema fiscal. Y con la elaboración del estudio, también se pudo haber examinado o replanteado, basándose en una medición y un análisis más completo y objetivo de los efectos del tributo, la cuestión de si realmente era acorde con el marco constitucional.

Si bien la SHCP realizó varios análisis apoyados por modelos económicos y datos cuantitativos que sustentaron sus argumentos y demostraron los aspectos positivos del IETU, también obvió o no reconoció los defectos del mismo ni realizó un diagnóstico de sus problemas como tal para buscar solucionarlos. Antes bien, el estudio enfatizó que el IETU era un impuesto mínimo que recayó principalmente en los contribuyentes que no cumplían correctamente con sus obligaciones tributarias, cuando los hechos demostraron que no fue ni mínimo para muchas micro y pequeñas empresas ni neutral para los contribuyentes cumplidos. Además, no realizó un análisis serio y a fondo ni presentó datos concretos y fehacientes sobre el impacto que tuvo en sectores específicos que resultaron agraviados como las Mipymes que eran nuevas o las que tenían un capital reducido o los profesionistas por cuenta propia para así omitir u ocultar las consecuencias adversas que tuvo su aplicación.

## **5.6. LAS INICIATIVAS QUE PROPUSIERON LA DEROGACIÓN DEL IETU**

Debido a los efectos adversos del Impuesto Empresarial a Tasa Única que estaban resintiendo los contribuyentes, varios diputados y senadores de los partidos de oposición PRD, PT y MC e incluso de los partidos que aprobaron la reforma fiscal, PRI y PVEM, que integraron las LX y LXI Legislaturas, presentaron más de doce iniciativas que propusieron derogar la ley del referido impuesto.

Una de las iniciativas la presentó Dina Herrera Soto, del PRD, en cuya exposición de motivos se leía lo siguiente:

la Ley del... (IETU)... [es] un instrumento de destrucción de la capacidad de generación del flujo de efectivo en las unidades económicas... Su existencia demuestra el poder de los grandes poderes económicos que mantienen intocados sus privilegios fiscales... los contribuyentes de pequeña y mediana capacidad... dejaron de ser competencia para las grandes empresas con mejor capacidad administrativa y por lo tanto mayor control de mercado, lo cual desenmascara la hipócrita lucha contra los oligopolios... que se reparten o controlan los mercados de México con el contubernio fiscal de las autoridades de este país...

este tipo de políticas fiscales... va en detrimento del estímulo emprendedor de nuevos negocios que puedan mejorar la economía mexicana ya que asfixia a las existentes hasta su desaparición. Lo anterior podría ser considerado como una irresponsabilidad por parte del gobierno federal, en virtud de que se aleja del interés nacional al destruir la capacidad de generación de riqueza de las empresas nacionales que en su mayoría son Pymes, otorgando grandes privilegios... para las corporaciones a las que se les abre el paso con inversión pública y la entrega de nichos de explotación de recursos naturales, concesiones y firmas de convenios fiscales que les reduce las cargas fiscales... (Cámara de Diputados, 2012).

En 2013, el entonces perredista Ricardo Monreal presentó otra iniciativa en la que señaló que, además de derogar el IETU, se debía dismantelar los privilegios fiscales del ISR como eran el régimen de consolidación y el diferimiento o aplazamiento del pago del impuesto. Y es que todo ello hacía perder al fisco entre 12 mil y 16 mil millones de pesos al año.

Y afirmó que otra prueba de los privilegios era que, según el Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública de 2011, se les había devuelto a 20 grandes empresas 63 mil millones de pesos por conceptos de diferentes impuestos. Así, el desempeño eficaz de las autoridades se concentraba sólo en los grandes contribuyentes (Cámara de Diputados, 2013).

Al final, ninguna de las iniciativas fue valorada seriamente por las comisiones legislativas. Aunado a ello, en junio de 2011, Ernesto Cordero Arrollo, quien sustituyó a Agustín Carstens como titular de la SHCP, sostuvo frente a los representantes del CCE, Coparmex y Concamin que el IETU no desaparecería, dada la gran aportación que hacía junto con el ISR al erario y, por ende, si se eliminaba podía generarse un fuerte desequilibrio fiscal.

## **5.7. EL IMPACTO GENERAL DEL IDE**

### **5.7.1. Afectación a las Mipymes**

El Impuesto a los Depósitos en Efectivo también afectó los flujos de recursos de las micro, pequeñas y medianas empresas, principalmente las de los subsectores comercial y de servicios, es decir, las que vendían bienes o productos a mayoristas, minoristas y comisionistas o prestaban servicios, como cremerías, tiendas de abarrotes, panaderías, carnicerías, carpinterías, talleres de reparación, etcétera, cuyas operaciones eran preponderantemente en efectivo y que depositaban su dinero en cuentas bancarias para hacer pagos o reservar sus ingresos.

Ello porque los bancos les retenían el 2 % de los depósitos en efectivo que excedían la cantidad de 25 mil pesos al mes en las cuentas de las que eran titulares. Pero esto durante los dos primeros años de vigencia del gravamen. Y es que el 5 de noviembre de 2009 se aprobó la reforma fiscal para el año 2010, la cual modificó algunos aspectos de la Ley del IDE como el aumento de su tasa a 3 % y la reducción del límite de los depósitos exentos mensuales a 15 mil pesos. Estos cambios entraron en vigor el 1 de enero de 2010. Del mismo modo, se eliminó la exención de los depósitos en efectivo para el pago de créditos contratados con instituciones financieras. Cambio que aplicó a partir del 1 de julio de 2010.

Aunque el gobierno afirmó que las adecuaciones a la LIDE se hicieron para fortalecer el combate a la informalidad, lo cierto es que el descenso de la recaudación del gravamen que se observó desde 2009 fue lo que motivó dichas modificaciones.

Cabe mencionar que los bancos estaban obligados a identificar los depósitos, retener el monto gravado, entregar las constancias de retención y enterar el impuesto al SAT. Por cierto, a muchos de los cuentahabientes a quienes se les retuvo el IDE les llegó por correo una carta invitación para que se regularizaran en el pago del ISR.

La cuestión con el IDE era que no se trataba exactamente de un impuesto directo que gravara la renta ni uno indirecto que gravara el consumo, sino uno que impactaba el dinero circulante o líquido de las personas físicas y las empresas.

Además, no distinguía entre capital de trabajo, venta o utilidad (Hernández, 2009: 44). Y otra cosa a destacar es que exento del pago a los depósitos realizados mediante transferencias electrónicas y cheques.

El IDE efectivamente pagado se podía recuperar de forma mensual o anual ya que era 100 % acreditable contra los pagos del ISR propio y el retenido a terceros, el remanente se podía compensar contra los pagos provisionales del IETU y del IVA a cargo o agotarlo en los siguientes ejercicios y si existía un saldo a favor se podía solicitar la devolución ante el SAT.

Por tanto, para poder recuperar el gravamen, las personas debían enterar el ISR y otras contribuciones federales y hacer su respectiva declaración anual y, en su caso, pagarle a un contador público para que tramitara el reintegro del saldo a favor; o bien, si no eran sujetas al pago de impuestos, debían inscribirse en el RFC o tener en orden sus datos. Y es que además la recuperación del tributo no era sencilla ni rápida y podía retrasarse más de lo previsto.

De esta forma, al retener una parte de los ingresos en efectivo o las utilidades de las Mipymes y por la tardanza que podía conllevar su recuperación, el IDE provocó que tuvieran problemas con su liquidez mensual pues disminuyó su saldo de efectivo.

Esta afectación económica que les causó sólo por realizar sus ventas en efectivo o con moneda de curso corriente, les quitó opciones para enfrentar los gastos requeridos para su funcionamiento, así como sus pagos y deudas en el corto plazo. Sobre este particular, perjudicó a los negocios que hacían depósitos para pagar a sus proveedores pues gravó cantidades que no necesariamente eran utilidad y sin importar que fueran recursos comprometidos o fondos de maniobra. Y a ello se le agregó que tenían que calcular y pagar el IETU y el IVA también sobre sus de flujos

de efectivo, todo lo cual terminó por dañar sus finanzas y dificultar su administración.

En este tenor, las Mipymes tuvieron que cubrir costos adicionales como el pago al contador público y la contratación de servicios bancarios para efectuar y aceptar pagos con tarjetas de crédito o débito o por transferencias electrónicas para que sustituyeran a los pagos hechos vía depósitos en efectivo, planear y controlar sus flujos de caja y depósitos en efectivo para pagar en tiempo y forma a sus proveedores y para gestionar mejor sus gastos, y distribuir sus depósitos en cuentas de diferentes bancos para tener un mayor monto de dinero exento y disponible.

En esta vertiente, Hernández (2009: 38-60) presentó un caso práctico que mostró de forma clara y concreta el impacto que tuvo el IDE en una persona física con actividad empresarial en los ejercicios 2008 y 2009, así como la estimación del que tuvo con los cambios derivados de la reforma fiscal 2010. El negocio que analizó se llamaba Comunicaciones Móviles de Zacatecas, el cual vendía y distribuía tiempo aire para celulares y ofrecía teléfonos móviles de mediana gama y accesorios para éstos. Obtenía sus ingresos a través de su propio punto de venta, así como vendiendo tiempo aire a más de cien pequeños negocios; y todas sus ventas eran en efectivo. La empresa estaba legalmente constituida y pagaba sus impuestos (ISR, IETU e IVA) con normalidad.

Pues bien, el propietario reunía sus ingresos y los depositaba en su cuenta bancaria para hacer la compra de tiempo aire a su proveedor. Una vez realizada la compra, se la revendía a sus propios clientes y la abonaba a los pequeños comercios con su respectiva comisión.

En el cuadro 5.8 se muestran los depósitos en efectivo que realizó desde que entró en vigor el IDE, en julio de 2008, hasta diciembre del mismo año, así como el impuesto causado.

Los montos de las retenciones del impuesto fueron acreditados y compensados contra los pagos provisionales mensuales del ISR y del IVA, tal y como se muestra en el cuadro 5.9.

**CUADRO 5.8. IDE RECAUDADO DE JULIO A DICIEMBRE DE 2008**

	<b>Concepto</b>	<b>JUL</b>	<b>AGO</b>	<b>SEP</b>	<b>OCT</b>	<b>NOV</b>	<b>DIC</b>
	Depósitos en Efectivo	638,290	651,329	642,542	653,978	734,295	1,894,929
(-)	Depósitos Exentos	25,000	25,000	25,000	25,000	25,000	25,000
(=)	Depósitos Gravados	613,290	626,329	617,542	628,978	709,295	1,869,929
(x)	Tasa	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%
(=)	IDE del Periodo	12,266	12,527	12,351	12,580	14,186	37,399

Fuente: Hernández (2009: 40).

**CUADRO 5.9. APLICACIÓN DEL IDE EN LOS PAGOS PROVISIONALES 2008**

	<b>Concepto</b>	<b>JUL</b>	<b>AGO</b>	<b>SEP</b>	<b>OCT</b>	<b>NOV</b>	<b>DIC</b>
	IDE recaudado	12,266	12,527	12,351	12,580	14,186	37,399
(-)	IDE Acreditado contra ISR propio	5,613	3,861	3,802	3,876	4,306	10,689
(=)	Remanente	6,653	8,665	8,549	8,704	9,880	26,710
(-)	IDE Compensado contra IVA	3,007	3,073	3,026	3,084	3,427	8,506
(=)	Remanente	3,645	5,592	5,523	5,619	6,453	18,204
	Remanente Acumulado	3,645	9,238	14,761	20,380	26,833	45,037

Fuente: Hernández (2009: 43).

Como se observa, el IDE fue acreditado contra el ISR propio y el remanente fue compensando contra el IVA. Cabe decir que no se acreditó contra el ISR retenido a

terceros ya que el negocio era atendido sólo por el propietario, o sea, no tenía trabajadores a su cargo; ni tampoco se descontó el IETU dado que resultó menor que el ISR, por lo que sólo se pagó este último. Se destaca que en cinco de los seis meses el monto del IDE recaudado fue tres veces mayor al monto que se pagó de ISR propio. Y al final del ejercicio el remanente acumulado ascendió a 45,037 pesos.

El propietario decidió solicitar la devolución anual del remanente ante el SAT. Para ello, tuvo que contratar los servicios de un contador público, quien le cobró 15,000 pesos para hacer el dictamen más 6,025 pesos por la declaratoria de devolución. Si hubiera solicitado dicho trámite de forma mensual, le habría salido demasiado caro. Pero aun así el costo adicional que pagó implicó una recuperación parcial y no total del saldo retenido.

Así pues, los ingresos o la utilidad del negocio estuvieron detenidos en las arcas de la Tesorería de la Federación durante todo el ejercicio y recuperar el remanente costó 21,025 pesos. Y es que en el primer año de aplicación del tributo el negocio en cuestión y muchos otros contribuyentes desconocieron sus aspectos y cómo funcionaba, por lo que no realizaron una planeación económica-financiera que aminorara los efectos sobre su liquidez (Hernández, 2009: 44-45).

Ahora bien, para enfrentar el ejercicio 2009, el dueño decidió abrir otras dos cuentas con bancos distintos a fin de repartir su dinero en un total de tres cuentas y así, en lugar de contar con 25,000 pesos de depósitos exentos, contó con 75,000 pesos. Asimismo, solicitó al banco un préstamo de 400,000 pesos. Con este monto pudo adquirir el tiempo aire de forma anticipada para que las compras con su proveedor ya no se vieron afectadas por su falta de liquidez, y ello le permitió abonar oportunamente el producto a los pequeños comercios. Adicionalmente, guardó reservas de dinero en cada una de sus cuentas para que en el momento en que se retuviera el IDE, no se afectaran sus operaciones. En este tenor, los cuadros 5.10 y 5.11 muestran el cálculo del IDE y el importe mensual que le retuvieron en 2009.

Como se aprecia, gracias a las medidas aplicadas por el dueño, como hacer los depósitos en tres cuentas y la utilización de una línea de crédito cuyo pago estaba

exento y por tanto se podía descontar, el IDE retenido de enero a junio estuvo por debajo de 10,300 pesos y los montos de julio, agosto y diciembre fueron menores respecto a los del año anterior.

