



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ECONOMÍA

ANÁLISIS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS, EL CASO DEL IVA EN EL DESARROLLO
ECONÓMICO Y SOCIAL DE MÉXICO
(2000 - 2012)

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADA EN ECONOMÍA

PRESENTA:

MÓNICA GARCÍA VERGARA

ASESOR:

MTRO. ERNESTO BRAVO BENÍTEZ

CIUDAD UNIVERSITARIA, JUNIO 2015





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Hoja de Datos del Jurado

Alumno: García
Vergara
Mónica
Universidad Nacional Autónoma de México
Facultad de Economía
Licenciatura en Economía
306132715

Tutor: Mtro.
Ernesto
Bravo
Benítez

1^{er} Sinodal: Dra.
M. Irma
Manrique
Campos

2^o Sinodal: Mtra.
Edna Liliana
Gómez
Fernández

3^{er} Sinodal: Mtro.
Rafael Daniel
Navarrete
Hernández

4^o Sinodal: Mtro.
Raúl
Carbajal
Cortés

Trabajo escrito: Análisis de los impuestos indirectos, el caso del IVA en el desarrollo económico y social de México (2000 - 2012).
2015

“No puede haber una sociedad floreciente y feliz cuando la mayor parte de sus miembros son pobres y desdichados”

Adam Smith

Agradecimientos

A mis padres, Blanca y Modesto, ustedes han sido mi ejemplo a seguir y la muestra viviente de que uno puede lograr lo que se propone, gracias por su infinito amor y apoyo.

A mis abuelos, Cecilia, Bruno, Agustín y Tomasa, muchas gracias por todo el amor que me han dado, sé que desde la tierra y el cielo siempre estarán conmigo.

A mis hermanos, Mauricio y Ricardo, gracias por todo su cariño y apoyo, siempre admirare su dedicación y talento para alcanzar sus sueños.

A mis padrinos, Cristina e Hilario, siempre estaré agradecida con ustedes, gracias por creer en mí.

A mi tutor, Mtro. Ernesto, gracias por su apoyo, paciencia y motivación que me brindo a lo largo de mi proceso de titulación, he aprendido gracias a usted que un economista debe ser dedicado y comprometido con lo que hace, sólo así logrará apreciar el verdadero significado de serlo.

A mis sinodales, Dra. M. Irma, Mtra. Edna, Mtro. Daniel y Mtro. Raúl, gracias por su apoyo, tiempo e interés por mi tema, de igual forma agradezco sus valiosas observaciones y recomendaciones a mi trabajo.

A mi amiga Jessica, mi hermanita, gracias por estar siempre a mi lado, te quiero mucho.

A Rafael, gracias por todo el amor que me has brindado y motivación para lograr mis objetivos en la vida.

A Cinthya y Analhí, ustedes han sido un increíble apoyo en mi vida, en la carrera y especialmente en mi proceso de titulación, muchas gracias.

A mis amigos, Ximena, Daniela, David, Luis Gerardo, Rodrigo S., Alexandra, Janett, Eduardo, Pablo Gerardo, Rodrigo V., Alejandra, Diego, Nathalie, Ana Laura H. y Francisco, he aprendido mucho de ustedes, gracias por todo el apoyo y gratos momentos que me brindaron durante los cinco años de la carrera.

*A mis padres:
Blanca Vergara Antonio y Modesto García Rojas*

ÍNDICE

Introducción	1
1. Elementos teóricos conceptuales alrededor de la tributación.	5
1.2 La Economía Pública.	5
1.2.1 El surgimiento del concepto de eficiencia en el mercado y la necesidad de trascenderlo.	6
1.2.2 La economía del bienestar y la eficiencia en el sentido de Pareto.	7
1.2.3 Teoremas fundamentales de la economía del bienestar.	7
1.2.4 Elementos de la teoría económica esenciales para entender la asignación de los recursos en una sociedad.	8
1.2.5 Los fallos de mercado.	11
1.2.6 La eficiencia y la equidad.	12
1.2.7 Elección Pública.	15
1.2.8 Ingreso – Gasto.	19
1.2.9 Análisis Costo-Beneficio.	20
1.3 Impuestos.	21
1.3.1 Los impuestos y la eficiencia económica.	22
1.3.2 Impuestos distorsionadores, no distorsionadores y correctores.	22
1.3.3 La equidad horizontal y vertical.	23
1.3.4 La incidencia de los impuestos.	24
1.3.5 El efecto de la elasticidad.	26
1.3.7 El impuesto recae en los productores.	28
1.3.8 Los impuestos sobre las mercancías.	29
1.3.9 Impuestos al consumo y su efecto en el ahorro.	30
1.3.10 Medición de exceso de gravamen por medio de curvas de indiferencia.	32
1.3.11 Medición del exceso de gravamen por medio de curvas de demanda compensada.	33
1.4 El Nuevo Modelo Clásico.	34
1.5. Keynes y Kalecki.	37
1.6 Un sistema tributario deseable para cualquier economía.	40
2. Marco histórico de la tributación en México.	43
2.1 Época precolombina.	43
2.2 Virreinato.	44
2.3. La Independencia.	52
2.4 El Porfiriato.	57
2.5 La Revolución.	58
2.6 Época Contemporánea.	61
2.6.1 Periodo 1920-1970.	61

2.6.2	Periodo 1971-1981.....	64
2.6.3	Periodo 1982-2000.....	67
3.	Marco Institucional y Administrativo.....	69
3.1	La Constitución y la recaudación tributaria.....	69
3.2	Código Fiscal de la Federación.....	71
3.3	Ley de Ingresos de la Federación.....	72
3.4	Ley del Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.....	73
3.5	Ley de Servicio de Administración Tributaria.....	78
3.6	Ley de Coordinación Fiscal.....	80
3.7	El Impuesto Sobre la Renta.....	83
3.8	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.....	87
3.9	Impuesto Empresarial a Tasa Única.....	88
3.10	Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.....	89
3.11	Impuesto Sobre los Depósitos en Efectivo.....	89
3.12	Impuestos al comercio exterior.....	90
3.13	Impuesto al Valor Agregado.....	91
4.	El Impuesto al Valor Agregado en México.....	101
4.1.	Contexto internacional.....	102
4.2.	Contexto Nacional.....	109
4.2.1	Comportamiento del Producto Interno Bruto de México.....	110
4.2.2	Balanza Comercial (Importaciones y Exportaciones).....	111
4.2.3	Inflación.....	111
4.3	Contexto de las Finanzas Públicas.....	112
4.3.1	Ingresos públicos.....	113
4.3.2	Gasto público.....	116
4.3.3	Deuda Pública.....	120
4.4	El IVA y su desempeño frente a los demás impuestos en México.....	121
4.5	Evasión y elusión del IVA.....	123
4.6	Devoluciones del IVA en México.....	127
4.6	El impacto socioeconómico del IVA.....	130
4.6.1	El gasto público y la política social en México.....	131
4.6.2	La desigualdad y el poder adquisitivo en México.....	135
4.6.3	Comparativo de México con países latinoamericanos seleccionados.....	138
	Conclusiones y recomendaciones.....	147
	Anexos.....	155
	Anexo 1: Utilización del índice de precios implícito al PIB y el INPC.....	155
	Anexo 2: Tasas de IVA de países seleccionados, 2012.....	156

Anexo 3: PIB de países latinoamericanos seleccionados, millones de dólares constantes de 2005, 2000-2012.....	156
Anexo 4: Tasa de crecimiento del PIB, 2000 – 2012.....	157
Anexo 5: Balanza comercial de México, 2000 – 2012.....	157
Anexo 6: Ingreso Presupuestal Consolidado, 2000 – 2012.....	158
Anexo 7: Ingresos tributarios y no tributarios (derechos, productos, aprovechamientos y accesorios), 2000 – 2012.....	158
Anexo 8: Tasa de crecimiento del consumo privado y de la formación bruta de capital, 2000 – 2012.....	159
Anexo 9: Tasa de crecimiento del salario mínimo y el salario base de cotizaciones al IMSS, 2000 – 2012.....	159
Anexo 10: Porcentaje del gasto corriente total por deciles de hogares y rubros del gasto.....	160
Anexo 11: Indicadores de progresividad y de equidad.....	163
Anexo 12: Modificaciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 2013.....	164
Anexo 13: Modificaciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013.....	166
Bibliografía.....	167
Mesografía.....	169
Base de datos.....	170
Leyes, planes e informes.....	171

ÍNDICE DE GRÁFICAS

Capítulo 1.....	8
Gráfica 1. Curva de posibilidades de utilidad.....	8
Gráfica 2. La eficiencia en el intercambio.....	10
Gráfica 3. La eficiencia en la producción.....	10
Gráfica 4. La eficiencia en la combinación de productos.....	11
Gráfica 5. Curva de posibilidades de utilidad entre dos grupos de personas.....	13
Gráfica 6. Curvas sociales de indiferencia.....	14
Gráfica 7. Sistema tributario proporcional.....	17
Gráfica 8. Sistema tributario uniforme.....	17
Gráfica 9. Nivel óptimo de utilidad.....	18
Gráfica 10. Nivel de utilidad de acuerdo a la renta percibida.....	18
Gráfica 11. Incidencia de un impuesto.....	26
Gráfica 12. Impuesto sobre las mercancías.....	30
Gráfica 13. Exceso de gravamen por medio de curvas de demanda compensada.....	33
Capítulo 4.....	104
Gráfica 14. Ingresos por concepto de IVA de los países de la OCDE, 2000, 2012.....	104

Gráfica 15. Ingresos por concepto de IVA de las economías avanzadas, 2000-2012.....	106
Gráfica 16. Ingresos tributarios de las economías avanzadas, 2000-2012	106
Gráfica 17. Ingresos por concepto de IVA de América Latina y el Caribe, 2000, 2012....	107
Gráfica 18. Ingresos por concepto de IVA de países latinoamericanos seleccionados, 2000-2012.....	108
Gráfica 19. Ingresos tributarios de países latinoamericanos seleccionados, 2000-2012.	109
Gráfica 20. PIB de México, 2000-2012	110
Gráfica 21. Importaciones y exportaciones en México, 2000-2012	111
Gráfica 22. Inflación e inflación subyacente, 2000-2012.....	112
Gráfica 23. Ingreso presupuestal consolidado, 2000-2012.....	115
Gráfica 24. Ingresos petroleros y no petroleros, 2000-2012.....	116
Gráfica 25. Gasto presupuestal consolidado, 2000-2012	119
Gráfica 26. Gasto presupuestal consolidado, 2000-2012	119
Gráfica 27. Deuda pública del sector público	120
Gráfica 28. Ingresos del Gobierno Federal, 2000-2012	121
Gráfica 29. Recaudación por tipo de impuesto, 2000-2012	123
Gráfica 30. Devoluciones pagadas por IVA, 2000-2012	127
Gráfica 31. Gasto corriente y de capital como porcentaje del gasto programable, 2000-2012	132

ÍNDICE DE CUADROS

Capítulo 1	15
Cuadro 1: Análisis del utilitarismo y rawlismo.....	15
Cuadro 2: Efecto de la introducción de un impuesto fijo	25
Cuadro 3: Incidencia de un impuesto en los consumidores	27
Cuadro 4: Incidencia de un impuesto en los productores	28
Cuadro 5: Impuesto al consumo	31
Cuadro 6: Exceso de gravamen por medio de curvas de indiferencia.....	32
Capítulo 2	45
Cuadro 7: Fuentes impositivas coloniales	45
Cuadro 8: Rentas aprobadas por el Congreso en 1924.....	55
Cuadro 9: Modificaciones del IVA en México	66
Capítulo 3	69
Cuadro 10: Estructura jurídica tributaria de México.....	69
Cuadro 11: Tarifa para el año 2008 del ISR mensual	85
Cuadro 12: Tarifa para el año 2012 del ISR mensual	85
Cuadro 13: Bienes y servicios con tasa cero.....	92
Cuadro 14: Bienes y servicios exentos del pago de IVA.....	94
Cuadro 15: Modificaciones en el IVA, 2000-2012	97
Cuadro 16: Determinación del IVA a pagar	99

Capítulo 4	103
Cuadro 17: Distribución del número de tasas del IVA	103
Cuadro 18: Tasa del IVA en México y economías avanzadas, 2012.....	105
Cuadro 19: Tasa de IVA en países latinoamericanos seleccionados, 2012	107
Cuadro 20: Recaudación de los principales impuestos en México, 2000-2012	122
Cuadro 21: Devoluciones pagadas por IVA, 2000-2012	128
Cuadro 22: Tasa de evasión del IVA, 2000-2012.....	129
Cuadro 23: Evasión como porcentaje del IVA recaudado, 2000-2012	130
Cuadro 24: Porcentaje de personas en pobreza por dimensión de ingresos (2000, 2006, 2012).....	133
Cuadro 25: Porcentaje de pobreza en México (2008, 2010, 2012).....	134
Cuadro 26: Porcentaje de población por carencia social en México (2008, 2010, 2012). 135	
Cuadro 27: Salario mínimo real y salario de cotizaciones al IMSS real, 2000-2012	136
Cuadro 28: Índice de Gini (200, 2006, 2012).....	137
Cuadro 29: Índice de progresividad y equidad del IVA en países latinoamericanos seleccionados	141
Cuadro 30: Comportamiento de los impuestos en países seleccionados, 2000-2012.....	143

Introducción

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un tema de gran interés debido a que es la opción de recaudación tributaria que ha resultado más atractiva para el Estado mexicano en los últimos sexenios, siendo una de sus características más sobresalientes su sencillez administrativa en comparación con otros impuestos. Sin embargo, se ha observado que el aumento de su tasa y eliminación de exenciones no ha generado los beneficios que se esperaban, al no incentivar la creación de un Estado fiscalmente fuerte y más bien se ha dado un proceso en donde el nivel de recaudación ha permanecido casi estático, por lo que su estudio es fundamental, especialmente porque se necesitan realizar cambios efectivos en el sistema tributario mexicano, ya que es insostenible seguir dependiendo de los ingresos petroleros.

Esta tesis tiene como objetivo principal identificar el impacto real del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el desarrollo económico y social de México. Siendo indudable al hablar de un impuesto remitirse al debate entre la utilización de impuestos directos sobre los impuestos indirectos y viceversa.

La presente investigación surgió como resultado de preguntarse ¿cuál es el verdadero efecto que tiene el IVA en México?, con la finalidad de obtener argumentos sólidos que sean útiles para comprender el efecto progresivo o regresivo que realmente genera, pues la forma en la que se ha abordado hasta ahora ha causado una serie de debates que han moldeado el tipo de políticas fiscales que se emplean en el país y sin embargo, no han logrado aumentar la eficiencia recaudatoria del impuesto.

Para contestar esta pregunta, la tesis evalúa cuatro hipótesis:

H1.- El IVA en México, tiene efectos no redistributivos debido al entorno económico e institucional en el que se aplica. Por lo tanto, el IVA tiene como consecuencia una afectación a los deciles más bajos de la población y un débil efecto redistributivo.

H2.- Las políticas de finanzas públicas que ha seguido el Gobierno Federal propician que la recaudación del IVA forme gasto público que no sea ejercido en los sectores estratégicos que fomenten la redistribución. Por lo tanto, esto afecta a la economía, principalmente a la producción, inversión y consumo.

H3.- El pago por bienes y servicios merma el ingreso disponible de los deciles más bajos de la población, aunado a ello, el pago de aquellos que contienen IVA no incentiva una posterior redistribución. Siendo además la falta de los bienes y servicios necesarios y de calidad, un impedimento para que la población logre desarrollar sus capacidades.

H4.- El entorno institucional débil propicia una desconfianza en los ciudadanos que tributan, esto además, es agravado por un carente rendición de cuentas y evaluación del gasto público proveniente del IVA, generando una mayor desconfianza en el pago del impuesto.

Por lo tanto, con el propósito de obtener la comprobación de las hipótesis de investigación expuestas anteriormente, el contenido de los capítulos es el siguiente:

El primer capítulo contiene los elementos teóricos que existen detrás de la aplicación de un impuesto, en donde la teoría de la Economía Pública proporciona las bases para comprender cuales son las características tanto principales como deseables que debe tener un impuesto y el sistema tributario al que pertenece. Un capítulo que contiene además posturas tanto a favor como en contra de la utilización de los impuestos indirectos, lo cual permite enriquecer el análisis de los mismos y favorecer su comprensión.

El segundo capítulo presenta los cambios que han tenido los impuestos indirectos en México, así como la forma en que el sistema tributario se ha modificado desde la época precolombina hasta finales del siglo XX, así como las políticas en materia fiscal que han seguido los gobiernos en turno para enfrentar las adversidades de aumentar los ingresos tributarios. Permitiendo de esta forma tener un contexto histórico para entender como se ha estructurado el actual sistema tributario en el que se incorporó el IVA.

El tercer capítulo contiene el marco institucional y administrativo, en donde se presenta la legislación, dentro de la cual se encuentra no sólo el Impuesto al Valor Agregado sino también los principales impuestos que se emplean en México, conformando así un esquema que identifica los aspectos más relevantes para entender el papel del IVA en la administración tributaria mexicana.

El último capítulo presenta un análisis del IVA en México que contempla el periodo 2000 – 2012, con un comparativo a nivel internacional y a nivel nacional. Donde los elementos que lo integran permiten comprender la evasión fiscal que presenta este impuesto y el impacto que tienen las tasas diferenciadas y las exenciones en su recaudación. Además de que la línea de estudio que se siguió facilita apreciar el efecto que causa el IVA en la población nacional, lo que permite saber si la recaudación se ha traducido o no en el fortalecimiento de la economía mexicana y la dotación adecuada de bienes y servicios para la población.

Por lo tanto, analizar el impacto que tiene el IVA permitirá tomar con mayor seriedad las modificaciones que se pueden llevar a cabo, saliéndonos de los supuestos y comparando los resultados reales, pasando de una simple descripción a un ejercicio analítico, ya que su estudio permitirá encontrar formas más efectivas de utilizarlo, no sólo abordando sus componentes legales, sino profundizando en el impacto social y económico que puede causar.

Resultando necesario aclarar que el presente estudio no busca desvirtuar al IVA, al contrario, espera dar propuestas que ayuden a encontrar soluciones, para que este impuesto cumpla sus funciones y logre llegar a ser justo, equitativo y por lo tanto progresivo en México. Porque un impuesto empleado correctamente no debe ser considerado un obstáculo para el funcionamiento de una economía, sino un elemento que ayuda a lograr la recaudación para alcanzar el crecimiento y posteriormente el desarrollo económico y social. Por último es importante señalar que esta tesis también tiene el propósito de ser de utilidad para futuras investigaciones y así se de paso a una mejor comprensión de los impuestos indirectos.

Capítulo 1

1. Elementos teóricos conceptuales alrededor de la tributación.

El presente trabajo se refiere al estudio del impacto económico y social que tiene el Impuesto al Valor Agregado en México, para ello se presenta a continuación un marco teórico que muestra las características más relevantes de un sistema tributario óptimo, así como la relación que hay entre las decisiones de política que asume un Estado y las razones que justifican realizar la recaudación de ciertos impuestos, tomando en cuenta que la finalidad de obtener ingresos tributarios es tener los recursos suficientes para que el Estado intervenga de forma que procure la eficiencia y equidad entre los agentes económicos. Por lo tanto las diferentes teorías tienen como propósito justificar las políticas que se elaboran y se pretenden ejercer, de tal manera que al presentarlas permita tener una visión más amplia del impacto del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en México.

1.2 La Economía Pública.

La línea teórica en la que se basa el presente trabajo es la teoría de la Economía Pública, principalmente conformada por los siguientes elementos: La eficiencia del mercado, que se refiere al papel que tiene el Sector Público en una economía de mercado; los fallos del mercado, que expresan como el Estado interfiere para poder evitarlos o disminuir sus efectos regresivos; otro elemento es la equidad y la eficiencia, que expresa la necesidad de procurar que las decisiones que toman los gobernantes deben ser siempre buscando la equidad y viendo las formas en que se pueden tomar decisiones que resulten eficientes para una sociedad; la elección pública por su parte es un elemento que explica la legitimidad del Estado, utilizada para poder tomar las decisiones que se ejercen en una economía; de igual manera el análisis del ingreso – gasto permite saber de qué forma los recursos se pueden canalizar a las áreas prioritarias de un país; por último el análisis costo – beneficio simplemente pretende expresar la relación entre los costos que se realizan y los beneficios que se obtienen, para poder comprender si las políticas económicas que se emplean son las mejores.

1.2.1 El surgimiento del concepto de eficiencia en el mercado y la necesidad de trascenderlo.

Uno de los elementos más importantes en el estudio económico es conocer que es la eficiencia del mercado. Adam Smith en su obra "*La riqueza de las Naciones*", indicó que la competencia inducía a los individuos en la búsqueda de sus propios intereses privados y a su vez fomentaba el interés público, como si fueran conducidos por una mano invisible (Stiglitz, 2000), logrando por lo tanto un mercado eficiente, siendo el egoísmo una característica en la naturaleza humana mucho más persistente que la preocupación por hacer el bien y por lo tanto constituía una base más sólida para organizar la sociedad. De esta forma concluía que la búsqueda de beneficios (aunque sea de forma egoísta) alcanzaba métodos de producción más eficientes que conformaban un libre mercado donde se satisfacían de mejor manera las necesidades de los consumidores. Sin embargo a pesar de ser una teoría apoyada no sólo en esa época sino en épocas posteriores, es claro que la intervención del Estado es muy importante para que un país pueda crecer y desarrollarse¹, como lo señala Amartya Sen:

La contribución del crecimiento económico ha de juzgarse no sólo en función de la renta privada sino también en función de la expansión de los servicios sociales a partir de que el Estado financie la seguridad social y la intervención pública activa (Sen, 2000: p. 60).

De igual forma no se debe de tomar como afirmación que un Estado asegura la armonía económica, social y política de un país, al contrario representa un gran reto para cualquiera que se lo plantee, además de existir una gran variedad de Estados con sus propias características y un largo proceso de cambios, que vuelve más complejo alcanzarlo, pero seguir un marco teórico siempre se debe de tomar no como una regla a seguir, sino como una forma de alcanzar la posibilidad de crear propuestas que a su vez se vuelvan políticas que den paso a un aparato estatal que impulse y mejore las condiciones de vida de una sociedad.

¹ El crecimiento significa el aumento de la producción que registra un país a través del tiempo, el desarrollo estudia el crecimiento de un sistema económico en un periodo largo de tiempo: Se transforma la estructura productiva, la tecnología, las instituciones, las relaciones sociales y políticas que inciden en una economía, las pautas de distribución del producto, etc. Cabe destacar que en un periodo largo de tiempo no hay crecimiento sin desarrollo (Zermeño, 2004: pp. 27-28).

1.2.2 La economía del bienestar y la eficiencia en el sentido de Pareto.

La economía del bienestar es la rama de la economía que se ocupa de lo que se denomina cuestiones normativas, donde la más importante es saber cómo debe gestionarse.

Las asignaciones de recursos que tienen la propiedad de que no es posible mejorar el bienestar de ninguna persona sin empeorar el de alguna otra se dice que son eficientes en el sentido de Pareto u óptimas en el sentido de Pareto. El término óptimo en el sentido de Pareto siempre es un elemento importante en la formación de los economistas y presente en el momento de desarrollar políticas públicas, pues se espera que las decisiones que se tomen atiendan a la población objetivo y además tengan el menor efecto negativo sobre el resto de la misma², tomando en cuenta también que este término es teórico y existe una gran posibilidad de que la construcción de políticas afecten a otro rublo de la población, pero la intensidad en lo que lo haga es un asunto que se aborda a la hora de elaborar las diferentes políticas públicas.

1.2.3 Teoremas fundamentales de la economía del bienestar.

Los teoremas fundamentales de la economía del bienestar describen la relación entre los mercados competitivos³ y la eficiencia en el sentido de Pareto.

El primer teorema consiste en que: Tras redistribuir la riqueza, si dejamos que actúen libremente las fuerzas de la competencia, obtendremos una asignación de los recursos eficiente en el sentido de Pareto, mientras que el segundo teorema señala que si no nos gusta la distribución de la renta generada por el mercado competitivo, no tenemos por qué renunciar a utilizar los mercados competitivos, lo único que tenemos que hacer es redistribuir la riqueza inicial y dejar que el mercado competitivo haga el resto (Stiglitz, 2000). Sin embargo, es una idea desapegada de

²Debiéndose considerar la propiedad individualista del óptimo en el sentido de Pareto pues sólo se ocupa del bienestar de cada persona, no del bienestar relativo de las diferentes personas, por lo que aplicarlo para comprender el bienestar de una sociedad resulta insuficiente.

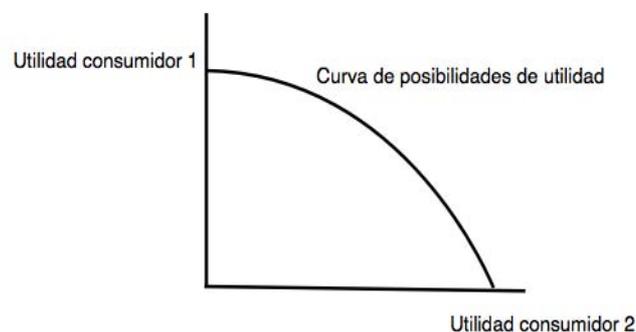
³Los mercados competitivos son aquellos en los cuales dado que participan una gran cantidad de compradores y vendedores estos no tienen la posibilidad de fijar de alguna manera: el precio, la oferta o la demanda. Que se consideran porque son aquellos que tienen características presentes en las economías reales.

la realidad porque la redistribución de la riqueza implica contemplar factores y elementos que influyen directamente con alcanzar el bienestar de una sociedad. Pues además de ser eficiente la distribución debe ser justa para los individuos que conforman una sociedad (Rawls, 2006). Aun así es importante tener presente estos teoremas porque son la base del análisis teórico que llega a sustentar políticas que se utilizan para asignar eficientemente los recursos y obtener el mayor beneficio posible.

1.2.4 Elementos de la teoría económica esenciales para entender la asignación de los recursos en una sociedad.

La curva de posibilidades de utilidad⁴ se debe abordar dada su importancia en el análisis teórico que se realizara, esta curva expresa la mayor utilidad que se puede obtener en la asignación de recursos. El primer teorema fundamental de la economía del bienestar establece que una economía competitiva debe encontrarse sobre la frontera de posibilidades de utilidad (gráfica 1), el segundo establece que se puede alcanzar cualquier punto de la frontera utilizando los mercados competitivos, siempre que se redistribuyan correctamente las dotaciones iniciales. Por lo tanto se puede concluir que la economía del bienestar se mide a través de la mayor utilidad que se obtiene al asignar los recursos y alcanzar esa utilidad depende de la correcta redistribución.

Gráfica 1. Curva de posibilidades de utilidad



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.77.

⁴En este caso se denomina utilidad a la satisfacción que reporta a una persona el consumo de una determinada combinación de bienes.

Cabe destacar que son tres aspectos que deben de existir para que se dé la eficiencia en el sentido de Pareto. El primer aspecto se refiere a que la economía debe lograr la eficiencia en el intercambio, es decir, los bienes deben ir a parar a las personas que más los valoren, en segundo lugar, debe haber eficiencia en la producción, no habiendo manera de alterar los insumos, de modo que se produzca más de una mercancía sin que se produzca menos de otra (Rawls, 2006), en tercer lugar, la economía debe lograr la eficiencia en la combinación de productos, de tal manera que los bienes producidos sean los que desean los individuos (Stiglitz, 2000). En este sentido, la economía pública muestra elementos que se plantean porque se espera que con ello se marquen los objetivos para alcanzar un ambiente económico que permita optimizar la producción y la distribución de los recursos.

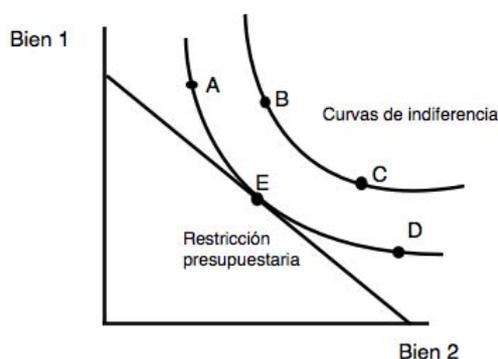
La eficiencia en el intercambio tiene un papel importante en la toma de decisiones de un gobierno, basándose en la curva de posibilidades de utilidad que es la guía principal para expresar la satisfacción que reporta a una persona el consumo de una determinada combinación de bienes. Expresando que no es posible mejorar el bienestar de ninguna persona sin empeorar el de otra.⁵

Otro elemento importante en la eficiencia del intercambio son las curvas de indiferencia⁶, que indican las combinaciones de bienes entre las que una persona es indiferente o que reportan el mismo nivel de utilidad, la gráfica 2 ejemplifica estos elementos. Si se considera que a un consumidor le da lo mismo el punto de la curva de indiferencia en el que se encuentra, éste elegirá estar en la curva de indiferencia más alta posible (punto E), que es aquella que interseca con la pendiente de la restricción presupuestaria, que a su vez es la relación de precios (Stiglitz, 2000). Este análisis es muy general pero en economía es una forma de ejemplificar como se obtiene la máxima utilidad de un consumidor.

⁵ El ejemplo más claro es la utilidad entre dos consumidores que a su vez expresa la relación marginal de sustitución, que es la cantidad de un bien a la que una persona está dispuesta a renunciar a cambio de una unidad de otro. Esta curva tiene pendiente negativa: dado que cuanto mayor es la utilidad de uno menor es el nivel máximo de utilidad de otro.

⁶ La pendiente de la curva de indiferencia es igual a la relación marginal de sustitución.

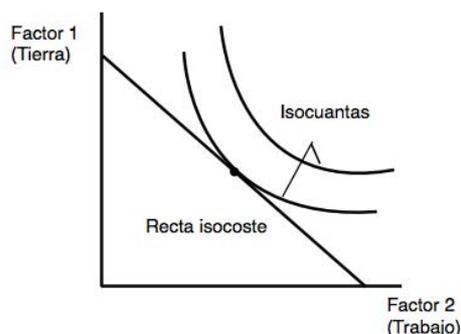
Gráfica 2. La eficiencia en el intercambio



Fuente: Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.79.

En el análisis de una economía en cuanto a la eficiencia en la producción, en lugar de la restricción presupuestaria se tiene una recta isocoste, que indica las diferentes combinaciones de factores que le cuestan lo mismo producir, por ejemplo, a una empresa. La pendiente de la recta isocoste es el precio relativo de los dos factores, mientras que las isocuantas⁷ representan las diferentes combinaciones de factores con las que se pueden obtener la misma cantidad de producción (Stiglitz, 2000).

Gráfica 3. La eficiencia en la producción



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.83.

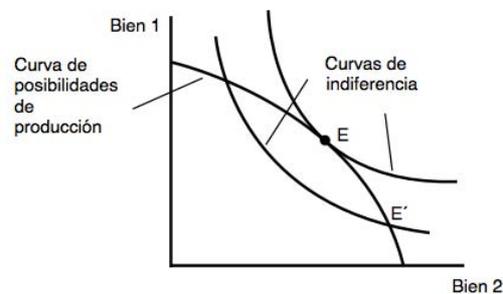
Por último para elegir la mejor combinación de producción, es necesario averiguar qué es técnicamente viable y cuáles son las preferencias de los individuos.

Nuevamente se utiliza una curva de posibilidades de producción considerando la tecnología para posteriormente obtener el nivel máximo de utilidad. "La utilidad se

⁷ A la pendiente de una isocuanta se le llama relación marginal de sustitución técnica.

maximiza en el punto de tangencia de la curva de indiferencia con la curva de posibilidades de producción, la pendiente de la curva de posibilidades de producción se denomina relación marginal de transformación” (Stiglitz, 2000: p. 86), que permite saber cuánto más se puede producir de un producto a cambio de no producir otra unidad de otro producto. Al ser igual a la relación marginal de sustitución se obtiene la eficiencia en la combinación de productos. En la siguiente imagen el punto E, muestra el nivel máximo de utilidad, mientras E' es una opción que tiene una menor utilidad.

Gráfica 4. La eficiencia en la combinación de productos



Fuente: “La economía del sector público”, Joseph Stiglitz, 2000, p.86.

1.2.5 Los fallos de mercado.

El siguiente elemento que contempla la Economía Pública y que se debe analizar son los fallos de mercado que se presentan cuando los mercados no son eficientes en el sentido de Pareto, los cuales constituyen un argumento a favor de la intervención estatal.

1) Fallo de la competencia: Para que los mercados sean eficientes en el sentido de Pareto, tiene que haber competencia perfecta, es decir debe existir un número suficientemente grande de empresas que crean que no puedan influir en los precios. Sin embargo existen razones por las que la competencia puede ser limitada, en el caso en que los costos medios de producción disminuyan a medida que una empresa produce más y las grandes empresas tienen una ventaja competitiva frente a las pequeñas, cuando las conductas estratégicas disuaden a la competencia y

cuando las patentes hacen que la competencia en el mercado de productos sea imperfecta. Los anteriores son casos que se encuentran siempre en un mercado real, reafirmando que la eficiencia en el sentido de Pareto es un término teórico, ya que lograr la eficiencia en la realidad va más allá de comprender una economía a través de los mercados de competencia perfecta.

2) Bienes públicos: Los bienes públicos son aquellos que no son suministrados por el mercado, los bienes públicos puros tienen dos propiedades básicas: “En primer lugar no cuesta nada que otra persona más disfrute de sus ventajas y en segundo lugar, en general es difícil impedir que se disfrute de un bien público puro” (Stiglitz, 2000: p. 95). Sin embargo el hecho de que los mercados privados no suministran bienes públicos o suministren pocos, no son un argumento suficientes para justificar las actividades del Estado, por lo que resulta fundamental también analizar las externalidades positivas o negativas que se podrían presentar ⁸.

3) Mercados incompletos: Siempre que los mercados privados no suministran un bien o servicio, aun cuando el costo de suministrarlo sea inferior a lo que los consumidores están dispuestos a pagar, existe un fallo de mercado, a estos se les denomina mercados incompletos. Las causas por las que los mercados son incompletos, puede ser por la innovación, los costos de transacción y las asimetrías en la información que causan modificaciones en el comportamiento de los mercados.

4) Los fallos de la información: Algunas actividades del Estado se justifican porque los consumidores tienen información incompleta y por la convicción de que el mercado suministra por si sólo poca información, lo que podría causar fallos en el mercado (Stiglitz, 2000).

1.2.6 La eficiencia y la equidad.

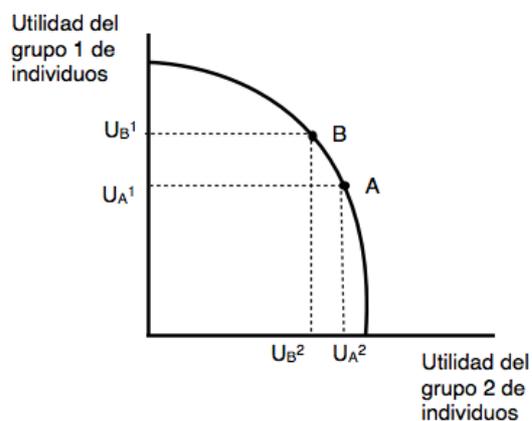
La eficiencia se mide sumando las pérdidas o las ganancias de cada persona, mientras que la equidad se mide observando una medida global de la desigualdad

⁸ “Las externalidades negativas son aquellas en que los actos de una persona imponen costos a otras, mientras que las externalidades positivas se refiere a cuando los actos de una persona benefician a otras” (Stiglitz, 2000: p. 96).

existente en la sociedad⁹ (Stiglitz, 2000). Siendo así como no es suficiente saber si una economía es eficiente, también es necesario saber la distribución de la renta que a su vez refleje la equidad, siendo importante “resolver los problemas de equidad sobre todo cuando se trata de grandes privaciones y extrema pobreza, en ese contexto puede muy bien desempeñar un importante papel la intervención social, incluida la ayuda pública” (Sen, 2000: p. 152), por lo que ambos elementos se han vuelto parte de las discusiones entre los tomadores de decisiones.

Para analizar las elecciones sociales en la teoría se utiliza la curva de posibilidades de utilidad entre dos grupos de personas, teniendo una forma que depende de las transferencias de recursos con las que cuentan expresado en la gráfica 5, en donde se puede apreciar que si se realiza un desplazamiento del punto A al punto B los niveles de utilidad entre ambos grupos cambian. Siendo así como los gobernantes deben saber si hay un grupo que no cuenta con los recursos suficientes y decidir si es necesario compensarlos con transferencias o no.

Gráfica 5. Curva de posibilidades de utilidad entre dos grupos de personas



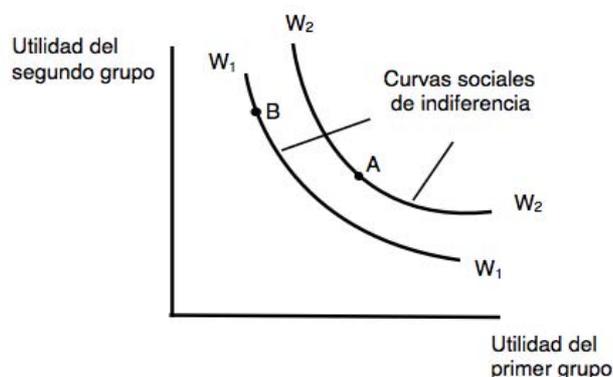
Fuente: “La economía del sector público”, Joseph Stiglitz, 2000, p.115.

Por su parte las preferencias de esos grupos se pueden expresar con las curvas sociales de indiferencia (que se muestran en la gráfica 6), que describen cómo podría resolver la sociedad las disyuntivas entre los niveles de utilidad de las diferente personas (Stiglitz, 2000). Posteriormente al obtener las curvas se pretende hallar los programas que sitúen a la sociedad en la curva de indiferencia social más

⁹ Por ejemplo para medir la desigualdad se utilizan herramientas como la Curva de Lorenz.

alta y que coincida con la curva de posibilidades de utilidad, logrando hallarse en el punto que cause el menor problema de eficiencia y equidad.

Gráfica 6. Curvas sociales de indiferencia



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.118.

Cabe mencionar que la forma de la curva social de indiferencia depende de la corriente teórica que se utilice para alcanzar la eficiencia y equidad en la toma de decisiones. A continuación se presentan dos corrientes teóricas, el utilitarismo y el rawlismo.

El utilitarismo.

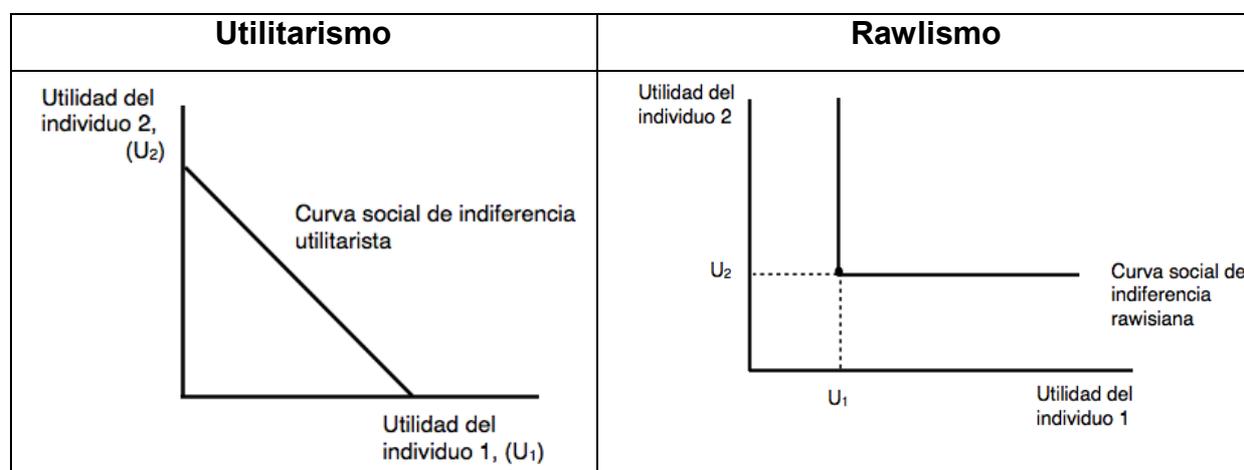
"El utilitarismo es una corriente teórica que indica que la sociedad debe maximizar las utilidades de sus miembros¹⁰" (Stiglitz, 2000: p.119). Si fueran dos miembros (U_1 y U_2), la utilidad sería igual a $W = U_1 + U_2$, atribuyéndole el mismo peso a la utilidad de un miembro que al otro, es decir, si el primero tiene un nivel de renta más bajo que el segundo, el aumento de la utilidad del primero por una unidad de un bien será mayor que la disminución de utilidad del segundo. "Juzgando cada elección en función de la suma total de las utilidades generadas por esa decisión" (Sen, 2000: p. 82).

¹⁰ La doctrina de Bentham indica que la conducta humana tiene que ser dirigida hacia la maximización de la felicidad del mayor número de gente. Su principio de utilidad se entiende como aquel que aprueba o desaprueba toda acción según la tendencia que demuestre tener para aumentar o disminuir la felicidad de la parte cuyo interés está en juego (...) no sólo de cada una de las acciones de un individuo privado, sino de toda acción de gobierno ("Principles of Morals and Legislation", p. 17, citado en: Ekelund y Hébert, 2006: p.136).

Rawlismo.

John Rawls, sostiene por su parte que “el bienestar de la sociedad sólo depende del bienestar de la persona que se encuentre en peor situación; la sociedad está mejor si se mejora el bienestar de esa persona, pero no gana nada si se mejora el de otra”. (Stiglitz, 2000: p.121) Por lo tanto el aumento del bienestar del rico jamás compensara la disminución del pobre. Siendo importante encontrar una distribución de los bienes primarios¹¹ que además de ser eficiente logre ser justa (Rawls, 2006).

Cuadro 1: Análisis del utilitarismo y rawlismo en la toma de decisiones públicas.



Fuente: “La economía del sector público”, Joseph Stiglitz, 2000, p.p. 120 – 121.

1.2.7 Elección Pública.

La Economía Pública indudablemente considera la Elección Pública como un aspecto relevante, la cual en su versión moderna deja de lado la satisfacción de los deseos de la población y “se concibe como la representación numérica de la elección de una persona” (Sen, 2000: p. 91), ya que normalmente “los ciudadanos eligen a representantes mediante un sistema de votación, los cuales votan, a su vez, se crea un presupuesto público y el dinero es gastado por diversos organismos administrativos” (Stiglitz, 2000: p.182). Esto es primordial para entender la legitimidad de los tomadores de decisiones.

¹¹ Los bienes primarios de acuerdo con Rawls son los medios necesarios para alcanzar el bienestar los cuales son: “derechos, libertades, oportunidades, ingreso y riqueza” (Rawls, 2006: p. 69).

El análisis normativo y positivo se utiliza en la Elección Pública, dado que son visiones que influyen en la elección de los gobernantes. “El análisis positivista se concentra en la descripción de las consecuencias de los programas públicos y la naturaleza de los procesos políticos, mientras que el análisis normativo se enfoca en lo que realmente está haciendo el Estado para mejorar la situación de los ciudadanos” (Stiglitz, 2000: p. 107). Otras veces es una mezcla de estos dos tipos de análisis¹², sin embargo todos ellos permiten formar un criterio sobre qué tipo de gobernantes se espera que dirijan a un país.

Otro tema relevante son las preferencias individuales por los bienes públicos, ya que se deben tomar en cuenta a la hora de tomar decisiones colectivas, una tarea que no es fácil, pues cada persona tiene diferentes opiniones sobre la cantidad que se debe gastar en bienes públicos. Dentro de las razones por las que difieren los individuos destacan tres: “1) A veces tienen sencillamente gustos distintos, 2) existen diferencias en el nivel de renta y 3) los impuestos” (Stiglitz, 2000: p. 184).

Lo anterior se puede explicar de la siguiente forma: Al existir personas de diferentes niveles de renta, la cantidad y tipo de bienes públicos que desean son diferentes y tienen un peso en su utilidad que también varía, por lo tanto, los gobernantes tienen que tener siempre presente estas diferencias, además de que al tener las personas una renta diferente se enfrentan a unas restricciones presupuestarias diferentes.