**CUADRO 5.10. IDE RECAUDADO DE ENERO A JUNIO DE 2009**

	CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN
	Depósitos en Efectivo	834,967	825,922	893,503	901,862	968,618	987,329
(-)	Pago de Créditos	400,000	400,000	400,000	400,000	400,000	400,000
(-)	Depósitos Exentos	75,000	75,000	75,000	75,000	75,000	75,000
(=)	Depósitos Gravados	359,967	350,922	418,503	426,862	493,618	512,329
(x)	Tasa	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%
(=)	IDE del Periodo	7,199	7,018	8,370	8,537	9,872	10,247

Fuente: Hernández (2009: 46).

**CUADRO 5.11. IDE RECAUDADO DE JULIO A DICIEMBRE DE 2009**

	CONCEPTO	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
	Depósitos en Efectivo	975,303	1,082,586	1,201,671	1,333,855	1,480,579	1,643,442
(-)	Pago de Créditos	400,000	400,000	400,000	400,000	400,000	400,000
(-)	Depósitos Exentos	75,000	75,000	75,000	75,000	75,000	75,000
(=)	Depósitos Gravados	500,303	607,586	726,671	858,855	1,005,579	1,168,442
(x)	Tasa	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%	2.0%
(=)	IDE del Periodo	10,006	12,152	14,533	17,177	20,112	23,369

Fuente: Hernández (2009: 47).

El IDE efectivamente pagado fue agotado en los pagos provisionales. Ello significó que el impuesto se acreditó y compensó contra los gravámenes federales, y por

ende no fue necesario gastar en un trámite de devolución (ver cuadros 5.12 y 5.13).

Aunque el crédito implicó pagar intereses y la apertura de otras cuentas precisó reservar o mantener una cantidad de dinero, estos montos fueron bajos en comparación con lo que se hubiera pagado de IDE sin la implementación de las medidas.

**CUADRO 5.12. APLICACIÓN DEL IDE EN LOS PAGOS PROVISIONALES  
ENERO A JUNIO 2009**

	CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN
	IDE Recaudado	7,199	7,018	8,370	8,537	9,872	10,247
(-)	IDE Acreditado contra ISR propio	5,631	7,018	8,370	8,537	9,872	10,247
(=)	Remanente	1,569	-	-	-	-	-
(-)	IDE Compensado contra IVA	1,560	-	-	-	-	-
(=)	Remanente	-	-	-	-	-	-
	Remanente Acumulado	-	-	-	-	-	-

Fuente: Hernández (2009: 50-51).

**CUADRO 5.13. APLICACIÓN DEL IDE EN LOS PAGOS PROVISIONALES  
JULIO A DICIEMBRE 2009**

	CONCEPTO	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
	IDE Recaudado	10,006	12,152	14,533	17,177	20,112	23,369
(-)	IDE Acreditado contra ISR propio	10,006	11,659	12,941	14,365	15,945	17,699
(=)	Remanente	-	439	1,592	2,813	4,167	5,670

(-)	IDE Compensado contra IVA	-	-	-	-	-	-
(=)	Remanente	-	-	-	-	-	-
	Remanente Acumulado	-	-	-	-	-	-

Fuente: Hernández (2009: 50-51).

Sin embargo, las modificaciones que se hicieron al gravamen y que surtieron efecto a partir de 2010, como el alza de la tasa, la bajada del monto de los depósitos exentos y la eliminación de la exención de los depósitos con motivo del pago de créditos, sin duda volvieron a impactar en las finanzas del negocio.

Para conocer estos efectos, Hernández (2009) utilizó los datos de 2009 para calcular el IDE recaudado y la aplicación del mismo en los pagos de los otros impuestos. Así, los cuadros 5.14 y 5.15 muestran el IDE retenido correspondiente al ejercicio fiscal 2010.

**CUADRO 5.14. IDE RECAUDADO DE ENERO A JUNIO 2010**

	CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN
	Depósitos en Efectivo	834,967	825,922	893,503	901,862	968,618	987,329
(-)	Pago de Créditos	400,000	400,000	400,000	400,000	400,000	400,000
(-)	Depósitos Exentos	45,000	45,000	45,000	45,000	45,000	45,000
(=)	Depósitos Gravados	389,967	380,922	448,503	456,862	523,618	542,329
(x)	Tasa	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%
(=)	IDE del Periodo	11,699	11,428	13,455	13,706	15,709	16,270

Fuente: Hernández (2009: 53).

**CUADRO 5.15. IDE RECAUDADO DE JULIO A DICIEMBRE 2010**

	CONCEPTO	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
	Depósitos en Efectivo	975,303	1,082,586	1,201,671	1,333,855	1,480,579	1,643,442
(-)	Depósitos Exentos	45,000	45,000	45,000	45,000	45,000	45,000
(=)	Depósitos Gravados	930,303	1,037,586	1,156,671	1,288,855	1,435,579	1,598,442
(x)	Tasa	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%
(=)	IDE del Periodo	27,909	31,128	34,700	38,666	43,067	47,953

Fuente: Hernández (2009: 54).

Se observa que en cada una de las tres cuentas los depósitos exentos bajaron a 15,000 pesos, sumando en total 45,000 pesos, cuando antes eran 75,000 pesos. Y junto con la subida de la tasa generó que en el primer semestre de 2010 el IDE recaudado fuera mayor al del año previo; aunque tuvo un nivel similar al de 2008. El cambio drástico se dio de julio a diciembre de 2010 puesto que al quitarse la exención del pago de créditos (que aplicó a partir del 1 de julio de dicho año), se elevó demasiado el importe mensual del gravamen. De esta forma, el préstamo se volvió contraproducente pues además de que generó intereses, causó IDE.

Los cuadros 5.16 y 5.17 muestran la aplicación del IDE en los pagos provisionales de 2010. Como se ve, en los primeros seis meses se descontaron estos pagos y no quedó saldo a favor.

**CUADRO 5.16. APLICACIÓN DEL IDE EN LOS PAGOS PROVISIONALES ENERO A JUNIO 2010**

	CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN
	IDE Recaudado	11,699	11,428	13,455	13,706	15,709	16,270

(-)	IDE Acreditado contra ISR propio	8,810	6,675	10,310	10,406	11,176	11,392
(=)	Remanente	2,889	4,753	3,145	3,300	4,532	4,878
(-)	IDE Compensado contra IVA	2,889	4,753	3,145	3,300	4,532	4,878
(=)	Remanente	-	-	-	-	-	-
	Remanente Acumulado	-	-	-	-	-	-

\*El ISR y el IVA se calcularon conforme a las tasas que se establecieron en la reforma fiscal 2010.

Fuente: Hernández (2009: 57-58).

#### CUADRO 5.17. APLICACIÓN DEL IDE EN LOS PAGOS PROVISIONALES JULIO A DICIEMBRE 2010

	CONCEPTO	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
	IDE Recaudado	27,909	31,128	34,700	38,666	43,067	47,953
(-)	IDE Acreditado contra ISR propio	11,523	12,491	13,865	15,391	17,084	18,963
(=)	Remanente	16,656	18,636	20,835	23,275	25,984	28,990
(-)	IDE Compensado contra IVA	6,002	6,662	7,395	8,208	9,111	10,113
(=)	Remanente	10,654	11,974	13,440	15,067	16,873	18,887
	Remanente Acumulado	10,654	22,628	36,068	51,134	68,007	86,884

\*El ISR y el IVA se calcularon conforme a las tasas que se establecieron en la reforma fiscal 2010.

Fuente: Hernández (2009: 57-58).

Mientras que de julio a diciembre se tuvo un remanente alto. Así, al final del ejercicio el monto acumulado ascendió a 86,884 pesos, que equivalió a 31 % de la utilidad

de la empresa (Hernández, 2009: 60).

Ante esta situación, el propietario tenía dos opciones: 1) acreditar y compensar el remanente en los siguientes ejercicios hasta agotarlo y 2) pagarle a un contador para que solicitara la devolución anual, aunque le cobrara más que en 2008. No obstante, en ambos casos, la devolución del impuesto podía tardar más de un año. Y este remanente retenido en la tesorería del gobierno mientras se recuperaba era dinero que el negocio necesitaba para su operación.

Así que esta afectación a su capital de trabajo, obligó al propietario a aplicar nuevas acciones para enfrentar a tiempo sus obligaciones con terceros y para evitar poner en riesgo la supervivencia de su negocio como eran extremar los controles de sus depósitos en efectivo y empezar a utilizar otras formas de pago (Hernández, 2009: 60).

En suma, las empresas, cuyas utilidades eran gravadas por el ISR, sus insumos y adquisiciones por el IVA y el IEPS y que además enteraban otros impuestos locales, tuvieron que soportar una mayor carga fiscal pero esta vez sobre sus flujos de efectivo con los pagos provisionales del IETU y las retenciones del IDE. Y estos pagos mensuales fueron un desembolso o egreso importante que mermó dichos flujos y por ende les dificultó que pudieran hacerse cargo íntegramente de sus obligaciones y erogaciones ordinarias.

Si bien Hacienda devolvía el IDE pagado a los negocios que ya tributaban ISR e IETU, los procedimientos de recuperación del mismo, es decir, el acreditamiento, la compensación y la devolución eran trámites que requerían un periodo de espera y cubrir costos extras; y todo ello fue en detrimento de la liquidez de la empresa. Y los pequeños establecimientos que no pudieron pagar dichos costos, no recuperaron el impuesto, y ello los llevó a que dejaran de depositar en sus cuentas cierto monto de sus ingresos para no rebasar el límite de recursos exentos o que abrieran otras cuentas, asumiendo también los costos que conllevaba, o simplemente dejaron de utilizar este servicio financiero.

Así pues, en vez de combatir el comercio informal y otras formas de evasión fiscal, el IDE lesionó a los contribuyentes inscritos en el RFC y que cumplían con su tributación y encima le añadió más complejidad al sistema impositivo. En este tenor, Hernández (2009: 77-78) afirmó lo siguiente:

Esta situación lejos de incentivar al contribuyente, puede ocasionar que se sigan creando esquemas sofisticados para evadir el pago de contribuciones ya que aunque la ley prevé su recuperación, esta es muy complicada e incluso costosa, pareciera que lo que la autoridad fiscal quiere es no devolver un solo peso por este impuesto, aun y cuando no seas un evasor fiscal... Las autoridades... deberían de tomar en cuenta que si quieren que este impuesto funcione, se deben establecer esquemas más sencillos para su recuperación, ya que en vez de fomentar el pago voluntario de impuestos, ocasionará que la evasión fiscal crezca aún más... Se debe hacer un replanteamiento para que esta Ley... logre su objetivo principal que es acabar con la informalidad y no con la formalidad.

### **5.7.2. El IDE no disminuyó la informalidad**

El Impuesto a los Depósitos en Efectivo se creó como una medida contra la informalidad cuyo objetivo era gravar los ingresos de las personas que no estaban incorporadas al padrón de contribuyentes. Sin embargo, a quienes realmente afectó fue a las empresas y a las personas físicas que ya estaban registradas ante la Hacienda Pública y pagaban impuestos; mientras que el impacto sobre las que se encontraban en el sector informal fue bastante mínimo.

A este respecto, el estado de ingresos de la Cuenta Pública 2009 reportó que los recursos totales que obtuvo el IDE en ese año fueron del orden de 47 millones 130 mil 189 pesos. Este monto fue revisado por la Auditoría Superior de la Federación, quien detectó que el 86.3 por ciento de éste provino de las personas morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, 13.3 por ciento de las personas físicas también registradas y tan sólo 0.04 por ciento de las personas físicas sin RFC. Aunque es importante indicar que de la recaudación total se descontaron 23 millones de pesos que se regresaron a los contribuyentes que acreditaron IDE contra ISR, así como 6 millones de pesos por devoluciones de saldos a favor. Recursos de los cuales el SAT evidentemente comprobó su origen. Así, al final el

fisco se quedó sólo con 18 millones 130 mil 189 pesos (Moreno, 2012).

Por tanto, los ingresos que recaudó el IDE fueron pagados por las personas que formaban parte de la economía formal. Así que el tributo estuvo muy lejos de disminuir la informalidad. Más bien, se constituyó como un mecanismo de control y regulador de las entradas de efectivo a las instituciones del sistema bancario que provinieron mayormente de los sujetos registrados que de los que no lo estaban.

Otro dato que demostró que fue una medida tibia e infructuosa contra el comercio informal fue que el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) reportó que en 2009 había 12 millones de personas en la informalidad y en 2011 creció a 14 millones, lo que se tradujo en un aumento de la evasión fiscal en este sector (Senado de la República, 2011).

Cabe mencionar, tal y como se vio en el capítulo dos, que algunos estudios han argumentado que, si se gravaran con un impuesto directo como el ISR los ingresos del sector informal, el potencial recaudatorio sería bajo, pues equivaldría sólo a 0.42 por ciento del PIB. Ello se explica por los ingresos relativamente bajos que obtienen los comerciantes y trabajadores informales que, aunado a los subsidios fiscales aplicados a las rentas inferiores, implicaría que más que contribuir a la recaudación, generarían un costo a los gastos fiscales del gobierno.

De esta forma, poco menos del 20 % de la economía informal sería una fuente potencial de recursos, mientras que la formalización costaría al fisco 0.1 por ciento del PIB (Flores y Valero, 2007: 142-143).

## **5.8. LA SCJN VALIDA LA CONSTITUCIONALIDAD DEL IDE Y LOS CUESTIONAMIENTOS A SU RESOLUCIÓN**

En febrero de 2011 y mayo de 2013 la Suprema Corte de Justicia de la Nación avaló la constitucionalidad de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo al determinar que no era contraria a los principios de proporcionalidad y equidad establecidos en la norma suprema. Ello tras negar los amparos que los contribuyentes promovieron en contra del tributo.

Los principales argumentos de dicha instancia fueron que el IDE era proporcional debido a que impactaba una efectiva manifestación de riqueza por parte de las personas que era el dinero que depositaban en las cuentas bancarias a su nombre. Y esta operación revelaba una capacidad contributiva que sólo era utilizada para garantizar que efectivamente pagaran el ISR. En este tenor, Olga Sánchez Cordero, quien fue una de las ponentes de las sesiones, indicó que ese dinero constituía sólo una parte del patrimonio total del contribuyente, por lo que no había una privación definitiva de tal patrimonio para soportar los gastos públicos.