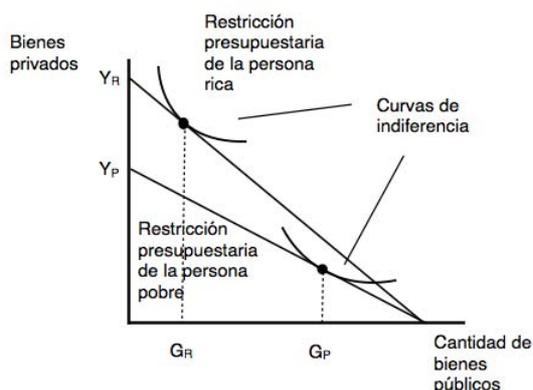
Debe considerarse que la renta por sí sola es un indicador insuficiente pues hay muchas más variables (que engloban circunstancias sociales y personales) que determinan el grado de bienestar que puede tener una persona, sin embargo suele ser la renta la principal causa de la privación de bienes, impidiendo que se logre la libertad para que los individuos elijan la vida que desean valorar (Sen, 2000).

Por otra parte en un sistema de tributación proporcional, las personas más pobres se enfrentan a un precio en impuestos más bajo, por lo que su nivel preferido de gasto

¹²David Hume figura casi siempre entre quienes primero defendieron la necesidad de separar claramente el campo del “ser”, es decir de lo que es, del mundo del “deber ser”. De igual forma Keynes en su obra *The Scope and Method of Political Economy*, distingue claramente, entre la Economía Política considerada como ciencia positiva y la Economía Aplicada, una rama de la filosofía política y social interesada en las cuestiones económicas. Sin embargo, aunque posteriormente surgieron más afirmaciones de separar ambos análisis (Lionel Robbins), queda claro que los dos son importantes para el estudio de cualquier fenómeno económico e ignorar la parte positivista o normativa puede crear sesgos en su entendimiento. (Cuadrado, 2010: pp. 11-13).

(G_p) es más alto. La siguiente gráfica (7) muestra el caso en que el efecto-sustitución (un precio en impuestos más bajo) es mayor que el efecto renta, por lo que la persona más pobre prefiere un nivel de bienes públicos más alto que la persona más ricas.

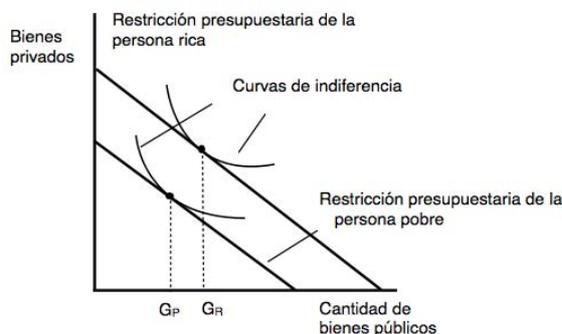
Gráfica 7. Sistema tributario proporcional



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.185.

Por otra parte si se considera un sistema tributario uniforme (gráfica 8) sólo hay un efecto-renta, por lo que las personas de renta alta prefieren un nivel más alto de gasto público. Por otro lado en un sistema tributario progresivo sobre la renta, las personas de renta más baja se enfrentan a un precio en impuestos más bajo que en un sistema de tributación proporcional, por lo que su nivel preferido de bienes públicos es aún mayor que en un sistema de tributación proporcional (Stiglitz, 1997).

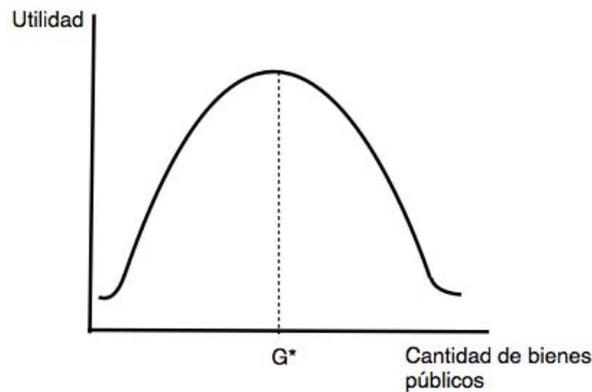
Gráfica 8. Sistema tributario uniforme



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.186.

En relación a la utilidad, esta va a depender del nivel de gasto público, la cual se maximiza en el punto de tangencia de la curva de indiferencia y la restricción presupuestaria. “Cuanto más se aleje el nivel efectivo de gasto del nivel preferido (G^*), más bajo es el nivel de utilidad” (Stiglitz, 1997: p187).

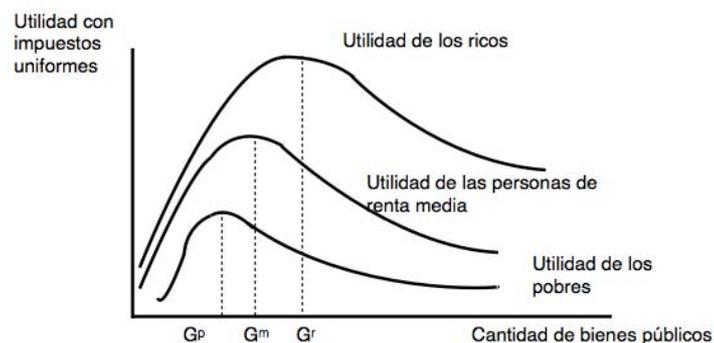
Gráfica 9. Nivel óptimo de utilidad



Fuente: “La economía del sector público”, Joseph Stiglitz, 2000, p.187.

La utilidad en función de G muestra la relación entre el nivel de utilidad y el nivel de gasto en bienes públicos de tres grupos distintos: los ricos, los pobres y las personas de renta media, suponiendo que hay un determinado sistema impositivo. Cada uno prefiere un resultado y la utilidad disminuye cuando el gasto es superior a ese nivel como cuando es inferior. La gráfica 10 lo ejemplifica indicando que las personas pobres al tener menores ingresos, tienen curvas de utilidad más reducidas que los otros dos grupos.

Gráfica 10. Nivel de utilidad de acuerdo a la renta percibida



Fuente: “La economía del sector público”, Joseph Stiglitz, 2000, p.187.

El anterior análisis de la utilidad, permite saber que decisiones se pueden llevar a cabo para cumplir con las exigencias de la población y afectar en la menor medida a las clases vulnerables.

1.2.8 Ingreso – Gasto.

Una economía obtiene sus recursos a través de la recaudación de ingresos que pueden obtenerse de diferentes formas dependiendo el país, dando prioridad a ciertos sectores que tienen mayor capacidad para proporcionar ingresos y causan menores efectos negativos en la economía. Por ejemplo, pueden obtenerse mayores recursos a través de los impuestos o también a través de una rama productiva que pertenece al Estado y permitir captar una considerable cantidad de ingresos.

Sin embargo también se presentan situaciones en donde al obtener más ingresos se afecta en una medida desproporcional a la población, siendo necesario replantear la necesidad de modificar las políticas fiscales. Lo cual depende no sólo de buscar un sistema eficiente sino también impedir que los grupos de poder tomen el mando de estas decisiones influyendo y afectando al país.

En relación al gasto, hay que mencionar que la finalidad es proporcionar a todos los habitantes de la nación los bienes y servicios públicos que requieren, procurando su bienestar, además de ser una de las más importantes razones por las que existe un Estado, aportando bienes y servicios que no pueden ser suministrados por el mercado, ya que podría causar tanto consumo rival (es decir cuando un bien al ser utilizado por una persona ya no puede ser utilizado por otra) como exclusión (impidiendo que una persona pueda acceder a un bien dado que no puede pagarlo). De igual forma se debe considerar como lo señala Stiglitz:

Muchos de los bienes más importantes suministrados por el Estado (como los programas públicos, de sanidad y de defensa nacional) tienen la propiedad de que no es posible excluir a nadie de su consumo, lo que hace inviable el racionamiento mediante el sistema de precio (Stiglitz, 2000: p. 153).

Es decir, al ser el sistema de precios una forma en la que se puede excluir a un individuo de bienes o servicios, es imposible contemplar este sistema para proporcionar bienes públicos a todos los individuos, dado que se estaría cayendo en la ineficiencia y no se cumpliría la finalidad del Estado que es salvaguardar el bienestar de sus habitantes, que renunciaron a ciertos derechos para que un ente los proporcionara de mejor forma (Hobbes, 1940).

Dado que no es viable dejar al sector privado suministrar los bienes públicos y es obligación del Estado que las personas cuenten con estos bienes, no hay forma de que se incentive que se paguen voluntariamente, esta situación en que la gente renuncia a contribuir voluntariamente a la financiación del Estado se le denomina *el problema del polizón*, que se puede resolver implementando políticas fiscales que obligan a los individuos a contribuir a través de un sistema impositivo como a través del cobro del préstamo de bienes y servicios, un ejemplo de estos últimos es el pago de productos, derechos o aprovechamientos.

Finalmente saber si un bien debe ser proporcionado por el Estado se debe comparar el ahorro de los costos de transacción y la ganancia derivada del aumento del consumo con la suma de: “1) la pérdida provocada por un consumo excesivo del bien y 2) la pérdida provocada por las distorsiones que crean los impuestos utilizados para recaudar los ingresos necesarios para financiar la provisión del bien” (Stiglitz, 2000: p. 161).

1.2.9 Análisis Costo-Beneficio.

En el análisis costo –beneficio, un proyecto debe realizarse en primer lugar si sus beneficios son superiores a los costos totales o si el cociente entre los beneficios y los costos es superior a la unidad. Sin embargo en el análisis de costos y beneficios sociales se toman en cuenta un mayor número de situaciones que se pueden producir, de esta manera cuando existen varios proyectos, se debe elegir aquel que genere los más altos beneficios para la sociedad.

Teniendo el Gobierno una especial atención en cuanto a los proyectos que arrojen la mejor distribución de la renta, además de que deben realizarse deducciones sobre la

valoración de las consecuencias de un proyecto, tanto los efectos positivos como los negativos. Considerando importante que la renta en función de la que suele juzgarse la ventaja total de todo el mundo y con la cual se hacen comparaciones interpersonales no es suficiente información para resolver los problemas que se deben enfrentar (Sen, 2000).

1.3 Impuestos.

El presente trabajo trata sobre el estudio del Impuesto al Valor Agregado (IVA), ya expuestas las características generales de la Economía Pública, se abordara la parte del análisis teórico referente a los impuestos que servirá de base para comprender el impacto que pueden tener en una sociedad.

Los impuestos a diferencia de la mayoría de las transferencias de dinero de una persona a otra son de carácter obligatorio, los cuales se recaudan para poder sufragar los servicios públicos,¹³ debido a que nadie tendría el incentivo de contribuir de manera voluntaria al obtener un bien del cual todos tienen acceso (Stiglitz, 2000).

Las 5 características deseables de un sistema tributario son:

1.- *Eficiencia económica*: No debe intervenir en la asignación eficiente de los recursos. Es decir, el sistema tributario no debe ser distorsionador.

2- *Sencillez administrativa*: Debe de ser fácil y los costos de administración deben ser bajos.

3.- *Flexibilidad*: Debe ser capaz de responder fácilmente a los cambios de las circunstancias económicas.

¹³José Ayala define en su Diccionario de Economía Pública Moderna a los impuestos como una captación coactiva de dinero efectuada por el Estado o por los organismos delegados por éste. Son cantidades de dinero que el poder público percibe de las personas físicas y morales, en su calidad de causantes, con los términos establecidos en las distintas leyes impositivas de los estados y municipios.

4.- *Responsabilidad política*: Debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar qué está pagando y saber en qué medida el sistema refleja sus preferencias.

5.- *Justicia*: Debe ser justo en tratar a los diferentes individuos.

1.3.1 Los impuestos y la eficiencia económica.

La eficiencia económica se puede ver afectada por la introducción de un impuesto, de ahí la importancia de estudiar el grado en el que el sistema tributario afecta la conducta de los individuos que ahora tienen que considerar las opciones entre obtener el mayor beneficio posible y responder a los impuestos que establece el Estado. La mayoría de los impuestos alteran los precios relativos, por lo que distorsionan las señales de los precios y de acuerdo a lo expuesto anteriormente esto puede alterar la asignación de recursos.

También los impuestos influyen en la forma en que se organiza una economía. Influyendo en la organización de las empresas y los bienes o servicios que se ofrecen, además de causar efectos financieros cuando afectan la composición de las transacciones, de igual forma influyen en el nivel de ahorro y por lo tanto en los niveles de capital y en las inversiones. Además puede modificar la organización dentro de una familia, tanto en su formación como en la distribución de bienes dentro de ella (Stiglitz, 2000). Incluso pueden existir efectos antes de que se aplique un impuesto, cambiando las decisiones de los agentes económicos. De ahí la importancia de estudiar los cambios que podrían ocasionar la introducción de un impuesto en la economía y la forma en que se pueden contrarrestar estos efectos.

1.3.2 Impuestos distorsionadores, no distorsionadores y correctores.

Un impuesto es no distorsionador, si el individuo no puede hacer nada para alterar sus obligaciones fiscales. Los economistas llaman a este tipo de impuestos de

cuantía fija¹⁴. Los impuestos distorsionadores son aquellos en los que el individuo puede alterar sus obligaciones fiscales, de esta forma: “Todo impuesto sobre las mercancías es distorsionador, un individuo puede alterar sus obligaciones fiscales comprando simplemente una cantidad menor de la mercancía gravada” (Stiglitz, 2000: p. 489). “Los impuestos sobre la renta también son distorsionadores, un individuo puede alterar sus obligaciones fiscales trabajando menos o ahorrando menos” (Stiglitz, 2000: p.489). Sin embargo este es un análisis teórico y los individuos normalmente no dejan de trabajar, sino que buscan formas de deducir impuestos o evadir sus responsabilidades fiscales.

También los impuestos se pueden utilizar a veces para corregir los fallos del mercado, teniendo el nombre de impuestos correctores debido a que recaudan ingresos y mejoran al mismo tiempo la eficiencia de la asignación de los recursos.

1.3.3 La equidad horizontal y vertical.

Para el análisis de los impuestos se utiliza la equidad horizontal y equidad vertical para saber qué tan equitativo puede ser un impuesto.

Se dice que un sistema tributario es equitativo horizontalmente “si los individuos que son iguales en todos los aspectos relevantes reciben el mismo trato” (Stiglitz, 2000: p. 495). Siendo a veces difícil definir qué es lo que los hace iguales y en qué aspectos tienen el mismo trato.

Por su parte, la equidad vertical establece que “algunos individuos se encuentran en mejores condiciones que otros para pagar impuestos y que deben pagarlos” (Stiglitz, 2000: p. 497). Sin embargo, hay que considerar que se debe determinar también quién va a pagar un tipo de impuesto más alto y quién va a pagar un tipo de impuesto más bajo y cuáles son las razones de tomar esa decisión.

Una forma de poder resolver las preguntas anteriores es utilizar el nivel de renta de los individuos, que funciona como un parámetro claro a la hora de elaborar tipos de

¹⁴En relación a los impuestos de cuantía fija, la deducción de la renta después de deducir impuestos produce un efecto-renta. Es decir reduce el nivel de renta de los individuos.

impuestos y la forma en que se ejercerán, sirviendo de guía para saber la capacidad que tienen para pagar los impuestos los diferentes grupos de la sociedad.

En un sistema tributario adecuado se esperaría que aquellos que tienen una renta más alta paguen una cantidad mayor de impuestos, es decir, que se realice un pago de impuestos proporcional a su renta (conformando los llamados impuestos progresivos). Pero puede haber el caso en que la proporción de su renta en pagos de impuestos sea menor, resultando ser impuestos regresivos, un asunto que suele acontecer y que ha sido motivo de debates y un replanteamiento en la elaboración de ciertos impuestos.

1.3.4 La incidencia de los impuestos.

Se suele distinguir especialmente por parte de los economistas entre los que soportan la carga de un impuesto y aquéllos sobre los que se establece o se recauda. “La carga fiscal es el verdadero peso económico en un impuesto” (Stiglitz, 2000: p. 511), siendo la diferencia entre la renta real de una persona antes y después de que se haya establecido el impuesto, teniendo en cuenta la totalidad de los ajustes de salarios y precios para obtener la carga fiscal real.

De igual forma el impuesto se puede trasladar hacia atrás o hacia delante: Si disminuyen los salarios se dice que el impuesto se trasladó hacia atrás, es decir hacia un factor de la producción, mientras que si suben los precios, se dice que el impuesto se ha trasladado hacia delante, es decir a los consumidores.

En ciertas ocasiones cuando un impuesto se aplica a los propietarios del capital estos lo trasladan a sus empleados reduciendo la demanda de trabajo, lo que disminuye a su vez sus salarios. Otra forma de trasladar el impuesto es que los propietarios del capital decidan que sus empresas suban los precios, lo cual afecta directamente a los consumidores (Stiglitz, 2000).

Otro punto importante es conocer si dos impuestos son equivalentes, es decir, si aunque parecen diferentes cuando se establecen producen finalmente efectos idénticos, de ahí la importancia al estudiar la incidencia de los impuestos, ya que

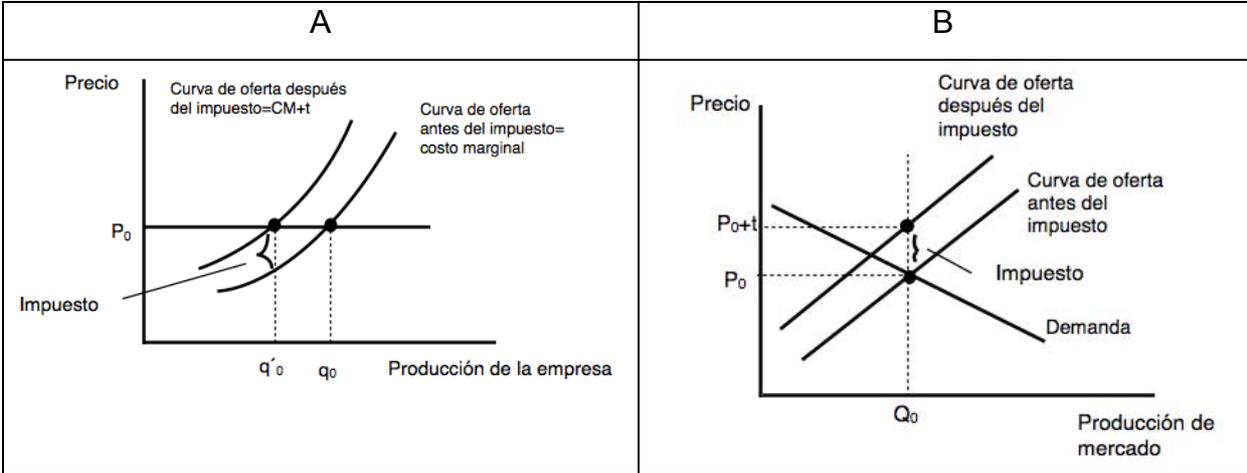
permite saber si existe la posibilidad de que puedan ser trasladados o que no se implementen de la forma correcta en una economía. Lo anterior es importante porque de ello dependerá saber si logran cumplir con sus objetivos.

Otro aspecto que se debe mencionar es la diferencia entre impuestos *ad valorem* e impuestos específicos, que son términos utilizados frecuentemente en la descripción de las características de un impuesto. Cuando un impuesto es un porcentaje dado del precio se dice que es un impuesto *ad valorem*, mientras que cuando un impuesto es una cantidad fija por unidad de producción se denomina impuesto específico.

En los mercados competitivos, por ejemplo, las empresas producen en el nivel en el que el precio es igual a los costos marginales y la incidencia depende de la elasticidad de la demanda y la oferta.

Suponiendo que una empresa debe pagar un impuesto de tipo fijo por cada unidad del bien que produce (tantos centímetros por cada envase de leche), al tener que pagar el impuesto, su costo efectivo de producción aumenta en la cuantía del impuesto y disminuye la cantidad que están dispuestas a ofrecer al precio p_0 . En el panel (A) se puede apreciar la cuantía del impuesto y el desplazamiento de la curva de oferta (de q_0 a q'_0). Lo mismo ocurre con todas las empresas (panel B), por lo que a cada precio el mercado está dispuesto a ofrecer menos, la curva de oferta se desplaza hacia la izquierda en la proporción del impuesto.

Cuadro 2: Efecto de la introducción de un impuesto fijo

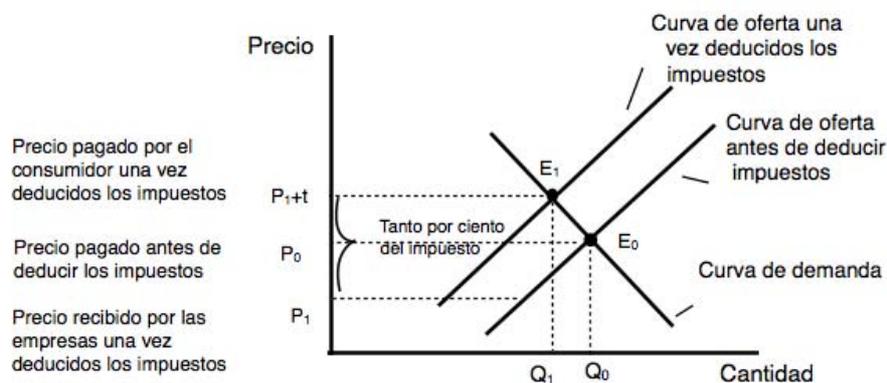


Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.514.

Por lo que para mantener una determinada oferta de mercado es necesario tener un precio más alto en una cuantía exactamente igual al impuesto, de tal forma que las empresas estén dispuestas a producir. A pesar de que este es un ejemplo teórico, muestra los rasgos generales que puede tener un impuesto y que se deben considerar cuando se elaboran políticas de carácter fiscal.

Un aspecto que también debe estar presente es que muchas veces aunque el impuesto se establece sobre los productores, son los consumidores quienes se ven obligados a pagar parte del impuesto a través de precios más altos. En un principio (como muestra la siguiente gráfica) antes de establecerse el impuesto, la curva de demanda y oferta de un producto se encuentra en equilibrio (Q_0), al establecer un impuesto a través de la elevación del precio, la curva de oferta se desplaza hacia arriba en la cuantía del impuesto, reduciendo la demanda del producto, pero manteniendo el precio que reciben las empresas una vez deducidos los impuestos. Por lo tanto aunque la demandada se reduce a Q_1 , no se afectan las ganancias de las empresas.

Gráfica 11. Incidencia de un impuesto



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.516.

1.3.5 El efecto de la elasticidad.

La elasticidad permite saber el verdadero efecto que tiene el precio en la cantidad de un bien, la elasticidad de la demanda es la variación porcentual de la cantidad

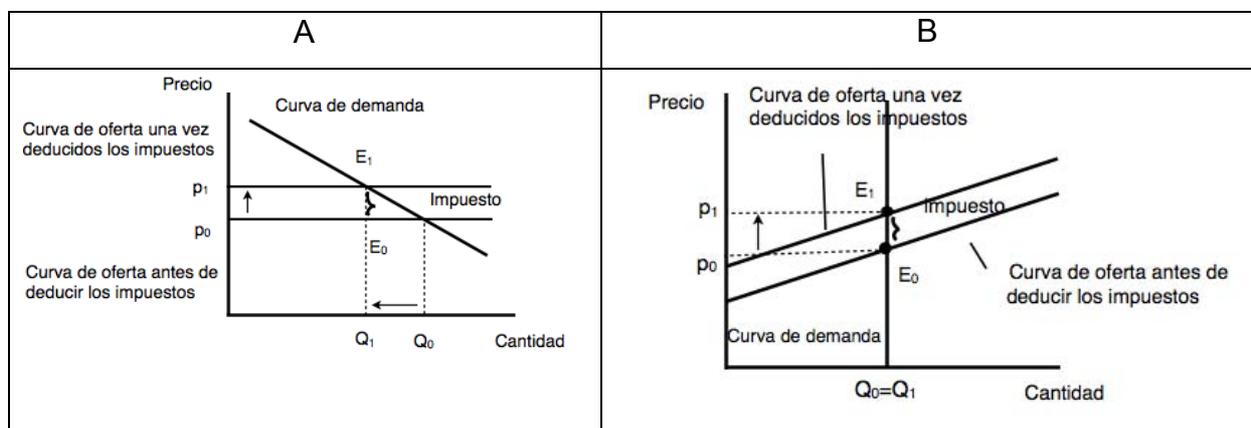
consumida del bien resultante de la variación porcentual de su precio¹⁵. Por su parte la elasticidad de la oferta es la variación porcentual de la cantidad ofrecida del bien provocada por la variación porcentual de su precio¹⁶.

1.3.6 El impuesto recae en los consumidores.

Ahora se analizara a partir de la elasticidad de la oferta y la demanda el efecto que tiene un impuesto sobre los consumidores, en términos generales cuanto menos elástica es la curva de demanda y más elástica la de oferta, mayor es la parte del impuesto que recae en los consumidores.

En el caso en que la curva de oferta es perfectamente elástica, el precio subirá en la cuantía total del impuesto y toda la carga del impuesto recaerá en los consumidores (como lo ejemplifica el panel A), pero si la demanda es perfectamente inelástica, el precio subirá en la cuantía total del impuesto y también toda la carga recaerá en los consumidores (panel B), (Stiglitz, 2000), como lo muestra el siguiente cuadro:

Cuadro 3: Incidencia de un impuesto en los consumidores.



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.523.

Por lo tanto cuanto más elástica sea la curva de la oferta, la carga del impuesto será pagada por los consumidores (pagando un mayor precio aunque eso signifique

¹⁵ Cuando la curva de demanda se encuentra horizontal, una pequeña reducción del precio da lugar a un enorme incremento de la demanda, por lo tanto es infinitamente elástica y cuando la curva de demanda es vertical, la demanda no varía cuando se reduce el precio, de esta forma se tiene una elasticidad cero.

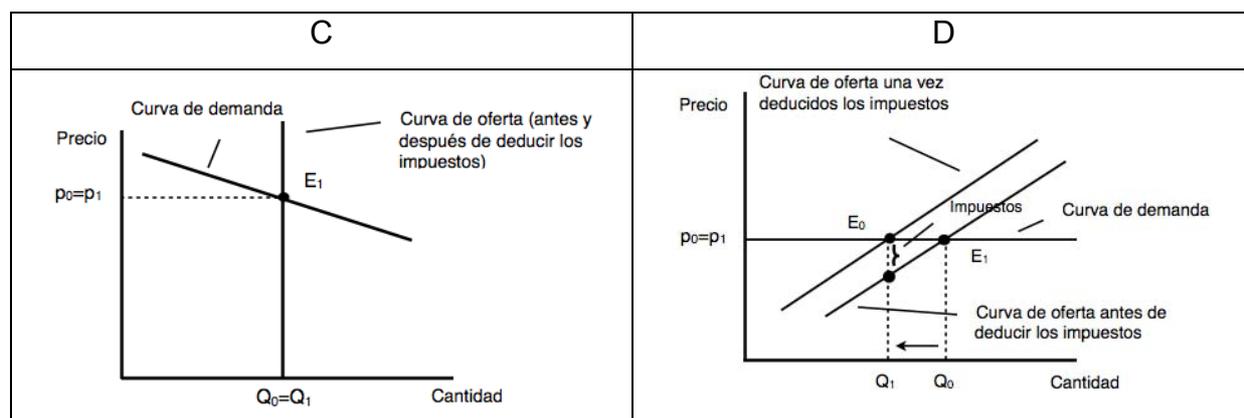
¹⁶ Cuando la curva de oferta es vertical, la oferta no varía en absoluto cuando varía el precio y por lo tanto se tiene una elasticidad cero, mientras que cuando la curva de oferta es horizontal se tiene una elasticidad infinita.

reducir su cantidad de consumo), mientras que en el caso en que la demanda es completamente inelástica aunque se suba el precio, este no cambiara la cantidad demandada y la carga del impuesto recaerá completamente en los consumidores.

1.3.7 El impuesto recae en los productores.

Cuando la curva de oferta es perfectamente inelástica, como lo muestra el siguiente cuadro el precio no sube en absoluto de tal forma que la carga total del impuesto recae en los productores (panel C), mientras que cuando la demanda es perfectamente elástica, el precio no sube en absoluto y toda la carga recae en los productores (panel D), (Stiglitz, 2000).

Cuadro 4: Incidencia de un impuesto en los productores.



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.524.

Expuesto lo anterior siguiendo esta línea teórica lo que sucede con la curva de oferta cuando es completamente inelástica es que aunque el precio varíe, se seguirá ofreciendo la misma cantidad de cierto bien y por lo tanto el productor tiene la carga completa del impuesto, de igual forma en el caso en que la curva de demanda sea completamente elástica, los productores serán quienes tendrán que pagar la carga del impuesto dado que para seguir produciendo deben aceptar el precio al que los consumidores solamente aceptaran comprar el producto, teniendo como la opción más viable reducir su cantidad ofrecida para seguir manteniendo la producción.

De los casos anteriores (de carácter teórico), es importante señalar que a pesar de ello, muestran elementos que sirven para saber el efecto que tendrá un impuesto

tanto en la demanda como en la oferta, así como las posibilidades que existen de que se modifique la cantidad ante los cambios del precio¹⁷.

1.3.8 Los impuestos sobre las mercancías.

Los impuestos sobre las mercancías es un tema presente y recurrente en las mesas de debate sobre política fiscal, dado que su implementación puede cambiar el comportamiento de los agentes económicos y dar paso a cambios significativos en el funcionamiento de un país. A continuación se presentara un ejemplo de los efectos que podría producir su implementación.

Suponiendo que la renta de un individuo es fija y que se puede elegir entre dos mercancías: soda y cerveza¹⁸, y que el Gobierno establece un impuesto sobre la cerveza (donde las curvas de oferta de ambos bienes son infinitamente elásticas y el precio se eleva en la cuantía del impuesto, es decir, los consumidores soportan la carga tributaria), el impuesto sobre la cerveza desplazará la restricción presupuestaria a SB' como lo muestra la gráfica 12.

El individuo puede seguir gastando toda su renta en soda y obtener S unidades, pero ahora si destina toda su renta a consumir cervezas, obtendrá una menor cantidad (B' unidades). Dadas las modificaciones en el precio de la cerveza, pasara de elegir el punto E al E*, lo cual se traduce en el empeoramiento de su bienestar¹⁹.

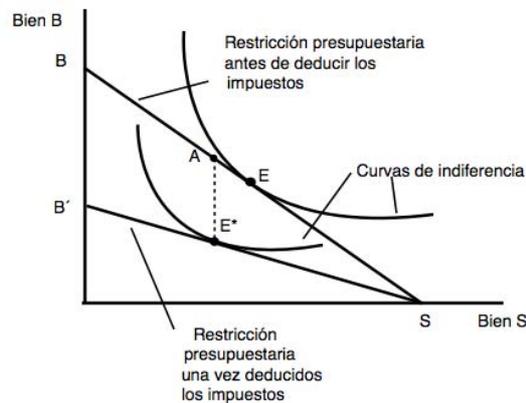
Podría pensarse que como es un impuesto que reduce el consumo de un producto considerado como nocivo para la salud, es adecuada la implementación del impuesto, pero si el impuesto es implementado a un producto que no es nocivo y que es necesario para el individuo se estaría ahora enfrentando la dificultad de saber si implementar el impuesto podría o no ser correcto y a largo plazo podría volverse una situación más difícil de subsanar.

¹⁷ El efecto que puede causar los cambios en los precios no son el único elemento que permita estudiar las decisiones que pueden tomar la demanda o la oferta en una economía, sin embargo, su estudio pretende enriquecer los posibles escenarios que se podrían presentar.

¹⁸ Siendo su restricción presupuestaria la línea SB que expresa las combinaciones entre dos bienes que puede comprar el individuo.

¹⁹ Se considera perdida de bienestar en un sentido general, en este caso al adquirir una menor cantidad de bienes ahora se obtiene un menor nivel de bienestar en comparación con el que antes le reportaba su elección.

Gráfica 12. Impuesto sobre las mercancías



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.552.

Como ya se mencionó anteriormente el efecto sustitución y el efecto renta se encuentran presentes al aplicar un impuesto, lo fácil o no que sea sustituir el bien gravado por otros se puede saber al considerar las curvas de indiferencia, si son relativamente horizontales la sustitución resultara fácil, pero si tienen forma de L (en un caso extremo), la sustitución del producto resulta imposible y por lo tanto no se producirá el efecto sustitución.

1.3.9 Impuestos al consumo y su efecto en el ahorro.

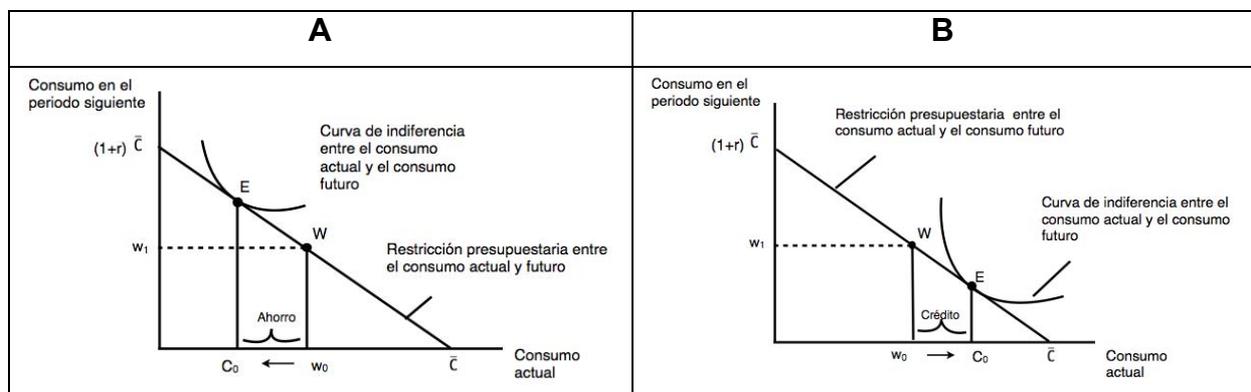
Los impuestos al consumo también pueden afectar las decisiones que tomen los individuos, entre ellas las referentes al ahorro, porque al igual que las decisiones de inversión pueden dar paso o no a un escenario favorable.

Este análisis se distingue entre la forma en que un individuo distribuye su renta entre el consumo en el periodo actual y el consumo en el futuro. Suponiendo que el individuo renuncia al consumo de un peso en el periodo actual, el individuo puede obtener $(1+r)$ pesos de consumo adicional en el siguiente periodo, donde r es el tipo de interés que le reporta un monto de ganancia por posponer su consumo. Se representaran los salarios del periodo inicial mediante w_0 y los del siguiente mediante w_1 , la intersección de los salarios de ambos periodos como lo indica el siguiente cuadro corresponde a W .

Suponiendo que el individuo decide ahorrar ahora sacrificando consumo en el periodo presente puede consumir más en el periodo siguiente $(1+r)\bar{C}$ como se

presenta en el panel A del cuadro 5, en el caso contrario el individuo pide un préstamo, eso significa que consumirá más en este periodo a costa de consumir menos en el siguiente periodo (\bar{C}) como se puede apreciar en el panel B. "Cabe destacar que la cantidad de consumo adicional necesaria en el siguiente periodo para compensar la reducción del consumo actual en una unidad es cada vez mayor" (Stiglitz, 2000: p. 567), de igual forma en la gráfica se puede apreciar que la curva de indiferencia muestra las combinaciones de consumo actual y futuro que no altera el nivel de utilidad del individuo.

Cuadro 5: Impuesto al consumo



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p. 568.

De esta forma al darse un aumento de precios derivado de la implementación de un impuesto ocasiona que el consumo actual disminuya, se podrían tener incentivos para ahorrar, sin embargo si no puede evitarse comprar ciertos bienes en el periodo actual, la renta de los individuos disminuirá y habrá una mayor dificultad de destinar su renta al ahorro.

En el caso de emplearse un impuesto sobre el rendimiento de los intereses que genera el ahorro (dada la posposición del consumo), al ver el individuo que disminuyen los rendimientos y por lo tanto su bienestar, se provoca un efecto - renta que provocará una disminución del consumo actual. Por otro lado el efecto sustitución disminuye los incentivos para consumir en el futuro y fomenta el consumo actual, reduciendo a su vez el ahorro, de tal forma que reduce su consumo en ambos periodos, siendo importante saber cómo emplear este tipo de impuestos y considerar los efectos que podría producir y cómo se podrían contrarrestar.

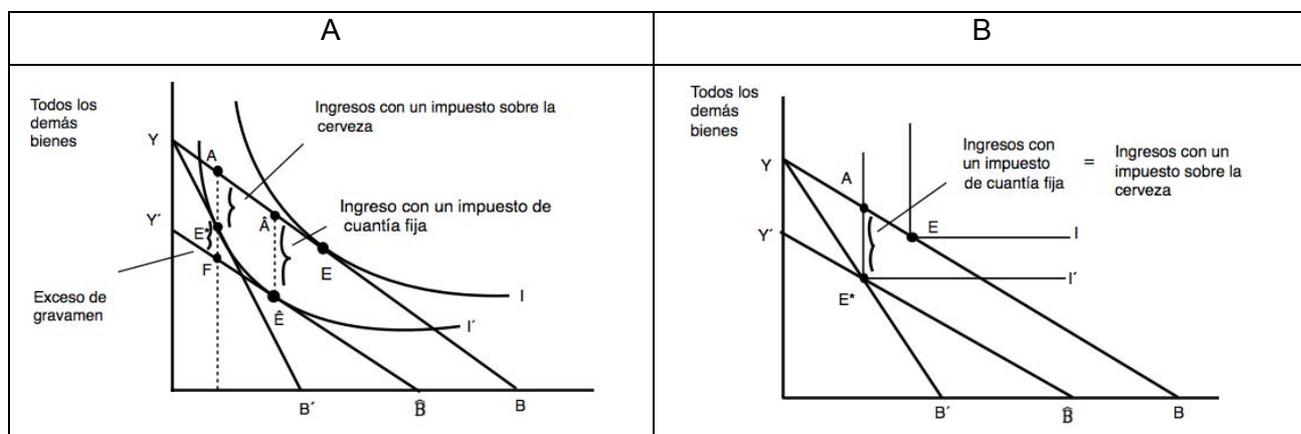
1.3.10 Medición de exceso de gravamen por medio de curvas de indiferencia.

El exceso de gravamen es un elemento importante porque muestra el costo que soporta el contribuyente sin que haya una ganancia para el sector público, es decir, presenta el punto en el que el objetivo del impuesto se pierde al no lograr canalizar de forma óptima los ingresos tributarios.

Siguiendo con el marco teórico al realizar la comparación entre el efecto de un impuesto sobre la cerveza con un impuesto de cuantía fija se puede apreciar una diferente recaudación de ingresos. En el caso del impuesto sobre la cerveza (como lo muestra el panel A del cuadro 6), la restricción presupuestaria del individuo se traslada de manera descendente de YB a YB' . Los ingresos generados por el impuesto están representados como la distancia entre la nueva restricción presupuestaria y la antigua (es decir del punto A al punto E^*).

Por su parte el impuesto de cuantía fija desplaza la restricción presupuestaria en sentido descendente y en paralelo, siendo el monto de los ingresos del impuesto de cuantía fija la distancia de \hat{A} a \hat{E} , recaudando unos ingresos adicionales de E^* a F que es la medida del exceso de gravamen²⁰. En el panel B se puede observar cuando no hay un efecto - sustitución, por lo que el impuesto sobre la cerveza no provoca ningún exceso de gravamen, generando por lo tanto ambos impuestos los mismos ingresos (cabe mencionar que la magnitud del exceso de gravamen depende del efecto – sustitución).

Cuadro 6: Exceso de gravamen por medio de curvas de indiferencia.



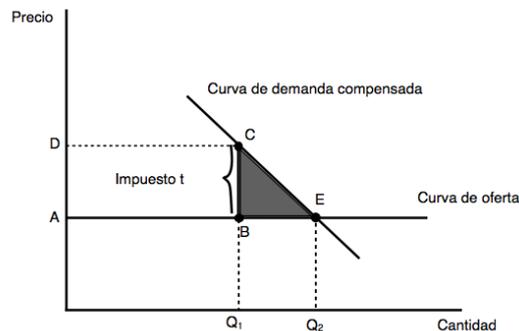
Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p. 557.

²⁰ El exceso de gravamen son los ingresos adicionales generados por un impuesto.

1.3.11 Medición del exceso de gravamen por medio de curvas de demanda compensada.

La curva de demanda compensada indica la demanda de un bien suponiendo que cuando varía el precio se le detrae o se le da dinero al individuo para que disfrute del mismo bienestar que antes de la variación del precio. De tal forma que sólo mide el efecto - sustitución correspondiente a las variaciones del precio, siendo un concepto que está ligado al excedente del consumidor, que se define como la diferencia entre lo que un persona está dispuesta pagar y lo que tiene que pagar. Cuando se quiere saber cuál es el exceso de gravamen que genera un impuesto se pueden utilizar las curvas de demanda compensadas.

Gráfica 13. Exceso de gravamen por medio de curvas de demanda compensada



Fuente: "La economía del sector público", Joseph Stiglitz, 2000, p.559.

En la gráfica anterior se expresa la utilización de curvas de demanda compensada para medir el exceso de gravamen, la altura del triángulo BC , es igual al impuesto t , BE es la variación que experimenta la cantidad como consecuencia del impuesto. De esta forma la elasticidad de la demanda es:

$$\eta = \frac{\Delta Q / Q}{\Delta p / p}$$

Siendo Δ la variación que presenta tanto Q (la cantidad), como p (el precio). Por lo tanto BE viene dado por: $BE = \frac{t}{p} Q \eta$

De esta forma se puede obtener el área del triángulo (BCE) que expresa el exceso de gravamen de la siguiente forma²¹ (Stiglitz, 2000, p. 562):

$$\text{Exceso de gravamen} = \frac{t^*BE}{2} = \frac{1}{2} \frac{t^2}{p} Q\eta = \frac{1}{2} t^2 p Q\eta$$

Mostrando que el exceso de gravamen aumenta con la elasticidad de la curva de la demanda compensada.

1.4 El Nuevo Modelo Clásico.

Ya analizados los componentes generales de la teoría de la Economía Pública, para complementar la parte teórica de los impuestos se presentará la parte impositiva que trata el Nuevo Modelo Clásico, el cual considera para su análisis el vaciado de mercado, que supone el equilibrio general, considerando también una estructura de mercados competitivos y agentes económicos que maximizan su utilidad, donde sus decisiones son intertemporales y basadas en expectativas racionales. Así como la existencia de “desempleo friccional” que se puede dar por rezagos para llegar al equilibrio de la oferta y la demanda.

Para su explicación se considera un impuesto al ingreso (como proporción del ingreso total) de carácter progresivo con una tasa igual para todos los individuos, (considerando una tasa de interés nominal y real que coinciden), en donde el gobierno ni presta ni se endeuda en el mercado de crédito.

Los ingresos tributarios reales agregados son expresados en la siguiente ecuación (Caballero, 2009: p. 47):

$$(1). T_t/P_t = \tau\{(Y_t - dk_{t-1})E_t\}$$

Donde T_t es el monto del impuesto agregado en el periodo t , P_t es el índice de precios, de tal manera que la expresión del lado izquierdo es el monto del impuesto real agregado en el periodo t , τ es la tasa del impuesto, Y_t es el ingreso agregado en

²¹ Dado que forma un triángulo el exceso de gravamen, con los componentes ya presentados se puede utilizar la ecuación para obtener su área: $A = \frac{b \cdot h}{2}$

el periodo t , dk_{t-1} es la depreciación del periodo $t-1$, por lo que $Y_t - dk_{t-1}$ es el ingreso neto agregado y E_t es el ingreso agregado exento de impuestos.

La siguiente ecuación expresa la restricción presupuestaria del gobierno:

$$(2). G_t + V_t/P_t = \tau(Y_t - dk_{t-1} - E_t) + (M_t - M_{t-1})P_t$$

En donde G_t es el gasto público real, V_t/P_t son las transferencias reales totales que el gobierno da a los individuos y $(M_t - M_{t-1})P_t$ los ingresos provenientes de la creación real de dinero (Caballero, 2009).

Por lo tanto, al concluir que de los impuestos se obtienen ingresos que el gobierno utiliza para proveer de gasto público y transferencias a los individuos, se puede observar en la siguiente expresión cómo se incorporan a los ingresos y gastos de una familia o empresa y a su vez el efecto que tiene la recaudación del impuesto:

$$(3). (1 - \tau)(y_t - dk_{t-1}) + [(1 - \tau)(r_{t-1}b_{t-1})]/P_t + (b_{t-1} + m_{t-1})/P_t + V_t/P_t + \tau e_t = c_t + (i_t - dk_{t-1}) + (b_t + m_t)/P_t$$

Del lado izquierdo se tiene la producción o ingreso neto del individuo, $(1 - \tau)(y_t - dk_{t-1})$ y los ingresos reales por conceptos de intereses $[(1 - \tau)(r_{t-1}b_{t-1})]/P_t$, el mantenimiento en el periodo $t-1$ de bonos y dinero líquido $(b_{t-1} + m_{t-1})/P_t$, así como las transferencias V_t/P_t y el crédito fiscal o subsidio que da el gobierno a la población de menores recursos expresado como τe_t . Del lado derecho se tiene tanto el consumo c_t como la inversión neta realizada $i_t - dk_{t-1}$ y el mantenimiento en forma bonos y dinero líquido en el periodo actual $(b_t + m_t)/P_t$. Esta ecuación permite analizar tanto la fuente (lado izquierdo) como la utilización (lado derecho), es decir de donde provienen los ingresos y en que se utilizan esos ingresos.

De igual forma resulta importante mencionar el comportamiento del vaciado de mercado de bienes reales del periodo t que está dada por la siguiente ecuación:

	(-)	(-)		(-)	(-)		(+)	(-)	
C^d	(\check{r} ,	τ, \dots)	$+I^d$	(\check{r} ,	τ, \dots)	$+G_t =$	Y^o	(\check{r} ,	τ, \dots)

Fuente: "Los ingresos tributarios en México", Emilio Caballero, 2009.

Del lado izquierdo se tiene la demanda agregada y del lado derecho la oferta agregada²². Del lado izquierdo (de acuerdo a este planteamiento teórico) se puede apreciar que el impuesto reduce la demanda de bienes de consumo y bienes de inversión y la tasa de interés real después de deducidos los impuestos (\check{r}) causa un efecto negativo, debido a que si la tasa de retorno se eleva a tal punto que el beneficio es mayor al que reporta el consumo o la inversión, estos últimos disminuirán.

Por su parte, del lado derecho la tasa de interés real después de deducidos los impuestos tiene un efecto positivo sobre la oferta, mientras que el impuesto al tener un efecto negativo sobre la productividad marginal del trabajo reduce los salarios y en consecuencia alienta el ocio y desincentiva la cantidad ofrecida de trabajo, por lo tanto también tiene un efecto negativo sobre la oferta agregada.

Ahora se considera un vaciado de mercado que toma en cuenta tanto un impuesto a la riqueza como al gasto público, que trata de contrarrestar el efecto negativo de los impuestos.

(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(+)	(-)	(+)
C^d	$(\check{r}_1,$	$\tau_1,$	$G_1 \dots)$	$+I^d$	$(\check{r}_1,$	$\tau_1, \dots)$	$+G_1 = Y^s$
	$(\check{r}_1,$	$\tau_1,$	$G_1 \dots)$		$(\check{r}_1,$	$\tau_1,$	$G_1 \dots)$

Fuente: "Los ingresos tributarios en México", Emilio Caballero, 2009.

En este caso los clásicos al realizar el análisis de la compensación que hace el gobierno a través de bienes y servicios para contrarrestar los efectos negativos de la aplicación de un impuesto, se concentran principalmente en el consumo, la inversión y la producción, de lo cual deducen lo siguiente: Si se considera un gasto transitorio del gasto público, esto induce a los individuos a consumir menos en la proporción α unidades del gasto público (dada $\alpha < 1$) y un aumento en la oferta por la intervención del gobierno en la proporción β unidades (dada $\beta < 1$), que ocasiona solamente que las curvas de oferta y demanda agregada se desplacen hacia la derecha compensando su contracción que fue causada por los impuestos (Caballero, 2009).

²² Los signos que se encuentran en la parte superior de la expresión representan la relación de causalidad, mientras que los puntos suspensivos son otros factores que influyen pero que no son relevantes para el análisis.

Pero hay otra consideración que se debe tomar en cuenta, el gasto público que expulse gasto privado y de consumo en primera estancia no afecta el nivel de inversión, pero si el gasto público es permanente ocasionara que la propensión marginal al consumo sea cercana a uno, aumentando poco el ahorro y por lo tanto no se logra modificar la tasa de interés real, siendo así que el nivel de inversión se mantendrá igual, sin embargo dado que el impuesto si afecta la inversión, este efecto negativo no será compensado y terminara afectando los mercados y por lo tanto la eficiencia económica.

De lo anterior los nuevos clásicos concluyen que la aplicación del impuesto causa un efecto negativo que aunque después es compensado con bienes y servicios públicos, la economía se encontrara en una situación menos favorable debido a la afectación que se presenta en la inversión, por lo tanto es preferible un impuestos indirectos ya que aunque al gravar el consumo o el gasto se encarecen los productos y por la misma razón disminuyen la oferta de trabajo (debido a que los individuos ven un abaratamiento del ocio en comparación con el trabajo) no se afecta una fuente de ingresos tan importante como es la inversión.

1.5. Keynes y Kalecki.

A diferencia del modelo de los nuevos clásicos, Keynes y Kalecki no consideran un efecto compensador sino un efecto multiplicador del gasto público, que genera cambios s en su análisis y da como resultado otras conclusiones.

Keynes considera la demanda efectiva, que es la igualdad entre la oferta y la demanda agregada:

$$(4). Y^s = C^d + I^d$$

La anterior expresión indica que el nivel de ocupación y producción ascenderán hasta donde lo permita la demanda de bienes de consumo y bienes de inversión. Además de que el nivel de empleo no necesariamente es el del pleno empleo, ya que existe una proporción de individuos que no pueden ser empleados, porque de ser empleados habría una producción que no podría ser absorbida por el mercado,

por lo que considera que hay capacidad ociosa (excedente de tipos de trabajo y equipo). De igual forma el consumo total de la comunidad (de acuerdo a una ley psicológica) no puede ser igual al ingreso, la diferencia entre el consumo y la inversión está dada por el ahorro (A), que es igual a la inversión, para poder mantener el nivel de empleo e ingreso.

Dicho lo anterior la oferta agregada está en función del empleo $Z = \phi(N)$ y el nivel de empleo está determinado por las expectativas de la demanda de bienes de consumo y bienes de inversión que genera ese nivel de empleo $D = f(N)$. Por lo tanto la aplicación de un impuesto al ingreso no generará una disminución en la oferta de trabajo, dado que habrá trabajadores que querrán ser empleados aún con un salario real menor (Caballero, 2009).

El impuesto al ingreso afectara el consumo solamente si afecta la propensión marginal a consumir (b) y al ingreso real (Y^s). Pero si el establecimiento de un impuesto al ingreso se usa como un instrumento para generar una distribución más igualitaria del ingreso habrá un aumento en la propensión marginal a consumir, por lo que dada la inversión, elevara el consumo, el empleo, el producto, el ingreso y por lo tanto el ahorro.

Pero si el gobierno no canaliza los ingresos generados correctamente, el consumo privado se contraerá $C^d = b(1 - t)(Y^s)$ reduciendo la demanda efectiva, por lo que el gasto del gobierno que genere un ambiente de confianza y mejoren las expectativas de la economía reducirá la brecha entre consumo e ingreso dado el nivel de inversión, resultando de ello un mayor nivel de empleo y producción nacional (Caballero, 2009). Mientras que en el caso de un impuesto indirecto, este tendrá efectos negativos sobre el consumo y el producto (dado un nivel de inversión), aumentando la brecha entre ellos pues reduce el consumo, que a su vez afecta la demanda efectiva.

Kalecki al igual que Keynes llegan a conclusiones muy similares, entre ellas que “la demanda agregada determina la producción nacional y al empleo, y no necesariamente la calidad de los factores productivos con los que cuenta un país como lo suponen los neoclásicos” (Caballero, 2009: p.75).

De acuerdo con Kalecki el ahorro es igual a la inversión, esto se explica de la siguiente manera, considerando la expresión que se presenta a continuación:

$$(5). P = I + C_k$$

Donde P es el total de ganancias brutas del sistema económico, I los bienes de inversión y C_k los bienes de consumo para los capitalistas, si se resta el consumo de los capitalistas, se tiene: $P - C_k = A$, de tal forma que el ingreso menos el consumo es el ahorro, por lo tanto se deduce que el ahorro es igual a la inversión $A = I$, lográndose apreciar que la inversión se financia sola como resultado del proceso de acumulación de capital. En este caso la inversión y el consumo de los capitalistas son resultado de decisiones hechas en el pasado.

Al contemplar un impuesto que utiliza el gobierno para financiar el gasto público, utilizando ese ingreso excedente para realizar transferencias o compensaciones a los desempleados, se puede tener un análisis de su impacto en la economía, tomando como supuesto que los empleados no ahorran, es decir gastan todo lo que ganan $W = C_w$ (lo que significa que el total de salarios es igual al consumo de los trabajadores). Por lo tanto al tomar en cuenta ahora los impuestos, se puede expresar de la siguiente forma:

$$(6). P = (I + C_k) + ti$$

Donde ti es igual al monto de los impuestos y dado que las decisiones de consumo de los capitalistas son resultado de decisiones tomadas en el pasado, su consumo no se ve afectado inmediatamente por el impuesto, permitiendo que haya un incremento en la producción y el empleo nacional (considerando el supuesto de capacidad ociosa), por este motivo el ingreso recaudado que se da a los desempleados se destinan a la adquisición de bienes – salarios, aumentando el empleo y la producción de los bienes para los trabajadores, de tal manera que se tiene mayor producto, mayor empleo y mayor masa salarial. Así mismo la ganancia bruta de los capitalistas no se ve alterada e incluso las ganancias brutas presentaran un aumento.

Por lo tanto las decisiones de los capitalistas no se traducirán en reducciones de sus inversiones ya que al haber mayor riqueza, el panorama general es más

atractivo para realizar inversiones, además de que ahora hay mayor posibilidad de adquirir bienes por parte de los desempleados que cuentan con transferencias, incentivando el consumo, permitiendo que una economía se desarrolle de mejor manera y no se altere el funcionamiento de sus sectores y mercados.

En relación a los impuestos indirectos, Kalecki consideraba que son perjudiciales al desalentar la actividad económica y el empleo. Dado que las decisiones actuales de los capitalistas no se modifican inmediatamente, el empleo y el salario nominal no cambiara, donde el gobierno realiza transferencias que permiten a los desempleados aumentar la demanda de bienes –salarios, por lo tanto al existir un impuesto indirecto (por ejemplo al consumo) esto provocara que el impuesto eleve los precios de los productos y a su vez se disminuya la capacidad de compra de los trabajadores empleados y de esta forma sus salarios reales disminuyen, causando la reducción de su demanda de bienes que aunque se verá compensada por las transferencias que recibieron los desempleados, no habrá un aumento de demanda y por consecuencia no se elevará la producción ni el empleo, de tal forma que “las expectativas del futuro no serán favorables y esto desincentivara la inversión y consumo de los capitalistas” (Caballero, 2009: p. 82).

Por lo tanto no se lograra alcanzar un ambiente favorable, de igual forma si un impuesto eleva los precios y posiblemente aumenta la demanda de dinero, provocara la elevación de la tasa de interés hasta tener un efecto en cadena que desaliente la inversión, el empleo y la producción.

1.6 Un sistema tributario deseable para cualquier economía.

Por último es importante enfatizar que una economía debe tener un sistema tributario que cumpla de manera correcta sus funciones, las cuales Richard Musgrave considera en su libro *“La teoría de las finanzas públicas”*, siendo tres funciones las que debe tener cualquier sistema tributario óptimo, las cuales son: asignación, distribución y estabilización.

La función asignación: Es aquella que considera “la provisión de bienes sociales o el proceso por el cual el uso total de los recursos se divide en bienes privados y sociales”. (Musgrave, 1968: p.7) Los bienes sociales o públicos no se pueden

proveer por el sistema de mercado, como en el caso de los bienes privados con los que se realizan transacciones entre consumidores y productores individuales.

En este caso el principio exclusión no se puede aplicar porque los bienes sociales serían ineficaces al excluir a un consumidor de la participación de estos beneficios. De igual forma como al recibir bienes públicos no se realizan pagos voluntarios, dado que las personas preferirán disfrutar como usuarios gratuitos de lo que otros les facilitan, es necesario encontrar una forma en que se pueda determinar la oferta de bienes sociales y la asignación de su costo.

La función distribución: “Se refiere al ajuste de la distribución de la renta y la riqueza para asegurar su adecuación a lo que la sociedad considera un estado equitativo o justo de distribución” (Musgrave, 1968: p. 10). Además de ocuparse de la provisión eficiente de los bienes sociales.

Se tiene que considerar que una posible respuesta para alcanzar la distribución implica consideraciones de filosofía social y juicios de valor. Entre los diferentes mecanismos fiscales, la redistribución se instrumenta mediante: 1) un esquema de impuesto-transferencia que combina la imposición progresiva de la renta de las familias con ingresos superiores con una subvención a las de menor renta, 2) impuestos progresivos utilizado para la financiación de servicios públicos y 3) una combinación de impuestos sobre los bienes adquiridos mayoritariamente por los consumidores de ingresos elevados, justo con una serie de subvenciones a otros productos que son utilizados por los consumidores de renta baja (Musgrave, 1968).

La función de estabilización: El papel de la política presupuestaria y su peso en la política macroeconómica tiene objetivos tales como: Un alto nivel de empleo, un nivel aceptable de estabilidad en los precios, solidez de las cuentas exteriores y una aceptable tasa de crecimiento económico (Musgrave, 1968).

La consecución de los objetivos anteriores no se produce automáticamente, sino que exige la dirección de la política económica, estas políticas implican tanto medidas monetarias como fiscales y su interacción.

Instrumentos monetarios: La oferta monetaria debe ser controlada por la autoridad monetaria central y ajustarse a las necesidades de la economía en términos tanto de la estabilidad a corto plazo como del crecimiento a largo plazo.

Instrumentos fiscales: La política fiscal tiene una incidencia directa sobre el nivel de demanda, pues la elevación o disminución del gasto público tendrán un efecto sobre la demanda, influyendo en los mercados privados. De igual forma los cambios impositivos afectaran el nivel de renta y por tanto el nivel de gasto. Así como la forma en que se financie el déficit público y la colocación de la deuda que puede afectar a su vez al tipo de interés.

Finalmente en relación a este capítulo se puede concluir que la anterior explicación teórica desde la teoría de la Economía Pública, pasando al modelo de los nuevos clásicos y los planteamientos de Kalecki y Keynes, hasta llegar a las funciones que describe Musgrave para alcanzar un sistema tributario eficiente, tuvo la finalidad de tener una mejor comprensión de las teorías que se utilizan para poder determinar los tipos de impuestos que se adoptan en un país y que en el caso del presente trabajo permita abordar de forma más completa los siguientes capítulos y lograr entender la implementación del Impuesto al Valor Agregado en México.

Capítulo 2

2. Marco histórico de la tributación en México.

2.1 Época precolombina.

A mediados del primer siglo de nuestra era se desarrollaban grandes civilizaciones y construcciones imponentes como la pertenecientes a Teotihuacán al noreste de la Ciudad de México, un siglo más tarde los mayas en el sur del país y los zapotecas en el Valle de Oaxaca. La ciudad más importante fue Teotihuacán que dominaba la mayor parte del centro de México, teniendo un poder impuesto por medios militares, culturales, políticos e incluso económicos que llegaba hasta las costas tropicales, contando con un dominio tributario y comercial precursor al de los mexicas (Semo, 2004).

Los mexicas por su parte “fueron la evolución de un pueblo seminómada cazador-horticultor en una sociedad compleja tributaria, para quienes el botín de guerra y el tributo impuesto a los pueblos conquistados fue parte esencial de la riqueza nacional” (Semo, 2004: p. 237). En las sociedades tributarias mesoamericanas el tributo era una parte esencial de la obtención de recursos para que el Estado pudiera redistribuirlo de forma que fortaleciera su poder y pudiera dirigir a su sociedad y su economía.

En la civilización mexicana normalmente el tributo era una parte excedente del trabajo de los campesinos, pero también este impuesto debían cumplirlo los artesanos y comerciantes que debían de entregarlo a los nobles, funcionarios, guerreros de alto rango y sacerdotes, la mayor parte se pagaba al Estado y a sus representantes directos, el resto iba a los señores locales. Por lo tanto el tributo (prestaciones en trabajo y productos) “era la institución más importante de las economías mesoamericanas” (Semo, 2004: p. 221)

Otra forma de cumplir con las tareas públicas era a través de las cuadrillas de tributarios reclutados de distintos pueblos, que eran organizados “para trabajar en forma regular y periódica en obras públicas como construcción de palacios, el

mantenimiento de jardines, monumentos, calzadas, albarradones para el control de aguas, etc". (Semo, 2004: p.222) Los tributos en especie eran depositados en almacenes que se localizaban en los palacios y templos principales, a su vez a cada pueblo conquistado por los mexicas se le imponía un tributo, existiendo una enorme cantidad y variedad de productos que desde distintas regiones fluían hacia Tenochtitlan.

Por su parte las poblaciones rendidas voluntariamente tributaban "menos y aquellas que aceptaban su subordinación anticipada eran objeto de un tributo *amistoso*" (Semo, 2004: pp. 228). De igual forma, las cargas tributarias eran por lo general asignadas a las comunidades, estableciéndose una relación económica y recurrente entre Estado y comunidad. Mónica Blanco y María Eugenia Sotelo señalan en su libro "La Colonia" que el tributo tenía un significado político importante: la aceptación del dominio de una entidad sobre otra, es decir representaba la base del poderío de reyes y señores sobre el grueso de la población.

El sistema tributario estaba muy bien organizado y codificado, "existían censos tributarios, cobradores profesionales, contadores y almacenes públicos" (Blanco y Romero, 2004: p 16).

Para ejemplificar las formas en que normalmente se tributaba se tiene el siguiente listado que presenta Enrique Semo:

Los principales bienes tributados eran mantas y alimentos como maíz, frijol y probablemente chía y amaranto. En zonas más alejadas predominaban los objetos de mayor valor y volumen y los de lujo como plumas y metales preciosos. En las listas de tributos aparecen también una gran cantidad de bienes elaborados como ropa, trajes para guerreros, collares, petates y joyas. Las mantas de algodón y fibra de maguey eran materia prima para la fabricación de textiles y fungían además como moneda. Los pueblos sometidos debían también entregar esclavos para el sacrificio y el trabajo (Semo, 2004: p. 229).

2.2 Virreinato.

La conquista de México por parte de los españoles (1519 – 1521) trajo como resultado un cambio en la estructura de la administración económica, política y social del país, al caer la ciudad de Tenochtitlan los cambios en su organización

fueron inevitables, dando como resultado modificaciones importantes en la obtención de recursos y por lo tanto en su política fiscal. “La economía colonial tuvo como pilar fundamental la creación del sector minero-mercantil, así como la implementación del sector de la agricultura europea, cuya institución clave fue la hacienda y del sistema monopolio-comercial entre España y la Nueva España” (Blanco y Romero, 2004: p.13).

“El Sistema Fiscal de la Nueva España tuvo como propósito incrementar los ingresos de la administración virreinal y no sólo cubrir los gastos administrativos y militares locales, sino enviar un creciente volumen de recursos tanto a España como a otras partes de la Colonia Española” (López, 2010: p. 35).

Tomando en cuenta que en este periodo la Nueva España al obtener grandes cantidades de recursos mineros tuvo menor cuidado en la planeación y el desarrollo de su economía, lo cual posteriormente afectaría sus ingresos y a su vez daría explicación a la ineficiente forma de obtenerlos a través del aumento de impuestos. Las fuentes impositivas coloniales se denominaban ramos de hacienda, los cuales se encuentran expresados en el siguiente cuadro:

Cuadro 7: Fuentes impositivas coloniales.	
Comunes	Se destinaban a cubrir gastos de la Administración Pública.
Los derechos de oro y plata	El Quinto Real de los metales extraídos de las minas.
El tributo	Cubierto por todos los jefes de familias indígenas con una tasa de dos pesos plata anual por cada indígena que sembrara la tierra.
El almojarifazgo	El impuesto exigible a la entrada y salida de mercancías.
El de la Casa de Moneda	Pagado por los particulares al amonedar metales preciosos.
Alcabalas	Creado por cédula de noviembre de 1571 sobre la venta de mercancías.
El de salinas	La diferencia del precio entregado al salinero y el pagado por el comprador.
El de la lotería	Establecido en 1679 con una tasa de 14% sobre la venta total de la lotería.
Remisibles o estancos	Consistían en monopolios que administraba la Colonia sobre la producción y venta de artículos de consumo.
	El tabaco, la pólvora, el azogue, la sal, los naipes y las nieves.

Cuadro 7: Fuentes impositivas coloniales.	
Particulares	Se canalizaban a la propagación del cristianismo o cruzadas.
	Los diezmos, bacantes y bulas.
Ajenos	Constituidos por ingresos y cargas no pertenecientes al Estado y cuya recaudación se destinaba al sostén del Tribunal de Minería.

Fuente: Elaboración propia con información obtenida del artículo "El bicentenario de la política fiscal en México", Gildardo López Tijerina, 2010, pp. 35-36.

Las rentas e impuestos que por diversos motivos cubrían los habitantes del país, fueron creándose de acuerdo con los intereses y necesidades del gobierno peninsular por lo que no se pudo conformar una Hacienda Pública como un sistema, además la distribución de dichos ingresos por la deficiente planeación y multiplicidad de los mismos era sumamente defectuosa (Cué, 1960).

Los principales ramos de ingresos.

El cobro de los impuestos estaba a cargo de los oficiales reales, quienes realizaron innumerables abusos y exacciones originando quejas constantes.

El Quinto Real: Fue el primer ramo que formó la Hacienda Pública y también el más productivo. Su origen fue una real cédula de 1504 en la cual se establecía que "todos los vasallos vecinos o moradores de Indias que cogiesen o sacasen de cualquier provincia o lugar de ellas oro, plata, estaño o azogue, fierro, u otro metal, hubiesen de pagar y contribuir al real patrimonio la quinta parte de lo que cogiesen" (Cué, 1960: p .106). Sin embargo en 1548, por gestiones el Ayuntamiento de México se redujo a una décima parte.

Derechos de amonedación: En 1536 se estableció la Casa de Moneda para la acuñación de plata y cobre, el oro se acuñó en Nueva España hasta 1673.

Estanco de mercurio: "La introducción y venta de azogue o mercurio en la Nueva España estuvo monopolizada por el gobierno, que podía fijarle arbitrario precio, se estableció en 1559, siendo el azogue el principal instrumento de la minería" (Cué, 1960: p. 108). Por lo tanto existía una enorme tendencia al contrabando del

elemento, lo que dio paso a que en 1577 se diera la inspección de las flotas y la confiscación del azogue sin licencia del rey.

La alcabala: “Fue establecida en 1571 y fue un derecho que subsistió hasta 1896, con frecuencia el cobro de las alcabalas fue arrendado a particulares que cubrían cierta suma, siempre inferior a la que esperaban percibir, lo que les proporcionaba una importante utilidad”. (Cué, 1960: p. 108). “Se cobraba sobre la gran mayoría de las transacciones mercantiles, incluyendo tanto los productos importados (de Castilla) y los productos locales (de tierra)” (Marichal, 1999: p. 71).

La Bula de la Santa Cruzada: “Era un derecho cedido por los Papas a los reyes. Consistían en indulgencias concedidas en un principio a los cruzados que partían a la reconquista de Jerusalén, y que más tarde se otorgaron a cambio de cierta cantidad” (Cué, 1960: p. 109).

Estanco de pólvora: Fue creado en 1590, este material “era un monopolio fiscal, cuya fabricación y comercio no estaba permitida, por razones militares y políticas” (Cué, 1960: p. 109)

Estanco de tabaco: “Este monopolio fiscal de 1764 llegó a dejar una utilidad de 137 por ciento. Su estanco en poder del Estado originó un activismo de contrabando, el gobierno colonial pretendió ser el único fabricante de cigarrillos, puros y rapé, castigando severamente a los que fabricaban y comerciaban con estos productos” (Cué, 1960: p. 109).

El Pulque: Cubría un derecho de doce reales por carga. Las rentas que producía constituían un importante ingreso fiscal (Cué, 1960: p. 109), estando su renta incorporada a la Hacienda Pública en 1664.

El tributo novohispano: “Era un impuesto personal o de capitación que se cubría en especie o en servicio, conmutado más tarde en pago en dinero” (Cué, 1960: p. 110), representando una manifestación de la soberanía que tenía el monarca sobre los indios. Existían censos, cobradores profesionales, contadores y almacenes públicos.

“Los tributos acumulados cubrían las necesidades de reyes y señores y gastos comunes de todo tipo. En reciprocidad el estado proporcionaba al pueblo seguridad física y religiosa, así como alimentos en años de escasez o calamidad” (Blanco y Romero, 2004: p. 16).

El diezmo: Era “el pago a la Iglesia, que representaba exactamente 10% de lo cosechado en un año, o bien la décima parte de todos los animales, desde el ganado mayor hasta las aves de corral, y debía pagarse sin descuento, es decir, gravaba la producción bruta” (Blanco y Romero, 2004: p. 56).

Desde el siglo XVI, la mayor parte posible de gastos en primera debía cubrirse con ingresos tributarios locales y recolectados en una caja real local, en segunda cuando una tesorería local produjera un superávit fiscal, éste normalmente se transfería a otras cajas regionales o la caja matriz en México, y en tercera sí estos envíos no estaban necesariamente limitados al virreinato, también se embarcaban fondos al exterior, a diferentes puntos de imperio incluyendo la metrópoli (Marichal, 2005).

En la segunda mitad del siglo XVIII la Corona española se propuso impulsar el desarrollo económico, “los reyes borbónicos intentaron modificar el proceso elaborando un plan de reformas que buscaban rectificar tanto la situación interna de la península como sus relaciones con las colonias” (Blanco y Romero, 2004: p. 93). A estas reformas se les conoce como reformas borbónicas, siendo un proyecto de dominación económica, política y cultural, para lograr la mayor participación de las colonias en el desarrollo de la metrópoli, dado que la economía de España estaba concentrada en extender su dominio más que en crear nuevas formas de obtener recursos que no fueran solamente a partir de la riqueza de sus colonias.

El reformismo borbónico fueron una serie de transformaciones que fueron promovidas por la nueva dinastía que ocupó el trono español en el siglo XVIII: los Borbones. (Sánchez, 2010: p.67). La administración borbónica se concentró en introducir a las autoridades hacendarias en modificar las tasas de muchos gravámenes e introducir un número enorme de nuevas contribuciones, siendo los cuatro tipos de ingresos más importantes en ese momento: “los impuestos sobre la minería, las alcabalas y pulques, el estanco de tabaco y el tributo indígena”

(Marichal, 1999: p. 65). Cabe destacar que el tributo indígena fue un elemento rescatado de la economía prehispánica que se logró acoplar a una nueva administración tributaria incrementando los ingresos de la Nueva España considerablemente.

Las modificaciones en las tasas de los impuestos repercutieron directamente en la creciente inflación que se presentó en 1780, aunque como Marichal cita en su libro a través de las palabras de Richard Garner: “las contribuciones (y recursos extraordinarios) crecieron más rápidamente que la inflación y la economía en general” (Marichal, 1999: p. 68), por lo que se aprecia el impacto tan marcado que tuvo el aumento de las tasas impositivas, que incluso rebaso la inflación y el crecimiento de la economía.

Aunque los gravámenes mineros fueron estables entre 1780 y 1790, “en los últimos decenios del siglo XVIII a pesar del aumento en la producción y acuñación de plata, el grueso de los impuestos provenía de otras contribuciones” (Marichal, 1999: p. 67). Es decir, la economía de la nueva España en siglos anteriores se había caracterizado por su producción minera que se traducían en un monto importante de recursos para la metrópoli, sin embargo su producción y exportación decreció en decenios posteriores y dio como resultado menores recursos en comparación a los que se obtienen de otras fuentes de ingresos.

Desde el siglo XVI los gravámenes en la minería afectaban directamente a la producción minera, por lo que repercutían sobre las ganancias de los dueños de las minas y los niveles de inversión de los empresarios. Lo que explica su poca capacidad de modernizar la extracción minera, debiéndose el verdadero éxito de su producción, la gran cantidad de minerales con los que contaban las tierras de la Nueva España. “Como complemento a los diezmos mineros, la Real Hacienda obtenía importantes rendimientos de los estancos que constituían parte de los insumos esenciales para la minería (azogue, pólvora, sal, etc.)” (Marichal, 1999: p. 70), así como del cobro de la acuñación de la plata, los impuestos al ensaye y el señoreaje.

En relación a los impuestos indirectos como la alcabala, desde el decenio de 1780 superaba a la minería como fuente de ingresos tributarios para el gobierno. Su tasa aumentó al 8% en 1780 por el Virrey Maryoga, lo que mostró un aumento de los impuestos seguido de una disminución de su percepción, explicada por la evasión, lo que después causó que durante 1790 se redujera su tasa a 6% (Marichal, 1999).

Respecto al pulque que posiblemente era la mercancía que soportaba fuertes cargas impositivas, “en la década de 1770 el precio de venta al mayoreo era más de dos veces y media del costo habitual de producción, en 1780 el virrey Mayorga ordenó se le subiera la tasa en un tercio” (Marichal, 1999: p. 73), dando como resultado una disminución del consumo legal de pulque y afectando a sus principales consumidores que eran los pertenecientes a las clases populares.

Los ingresos netos del monopolio del tabaco se estancaron a partir de mediados del decenio de 1780, sobre el estanco de azogue la caja de México indica una disminución del producto en este ramo a partir del decenio de 1780. “Tras un fuerte aumento en 1778 de 30% en el precio del tabaco vendido por el estanco, el virrey Mayorga autorizó otro aumento de 25% en 1779, con el objetivo de ayudar a financiar la guerra contra Gran Bretaña” (Marichal, 1999: p.77), dando como resultado la disminución de su consumo y un incentivo para el tráfico de tabaco.

Por su parte el peso del tributo indígena (per cápita) no se incrementó significativamente durante finales del siglo XVIII, sin embargo se extendió a nuevos sectores sociales, (Marichal, 1999) como a los trabajadores de las haciendas y posteriormente a los dueños de esclavos, que entregaban un pago en concepto de tributo sobre lo producido del esclavo.

A pesar de que se intentó no afectar a las poblaciones indígenas y populares con gravámenes directos, el aumento del precio de productos causó el deterioro del nivel de vida de estos contribuyentes. El estudio de Erick Van Young indica que “el último cuarto del siglo XVIII la conjunción del aumento de precios de productos alimenticios y el estancamiento de los salarios produjo una caída real de los ingresos de los trabajadores asalariados”, lo cual se complementa con datos que muestran

para 1790 que el 90% de la población de las clases populares aportaba entre el 15% y 20% de sus ingresos al gobierno a través de la tributación” (Marichal, 1999: p. 87).

Se puede apreciar la situación de los impuestos en los últimos 100 años del virreinato comparando dos periodos. En el decenio 1710-1719, con un promedio anual de recaudación bruta de 4 millones de pesos, los impuestos directos basados en la producción minera, la producción agrícola y la capitación, aportaban la mayor parte de los fondos de la Real Hacienda, 41.2%, muy por encima de las contribuciones indirectas sobre el comercio interno y externo (24%), además de los principales estancos (azogue, salinas, papel sellado y naipes) que globalmente aportaban 15.3% del ingreso bruto.

En contraste los datos del decenio 1780-1789 (antes de los grandes trastornos en Europa como resultado de la Revolución Francesa):

En este periodo se tiene un promedio anual de recaudación de unos 19.7 millones de pesos, lo que representaba un crecimiento cercano a 400% respecto a la recaudación de 1710-1719, las contribuciones directas habían perdido presencia, ya sólo ocupaban 28.9% de los ingresos brutos, mientras que las contribuciones indirectas sobre el comercio interno y externo mantenían su participación en un nivel que rondaba 24%, el gran cambio fue en el rubro de los estancos que alcanzó 29.4% de los ingresos brutos, convirtiéndose en la primer fuente de ingresos de la Real Hacienda novohispana (Ludlow, 2010: p.65).

Para los últimos años del virreinato se tiene en palabras de Sánchez Santiró la situación de la Real Hacienda de Nueva España, de acuerdo con él: “Se encontraba en una situación crítica en la medida en que presentaba unos ingresos ordinarios estancados o en retroceso, mientras que los gastos militares y las transferencias a España, habían crecido a tal punto que habían llegado a afectar la salud financiera” (Sánchez, 2010: p.100).

Por lo que se tiene una economía mermada a finales de la época virreinal y con aumentos impositivos que no se tradujeron en una fuerte entrada de recursos para la Real Hacienda, causando presiones importantes sobre varios sectores de la economía, principalmente a la minera y la agricultura que sin mejoras en su producción, no pudo cumplir con las expectativas económicas y las contribuciones

indirectas no pudieron dotar de suficientes recursos para poder mantener una economía sana. La llegada de los movimientos revolucionarios en 1810 en varias regiones de México trajo una profunda crisis fiscal en el virreinato, las 24 tesorerías regionales comenzaron a fracturarse y las demandas de los diferentes grupos sociales incentivaron las dificultades del gobierno de la Nueva España.

2.3. La Independencia.

En la guerra de Independencia se deterioró fuertemente la situación fiscal del virreinato. “Las alcabalas, los impuestos del oro, la plata, y los productos del estanco del tabaco que eran las rentas más productivas, fueron las primeras en sufrir los efectos del movimiento revolucionario” (Cué, 1960: p. 246).

La situación fiscal fue una de las razones por la cual los insurgentes estaban descontentos con la administración del gobierno de la Nueva España, debido a “la excesiva presión fiscal que había desplegado la Real Hacienda desde la década de 1780, se había manifestado de manera especial en la elevación de los impuestos que gravaban el consumo de la población (alcabalas, renta del pulque, almojarifazgo, derecho de avería, estanco del tabaco, indulto sobre el agua ardiente de caña, etc.)” (Sánchez, 2010: p. 105).

Además de aumentar los impuestos a los artículos de consumo (que afectaron a la agricultura y el comercio), se elevaron los impuestos a la minería con la finalidad de “sostener las fuerzas militares que combatían a los insurgentes, tanto del gobierno virreinal como los ayuntamientos” (Cué, 1960: p. 243). Sin embargo las contribuciones sobre la plata y su amonedación sólo subsistían, mientras que el pago de las alcabalas se diversificó al estar sometidos artículos que antes estaban exentos.

Un suceso importante fue la eliminación del tributo indígena y de castas en 1810 por parte de las autoridades virreinales, con la finalidad de que disminuyeran los levantamientos armados de grupos populares como el de los indígenas, “ahora ya no cabía hablar de súbditos sino de ciudadanos, por lo cual tenía que desaparecer el estigma de la desigualdad jurídico-fiscal basada en la etnia” (Sánchez, 2010: p. 106).

Otro elemento importante en cuanto al sistema fiscal fue la Constitución de Cádiz de 1812, en la que se indica que: “Todo ciudadano, sin excepción ni privilegio alguno, está obligado a contribuir a las cargas del Estado de acuerdo con sus haberes (...) anunciándose dos principios básicos del liberalismo fiscal: igualdad y proporcionalidad” (Sánchez, 2010: p. 109).

Debido a la poca recaudación de ingresos en el periodo de la guerra de Independencia y la necesidad de mantener al gobierno dada la eliminación del tributo indígena, se decidió incrementar las contribuciones indirectas sobre el comercio interno. “El primer paso consistió en ampliar la base fiscal por medio de la sujeción de la población indígena al impuesto de alcabalas y posteriormente el aumento, en 33% de la tasa alcabalaría entre 1811 y 1816” (Sánchez, 2010: p.112).

De acuerdo con datos oficiales entre 1810 y 1821, la aduana de la Ciudad de México recaudó más de 17,000,000 de pesos, de los cuales, 40% se obtuvieron de la alcabala común, 20% de la alcabala eventual (1816-1821), 12% del impuesto sobre la introducción de pulque a la ciudad de México y 10% por concepto de la contribución de guerra (1812-1816). El restante 17%, se obtuvo de una miscelánea de impuestos que gravaban el consumo como de aguardiente de caña, el derecho de milicias, de desagüe, el de convoy de guerra, el de escuadrón y el de avería (Sánchez, 2010).

La situación de ese periodo se puede resumir de la siguiente forma:

Entre 1810 y 1821 ya no se trataba de mantener el funcionamiento ordinario de la administración novohispana, ni de remitir fondos a la península como una muestra de lealtad y sumisión a la Monarquía, sino que ahora se ponía en cuestión la propia supervivencia del régimen virreinal (Sánchez, 2010: p. 105).

Por otra parte hay que considerar que la guerra de Independencia trajo consigo “la decadencia económica causada por la destrucción de unidades productivas, el desplazamiento de mano de obra y la ocupación de algunas zonas por tropas insurgentes” (Sánchez, 2010: p. 79). Además de que se presentó una situación importante, pues las tesorerías provinciales dejaron de remitir sus ingresos netos a

la real caja de la Ciudad de México, debido a que las regiones tenían sus propias necesidades de recursos, lo que disminuyó significativamente los ingresos virreinales.

Teniendo por lo tanto no sólo pérdidas materiales sino también un aumento irracional de los impuestos y derechos sin previa planeación, lo que dio paso a una industria destruida, debido a la escasez de numerario, una agricultura arruinada ruina ya que el valor de las tierras se fue gravando cada vez más y una producción minera atrasada tecnológicamente y saqueada por el contrabando, lo que dio paso a la imposibilidad de mantener una situación fiscal sana. En conclusión la Nueva España en los primeros años del siglo XIX lo único que logró fue deteriorar la fuente de los recursos y dificultar la fortaleza de los mismos. Agustín Cué Canovas describe este periodo de la siguiente manera: “Once largos años de lucha dieron origen a una crisis profunda en el régimen colonial, crisis que se manifestó más vigorosamente en el ramo de la minería, pero que afectó también el tráfico, la agricultura, la industria y la Hacienda Pública” (Cué, 1960).

Después de la Independencia, el gobierno de Iturbide tuvo que plantear cuales serían las medidas fiscales que iba a seguir para fortalecer su Imperio, optando por la reducción de los impuestos que consideraba onerosos o injustos y el incremento de algunos gastos. “En beneficio de los comerciantes de la Ciudad de México en 1821 se rebajó la tasa de la alcabala y se canceló el derecho de seis por ciento sobre las exportaciones en las aduanas foráneas, además de abolirse todos los impuestos especiales conocidos como de guerra” (Ludlow, 2010: p.231).

Pero ello sólo dio como resultado la bancarrota de la Hacienda Pública. A finales de 1823 surgió un sistema republicano federal (a pesar de no contar con un Congreso legalmente elegido) donde las provincias, intendencias o reinos característicos del virreinato cambiaron a ser Estados y formar parte de una federación, la cual pretendía obtener más recursos para canalizarlos a cubrir las necesidades del nuevo gobierno, como lo muestra el siguiente cuadro:

Cuadro 8: Rentas aprobadas por el Congreso en 1824.

A los estados: Alcabalas, derechos de producción minera, papel sellado, venta de cigarros y puros, y las llamadas contribuciones directas.	A la federación: los derechos de aduana, la producción y venta de tabaco, los cobros por la amonedación de la plata, el monopolio de la sal, los correos, la lotería y el producto de la renta o arrendamiento de los bienes de la nación.
El Congreso creó el impuesto llamado “contingente” que se cobraba a cada Estado, considerando su población, el producto de los diezmos y las consecuencias de la guerra de independencia en su territorio.	

Fuente: elaboración propia con datos de “Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México siglo XVIII- XX”, Luis Aboites y et al. p. 82.

Posteriormente se dio paso al gobierno de la Primera República Central con una gran intervención de la Iglesia que pretendía fiscalmente la creación de nuevos impuestos o el incremento de los ya existentes. Por su parte durante la década de 1830 “las rentas nacionales quedaron reducidas a los ingresos recibidos del comercio exterior (importaciones y exportaciones), a los cobros por el tránsito de mercancías (derechos de internación) y a las rentas obtenidas de las salinas, de los naipes, de la pólvora y del tabaco, además de los ingresos procedentes del arriendo de las casas de moneda, del correo y de la lotería” (Ludlow, 2010: p. 236).

Debido a que gran parte de los ingresos se destinaban a sufragar los gastos bélicos, después de la Guerra de Intervención de Estados Unidos 1846-1848 gran parte de los ingresos se destinaban a sufragar los gastos bélicos, al pago de la deuda externa y el posterior Tratado de Guadalupe, donde no sólo se cedió territorio nacional, sino se perjudicó principalmente a las alcabalas y estancos que se obtenían en esa zona.

La política fiscal del último régimen santanistas facilitaba tanto al fuerte militarismo del gobierno como a la recaudación fiscal. “Entre 1853 y 1854 el gobierno de Santa Anna restableció o incrementó múltiples impuestos, así como en mayo de 1853 se volvieron a decretar las contribuciones directas tal y como se habían aplicado en 1842” (Jáuregui, 2010: p. 107). Para 1853 – 1855 no sólo se había reglamentado la aplicación de los impuestos con mayor rigor sino que se restablecieron las alcabalas en los lugares donde se habían eliminado, así como mayor rigurosidad en el caso de

las contribuciones directas. De la misma manera “durante la dictadura vitalicia de Santa Anna se aplicaron impuestos a puertas y ventanas y sobre los perros y otros animales doméstico” (Ludlow, 2010: p. 242), otro ejemplo de los abusos y exenciones del santanismo.

Del periodo del gobierno Juarista se pueden destacar las contribuciones directas que desde la década de 1840 los gobiernos estatales rechazaron dado que se concentraron en resolver sus necesidades en lugar de contribuir a la federación. Siendo hasta 1861 cuando el gobierno liberal ante la urgencia de recursos tras varios años de guerra civiles animaron al Presidente Juárez a establecer la contribución federal, “la cual consistía en entregar a la federación 25% de todos los pagos que recibieran en las oficinas de los estados, distritos y territorios” (Lodluw, 2010: p. 237). Por su parte en el periodo de Maximiliano (1864 – 1867) se restauraron los impuestos directos sobre fincas rústicas y urbanas, con diferentes tasas.

Durante el Gobierno de Sebastián Lerdo de Tejada (1872-1876) como solución a obtener más recursos y la imposibilidad de aumentar las tasas impositivas debido a que ya eran altas a través de su ministro de Hacienda Francisco Mejía (siguiendo la reorganización hacendaria propuesta por Matías Romero) se creó el impuesto al timbre, permitiendo aumentar la base gravable. “El 28 de marzo de 1876 se implanto definitivamente el impuesto, como una sustitución del papel sellado que tenía como diferencia que este impuesto abarcaba un círculo mayor de objetos gravados” (Rhi, 2005: p. 121), teniendo éxito en su recaudación hasta el periodo porfiriano.

El segundo instrumento para el fortalecimiento de las fuentes internas y (la disminución de la dependencia de los ingresos aduanales) fue la abolición de las alcabalas. Francisco Mejía realizó cambios significativos en la administración de la recaudación de impuestos, buscando en las cuentas públicas “moralidad, orden y abundancia relativa”.

Por último se tiene que considerar que en este periodo los impuestos indirectos, fueron importantes, sin embargo el gravamen a la propiedad (las patentes por actividades profesionales, giros industriales y mercantiles) nunca dejaron de cobrarse durante el siglo XIX, así como a pesar de las intenciones de varios funcionarios de la Hacienda Pública “México no logró liberarse del estigma de la dependencia de los impuestos aduanales que constituyeron, durante todo el periodo la principal fuente de ingresos federales” (Rhi, 2005: p. 124).

2.4 El Porfiriato.

Las finanzas del periodo de Porfirio Díaz se caracterizaron por la negociación de las deudas de intereses moratorios pendientes que se obtuvo a través de la conversión de la deuda externa, permitiéndole recuperar la credibilidad de los mercados externos de capital y concentrarse ya no en un presupuesto deficitario, sino en la posibilidad de ampliar las fuentes potenciales de ingresos y poder modificar la política presupuestal.

Durante el periodo de Porfirio Díaz se puede apreciar el seguimiento del proyecto de nación que elaboró Matías Romero en 1869, principalmente en la era Limantour (1893-1911). Como característica importante de las modificaciones de las fuentes de ingresos se encuentra que Porfirio Díaz aplicó nuevos aranceles desde 1884 con la finalidad de disminuir los impuestos al comercio exterior, una decisión que se debió a que desde 1880, 70.2% de los ingresos federales provenían de las aduanas y “gran parte de esos recursos estaban hipotecados a favor de nuevos o viejos acreedores” (Ludlow, 2010: p. 259).