Aunado a ello, los Ministros adujeron que el tributo permitía alcanzar dos fines constitucionalmente válidos que eran, por una parte, identificar a los sujetos que no estaban inscritos en el padrón de contribuyentes, a los cuales se obligaba a tributar cuando menos un 3 por ciento de los ingresos que depositaban y, por otra, propiciar a que los que ya estaban inscritos declararan la totalidad de sus ingresos para el pago del ISR.

Sin embargo, tales afirmaciones fueron cuestionables puesto que efectuar un depósito bancario mensual superior a 15 mil pesos no implicaba una manifestación de riqueza sólo por el hecho de que la operación se hiciera con dinero en efectivo. Además de que el resultado fiscal o, mejor dicho, los depósitos gravados no reflejaban la capacidad contributiva de los sujetos.

En este tenor, los especialistas en la materia aseveraron que la Ley del IDE no contenía un parámetro lógico-jurídico que otorgara certeza o estimara que depositar en efectivo era indicativo de riqueza, o bien que depositar una cantidad mayor a la exenta se hacía con fines de evasión pues no necesariamente era sospechoso no estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes y hacer depósitos en efectivo. Y otro problema era que la base gravable no demostraba de manera clara, fehaciente y objetiva la verdadera capacidad contributiva de las personas. Por esos motivos, el IDE no cumplía con el requisito de proporcionalidad tributaria (Muñoz, 2013: 73-74).

Ahora bien, también se golpeó a las personas que no estaban inscritas en el RFC

debido a que no obtenían ingresos derivados de alguna actividad económica que causara ISR y que hacían o recibían depósitos en efectivo de recursos de procedencia personal no susceptibles del pago de dicho impuesto. Por ejemplo, las organizaciones sin fines de lucro de asistencia social o defensa de derechos que recibían depósitos en efectivo de recursos que ya habían sido declarados por otros y las personas de la tercera edad, estudiantes, amas de casa, madres solteras, etcétera, que recibían apoyos económicos o remesas por parte de familiares, que habían ingresado su dinero en una cuenta corriente o de ahorro o que les depositaron un préstamo. Y para poder recuperar el impuesto pagado se vieron obligadas a acudir al SAT, dar de alta o modificar sus datos y realizar un dificultoso y tardado trámite de devolución. Del mismo modo, los trabajadores por cuenta ajena tuvieron que hacer personalmente su declaración anual de ISR para que pudieran acreditarlo contra el IDE. Así que tales personas no daban crédito de que sólo por el hecho de depositar dinero en efectivo mayor a 15 mil pesos estuvieran obligadas a pagar un impuesto, incluso por fondos que no eran objeto del Impuesto Sobre la Renta, afectando con ello también a las que lo recibían.

Con relación a ello, Muñoz (2013: 72-73) aseveró lo siguiente:

estableciéndole además un menoscabo patrimonial sin ninguna clase de sustento jurídico en el caso de ingresos no susceptibles de ISR o exentos... inclusive no existen elementos objetivos al momento de realizar el depósito de que sea un ingreso como tal... aunado a lo anterior... si una persona jurídica o física deposita grandes cantidades de dinero en efectivo no necesariamente le implica una ganancia en iguales proporciones.

Otro principio constitucional vulnerado por la Ley del IDE fue la equidad en razón de que sólo gravó los depósitos en efectivo, mientras que exceptuó del pago a los depósitos hechos vía transferencias electrónicas y cheques.

En este tenor, los quejosos alegaron ante el pleno de la Corte que no existía diferencia entre los tres depósitos, por lo que la norma fiscal no debía dar un tratamiento desigual. Pero para los Ministros Guillermo Ortiz Mayagoitia y Margarita Luna Ramos sí había tal diferencia, la cual radicaba en que las operaciones con transferencias y cheques contaban con elementos que permitían conocer el origen

de los recursos, dado que provenían de otras cuentas, y ello significaba que de tales cantidades ya se habían pagado los impuestos correspondientes, o bien que no estaban sujetas al pago de los mismos; mientras que en el caso de los depósitos en efectivo se desconocía la procedencia del dinero, lo que suponía que provenían de una actividad susceptible de gravarse o causar impuestos y por tal motivo se les debía imponer o cobrar la tasa mínima del IDE. Además, a diferencia de los otros, los depósitos en efectivo se gravaban también con el fin de frenar la evasión fiscal.

En contraposición, los especialistas arguyeron que no se garantizaba o no se tenía certeza de que los depósitos vía transferencias o cheques se hacían con fondos que habían sido declarados para efectos del ISR o que eran susceptibles de gravarse. Y para poder verificarlo, la autoridad fiscal debía ejercer sus facultades de comprobación, al igual que en el caso de los depósitos en efectivo. Por lo que no había justificación, en términos jurídicos, para que se diera ese tratamiento distinto (Muñoz, 2013).

Por tanto, si se consideraba a dos individuos que realizaban la misma actividad y obtenían los mismos ingresos, uno que efectuaba depósitos en efectivo y otro que hacía transferencias, el hecho de que sólo al primero se le cobrara el impuesto de 3 %, hacía que el gravamen fuera inequitativo.

Y otro aspecto del IDE que evidenciaba que vulneraba el principio de equidad era que daba un trato desigual a una persona que depositaba, por ejemplo, 45 mil pesos en una sola cuenta bancaria a aquella otra que depositaba la misma cantidad, pero repartida en tres cuentas de diferentes bancos sin exceder en cada una 15 mil pesos, cobrándose el impuesto sólo a la primera. Ello a pesar de que ambas se encontraban en una misma situación jurídica o en circunstancias similares. Argumentos que fueron desechados por la Corte, pues al final ratificó la legalidad del tributo.

## **5.9. LA FUNCIÓN FISCALIZADORA DEL IDE**

En 2011 la SHCP reconoció que la recaudación del IDE se había reducido de forma

significativa a causa de los acreditamientos y devoluciones del impuesto. Por ello y a manera de justificar la vigencia del tributo, sostuvo que el cometido principal del IDE no era fortalecer la recaudación, sino fortalecer la fiscalización. Ello en virtud de que le había proporcionado al SAT la información y datos que le permitió:

generar más de 53 mil propuestas de fiscalización a contribuyentes que realizaron actividades económicas por las que no declararon ingresos, o lo hicieron incorrectamente; la corrección de los RFC de 384,610 contribuyentes y la inscripción de 12,928 contribuyentes en 2009 y de 108,924 durante 2010; se reactivaron 24,009 contribuyentes con suspensión de actividades en 2010... y... obtener recaudación secundaria por 415 millones de pesos a partir de 6,236 revisiones concluidas (SCHP: 2011: 44).

No obstante, si el cometido primordial del tributo era fiscalizar y no recaudar, entonces no hubiera sido necesario que en 2010 se aumentara su tasa, se redujera el límite de depósitos exentos y se eliminara la exención a los créditos; es decir, no habría agraviado a tantas personas físicas y Mipymes a causa de tales cambios.

A pesar de su labor fiscalizadora, el IDE no logró disminuir las operaciones económicas del sector informal, el cual había sido su objetivo inicial y por el cual se había creado, por ello Hacienda no brindó datos sobre los efectos que tuvo en ese sector. Además, la fiscalización se aplicó prácticamente a los contribuyentes que ya estaban registrados y pagaban impuestos directos y a las personas físicas a las que no les correspondía pagar los mismos pero que aun así tuvieron que registrarse.

## CONCLUSIONES

El 13 y 14 de septiembre de 2007 la coalición integrada por el PAN, PRI, PVEM y PANAL aprobaron en el Congreso de la Unión la Reforma Fiscal para el año 2008 que presentó el entonces Presidente de la República Felipe Calderón Hinojosa. Dicha reforma consistió fundamentalmente en la creación y establecimiento de las leyes Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) e Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE).

Las causas que impulsaron la presentación de la reforma fiscal 2008 fueron la necesidad de aumentar la recaudación tributaria y enfrentar las deficiencias y los problemas estructurales graves y arraigados que presentaba el sistema fiscal. Entre éstos se encontraban los altos niveles de elusión y evasión del pago del Impuesto Sobre la Renta, los regímenes especiales y los privilegios fiscales del mismo, la economía informal y la dependencia hacia los ingresos provenientes de la renta de Petróleos Mexicanos.

Ahora bien, las tesis y razones políticas que explicaron la aprobación de la reforma fueron las siguientes: para poder aprobar su paquete de iniciativas fiscales, Calderón y el PAN buscaron el apoyo del PRI, a quien identificaron como un aliado potencial y jugador clave no sólo por su cercanía ideológica y política compartida de intercambiar favores sino también porque ostentaba los escaños suficientes para alcanzar la mayoría legislativa. Además, el PRI estaba debilitado políticamente, tras su mala racha electoral, por lo que buscaba reposicionarse como partido fuerte, colaborando y negociando con el gobierno en turno, en lugar de erigirse como una verdadera fuerza de oposición. Debido a ello y a que establecieron una negociación de suma positiva (ganar-ganar) que les permitió obtener beneficios mutuos y de grupo, el PAN, PRI y los partidos pequeños PVEM y Nueva Alianza lograron construir una coalición dominante.

La deliberación de la reforma fiscal fue abierta, libre y racional. Pero la fase determinante que fue la negociación fue cerrada o poco incluyente pues fue baja la proporción de actores que participaron o tomaron parte. Por lo tanto, los acuerdos finales se construyeron y pactaron entre las cúpulas de la SHCP, el PAN y el PRI.

Es decir, actores como Gustavo Madero, Estefan Chidiac y Francisco Labastida, que encabezaban las comisiones de Hacienda y de Energía, Santiago Creel, Héctor Larios, Manlio Beltrones y Emilio Gamboa, que eran coordinadores parlamentarios, Beatriz Paredes, quien era la dirigente nacional del PRI, y Agustín Carstens, que era titular de la SHCP fueron los que tomaron las decisiones importantes y concretaron los convenios sobre el contenido de la reforma que se aprobó en los plenos. Además de que persuadieron y dictaron el sentido del voto a los integrantes de sus bancadas. De este modo, las preferencias individuales y las elecciones propias de la mayoría de los legisladores fueron influidas o supeditadas a las decisiones y avenencias tomadas por los altos mandos de sus partidos y líderes congresistas. El gravamen de 5.5% a la gasolina y al diésel fue un caso que demostró que la toma de decisiones de los legisladores no es totalmente libre y está sujeta al mandato de su partido. Y es que aunque expresaron su rechazo a la propuesta, ello no fue congruente con su elección final y terminaron acatando la decisión de sus superiores políticos de votarla a favor.

Los acuerdos sobre la reforma fiscal se alcanzaron cuando la SHCP y el PAN aceptaron las condiciones del PRI, incorporaron sus propuestas de modificación al IETU y al IDE, cedieron a su demanda de reducir el gasto corriente federal y le otorgaron concesiones e incentivos como la transferencia de mayores participaciones, aportaciones y otros fondos a los estados que gobernaba. Otro factor importante que concretó la alianza política de dichos partidos y la concertación de la reforma fue que aplicaron mecanismos de intercambio de propuestas. En este tenor, una de las condiciones que puso el PRI para que votara a favor de la reforma hacendaria fue que se aprobaran de manera paralela un nuevo régimen fiscal de Pemex y una propuesta de reforma en materia electoral, mismas que había elaborado y presentado en alianza con el FAP. Del mismo modo, el PAN aceptó bajar la tasa del IETU a cambio de que el PRI votara a favor el gravamen adicional a las gasolinas. Todas estas iniciativas finalmente se aprobaron en los plenos del Congreso.

Así pues, la coalición PAN–PRI logró intercambios y convenios de tipo ganar-ganar,

pues fue alto el nivel de satisfacción de sus objetivos e intereses, y obtuvo beneficios frente a los que no formaron parte de la coalición, consiguiendo una negociación efectiva, aunque las decisiones no contaran con la aprobación y el consenso de todos los actores. Así, éstos fueron los ganadores, pues el primero logró aprobar su reforma fiscal sin modificaciones sustanciales y el PRI consiguió incluir sus enmiendas y obtener ventajas presupuestales. En contraposición, el FAP no pudo constituirse como una fuerza bloqueadora de la reforma. Más bien se involucró en un juego de suma cero con el PAN (ganar-perder). Y es que el entonces partido en el poder buscó prioritariamente llegar a tratos de tipo político con sus aliados en el Congreso con el fin de “mayoritear” o sumar los votos necesarios a favor de la reforma. Por lo que en la negociación sólo se incorporaron las demandas e intereses de las fuerzas políticas que integraron la coalición dominante, del Consejo Coordinador Empresarial y de las organizaciones sociales que cabildaron con efectividad. Mientras que los argumentos y propuestas de otros sectores y del FAP quedaron fuera o no se incluyeron.

Por tanto, la negociación no sólo tuvo un bajo nivel de inclusión, sino que también se vio influida por factores como las relaciones de poder y jerarquía, la lealtad u observancia al mando, etc. Es así que las decisiones fueron tomadas por un pequeño grupo de cúpula y las respaldaron sus integrantes partidistas, quienes prefirieron seguir la línea dictada por sus líderes. Y su toma de decisiones fue incrementalista en razón de que adoptaron las alternativas y decisiones más aceptables y satisfactorias para su coalición legislativa y no las más eficaces y beneficiosas frente al status quo, introduciendo cambios insuficientes a las políticas establecidas. Y en lugar del estudio y evaluación profesional de las iniciativas, la prueba práctica de que su resolución fue racional fue el acuerdo político que lograron. Pero realmente en la última fase la racionalidad no estuvo tan presente y además no estuvo libre de presiones pues hubo intercambios de iniciativas de ley, pese a que eran disímiles y no tenían vinculación. O sea, no se examinaron ni valoraron de manera independiente, sino una a cambio de la otra. Este mecanismo de concertación, aunque dio paso a la aprobación de las modificaciones al sistema tributario, fue indebido porque éstas no debieron sujetarse a un condicionamiento

político electoral y a la anuencia de otras enmiendas.