En 1891 Díaz emitió un nuevo arancel con características que favorecían la sustitución de importaciones, lo anterior permitió que “la lista de productos libres de arancel creciera hasta representar poco más de una décima parte del total de fracciones arancelarias” (Márquez, 2005: p. 148), esta medida tenía la intención de lograr una menor dependencia de los impuestos al comercio exterior, para lo cual se necesitaba que las fuentes internas de ingresos se diversificaran y se mantuvieran sólidas.

De igual forma se tiene que considerar que durante este periodo los gravámenes a las importaciones eran mayores a los de las exportaciones, ya que si las

exportaciones eran severamente gravadas esto disminuía la competitividad de los productos nacionales en los mercados internacionales, existiendo la posibilidad de una caída en los ingresos públicos.

Otra medida fiscal fue la abolición de las alcabalas en 1896 a pesar de ser una importante fuente de ingresos de los estados y territorios. De igual forma el timbre fue un medio de recaudación importante en este periodo, a finales de la década de 1890, el timbre constituía una importante entrada para el fisco, pero el porfiriato no alcanzó a reinvertir la relevancia de los derechos aduanales que “continuaron siendo cerca de 25% de los ingresos totales, afectando profundamente el ritmo de las exportaciones mexicanas y encarecieron los bienes importados” (Ludlow, 2010: p. 259).

De este periodo se puede concluir que fiscalmente las medidas que se tomaron permitieron que la economía experimentara un crecimiento importante a finales del siglo XIX, siendo una característica principal en la recaudación tributaria la disminución de los impuestos al comercio exterior, ya que “entre 1893 y 1910 esos impuestos como porcentaje de los ingresos totales cayeron a 43.23%, poco más de diez puntos porcentuales que en el periodo 1868-1892” (Márquez, 2005: p. 149), de igual forma se apoyó a la industria y al comercio interno a través de la creación de encadenamientos productivos con vías comerciales (con la introducción del ferrocarril y el telégrafo) permitiendo ampliar la base impositiva interna y de recursos para equilibrar las finanzas públicas federales.

2.5 La Revolución.

La importancia de este periodo recae en que la revolución mexicana dio paso a una estructura fiscal que surgió como resultado de las nuevas necesidades de financiamiento del gobierno y de los efectos que tuvo la lucha armada en la economía del país. Cabe destacar que a pesar de los conflictos en diferentes partes del país, los impuestos seguían siendo una fuente importante de ingresos a pesar de que no recababan la misma cantidad de recursos, siendo un periodo en el que el sistema tributario experimentó varios cambios.

Es importante considerar que hasta 1910 dejó de ser el componente principal de la Hacienda Federal los impuestos indirectos que gravaban al consumo, dando paso a nuevas contribuciones y a cambios en otras ya existentes. Cabe mencionar que de los impuestos indirectos destacaban hasta ese momento “un gravamen sobre las ventas (parte del impuesto del timbre y los impuestos al comercio exterior)” (Márquez, 2010: p. 314).

En el periodo de Francisco I. Madero como presidente (1911 – 1913) se decretaron aumentos generalizados en los derechos de importación con fines estrictamente recaudatorios, por ejemplo, la cerveza se gravaba con tasas *ad valorem* con solamente con estos fines. Sin embargo la Hacienda Pública Maderista fracasó al concentrarse en incrementar los impuestos a los textiles, a los alcoholes y al petróleo. Siendo en el periodo de Carranza los cambios a la tributación de la producción petrolera lo que le permitiría aumentar la recaudación significativamente.

Del periodo revolucionario entre 1912 y 1920 destaca la creación y aumento de las tasas de impuestos sobre la producción del petróleo: a su producción, al uso y posesión de predios para su producción además de exportación, sumándose a ello los impuestos sobre la explotación de metales, gasolineras, uso de aguas, entre otros (Márquez, 2010: p.314).

Dentro de las modificaciones importantes de la tributación en este periodo se pueden mencionar las siguientes: En 1914 se gravaron los metales con un impuesto de pertenencia y otro a la exportación del oro y la plata, en 1916 después de las negociaciones con los mineros se estableció que “el oro y la plata tendrían un impuesto de exportación de 10% *ad valorem* y los demás metales de 5%” (Uthoff, 2005: p. 175). Además durante la revolución se gravaron por primera vez los metales industriales como el plomo, el cobre y el zinc.

Mientras que en 1915 se estableció un impuesto adicional al henequén exportado que iba de cinco centavos kilo a 2.5 *ad valorem*. En agosto se impuso otra contribución de un centavo por kilo cuando éste superara en el mercado internacional el precio de nueve pesos, es importante mencionar que los gravámenes a esta fibra representaron los ingresos más importantes para el carrancismo incluso superiores a los generados por los metales y el petróleo (Uthoff, 2005).

Durante 1916 la orientación de los impuestos al petróleo fue gravar más la exportación que lo destinado al mercado interno, por otra parte los derechos a la importación del petróleo fueron eliminados con objeto de disminuir su protección y favorecer el consumo nacional, es importante mencionar que las recaudaciones federales provenientes de la industria petrolera se elevaron cerca de 100 veces durante la revolución. Lo anterior se puede apreciar con los datos siguientes: En el caso de los impuestos a la producción de petróleo estos pasaron “de alrededor de 11,000,000 de pesos en 1917 a 45,000,000 de pesos en 1920, lo que representaba un aumento de más de cuatro veces en tres años y correspondía a casi 25% de los ingresos totales, mientras que los gravámenes a los metales también mostraron un aporte importante en 1917 recaudando 7,500,000 pesos y 19,000,000 en 1920” (Uhthoff, 2005: p. 183).

Por otra parte a través de un decreto del 31 de julio de 1916, Venustiano Carranza introdujo nuevos cambios a las cuotas arancelarias, de las cuales destacaron “los aumentos a las cuotas arancelarias de bienes de consumo e intermedios” (Márquez, 2005: p. 1521), sin embargo en el periodo de 1916 y 1917 se aplicaron exenciones arancelarias a alimentos y bienes de consumo para contrarrestar la inflación. De igual forma la disgregación territorial por los diversos ejércitos y movimientos revolucionarios afectó la recaudación aduanal. De igual forma se introdujeron gravámenes a los productos considerados como de lujo o cuya elasticidad respecto al precio era alta.

Otro elemento importante es que durante el gobierno de Carranza se gravaron principalmente la producción y la exportación de la minería así como el petróleo, buscando una forma con matices diferentes a los que se mantenían con la política porfirista en relación con el capital extranjero.

Económicamente este periodo se puede dividir en tres etapas de acuerdo con Sandra Kuntz: La primera es de 1910 a 1914, periodo durante el cual aumentaron las exportaciones agrícolas y disminuyeron los productos minerales; la segunda es de 1915 a 1918 que se caracterizó por un comportamiento fluctuante de las exportaciones de los productos agrícolas y recuperación de los minerales, la última etapa da paso al auge del petróleo y un desempeño irregular de las exportaciones agrícolas y mineras. Por último es importante mencionar que Venustiano Carranza a

pesar de que supo manejar las fuentes de ingresos para contar con una Hacienda Federal con los recursos suficientes para poder mantener su ejército y afrontar el movimiento revolucionario, no logró mantener una economía sana, sino que simplemente la mayor parte de los ingresos provinieron de la producción del petróleo, dejando de atender sectores como la agricultura y la minería (Kuntz, 2012).

Entre 1917 y 1920 se desarrolló un complejo y contradictorio proceso social y político, donde se sentaron las bases para el resurgimiento del nuevo Estado de la Revolución mexicana, sin embargo en el corto plazo, más que modificar el aparato productivo o las formas de propiedad, la revolución significó un rompimiento de hábitos, leyes y tradiciones que más tardes darían paso a la reconstrucción y la transformación del país (Ayala, 2001). Por lo tanto aunque no se cumplieron las exigencias del movimiento, sí se trascendió a una nueva forma de conducir la economía, pues ya era imposible seguir gobernando bajo el anterior régimen establecido.

2.6 Época Contemporánea.

2.6.1 Periodo 1920-1970.

Este periodo se caracterizó por importantes cambios en el sistema fiscal mexicano, uno de los rasgos más sobresalientes fue la centralización de los impuestos que comenzó en 1920, la intención principal fue que los impuestos que recaudaban los gobiernos estatales fueran cada vez menos y la federación tuviera el control de los ingresos tributarios, es decir, la federación se encargaría de controlar la mayor parte de los ingresos provenientes de los principales gravámenes del país y posteriormente determinaría y canalizaría la cantidad correspondiente de recursos a cada Estado para cubrir sus gastos.

El propósito del periodo 1920 – 1934 era “consolidar un Estado, fuerte centralista y presidencialista” (Ayala, 2001: p.498), además de ser años de transición donde hubo dos etapas, una de crecimiento y definición compleja (principalmente porque implicó la reorganización del aparato administrativo) y otro de depresión y reordenamiento interno.

En 1925 se celebró la Primera Convención Fiscal, en donde se definieron las facultades tributarias para cada nivel de gobierno, aprobándose la propuesta de la Secretaría de Hacienda para poder determinar desde la Constitución, los campos tributarios de la Federación, Estados y Municipios, lo cual favoreció la centralización de ingresos a la Hacienda Federal, teniendo el control de la recaudación de los impuestos al comercio exterior y el timbre, mientras se agregaba su exclusividad en el cobro del recientemente establecido Impuesto Sobre la Renta creado en 1925 (que sustituyó al Impuesto del Centenario creado en 1921) y del impuesto sobre el comercio exterior y la industria.

En el periodo de Álvaro Obregón el ISR se cobraba sobre sueldos, salarios emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas²³. Por otra parte “en la ley minera de 1926, se establecieron impuestos que ahora la federación cobraría sobre las actividades del sector minero y las participaciones correspondientes a las entidades federativas” (Márquez, 2010: p.301).

Sin embargo a pesar de la intención de federalizar los impuestos, los gobiernos estatales se resistían al ceder estas actividades recaudatorias dado que disminuían significativamente sus ingresos, fomentando por lo tanto la doble tributación de impuestos principalmente sobre la gasolina, la cerveza, la explotación forestal, el tabaco labrado y la electricidad.

Para terminar con esta situación el Ejecutivo Federal realizó cambios importantes que abarcaron el periodo de 1940 a 1949, los cuales se mencionan a continuación: En 1940 se promovió una reforma constitucional tendiente a resolver el problema de la doble tributación mediante la adición de la fracción XXIX del artículo 73, donde se delimitaban cinco rubros en los que la Federación tendría facultad exclusiva de tributación: “comercio exterior, recursos naturales, bancos y aseguradoras, servicios públicos federales e impuestos especiales sobre industria (energía eléctrica, tabaco labrado, gasolina y demás derivados del petróleo, cerillos , fósforos y agua miel), en 1949 como adición a la fracción XXIX del artículo 73 se incorporó la producción y consumo de cerveza” (Márquez, 2010: p. 304).

²³ La introducción de exenciones a distintos grupos afectó la capacidad recaudatoria del ISR, así como agravó el problema de la evasión fiscal.

Por otra parte tanto la primer Convención Fiscal (1925) como la segunda (1933) plantearon que se disminuyeran los numerosos impuestos al tránsito de mercancías (a pesar de la eliminación de las alcabalas en el siglo XIX), que eran cobrados por estados y municipios debido a que obstaculizaban la unificación del mercado interno. Mientras que para 1941 se estableció el Gravamen sobre Dividendos.

Entre 1934 – 1940 se impulsó al mercado interno y se dio la expansión del sector público, en conjunto con la nacionalización de la industria petrolera y los ferrocarriles, e incluso el producto mantuvo una tasa promedio anual de 4.5% (Ayala, 2001).

Al celebrarse la tercera Convención Fiscal en 1947 subsistían múltiples impuestos sobre ventas. Como resultado de las recomendaciones de la convención, el Ejecutivo Federal envió una iniciativa al Congreso para establecer un “Impuesto sobre Ingresos Mercantiles (ISIM)²⁴ en sustitución del impuesto sobre ventas que operaba, hasta entonces, bajo las normas de la ley del timbre” (Márquez, 2010: p . 305), que entro en operación el primero de enero de 1948. Para que este impuesto tuviera éxito y se desalentaran los cobros que realizaban los Estados, se ofrecía a estos una participación en la recaudación del impuesto como incentivo para la derogación de los gravámenes sobre compraventas locales, tarea que requirió la creación de la Ley de Coordinación Fiscal en diciembre de 1953, que daría paso a contar con un sistema de coordinación fiscal que fijaría las normas para la concentración financiera entre los Estados y la Federación.

De igual forma las contribuciones federal (proporción de los impuestos locales que los Estados y Municipios entregaban a la Federación) perdía relevancia a mediados del siglo XX dada la nueva centralización impositiva federal. En 1949 se decretó su desaparición y perdió una fuente de ingresos que un año antes había alcanzado 2% del total, sin embargo dada la nueva estructura del sistema fiscal, su pérdida estaba considerada e iba a ser compensada con la nueva recaudación de ingresos.

Cabe destacar que durante la década de los años cuarenta la economía mexicana experimento una fase de crecimiento rápido, “se impulsó el proyecto industrializador que se puso en práctica gracias al apoyo social que obtuvo (...), donde la economía

²⁴ Este impuesto contempló en su inicio una sola tasa del 3% sobre el importe de la enajenación (Ayala, 1998: p. 262).

paso a depender de la intervención estatal, en especial del gasto y la inversión pública” (Ayala, 2001: p. 35).

En términos generales, durante “los años cincuenta se aceleró la sustitución de importaciones por producción interna de bienes intermedios, de bienes durables y de capital” (Ayala, 2001: p. 36), presentándose una estabilidad de precios y el regreso de la inversión extranjera, además del fomento de las instituciones sociales. De igual forma la tasa de crecimiento promedio anual supero el 6% (Ayala, 2001).

Entre el periodo de 1950 y 1970 no se presentaron cambios significativos en los impuestos dado que como señala David Ibarra: Se produce un largo periodo de aletargamiento, dónde las modificaciones al régimen impositivo consiste en retoques y cambios menores (Ibarra, 2011). Siendo sólo hasta principios de 1970 cuando se logró que todas las entidades federativas aceptaran el acuerdo de participaciones sobre la recaudación del ISIM.

2.6.2 Periodo 1971-1981.

La década de 1970 está marcada por la desaceleración de la economía, que afectó la recaudación de ingresos, “en diciembre de 1970, se introdujo una sobretasa a los bienes de lujo y se aumentó la participación de los Estados al 40%” (Márquez, 2010: p. 310), con la finalidad de convencer a los Estados que se resistían al Sistema de Coordinación Fiscal. Cabe destacar que aunque no hubo una nueva Convención Fiscal entre 1971 y 1976, hubo varias reuniones con los tesoreros estatales para resolver los asuntos pendientes de la amortización de pagos de los impuestos sobre compraventas locales. Por otra parte entre 1975 y 1985 se registró una desaceleración económica que culminó con la devaluación de 1976, cuyos efectos recesivos se extendieron hasta 1977.

Además en este periodo el ISIM tuvo importantes modificaciones, “en 1971 se le incorpora la tasa especial del 10%, aplicable a productos no necesarios, en 1973 se adopta la tasa del 4% que sustituye a la del 3%, en 1974 se incorporan las tasas del 5, 15 y 30% para automóviles, y para 1978, se incluye la tasa del 7 % (Ayala, 1998: p. 262).

Cabe mencionar que a pesar de que la Ley de Coordinación Fiscal se presentó como un sistema de participaciones homogéneo entre los Estados, tendió a aumentar las diferencias regionales, lo cual explica porque a finales de 1970 la riqueza de la Hacienda Federal contrastaba con las tendencias de empobrecimiento de los erarios estatales y municipales. Como lo expresa Graciela Márquez (2010): “El sistema de participaciones era el único que preocupaba a las autoridades hacendarias a finales de 1970”.

Por otra parte dado que el ISIM generaba normalmente un cobro en cascada, se adoptó el Impuesto al Valor Agregado (IVA), con el que se logró “romper con el mosaico diferencial de gravámenes en los estados y se implanta el régimen tributario en todo el país” (Ibarra, 2011: p. 20), además de que este nuevo impuesto generaba efectos menos inflacionarios y más equitativos. El IVA era un gravamen que recaudaba el impuesto en la operación final y no en cada etapa de la producción, “su objeto a gravar son todas aquellas actividades u operaciones referidas a la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, uso o goce temporal de bienes y mediaciones mercantiles” (Ayala, 1998: p. 263).

Para que la introducción del IVA al sistema fiscal mexicano fuera exitosa se tuvieron que realizar modificaciones a la Ley de Coordinación Fiscal, por lo que después de discutirse ambas se aprobaron en 1979, logrando por lo tanto “simplificar los regímenes impositivos, cancelando alrededor de 30 impuestos federales y varios cientos de gravámenes locales que tornaban costoso y difícil el cumplimiento de las obligaciones fiscales” (Ibarra, 2011: p. 20).

A continuación se presentan las principales modificaciones que tuvo el Impuesto al Valor Agregado desde 1978 hasta 1998:

Cuadro 9: Modificaciones del IVA en México.	
Año	Estructura de tasa y principales cambios
1978	Tasa general del 10 por ciento. Tasa de 6% en zonas fronterizas del país. Exención a alimentos en estado natural y algunos de la canasta básica. Tasa 0% a las exportaciones de bienes y servicios.
1980	Tasa 0% para maquinaria y equipo agrícola, y algunos insumos para uso del sector. Tasa 0% para ciertos alimentos procesados y no procesados de la canasta básica, con derecho a acreditamiento.
1983-1987	Tasa general del 15 por ciento. Tasa de 15% en zonas fronterizas a todos los servicios y algunos bienes no comerciables y a todos los bienes gravados con el IEPS. Tasa de 6% para algunos productos alimenticios, procesados y medicinas. Tasa de 20% para bienes y servicios de lujo.
1988-1991	Tasa 0% en alimentos no procesados y medicinas, maquinaria y equipo agrícola y algunos insumos.
1992-1994	Tasa general del 10 por ciento. Tasa 0% en alimentos no procesados, medicinas, maquinaria y equipo agrícola, y algunos insumos para uso del sector. Desaparece la tasa de 20% para artículos de lujo. Extensión del tratamiento de tasa 0% a los exportadores indirectos.
1995-1998	Tasa general de 15% vigente al 1 de abril de 1995. Tasa de 10% en la región fronteriza. Tasa 0% a alimentos no procesados y medicinas, maquinaria y equipo agrícola y algunos insumos del sector.

Fuente: "Economía del sector público mexicano", José Ayala Espino, 1998, p. 265.

De la misma forma se eliminó la discrecionalidad federal en el reparto de ingresos a las propias entidades federativas y municipios. Sin embargo a pesar de las modificaciones, la pérdida de facultades tributarias de los gobiernos locales causó una dependencia extrema de la recaudación federal y por lo tanto de las participaciones federales, efectos que llegaron en las décadas posteriores. A pesar de ello de este periodo es importante destacar que se creó un régimen progresivo de imposición directa tarifas máximas del impuesto a la renta a personas de (60%) y a las corporaciones de (40%) con un sistema moderno de gravámenes indirectos²⁵, que permitió que el estado pudiera contar momentáneamente con el respaldo de los ingresos tributarios.

²⁵ "En 1980 se implementó el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (de carácter indirecto), para 1981 se aboga la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóviles, y en 1996 surge el Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN), que fue creado para gravar enajenaciones o compras de automóviles nuevos, obteniéndose así ingresos de las personas que tienen mayores ingresos, al tener mayor capacidad de pago" (Ayala, 1998: p. 271).

2.6.3 Periodo 1982-2000.

Este periodo se caracteriza por la crisis y la desaceleración de la economía mexicana, que afectó directamente la recaudación de ingresos tributarios y que dio paso a nuevas modificaciones en las tasas impositivas de los diferentes gravámenes existentes. En la década de los ochentas un cambio importante como lo indica David Ibarra (2011): “El librecambismo de la globalidad interrumpe el avance hacia la construcción del Estado Fiscal dotado de algún grado de independencia financiera”. Por su parte la apertura externa da paso a la cancelación de aranceles, de los permisos de importación y otros instrumentos del proteccionismo que todavía en 1980 aportaban 30% de los ingresos tributarios federales, además de que se empiezan a desgravar los impuestos directos tanto a las personas como a las empresas, disminuyendo drásticamente la recaudación tributaria.

De igual forma el impuesto al activo surgió como una opción para reforzar el aumento de los ingresos federales dada la deficiente recaudación del ISR en la década de los años ochenta, “entrando en vigor la Ley del Impuesto al Activo (IMPAC) en 1989, el cual en su origen consistía en gravar con una tasa del 2% sobre los activos de las empresas (su patrimonio)” (Ayala, 1998: p. 266).

Otro aspecto relevante fue que “la introducción del IMPAC permitió bajar las tasas del ISR de 60.5% para personas físicas y 42% para personas morales a una tasa unificada de 35% en 1990” (SHCP, 2011: p. 62). Dentro de los argumentos en contra de su implementación, se expuso que era un impuesto que afectaba la realización de las actividades empresariales, mientras que a favor de su implementación se indicaba que era un impuesto que limitaba la evasión fiscal e inducía a la eficiencia económica al promover el mejor uso de los activos.

De igual forma el Estado mexicano decidió “reducir la inversión pública de 8% en 1982 a 4% en 1988” (Ayala, 2001: 485), además de empezar la reducción del número de empresas públicas y manteniendo la política fiscal ajustada a la elevación de los precios internos del petróleo. Pasando posteriormente en 1986 a una crisis que combinaba la inflación acelerada (más del 100%) y la producción en descenso (-3.8%) (Ayala, 2001).

Para 1993 se presentó un desplome de los impuestos al comercio exterior y del Impuesto sobre la Renta debido a las desgravaciones y el receso económico como resultado de la carencia de un plan nacional de desarrollo que fomentara el mercado interno a través del apoyo de la agricultura, la industria, el comercio y los servicios públicos, existiendo un mayor interés por mantener el equilibrio macroeconómico, una situación que no pudo ser compensada con la recaudación de los impuestos indirectos como el IVA y el IEPS (Impuesto Especial sobre Producción y Servicios), contrayéndose los ingresos tributarios a un nivel de 10% del producto de 1994 (Ibarra, 2011).

Se intentó además controlar las finanzas públicas y emplear una política monetaria destinada a obtener una tasa de inflación cercana a la de los principales socios comerciales del país, además de tener una especial atención en promover la asistencia social, surgiendo programas para contrarrestar los efectos de la pobreza, y procurando mejorar la provisión de servicios de salud y educación, pero sin dejar de lado la liberación comercial, que ya había iniciado desde una década antes. Después de la crisis de 1994, el PIB alcanzó para 1996 un crecimiento del 6.2% y del 7.3% para 1997, pero estas cifras se deben tomar con precaución, ya que representan más un periodo en el que la economía se empezó a estabilizar que uno en donde hubo un crecimiento real de la economía mexicana.

Es importante mencionar que en 1997 surge el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal, teniendo como objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos del Presupuesto Federal (Ayala, 1998).

De igual forma se debe destacar que “de 1991 a 1998 hubo una caída tendencial de los ingresos tributarios como porcentaje del PIB, el máximo histórico fue de 14.75%, alcanzado en 1991, y disminuyó a 10.24% (nivel comparable con el registrado en 1981)” (Márquez, 2010: p. 298). Una situación que en los siguientes años se siguió agravando y que se intentó compensar con las transferencias masivas de las restas petroleras que iban a la Hacienda Federal, pero esto no eliminó la tendencia del debilitamiento de las finanzas públicas mexicanas y que cada vez más dificultaron lograr aumentar los ingresos tributarios.

Capítulo 3

3. Marco Institucional y Administrativo.

3.1 La Constitución y la recaudación tributaria.

La Constitución es el origen de todas las legislaciones que comprenden el marco jurídico en materia impositiva en México, siendo aquella que regula la forma en que el Estado obtiene los ingresos necesarios para cumplir con los fines y funciones que de ella se derivan.

En el artículo 49 constitucional se aborda la división de poderes, donde se indica que: “El Supremo poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial”, dentro de esta división resulta importante mencionar al Poder Ejecutivo dado que ahí se encuentra la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que está encargada del área de la imposición en México.

En general la estructura jurídica en materia de imposición se puede expresar de la siguiente manera:

Cuadro 10: Estructura jurídica tributaria de México.
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Código Fiscal de la Federación
Leyes Anuales de Ingresos de la Federación
Ley del Impuesto sobre la Renta
Ley del Impuesto al Valor Agregado
Ley del Impuesto al Comercio Exterior
Ley Aduanera
Ley del Impuesto sobre la Adquisición de Inmuebles
Ley del Impuesto sobre Autos Nuevos
Ley del Impuesto al Activo
Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única
Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
Ley del Servicio de Administración Tributaria
Ley de Coordinación Fiscal

Fuente: elaboración propia con información del libro: “Economía del Sector Público Mexicano, José Ayala Espino (2005) y del artículo: “El Ingreso Tributario en México”, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados (2005).

Dentro de la Constitución se encuentran artículos que norman el ámbito impositivo y que son la fuente y referencia legal obligada para atender cualquier tema referente a

los impuestos en el país, así como para aquellos que plantean modificar la estructura tributaria a través de una reforma fiscal.

Los artículos fundamentales son los siguientes:

Art. 27. Define las modalidades de la propiedad, mismas que son la referencia en materia tributaria.

Art. 31. Señala las obligaciones de los ciudadanos mexicanos de pagar impuestos en su fracción cuarta. “Son obligación de los mexicanos: I, II, III, Y IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

Art. 42. Define al territorio nacional, que también se utiliza en términos fiscales.

Art. 73. Otorga al Congreso la facultad para establecer contribuciones, fracciones VII, X, XVII, XIX y XXIX.

XXIX. Para establecer contribuciones:

I. Sobre el comercio exterior.

II. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4 y 5 del artículo 27.

III. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.

IV. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.

V. Especiales sobre:

a) Energía eléctrica.

b) Producción y consumo de tabacos labrados.

c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.

d) Cerillos y fósforos.

e) Agua miel y productos de su fermentación.

f) Explotación forestal.

g) Producción y consumo de cerveza.

Art. 74. En su fracción IV faculta a la Cámara de Diputados para examinar, discutir y aprobar anualmente la Ley de Ingresos cuya iniciativa corresponde expedir al Poder Ejecutivo Federal.

Art. 90. Faculta al Poder Ejecutivo para centralizar la administración pública federal.

Art. 131. Establece la facultad de la Federación para gravar las exportaciones y las importaciones.

Con dichos artículos se rige la tributación en México, donde se indica específicamente cual es el territorio tributario, así como las obligaciones que deben cumplir la federación, los estados y municipios para poder coordinar la recaudación de impuestos y cumplir con el fin principal, que es obtener recursos para que el Estado en conjunto pueda cumplir con sus funciones.²⁶

3.2 Código Fiscal de la Federación.

Para poder hacer que las personas físicas y morales cumplan con sus obligaciones para contribuir con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, aportaciones a la seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos fue decretado el Código Fiscal de la Federación (CFF) por el Congreso de la Unión. Siendo el CFF “la legislación que marca los ordenamientos y las bases acerca de la tributación en México, de él se derivan las leyes reglamentarias de los distintos impuestos y de los actos de derecho fiscal que generan consecuencias jurídicas” (Ayala, 1998: p. 235).

Los apartados del Código más importantes son los siguientes:

- Disposiciones generales en materia fiscal.
- Derechos y obligaciones de los contribuyentes.
- Facultades de las autoridades fiscales.
- Infracciones y delitos fiscales.
- Procedimientos administrativos en materia fiscal.

En el título primero se determinan principalmente los sujetos del impuesto, así como la clasificación de los impuestos (indicados en su artículo 1 y 2), del cual se

²⁶ El marco legal básico del sistema tributario mexicano también está regido por los artículos 36°, 115° (fracción IV), 117° (fracción IV, V, VI, VII, VIII, IX), 118 (fracción I), 124° y 126°.

desprenden los demás títulos que son especificaciones de las contribuciones al Estado.

3.3 Ley de Ingresos de la Federación.

En relación a la Ley de Ingresos de la Federación, ha sido aquella que ha sufrido más modificaciones en sus diferentes apartados que responden a los objetivos de las políticas que el gobierno en turno decide llevar a cabo. La ley de Ingresos cuenta con los siguientes apartados:

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal (en turno):

- La Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos:
 - A) Ingresos del Gobierno Federal:
 - Impuesto sobre la Renta (ISR), Impuesto Sobre la Tasa Única (IETU), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Especial Sobre Productos y Servicios (IEPS), Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN), etc.
 - Contribuciones de mejoras.
 - Derechos.
 - Contribuciones pendientes de pagos.
 - Productos.
 - Aprovechamientos.
 - B) Ingresos de organismos y empresas.
 - Ingresos de organismos y empresas.
 - Aportaciones de seguridad social.
 - C) Ingresos derivados de financiamientos.
 - Endeudamiento neto del Gobierno Federal.
 - Otros financiamientos.
 - Déficits y organismos y empresas de control directo.
- Las obligaciones de Petróleos Mexicanos.
- Las facilidades administrativas y beneficios fiscales.
- La información, la transparencia, la evaluación de la eficiencia recaudatoria, la fiscalización y el endeudamiento.

En esta ley se especifican los conceptos por los cuales se obtendrán los ingresos, de igual forma indica las obligaciones de Petróleos Mexicanos tanto al estar obligados al pago de contribuciones y sus accesorios, de productos y de aprovechamientos, así como se especifican los plazos y los criterios de pago.

También se indican las facilidades administrativas y los beneficios fiscales, donde se especifican los diferentes pagos de los gravámenes y en dado caso las normas para sus resoluciones, indicando que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público (SHCP) está autorizada para realizar las modificaciones correspondientes en materia fiscal, además de señalar los ingresos que son directamente recaudados a la Tesorería Fiscal, los estímulos fiscales, el seguimiento que se le dará a los ingresos excedentes y las exenciones.

Siendo también una ley que marca los lineamientos para la información, la transparencia, la evaluación de la eficiencia recaudatoria de la fiscalización y el endeudamiento, por lo tanto integra los requerimientos para los informes y estudios correspondientes (que tienen que contar con la información de la recaudación y endeudamiento), las iniciativas en materia fiscal, y el tiempo y forma en que deben ser presentadas y aprobadas.

3.4 Ley del Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Otra ley muy importante en la recaudación de ingresos es la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH), encargada de la programación, presupuestación, aprobación, ejercicio y evaluación de los ingresos y egresos públicos federales. Conforme a las atribuciones que le confieren la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley de Fiscalización Superior de la Federación. A continuación se presentan los elementos más importantes que contiene esta ley.

Art. 3. Para efectos administrativos corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a la Función Pública, siendo la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y el Código Fiscal de la Federación supletorios²⁷ de esta ley.

Art. 4. El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, incluye los pagos de pasivos de la deuda pública, inversión financiera; así como responsabilidad patrimonial por los ejecutores del gasto.

Art. 5. Aborda la autonomía presupuestaria otorgada a los ejecutores del gasto.

Siendo importante mencionar el artículo 6 porque indica que el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría está a cargo de la programación y presupuestación del gasto público federal correspondiente a las dependencias y a las entidades. Mientras que el control y la evaluación corresponden a la SHCP y a la Función Pública.

Por su parte el art. 9 trata sobre los fideicomisos públicos y el art. 10 abarca los subsidios o donativos.

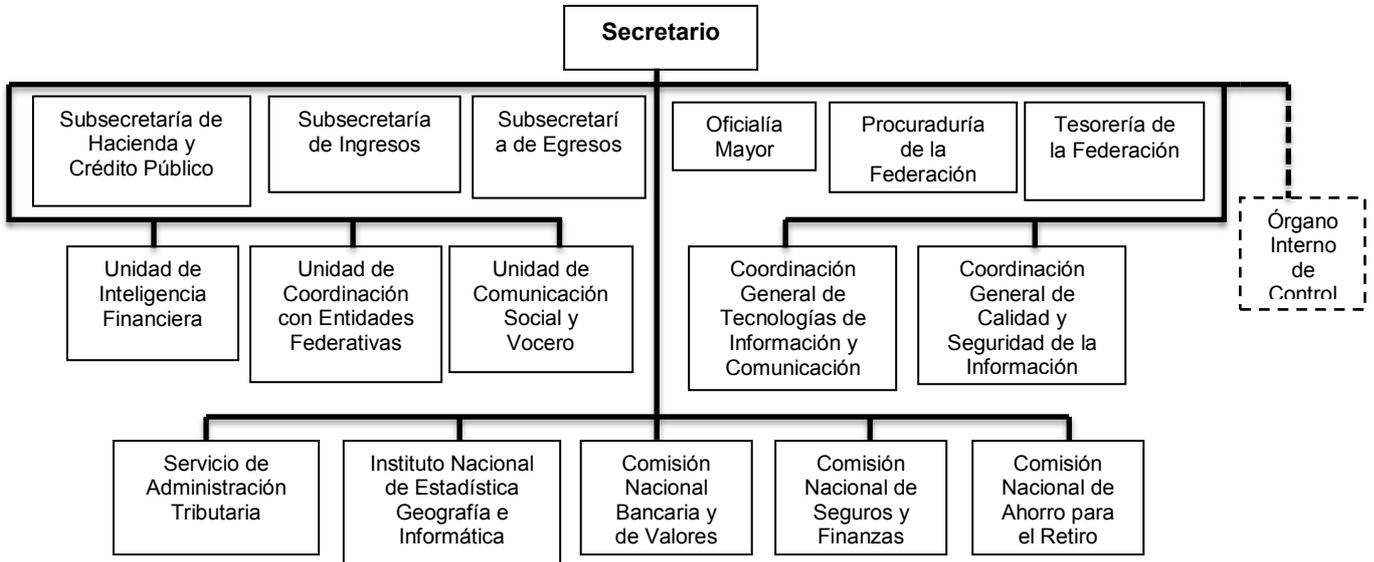
Art. 15. Indica que la SHCP será quien resuelva las solicitudes sobre autorizaciones en materia presupuestaria que presenten las dependencias y entidades.

Art. 16. Señala que la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos se elaborarán con base en objetivos y parámetros cuantificables de política económica, acompañado de sus correspondientes indicadores.

²⁷ Ordenamientos jurídicos que tienen la facultad de regir situaciones que no le son específicamente propias.

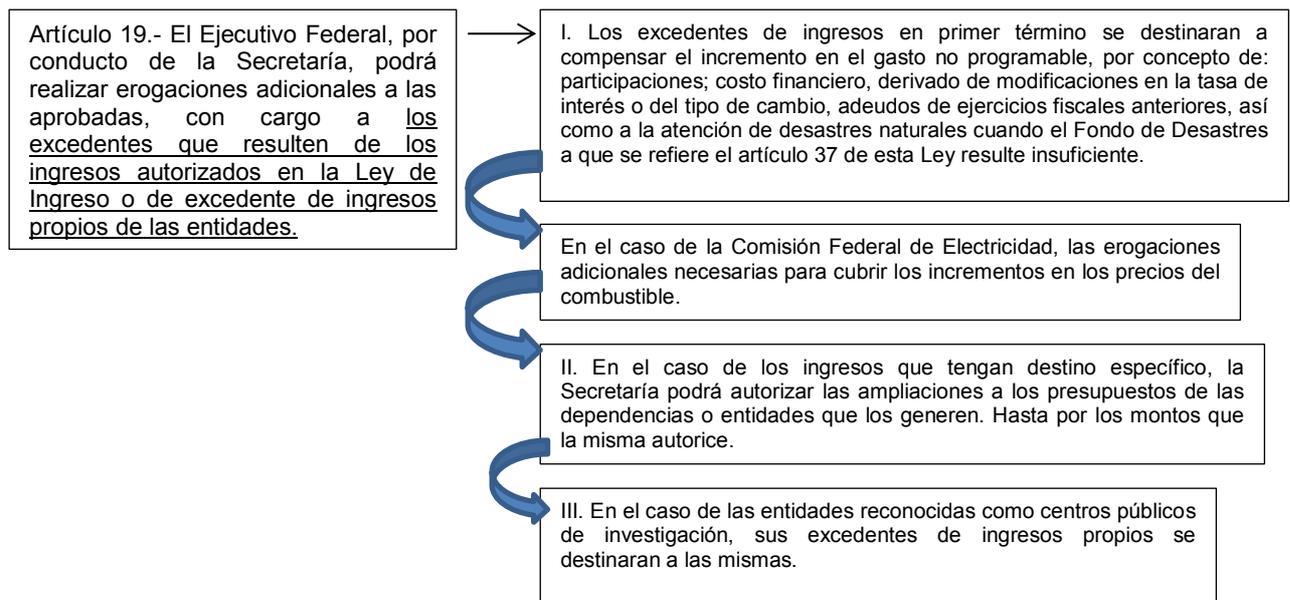
Dada la anterior explicación resulta necesario presentar la estructura orgánica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

Estructura Orgánica de la SHCP

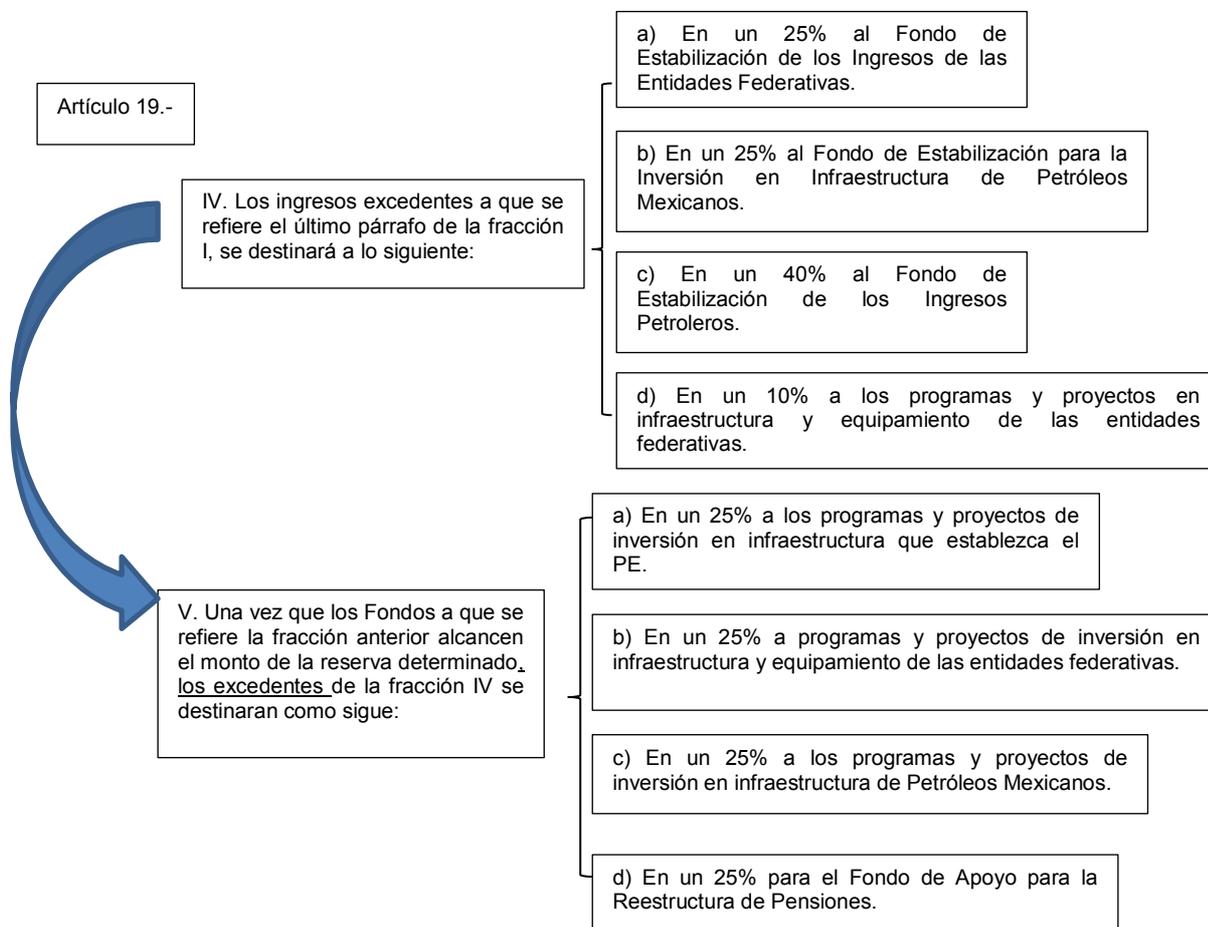


Fuente: Tomado de “200 años de la Hacienda Pública en México (1810-2010)”, SHCP, 2007.

De igual forma un artículo sumamente importante de esta ley es el artículo 19, debido a que explica el destino que tienen los ingresos excedentes²⁸, que a su vez expresan las prioridades que tiene el Gobierno Federal.

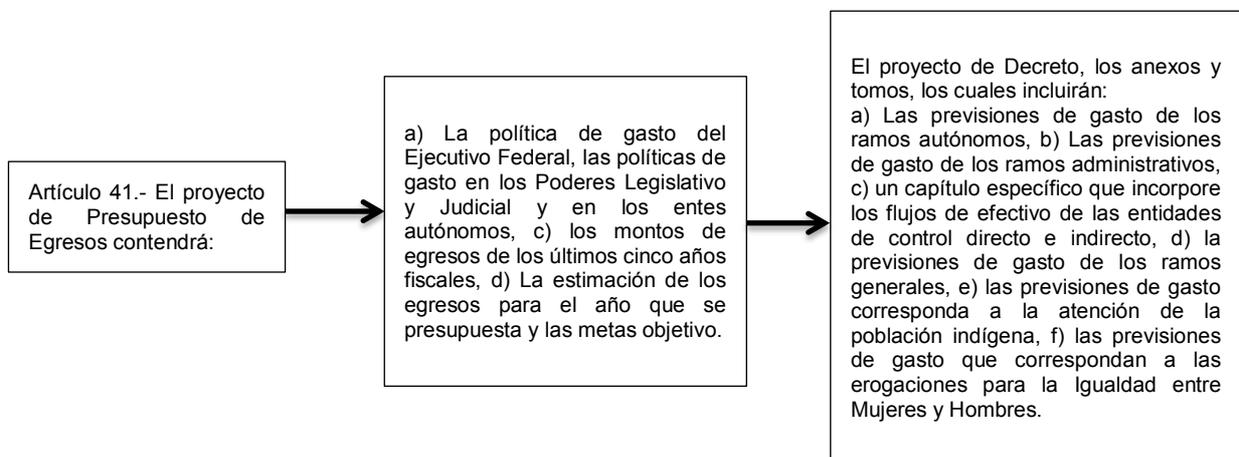
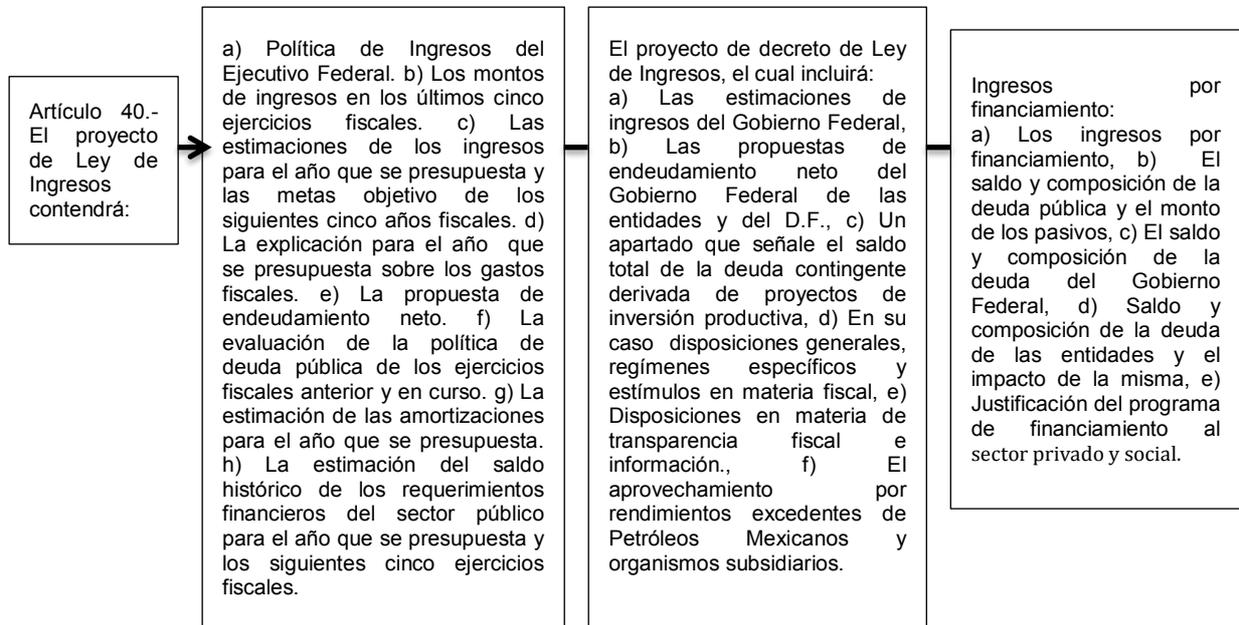


²⁸ Los recursos que por cualquier concepto obtengan las entidades, distintos a los recursos por concepto de subsidios y transferencias.