Por falta de profesionalismo o ética política, por ahorrar costos y tiempo o porque les dictaron el sentido de su voto, muchos legisladores no sopesaron los pros y los contras de las diferentes alternativas para encontrar la mejor solución ni previeron ni ponderaron los costos reales y las consecuencias económicas y sociales de la reforma que aprobaron. Al final, el proceso legislativo se vio ensombrecido por las condiciones y los arreglos políticos de la dupla PAN-PRI, quien procuró los mejores medios para obtener ventajas estratégicas y alcanzar sólo los fines de su coalición, y por la construcción de mayorías mecánicas que desvirtuaron la toma de decisiones debido a su baja inclusión. De esta manera, se comprueba la hipótesis planteada en la introducción del trabajo sobre las causas por las que se aprobaron las modificaciones fiscales.

En otro orden de ideas, se expresarán las conclusiones sobre el impacto recaudatorio y socioeconómico de la reforma fiscal. En primer lugar, la reforma hacendaria no cumplió con la meta de recaudación esperada, pues los ingresos adicionales que obtuvo estuvieron muy por debajo de los que se estimaron. Y es que en ninguno de los años del sexenio el IETU alcanzó el objetivo de recaudación previsto. Pero el principal fracaso de la política tributaria de Calderón fue el IDE puesto que desde 2009 sus niveles presentaron una clara trayectoria en descenso. A final de cuentas, a pesar de que se creó principalmente con fines recaudatorios, la reforma no consiguió aumentar de forma significativa los ingresos tributarios totales, ya que en promedio no superaron el 10 % del PIB, ni tuvo un gran impacto en el presupuesto ni contribuyó a dotar de solidez al sistema impositivo. Aunque una de las razones de su insuficiencia recaudatoria fue la crisis financiera de 2009, lo cierto es que, tras la recuperación económica, su recaudación siguió registrándose a la baja. Así pues, se confirma la hipótesis sobre los resultados cuantitativos deficientes de la reforma.

Y en segundo lugar, si bien el IETU tuvo aspectos positivos pues no incluyó regímenes especiales, redujo la posibilidad de que las empresas realizaran planeaciones o maniobras fiscales agresivas e indebidas para eludir o reducir su

pago de impuestos, favoreció las inversiones en activos fijos porque estableció su deducción total, otorgó créditos fiscales para los trabajadores que obtenían bajos salarios como el crédito al empleo y el subsidio para el empleo, gravó algunas rentas o ganancias de capital, logró que se incrementara el pago de impuestos directos por parte de las empresas, etc., lo cierto es que también trajo efectos negativos en los sectores económicos e impactó de forma desigual a las compañías y los negocios. E incluso aumentó la carga fiscal de aquellos que pagaban correctamente el ISR. Los sectores impactados fueron el secundario, específicamente, las compañías constructoras y manufactureras, y el terciario, o sea, las empresas hoteleras, los restaurantes, el transporte terrestre de pasajeros, el autotransporte de carga, etc. También fueron afectados los arrendadores y los profesionistas por cuenta propia.

Pero sin duda el sector más perjudicado fue el de las micro, pequeñas y medianas empresas (Mipymes). Ello en razón de que sus ingresos o flujos de efectivo fueron gravados con mínimas deducciones y una tasa homogénea de 17.5 % por el IETU. Y los pagos provisionales mensuales de dicho impuesto les restó liquidez o dinero en efectivo que podían haber destinado en cumplir sus compromisos de pago, en sus gastos necesarios o en ahorro e inversión para su crecimiento. Además, tuvieron que cumplir con más requisitos contables y absorber mayores gastos administrativos. Es así que el IETU no sólo aumentó la complejidad del sistema tributario, sino que también y lo más grave fue que violó los principios de proporcionalidad y equidad previstos en la Constitución.

Y es que gravó con la misma tasa a los contribuyentes, fuesen personas físicas con negocio propio, profesionistas independientes o personas morales y sin tener en cuenta factores como el tamaño y ramo de la empresa, si sus ingresos eran altos o bajos, sus erogaciones indispensables y desigual volumen de ventas y montos de utilidades. Por lo que no aplicó un criterio de progresividad en el sentido de cobrar más impuestos a las personas que percibían rentas superiores y cobrar menos a las de mediano y reducido ingreso. O sea, no consideró tarifas progresivas que se incrementaran en los niveles más altos de ingresos. Y debido a que no le otorgó un reconocimiento fiscal a deducciones que eran elementales para producir el bien o

prestar el servicio y, por ende, para obtener la renta o los ingresos brutos que gravaba, como los pagos de la nómina y de los intereses derivados de financiamientos, y al no distinguir los diferentes montos de tales ingresos, no midió de forma correcta y justa la capacidad contributiva de las personas. La equidad tampoco se respetó pues se dio el mismo tratamiento fiscal a un micronegocio y a una corporación que cotizaba en la BMV. En suma, no sólo las utilidades de las empresas fueron gravadas por el ISR, sino que también otro impuesto directo que era el IETU les quitó 17.5 % de su liquidez o de sus flujos positivos de dinero. Y al no aplicar tasas progresivas conforme a los diferentes niveles de ingreso y no considerar su capacidad de pago o situación particular, se contravino gravemente la proporcionalidad y se hizo más inequitativa la tributación.

El gravamen a tasa única también golpeó al empleo y a los trabajadores, dado que gravó la nómina de las empresas, incluyendo las prestaciones de previsión social. En cambio, permitió la deducción de los servicios externos y el trabajo por honorarios; propiciando que las empresas redujeran personal de planta y subcontrataran a través de firmas de gestión de personal, outsourcing, las cuales pagan menos y dan pocas prestaciones. Y al retirarle los beneficios fiscales a las remuneraciones complementarias al salario, se afectó con todo ello los ingresos de los empleados y la seguridad y estabilidad en el empleo. Por tanto, la reforma fiscal fue también una reforma laboral simulada que atentó contra los derechos e intereses de los trabajadores y menoscabó su calidad de vida y poder adquisitivo.

Ahora bien, el IDE fue otra disposición que repercutió nocivamente los fondos de efectivo de las Mipymes, especialmente, del giro comercial y de servicios como tiendas de abarrotes, panaderías, farmacias, papelerías, estéticas, etc. Y es que no gravó la renta, el patrimonio y el consumo, sino que gravó innecesariamente y sin un sólido sustento jurídico el dinero circulante o líquido depositado en cuentas bancarias, aunque no fueran utilidades o ganancias y sin importar su origen y que la persona tuviera o no capacidad económica para pagarlo. Además, la base gravable no tuvo ninguna relación con la capacidad contributiva. Al retenerles los bancos un porcentaje de sus ingresos, sus gastos y pasivos se vieron afectados y

se desequilibró su administración financiera en el corto plazo. Aunque el IDE pagado se podía recuperar mediante el acreditamiento y la devolución del saldo a favor, éstos conllevaban un tiempo de espera que era agravante para los negocios, pues una parte considerable de sus ingresos, flujos o utilidades debía quedarse en las cuentas del fisco hasta recuperarla, restándoles dinero líquido durante semanas o meses.

Aunado a ello, el IDE incrementó los costos contables y bancarios, y los pequeños negocios que no pudieron cubrirlos, al final no recuperaron el impuesto. Y también afectó a las personas físicas que recibían depósitos de procedencia personal no susceptibles de pago de ISR como las de la tercera edad, estudiantes, amas de casa, etc., y a los trabajadores, ya que para recuperarlo tuvieron que realizar un engorroso trámite de devolución. Estos hechos evidenciaron que el tributo violó el principio de proporcionalidad y las dificultades que puso Hacienda para reembolsarlo. Y al exentar del pago fiscal a los depósitos vía transferencias electrónicas y las cantidades inferiores a 15 mil pesos repartidas en varias cuentas, se dio un trato desigual a las personas, contraviniendo la equidad tributaria. Si bien lo positivo del IDE fue que detectó inicialmente a muchos sujetos que eludían su tributación, impelió a que se inscribieran en el RFC o actualizaran sus datos y fiscalizó a los contribuyentes para que declararan correctamente sus ingresos totales para efectos del ISR, lo cierto es que sus efectos y resultados no fueron acordes con el objetivo que motivó su creación que era reducir el comercio informal y frenar el ambulante. Ello porque no garantizó que se gravaran las percepciones monetarias de las personas que se encontraban en ese sector y difícilmente consiguió captar cantidades considerables de sus ingresos. Más bien, gravó de forma totalmente injustificada los depósitos de las empresas formales o legalmente establecidas que cumplían con sus obligaciones tributarias.

Pero más que nada se enfocó en cobrar a los pequeños y medianos establecimientos, pues a las grandes empresas les resultaba fácil hacer transferencias y los vendedores ambulantes dejaron de depositar dinero en los bancos para evitar el cobro del impuesto. Al final, la recaudación del IDE provino de las empresas y las personas físicas que formaban parte de la economía formal, que

ya pagaban ISR e incluso las que no estaban sujetas al pago del mismo. Mientras que el impacto sobre las personas que estaban en el sector informal fue prácticamente insignificante. Por tanto, se confirma la hipótesis de que el IDE no fue un instrumento eficaz en la lucha contra la evasión fiscal derivada de la economía informal. Por el contrario, no sólo terminó alentándola, sino que la informalidad creció de 2009 a 2011. Y funcionó más que nada como mecanismo de control para que el gobierno empezara a rastrear, vigilar y fiscalizar el dinero en efectivo que depositan los contribuyentes en sus cuentas bancarias.

Y es que la informalidad no sólo es un problema fiscal, sino también económico, laboral y social, ya que es causada por el bajo crecimiento económico, el escaso apoyo a los micronegocios, los insuficientes puestos de trabajo estables y bien remunerados, la falta de oportunidades educativas, la pobreza, etc., por lo que no sólo corresponde a la Hacienda Pública resolver dicho problema, sino que debe ser un trabajo conjunto entre los diversos órganos del gobierno y la ciudadanía. Por ello, en lugar de gravar y fiscalizar los pocos y precarios ingresos de los pequeños comerciantes y las clases populares, el Estado debe dejar de simular que actúa en contra de la informalidad y centrarse en rastrear, combatir y aplicar la ley contra las verdaderas operaciones bancarias informales e ilícitas como las provenientes del peculado, el cohecho, el lavado de dinero, etc.

Así pues, la reforma hacendaria no sólo fracasó en términos recaudatorios, sino que no resolvió los problemas más graves del sistema fiscal. Ello en virtud de que los ingresos tributarios que obtuvo representaron sólo el 9.7 % de la economía del país, por lo que fueron insuficientes para cubrir los requerimientos financieros del gobierno. Además, no redujo de forma significativa la elusión y la evasión del pago del ISR ni superó sus deficiencias y rezagos ni detuvo su pérdida recaudatoria. Y no simplificó el sistema tributario, más bien lo hizo más complicado y costoso de lo que ya era. Aunado a ello, más que enfocar sus esfuerzos en combatir con efectividad la evasión de la economía informal y la elusión de las grandes empresas, el gobierno asestó un duro golpe a las Mipymes. Y es que para las que eran nuevas o estaban en la etapa de maduración, el IETU no fue un impuesto mínimo sino una

pesada carga impositiva. Y junto con el IDE disminuyeron la rentabilidad e incidieron en la descapitalización de las microempresas y los pequeños comercios formales, propiciando su reducción, cierre o extinción, y orillándolos a la informalidad. O sea, para aquellos que no mantuvieron un buen estado de liquidez, fueron impuestos excesivos y ruinosos. Y a las medianas empresas, lejos de favorecer su creación y crecimiento, les recargó más el sacrificio fiscal, inhibiendo así su inversión y competitividad y perjudicando sus finanzas, administración y rentabilidad. Las consecuencias de la reforma en el sector de las Mipymes fueron graves, pues durante el sexenio de Calderón generaron el 52 % del PIB, representaron más del 99 % de las empresas y aportaron el 78.5 % del empleo.

Es así que la reforma fiscal perjudicó seriamente la economía formal y desalentó el emprendimiento de nuevos negocios y el mantenimiento de los existentes y con ello la generación de puestos de trabajo. Esto es, contribuyó al desempleo del país y encima afectó el empleo formal y las prestaciones laborales. Y, por si fuera poco, el impuesto de 5.5 % al precio de las gasolinas subió los costos del transporte y los productos de la canasta básica. Y dado que era un tributo indirecto, gravó con mayor peso a la población de menos ingresos. A pesar de que en su campaña electoral, Calderón se comprometió a bajar el precio de los combustibles, ya ejerciendo el poder no tardó ni un año en incumplir su palabra y proponer uno de muchos gasolinazos inflacionarios y antipopulares que se aprobaron en el Congreso. Es así que la reforma fiscal, cuyo objetivo era cumplir con los objetivos del PND de combatir la pobreza, facilitar la inversión, contribuir al crecimiento económico y crear empleo, terminó perjudicando a las empresas y a los trabajadores, incidió en el bajo crecimiento de la economía y cargó el costo a las clases medias y los sectores populares.

Y otro de sus efectos negativos fue que agravió en mayor medida a las Mipymes que a las grandes empresas. Ello porque afectó más los flujos de efectivo que las ganancias y dividendos, y la deducción de activos fijos benefició más a las grandes empresas pues su capital disponible era mucho mayor que el de las Mipymes, las cuales tenían menos posibilidades de hacer inversiones. Si bien los cambios

impactaron a compañías grandes como Ómnibus de México, Cemex, Altos Hornos de México, Construrban, Radver, Femsa, Grupo Modelo, Telmex, Banamex, BBVA, HSBC, J.P. Morgan, Soriana, Televisa, las que gozaban de regímenes especiales, etcétera, lo cierto es que muchas otras pagaron el ISR, o sea, tributaron bajo el régimen de consolidación fiscal, que les permitió deducir muchas de sus pérdidas, entre otras ventajas. Y las que enteraron el IETU les benefició pagar una tasa menor y hacer grandes inversiones, pues se privilegió el activo fijo en detrimento del capital circulante. Y al hacer transferencias, estuvieron exentas de pagar el IDE. Y es que, a final de cuentas, la reforma no tocó las prerrogativas fiscales de los grandes contribuyentes. Pues si realmente se hubiera querido resolver los problemas más graves del marco fiscal, se habría empezado por suprimir los privilegios del ISR como el régimen de consolidación, el diferimiento del pago del tributo, las devoluciones millonarias de impuestos y los huecos legales que aprovechaban los consorcios para reducir su carga fiscal. Dejar intactos tales privilegios provocó que las Mipymes quedaran en desventaja en términos fiscales frente a las grandes firmas, evidenciando con ello el trato inequitativo de las normas tributarias.