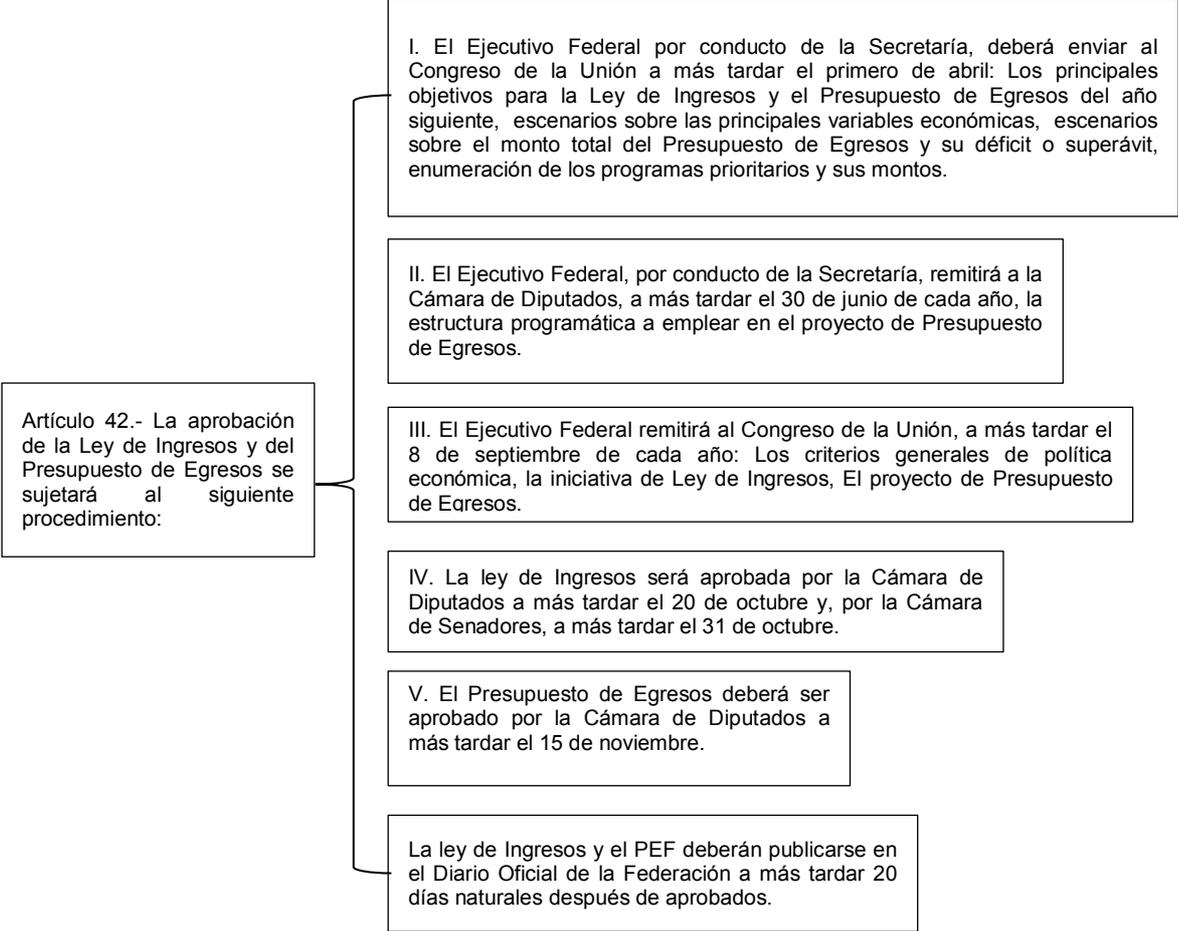


Art. 25. Indica que la programación y presupuestación anual del gasto público se elabora con los anteproyectos que elaboran las dependencias y entidades para cada ejercicio fiscal. En el art. 26. se especifica que deben contener los anteproyectos mientras que el art. 27 describe la estructura programática que se solicita.

En el artículo 40 se abordan las especificaciones del Proyecto de Ley de Ingresos. Mientras que el artículo 41 muestra los elementos que requiere el proyecto de Presupuesto de Egresos.



Siendo importante mencionar el artículo 42 que es aquel que muestra los tiempos de entrega y aprobación tanto de la Ley de Ingresos como del Presupuesto de Egresos.



3.5 Ley de Servicio de Administración Tributaria.

En el ámbito fiscal se debe considerar la Ley de Servicio de Administración Tributaria (SAT), que expone las facultades de este órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda con carácter de autoridad fiscal. El Servicio de Administración Tributaria como lo indica la ley en su artículo segundo tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de igual forma se encarga de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

Dentro de sus características se encuentra que cuenta con autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objetivo y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

Por otra parte de acuerdo al art. 7 referente a las atribuciones del SAT, cabe destacar las siguientes:

I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable.

II. Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera.

VI. Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales.

VIII. Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en materias fiscal y aduanera.

X. Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera.

XI. Localizar y listar a los contribuyentes con el objetivo de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo.

XIV. Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la SHCP los datos estadísticos suficientes para elaborar informes en materia de recaudación federal y fiscalización.

De acuerdo a su art. 9 y 10, el SAT estará dirigido por el Secretario de Hacienda y Crédito Público que contara con tres consejeros asignados por él que conformaran a su vez una Junta de Gobierno que tendrá las atribuciones de opinar y coadyuvar con las autoridades competentes de la SHCP, en la elaboración de las medidas de

política fiscal y aduanera necesarias para la formación y ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales, así como los programas especiales.

Poniendo además atención en las mejoras de la administración tributaria que permitan la disminución de los costos de recaudación, la evasión, la elusión, el contrabando y la corrupción. Mejorando la atención al contribuyente la rentabilidad de la fiscalización y la simplificación administrativa.

3.6 Ley de Coordinación Fiscal.

Otra ley importante en el ámbito fiscal es la Ley de Coordinación Fiscal, que como se mencionó en el capítulo II, su formación permitió centralizar los ingresos a nivel nacional al Gobierno Federal. A continuación se muestran los artículos más relevantes que contiene:

Art.1. Esta ley tiene por objetivo coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; construir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

La SHCP celebrará convenio con las Entidades que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación fiscal, dichas entidades participarán en el total de los impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta ley mediante la distribución de los fondos que en la misma se establecen.

Art. 2. El Fondo General de Participaciones se constituirá con el 20% de la recaudación federal participable que obtenga la federación en su ejercicio.

La recaudación federal participable será la que obtenga la Federación por todos sus impuestos, así como por los derechos sobre la extracción de petróleo y de minería, disminuidos con el total de las devoluciones por los mismos conceptos.

La SHCP podrá solicitar a las entidades la información que estime necesaria para verificar las cifras recaudatorias locales presentadas por las entidades.

De acuerdo al art. 3, la SHCP tiene la obligación de publicar en el Diario Oficial de la Federación el calendario de entrega, porcentaje, fórmulas y variables utilizadas, así como el monto estimado que recibirá cada Entidad Federativa del fondo general y del fondo de fomento municipal, para cada ejercicio fiscal a más tardar el 31 de enero del ejercicio de que se trate.

El art. 6 señala que la Federación entregará las participaciones a los municipios por conducto de los Estados, dentro de los cinco días siguientes a aquel en que el Estado las reciba. Los gobiernos de las entidades deberán publicar trimestralmente el importe de las participaciones entregadas y, en su caso, el ajuste realizado al término de cada ejercicio fiscal.

Por su parte el art. 7 menciona que el Fondo Federal de Participaciones se determinará por cada ejercicio fiscal de la Federación, la cual en forma provisional hará el cálculo mensual considerando la recaudación federal participable obtenida en el mes anterior inmediato.

Art 13. El Gobierno Federal, por conducto de la SHCP, y los Gobiernos de las Entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios en coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios.

Al igual que el SAT, tiene un sistema que permite realizar esta recaudación de ingresos y su posterior distribución de recursos llamado Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que funciona a través de:

- I. La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales
- II. La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales
- III. El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC)
- IV. La Junta de Coordinación Fiscal

Resultando importante mencionar el capítulo V, que se refiere a los Fondos de Aportaciones Federales²⁹.

De acuerdo al art. 25, las aportaciones son recursos que la Federación transfiere a las haciendas públicas de los Estados, Distrito Federal, y en su caso, de los Municipios, condicionando su gasto a la consecución y cumplimiento de los objetivos que para cada tipo de aportación establece esta Ley, para los Fondos siguientes:

- I. Fondo de Aportaciones para la Educación Básica y Normal
- II. Fondo de Aportaciones para los Servicios de Salud
- III. Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social
- IV. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal
- V. Fondo de Aportaciones Múltiples
- VI. Fondo de Aportaciones para la Educación Tecnológica y de Adultos
- VII. Fondo de Aportaciones para la Seguridad Pública de los Estados y del Distrito Federal
- VIII. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas.

Siguiendo con el marco institucional y administrativo, antes de abordar detalladamente la Ley del Impuesto al Valor Agregado (que es el tema de estudio), se presentará a continuación una breve explicación de los demás impuestos que son importantes en cuanto a la recaudación tributaria que se obtiene cada año en el país.

²⁹ Cabe destacar que las transferencias que se realizan por parte de las Aportaciones Federales a los Estados se encuentran indicadas en el Ramo 33, mientras que las Participaciones a entidades federativas y municipios son transferencias que son recursos especificados en el Ramo 28, recuérdese que estas últimas son recursos asignados que pueden ejercer libremente los gobiernos locales, según lo establecido por la Ley de Coordinación Fiscal y los Convenios de Adhesión al Sistema de Coordinación Fiscal y de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal.

3.7 El Impuesto Sobre la Renta.

El Impuesto Sobre la Renta (ISR) es “la contribución que grava el incremento patrimonial de las personas físicas o morales que residan en México³⁰, de las agencias o sucursales de empresas extranjeras y de los residentes en el extranjero respecto a los ingresos procedentes de una fuente de riqueza situada en territorio nacional” (CEF, 2005: p. 23).

Títulos de la LISR:

I. Disposiciones Generales.

II. De las Personas Morales.

III. Del Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos.

IV. De las Personas Físicas.

V. De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuentes de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional.

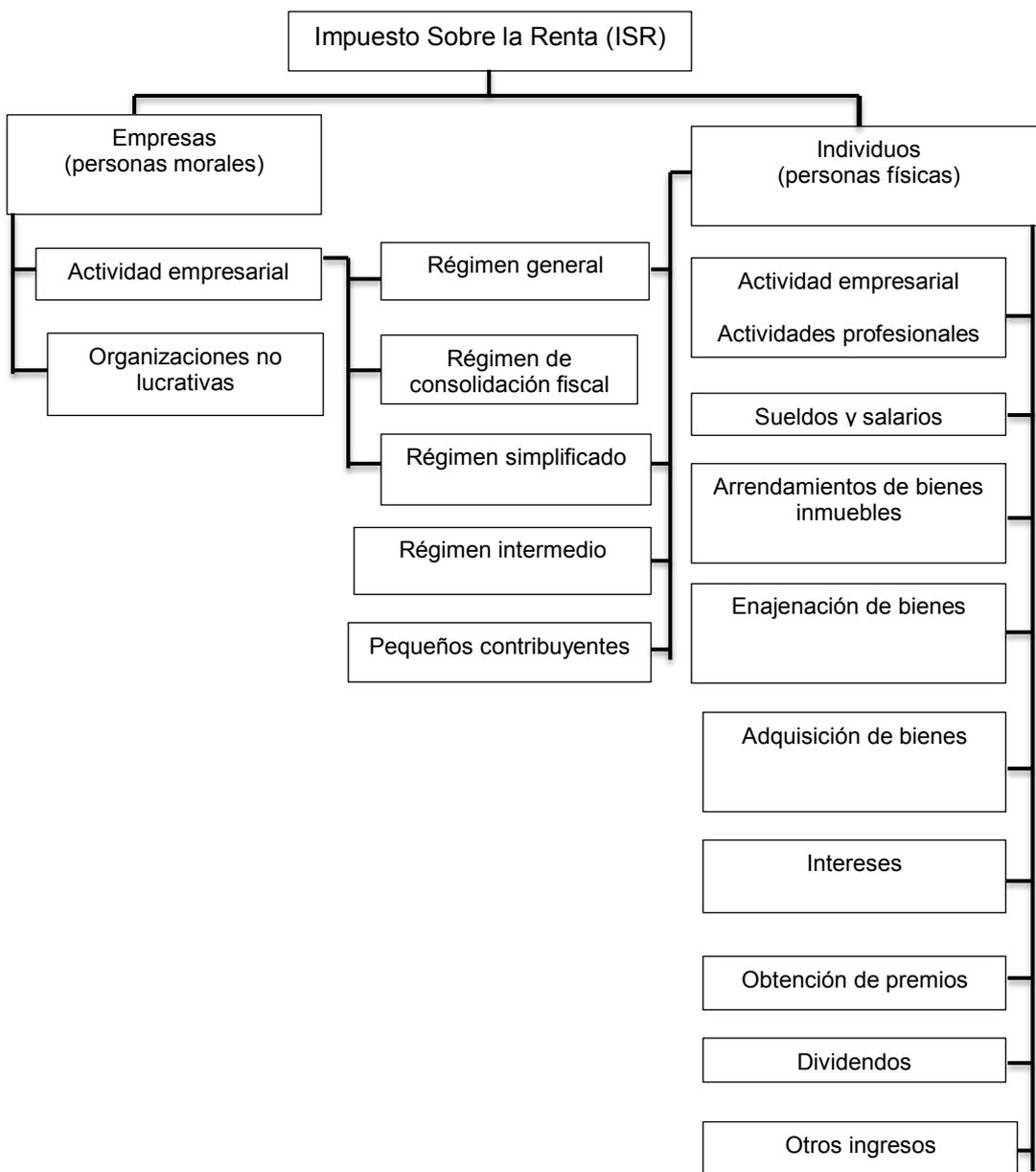
VI. De los Regímenes Fiscales Preferentes y de las Empresas Multinacionales.

VII. De los Estímulos Fiscales.

Cabe mencionar que el objeto del ISR lo constituye toda aquella situación o actividad referida a los productos o rendimientos de capital, del trabajo, de la combinación de ambos o de otras situaciones jurídicas señaladas por la ley que generen todo tipo de ingreso modificador del patrimonio del contribuyente. El sujeto del ISR es toda persona física o moral residente del país, agencias o sucursales de empresas extranjeras residentes en el país que se vinculen directamente con el objeto mencionado anteriormente. Mientras que la tasa del ISR, se encuentra en función del objeto, el sujeto y la base gravable³¹. A continuación se presenta un esquema general de la estructura del ISR:

³⁰ La legislación mexicana identifica dos tipos de contribuyentes: personas físicas y personas morales. “Dentro de las personas morales se distinguen dos tipos de agrupaciones: con y sin fines de lucro, donde estas últimas no son sujetas a gravamen, mientras que el concepto de personas físicas, para propósitos impositivos se divide en individuos con actividad empresarial y aquellos con otras fuentes de ingresos, los ingresos de las personas físicas con actividades empresariales, comparten el tratamiento fiscal aplicado a personas morales lucrativas” (Caballero, 2009: p. 108).

³¹ La base gravable es el objeto al cual se aplica la tasa del impuesto, por ejemplo, ingreso, riqueza o el precio de un bien. (Graham Bannock y et al., 2007)



Fuente: Tomado de "Los Ingresos Tributarios de México", Emilio Caballero, Trillas, 2007, p.109.

De igual forma se presentan las tarifas para los años 2008 y 2012, que se aplica a los sueldos y salarios, para poder apreciar el tipo de cambios que tiene su tarifa de acuerdo a los diferentes rangos de renta:

Cuadro 11: Tarifa para el año 2008 del ISR mensual.			
Límite Inferior (\$)	Límite superior (\$)	Cuota fija (\$)	Porcentaje para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
1,0298.36	20,770.29	1,090.62	19.94
20,770.30	32,736.83	3,178.30	21.95
32,736.84	En adelante	5,805.20	28.00

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cuadro 12: Tarifa para el año 2012 del ISR mensual.			
Límite Inferior (\$)	Límite superior (\$)	Cuota fija (\$)	Porcentaje para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52
32,736.84	En adelante	6,141.95	30.00

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

De las anteriores tablas se puede apreciar que la tasa es más elevada para aquellas personas que tienen sueldos y salarios más bajos, llegando a la tasa máxima para el año 2008 en 28% que se aplica a aquellas personas que ganan 32,736.84 pesos en adelante, por su parte para el año 2012, la reforma sólo realizó pequeñas modificaciones en el rublo seis, siete y ocho, llegando a una tasa máxima de 30% para aquellas personas que ganan 32,736.84 pesos en adelante. De esta forma para aquellas personas que ganen más de 100 mil pesos al mes, seguirán pagando 30 por ciento (en el caso de 2012), lo que es una cantidad mucho menor en

comparación con los demás rublos. Situación que ha dado pie a una serie de discusiones alrededor de este impuesto.

Cabe destacar que para las personas morales con actividad empresarial existe una serie de exenciones, excepciones y regímenes especiales³², con la finalidad de alentar la actividad económica, sin embargo, esto ha provocado el aumento de la inequidad, así como la posibilidad de evadir y eludir impuestos.

En relación a las deducciones, destaca: la deducción de inversiones, los intereses por deudas que no excedan tres veces el valor del capital, los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, las aportaciones efectuadas para la creación o incrementos de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del persona, entre otras (Caballero, 2009).

Mientras que respecto al régimen de consolidación fiscal, en él se encuentran las especificaciones para consolidar la compañía hasta en un 100% de su participación accionaria en el capital de sus sociedades controladas (Caballero, 2009).

Por otra parte el régimen simplificado es otro régimen de excepción que se contempla y se aplica a ciertos sectores de actividades económicas, como la agricultura, la ganadería, la pesca, la silvicultura y el autotransporte de carga y pasajeros.

En cuanto a las personas físicas con actividades empresariales existe el régimen intermedio que realizan actividades exclusivamente empresariales, una ventaja administrativa es que pueden llevar un sólo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, en lugar de llevar la contabilidad que se determina para el régimen general.

También resulta importante mencionar el régimen de pequeños contribuyentes, en donde igualmente tributan las personas que realizan actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general.

³² Los regímenes especiales se refieren a cualquier tratamiento especial a través de deducciones adicionales, créditos fiscales o diferimiento de impuestos, que se otorgan de manera transversal o sectorial y que disminuyen el impuesto a pagar. "IETU, Un diagnóstico a tres años de su implementación" (SHCP, 2011: p. 59).

3.8 Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Otro impuesto indirecto importante después del IVA es el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), que también se conocen en su forma plural dado que se aplican a varios productos y a diferente tasa. Los IEPS son impuestos que se aplican al consumo de un grupo reducido de productos que incluyen combustibles, cerveza, vinos, bebidas alcohólicas destiladas y tabaco. De igual forma estos productos dentro de sus características resaltan que tienen efectos negativos sobre la sociedad, por lo que la aplicación del impuesto resulta ser correctivo al disminuir su consumo, así como “tienen baja elasticidad precio, lo que los transforma en una buena fuente de ingresos relativamente estable” (Caballero, 2009: p. 131). Contando con un único título y siete capítulos de acuerdo a la LIEPS 2012:

Título I

Capítulo I. Disposiciones Generales.

Capítulo II. De la Enajenación.

Capítulo III. De la Importación de Bienes.

Capítulo IV. De la Prestación de Servicios.

Capítulo V. De las Obligaciones de los Contribuyentes.

Capítulo VI. De las Facultades de las Autoridades.

Capítulo VII. De las Participaciones de las Entidades Federativas.

Siendo importante mencionar que “la base del IEPS es el valor o el precio realizado en la compraventa y por lo regular se considera como precio pactado, precio de mercado o de venta. La tasa del impuesto que se aplica a la base toma en cuenta la magnitud, la situación y la importancia económica de la fuente, en otras palabras, depende de qué tan básico sea o no el artículo a gravar” (Ayala, 1998: p. 268).

De igual forma se considera que su recaudación ayudara a obtener mayores recursos que sean destinados al sector salud y ayudar a contrarrestar la contaminación. Sin embargo, su contribución a los Ingresos Federales no ha sido muy significativa en la última década. En contra del impuesto se considera que las tasas que se aplican a algunos productos actualmente ya son demasiado altas, además del riesgo de incentivar el contrabando y otras actividades informales.

3.9 Impuesto Empresarial a Tasa Única.

El Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), entro en vigor el primero de enero de 2008 ³³ , determinado con base en el flujo de efectivo, es decir, ingresos efectivamente cobrados y deducciones pagadas. Resultando ser un impuesto que sustituye al Impuesto al Activo y complementa al impuesto al ingreso. Uno de sus objetivos principales es que se contempla como un impuesto mínimo que como lo indica Emilio Caballero “permite que los beneficiarios de los regímenes especiales que contempla la ley del ISR y que tributan a tasas menores a las que se establecen en el IETU, paguen por lo menos esta contribución empresarial” (Caballero, 2009; p. 128) . Las tasas establecidas para el impuesto fueron las siguientes: 16.5% en 2008, 17% en 2009 y 17.5% de 2010 en adelante.

Siendo las personas obligadas al pago del IETU, las personas físicas y morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, teniendo como base gravable los ingresos que se obtengan por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Al igual que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios cuenta solamente con un título, por lo que de igual forma se presentaran a continuación los capítulos que lo componen:

Título I:

Capítulo I. Disposiciones Generales.

Capítulo II. De las Deducciones.

Capítulo III. Del Impuesto del Ejercicio, de los Pagos Provisionales y del Crédito Fiscal.

Capítulo IV. De los Fideicomisos.

Capítulo V. Del Régimen de Pequeños Contribuyentes.

Capítulo VI. De las Obligaciones de los Contribuyentes.

Capítulo VII. De las Facultades de las Autoridades.

³³ Resulta importante mencionar que el Impuesto Empresarial a la Tasa Única fue eliminado en el año 2013, sin embargo, el periodo de estudio es de 2000 – 2012, por lo que se consideró contemplarlo para explicar la composición de los ingresos tributarios del periodo.

3.10 Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

Siguiendo con la explicación de los impuestos, se tiene el Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN), que conforma una menor proporción en los ingresos del país, sin embargo, también es parte de los impuestos más importantes a nivel nacional. En el caso de México el gravamen se aplica únicamente a la compra de automóviles nuevos, sin contemplarse un tratamiento especial por IVA. El monto del impuesto se determina por una combinación de cuota fija y tasa *ad valorem* (CEFP, 2005).

La base de este impuesto es el precio de venta del vehículo al consumidor. “El impuesto se calcula aplicando la tarifa que corresponde al precio de enajenación del automóvil al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidores autorizados o comerciantes en el ramo de vehículos incluyendo el equipo opcional, común o de lujo, sin disminuir el monto de descuentos, rebajas o bonificaciones” (Caballero, 2009: p. 134).

Los fabricantes de automóviles han solicitado en repetidas ocasiones, la abolición de este impuesto, pero la justificación de su existencia radica en que un impuesto de este tipo, es progresivo al tomar en cuenta la capacidad de pago del contribuyente, por lo que aquellas personas que puedan adquirir carros podrán hacerlo y a su vez contribuir a la obtención de ingresos.

3.11 Impuesto Sobre los Depósitos en Efectivo.

En relación al Impuesto Sobre los Depósitos en Efectivo (IDE), cabe mencionar que entro en vigor en 2008³⁴, “diseñado con el propósito de fiscalizar las transacciones que se realizan fuera de los círculos formales de la economía” (Caballero, 2009: p. 138). Se paga el impuesto (para el año 2012) a una tasa del 3%, por las personas que hagan depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera que excedan los 15,000 pesos al mes, ya sea en una o varias operaciones, de igual forma se pagará el impuesto por la adquisición en efectivo de cheques de caja. Siendo las

³⁴ El Impuesto sobre los Depósitos en Efectivo, fue eliminado para el año 2014, sin embargo, de igual forma que el IETU, se menciona para fines de análisis del periodo de estudio.

instituciones bancarias aquellas que están obligadas a recaudar el impuesto y entregare al contribuyente la constancia que acredite el pago del impuesto y enterar el impuesto a la autoridad hacendaria.

3.12 Impuestos al comercio exterior.

Otros impuestos que se contemplan son el impuesto a la importación y el impuesto a la exportación. En relación al impuesto a la importación este grava todos los bienes y servicios de importación, con una gran variedad de tasas dependiendo del tipo y destino de los mismos, siendo el objeto del impuesto todas las importaciones de mercancías con carácter definitivo, también las temporales o especiales que adquieren dicho carácter, la fuente es representada por todo el ingreso gastado en bienes y servicios importados, que sean objeto del impuesto a la importación, por lo que se refiere al sujeto del impuesto, este es el importador directo de todas las mercancías importadas, independientemente de que traslade y eleve el nivel general de precios, que finalmente es soportado por los consumidores finales (Ayala, 1998).

Por su parte el impuesto a la exportación, como su nombre lo indica grava las exportaciones, el envío o la venta de bienes nacionales para el consumo en el exterior constituye el objeto del impuesto, la fuente es todo ingreso derivado de la venta de bienes y servicios y/o mercancías al exterior, la base gravable es caracterizada por el precio de venta de las mercancías exportadas, elevando los precios en el exterior de los productos importados, impactando a los consumidores finales del país exportador (Ayala, 1998), por lo que en México no es relevante, dado que desincentiva el interés de adquirir productos nacionales.

El Centro de Estudios Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados señala que “la evolución de la recaudación de los impuestos a la importación y a la exportación, es el claro reflejo de la política de apertura comercial que se aplicó en el país desde principios de la década de los ochenta” (CEFP, 2005).

3.13 Impuesto al Valor Agregado.

Ya explicados algunos de los impuestos más importantes de México se procederá a presentar al IVA, que es el impuesto que analiza el presente estudio. Dentro de los puntos a destacar en los capítulos que lo contemplan se considera lo siguiente:

Capítulo I. Disposiciones Generales.

Art. 1. Están obligados al pago del impuesto al valor agregado, las personas físicas y morales que en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios Independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señale esta ley, la tasa del 16%. El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

Artículo 2o. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 11% cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Artículo 2o.A. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

Cuadro 13: Bienes y servicios con tasa cero.	
I. La enajenación de:	II. La prestación de los siguientes servicios independientes:
<p>a). Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule.</p> <p>b). Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación³⁵ a excepción de:</p> <p>c) Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.</p> <p>d) Ixtle, palma y lechuguilla.</p> <p>e) Tractores para accionar implementos agrícolas.</p> <p>f). Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.</p> <p>g). Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.</p> <p>h) Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%.</p> <p>i) Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes. Para los efectos de esta Ley, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes.</p>	<p>a). Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias.</p> <p>b). Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.</p> <p>c). Los de pasteurización de leche.</p> <p>d). Los prestados en invernaderos hidropónicos.</p> <p>e). Los de despepite de algodón en rama.</p> <p>f). Los de sacrificio de ganado y aves de corral.</p> <p>g). Los de reaseguro.</p> <p>h). Los de suministro de agua para uso doméstico.</p>
	<p>III. El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.</p>
	<p>IV. La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.</p>
	<p>El art. 29 señala que las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.</p>

Fuente: elaboración propia con información de la LIVA.

³⁵ A excepción de: 1-. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

2-. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

3-. Caviar, salmón ahumado y angulas.

4-. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

Artículo 5o.D. El impuesto se calculará por cada mes de calendario, los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinado en los términos de esta Ley.

Capítulo II. De la Enajenación.

El art. 8 señala que para los efectos de esta ley, se entiende por enajenación³⁶, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas.

Capítulo III. De la Prestación de Servicios.

El artículo 14 indica que para los efectos de esta ley se considera prestación de servicios independientes:

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto.
- II. El transporte de personas o bienes.
- III. El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.
- IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- VI. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra.

³⁶ Cabe mencionar que la enajenación tiene algunas variaciones en su definición pero puede tomarse para términos tributarios como: pasar o transmitir a alguien el dominio de algo o algún otro derecho sobre ello.

Capítulo IV. Del Uso o Goce Temporal de Bienes.

El art. 19 indica que para los efectos de esta ley se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

Capítulo V. De la Importación de Bienes y Servicios.

Art. 24, considera importación de bienes y servicios.

I. La introducción al país de bienes.

II. La adquisición por personas residentes en el país de bienes tangibles enajenados por personas no residentes en él.

III. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles enajenados por personas no residentes en país.

IV. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.

V. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presenten por no residentes en el país.

Sin embargo, se estará exento del pago del impuesto en los siguientes casos:

Cuadro 14: Bienes y servicios exentos del pago de IVA.	
Art. 9. De la enajenación.	Art. 15. De la prestación de servicios.
I. El suelo.	I. Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.
II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación.	II. Las comisiones que cobren las administradoras de fondos el retiro.
III. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.	III. Los prestados en forma gratuita.
IV. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.	IV. Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los municipios.
V. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase.	

Art. 9. De la enajenación.	Art. 15. De la prestación de servicios.
<p>VI. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata.</p> <p>VII. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes.</p> <p>VIII. Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material.</p> <p>IX. La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero o por un residente en el extranjero a una persona moral que cuente con un programa. Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.</p>	<p>V. El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.</p> <p>VI. El transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.</p> <p>IX.- El aseguramiento contra riesgos agropecuarios.</p> <p>X. Por los que deriven intereses.</p> <p>XI. Por los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.</p> <p>XII. Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas.</p> <p>XIII. Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo.</p> <p>XV. Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública.</p>
Art. 20. Del uso o goce temporal de bienes.	Art. 25. De la importación de bienes y servicios.
<p>II. Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa-habitación.</p> <p>III. Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.</p> <p>IV. Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional.</p> <p>V. Libros, periódicos y revistas.</p> <p>Artículo 21, para los efectos de esta ley, se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.</p>	<p>I. Las que, en los términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumirse, sean temporales.</p> <p>II. Las de equipajes y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.</p> <p>III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto.</p> <p>IV. Las de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación.</p> <p>V. Las de obras de arte reconocidas por las instituciones oficiales, destinadas a exhibición pública en forma permanente.</p>

	Art. 25. De la importación de bienes y servicios.
	<p>VI. Las de obras de arte creadas en el extranjero por mexicano o residentes en territorio nacional, reconocidas por las instituciones oficiales, siempre que la importación sea realizada por su autor.</p> <p>VII. Oro, con un contenido mínimo de dicho material del 80%.</p> <p>VIII. La de vehículos, que se realice de conformidad con el artículo 62, fracción I de la Ley Aduanera.</p>

Fuente: elaboración propia con información de la LIVA.

Capítulo VII. De las Obligaciones de los Contribuyentes.

De este capítulo destaca el inciso VIII del art. 32 que indica que los contribuyentes están obligados a proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del Impuesto al Valor Agregado a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

Capítulo IX. De las Participaciones de las Entidades Federativas.

Respecto a este capítulo el art. 41 señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal.

Otro artículo importante de mencionar es el 43 que indica que las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas siendo una condición que la tasa del gravamen se encuentre entre 2% y 5%.

Siguiendo con el tema de estudio algunas de las reformas más importantes que ha sufrido el Impuesto al Valor Agregado se presentan en el siguiente cuadro:

Cuadro 15: Modificaciones en el IVA, 2000 – 2012.		
Año	Formas de pago	Reforma
2001	Pagos trimestrales, ajuste semestral. Calculo anual. Base de lo devengado.	Durante el ejercicio 2001 el IVA sobre servicios o suministro de agua para uso doméstico se causa a la tasa del 0%. Artículo 2o-A fracción II A partir del 1o de Marzo de 2001 requisito opcional de acreditamiento el cheque expedido con el IVA desglosado al reverso o constar en el estado de cuenta (artículo 4o. VII párrafo inciso a)
2002	Pagos mensuales (opcional enero y febrero con procedimiento de 2001). Ajuste semestral. Cálculo anual. Base flujo de efectivo (transición).	Se publica en la Ley de Ingresos de la Federación, en el artículo VII, fracción I el cambio de esquema de cálculo base devengado a base flujo de efectivo.
2003	Pagos mensuales definitivos. Declaración anual informativa.	Se incorpora en la Ley del IVA artículo 1-B el cambio de esquema de cálculo base devengado a base flujo de efectivo y la forma de pago mensual definitiva (Artículo 4o). Se incluye al municipio de Caborca, Sonora en la definición de zona fronteriza, aplicando la tasa del 10% (modificación Artículo 2o). Se incluye La enajenación de la madera en trozo o descortezada y la de libros y periódicos que editen los propios contribuyentes a la tasa del 0% (adición al Artículo 2o -A). Tasa del 15% por la venta de alimentos preparados para consumo, para llevar o para entrega a domicilio (modificación artículo 2o-A fracción I último párrafo). La Federación, el Distrito Federal, Estados, Municipio, organismos descentralizados e instituciones de seguridad pública no pagaran el IVA por derechos y aprovechamientos (modificación Artículo 3o). Exención del IVA a enajenación de bienes importados bajo el programa PITEX.

Año	Formas de pago	Reforma
2004	Pagos mensuales definitivos. Declaración anual informativa.	1o. De Enero 2004 se reforma la estimativa de IVA para REPECO Artículo 2o –C. ³⁷
2005	Pagos mensuales definitivos. Declaración anual informativa.	Cambios en la determinación del IVA acreditable considerando el uso que se les de a bienes y servicios (artículos 4o y 5o, 5o A, 5o B, 5o C y 5o D). ³⁸
2006	Pagos mensuales definitivos. Declaración anual informativa.	1o. De Enero 2006 Esquema general de IVA para REPECO, con opción de Estimativa de IVA.
2007	Pagos mensuales definitivos. Declaración anual informativa.	Exención a los seguros de crédito a la vivienda y de garantía financiera (modificación fracción IX artículo 15).
2008	Pagos mensuales definitivos. Declaración anual informativa.	Tasa del 10% por la venta de alimentos preparados para consumo, para llevar o para entrega a domicilio (Modificación artículo 2o-A fracción I último párrafo)
2009	Todo pago que contemplaba anteriormente una tasa del 15% o 10%.	Se reforma el segundo párrafo del artículo primero para incrementar la tasa de 15 a 16%. Se reforman los párrafos primero al tercero del artículo 2o para incrementar en un punto porcentual la tasa que se aplica en la región fronteriza. El 11% en lugar de 10%. También se incrementa la tasa en la enajenación de inmuebles en región fronteriza al 16%, en lugar del 15%.

Fuente: elaboración propia con información del Resumen Ejecutivo "Evasión Global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicio no Petrolero", Tecnológico de Monterrey, 2011 y del Sistema de Administración Tributaria, 2009.

³⁷ El Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECO) estuvo exento del pago de IVA desde el año 2000 y hasta 2003, sin embargo, con la Reforma Fiscal de 2004, la autoridad fiscal estableció la obligación de que éstos contribuyentes pagaran el IVA mediante la estimación del valor de sus actividades.

³⁸ El Decreto publicado el 8 de Diciembre de 2005 y reformado el 27 de Febrero de 2008, se simplifica el procedimiento, estableciendo un pago bimestral de una cuota integrada que incluye ISR, ETU e IVA y los impuestos locales a partir del 1o de Enero de 2006.

Al ser un impuesto que se transfiere al consumidor final, aquel que enajene los bienes, preste servicios independientes, otorgue el uso o goce temporal de bienes o importe bienes o servicios, será quien realice el pago del impuesto, realizando un pago que se explica de la siguiente forma:

Cuadro 16: Determinación del IVA a pagar.
IVA causado y cobrado excepto las importaciones de bienes tangibles
(-) IVA acreditable trasladado al contribuyente pagado
(-) IVA retenido al contribuyente
(=) IVA a cargo o saldo a favor

Fuente: Tecnológico de Monterrey, 2011, p. 28.

El IVA causado se determina aplicando las tasas correspondientes al valor de las actividades que son objeto del IVA. El IVA acreditable trasladado proviene de la adquisición de bienes y servicios necesarios para la realización de las actividades propias de su objeto social y que ha sido efectivamente pagados en el mes correspondiente, su esquema de cálculo está basado en el flujo de efectivo, es decir el impuesto se causa al momento de cobrar las contraprestaciones de acuerdo a lo estipulado en el artículo 1-B LIVA. Por su parte el IVA retenido es el resultado de una exención que se le haya aplicado al contribuyente (Tecnológico de Monterrey, 2011).

Cabe resaltar que el IVA anteriormente se calculaba sobre la base de lo devengado, y fue a partir del ejercicio fiscal 2002 que se adoptó el esquema base flujo de efectivo. En el caso de obtener saldos a favor del IVA, se tienen dos alternativas: el acreditamiento contra saldos a cargo de los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar la devolución correspondiente. Estas dos alternativas son formas en que se realizan las devoluciones que representa una cantidad considerable de la recaudación del impuesto, aspecto que se ejemplificara en el siguiente capítulo.

Siendo solamente el capítulo tres una forma general de mostrar las características generales del sistema tributario mexicano y que nos permitirá comprender más detalladamente el comportamiento que tiene el Impuesto al Valor Agregado en México durante el periodo 2000 - 2012, aspecto que se presentará a continuación.

Capítulo 4

4. El Impuesto al Valor Agregado en México.

Como se expuso anteriormente el Impuesto al Valor Agregado ha sido en las últimas décadas el impuesto indirecto más sobresaliente que ha tenido México y que ha generado una considerable recaudación tributaria³⁹, siendo el segundo impuesto más importante del país (después del Impuesto Sobre la Renta), de esta forma resulta relevante analizar los efectos que pueden generar las modificaciones que se realizan a su ley a través de las diversas reformas que se proponen y posteriormente se aprueban, ya que esto impacta en la población, independientemente de su carácter indirecto debido a que como cualquier otro impuesto es inevitable impactar en el bienestar de los individuos, quedando en manos del Estado contrarrestar los efectos negativos y crear un ambiente económico, social y político propicio para alcanzar el crecimiento económico y dar paso hacia un verdadero desarrollo integral del país.

Sin embargo, el IVA es un impuesto que ha entrado en discusión principalmente por los contrastantes puntos de vista que existen en torno a los bienes y servicios que grava y las tasas diferenciadas que emplea.

En el presente capítulo se presenta un contexto internacional que muestra la comparación de México con otros países que también adoptaron el Impuesto al Valor Agregado, después se presentará el contexto nacional, que contiene aspectos generales de la evolución de la economía mexicana, pasando posteriormente al contexto de las finanzas públicas en México donde toman parte los ingresos del sector público, dentro de los cuales se encuentran los ingresos por concepto de IVA.

Dado un marco general, se dará paso a presentar las dificultades que enfrenta este impuesto en cuanto a su legislación y administración tributaria, de tal manera que al conjuntar el ambiente económico del país y la forma en que está configurada la aplicación del IVA dentro del sistema tributario mexicano se pueda apreciar el efecto

³⁹ Decimos en las últimas décadas porque como ya se ha presentado anteriormente en este estudio, existieron impuestos indirectos que tuvieron antes de la existencia del IVA un importante papel en la recaudación del país.

socioeconómico real que tiene a nivel nacional. De esta manera se podrá comprender los problemas que existen en su aplicación, mostrando la necesidad de ver más allá de su simplicidad y considerable monto de recursos que logra obtener. Cabe mencionar que no se considera que es un impuesto que se debe de eliminar, pero los problemas que engloba deben ser expuestos para aprovechar sus cualidades como impuesto indirecto.

4.1. Contexto internacional.

Es importante tomar en cuenta que el Impuesto al Valor Agregado no es exclusivo de México, sino que ha sido aplicado en varios países, por lo tanto considerar el análisis internacional nos permite tener un panorama del efecto que ha generado el IVA en diferentes economías. El IVA surgió en Europa Occidental, presentado como un impuesto que permitiría aumentar la recaudación tributaria, lo cual dio paso a su expansión en otras partes del mundo, “la adopción del IVA ocurrió primero en Francia (a partir de 1948) con un comienzo lento de diversos pasos, posteriormente la adopción del impuesto fue requisito para ingresar a la Unión Europea, estimulando su expansión en los países desarrollados de la región incluyendo a Noruega y Suecia⁴⁰. Así como todos los países de la OCDE excepto Estados Unidos que aún no ha adoptado el IVA” (*International Tax Dialogue*, 2013: p.21).

La implementación de este impuesto ha dado como resultado la necesidad de discutirlo. En 2002, el Diálogo Tributario Internacional (*ITD, International Tax Dialogue*) fue creado por el Fondo Monetario Internacional (FMI), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el Banco Mundial (BM) con la intención de reunir de manera formal las principales organizaciones internacionales activas en el ámbito tributario y poder conseguir un mejor entendimiento de los sistemas tributarios, contando además con organizaciones tributarias globales y regionales entre las que destacan el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y las Naciones Unidas, al igual que la Comisión Europea (CE) (*International Tax Dialogue*, 2013).

⁴⁰ Siendo su principal atracción la capacidad de eliminar transparentemente los impuestos indirectos (o subvenciones) de un intercambio comercial entre Estados miembro. (*International Tax Dialogue*, 2013: p.21).

Cabe destacar que en la primer conferencia global del *ITD* celebrada en Roma en 2005, se abordaron los numerosos asuntos relacionados con el IVA, presentando la UE y el FMI ventajas en cuanto a su eficiencia administrativa y económica así como el impacto que tiene en el aumento de los ingresos, incentivando su adopción por el mundo (*International Tax Dialogue*, 2013).

En cuanto a la estructura del impuesto existe una considerable diversidad actualmente. La tasa IVA estándar tiende a ser más alta en Europa Occidental y en las antiguas economías de transición, siendo más baja en la región de Asia y el Pacífico. Teniendo en Europa Occidental, el norte de África y Oriente Medio los IVAs más complejos en términos de número de tasas (*International Tax Dialogue*, 2013).

La búsqueda por una tasa única para el IVA es uno de los objetivos principales en las reuniones internacionales de finanzas públicas, porque se considera que el aumento de gastos administrativos está relacionado directamente con la diversidad de tasas que puede tener un impuesto. El cuadro siguiente muestra para 2012 el porcentaje de los países que emplean el IVA y el número de tasas que manejan.

Cuadro 17: Distribución del número de tasas del IVA.						
Una tasa	Dos tasas	Tres tasas	Cuatro tasas	Cinco tasas	Seis tasas	Más de seis tasas
45%	25%	22%	5%	2%	0%	1%

Fuente: *International Tax Dialogue*, 2013: p. 29.