Si bien bajo el contexto de la globalización económica y la integración de México a los mercados del mundo, Felipe Calderón, el PAN y sus aliados priistas siguieron adaptando la política fiscal a las directrices del modelo económico neoliberal, estableciendo un sistema tributario orientado a reducir los costos fiscales, bajar las tasas para hacerlas competitivas y aplicar una legislación fiscal que otorgara seguridad jurídica a las empresas para que incentivara la inversión privada nacional y atrajera la inversión extranjera, ello no justificó que pusieran en marcha una reforma que tuvo como objetivos subyacentes favorecer a los grandes consorcios y corporaciones empresariales, mantener su trato preferencial y privilegios fiscales, en detrimento de las empresas de menor tamaño, aumentar los ingresos del Estado concentrando la recaudación en los contribuyentes cautivos, o sea, los trabajadores asalariados, los profesionistas independientes y las Mipymes, e impulsar un mercado laboral y esquemas de contratación de personal que se ajustaran más al sistema económico, pues vulneró los derechos de los trabajadores y redujo el otorgamiento de prestaciones sociales.

Y se demuestra, en definitiva, que el IETU y el IDE fueron impuestos dirigidos principalmente a los micronegocios y a las pequeñas y medianas empresas de sectores como el autotransporte de carga, el comercio minorista y mayorista, el de servicios, el arrendamiento, etc. Ello en razón de que gravaron y redujeron su principal activo corriente que era el dinero en efectivo, incluido el que depositaban en cuentas bancarias, es decir, su liquidez y mermaron su fondo de maniobra, los cuales eran necesarios para hacer frente a sus obligaciones de pago y gastos operativos diarios y de corto plazo y, por ende, para continuar con el desarrollo de sus actividades y operaciones y posibilitar su estabilidad y permanecía en el futuro a largo plazo. Y con ello y al aumentar su carga tributaria, se obstaculizó su capacidad de generación de riqueza y capitalización. Todo lo cual les causó un grave perjuicio económico y jurídico puesto que se puso en peligro su rentabilidad, crecimiento y permanencia. De esta forma, se comprueba el supuesto sobre las repercusiones negativas de los citados impuestos sobre las Mipymes.

Ahora bien, la imposición de una carga tributaria gravosa al sector de las Mipymes no sólo menoscabó su capacidad financiera, sino que también propició la reducción de su competitividad en el mercado. Situación que terminó beneficiando a las empresas más grandes y poderosas del país, incluidas las multinacionales, pues el propio gobierno no sólo permitió y alentó que los mercados de los sectores industriales, comerciales y de servicios pudieran ser dominados, acaparados o controlados por dichas corporaciones, sino que también profundizó los defectos y desequilibrios del sistema económico como la acumulación de los grandes capitales o la concentración de la riqueza en éstas y la desigual competencia y distribución del ingreso nacional.

Dicho esto, por la importancia que tienen las Mipymes en la economía, dada su gran contribución a la producción, al desarrollo nacional, a la generación de riqueza y a la creación de empleos, el Estado está obligado a implementar políticas y normativas que fomenten e incentiven su inversión, creación y crecimiento, así como programas y estrategias que favorezcan y aseguren su competitividad, consolidación y expansión. Y ello debe hacerlo otorgándoles ayudas y estímulos

fiscales, en lugar de cargas tributarias que les hagan exiguos sus recursos financieros y extraigan aún más sus utilidades y leyes que graven y ejerzan un control fiscal abusivo del dinero en efectivo para impulsar el uso del dinero digital, más controlable por el Estado.

Pues bien, a pesar de que más de 37 mil contribuyentes buscaron ampararse contra las leyes del IETU y del IDE, la SCJN declaró su constitucionalidad. Más que realizar un examen profundo y un juicio independiente que atendiera y valorara los argumentos expuestos por los agraviados, el máximo órgano judicial se alineó con el gobierno federal en la defensa y justificación de las disposiciones. Esta resolución y la aprobación de los tributos reflejada en el informe de la SHCP aseguraron su vigencia hasta el final del sexenio de Calderón, frustrando el último recurso legal de los contribuyentes y echando por tierra sus reclamos fundados y legítimos para derogarlos. Lo más grave es que este hecho sentó un precedente que ha abierto la puerta, ha dado pie o ha influido a que gobiernos y legislaturas posteriores puedan proponer y aprobar leyes fiscales arbitrarias, injustas y violatorias de los principios tributarios y sin importar la falta de conformidad de los contribuyentes y que puedan emprender acciones legales o promover juicios de amparo, ya que en ciertos casos las autoridades podrían actuar en connivencia con los tribunales judiciales y con el respaldo de sus sentencias y resoluciones cuestionables y parciales.

Así pues, la reforma fiscal dejó en evidencia que muchas políticas son determinadas por un reducido grupo de tecnócratas y políticos de alto nivel, e influidas por las cúpulas del sector privado, que pueden servirse de mecanismos y arreglos poco éticos y profesionales para el logro de sus acuerdos y objetivos, como el intercambio de iniciativas de ley ajenas entre sí, el pago de favores políticos y la satisfacción de intereses partidistas y económicos que no coinciden con los del grueso de la población. Y es que desafortunadamente así se suele desenvolver y manejar la política en el país, dejando en cuestión a quienes realmente representan o para quienes trabajan los poderes públicos o si uno de éstos mantiene una función de contrapeso que frene las acciones o leyes abusivas que imponga el otro.

Con base en lo anteriormente expuesto, se validan los puntos generales de la hipótesis sobre las consecuencias económicas y sociales del IETU y el IDE y sus implicaciones legales, demostrándose que fueron inconstitucionales, regresivos e impopulares en razón de que infringieron de forma flagrante las garantías tributarias de proporcionalidad y equidad establecidas en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución. Pues se dejaron de lado dos criterios que deben orientar y regular el establecimiento y pago de impuestos: la capacidad contributiva de cada sujeto con relación a sus ingresos y la progresividad de los impuestos directos. Aunque en 2007 Italia, Irlanda y algunos países de Europa del Este aplicaron un gravamen “flat tax” o de tasa única, fue injusto y contrario a la ley que en México se hiciera lo mismo, pues imponer la misma tasa y dar un tratamiento idéntico a un pequeño negocio familiar y a una gigante multinacional no hizo más que agudizar la disparidad de ingresos y la desigualdad económica y social que padece nuestro país. Así, se concluye que el IETU y el IDE provocaron más distorsiones en el sistema tributario ya que le restaron proporcionalidad y progresividad y no mejoraron su equidad horizontal y vertical. Lejos de ser trascendental y de gran envergadura en el sentido de solucionar de fondo los problemas estructurales del sistema impositivo, la reforma fue incrementalista pues fue insuficiente, no generó cambios profundos ni consiguió los resultados esperados. Sin embargo, se descarta el punto de la hipótesis que menciona que la reforma de Calderón tuvo finalidades desfavorables o negativas pues, como se vio anteriormente, tuvo también varios aspectos positivos. Y se comprueba que el trabajo cumplió con los objetivos y respondió las preguntas de la investigación.

Por lo expuesto previamente, se hace énfasis en que en el ámbito legislativo, la construcción de un acuerdo democrático debe atender, conciliar e incorporar, en todas las fases del proceso, los razonamientos, intereses y demandas de los diversos actores y sectores con el fin de tomar mejores decisiones públicas y resoluciones ratificadas no sólo por las alianzas partidistas sino por el grueso de los ciudadanos. Un proceso político-legislativo que implemente una discusión y negociación con un alto grado de inclusión generará coaliciones amplias, sólidas y estables, un mayor equilibrio de intereses, soluciones eficaces e impactos

beneficiosos para la mayoría de los ciudadanos. En cambio, las resoluciones que no cuentan con un respaldo mayoritario o dejan tras de sí un gran número de inconformes suelen ser poco estables, y ello lleva a que a mediano o largo plazo las contrapartes pueden impulsar su modificación o derogación. O sea, las políticas que no resuelven los problemas y que son injustas, conculcan la ley y no son inclusivas no permanecen indefinidamente. A final de cuentas así sucedió con la reforma fiscal 2008, ya que el 8 de septiembre de 2013, el gobierno que sucedió al de Calderón que fue el de Enrique Peña Nieto presentó las iniciativas de la reforma hacendaria para el ejercicio fiscal 2014, que incluían la abrogación de las leyes del IETU y del IDE; mismas que fueron aprobadas por el Congreso de la Unión el 31 de octubre de 2013. Así pues, fue a partir del 1 de enero de 2014 cuando dichos impuestos se eliminaron finalmente del sistema fiscal del país, con lo cual sin duda se les dio un necesario respiro a los contribuyentes.

Es importante mencionar que los poderes Ejecutivo y Legislativo tienen la obligación y responsabilidad de garantizar el cumplimiento de los criterios y principios jurídicos para establecer contribuciones, así como sopesar las ventajas, inconvenientes e impactos de crear nuevos gravámenes. Y deben constituir y asegurar el mantenimiento de un sistema impositivo que grave una parte proporcionada de los ingresos de las personas, en función de su capacidad contributiva y aplicando tarifas progresivas acorde con los distintos niveles de ingresos. Y sin dejar a un lado el dar un tratamiento equitativo a las que están en una misma categoría de contribuyentes o en circunstancias similares. Y para no vulnerar los principios de limitación y proporcionalidad, el pago de impuestos no debe suponer cantidades excesivas o exorbitantes sobre los ingresos, por lo que las tasas deben establecerse adecuadamente y con moderación para no agravar la situación económica del contribuyente ni menoscabar sus flujos de efectivo, utilidades y patrimonio. Así, el Estado debe afectar lo menos posible los ingresos privados de los sectores económicos, la generación de la riqueza nacional y los ingresos de los sectores populares. Y debe fomentar, en aras del crecimiento tanto económico como de los sectores productivos y del empleo, que las empresas mantengan un buen estado y

nivel de liquidez y solvencia, una correcta gestión y salud financiera y destinen sus recursos a lo que es más productivo.

Es imperioso que los tres órdenes de gobierno, los legisladores y la sociedad civil trabajen conjuntamente para proponer y consensuar una reforma integral, eficaz y de largo alcance al sistema tributario que no sólo incremente y dote de solidez a los ingresos públicos, sino que también corrija de fondo sus defectos y distorsiones, especialmente las de la Ley del ISR. Por lo que es prioritario que se eliminen los privilegios, las concesiones y las ventajas fiscales, los regímenes preferenciales inequitativos y las lagunas legales para que recupere su capacidad recaudatoria. Y se debe prever y analizar el efecto de la reforma caso por caso o en cada uno de los sectores económicos. Y corresponde a los ciudadanos participar y luchar para que no se avalen propuestas a cambio de otras o bajo condiciones o intereses de tipo político ni se aprueben ni mantengan políticas y legislaciones tributarias que favorezcan arbitrariamente a las cúpulas empresariales y a otros grupos que ostentan los grandes capitales o que propicien un mercado oligopólico, así como impedir que se utilice el poder político o el financiero para imponer normativas que pongan trabas o dificultades a las Mipymes para que participen y compitan en el mercado o que sean contrarias al interés público, la justicia y el bienestar social. Aunque es fundamental e impostergable acrecentar la recaudación y combatir las deficiencias históricas del sistema fiscal, se debe poner un alto a las políticas que recargan la tributación y el sacrificio fiscal en los contribuyentes cautivos y enterrar para siempre los impuestos injustos y que no se apeguen plenamente a los principios tributarios estipulados en la Constitución, como fueron el IETU y el IDE.

Otros de los objetivos y desafíos que se plantean en este trabajo y que deben hacer frente los actores políticos y sociales para alcanzar una reforma fiscal integral son los siguientes:

- ✓ Establecer una estructura impositiva que no incida en las decisiones de inversión y emprendimiento, más bien que los fomente e incentive para que detone el crecimiento económico y genere nuevas fuentes de empleo y que grave primordialmente el capital, las ganancias, los dividendos y las operaciones

en la Bolsa Mexicana de Valores, en lugar de los flujos de efectivo, las remuneraciones del trabajo y el consumo general.

✓ Crear una estrategia de acción que combata las devoluciones de impuestos indebidas y el establecimiento de sedes o filiales empresariales en paraísos fiscales, aplicando mecanismos férreos de control y auditoría a los grandes contribuyentes.

✓ Aplicar en el mediano plazo una tarifa de ISR que no pase de 3 % tanto a las microempresas, así como a los negocios que se incorporen voluntariamente de la economía informal a la formal. Y gravar con tarifas progresivas de entre 5 y 18 % a las Pymes, asegurando la deducción de sus gastos indispensables.

✓ Reducir la tasa máxima de ISR de las personas morales a 25 %, vigilando que paguen su tasa efectiva sobre la totalidad de sus ingresos gravables acumulables. Y otorgar un crédito fiscal de hasta 30 % a las que inviertan en innovación tecnológica.

✓ Otorgar estímulos fiscales a las compañías que contraten directamente a personal de planta y que paguen salarios competitivos y brinden estabilidad laboral.

✓ Hacer obligatorio que las empresas otorguen seguridad social y prestaciones de previsión social a sus trabajadores y exentar esta última al 100 % del pago de ISR.

✓ Eximir del pago de ISR a los trabajadores que ganen hasta ocho mil pesos al mes.

✓ Exentar del pago de ISR a los pequeños productores y distribuidores agrícolas y a los transportistas de carga del mismo ramo que tengan hasta tres camiones.

✓ Evaluar los costos y efectos de crear un plan que incorpore de forma gradual a los comerciantes informales al padrón de contribuyentes, estableciendo un régimen sencillo en el que puedan tributar, que aplique una cuota fija con deducciones básicas y cálculos simples y tenga facilidades administrativas.

✓ Reducción de los trámites y costos para registrar un nuevo negocio ante el SAT.

- ✓ Ejercer un gasto público eficaz y transparente que garantice el cumplimiento de los objetivos y las metas del gobierno con base en la rendición de cuentas y su evaluación y fiscalización por parte de comisiones autónomas ciudadanas. Y asignar los recursos a cuatro rubros prioritarios: 1) inversión en infraestructura moderna y obras públicas que fomenten el desarrollo económico y social de las regiones desfavorecidas del país y estimulen la inversión privada, 2) seguridad pública, salud, educación de calidad e investigación y desarrollo científico, 3) programas sociales focalizados para abatir la pobreza y 4) subsidios a los pequeños productores agrícolas y al desarrollo rural.
- ✓ Recortes al gasto burocrático comprobables mediante auditorías independientes.
- ✓ Reformar a fondo el sistema legal que combate la malversación de fondos públicos, el cohecho y otros actos de corrupción cometidos por la autoridad y los funcionarios públicos, estableciendo un órgano supervisor y fiscalizador autónomo integrado por representantes ciudadanos y endureciendo las penas y sanciones.
- ✓ Mejorar la calidad de los bienes y servicios públicos para fomentar el pago voluntario y correcto de los impuestos.
- ✓ Ampliar las potestades tributarias de los estados y los municipios permitiéndoles recaudar y administrar algunos impuestos que cobra la Federación. Ello con el objeto de pugnar por la descentralización y fortalecer la fiscalización de los gobiernos locales.
- ✓ Reformar y reestructurar a Pemex, estableciendo en la ley constitucional la reducción de su carga impositiva en un 70 % y la fiscalización férrea de sus recursos, garantizando la inversión de éstos en mejorar su capacidad productiva y modernizar su tecnología y reduciendo sus pasivos y contratos con empresas privadas.

## REFERENCIAS

- Aguirre, R. (2012) “¿Qué hacer con el IETU?”, Curso del TFJFA, 27 de septiembre. México, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Información digitalizada [en línea], [última consulta 4 de mayo de 2019], disponible en:  
<http://www.tfjfa.gob.mx/media/media/pdf/cursos/cursos2012/IETU270912.pdf>
- Almanza, L. (2007) "Buscan reducir tasa de CETU", *Reforma*, 24 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en:  
<https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Álvarez, D. (2009) *Tributación Directa en América Latina: equidad y desafíos. Estudio del caso de México*. Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Información digitalizada [en línea], [última consulta 15 de noviembre de 2010], disponible en:  
<https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/605bc618-9f95-4a44-96fa-31a715546bc2/content>
- Antorcha (2008) “IETU...impuesto excesivo e innecesario”, *ElConta.com*, 8 de enero. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de octubre de 2023], disponible en: <https://elconta.com/2008/01/08/ietu...-impuesto-excesivo-e-innecesario/>
- Arenas, B. (2011) *Impacto del IETU en la liquidez de las Mipymes comercializadoras (tesina de posgrado)*. México, Escuela Superior de Comercio y Administración Tepepan, Instituto Politécnico Nacional (IPN). Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de octubre 2023], disponible en:  
<https://tesis.ipn.mx/jspui/bitstream/123456789/9428/1/110.pdf>
- Arteaga, J. (2011) “IETU afecta liquidez de las pymes: procuradora”, *El Universal* (edición en línea), Sección Cartera, 27 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 4 de mayo de 2019], disponible en:  
<http://archivo.eluniversal.com.mx/finanzas/87403.html>
- Ascencio, A. (2007) “Detectan a firmas expuestas al fisco”, *Reforma*, 23 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en:  
<https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Ayala, D. (2007) “El IETU provocará alza de precios”, *Revista Expansión* (edición en línea), sección Economía, 9 de octubre. Información digitalizada [en

línea], [última consulta 18 de agosto de 2018], disponible en: <https://expansion.mx/economia/2007/10/9/las-consecuencias-del-ietu>

Ballinas, V. y Becerril, A. (2007a) “Desaíran priistas y perredistas al titular de SHCP”, *La Jornada*, [edición en línea], 21 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/21/index.php?section=politica&article=003n2pol>

Ballinas, V. y Becerril, A. (2007b) “El PAN, dispuesto a revisar propuestas a la reforma hacendaria ‘con tal de que salga’”, *La Jornada*, [edición en línea], 1 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/08/01/index.php?section=politica&article=013n1pol>

Ballinas, V. y Becerril, A. (2007c) “A todo vapor, el cabildeo empresarial contra la tasa de 19% de la CETU”, *La Jornada*, [edición en línea], 26 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/26/index.php?section=politica&article=010n1pol>

Becerril, A. (2007a) “No hay diferencias con López Obrador en tema fiscal: Ortega”, *La Jornada* [edición en línea], 24 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/24/index.php?section=politica&article=004n1pol>

Becerril, A. (2007b) “PRI y PAN deben responsabilizarse por aprobar el plan fiscal de Calderón”, *La Jornada*, [edición en línea], 16 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 20 de enero de 2016], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/16/index.php?section=politica&article=013n1pol>

Becerril, A. y Garduño, R. (2007) “Los empresarios quieren una reforma fiscal “peladita y a la boca”: Madero”, *La Jornada*, [edición en línea], 28 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/28/index.php?section=politica&article=010n1pol>

Berlín, F. (1998) *Diccionario de Términos Parlamentarios*. México, Cámara de Diputados, Porrúa.

Calva, J., Espíndola, M. y Salazar, C. (2007) “El rezago Tributario de México: su posible superación mediante la homologación fiscal con los países del TLCAN” en Calva, J. (Coord.), *Finanzas Públicas para el Desarrollo*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura, Porrúa, Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM).

Cámara de Diputados (2007) *Versión estenográfica, LX Legislatura (2006-2009). Primer periodo ordinario del segundo año de ejercicio. Jueves 13 de septiembre de 2007*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura. Información digitalizada [en línea] [última consulta 20 de enero de 2016], disponible en: <http://cronica.diputados.gob.mx/>

---

(2009a) *Servicio de Información para la Estadística Parlamentaria (INFOPAL). LX Legislatura. Integrantes de las Comisiones*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de diciembre de 2014], disponible en: [http://sitl.diputados.gob.mx/integrantes\\_de\\_comision.php?comt=31](http://sitl.diputados.gob.mx/integrantes_de_comision.php?comt=31)

---

(2009b) *Servicio de Información para la Estadística Parlamentaria (INFOPAL). LX Legislatura. Integrantes de las Comisiones*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de diciembre de 2014], disponible en: [http://sitl.diputados.gob.mx/integrantes\\_de\\_comision.php?comt=25](http://sitl.diputados.gob.mx/integrantes_de_comision.php?comt=25)

---

(2009c) *Servicio de Información para la Estadística Parlamentaria (INFOPAL). LX Legislatura. Integrantes de las Comisiones*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de diciembre de 2014], disponible en: [http://sitl.diputados.gob.mx/integrantes\\_de\\_comision.php?comt=40](http://sitl.diputados.gob.mx/integrantes_de_comision.php?comt=40)

---

(2011) “Iniciativa que deroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, a cargo de la diputada Paula Angélica Hernández Olmos, del Grupo Parlamentario del PRI”, Exposición de motivos, *Gaceta Parlamentaria*, Número 3226-VI, 23 de marzo. México, Cámara de Diputados. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de agosto de 2018], disponible en: <http://gaceta.diputados.gob.mx/Black/Gaceta/Anteriores/61/2011/mar/20110323-VI/Iniciativa-8.html>

---

(2012) “Iniciativa que abroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, a cargo de la diputada Ma. Dina Herrera Soto, del Grupo Parlamentario del PRD”, Exposición de motivos, *Gaceta Parlamentaria*, Número 3487-VII, 10 de abril. México, Cámara de Diputados. Información digitalizada [en línea], [última consulta 10 de mayo de 2019], disponible en:

<http://gaceta.diputados.gob.mx/Black/Gaceta/Anteriores/61/2012/abr/20120410-VII/Iniciativa-4.html>

---

(2013) “Iniciativa que abroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, a cargo de Ricardo Monreal Ávila y suscrita por Ricardo Mejía Berdeja, Diputados del Grupo Parlamentario de Movimiento Ciudadano”, Exposición de motivos, *Gaceta Parlamentaria*, Número 3749-VII, 16 de abril. México, Cámara de Diputados. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de agosto de 2018], disponible en:

<http://gaceta.diputados.gob.mx/Black/Gaceta/Anteriores/62/2013/abr/20130416-VII/Iniciativa-8.html>

Casar, M. (2004) “El proceso de negociación presupuestal en el primer gobierno sin mayoría” en Guerrero, J. (Coord.), *Impuestos y gasto público en México desde una perspectiva multidisciplinaria*. México, Cámara de Diputados LIX Legislatura, Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE), Porrúa.

Castellanos, A. (2007) “Recaudar más no es el propósito: SHCP”, *La Jornada*, [edición en línea], 25 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/25/index.php?section=economia&article=021n2eco>

Castellanos, R., Suárez, C. y Montalvo, V. (2009) “La reforma fiscal 2008” en Hernández, M., Del Tronco, J. y Sánchez, G. (Coord.) *Un Congreso sin mayorías: mejores prácticas en negociación y construcción de acuerdos*. México, Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales (Flacso), Centro de Colaboración Cívica.

Castro, J. (2008) “Que el IETU los agarre amparados”, *Vanguardia* (edición en línea), 26 de mayo. Información digitalizada [en línea], [última consulta 4 mayo de 2019], disponible en: <https://www.vanguardia.com.mx/queelietulosagarreamparados-169351.html>

Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados (CEFP) (2007a) *Ingresos Petroleros 2001-2008 y el Régimen Fiscal de PEMEX*. México, CEFP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 15 de noviembre de 2010], disponible en: <http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0982007.pdf>

---

(2007b) *Temas relevantes sobre Finanzas Públicas 2007-2008. Reforma Integral de la Hacienda Pública. CEFP/076/2007*. México, CEFP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 25 de enero

de 2016], disponible en:  
<http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0762007.pdf>

---

(2010) *Diagnostico del Sistema Fiscal Mexicano*. México, CEFP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 10 de noviembre de 2023], disponible en:  
<https://cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/2010/dsfm.pdf>

---

(2014), *Finanzas Públicas*, volumen 5, número 12. México, CEFP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de agosto de 2018], disponible en:  
<http://www.cefp.gob.mx/publicaciones/revista/2014/rfpcefp0122014.pdf>

---

(2018) “Evolución de la Actividad Productiva Nacional y de las Entidades Federativas 2013–2018”, CEFP/022/2018, 6 de julio. México, CEFP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 10 de agosto de 2018], disponible en:  
<http://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2018/cefp0222018.pdf>

Colegio de Contadores Públicos de México (2010) “Análisis del pronunciamiento emitido por la SCJN con relación a la constitucionalidad del IETU”, *Boletín de la Comisión de Investigación Fiscal*, Año XVI, Núm. 233, 31 de mayo. México. Información digitalizada [en línea], [última consulta 10 de mayo de 2019], disponible en:  
[https://www.ccpm.org.mx/avisos/boletines/Boletin\\_mayo\\_2010.pdf](https://www.ccpm.org.mx/avisos/boletines/Boletin_mayo_2010.pdf)

Compañ, M. (1997) “Procedimiento de elaboración de leyes, tratados internacionales y disposiciones reglamentarias y administrativas en materia fiscal” en Chapoy, D. (Coord.) *Derecho Financiero*. México, McGraw –Hill.

Competimex, S.C. (2011) “IETU, impuesto que puede matar a las empresas”, *Competimextra!*, edición número VII, marzo. México, Competimex, S.C. Información digitalizada [en línea], [última consulta 4 de mayo de 2019], disponible en:  
<http://www.competimex.com/publicaciones/descargarPDF/1464392113/>

Correa, E. (2005) “México: la crisis fiscal del consenso de Washington” en Manrique, I. y López, T. (Coord.), *Política Fiscal y Financiera en el contexto de la reforma del Estado y de la desregulación económica en América Latina*. México, Instituto de Investigaciones Económicas, UNAM, Facultad de Estudios Superiores Acatlán, Porrúa.

- De la Garza, S. (1990) *Derecho Financiero Mexicano*. México, Porrúa.
- Delgadillo, L. (2007) *Principios de Derecho Tributario*. México, Limusa.
- Del Tronco, J., Hernández, M. y Solórzano, A. (2009) "Contexto y marco conceptual" en Hernández, M., Del Tronco, J. y Sánchez, G. (Coord.) *Un Congreso sin mayorías: mejores prácticas en negociación y construcción de acuerdos*. México, Flacso, Centro de Colaboración Cívica.
- Del Tronco, J., Hernández, M. y Solórzano, A. (2009) "Marco conceptual. Negociación y deliberación en la toma de decisiones políticas" en Hernández, M., Del Tronco, J. y Sánchez, G. (Coord.) *Un Congreso sin mayorías: mejores prácticas en negociación y construcción de acuerdos*. México, Flacso, Centro de Colaboración Cívica.
- Díaz, A. (2007) "Negocian reforma sin ceder ingresos", *Reforma*, 12 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Díaz, E. (2007) "Evasión Fiscal y su combate: análisis de la evasión fiscal en el Impuesto sobre la Renta aplicado a sueldos y salarios" en Calva, J. (Coord.), *Finanzas Públicas para el Desarrollo*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura, Porrúa, UNAM.
- Díaz, M. (2012) "Evaluación de la política tributaria en México, 2007–2012", *Finanzas Públicas*, volumen 4, número 7. México, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP) de la Cámara de Diputados. Información digitalizada [en línea], [última consulta 10 de agosto de 2018], disponible en: <http://www.cefp.gob.mx/publicaciones/revista/2012/rfpv4n72012.pdf>
- Di Costanzo, M. (2010) "Las grandes empresas eluden y difieren impuestos a través del régimen de consolidación fiscal" en *Libertad Oaxaca*, Periódico virtual. 31 de agosto de 2010. Información digitalizada [en línea], [última consulta 22 de noviembre de 2010], disponible en: <http://www.libertad-oaxaca.info/mario-di-costanzo/9246-las-grandes-empresas-eluden-y-difieren-impuestos-a-traves-del-regimen-de-consolidacion-fiscal-mario-di-costanzo.html>
- Eseverri, J. y Almanza, L. (2007) "Pide IP bajar a 12% propuesta impositiva", *Reforma*, 11 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