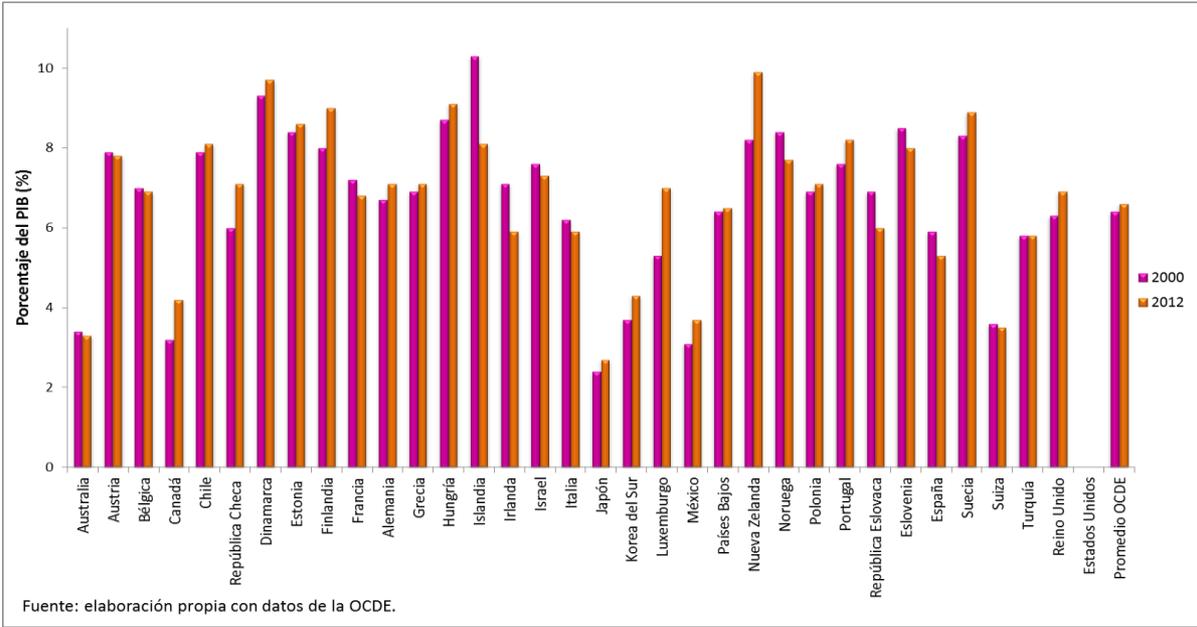
En la anterior tabla se puede observar que aunque casi el 50% de los países ya emplean una tasa única, todavía existe otro 50% que no ha podido reducir el número de tasas. Dentro de los argumentos a favor de la implementación del IVA sobre todo en los países en desarrollo se encuentra que puede mejorar los esfuerzos para movilizar la cantidad de ingresos fiscales necesarios, no sólo directamente sino a través de amplias mejoras en el cumplimiento y la administración tributaria, pero también existe el lado opuesto en donde se plantea la desconfianza de los usos que pueda dar el gobierno a los ingresos adicionales⁴¹.

⁴¹(Keen M. y Lockwood Ben , 2007: p. 3).

En la siguiente gráfica se puede apreciar que México obtiene una de las menores recaudaciones de IVA como porcentaje del PIB teniendo como referencia los países que forman parte de la OCDE, mientras que países como Dinamarca, Finlandia, Hungría, Suecia y principalmente Nueva Zelanda, han tenido una participación importante. Los cuatro primeros países manejan tasas que son mayores al 20% y para 2012 aún mantienen tasas diferenciadas, mientras que Nueva Zelanda que es el país que obtiene mayores ingresos por concepto de IVA mantiene una tasa única del 15% (consulte Anexo 2), por una parte refuerzan el argumento de que mantener una tasa única aumenta la eficiente recaudación del impuesto, mientras que por otro lado su tasa es menor comparándola con los países antes mencionados, de igual forma se debe destacar que países como Islandia aunque para 2012 maneja una tasa estándar del 25.5% y una tasa diferenciada del 7%, ha tenido una disminución significativa en su recaudación de IVA.

Por lo tanto, no sólo la tasa que se maneje define la cantidad de ingresos que se obtienen sino que depende de la economía y sistema tributario en el que se emplee el impuesto.

Gráfica 14. Ingresos por concepto de IVA de los países de la OCDE, 2000, 2012
Porcentaje del PIB (%)



Si se realiza un análisis más detallado del periodo de estudio considerando solamente a las economías más avanzadas⁴², se obtiene un comportamiento bastante parecido.

El siguiente cuadro muestra las tasas que emplean estas economías para 2012, donde a pesar de las recomendaciones que hay en las reuniones internacionales, las exigencias de los países y sus economías provocan que aún se utilicen tasas diferenciadas (excluyendo a Estados Unidos que no emplea este impuesto). De igual forma a pesar de utilizar tasas diferenciadas, los ingresos por IVA son más elevados que México, como es el caso de Francia y España.

Cuadro 18: Tasa del IVA en México y en las economías avanzadas, 2012				
País	Fecha de entrada en vigor	Tasa estándar a fecha de entrada en vigor	Tasa estándar actual	Otras tasas
México	Enero_1980	10%	16%	11%
Economías avanzadas/a				
Estados Unidos			Impuestos estatales y municipales entre 4% y 12%	
Francia	Enero_1968	13.60%	19.60%	7%; 5.5%; 2.1%
Alemania	Enero_1968	10%	19%	7%
Italia	Enero_1973	0%	21%	10%; 4%
España	Enero_1986	12%	18%	8%; 4%
Japón	Abril_1989	3%	5%	
Reino Unido	Abril_1973	10%	20%	5%
Canadá	Enero_1991	7%	5%	

/a La clasificación de países es de acuerdo al Monitor Fiscal 2012 del FMI.
Fuente: elaboración propia con datos del *International Tax Dialogue*, 2013: p. 184

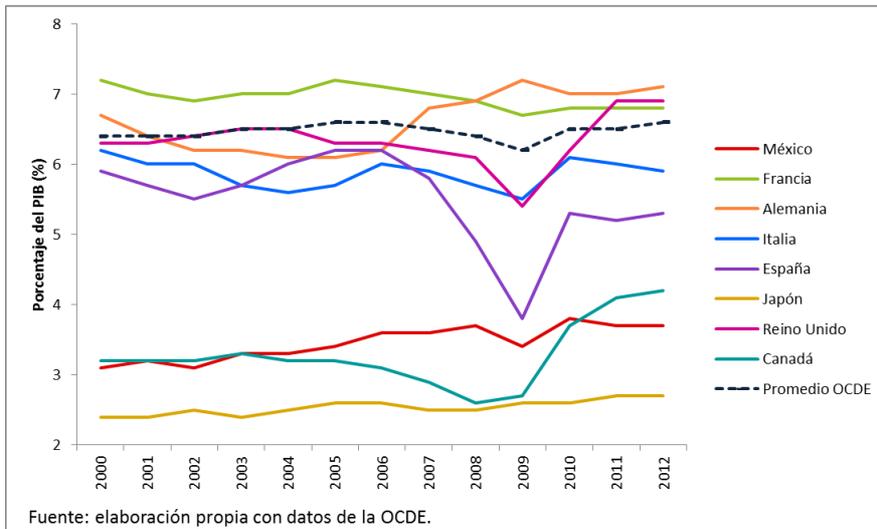
La siguiente gráfica muestra la gran diferencia que existe en cuanto a la recaudación de las economías avanzadas (exceptuando a Japón) y México, obteniendo este último uno de los menores niveles de IVA como porcentaje del PIB.

En el año 2000 el porcentaje más alto lo obtuvo Alemania con 6.7%, mientras el promedio de la OCDE fue de 6.4% y México recaudó apenas 3.1%, para el año 2012 Alemania se siguió colocando a la cabeza con 7.1%, siendo ahora el promedio de la OCDE de 6.6%, mientras que México sólo llegó hasta 3.7% del PIB, teniendo por lo tanto un aumento de 0.6% en 12 años. Siendo Canadá aquel país que aunque tuvo una recaudación muy baja en los años 2008 y 2009, para 2012 su recaudación aumentó hasta 4.2%, superando a la de México en 0.5%, con una tasa estándar de 5%.

⁴² Clasificación obtenida del Monitor Fiscal 2012 del Fondo Monetario Internacional.

Gráfica 15. Ingresos por concepto de IVA de las economías avanzadas, 2000- 2012

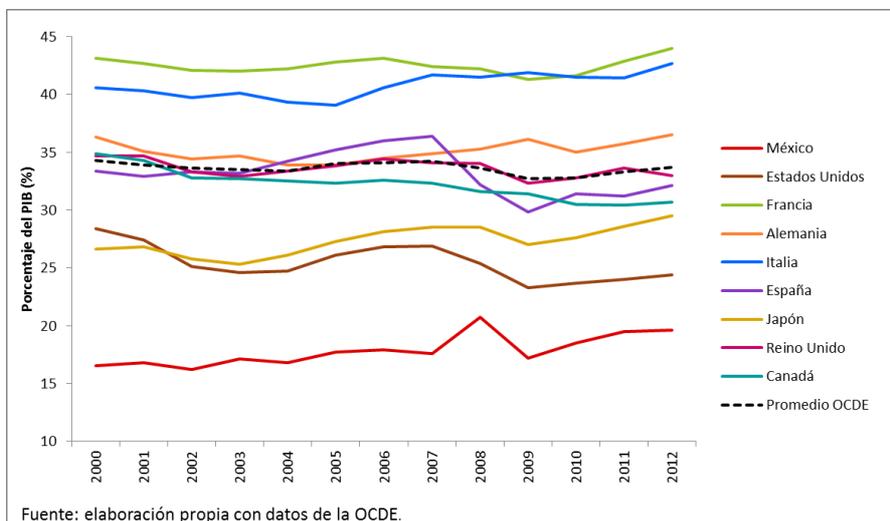
Porcentaje del PIB (%)



En la siguiente gráfica se confirma que México tiene la menor recaudación de ingresos tributarios como porcentaje del PIB, incluso más baja que países como Japón que obtiene menores ingresos a través del Impuesto al Valor Agregado. De igual forma se puede apreciar que en el año 2000 Francia obtenían 43.1% e Italia 40.6% por concepto de ingresos tributarios mientras que México sólo recaudaba 16.5%, una situación que no tuvo grandes modificaciones, pues para 2012 aún Francia e Italia siguieron manteniendo en niveles sobresalientes (44% y 42.7% respectivamente), año en que México sólo logró alcanzar la cifra de 19.6%, colocándolo en una situación vulnerable en términos de recaudación tributaria.

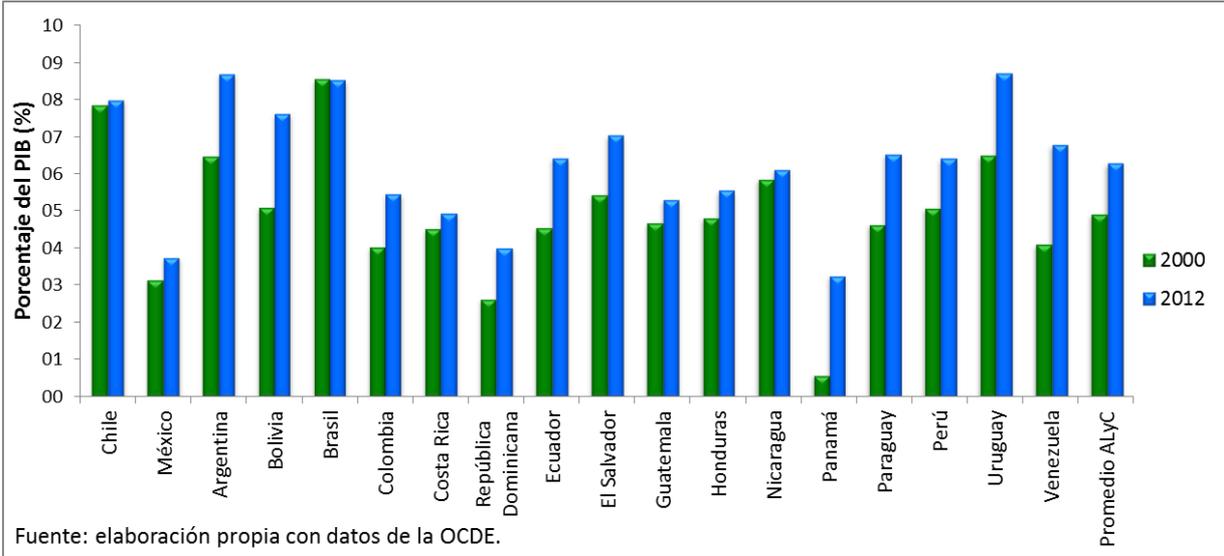
Gráfica 16. Ingresos tributarios de las economías avanzadas, 2000 – 2012

Porcentaje del PIB (%)



Seguendo con el análisis internacional, también se consideró la recaudación de América Latina. En la gráfica 17 se confirma que la recaudación del IVA en México está lejos de ser sobresaliente, siendo países como Chile, Argentina, Brasil y Uruguay aquellos que obtienen el mayor porcentaje para 2012.

Gráfica 17. Ingresos por concepto de IVA de América Latina y el Caribe, 2000, 2012
Porcentaje del PIB (%)



Para obtener un análisis más detallado con respecto a América Latina, se consideraron las economías de Latinoamérica que tienen características similares a México, para así obtener una comparación más apropiada. El siguiente cuadro muestra las tasas de los países latinoamericanos seleccionados:

Países	Fecha de entrada en vigor	Tasa estándar a fecha de entrada en vigor	Tasa estándar actual	Otras tasas
México	Enero_1980	10%	16%	11%
Brasil	Enero_1967	17.60%	17%	7%; 12%; 18%
Argentina	Enero_1975	16%	21%	10%; 5%; 27%
Venezuela	Octubre_1993	10%	12%	22%; 8%
Colombia	Enero_1975	10%	16%	1.6%; 5%; 10%; 20%; 25%; 35%
Chile	Marzo_1975	20%	19%	
Perú	Enero_1973	20%	16%	

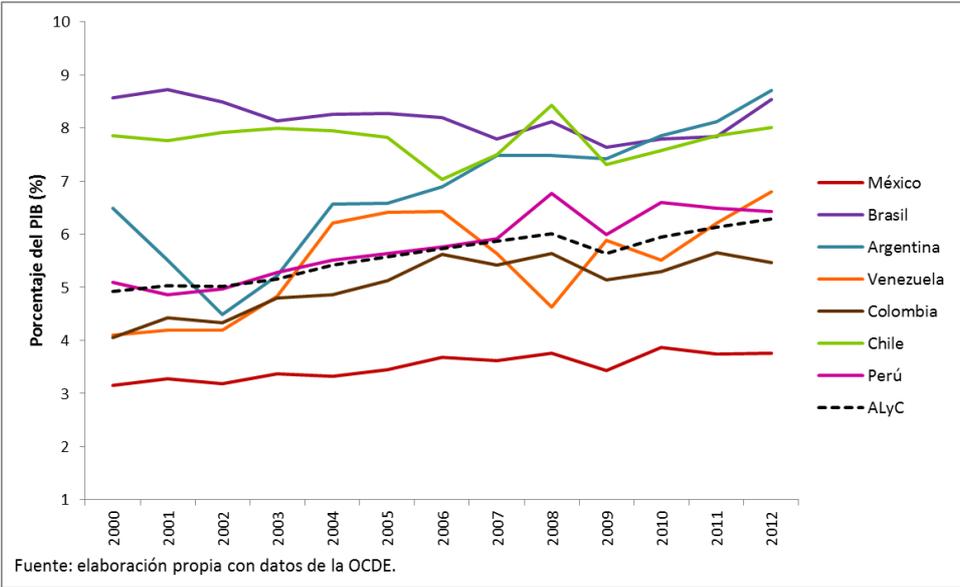
Fuente: elaboración propia con datos del *International Tax Dialogue*, 2013: p. 184

Como se puede apreciar a continuación, países como Colombia obtienen una mayor recaudación por parte del IVA, contemplando una considerable cantidad de tasas diferenciadas y una tasa estándar igual a la de México. Viendo gráficamente el

comportamiento de las anteriores economías seleccionadas, se logra observar claramente la evolución que han tenido durante estos 12 años, donde Brasil, Argentina y Chile son aquellos países que obtienen una considerable cantidad de recursos por este impuesto.

Gráfica 18. Ingresos por concepto de IVA de países latinoamericanos seleccionados, 2000 – 2012

Porcentaje del PIB (%)

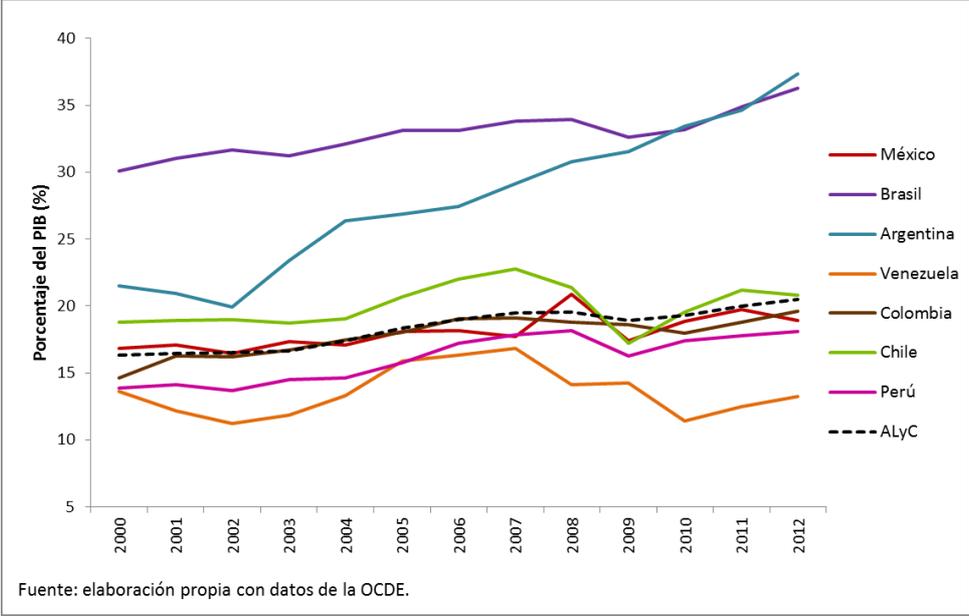


Siendo Argentina el país que sus ingresos como porcentaje del PIB pasaron de 6.5% en 2000 a 8.7% en 2012, el cual aunque maneja una tasa estándar de 21%, sigue utilizando tasas diferenciadas, de igual forma destaca Brasil con 8.5% y Chile con 8%, mientras que la recaudación de México es incluso menor que el promedio de América Latina y el Caribe. Cabe destacar que el monto de ingresos por IVA es mayor en México debido al tamaño de su PIB, exceptuando a Brasil (consulte Anexo 3) que mantiene un PIB más elevado desde 2002, por lo que estas cifras se deben tomar como proporciones que sirven para apreciar que economías más pequeñas han mejorado su recaudación, donde se enfatiza la necesidad de mejorar la recaudación del impuesto en México.

Por otra parte si se pone atención en la evolución de los ingresos tributarios de estas naciones, se logra apreciar igualmente un desempeño deficiente por parte de México y similar a países como Colombia y Perú. Siendo de igual forma Brasil (con 36.3%) y

Argentina (con 37.3%) para 2012, aquellos países que obtienen la mayor cantidad de ingresos tributarios como porcentaje del PIB.

Gráfica 19. Ingresos tributarios de países latinoamericanos seleccionados, 2000 – 2012
Porcentaje del PIB (%)



De lo anterior se puede concluir que siendo países de la OCDE o países de América Latina y el Caribe, es clara la ineficiente recaudación por concepto de IVA que tiene México, de la misma manera se puede ver que el comportamiento de la recaudación del impuesto no en todos los casos está relacionada directamente con la tasa que maneja, pues aunque algunos países manejan tasas reducidas obtienen una considerable cantidad de recursos, mientras que las tasas elevadas (como en el caso de Islandia) no garantizan una sobresaliente recaudación de ingresos.

4.2. Contexto Nacional.

Este apartado sólo intenta dar una mirada general de la economía mexicana, debido a que el análisis es socioeconómico y la obtención de mayores o menores ingresos se encuentra relacionada directamente con el comportamiento económico del país.

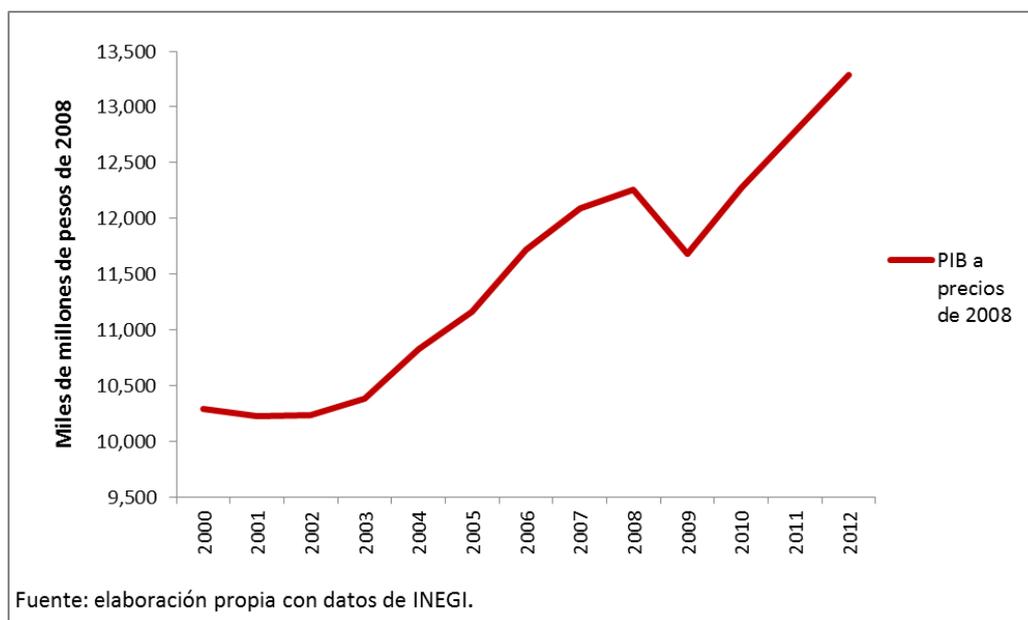
4.2.1 Comportamiento del Producto Interno Bruto de México.

El crecimiento del PIB en los primeros años del nuevo milenio en México fue lento, sin embargo, a partir del año 2004 se presentó una recuperación más pronunciada de la economía hasta el año 2008, donde se aprecia la fragilidad de la economía mexicana que no fue capaz de contrarrestar el efecto que tuvo la crisis mundial (consulte Anexo 4).

Para 2010 se presentaron niveles del PIB similares a los anteriores a la crisis económica, posteriormente se dio un aumento del PIB en 2011, y en 2012 se llegó a los 13,286 miles de millones de pesos, pero esto no refleja una recuperación importante de la economía, sino un efecto común en los ciclos económicos (expansión) donde después de una depresión dentro de los efectos se observa un crecimiento del PIB, lo cual no asegura que se trata de una economía recuperada o fortalecida, siendo un fenómeno que suele durar poco tiempo cuando los problemas estructurales del país aún no han sido superados.⁴³

Gráfica 20. PIB de México, 2000-2012

Miles de millones de pesos de 2008



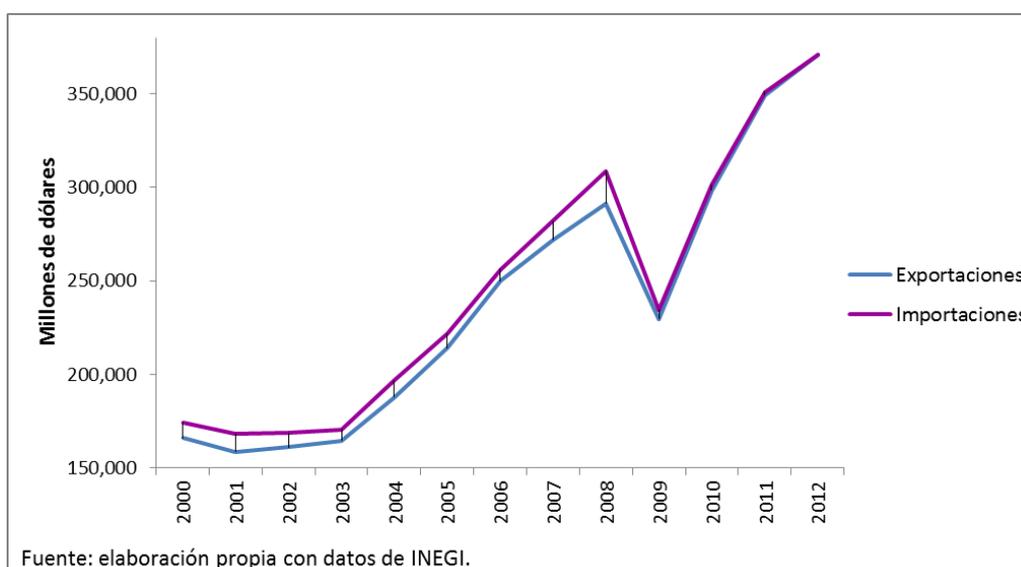
⁴³ El periodo de expansión en México ha sido menor en las últimas tres décadas que en los países industrializados (Sarabia, 2011).

4.2.2 Balanza Comercial (Importaciones y Exportaciones).

En relación a la balanza comercial esta presentó en el año 2000 un déficit que persistió hasta mediados del 2008, el cual ha disminuido hasta localizarse con un pequeño superávit de 18.33 millones de dólares en 2012, sin embargo, este superávit no es significativo considerando que los anteriores años han presentado déficit de hasta 17 mil millones de dólares (consulte Anexo 5).

Gráfica 21. Importaciones y exportaciones en México, 2000-2012

Millones de dólares



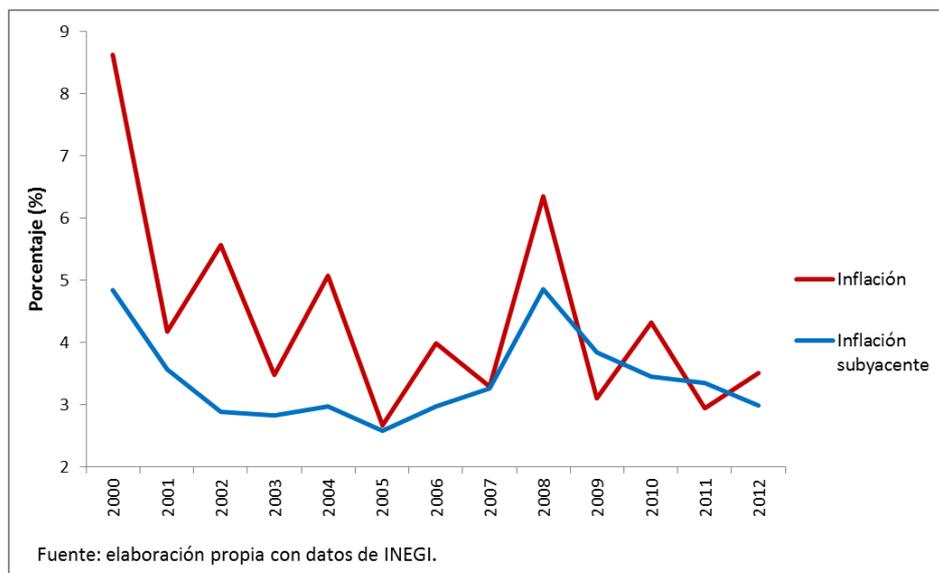
4.2.3 Inflación.

En relación a la inflación⁴⁴ se observa claramente la aplicación de políticas de estabilización, donde del año 2000 que se tienen niveles superiores al 8% (exceptuando el año 2008 en la cual se dio un importante incremento de la inflación), se pasó a niveles de 3% para 2012, con una inflación subyacente en el periodo de 2000 a 2012 de entre 3% y 5%.

⁴⁴ Inflación: Aumento sostenido del nivel general de precios durante un determinado periodo de tiempo, (Cuadrado, 2010: p. 168).

Gráfica 22. Inflación e inflación subyacente, 2000 – 2012

Porcentaje (%)



4.3 Contexto de las Finanzas Públicas.

Las Finanzas Públicas⁴⁵ son una parte importante del presente estudio dado que dentro de ellas se contempla la captación de los ingresos públicos, donde se encuentra el Impuesto al Valor Agregado.

Durante los dos sexenios que abarca este trabajo uno de los objetivos principales del Gobierno Federal ha sido:

Incrementar de manera permanente el nivel de bienestar de nuestra sociedad, promover el crecimiento económico sostenido con estabilidad de precios, que propicie la creación de empleos, que permita atender las necesidades de alimentación, salud y educación de la población. Continuar dotando a la economía de la fortaleza fiscal y financiera necesarias para evitar una crisis (Criterios Generales de Política Económica, 2000: p. 7).

La anterior postura que se planteó desde 2000 estuvo presente a lo largo de los 12 años siguientes, donde el argumento ha sido fortalecer el ahorro, la inversión, el crecimiento de la economía y el empleo.

⁴⁵ Finanzas Públicas: Disciplina que trata de la captación de ingresos, su administración y gasto, la deuda pública y la política de precios y tarifas que realiza el Estado a través de diferentes instituciones del sector público. Su estudio se refiere a la naturaleza y efectos económicos, políticos y sociales en el uso de instrumentos fiscales. (Glosario de Términos y Copilación de Leyes Estatales, 2012: p. 28).

4.3.1 Ingresos públicos.

Para el año 2001 se planteó que los contribuyentes que en ese año declararan correctamente su impuesto del año 2000, podían no ser objeto de revisión por los años anteriores, siendo una forma para fomentar el cumplimiento posterior del pago de impuestos. Así como mejorar la seguridad jurídica de los contribuyentes y proporcionarles asistencia gratuita e información completa para facilitar el cumplimiento voluntario⁴⁶ (CGPE, 2001).

Mientras que para 2002 uno de los puntos importantes fue “reducir drásticamente la dependencia de los ingresos de fuentes poco estables (como los ingresos petroleros), y fortalecer la capacidad de los tres órdenes de gobierno para en el ámbito de sus atribuciones, atender las necesidades más urgentes de la población” (CGPE, 2002: p. 32). En el año 2003 el Gobierno Federal enfatizó en que se tomó una equivocada decisión al rechazarse la propuesta de la homologación en la tasa general del IVA. El siguiente párrafo explica claramente el rumbo que se siguió respecto a los ingresos tributarios:

Es necesario reforzar la captación tributaria por imposición indirecta. La presencia de tasas diferenciales y exenciones en el impuesto al valor agregado facilitan su evasión y dificultan tanto su cumplimiento como su fiscalización, lo que en conjunto limita su capacidad recaudatoria. En este sentido, se insistirá en reforzar la estructura de este impuesto con el fin de atenuar el impacto negativo de la imposición directa sobre el esfuerzo productivo, sobre el ahorro personal y empresarial, y en consecuencia sobre la inversión, el empleo y el crecimiento económico (CGPE, 2003: p. 38).

Para el año 2004 se siguió con esta línea de acciones, intentado buscar formas de reducir el número de tasas e incrementar la eficiencia recaudatoria. Sin embargo, como ya se pudo apreciar, la recaudación indirecta ha sido poco eficiente en los últimos años.

Para el año 2006, se vuelve a plantear que los ingresos tributarios no petroleros son todavía reducidos en relación a las necesidades de recursos del Estado y persiste la

⁴⁶ El propósito de simplificar los trámites que deben realizar los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones fiscales, así como mejorar el seguimiento al adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales, ha sido una constante en los objetivos del gobierno mexicano durante el periodo 2000- 2012.

vulnerabilidad de los ingresos públicos a movimientos desfavorables en los mercados internacionales de los energéticos. Es decir, en cuatro años no se logró reducir la dependencia del petróleo, confirmando además la idea de que la solución se encuentra en buscar la estabilidad económica a través de “un ambiente de estabilidad de precios y bajas tasas de interés” (CGPE, 2006: p. 75).

De igual forma resalta la creación de la Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LPRH) que tiene dentro de su finalidad dar certidumbre a los ingresos y establecer reglas claras para los recursos excedentes, existiendo la necesidad de modernizar el marco jurídico – presupuestario (CGPE, 2006).

A finales de 2007 el H. Congreso de la Unión aprobó “la Reforma Hacendaria por los que Menos Tienen”. En el contexto de esta reforma, se introdujeron una serie de cambios orientados a fortalecer los ingresos públicos, la administración tributaria, el federalismo fiscal y hacer más eficiente el gasto público. Para fortalecer los ingresos públicos, destacó la creación del IETU, aplicable tanto a las empresas como a las personas físicas con actividad empresarial y profesionales. También se introdujo un nuevo gravamen, el IDE, enfocado a atacar la informalidad. Asimismo en 2008 entró en vigor el IEPS de Juegos y Sorteos (CGPE, 2008).

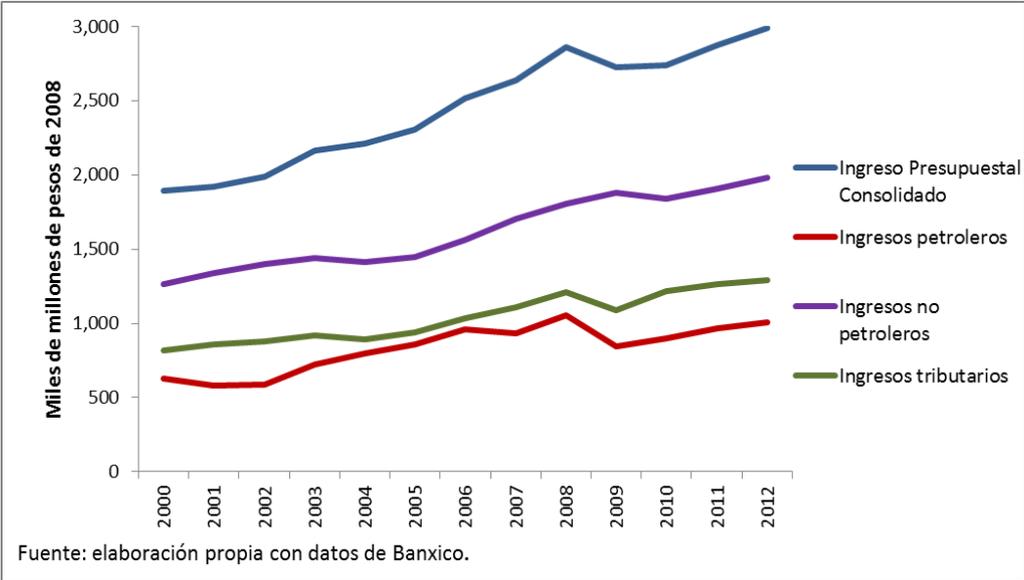
Para el año de 2009 se resaltó la intención de poner un mayor énfasis en el fortalecimiento de la recaudación, a través de mejorar la eficiencia de la administración tributaria. Mientras que para 2010 se planeó “mejorar la recaudación en una ofensiva contra el sector informal de la economía y reforzar las acciones de combate a la evasión y elusión fiscales” (CGPE, 2010: p.150). En este año también se realiza un aumento de la tasa general del IVA del 15% al 16% y de su tasa diferenciada del 10% al 11%.

Por su parte en 2012 el Gobierno Federal resalto la necesidad de mantener el manejo de las finanzas públicas apegado a los más estrictos criterios de disciplina y responsabilidad, considerando que este camino ha permitido salir adelante rápidamente de los difíciles retos que han implicado las crisis originadas.

Pero a pesar de la insistencia en fortalecer los ingresos federales bajo criterios estrictos y medidas claras, los resultados han sido desalentadores. En la siguiente gráfica se puede observar que en el año 2000 se logró alcanzar una recaudación de 1,890.78 miles de millones de pesos, mientras que para el término del gobierno de Vicente Fox la recaudación se elevó a 2,517.58 miles de millones de pesos, siendo para el final del sexenio de Felipe Calderón de 2,987.92 miles de millones de pesos. Con lo anterior se puede afirmar que las políticas que se han elaborado y aprobado durante este periodo no han logrado hacer cambios significativos, incluso después de la crisis de 2008, la tendencia al alza de los ingresos presupuestales no ha sido muy pronunciada.

Incluso aunque los ingresos no petroleros son mayores a los petroleros, la proporción de los segundos es significativa, siendo similar a la recaudación por parte de los ingresos tributarios, por lo tanto lo planteado por las políticas de finanzas públicas en 2002 sobre reducir la dependencia de los ingresos petroleros no ha sucedido.

Gráfica 23. Ingreso presupuestal consolidado, 2000 – 2012
Miles de millones de pesos de 2008

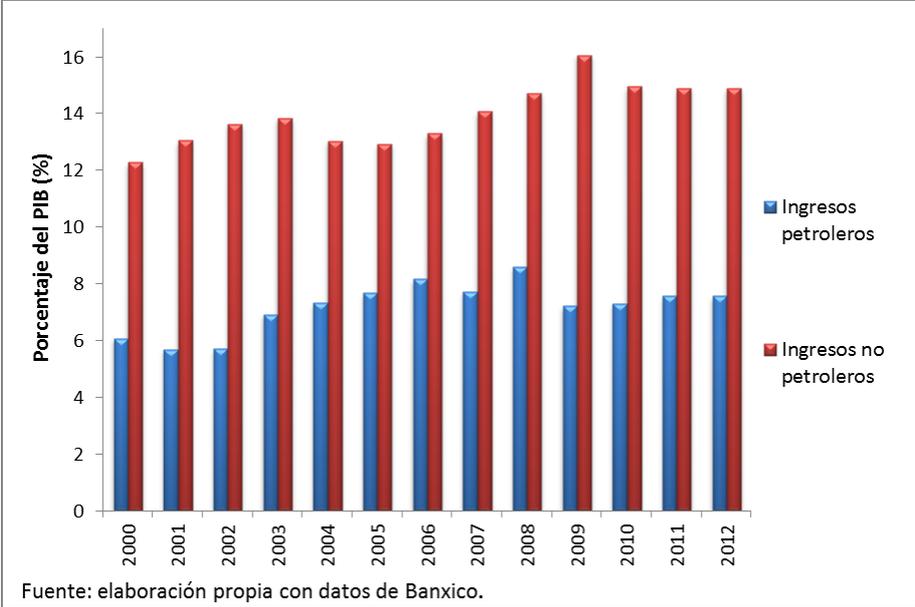


En el año 2006 incluso hubo un aumento importante de los ingresos petroleros llegando a 957.91 miles de millones de pesos contra una recaudación de ingresos tributarios de 1,035.11 miles de millones de pesos (consulte Anexo 6), es decir teniendo solamente una diferencia de 3.1%. Por otra parte a pesar de que en 2012

hubo una mayor diferencia entre los ingresos petroleros y los ingresos tributarios, el crecimiento de los segundos no ha sido muy pronunciado. Lo anterior deja ver que los ingresos petroleros representan en promedio (contemplando el periodo de estudio) 34% del ingreso presupuestal.

Por otra parte, si se consideran los ingresos como porcentaje del PIB, en promedio 14% representan los ingresos no petroleros, mientras que 7.2% representan los ingresos petroleros, como se muestra a continuación:

Gráfica 24. Ingresos petroleros y no petroleros, 2000 – 2012
Porcentaje del PIB (%)



Una cifra que es alarmante, cuando los precios del barril de petróleo son muy volátiles, lo cual puede poner en riesgo los ingresos de los siguientes años, que a su vez se pueden convertir en recortes presupuestales importantes que dificulten lograr fortalecer la economía del país. Sin embargo, lo más preocupante es que después de doce años en los que esta situación se planteó aún no existe una solución real.

4.3.2 Gasto público.

Para el año 2000 se tiene una política de gasto orientada en consolidar los programas que incrementen y mejoren la cobertura de los servicios sociales básicos, con énfasis en educación, salud y la infraestructura social básica a nivel local, con la

intención de disminuir la marginación y pobreza extrema (CGPE, 2000). Además de concentrarse en la inversión del “sector energético, hidrocarburos y electricidad, en obras de infraestructura carretera, así como en proyectos de agua urbanos y agropecuarios” (CGPE, 2000: p. 9).

Sin embargo, como se verá más adelante los programas de seguridad social han sido tangenciales en relación al núcleo del problema de marginación y pobreza extrema, donde las medidas sólo han logrado atacar parcialmente las verdaderas dificultades que enfrenta la población mexicana. Cabe destacar también que los programas sociales han sido una constante no sólo durante el periodo de estudio, sino que fueron una medida que se empezó a utilizar por los gobiernos federales desde los años noventa. De igual forma, la inversión física ha sido insuficiente para fortalecer la infraestructura productiva y los servicios públicos.

En el año 2002 se expresa el rechazo a utilizar políticas expansivas, dado que se considera que no son efectivas en mantener un determinado ritmo de crecimiento, una postura expresada de la siguiente forma:

Quando el país dispuso de amplias líneas de crédito externo, elevados niveles de gasto público, estos han sido útiles únicamente para impulsar el crecimiento de forma temporal y, en cambio, se han visto acompañados de presiones inflacionarias, de desplazamiento del gasto privado, de desequilibrios en las cuentas externas y, finalmente, de periodos de crisis agudas (CGPE, 2002: p. 30).

En estos años se mantiene como objetivo del gasto público aumentar el vigor de la recuperación de la producción y el empleo, así como ampliar las oportunidades de desarrollo para los grupos sociales marginados. Planteamientos que son recurrentes en los objetivos de cada año del periodo de estudio (2000 – 2012).

Para el año 2004 se enfatiza en “la intención de consolidar la estabilidad macroeconómica (que años antes se había planteado como unos de los objetivos principales del Gobierno Federal) e incentivar la reactivación del gasto privado en inversión” (CGPE, 2004: p. 39).

Durante la administración de Felipe Calderón el gasto tuvo tres objetivos principales: “Reorientarlo hacia el abatimiento de la pobreza, la promoción del empleo y el mejoramiento de la seguridad pública” (CGPE, 2007: p. 175). De igual forma en 2009 se mencionó la necesidad de aumentar el gasto en inversión pública y el gasto destinado a las funciones de desarrollo social (CGPE, 2009), a través del acceso a la alimentación y una mayor cobertura y calidad en los servicios de educación, salud, vivienda e infraestructura social básica.

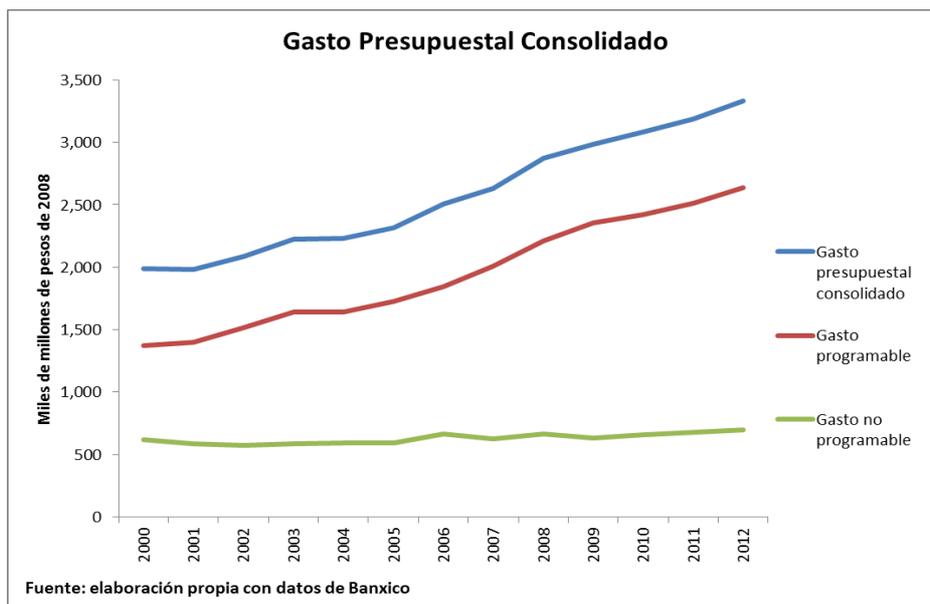
Además el Gobierno Federal expresó su intención de fomentar el empleo, mejorar la seguridad pública, realizar políticas en armonía con el medio ambiente, así como fomentar la ciencia y tecnología. Proponiendo a su vez “elevar la calidad del gasto público mediante el presupuesto basado en resultados y la evaluación del desempeño” (CGPE, 2009: p. 43).

En 2010 se pone en marcha el Programa Nacional de Reducción de Gasto Público (PNRGP), continuando con el fomento de acciones de ahorro y disciplina presupuestaria. De acuerdo con este programa, el objetivo no es una meta de ahorro sino un cambio de cultura en el Gobierno Federal, buscando asignar más recursos en los programas sociales que la gente requiere y el menor gasto operativo posible. Una dirección que sigue manteniendo el gasto público durante el resto de la administración del sexenio 2007 - 2012.

En la siguiente gráfica se presenta el crecimiento del gasto público, el cual pasó de 1,987.02 miles de millones de pesos en el año 2000 a 2,508.26 al término del sexenio de Vicente Fox, mientras que para el término del sexenio de Felipe Calderón hubo un gasto de 3,332.89 miles de millones de pesos.

Gráfica 25. Gasto presupuestal consolidado, 2000 – 2012

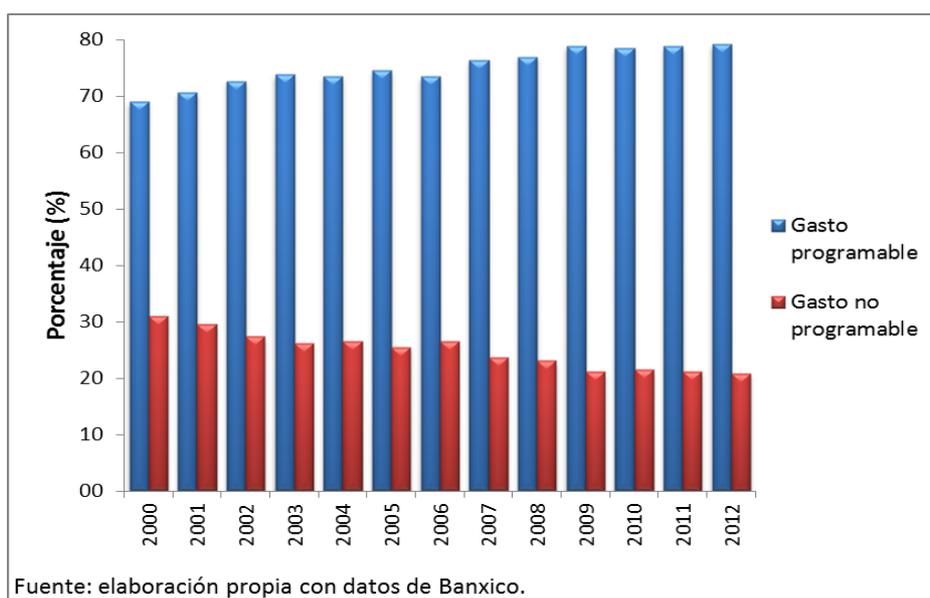
Miles de millones de pesos de 2008



Por su parte el gasto programable durante el periodo de Vicente Fox fue en promedio del 73%, mientras que el no programable fue de 28% del gasto presupuestal total, por otro lado durante el periodo de Felipe Calderón el gasto programable fue en promedio el 78%, y el no programable el 22% del gasto total programable.

Gráfica 26. Gasto presupuestal consolidado, 2000 – 2012

Porcentaje (%)



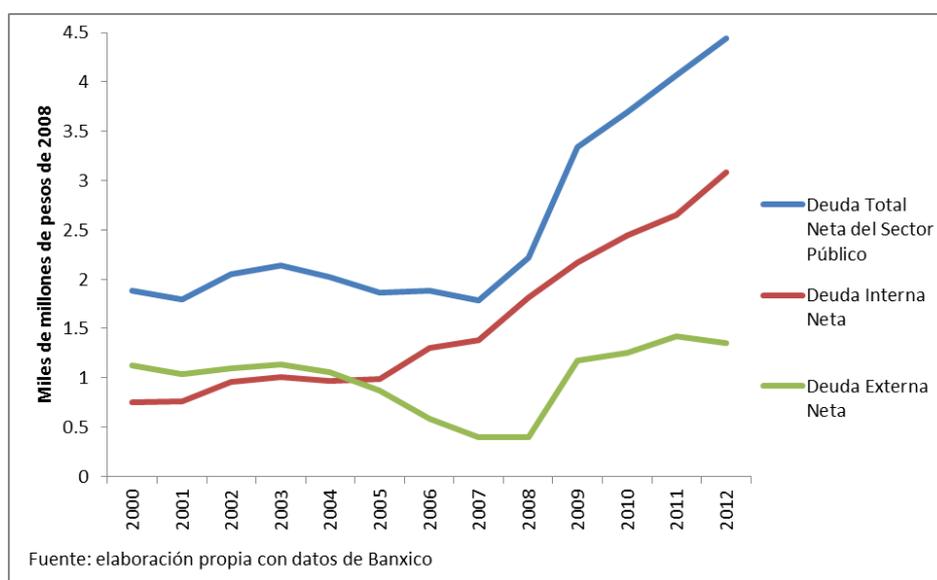
4.3.3 Deuda Pública.

Durante el periodo de estudio (2000 – 2012) uno de los objetivos primordiales para el Gobierno Federal fue la disminución de la deuda pública, debido a que su incremento podía dificultar los proyectos de crecimiento económico del país. Especialmente el periodo de Felipe Calderón se planteó la disciplina presupuestal, con la cual se esperaba emplear de forma más eficiente los ingresos presupuestales, evitando recurrir al endeudamiento.

En la siguiente gráfica se puede apreciar el crecimiento que ha tenido, pasando de 2 mil millones de pesos en promedio en el periodo de Vicente Fox a niveles de 3.3 mil millones de pesos en el periodo de Felipe Calderón, incluso en el periodo posterior a la crisis de 2008 se presentó un crecimiento importante de la deuda neta del sector público, siendo en su mayor parte deuda interna.

Gráfica 27. Deuda neta del sector público.

Millones de pesos de 2008



Por lo tanto aunque se plantearon ciertos lineamientos de políticas que se seguirían en el ámbito de las finanzas públicas, los resultados sólo han marcado la necesidad de atender las problemáticas que enfrenta México y que tiene que superar si se busca llegar a ser una economía sobresaliente.

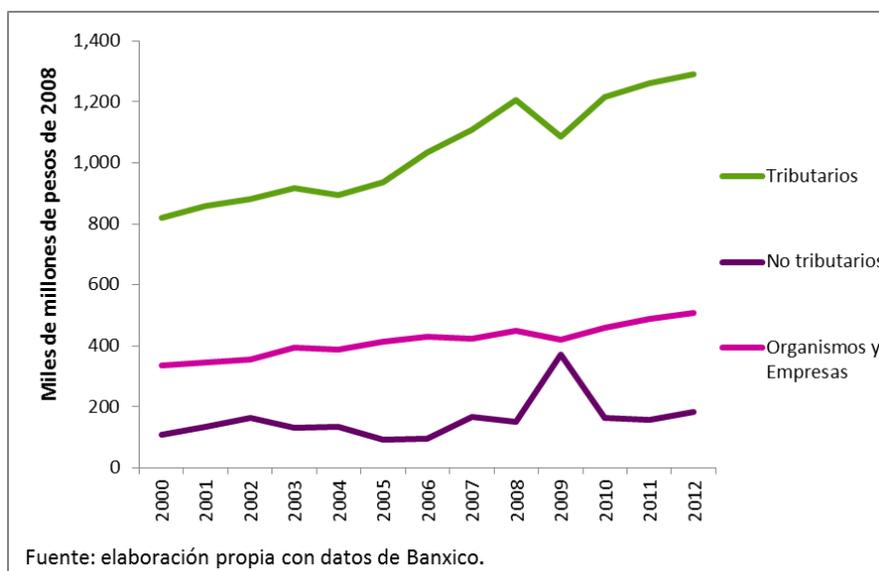
4.4 El IVA y su desempeño frente a los demás impuestos en México.

Como ya se mencionó el Impuesto al Valor Agregado es el segundo impuesto más importante después del ISR, lo cual ha incentivado su tratamiento en las discusiones de políticas fiscales en el país. Cabe destacar que las siguientes gráficas consideran los ingresos no petroleros del Gobierno Federal, ya que de esta forma se puede apreciar claramente la verdadera capacidad de recaudación que realiza el Estado, eliminando la sobrestimación con ingresos provenientes de otras fuentes como son los ingresos por producción de petróleo.

Los ingresos tributarios han sido proporcionalmente más elevados que los no tributarios (consulte Anexo 7) a pesar de que en el año 2009 hubo un aumento importante de los ingresos no tributarios llegando a 369.80 miles de millones de pesos (debido al aumento de recursos provenientes de los aprovechamientos) frente a una reducción de los ingresos tributarios que pasaron de 1,207.82 en 2008 a 1,087.20 miles de millones de pesos en 2009.

Gráfica 28. Ingresos del Gobierno Federal, 2000 – 2012

Miles de millones de pesos de 2008



A continuación se presentan los ingresos tributarios provenientes de los principales impuestos en México. Donde se observa que el ISR ha tenido el papel más importante en la recaudación tributaria del país, al igual que el IVA que después de la última modificación de su tasa estándar (de 15% a 16%) propuesta en 2009 e

implementada en 2010 presenta un aumento en el monto de ingresos, pasando de 393.94 miles de millones de pesos en 2009 a 466.45 miles de millones de pesos en 2010, sin embargo, esta acción no provocó un aumento significativo de su recaudación, sino el mantenimiento de la misma.

Cuadro 20: Recaudación de los principales impuestos en México, 2000-2012. Miles de millones de pesos de 2008

Años	Impuesto Sobre la Renta	Impuesto Empresarial a Tasa Única	Impuesto al Valor Agregado	Impuesto Especial sobre Producción y	Impuestos al comercio exterior,	Impuesto a los Depósitos en Efectivo	Otros
2000	411.93		301.85	24.41	52.31		30.15
2001	431.30		314.81	35.50	43.66		32.25
2002	455.45		312.48	34.38	38.96		40.01
2003	454.88		343.42	40.73	36.31		41.14
2004	430.25		355.23	39.77	36.79		31.30
2005	454.63		376.49	40.72	31.71		34.04
2006	498.38		423.28	41.12	35.29		37.05
2007	558.99		433.69	44.04	34.13		39.59
2008	562.27	46.59	457.29	49.29	35.79	17.70	38.90
2009	516.04	43.20	393.94	45.76	29.17	15.35	43.74
2010	579.27	41.67	466.45	56.04	22.68	7.42	41.61
2011	632.80	41.43	471.80	60.82	23.61	-7.42	38.89
2012	645.20	35.88	493.08	62.02	23.72	2.37	27.38

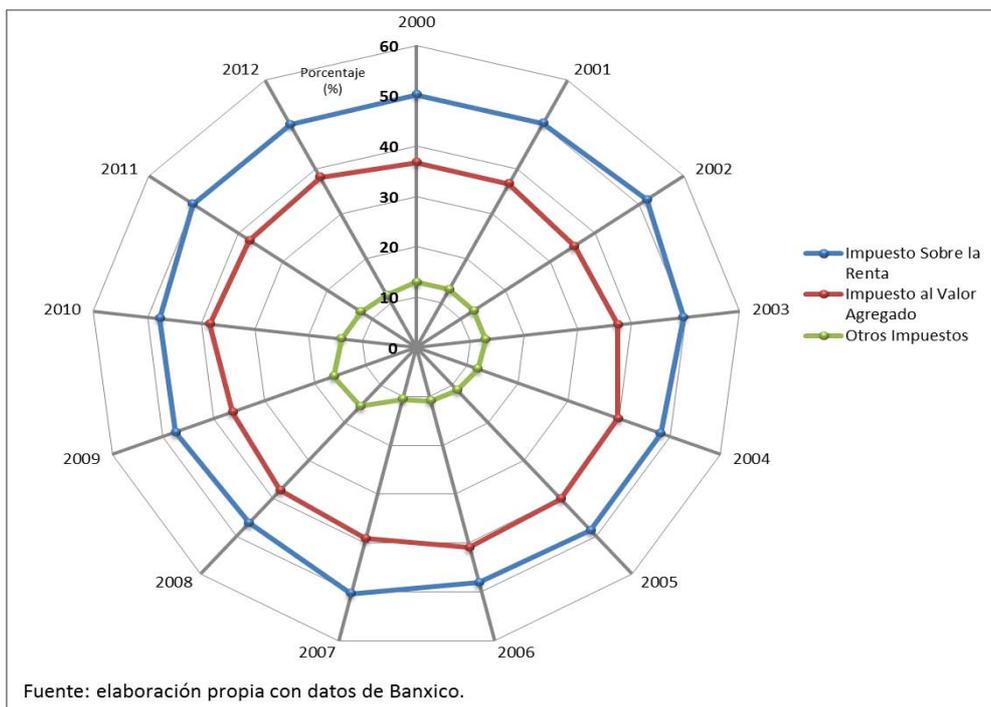
Fuente: elaboración propia con datos de Banxico.

Por otra parte respecto a la introducción del IETU y el IDE en 2008, se puede decir que el primero no presentó una recaudación mayor a 50 mil millones de pesos, pero su recaudación resultó ser más significativa que la de los impuestos a las importaciones y bastante similar a la del IEPS. Cabe destacar que el IETU surgió para compensar al ISR logrando recaudar recursos provenientes de las ganancias que evadían impuestos. Respecto al IDE se puede decir que a pesar de tener la intención de gravar la informalidad, su recaudación cayó significativamente pasando de 15.35 miles de millones de pesos en 2009 a 7.42 miles de millones de pesos en 2010, llegando a números negativos en 2011 con -7.42 miles de millones de pesos.

En relación a la proporción de la recaudación de impuestos, se presenta la siguiente gráfica, en la cual queda claro que el ISR ha mantenido una participación en promedio del 50%, a pesar de las modificaciones en los rangos que utiliza para gravar la renta de las personas físicas y morales. Por otro lado el IVA también no ha tenido un gran aumento, incluso después de la introducción de la tasa estándar de 16%, los ingresos que obtiene se han mantenido entre el 36% y 39%, mientras que los demás impuestos aumentaron su proporción en 2008, pero para 2010 volvieron a mantener los niveles de entre 11% y 13%.

Gráfica 29. Recaudación por tipo de impuesto, 2000 – 2012

Porcentaje (%)



Por lo tanto, los cambios en la estructura tributaria no han permitido modificar el modelo de tributación que se maneja en el país, ni aumentado la recaudación para lograr eliminar la dependencia de los ingresos petroleros, una constante que se ve reflejada en la persistente intención de modificar el sistema tributario, pero que no ha logrado rebasar esa intención.

4.5 Evasión y elusión del IVA.

Para definir el término de evasión y elusión fiscal se utilizaran las definiciones de David Camargo Hernández⁴⁷ el cual considera a la evasión fiscal como el incumplimiento intencional total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias, tratándose de una infracción a la ley, siendo un hecho ilícito, mientras que la elusión corresponde a la declinación en el pago de los impuestos usando los vacíos que existen en la ley, sin que constituya falta o delito.

⁴⁷ (Licona, 2011: p. 25).

Sin embargo, para obtener información acerca del incumplimiento del pago de impuestos se considera a la evasión fiscal, debido a que la elusión fiscal se debe principalmente a los problemas dentro de los lineamientos de la ley de cada impuesto, lo cual requiere una revisión más detallada de la misma, que permite analizar si deben existir o no ciertos tiempos o deducciones en el pago del impuesto. De igual forma, David Camargo Hernández considera los dos aspectos como evasión, una de forma legal y otra de forma ilegal.

También hay que considerar que la evasión fiscal existe porque el contribuyente encuentra que los beneficios esperados de no pagar impuestos son mayores que los costos que resultan de realizar el hecho ilícito (Licona, 2011), situación que se puede llevar a cabo, principalmente por las siguientes razones:

1) La imposibilidad de ser sometido a una inspección, por lo cual “no recibirá ninguna clase de sanción y se mantendrá escondido porque le representa beneficios” (Licona, 2011: p 34).

2) Un esquema fiscal con mayor número de excepciones y tratamientos específicos o estímulos genera mayor espacio para la evasión que un sistema de aplicación general.⁴⁸

3) Las prácticas de corrupción por parte de las autoridades fiscales. De acuerdo con David Camargo Hernández, las prácticas de corrupción permiten a los contribuyentes tener facilidades para evadir impuestos, incentivando las prácticas ilícitas, ya que los funcionarios públicos pueden realizar: “la exclusión de contribuyentes de programas de fiscalización, aceptar deducciones falsas, omitir o reducir sanciones, realizar devoluciones indebidas, omisión en la fiscalización, adulteración de documentación, etc.” (Licona, 2011: 34).

Sin embargo, en el caso de México la mayor atención se ha concentrado en los bienes y servicios que tienen tasa cero o exenciones⁴⁹, sin atender las limitaciones

⁴⁸ Cabe destacar que “los regímenes preferenciales, además de diluir la recaudación y dificultar la administración de los impuestos, crean lagunas significativas y propician evasión” (Licona, 2011: p 36).

⁴⁹ Resulta importante diferenciar entre tasa cero y exención, “tasa cero hace referencia a una situación en la que la tasa de interés aplicada a las ventas es cero, aunque se siga teniendo derecho a un crédito por los impuestos pagados sobre los insumos, mientras que la exención si bien tampoco se carga el impuesto sobre la venta, no se admite el crédito por el impuesto sobre los insumos, de modo que no hay devolución” (*International Tax Dialogue*, 2013: p. 21).

que existen para dar seguimiento al pago de los contribuyentes y las prácticas de corrupción, que son aquellas que representan una problemática importante no sólo en el caso del IVA sino en el sistema tributario mexicano.

Un aspecto que se debe abordar es que el IVA a pesar de ser un impuesto indirecto (porque es el consumidor final aquel que paga el impuesto), el pago del impuesto se realiza de la misma manera que otros impuestos, es decir, existen negocios o empresas que cobran el IVA, realizan la recaudación y posteriormente llevan a cabo su declaración fiscal y es ahí donde se pueden apreciar claramente algunas de las dificultades que enfrenta este impuesto.

Como ya se mencionó en el capítulo tercero y de acuerdo al artículo 5º. D. los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante una declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago, pero este pago puede presentar ciertas deducciones como resultado de las exenciones que tienen algunos bienes y servicios que contempla la ley del IVA. De igual forma el artículo 6º de la ley del IVA menciona que cuando en la declaración resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos, siendo en este punto donde normalmente se llevan a cabo la evasión fiscal del IVA, por las razones mencionadas ya anteriormente.

En relación a las exenciones⁵⁰ que contempla el impuesto, en general existen dos problemáticas que han sido también tema de debate en los encuentros internacionales: la primera de ellas es que dada la falta de un sistema tributario desarrollado en la mayoría de los países, se pueden generar dificultades para saber si las empresas o negocios están reportando correctamente sus operaciones, la segunda dificultad consisten en que el reembolso del IVA pagado puede tardar un

⁵⁰ Los mecanismos de crédito y reembolso (y sus posibles imperfecciones) hacen la diferencia fundamental entre el IVA, determinando la ganancia o pérdida de eficiencia asociada con el impuesto (Keen M. y Lockwood Ben, 2007: p. 4).

tiempo considerable en llevarse a cabo y afectar a su vez la inversión de las empresas⁵¹.

Cabe señalar que en general a los vendedores se les exige que carguen el impuesto sobre todas sus ventas, pero también se les permite deducir un crédito por los impuestos que se les han cobrado sobre los insumos que han adquirido para que no se produzca un efecto en cascada. Pero esta situación tiene como supuestos que la administración tributaria está suficientemente desarrollada para atender a una gran población y que existen programas de auditoría eficaces, lo cual varía dependiendo el país y solamente fortalece la necesidad de atender ese aspecto, más porque el IVA dentro de sus requerimientos para tener un funcionamiento óptimo necesita capacidades de administración relativamente sofisticadas de las empresas, un problema que afecta principalmente a las pequeñas empresas, colocándolas en desventaja frente a los grandes corporativos.

De igual manera, lo anterior es escenario para la evasión fiscal pues en el caso de las exenciones, uno de los problemas más significativos es que aunque el bien o servicio se encuentra exento del pago del impuesto, las inversiones e insumos de los proveedores quedan gravadas a la tasa general. Una situación que se explica a continuación:

Las exenciones inician una dinámica por la cual las mismas se retroalimentan mutuamente, desencadenando un efecto de “bola de nieve de exenciones”, una vez que un sector recibe una exención, tiene un incentivo para presionar para que las exenciones se otorguen a todos aquellos a quienes compra insumos (de manera que pueda recuperar el IVA pagado en etapas anteriores de la producción), (*International Tax Dialogue*, 2013, p. 32).

Esta situación afecta directamente la recaudación de ingresos por parte del IVA. De la misma forma “los niveles de informalidad que existen en numerosos países en vías de desarrollo agravan aún más los problemas de implementación y administración eficaz” (*International Tax Dialogue*, 2013, p. 7), los datos reales señalan dificultades para que las empresas realicen el pago del impuesto, como lo

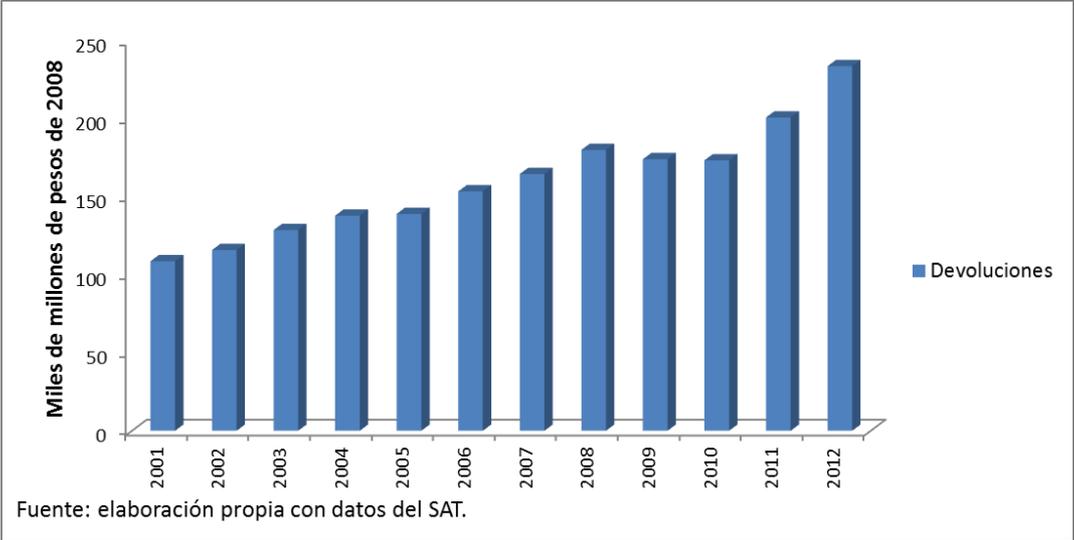
⁵¹ Por ejemplo, la presentación de reclamaciones fraudulentas declarando pagos falsos sobre insumos, o puede que un gobierno se vea tentado de retrasar las devoluciones cuando sus presupuestos se encuentran bajo presión (*International Tax Dialogue*, 2013).

indica la Comisión Europea pues “los costos de cumplimiento son altos y oscilan entre el 2% y el 8% de la recaudación del IVA, resultando ser regresivos, en el sentido de que las pequeñas empresas tienen una carga proporcionalmente más alta debido a los requisitos de cumplimiento” (*International Tax Dialogue*, 2013, p. 27). De igual forma en 2011 la OCDE, mencionó que “el cambio más importante ha sido un reconocimiento de que las crecientes transacciones de servicios transfronterizos requiere una coordinación mucho mayor (...) y mayor consistencia entre las jurisdicciones en su manera de aplicar la legislación tributaria a dichos servicios” (*International Tax Dialogue*, 2013, p. 7).

4.6 Devoluciones del IVA en México.

En México y de acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria las devoluciones por concepto de IVA han aumentado de forma significativa, especialmente en los años 2011 y 2012, pasando de 200.87 miles de millones de pesos a 233.76 miles de millones de pesos como se muestra a continuación.

Gráfica 30. Devoluciones pagadas por IVA, 2000 – 2012
Miles de millones de pesos de 2008



En el siguiente cuadro se puede apreciar esta situación, donde incluso en 2012 (si se considera el monto de devoluciones pagadas como porcentaje de la recaudación total de IVA) se obtiene una cifra alarmante de 47.41%, siendo así como el país no

sólo mantiene una recaudación casi estática sino que además se ha dado un aumento importante de las devoluciones, por lo tanto el resultado es que una gran cantidad de ingresos no llegan a recaudarse, favoreciendo la poca eficiencia del impuesto. Cabe destacar que para 2012, al mes se devuelve por concepto de IVA en promedio 19.49 miles de millones de pesos (SAT, 2012).

Cuadro 21: Devoluciones pagadas por IVA, 2000 - 2012			
Años	Devoluciones pagadas por IVA	Recaudación total de IVA	Devoluciones pagadas como % de la recaudación total del IVA
	Miles de millones de pesos de 2008		(%)
2001	108.69	314.81	34.53
2002	115.87	312.48	37.08
2003	128.62	343.42	37.45
2004	137.88	355.23	38.81
2005	139.06	376.49	36.94
2006	153.46	423.28	36.26
2007	164.60	433.69	37.95
2008	180.07	457.29	39.38
2009	174.08	393.94	44.19
2010	173.39	466.45	37.17
2011	200.87	471.80	42.58
2012	233.76	493.08	47.41

Fuente: elaboración propia con datos del SAT.

En relación a la medición de la evasión fiscal normalmente se considera un método difundido principalmente en América Latina, el cual consiste en comparar el “potencial teórico” (que se obtiene a través de variables relacionadas que sirven para calcular la recaudación que se obtendría si todos los contribuyentes pagasen sus impuestos) con la recaudación efectiva (Licona, 2011).

En 2006 el SAT presentó un estudio realizado por el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM) sobre la evasión fiscal para el periodo 1998 – 2004, utilizando “el IVA potencial máximo” el cual consistía en aplicar la tasa general del IVA a todos los bienes que constituían una demanda final modificada (pero sin tomar en cuenta los regímenes especiales que se contemplan en la LIVA), para obtener el IVA potencial se le restó al IVA potencial máximo el gasto fiscal de los distintos tratamientos fiscales, que a su vez se comparaba con la verdadera recaudación obtenida por el impuesto, la diferencia daba como resultado la evasión fiscal.

Sin embargo, se tomará de referencia el estudio realizado por el Tecnológico de Monterrey para el SAT, que considero a la evasión fiscal como:

$$\%Evasi3n = 100 * \left(\frac{IVA Potencial - IVA Recaudado}{IVA Potencial} \right) = 100 * \left(\frac{Evasi3n IVA}{IVA Potencial} \right)$$

Fuente: "Evasi3n Global de Impuestos: ISR, IVA e IEPS", Hugo Javier Fuentes Castro y et al., 2010, p. 49.

La diferencia con el estudio del ITAM consiste en la forma en que se mide el IVA potencial, poniendo una mayor atenci3n en los componentes de la demanda final agregada sobre los que recae el impuesto, realizando una selecci3n m3s detallada de los verdaderos bienes y servicios que son gravados con el IVA y contemplando los tratamientos especiales, siendo esta la raz3n por la que se consider3 una fuente m3s precisa de la medici3n de la evasi3n fiscal.

De igual forma, a pesar de abarcar solamente el periodo 2000 – 2008, es el estudio del SAT m3s actualizado que contempla al impuesto en general, en este caso como se puede observar a continuaci3n la tasa de evasi3n del IVA ha aumentado, pasando de 23.22% en el a3o 2000 a 17.77% en 2008, esto represent3 una disminuci3n de 5.45 puntos porcentuales.

Cuadro 22: Tasa de evasi3n del IVA, 2000 - 2012. Porcentaje (%)	
A3os	Tasa de evasi3n del IVA
2000	0.23
2001	0.22
2002	0.24
2003	0.18
2004	0.27
2005	0.26
2006	0.18
2007	0.20
2008	0.18

Fuente: elaboraci3n propia con datos del trabajo: "Evasi3n Global de Impuestos: ISR, IVA e IEPS", Hugo Javier Fuentes Castro y et al., p. 72.

A pesar de dicha disminuci3n la proporci3n de evasi3n respecto al IVA recaudado como porcentaje del PIB sigue siendo elevada al representar en promedio el 29% del IVA recaudado como porcentaje del PIB.

Cuadro 23: Evasión como porcentaje del IVA recaudado, 2000 - 2012.			
Años	Evasión estimada del IVA como % del PIB	Recaudación del IVA como % del PIB	Evasión como % del IVA recaudado
2000	0.97	3.1	31.29
2001	0.95	3.2	29.69
2002	1.01	3.1	32.58
2003	0.75	3.3	22.73
2004	1.24	3.3	37.58
2005	1.20	3.4	35.29
2006	0.81	3.6	22.50
2007	0.91	3.6	25.28
2008	0.81	3.7	21.89

Fuente: elaboración propia con datos del trabajo: "Evasión Global de Impuestos: ISR, IVA e IEPS", Hugo Javier Fuentes Castro y et al., p. 72.

Lo anterior deja clara la intención de mejorar la tributación no sólo a nivel nacional sino también a nivel internacional, dadas las dificultades que se han ido presentando en las diferentes economías, con la finalidad de mantener unas finanzas públicas sanas que beneficien el crecimiento y posteriormente el desarrollo económico.

Sin embargo, las intenciones de cargar toda la responsabilidad del aumento de los ingresos solamente en un impuesto como es el IVA por las ventajas ya mencionadas, a través de aumentos a las tasas o la eliminación de tasas diferenciadas sin un previo estudio, en realidad sólo da paso a la ineficiencia de la recaudación.

4.6 El impacto socioeconómico del IVA.

Como ya se mencionó todo impuesto representa una disminución del bienestar de la población, sin embargo, el impacto que tenga varía de la sociedad que se trate y su compensación depende principalmente del uso que haga el gobierno de los recursos que obtiene a través de este. Siendo esto lo que hará que el impuesto logre ser progresivo o regresivo.

En general se considera al Impuesto al Valor Agregado como progresivo, por las facilidades que existen en su recaudación y por la considerable cantidad de ingresos que se obtienen al mantener una sencillez administrativa que facilita su aplicación, sin embargo en países como México, su recaudación no ha logrado aumentar tanto como se esperaba y no ha favorecido en dos sexenios a disminuir la dependencia de los ingresos petroleros. Siendo tema de este trabajo demostrar que no sólo se

puede argumentar que las exenciones que tiene la ley del IVA o los problemas de evasión son la razón por la que no se obtienen elevados ingresos, sino que también la falta de eficiencia en el gasto público y la situación de pobreza en el país son importantes elementos que favorecen la regresividad del impuesto.

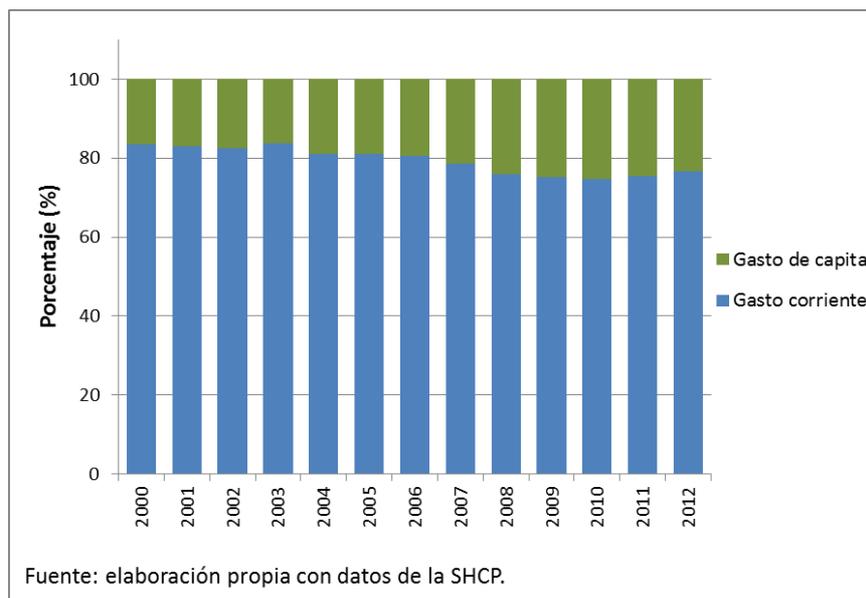
4.6.1 El gasto público y la política social en México.

En México el gasto público no ha logrado disminuir los problemas económicos que se deben enfrentar para poder alcanzar un crecimiento sostenido, una situación que es resultado principalmente de la mala distribución de recursos públicos y la carencia de una planeación a nivel nacional que logre obtener encadenamientos productivos que a su vez generen el escenario propicio para fomentar la producción y la inversión que requiere el país, dando paso a elevar el empleo y los salarios reales, así como el consumo y el ahorro.

Sin embargo, la realidad muestra que las políticas económicas no se han logrado encaminar a alcanzar esta meta a pesar de la recurrente mención de esta situación en los Planes Nacionales de Desarrollo y en los Criterios Generales de Política Económica.

En el país la mayor parte de los ingresos recaudados se destina al gasto corriente, existiendo un gran rezago del gasto de capital. Para el año 2000 se tuvo un gasto corriente de 83.47% mientras que el de capital apenas alcanzó 16.53%, dos sexenios después se tiene una modificación poco relevante ya que el gasto corriente se encuentra en 76.56% y el gasto de capital sólo alcanzó a representar el 23.44% del gasto total programable como lo muestra la siguiente gráfica.

Gráfica 31. Gasto corriente y de capital como porcentaje del gasto programable, 2000 – 2012



Cabe destacar además que el aparato productivo mexicano presenta considerables problemas, Ronaldo Cordera muestra la presencia de desigualdad incluso en los niveles de producción:

- 1) México cuenta con un sistema exportador vinculado plenamente a la realidad global, que ha asimilado los aspectos competitivos, de innovación tecnológica y de productividad que se asocian a la globalización económica.
- 2) Un sector industrial, de servicios y de agricultura, tradicional que no ha sido capaz de vincularse al sector exportador de la economía. Obstaculizando la generación de cadenas productivas y economías de escala.
- 3) Un tercer sector de economías locales o regionales atrasadas, en muchos casos de autoconsumo, que tiene una vinculación precaria con los sectores más aventajados y donde predomina la pobreza extrema y el rezago social.

Lo que en conjunto limita la ampliación de los mercados productivos en los que México puede ser competitivo no sólo en el mercado internacional sino en su mercado interno, sin lograr ser capaz de adoptar la tecnología e infraestructura necesarias para producir bienes y servicios que satisfagan la demanda interna y a su

vez permita realizar exportaciones con alto valor agregado. Sin dejar de lado tener presente que el aumento de la creación de oportunidades sociales genera el desarrollo de los recursos humanos que a su vez contribuye al desarrollo económico (Sen, 2000).

Por su parte en relación al esquema de asistencia social que se maneja durante el periodo de estudio (2000 – 2012), como ya se mencionó sólo busca un camino enfocado hacia una seguridad social que sólo intenta disminuir los efectos negativos que conllevaba el estancamiento económico del país. De igual forma los programas sociales no han podido disminuir la tendencia a que persista la pobreza alimentaria, de capacidades y de patrimonio, como se muestra en el siguiente cuadro.

Cuadro 24: Porcentaje de personas en pobreza por dimensión de ingresos (2000, 2006, 2012).			
Año	Pobreza alimentaria	Pobreza de capacidades	Pobreza de patrimonio
2000	24.1	13.8	53.6
2006	14.0	20.9	42.9
2012	19.7	28.0	52.3

Fuente: elaboración propia con datos de Coneval.

La única disminución que se presentó en el periodo de estudio fue la pobreza alimentaria (a pesar de representar un aumento de 2006 a 2012), sin embargo, esto se debe a que los programas sociales se han concentrado en programas que en su mayoría son entregas monetarias o en especie que intentan subsanar la imposibilidad de que la población pueda adquirir los alimentos básico, por lo tanto no se logra eliminar esta situación, resaltando la ineficiencia de estas medidas.

De igual forma gran parte de la población mexicana de acuerdo con Coneval, se encuentra en situación de pobreza, teniendo pocas variaciones en los últimos años, pasando de 44.5% en 2008 a 46.2% en 2010 la población en situación de pobreza, llegando al final del periodo a 45.5% de la población, como se puede observar en el siguiente cuadro.

Cuadro 25: Porcentaje de pobreza en México (2008, 2010, 2012).	
Pobreza en México, 2008	
	Porcentaje (%)
Población en situación de pobreza	44.5
Población en situación de pobreza moderada	33.9
Población en situación de pobreza extrema	10.6
Población vulnerable por carencias sociales	33.0
Población vulnerable por ingresos	4.5
Población no pobre y no vulnerable	18.0
Pobreza en México, 2010	
	Porcentaje (%)
Población en situación de pobreza	46.2
Población en situación de pobreza moderada	35.8
Población en situación de pobreza extrema	10.4
Población vulnerable por carencias sociales	28.7
Población vulnerable por ingresos	5.8
Población no pobre y no vulnerable	19.3
Pobreza en México, 2012	
	Porcentaje (%)
Población en situación de pobreza	45.5
Población en situación de pobreza moderada	35.7
Población en situación de pobreza extrema	9.8
Población vulnerable por carencias sociales	28.6
Población vulnerable por ingresos	6.2
Población no pobre y no vulnerable	19.8
Fuente: elaboración propia con datos de Coneval.	

Por otra parte se puede afirmar que los programas de asistencia social no han logrado eliminar las dificultades que enfrenta la población mexicana, a pesar de que en el gobierno de Vicente Fox se aprobó la Ley General de Desarrollo Social. Siendo así como para 2012 aún existe 61.2% de la población que carece de acceso a la seguridad social, 21.5% con carencia de acceso a servicios de salud y 23.3% aún con carencia en el acceso a la alimentación, cifras que preocupan porque el gasto público se ha destinado principalmente para lograr el desarrollo social y no ha tenido resultados.

Lo anterior se debe a que la superación de la pobreza en México que tiene como puntos importantes: la educación, la salud, la alimentación y la generación de empleos, solamente ha tenido como solución el autoempleo, los programas asistenciales y la implementación de infraestructura social básica, acciones insuficientes para lograr resolver el problema. En el siguiente cuadro se puede observar que las carencias sociales persisten en el país e incluso en los últimos años no ha cambiado.

Cuadro 26: Porcentaje de población por carencia social en México (2008, 2010, 2012).	
Indicadores de carencia social, 2008	Porcentaje (%)
Rezago educativo	21.9
Carencia por acceso a los servicios de salud	40.8
Carencia por acceso a la seguridad social	65.0
Carencia por calidad y espacios en la vivienda	17.7
Carencia por acceso a los servicios básicos en la vivienda	19.2
Carencia por acceso a la alimentación	21.7
Indicadores de carencia social, 2010	Porcentaje (%)
Rezago educativo	20.6
Carencia por acceso a los servicios de salud	31.8
Carencia por acceso a la seguridad social	60.7
Carencia por calidad y espacios en la vivienda	15.2
Carencia por acceso a los servicios básicos en la vivienda	16.5
Carencia por acceso a la alimentación	24.9
Indicadores de carencia social, 2012	Porcentaje (%)
Rezago educativo	19.2
Carencia por acceso a los servicios de salud	21.5
Carencia por acceso a la seguridad social	61.2
Carencia por calidad y espacios en la vivienda	13.6
Carencia por acceso a los servicios básicos en la vivienda	21.2
Carencia por acceso a la alimentación	23.3
Fuente: elaboración propia con datos de Coneval.	

Por lo tanto es necesaria “una política social que no sólo busque atenuar los graves problemas de la población, sino que permite igualar las oportunidades de desarrollo para toda la sociedad” (Cordera y Cabrera, 2007: p. 14), tratar de mitigar los problemas de forma parcial es un rasgo de los gobiernos de los últimos dos sexenios pero esto nunca logrará mejorar la situación de la sociedad mexicana y mucho menos tener la capacidad del pago de impuestos cuando ni siquiera tiene cubiertas sus necesidades básicas. Pues como lo señala Amartya Sen, una población que no tiene los servicios y bienes necesarios para desarrollar sus capacidades, lo imposibilita no sólo a ser un hombre libre sino a no poder contribuir a su sociedad (Sen, 2000).

4.6.2 La desigualdad y el poder adquisitivo en México.

México se caracteriza por mantener empleos precarios y con salarios bajos que no permiten alcanzar un nivel de bienestar mínimo, afectando el desarrollo adecuado de su población, lo que dificulta incentivar el consumo, el ahorro y la inversión (consulte Anexo 8), volviéndose un detonador para que la población prefiera seguir el camino

hacia la informalidad y la delincuencia.⁵² El siguiente cuadro presenta el comportamiento del salario mínimo real y el salario real de cotizaciones al IMSS, durante el periodo 2000– 2012.

Cuadro 27: Salario mínimo real y salario base de cotizaciones al IMSS real, 2000 - 2012		
Pesos de 2008		
Año	Salario mínimo real anual en pesos mexicanos	Salario base de cotizaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social real anual en pesos mexicanos
2000	55.91	206.38
2001	56.75	220.87
2002	56.85	226.08
2003	56.05	227.26
2004	53.95	222.59
2005	53.49	223.32
2006	52.33	220.75
2007	51.83	223.77
2008	50.84	222.30
2009	51.38	223.78
2010	51.56	221.12
2011	51.00	218.99
2012	51.43	221.09

Fuente: elaboración propia con datos del CEFPE.

Los anteriores datos nos muestran claramente que en el caso del salario mínimo real anual los aumentos que ha tenido cada año para contrarrestar la inflación, no han sido capaces de fortalecer el poder adquisitivo, incluso para 2012 el salario real es menor que el del año 2000 (con 55.91 pesos) o 2006 (con 52.33 pesos), por su parte el salario base de cotizaciones del IMSS no ha tenido un crecimiento considerable, encontrándose en un promedio de 220 pesos. Si se consideran las tasas de crecimiento se reafirma esta situación ya que en el primer caso la tasa de crecimiento en promedio ha sido del 5% y en el segundo caso del 6% (consulte Anexo 9), cifras que son insuficientes para poder incentivar una economía como la mexicana.

Al tener la población salarios bajos esto provoca que los ingresos sean menores y a su vez disminuya el consumo o se canalice hacia los bienes de primera necesidad.

De igual forma la distribución del ingreso es un aspecto importante a la hora de planear la implementación de un impuesto, porque la efectividad que tenga su

⁵² De igual forma el Estado se ha preocupado más por la situación de mantener niveles de inflación lo cual ha afectado el mercado de trabajo, dando como resultado el desperdicio del bono demográfico, además de propiciar el deterioro de la seguridad social, acompañados del crecimiento de los jubilados (Ibarra, 2011).

adopción (como se vio en el primer capítulo) depende del trato equitativo que se dé a los diferentes grupos que conforman una sociedad. Para medir la distribución del ingreso se utilizara el índice de Gini, que permite saber cuál ha sido la distribución de la riqueza en el país, utilizando los años 2000, 2006 y 2012 dado que muestran el comportamiento de la distribución al inicio y final de cada sexenio del periodo de estudio.

Cuadro 28: Índice de Gini (2000, 2006, 2012).	
2000	
Índice de Gini: 0.481	
2006	
Índice de Gini: 0.421	
2012	
Índice de Gini: 0.453	

Fuente: elaboración propia con datos de ENIGH, 2000, 2006 y 2012.

En las anteriores gráficas se logra apreciar que aún México se encuentra lejos de alcanzar una equidad significativa, incluso en dos sexenios no se ha logrado disminuir la inequidad que persiste en México, donde los deciles más ricos son aquellos que acumulan la mayoría de la riqueza del país, situación que se observa en los deciles XIII, IX y X. De igual forma a pesar de que la inequidad disminuyó (aunque muy poco) para el año 2006 al tener un índice de Gini de 0.421, para el año

2012 aumentó la inequidad al ser de 0.453. Esta situación persiste en México y es necesaria atenderla, principalmente porque implementar un impuesto indirecto que no maneje tasas diferenciadas y que se espere que mantenga un trato equitativo entre toda la población, requiere cambiar el actual escenario nacional marcado de desigualdad social, en palabras de Ronaldo Cordera se puede apreciar esta situación:

La desigualdad y la pobreza son fenómenos persistentes de la sociedad mexicana (...) ello pone en cuestión la orientación y la eficacia de las políticas públicas, así como nuestra organización social para incorporar grupos demasiado numerosos de personas que viven en condiciones de pobreza a niveles de vida que les permitan desarrollarse y acceder a estándares de vida que en muchos países y regiones son comunes desde hace varias décadas (Cordera y Cabrera, 2007: p. 67).

Cabe destacar que durante el periodo 2000 – 2012 los deciles más pobres, I, II y III han gastado casi el 50% de sus ingresos en alimentos, bebidas y tabaco⁵³ mientras que los deciles más ricos han gastado entre 30% y 20% de sus ingresos en este rubro, sin embargo, en transporte, servicios educativos y esparcimiento, las cifras se modifican al ser los deciles más pobres quienes destinan sólo entre 5% y 9% de los ingresos a estos rubros, mientras los deciles más ricos gastan entre 15% y 20% de sus ingresos (consulte Anexo 10), una situación que se debe considerar porque si se planea modificar la ley del IVA y tener una tasa única del 16%, eliminándose tasas diferenciadas como la tasa cero para alimentos y medicamentos, se tiene que modificar la distribución de los ingresos, de lo contrario se afectaría directamente a los deciles más pobres y disminuiría el bienestar de la población del país, especialmente porque casi el 50% de la población en México se encuentra en situación de pobreza.