- Eseverri, J., Almanza, L. y Ascencio, A. (2007) "Aumenta IETU 33% carga fiscal a empresas", *Reforma*, 13 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 2 de octubre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Euchner, W. (1980) "Estado" en Görlitz A. (Dir.) *Diccionario de Ciencia Política*. Madrid, Alianza.
- Faya, J. (1981) *Finanzas Públicas*. México, Porrúa.
- Fernández, C. (2007) "Ya tiene padre la puñalada fiscal", *La Jornada*, [edición en línea], 4 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 28 de diciembre de 2014], disponible en: <http://www.jornada.unam.mx/2007/09/04/index.php?section=opinion&article=026o1eco>
- Flores, A. (2010) "División interna y confrontación externa del PRD después de la elección presidencial (julio 2006–junio 2009)", *Revista de Ciencias Sociales de la Universidad Iberoamericana*, Año V, No. 10, julio-diciembre. México, Universidad Iberoamericana A.C.
- Flores, D. y Valero, J. (2007) "La formalización de la economía informal" en Calva, J. (Coord.), *Finanzas Públicas para el Desarrollo*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura, Porrúa, UNAM.
- Flores, L. (2013) "Balance negativo del IETU en el sexenio", *El economista* (edición en línea), 6 de febrero. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de agosto de 2018], disponible en: <https://www.eleconomista.com.mx/economia/Balance-negativo-del-IETU-en-el-sexenio-20130206-0130.html>
- Flores Zavala, E. (2004) *Elementos de Finanzas Públicas en México. Los impuestos*. México, Porrúa.
- Galán, V. (2007) "Los 7 impactos negativos del IETU", *Revista Expansión* (edición en línea), sección Dinero, 28 de noviembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de agosto de 2018], disponible en: <https://expansion.mx/midiner0/2007/11/27/los-7-impactos-negativos-del-ietu>
- García, A. (2007) "Cuestionan legisladores impuestos para el campo" *Reforma*, 10 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

- García Máynes, E. (2000) *Introducción al Estudio del Derecho*. México, Porrúa.
- García, M. y Meré D. (2007) “Golpea reforma altruismo”, *Reforma*, 5 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Garduño, R. (2007a) “El impuesto contra la informalidad no frenará el ambulante, admite el SAT”, *La Jornada*, [edición en línea], 6 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/06/index.php?section=politica&article=010n1pol>
- Garduño, R. (2007b) “Debatirá PRD el tema fiscal; sería "absurdo" no hacerlo”, *La Jornada*, [edición en línea], 29 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/29/index.php?section=politica&article=007n1pol>
- Garduño, R. y Méndez, E. (2007a) “Gravar depósitos bancarios no acabará con la informalidad: Estefan Chidiac”, *La Jornada*, [edición en línea], 27 de junio. Información digitalizada [en línea], [último acceso 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/27/index.php?section=politica&article=004n1pol>
- Garduño, R. y Méndez, E. (2007b) “Ingresos por \$100 mil millones, si se abate la evasión”, *La Jornada*, [edición en línea], 28 de junio. Información digitalizada [en línea], [último acceso 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/28/index.php?section=politica&article=005n2pol>
- Garduño, R. y Méndez, E. (2007c) “Rebelión de diputados del PAN por alza a gasolinas”, *La Jornada*, [edición en línea], 5 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 28 de diciembre de 2014], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/05/index.php?section=politica&article=005n1pol>
- Garduño, R. y Méndez, E. (2007d) “El PAN cargará con el costo político de un incremento a gasolinas y diésel”, *La Jornada*, [edición en línea], 4 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 28 de diciembre de 2014], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/04/index.php?section=politica&article=008n1pol>

- Garduño, R. y Méndez, E. (2007e) “Aberrante y errónea, la propuesta de gravar los combustibles: AMLO”, *La Jornada*, [edición en línea], 12 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 28 de diciembre de 2014], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/12/index.php?section=politica&article=008n1pol>
- Garduño, R. y Méndez, E. (2007f) “El DF, penúltimo lugar en distribución de fondos del impuesto a gasolina”, *La Jornada*, [edición en línea], 15 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 20 de enero de 2016], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/15/index.php?section=politica&article=009n1pol>
- Garduño, R. y Méndez, E. (2007g) “A partir de enero, aumento mensual de 2 centavos a la gasolina y el diésel”, *La Jornada*, [edición en línea], 13 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 20 de enero de 2016], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/13/index.php?section=politica&article=012n1pol>
- Garduño, R. y Méndez, E. (2007h) “Reforma fiscal, aprobada con IETU y gasolinazo”, *La Jornada*, [edición en línea], 14 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 20 de enero de 2016], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/14/index.php?section=politica&article=005n1pol>
- Gómez, C. (2007) “Critica STIRT plan del Ejecutivo por ser lesivo a los trabajadores”, *La Jornada*, [edición en línea], 27 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/27/index.php?section=politica&article=010n2pol>
- Gómez, C. y León, G. (2007) “Critican a Ejecutivo y Legislativo por aumentar impuestos”, *La Jornada*, [edición en línea], 16 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 28 de diciembre de 2014], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/16/index.php?section=politica&article=013n2pol>
- Gómez, J. (2011) “10 razones por las que el IETU nunca debió haber nacido. Los golpes bajos del IETU”, *Blog Todoconta*, 5 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 4 de mayo de 2019], disponible

en: <https://blog.todoconta.com/10-razones-por-las-que-el-ietu-nunca-debio-haber-nacido/>

González, M. (2007) “Reflexiones / Sin pastel”, *Reforma*, 12 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

González, S. (2007a) “Intocados, intereses de las grandes firmas en el proyecto del Ejecutivo”, *La Jornada*, [edición en línea], 22 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/22/index.php?section=politica&article=012n2pol>

González, S. (2007b) “La mayoría de grandes empresas, a salvo de la tasa tributaria única”, *La Jornada*, [edición en línea], 24 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/24/index.php?section=politica&article=003n1pol>

González, V. (2007) “Todos en la Conago aceptaron aumentar la gasolina: Cavazos”, *La Jornada*, [edición en línea], 11 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 28 de diciembre de 2014], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/11/index.php?section=politica&article=016n2pol>

Gozzi, G. (1991) “Estado Contemporáneo” en Bobbio, N.; Matteucci, N. y Pasquino G. (Dir.), *Diccionario de Política*. México, Siglo XXI.

Guerrero, C. (2007a) “Vinculan CETU al magisterio”, *Reforma*, 6 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

Guerrero, C. (2007b) “Acepta SHCP cambio a Pemex”, *Reforma*, 15 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

Guerrero, C. y Estrop, A. (2007) “Reduce Calderón expectativa fiscal”, *Reforma*, 11 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

- Heller, H. (1942) *Teoría del Estado*. México, Fondo de Cultura Económica.
- Hernández, A. (2010) "Pierden empresas 90 mmdp en litigio por IETU", *La Razón* (edición en línea), 9 de febrero. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de octubre de 2023], disponible en: <https://www.razon.com.mx/negocios/pierden-empresas-90-mmdp-en-litigio-por-ietu/>
- Hernández, A. y Terán, M. (2007) "Consideraciones de la nueva Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Unica", *Reforma Fiscal 2008*, Contaduría Pública, No. 11-2007. México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). 11 de noviembre de 2007. Información digitalizada [en línea], [última consulta 25 de enero de 2016], disponible en: <http://contaduriapublica.org.mx/reforma-fiscal-2008/>
- Hernández, G. (2009) *Efectos del Impuesto a los Depósitos en Efectivo en las personas físicas con actividad empresarial* (tesis de maestría). México, Departamento de Contaduría, Centro de Ciencias Económicas y Administrativas, Universidad Autónoma de Aguascalientes. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de octubre 2023], disponible en: <http://bdigital.dgse.uaa.mx:8080/xmlui/bitstream/handle/11317/214/327907.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Herrera, C. (2007) "Calderón cabildea su reforma fiscal con PRI, PVEM, Alternativa y PANAL", *La Jornada*, [edición en línea], 5 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/05/index.php?section=politica&article=012n1pol>
- Instituto Federal Electoral (IFE) (2009) *Atlas de resultados electorales federales 1991-2009*. México, IFE. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de mayo de 2011], disponible en: <http://www.ife.org.mx/documentos/RESELEC/SICEEF/principal.html>
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) (2007) "Régimen político y relaciones exteriores" en *México Hoy. Edición 2007*. México, INEGI. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de mayo de 2011], disponible en: [http://www.inegi.org.mx/prod\\_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/integracion/pais/mexhoy/2007/MexicoHoy\\_2007.pdf](http://www.inegi.org.mx/prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/integracion/pais/mexhoy/2007/MexicoHoy_2007.pdf)
- KPMG International (2007) *Corporate and Indirect Tax Rate Survey*. Información digitalizada [en línea], [última consulta 23 de octubre de 2010], disponible en:

<http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/Corporate-and-Indirect-Tax-Rate-Survey-2007.pdf>

- López Jiménez, M. (2007) "Análisis del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) 2008", *Reforma Fiscal 2008*, Contaduría Pública, No. 11-2007, 11 de noviembre. México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). Información digitalizada [en línea], [última consulta 25 de enero de 2016], disponible en: <http://contaduriapublica.org.mx/reforma-fiscal-2008/>
- López, M. (2007) "Rechaza a la CETU la industria turística", *Reforma*, 3 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Marichal, C. (2007) "Reformas fiscales comparadas: una mirada retrospectiva" en Calva, J. (Coord.), *Finanzas Públicas para el Desarrollo*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura, Porrúa, UNAM.
- Martínez, E. (2007a) "Por evasión, elusión y huecos del ISR se recauda 4 por ciento menos del PIB", *La Jornada*, [edición en línea], 27 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/27/index.php?section=politica&article=006n1pol>
- Martínez, E. (2007b) "El debate sobre el IVA en alimentos y fármacos no está enterrado: CCE", *La Jornada*, [edición en línea], 29 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/29/index.php?section=politica&article=013n2pol>
- Martínez, E. (2007c) "Expertos fiscales descartan solución a economía informal y evasión de impuestos", *La Jornada*, [edición en línea], 24 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/24/index.php?section=politica&article=003n2pol>
- Martínez, E. (2007d) "Lejana, una posible reducción a la CETU, asegura Hacienda", *La Jornada*, [edición en línea], 29 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/08/01/index.php?section=politica&article=013n2pol>
- Martínez, E. (2007e) "Critica Ugalde al PRI por contaminar la reforma electoral", *La Jornada*, [edición en línea], 15 de agosto. Información digitalizada [en

línea], [última consulta 12 de diciembre de 2014], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/08/15/index.php?section=politica&article=016n2pol>

- Meade, D. (2000) "Ingresos tributarios en el contexto de la reforma fiscal integral" en Martínez, R., Meade, D., Phillips, A., Barnes, G., Duran, J., Álvarez, O., Michel, R., Luna, H., Garay, A., Estefan, J., Hamdan, F., Silva, J. y Laris, J., *Las finanzas del Sistema Federal Mexicano. La reforma del sistema fiscal, visión parlamentaria*. México, Instituto Nacional de Administración Pública (INAP).
- Méndez, E. (2007) "Propone el FAP ubicar al ISR como la columna vertebral del sistema recaudatorio", *La Jornada*, [edición en línea], 16 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 5 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/16/index.php?section=politica&article=009n1pol>
- Méndez, E. y Chávez, M. (2007) "Condiciona el PRI apoyo a reforma fiscal a que se modifique la CETU", *La Jornada*, [edición en línea], 22 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 30 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/08/22/index.php?section=politica&article=010n1pol>
- Méndez, E., Garduño, R. y Muñoz, A (2007), "La iniciativa del Ejecutivo, simple miscelánea, dice el PRD", *La Jornada*, [edición en línea], 21 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/21/index.php?section=politica&article=010n2pol>
- Mendoza, P. (2007) "Comentarios a la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo", *Reforma Fiscal 2008*, Contaduría Pública, No. 11-2007, 11 de noviembre. México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). Información digitalizada [en línea], [última consulta 25 de enero de 2016], disponible en: <http://contaduriapublica.org.mx/reforma-fiscal-2008/>
- Meré, D. (2007a) "Frena CETU dls. mil millones", *Reforma*, 8 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 30 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Meré, D. (2007b) "Afectará CETU a 500 empresas", *Reforma*, 10 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 30 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

2013], disponible en:  
<https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

Meré, D. (2007c) “Ven inflacionaria la reforma fiscal”, *Reforma*, 26 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 30 de agosto de 2013], disponible en:  
<https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

Morales, A. (2007) “La reforma fiscal es un atentado contra los pobres y la clase media: AMLO”, *La Jornada*, [edición en línea], 22 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en:  
<https://www.jornada.com.mx/2007/06/22/index.php?section=politica&article=014n1pol>

Morales, E. (2007) “Reforma Fiscal o combate a la evasión en México” en Calva, J. (Coord.), *Finanzas Públicas para el Desarrollo*. México, Cámara de Diputados LX Legislatura, UNAM, Porrúa.

Moreno, S. (2012) “México: la creación del Impuesto a los Depósitos en Efectivo y la reforma fiscal de 2007, ¿combate a la informalidad?”, *Estudios Latinoamericanos, nueva época*, Núm. 30, julio–diciembre. México, UNAM. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de junio de 2019], disponible en:  
<http://www.revistas.unam.mx/index.php/rel/article/download/47777/42961>

Muñoz, A. (2007) “Reprueba el PRD la ‘insuficiente’ iniciativa fiscal de Felipe Calderón”, *La Jornada* [edición en línea], 27 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en:  
<https://www.jornada.com.mx/2007/06/27/index.php?section=politica&article=003n1pol>

Muñoz, A. y Garduño, R. (2007a) “Sin la “bendición del gobierno legítimo”, en el PRD apoyan que se debata el plan fiscal”, *La Jornada*, [edición en línea], 7 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 5 de julio de 2013], disponible en:  
<https://www.jornada.com.mx/2007/07/07/index.php?section=politica&article=005n1pol>

Muñoz, A. y Garduño, R. (2007b) “El Consejo Nacional del PRD rechaza plan fiscal”, *La Jornada*, [edición en línea], 8 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 5 de julio de 2013], disponible en:  
<https://www.jornada.com.mx/2007/07/08/index.php?section=politica&article=007n1pol>

- Muñoz, A. y Garduño, R. (2007c) “El ISR, columna vertebral de la iniciativa hacendaria perredista”, *La Jornada*, [edición en línea], 8 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 5 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/08/index.php?section=politica&article=008n2pol>
- Muñoz, A. y Méndez, E. (2007) “Cero negociación con quienes sostienen una política contraria al pueblo: AMLO”, *La Jornada* [edición en línea], 2 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/07/02/index.php?section=politica&article=003n1pol>
- Muñoz, A., Pérez, M., Poy, L. y Olivares, E. (2007) “El Consejo Nacional definirá postura del PRD sobre la iniciativa fiscal”, *La Jornada*, [edición en línea], 22 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 3 de julio de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/06/22/index.php?section=politica&article=012n1pol>
- Muñoz, E. (2013) *Inconstitucionalidad del Impuesto a los Depósitos en Efectivo* (tesis de licenciatura). México, Centro Universitario Indoamericano, Universidad Nacional Autónoma de México. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de junio de 2019], disponible en: <http://132.248.9.195/ptd2013/Presenciales/0705582/Index.html>
- Muñoz Ríos, P. (2007) “El gobierno no intercambia la cabeza de los consejeros del IFE, dice Gobernación”, *La Jornada*, [edición en línea], 11 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 28 de diciembre de 2014], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/09/11/index.php?section=politica&article=018n1pol>
- Pardinas, J. (2005) *Impuestos ¿Un mal necesario?* México, Plaza Janés, CIDAC.
- Quintana, E. (2007a) “Coordenadas / Reforma fiscal: IMSS y depreciación”, *Reforma*, 26 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Quintana, E. (2007b) “Coordenadas / La reforma fiscal en 5 preguntas”, *Reforma*, 22 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

- Quintana, E. (2007c) "Coordenadas / Corrijo: el CETU no inhibirá el empleo", *Reforma*, 21 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 30 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Quintana, E. (2007d) "Coordenadas / Cómo pega el IETU según la empresa", *Reforma*, 13 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 30 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Quintana, E. (2007e) "Coordenadas / Las complicaciones para entender la CETU", *Reforma*, 11 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 14 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Rea, D. (2007) "Afecta tasa única a grupos civiles", *Reforma*, 7 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 27 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Roth, A. (2007) *Políticas Públicas*. Colombia, Aurora.
- Ruiz, E. (2007a) "Un Vistazo. Respaldó CETU Alternativa", *Reforma*, 5 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 14 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Ruiz, E. (2007b) "Reclaman priistas más gastos a estados", *Reforma*, 10 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 14 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Ruiz, E. y Salazar, C. (2007) "Acepta FAP negociar", *Reforma*, 5 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 14 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Sáenz, J., et al. (1988) *Técnica legislativa*. México, Porrúa.
- Salazar, C. y Estrop, A. (2007) "Bajan priistas gasto destinado a Pemex", *Reforma*, 21 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

- Salazar, C., Estrop, A. y Michel, V. (2007) "Avala Comisión subir gasolina", *Reforma*, 13 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Saldierna, G., Becerril, A., Méndez, E. y Garduño, R. (2007) "A manotazos, Claudio X. González exige a diputados bajar la CETU", *La Jornada*, [edición en línea], 23 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 30 de agosto de 2013], disponible en: <https://www.jornada.com.mx/2007/08/23/index.php?section=politica&article=005n1pol>
- Salinas, F. y Jalil, M. (2014) "Herramientas teórico conceptuales para el análisis de la toma de decisiones en Comités de Economía Pública", *Análisis Político*, Vol. 27, Núm. 80. Colombia, Universidad Nacional de Colombia. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de diciembre de 2018], disponible en: <https://revistas.unal.edu.co/index.php/anpol/rt/printerFriendly/45619/47045>
- Sánchez, J. (2009) "Efectos de la reforma fiscal del 2008 (IETU)", artículo del Área de Finanzas Públicas del Grupo Parlamentario del PRD, LX Legislatura. Información digitalizada [en línea], [última consulta 4 de mayo de 2019], disponible en: [http://www.diputadosprd.org.mx/debate\\_parlamentario/articulos/LX\\_2009\\_16\\_20.doc](http://www.diputadosprd.org.mx/debate_parlamentario/articulos/LX_2009_16_20.doc)
- Sarabia, E. (2007) "Recauda menos la reforma fiscal", *Reforma*, 17 de septiembre. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Sarmiento, S. (2007a) "Jaque Mate / Unificadora", *Reforma*, 27 de junio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Sarmiento, S. (2007b) "Jaque Mate / Costo de la CETU", *Reforma*, 16 de agosto. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>
- Saucedo, L. (2010) *Efectos del IETU en la Previsión Social* (tesis de maestría). México, Facultad de Contaduría y Administración, Universidad Autónoma de Querétaro. Información digitalizada [en línea], [última

consulta 10 de mayo de 2019], disponible en:  
<http://ri.uaq.mx/xmlui/bitstream/handle/123456789/1656/RI001186.PDF?sequence=1&isAllowed=y>

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) (Sin fecha) *Glosario de Términos más Usuales en la Administración Pública Federal*. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 6 de noviembre de 2018], disponible en:  
[www.apartados.hacienda.gob.mx/contabilidad/documentos/informe.../Glosario.doc](http://www.apartados.hacienda.gob.mx/contabilidad/documentos/informe.../Glosario.doc)

---

(2005) *Equilibrio y responsabilidad en las finanzas públicas*. México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Fondo de Cultura Económica.

---

(2007a) *Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados para el año 2004. Presentado en enero de 2007*. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 10 de noviembre de 2023], disponible en:  
[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/17459/IG\\_2007\\_ENI\\_GH2004\\_.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/17459/IG_2007_ENI_GH2004_.pdf)

---

(2007b) *Diagnóstico del Sistema Tributario y Reforma Hacendaria*. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 15 de noviembre de 2010], disponible en:  
[http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/sala\\_prensa\\_presentaciones/20\\_presentacion\\_fernando\\_sanchez\\_ugarte\\_18042007.pdf](http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/sala_prensa_presentaciones/20_presentacion_fernando_sanchez_ugarte_18042007.pdf)

---

(2007c) *Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados para el año 2004, presentado en enero de 2007*. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 10 de noviembre de 2023], disponible en:  
[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/17459/IG\\_2007\\_ENI\\_GH2004\\_.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/17459/IG_2007_ENI_GH2004_.pdf)

---

(2007d) *El Gobierno Federal presenta el paquete de la Reforma integral de la Hacienda Pública ante el H. Congreso de la Unión*. Comunicado de prensa 053/2007. 20 de junio de 2007. México, D.F., SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 14 de septiembre de 2011], disponible en:  
[http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/doc\\_comunicados\\_prensa/2007/junio/comunicado\\_053\\_2007\\_20062007\\_134425.pdf](http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/doc_comunicados_prensa/2007/junio/comunicado_053_2007_20062007_134425.pdf)

---

(2008) *Ingresos del Sector público: Origen y distribución*. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 17 de noviembre 2010], disponible en: [http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/sala\\_prensa\\_presentaciones/5\\_presentacion\\_aww\\_excedentes\\_petroleros\\_290708.pdf](http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/sala_prensa_presentaciones/5_presentacion_aww_excedentes_petroleros_290708.pdf)

---

(2009) *Paquete económico 2010*. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de noviembre de 2010], disponible en: [http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/sala\\_prensa\\_presentaciones/presentacion\\_acc\\_bloomberg\\_05112009.pdf](http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/sala_prensa_presentaciones/presentacion_acc_bloomberg_05112009.pdf)

---

(2010) *Ingresos Presupuestarios del Sector Público 1990-2009*. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de noviembre de 2010], disponible en: [http://www.apartados.hacienda.gob.mx/estadisticas\\_oportunas/esp/index.html](http://www.apartados.hacienda.gob.mx/estadisticas_oportunas/esp/index.html)

---

(2011) “El Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU): Un diagnóstico a tres años de su implementación”, 30 de junio de 2011. México, SHCP. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de octubre de 2023], disponible en: [http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/Documents/documento\\_ietu\\_01082011.pdf](http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/Documents/documento_ietu_01082011.pdf)

Senado de la República (2007a) *Informe de actividades de la Comisión de Hacienda y Crédito Público del Senado de la República. Primer año de ejercicio de la LX Legislatura*. México, Senado de la República. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de diciembre de 2014], disponible en: [http://www.senado.gob.mx/comisiones/LX\\_Legislatura/hacienda/content/informe\\_actividades/informe2006-2007.pdf](http://www.senado.gob.mx/comisiones/LX_Legislatura/hacienda/content/informe_actividades/informe2006-2007.pdf)

---

(2007b) *Versión estenográfica de la sesión ordinaria celebrada el viernes 14 de septiembre de 2007. LX Legislatura (2006-2009)*. México, Senado de la República. Información digitalizada [en línea], [última consulta 25 de enero de 2016], disponible en: <http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=4&sm=1&str=687>

---

(2011) “Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se abroga la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, suscrita por Tomás Torres Mercado y Rosalinda López Hernández, Senadores de la República, y Heladio Gerardo Verver y Vargas Ramírez y José Narro Céspedes, Diputados federales”, Exposición de motivos, 6 de octubre. México, H. Congreso de la Unión. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de junio de 2019], disponible en:

[http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2011/10/asun\\_2809177\\_20111019\\_1317913943.pdf](http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2011/10/asun_2809177_20111019_1317913943.pdf)

---

(2012) *Información Histórica LX - LXI Legislatura*. México, Senado de la República. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de diciembre de 2014], disponible en: <http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sen&mn=9&sm=25&id=38>

Serra, A. (2005) *Teoría del Estado*. México, Porrúa.

Serra, A. (2006) *Derecho Administrativo. 2º curso*. México, Porrúa.

Servicio de Administración Tributaria (SAT) (2007a). *Tarifa integrada para el cálculo del impuesto correspondiente al ejercicio de 2007*. México, SAT. Información digitalizada [en línea], [última consulta 12 de noviembre de 2010], disponible en: [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/asistencia\\_contribuyente/informacion\\_frecuente/isr\\_anual/39\\_10893.html#tarifaactualizada](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/informacion_frecuente/isr_anual/39_10893.html#tarifaactualizada)

---

(2007b) *Legislación y Normatividad 2007*. México, SAT. Información digitalizada [en línea], [última consulta 15 de noviembre de 2010], disponible en: [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informacion\\_fiscal/legislacion/52\\_8983.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/legislacion/52_8983.html)

---

(2007c) *Aspectos relevantes de la reforma hacendaria 2008*. México, SAT. Información digitalizada [en línea], [última consulta 25 de enero de 2016], disponible en: [http://www.sat.gob.mx/fichas\\_tematicas/reforma\\_fiscal/Documents/reforma08.pdf](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/reforma_fiscal/Documents/reforma08.pdf)

---

(2007d) *Reforma hacendaria 2008. Legislación fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación. Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2008*. México, SAT. Información digitalizada [en línea], [última consulta 26 de enero de 2016], disponible en: [http://www.sat.gob.mx/fichas\\_tematicas/reforma\\_fiscal/Paginas/reforma\\_2008.aspx](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/reforma_fiscal/Paginas/reforma_2008.aspx)

Terrazas, A., Tórrez, J. y Zúñiga, J. (2002) "El régimen simplificado en el contexto de la recaudación hacendaria" en Calderón, J., García, M. y Tello, A. (Coord.), *México: reforma fiscal, política económica y deuda pública. Análisis y alternativas*. México, Instituto de Estudios de la Revolución Democrática, Grupo Parlamentario del Partido de la Revolución Democrática.

- Tinoco, Y. (2007) “En la informalidad 24 millones de mexicanos”, *Fortuna*, Año V, Número 59. Diciembre de 2007. Información digitalizada [en línea], [última consulta 22 de noviembre de 2010], disponible en: <http://revistafortuna.com.mx/opciones/archivo/2007/diciembre/htm/informalidad-millones-mexicanos.htm>
- Uvalle, R. (1997) *Las transformaciones del Estado y la Administración Pública en la Sociedad Contemporánea*. México, Universidad Autónoma del Estado de México, Instituto de Administración Pública del Estado de México.
- Velasco, J. (2007) “Pluralismo político, desequilibrios sociales e indecisión legislativa: el fracaso de la reforma fiscal en el gobierno de Vicente Fox” en Castaños, F.; Labastida, J. y López, M. (Coord.) *El Estado actual de la democracia en México: retos, avances y retrocesos*. México, Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM).
- Zamarripa, R. (2007) “Coincide con PRD reforma. - Calderón”, *Reforma*, 1 de julio. Información digitalizada [en línea], [última consulta 18 de septiembre de 2013], disponible en: <https://www.reforma.com/libre/online07/aplicacionei/default.html?a=1>

## ➤ LEYES Y DISPOSICIONES

- I. Código Fiscal de la Federación (Última reforma publicada DOF 01-10-2007). 2007. México: Servicio de Administración Tributaria. Información digitalizada [en línea], [última consulta 24 de octubre de 2023], disponible en: <https://www.sat.gob.mx/cs/Satellite?blobcol=urldata&blobkey=id&blobtable=MungoBlobs&blobwhere=1579314078191&ssbinary=true>
- II. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Última reforma publicada DOF 13-11-2007). 2007. México: Universidad Politécnica de Sinaloa. Información digitalizada [en línea], [última consulta 24 de octubre de 2023], disponible en: [http://www.upsin.edu.mx/assets/archivos/const\\_pol\\_mex.pdf](http://www.upsin.edu.mx/assets/archivos/const_pol_mex.pdf)
- III. Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2007. México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Información digitalizada [en línea], [última consulta 24 de octubre de 2023], disponible en: [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lif\\_2007/LIF\\_2007\\_abro.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lif_2007/LIF_2007_abro.pdf)
- IV. Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2008. México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Información digitalizada [en línea], [última consulta 24 de octubre de 2023], disponible en:

[https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lif\\_2008/LIF\\_2008\\_abro.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lif_2008/LIF_2008_abro.pdf)

V. Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo. México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Información digitalizada [en línea], [última consulta 24 de octubre de 2023], disponible en: [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lide/LIDE\\_abro.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lide/LIDE_abro.pdf)

VI. Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única. México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Información digitalizada [en línea], [última consulta 24 de octubre de 2023], disponible en: [https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lietu/LIETU\\_abro.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/lietu/LIETU_abro.pdf)