4.6.3 Comparativo de México con países latinoamericanos seleccionados.

A continuación se presentara un análisis comparativo entre países latinoamericanos y México, considerando no solamente las decisiones que han tenido respecto a al IVA sino que se presentarán características de cómo han conforma sus sistemas tributarios. La comparación consta de seis países latinoamericanos seleccionados, de los cuales principalmente Brasil y Argentina tienen la mayor semejanza con

⁵³ Aunque se considera el tabaco en esta clasificación, no representa ni 1% del gasto en esta clasificación.

México no sólo por la región en la que se localizan sino por presentar similares características económicas, permitiendo obtener observaciones más adecuadas sobre las políticas de finanzas públicas que emplean y los resultados que se han obtenido.

Estos países han presentado comportamientos similares en cuanto a la forma en que abordan la recaudación tributaria, dentro de las que resaltan el mantener una mayor atención a los impuestos indirectos como el IVA. Como se indica a continuación:

Sobre todo a partir de 2002, la mayoría de los países de la región experimentó un marcado crecimiento de la carga tributaria en relación con el PIB (...) con la consolidación del IVA, la significativa mejora en la participación de los impuestos directos y el declive de los gravámenes sobre el comercio internacional (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2013: p. 11).

Sin embargo, la forma en que se han desarrollado las políticas en el campo de las finanzas públicas de cada país ha moldeado la forma en que se comporta su recaudación y han dado como resultado diferencias importantes en las proporciones que obtienen por concepto de impuestos.

Dos casos que resaltan son los de Brasil y Argentina ya que se encuentran incluso por encima del promedio de los miembros de la OCDE, siendo Argentina el país que registra un mayor incremento desde comienzos de siglo, un cambio acompañado de la instauración de los derechos de exportación a partir de 2002 y el incremento de la recaudación por contribuciones a la seguridad social como resultado de la nacionalización del sistema en 2008 (CEPAL, 2013).

Por el lado contrario se encuentran los casos de México y Venezuela, caracterizados por un bajo desempeño de los ingresos tributarios como porcentaje del PIB e ingresos petroleros de alta volatilidad. Cabe destacar que aunque la dependencia de los ingresos petroleros es una característica de México (representando en promedio del 32.5% de la recaudación), es una situación que también persiste en otros países como Chile (17.3%), Colombia (16.2%), Argentina (13.6%) y el Perú (9.3%) (CEPAL, 2013).

Sin embargo, países como Chile presentan niveles de carga tributarias superiores al promedio regional, agregando a sus ingresos fiscales recursos no tributarios originados en la explotación de hidrocarburos y minerales (CEPAL, 2013).

En relación al IVA como ya se pudo observar en los apartados anteriores, Argentina y Brasil tienen la recaudación más sobresaliente y como se verá en las siguientes gráficas, su recaudación por impuestos sobre bienes y servicios es elevado pues se aplican impuestos sobre ventas a nivel subnacional que también reportan un monto considerable de recursos (CEPAL, 2013). Es decir, hay un complemento entre los recursos nacionales y regionales.

En general los países latinoamericanos aplican exenciones y tratamientos diferenciales, “principalmente sobre alimentos y medicinas, así como en algunos servicios como la atención médica, el suministro de agua potable y el transporte de pasajeros” (CEPAL, 2013: p. 20). Siendo Colombia y Venezuela quienes mantienen una mayor cantidad de operaciones exentas de IVA. Por otra parte México es aquel que presenta una baja recaudación no sólo por parte del IVA sino en los impuestos sobre bienes y servicios en general, una situación que también se debe al estático crecimiento de su economía, pues es un país que mantiene una estrecha relación entre el consumo privado y el crecimiento del PIB.

La productividad del IVA ha mostrado avances significativos en algunos países como Chile, Colombia y Perú. En Chile tales avances se han incentivado por el aumento los gravámenes en el caso de bebidas alcohólicas y cigarrillos, además de incrementar los impuestos a los vehículos, mientras que Perú no sólo bajo la tasa estándar del 19% al 18%, sino que comenzó a aplicar un impuesto a los combustibles tomando en cuenta su nocividad (CEPAL, 2013). Colombia incluso en 2012 implemento un nuevo impuesto al consumo (del 4%, el 8% y el 16%), exentando productos de la canasta familiar (tasa 0%) y servicios de conexión y acceso a Internet (CEPAL, 2014). Lo anterior muestra que los países que han mantenido el mejor desempeño han acompañado los cambios en su sistema tributario con modificaciones que compensan y refuerzan los mismos.

Para poder comprender mejor el efecto que tienen los impuestos indirectos, CEPAL empleó tanto el Índice de Kakwani como el índice de Reynolds – Smolensky (consulte Anexo 11).

De acuerdo a los siguientes resultados del índice de Kakwani, México, Perú y Venezuela presentan valores positivos, es decir indican que los impuestos son progresivos. En el caso de México influye a este resultado tanto la informalidad como el diseño del impuesto que no permiten apreciar adecuadamente su progresividad. De igual forma “el efecto progresivo de los subsidios indirectos compensa en parte o totalmente el efecto regresivo de los tributos indirectos” (CEPAL, 2014: p. 55). De tal forma que en el caso de Brasil, México y Perú, el efecto combinado de los impuestos indirectos y las subvenciones indirectas da por resultado una mayor igualdad mientras que en los demás países disminuye. En el caso del Índice Reynolds – Smolensky en el caso de México la desigualdad disminuye en 0.007 unidades, mientras que en Brasil lo hace en 0.002 y Perú en 0.005, presentando los demás países un aumento de la desigualdad.

Cuadro 29: Índice de progresividad y equidad del IVA en países latinoamericanos seleccionados.		
País	Índice de Kakwani	Índice de Reynolds-Smolensky
México	0.02	0.007
Brasil	-0.03	0.002
Argentina	-0.08	-0.009
Venezuela	0.05	-0.004
Colombia	...	-0.001
Chile	-0.13	-0.018
Perú	0.05	0.005

Fuente: elaboración propia con datos de “Panorama fiscal de América Latina y el Caribe”, CEPAL, 2014.

En general los sistemas tributarios en su conjunto son neutrales o levemente progresivos por lo que la acción de la política tributaria no ha alcanzado aún una real distribución del ingreso en América Latina. De igual forma se debe remarcar que “los efectos regresivos del principal pilar recaudatorio, el IVA, no son compensados plenamente por las transferencias directas y los subsidios” (CEPAL, 2014: p. 59).

En relación a los impuestos directos, los impuestos sobre la renta, han sido aquellos que representan la mayor parte de la recaudación en los países latinoamericanos, los cuales han mantenido en su mayoría un régimen legal muy sesgado hacia las personas morales en comparación de las personas físicas, lo que representa obstáculos para alcanzar un funcionamiento justo entre los diferentes agentes económicos, un aspecto que es un gran problema que persiste en la región y que afecta directamente los sistemas tributarios latinoamericanos, como se indica a continuación:

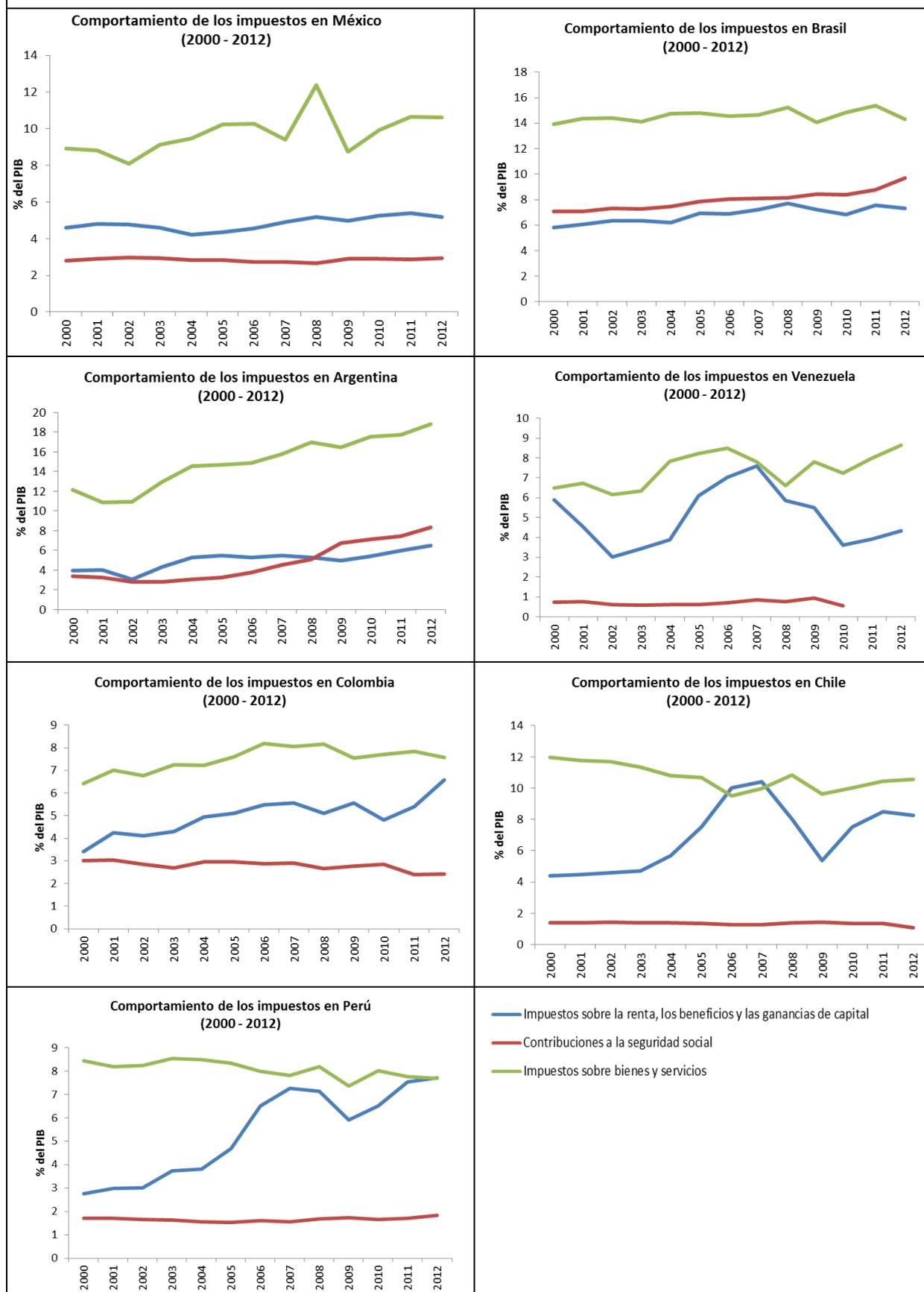
Aún persiste el desbalance en la estructura del impuesto sobre la renta en términos del régimen legal aplicable a personas morales y físicas, (...) quizá esta sea la diferencia más relevante y preocupante de los sistemas tributarios latinoamericanos respecto a los regímenes vigentes en los países desarrollados (CEPAL, 2013. p. 31).

Intentando cambiar esta situación Colombia a partir de 2008 adoptó una escala de alícuotas progresiva, mientras que México, Chile y Perú han constatado una tendencia a aumentar las tasas o alícuotas y a establecer tasas adicionales correspondientes al impuesto sobre la renta. Sin embargo, el cambio más importante ha sido Argentina que además “tiene el nivel de recaudación más alto a nivel regional en lo que respecta a gravámenes sobre transacciones financieras y de capital” (CEPAL, 2013: p. 32).

Respecto al impuesto sobre transacciones financieras, este ha tenido un crecimiento importante, los casos más significativos aparte de Argentina son Brasil, Colombia y el Perú, siendo México aquel que hasta 2012 aplicaba el impuesto a los depósitos en efectivo (IDE).

El siguiente cuadro muestra en general los efectos que las decisiones de los países latinoamericanos seleccionados han tenido sobre su recaudación de impuestos como proporción del PIB, donde tanto Brasil como Argentina han tenido los niveles de recaudación más significativos durante el periodo de estudio.

Cuadro 30: Comportamiento de los impuestos en países latinoamericanos seleccionados, 2000 - 2012



Fuente: elaboración propia con datos de la OCDE.

De las anteriores gráficas se puede agregar que las contribuciones a la seguridad social han tomado mayor importancia en Argentina y Brasil, mientras que en países como Venezuela, Chile y Perú se han realizado cambios importantes respecto a la participación que se le da a los impuestos directos. De igual forma Colombia ha presentado en los últimos tres años un crecimiento importante en sus impuestos directos. Por su parte México a pesar de plantear la utilización de tasas progresivas en el ISR, sus niveles se han mantenido casi estáticos desde el principio del periodo, apreciándose que los cambios en su sistema tributario se han concentrado en los impuestos sobre bienes y servicios, dentro de los que se encuentra el IVA.

De igual forma la recaudación subnacional ha apoyado este aumento significativo en la recaudación de países como Brasil, Argentina y Colombia. Los impuestos que con más frecuencia se atribuyen a las instancias subnacionales son los que gravan la propiedad, las licencias de vehículos automotores y las tasas por servicios específicos, así como ciertas tasas municipales (CEPAL, 2013), una situación que no pasa en países como México que presenta grandes rezagos en su recaudación subnacional, pues impuestos como el Predial aún presenta problemas importantes tanto en su administración como en la actualización de sus registros catastrales.

Respecto a la distribución del ingreso entre los países latinoamericanos han existido diferencias importantes, por ejemplo: Una mejora significativa de la distribución del ingreso se ha dado en Argentina y Brasil, por el efecto en la atención de pensiones y jubilaciones, donde además los impuestos sobre la renta personal, las contribuciones a la seguridad social y las transferencias públicas en efectivo han reducido la desigualdad. Mientras que en Chile y México ha sido la incidencia de las transferencias en especie y subsidios directos los que han tenido mayor importancia pero sin lograr reducir la desigualdad, pues en estos casos las transferencias en efectivo y los impuestos tienen menor importancia que los programas en educación y salud, situación contraria a la presente en los países de la OCDE (CEPAL, 2014).

En el caso de México aunque la atención se encuentra en los servicios educativos y de salud, aún presenta deficiencias importantes, causando que la población vulnerable se vea más afectada, ya que los más ricos se puede autoexcluir para recibir mejores servicios del sector privado, generándose una mayor brecha de bienestar entre ambos grupos.

Cabe destacar que la primera década del nuevo siglo en toda Latinoamérica se caracterizó por recursos orientados a la lucha contra la pobreza, en que se incluyen mecanismos de transferencias directas a los hogares, pero “los países latinoamericanos la mayor parte del gasto social corresponde a transferencias públicas en especie” (CEPAL, 2015: p. 85), acciones que no han logrado disminuir la desigualdad.

Siendo sólo Argentina, Brasil (y aunque en menor medida Chile) quienes han seguido las políticas aplicadas en los países de la OCDE, logrando tomar acciones efectivas que han mejorado la distribución del ingreso, no sólo fortaleciendo su sistema tributario al incorporar nuevos impuestos que fortalezcan la recaudación nacional y subnacional, sino que han enfocado su gasto público para fortalecer su propia economía y mejorar la situación de su población, con proyección para años futuros al contemplar el fortalecimiento de su sistema de pensiones.

De esta forma se debe tener presente que las equivocadas decisiones del gobierno mexicano han afectado directamente la economía y no han podido incentivar la creación de un sistema tributario que aumente la recaudación de ingresos para seguir un verdadero plan a nivel nacional, situación que ha afectado directamente la recaudación por parte del IVA. Cabe destacar que desde la década de los ochenta podemos observar cambios en la forma en que se emplea la política económica y ello sólo ha dado como resultado cifras tan alarmantes como las ya presentadas anteriormente, en palabras de David Ibarra se explica este proceso:

Cuesta aceptar que la concepción ideológica que precipitó la crisis con la desregulación irreflexiva de mercados, la reducción de la esfera de control público, la desgravación impositiva a los ingresos de los pudientes, se esgrima ahora como la tabla de salvación para poner punto final al intervencionismo contra-cíclico de los gobiernos, mientras las cargas del ajuste económico se ponen sobre los nombres de consumidores y trabajadores (Ibarra, 2011: p. 44).

Lo anterior enfatiza en que el camino que hemos seguido ha sido el equivocado, porque los consumidores y trabajadores si bien son engranes necesarios para que la economía mexicana funcione, también son los agentes más vulnerables que tiene que procurar un Estado, el cual no ha podido incentivar sus capacidades, y que en realidad ha cargado todas las fallas del sistema económico y específicamente del

sistema tributario mexicano sobre sus hombros, lo que se puede ver claramente en la forma en que se aplica el ISR y el IVA en México. Acciones que no logran frenar la dependencia petrolera ni modificar la situación de encontrarnos en niveles casi estáticos de crecimiento económico. Porque tal vez la atención desde hace más de dos sexenios se ha enfocado en crear reformas diseñadas para ajustar y no en incentivar una economía como es la mexicana.

Conclusiones y recomendaciones.

A lo largo de los cuatro capítulos se presentó un análisis del verdadero papel que tiene el Impuesto al Valor Agregado en México, del cual se obtuvo lo siguiente:

1.- El efecto regresivo que causa el IVA en México no es claro a simple vista, pero cuando se analiza el sistema tributario mexicano, se obtiene que las decisiones que competen a los impuestos no son vistas de forma conjunta, lo cual disminuye la eficiencia del sistema y su control sobre las fuentes impositivas. Por lo tanto, nos encontramos con un ISR con problemas de progresividad y una estructura de tarifas desproporcionales, además de la presencia de regímenes especiales que se han vuelto una forma de evadir el pago del impuesto, afectando el monto de ingresos totales obtenidos.

En cuanto al IVA, las modificaciones se han concentrado en elevar la tasa estándar y eliminar exenciones de bienes y servicios, cambios que en vez de aumentar, mantuvieron los niveles de recaudación en el periodo 2000 – 2012, obteniendo entre el 36% y 39% de los ingresos tributarios del país, cifras aunque elevadas, no están cerca de disminuir la dependencia del petróleo. De igual forma, no se ha prestado la atención necesaria a elevar la participación de otros impuestos, pues en conjunto sólo han obtenido una recaudación entre el 11% y 13% del total.

En cuanto a la economía mexicana, se obtuvo durante el periodo de 2000 a 2012 en promedio un crecimiento del 2.3%, que muestra un claro estancamiento económico, que ha afectado los niveles de inversión y consumo. Teniendo el salario mínimo y el salario de cotizaciones al IMSS un crecimiento del 5% y 6% respectivamente, que no logra compensar la elevación de precios y por lo tanto repercute en el consumo de la población, afectando así, en mayor medida a los deciles más pobres del país, una situación que se agrava cuando casi el 50% de la población para 2012 se encuentra en situación de pobreza.

2.- Las políticas de finanzas públicas se han concentrado en crear una administración pública concentrada más en alcanzar la estabilidad económica que en aumentar la inversión pública, acciones que han rezagado al gasto de capital,

que para 2012 sólo alcanzó el 23.44% del gasto total. De igual forma los bienes y servicios públicos que se han proporcionado en México no son de calidad y mantienen un carácter subsistencial.

3.- La población en México se caracteriza por la presencia de pobreza, donde para 2012 el 19.7% aun presenta pobreza alimentaria, el 28% pobreza de capacidades y el 52.3% pobreza de patrimonio, a pesar de que el gasto público se ha destinado en mayor medida a la asistencia social.

Por otra parte, el índice de Gini indicó que la distribución de ingresos sigue siendo desigual, al ser los deciles más altos los que obtienen la mayor cantidad de ingresos. De igual forma los recursos que se han recaudado y destinado al mejoramiento de los bienes y servicios públicos, no han logrado volverlos de calidad e incluso durante los últimos años del periodo el acceso a los servicios de salud aún no benefician al 20% de la población y la carencia de seguridad social ronda al 60% de la población.

Por lo tanto, las posibilidades de adquirir bienes y servicios son bajas y dado que la mayoría de la población en México se concentra en los deciles más pobres, sus ingresos se destinan en mayor medida en bienes de primera necesidad, donde entre el 40% y 50% de sus ingresos son destinados para adquirir alimentos. Aumentando así la brecha de desigualdad, cuando aquellos que sólo dependen de los bienes y servicios públicos, ven disminuido su bienestar frente aquellos que pueden pagar otro tipo de bienes y servicios de mejor calidad. Afectando de esta manera las capacidades de la población e imposibilitando su desarrollo como individuos.

4.- La falta de coordinación, seguimiento y transparencia por parte de las autoridades tributarias, han incentivado no sólo la pérdida de confianza por parte de la población, sino que también el aumento de prácticas ilícitas como la evasión fiscal, de igual forma las carencias tecnológicas dificultan corroborar la autenticidad de las declaraciones tributarias, lo que ha propiciado el aumento de las devoluciones que han pasado de representar el 31.29% en 2000 a 47.41% de la recaudación total del IVA para 2012. De igual forma, la falta de rendición de cuentas y evaluación del gasto público que ejercen las instituciones, no sólo dificulta tener claras las reglas

del juego en materia de gobernabilidad, sino que imposibilita salir del fallido rumbo que han tenido los programas públicos en el país.

En cuanto al análisis internacional se obtuvieron dos puntos importantes de mencionar:

1) Al comparar México con los países de la OCDE y desarrollados además de encontrar marcadas diferencias en cuanto a la recaudación por IVA y en relación de los ingresos tributarios en general como porcentaje del PIB, se pudo constatar que el aumento de tasas o la estandarización no está directamente relacionado con el aumento de ingresos tributarios, sino que depende de cada economía la eficiencia que logren alcanzar sus impuestos.

2) Del análisis latinoamericano destaca el cambio que se presentó durante el periodo 2000-2012, en un principio la estructura de los sistemas tributarios latinoamericanos era similar, es decir, tenían una mayor atención en los impuestos indirectos (como el IVA), y empezó la desgravación de los impuestos directos, así como la presencia de la dependencia de recursos petroleros. Sin embargo, en años posteriores el camino que han elegido países como Brasil, Argentina y Chile, muestran que es posible mejorar el sistema tributario, con políticas que fomentaron la creación de impuestos estratégicos que funcionan conjuntamente, incluidos los impuestos que gravan la riqueza, así como el aumento de gasto público que ha mejorado la calidad de los bienes y servicios públicos, acompañados de transferencias directas, medidas que han logrado cambios importantes en su recaudación tributaria.

Cabe destacar que al principio de este trabajo se expusieron teorías que explicaban puntos importantes de la recaudación y que son necesarios discutir:

De acuerdo con la economía del bienestar se considera que un impuesto siempre debe tener como objetivo principal obtener la mayor recaudación tributaria, causando el menor daño posible a la población y que la forma en que se implemente tendrá un efecto directo sobre aquellos que pagan el impuesto. En el caso del IVA en México el aumento de la recaudación ha tenido como consecuencia la disminución del bienestar de la población, dado que los bajos niveles de ingresos

que caracterizan al país, vuelven prohibitiva la adquisición de ciertos bienes y servicios que requieren. Pues aunque los alimentos y medicamentos no son gravados por IVA, hay una mayor cantidad de bienes y servicios que las personas podrían necesitar para mejorar su calidad de vida.

Amartya Sen, menciona que las personas para alcanzar un nivel de bienestar real, deben de poder desarrollar sus capacidades, porque es aquello que les permitirá encontrar el camino que deseen tomar en esta vida y que no sólo los hará felices sino que contribuirá al desarrollo económico de un país. En México, la desigualdad impide desarrollar las capacidades humanas y la estructura tributaria está diseñada para obtener la mayor cantidad de recursos de los ingresos de los trabajadores y los consumidores, acosta de su bienestar, una situación que ya es insostenible y refleja el claro estancamiento económico y social del país.

Si se toma en cuenta el análisis de Rawls, el IVA no promueve una sociedad justa, porque en este caso la mayoría de la población mexicana que se encuentra en estado de pobreza, se enfrenta al mismo tipo de impuestos indirectos y además pagan impuestos directos proporcionalmente mayores que las personas de renta elevada.

Si se considera al Nuevo Modelo Clásico, sus planteamientos indican que mantener impuestos indirectos sobre los impuestos directos, aunque provocan la elevación de los precios de los productos, no afectara la inversión y esto generara un efecto que incentiva la producción y el consumo. Sin embargo, aunque este planteamiento se presentó en los CGPE y se ha tenido una mayor atención en los impuestos indirectos, los niveles de inversión en México siguen la tendencia del crecimiento del PIB, es decir, en niveles insuficientes para promover ese efecto positivo que plantean los Nuevos Clásicos.

De acuerdo al planteamiento de Keynes, los impuestos indirectos son perjudiciales para la actividad económica y el empleo, donde el establecimiento de un impuesto al ingreso usado como instrumento para generar una distribución más equitativa, aumentara la propensión marginal a consumir y dado que la demanda agregada determina la producción nacional y el empleo, esto incentivara la actividad

económica, donde el gasto público podría generar un efecto multiplicador que cree un ambiente de confianza, siendo Kalecki aquel que indica que el uso de impuestos al ingreso es necesario pero se requiere un mejor gasto que favorezca las expectativas de la economía e incentive así la inversión y por lo tanto la producción, el consumo y el ahorro. Situación que tampoco se puede desarrollar en México, pues el gasto público se ejerce de forma ineficiente, por lo tanto, aunque se podría tener una mayor participación de los impuestos directos, se necesita primero mejorar la forma en que se ejerce el gasto y así incentivar el mercado interno y la actividad económica.

En cuanto a las recomendaciones que podrían adoptarse para mejorar la implementación del IVA en México, se presentan las siguientes:

El IVA requiere dejar de ser la principal forma en que el gobierno mexicano pretende aumentar los ingresos tributarios. Pues aunque también se consideró que desgravar al ISR favorecería la inversión en México, esto hasta la actualidad no ha sucedido y en vez de ello se ha afectado a los contribuyentes que tiene los menores niveles de ingresos y que son quienes deben de pagar una mayor proporción de impuestos.

Además las modificaciones en los rangos del IRS para 2013 son insuficientes pues aunque la tasa máxima a la que grava paso de 30% a 35% para ingresos mayores de 250,000 pesos, no se promueve el pago equitativo y justo, siendo necesario modificar los regímenes especiales que incluye el ISR, ya que impiden que ingresos que deberían obtenerse de los grandes corporativos del país no lleguen a las autoridades fiscales.

También es necesario que la tributación subnacional tenga un papel importante, pues mejoras en impuestos como el predial podrían aumentar la recaudación del país, siendo necesario mantener una visión en donde cada modificación o creación de un impuesto debe de realizarse considerando un sistema en conjunto y no sólo el monto de ingresos que podría recaudar. Como sucedió con el IETU y el IDE que para 2013 fueron eliminados porque se consideró que su recaudación era ineficiente, sin tomar en cuenta que esto dejaría desgravado dos fuentes importantes de ingresos, por una parte los ingresos que no eran gravados por el ISR (a través

del IETU) y por otra parte los depósitos en efectivo (a través del IDE), una situación que se debe plantear en discusiones posteriores.

Además se requiere modernizar el Sistema de Administración Tributaria, porque aunque el monto de la recaudación aumente, al no existir un sistema que permita a las autoridades saber la autenticidad del monto de impuestos recaudados en una declaración fiscal, resulta imposible no sólo aplicar una sanción sino que también dificulta desincentivar estos hechos ilícitos. Aunque su modernización fue propuesta en 2013, es importante acompañarla de mejoras que consideren las diferencias tecnológicas que existen entre las regiones del país.

De igual manera es necesario que el sistema tributario se acompañe de una Ley de Coordinación Fiscal que dé el seguimiento correcto a los recursos destinados a las entidades federativas y una Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria que además de mantener un presupuesto basado en resultado también canalice los ingresos excedentes en primera instancia a los programas y proyectos de equipamiento, así como al fondo de pensiones y no como actualmente se destina a la estabilización de precios y a compensar del incremento del gasto no programable.

Cabe destacar que entre los cambios en el Impuesto al Valor Agregado presentados en 2013 hubieron avances importantes como la eliminación de la tasa diferenciada del 11% en las zonas fronterizas, pues su homogenización no afecta a la población y permite el aumento de ingresos, sin embargo, seguir solamente la línea de estandarizar la tasa, no resuelve los grandes problemas que envuelven a este impuesto, por lo que estos cambios deben de considerar la situación económica de México y los efectos que podría causar en la población objetivo.

De igual forma es necesario tener un gasto público que además de aumentar el producto e incentive la inversión con tecnología y la infraestructura necesaria, promoviendo a su vez el consumo y el ahorro, requiere atender otros elementos que impactan a la población en general como son las condiciones de salud, educación, vivienda, empleo, alimentación y medio ambiente, pero no como se ha abordado hasta ahora con programas que están destinados a atenuar los rezagos sociales, sino que sean programas integrales que fortalezcan las capacidades de la población,

capacidades que en un futuro les permita incluso tener la posibilidad de adquirir alimentos y medicamentos con un IVA incluido y propicien el crecimiento y el posterior desarrollo económico y social.

Siendo así como se podrá consolidar un Estado fiscalmente fuerte que cuente con un sistema tributario en que cada impuesto, incluyendo el IVA, funcione como un elemento que garantice no sólo el aumento de los montos de ingresos sino que tenga el menor efecto negativo sobre su población y se vuelva realmente progresivo.

Anexos.

Anexo 1: Utilización del índice de precios implícito al PIB y el INPC.

Los índices de precios son estadísticos que miden los cambios porcentuales o proporcionales de un conjunto de precios a lo largo del tiempo. Para el cálculo de un índice de precios se requiere definir un grupo de productos o canasta a dar seguimiento en sus precios.

Existen dos usos principales para índices de precio al consumidor: la indexación y la deflatación de valores. La indexación es un procedimiento mediante el cual los valores monetarios de ciertos pagos o existencias se incrementan o reducen en proporción al cambio en el valor del índice de precios. Por lo general, se aplica a flujos monetarios tales como salarios, rentas, pensiones, intereses e impuestos, pero también puede aplicarse al valor del capital de ciertos activos y pasivos monetarios. La deflatación, por su parte, se refiere al proceso de quitar el efecto de la inflación a los valores corrientes a lo largo del tiempo con el fin de poder hacer comparaciones con valores reales. Los más conocidos son los índices de Laspeyres y de Paasche. El primero (INPC) mide los cambios de precios de una canasta fija de bienes y servicios y es el más comúnmente utilizado para medir la inflación, el índice de Paasche (el deflactor del PIB) utiliza una canasta de bienes que se actualiza cada periodo. El índice de Laspeyres tiende a sobreestimar la inflación (entendida como un costo de vida) y el de Paasche a subestimarla.

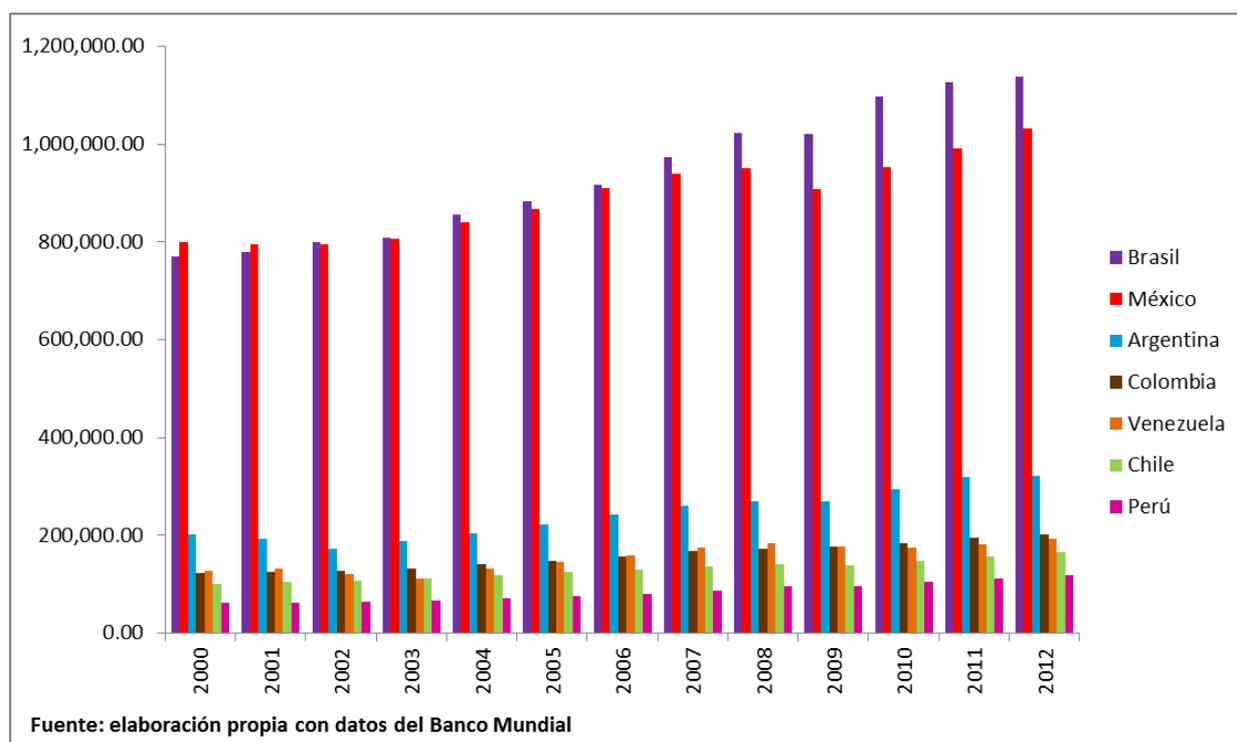
Aun así la diferencia entre el índice de Laspeyres y el de Paasche no es muy grande, siendo la implementación ideal un promedio de ambos (Banxico, 2014), sin embargo, para los fines de esta investigación, la aplicación de estos índices se realizó de la siguiente forma: Se optó por utilizar el deflactor del PIB base 2008 para deflatar los datos presentados en el presente trabajo, ya que toma en cuenta los cambios en los patrones de consumo y su ponderación se actualiza cada periodo manteniendo su representatividad a lo largo del tiempo y el INPC base 2010 solamente se utilizó para mostrar el comportamiento de la inflación del país al ser comúnmente utilizado para este fin y porque es el indicador que mide, a lo largo del tiempo, los cambios promedio de los precios de una canasta ponderada de bienes y servicios representativos del consumo de los hogares del país.

Anexo 2: Tasas de IVA de países seleccionados, 2012.

Tasa del IVA en países seleccionados, 2012				
Países	Fecha de entrada en vigor	Tasa estándar a fecha de entrada en vigor	Tasa estándar actual	Otras tasas
México	Enero_1980	10%	16%	11%
Dinamarca	Julio_1967	10%	25%	
Suecia	Enero_1969	11.1%	25%	12%; 6%
Nueva Zelanda	Mayo_1986	10%	15%	
Hungría	Enero_1988	0%	27%	18%; 5%
Finlandia	Junio_1994	22%	23%	13%; 9%

Fuente: elaboración propia con datos del *International Tax Dialogue*, 2013: p. 184

Anexo 3: PIB de países latinoamericanos seleccionados, millones de dólares constantes de 2005, 2000-2012.



Anexo 4: Tasa de crecimiento del PIB, 2000 – 2012.

Tasa de crecimiento del PIB, 2000 - 2012	
Año	Tasa de crecimiento del PIB
2000	5.03
2001	-0.61
2002	0.13
2003	1.40
2004	4.12
2005	2.94
2006	4.76
2007	3.05
2008	1.38
2009	-4.93
2010	4.86
2011	3.89
2012	3.85

Fuente: elaboración propia con datos de INEGI.

Anexo 5: Balanza comercial de México, 2000 – 2012.

Balanza comercial de México, 2000 - 2012. Millones de dólares		
Año	Exportaciones	Importaciones
2000	166,120.74	174,457.82
2001	158,779.73	168,396.43
2002	161,045.98	168,678.89
2003	164,766.44	170,545.84
2004	187,998.56	196,809.65
2005	214,232.96	221,819.53
2006	249,925.14	256,058.35
2007	271,875.31	281,949.05
2008	291,342.60	308,603.25
2009	229,703.55	234,384.97
2010	298,473.15	301,481.82
2011	349,433.39	350,842.88
2012	370,769.89	370,751.56

Fuente: elaboración propia con datos de INEGI.

Anexo 6: Ingreso Presupuestal Consolidado, 2000 – 2012.

Ingreso Presupuestal Consolidado (Ingresos petroleros, no petroleros e ingresos tributarios), 2000 - 2012. Miles de millones de pesos de 2008							
Año	Ingreso Presupuestal Consolidado	Ingresos petroleros	% del Ingreso Presupuestal Consolidado	Ingresos no petroleros	% del Ingreso Presupuestal Consolidado	Ingresos tributarios	% del Ingreso Presupuestal Consolidado
2000	1,890.78	625.86	33.1	1,264.92	66.9	820.65	43.4
2001	1,920.49	583.95	30.4	1,336.54	69.6	857.52	44.7
2002	1,984.46	586.56	29.6	1,397.90	70.4	881.29	44.4
2003	2,159.97	719.98	33.3	1,439.99	66.7	916.48	42.4
2004	2,207.61	794.35	36.0	1,413.26	64.0	893.34	40.5
2005	2,302.97	859.01	37.3	1,443.96	62.7	937.60	40.7
2006	2,517.58	957.91	38.0	1,559.66	62.0	1,035.11	41.1
2007	2,635.74	933.83	35.4	1,701.91	64.6	1,110.43	42.1
2008	2,861.17	1,054.71	36.9	1,806.45	63.1	1,207.82	42.2
2009	2,721.48	844.47	31.0	1,877.01	69.0	1,087.20	39.9
2010	2,737.11	899.63	32.9	1,837.48	67.1	1,215.14	44.4
2011	2,873.16	967.84	33.7	1,905.32	66.3	1,261.94	43.9
2012	2,987.92	1,006.50	33.7	1,981.42	66.3	1,289.65	43.2

Fuente: elaboración propia con datos de Banxico.

Anexo 7: Ingresos tributarios y no tributarios (derechos, productos, aprovechamientos y accesorios), 2000 – 2012.

Ingresos tributarios y no tributarios, 2000 - 2012. Miles de millones de pesos de 2008						
Año	Tributarios	No tributarios	Derechos	Productos	Aprovechamientos	Accesorios
2000	820.65	108.60	23.58	11.56	73.43	0.04
2001	857.52	133.50	24.39	10.00	99.07	0.04
2002	881.29	162.06	26.61	7.49	127.91	0.04
2003	916.48	130.03	25.97	6.96	97.11	0.00
2004	893.34	133.15	20.68	6.74	105.74	0.00
2005	937.60	92.80	23.48	8.67	60.65	0.00
2006	1,035.11	93.98	22.62	7.72	63.64	0.00
2007	1,110.43	167.64	26.33	7.16	134.16	0.00
2008	1,207.82	150.13	29.26	6.90	113.97	0.00
2009	1,087.20	369.80	28.72	6.43	334.61	0.04
2010	1,215.14	164.69	29.63	3.83	131.20	0.04
2011	1,261.94	155.36	31.55	4.03	119.72	0.06
2012	1,289.65	182.62	36.20	5.26	141.13	0.04

Fuente: elaboración propia con datos de Banxico.

Anexo 8: Tasa de crecimiento del consumo privado y de la formación bruta de capital, 2000 – 2012.

Año	Tasa de crecimiento del consumo privado, 2000 - 2012	Tasa de crecimiento de la formación bruta de capital/a 2000 - 2012
2000	5.9	8.3
2001	2.0	-3.3
2002	1.4	0.5
2003	1.1	3.0
2004	5.6	7.5
2005	4.4	5.9
2006	5.5	8.7
2007	3.0	6.0
2008	1.9	5.0
2009	-6.5	-9.3
2010	5.7	1.3
2011	4.8	7.8
2012	4.9	4.8

Fuente: elaboración propia con datos de INEGI

a/ El termino bruto, se debe a que incluye aquella inversión que se destina para cubrir la depreciación del stock de capital

Anexo 9: Tasa de crecimiento del salario mínimo y el salario base de cotizaciones al IMSS, 2000 – 2012.

Tasa de crecimiento del salario mínimo y el salario base de cotizaciones al IMSS, 2000 - 2012		
Porcentaje (%).		
Año	Tasa de crecimiento del salario mínimo anual	Tasa de crecimiento del salario base de cotizaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social anual
2000	9.14	14.54
2001	6.52	11.34
2002	5.46	7.48
2003	4.31	6.14
2004	4.07	5.73
2005	4.31	5.44
2006	3.85	4.84
2007	3.74	5.95
2008	3.86	5.06
2009	4.42	4.04
2010	4.63	3.14
2011	3.94	4.08
2012	4.03	4.13

Fuente: elaboración propia con datos del CEFP.

Anexo 10: Porcentaje del gasto corriente total por deciles de hogares y rubros del gasto.

Porcentaje del Gasto Corriente Total por Deciles de Hogares y Rubros del Gasto, 2000.											
RUBROS DEL GASTO	TOTAL	DECILES DE HOGARES									
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	29.9	50.0	50.1	46.6	44.4	41.7	38.4	35.7	33.3	29.0	17.0
VESTIDO Y CALZADO	5.8	5.0	5.4	5.3	6.1	5.4	6.0	6.0	6.8	6.7	5.1
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN, ENERGÍA ELÉCTRICA Y COMBUSTIBLES	8.3	8.6	9.2	9.6	9.0	9.6	9.3	9.7	9.7	7.7	7.0
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA, CUIDADOS DE LA CASA, ENSERES DOMÉSTICOS Y MUEBLES, CRISTALERÍA, UTENSILIOS DOMÉSTICOS Y BLANCOS	8.2	9.2	7.7	8.1	7.8	8.2	7.3	8.1	8.1	8.4	8.3
CUIDADOS DE LA SALUD	3.6	5.2	3.8	4.3	3.2	3.4	3.7	3.9	3.1	3.7	3.5
TRANSPORTE, ADQUISICIÓN, MANTENIMIENTO Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS Y COMUNICACIONES	17.8	8.5	9.6	10.8	12.2	13.9	14.8	16.7	16.9	19.7	21.7
SERVICIOS DE EDUCACIÓN, ARTÍCULOS EDUCATIVOS, ARTÍCULOS DE ESPARCIMIENTO Y OTROS GASTOS DE ESPARCIMIENTO	17.4	5.8	7.2	7.9	9.2	10.2	11.6	11.6	13.0	15.4	27.3
CUIDADOS PERSONALES, ACCESORIOS Y EFECTOS PERSONALES Y OTROS GASTOS DIVERSOS	9.1	7.6	6.9	7.3	8.1	7.6	8.9	8.3	9.1	9.4	10.2

Porcentaje del Gasto Corriente Total por Deciles de Hogares y Rubros del Gasto, 2002.											
RUBROS DEL GASTO	TOTAL	DECILES DE HOGARES									
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	30.7	53.5	46.4	45.3	42.3	39.6	37.1	35.1	32.2	27.0	20.6
VESTIDO Y CALZADO	6.1	5.5	5.4	5.2	5.3	5.9	6.5	6.3	6.3	6.9	5.9
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN, ENERGÍA ELÉCTRICA Y COMBUSTIBLES	9.7	8.7	10.6	11.4	10.9	11.4	10.7	10.4	9.2	9.4	8.7
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA, CUIDADOS DE LA CASA, ENSERES DOMÉSTICOS Y MUEBLES, CRISTALERÍA, UTENSILIOS DOMÉSTICOS Y BLANCOS	7.0	7.5	6.2	6.2	6.0	6.1	5.9	5.6	6.3	6.7	8.4
CUIDADOS DE LA SALUD	3.1	3.7	4.4	2.9	3.2	2.9	3.0	3.1	2.7	3.7	2.9
TRANSPORTE, ADQUISICIÓN, MANTENIMIENTO Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS Y COMUNICACIONES	18.9	7.9	10.9	13.2	15.4	16.0	16.5	18.4	20.0	19.8	22.3
SERVICIOS DE EDUCACIÓN, ARTÍCULOS EDUCATIVOS, ARTÍCULOS DE ESPARCIMIENTO Y OTROS GASTOS DE ESPARCIMIENTO	15.0	5.0	6.6	7.4	8.6	8.9	10.8	11.5	14.1	16.2	21.5
CUIDADOS PERSONALES, ACCESORIOS Y EFECTOS PERSONALES Y OTROS GASTOS DIVERSOS	9.5	8.2	9.3	8.4	8.3	9.3	9.5	9.4	9.3	10.2	9.6

Porcentaje del Gasto Corriente Total por Deciles de Hogares y Rubros de Gasto, 2004.											
RUBROS DEL GASTO	TOTAL	DECILES DE HOGARES									
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	34.0	54.9	52.5	48.7	45.7	43.0	41.1	38.6	34.6	31.0	21.7
VESTIDO Y CALZADO	5.4	4.6	4.2	4.5	4.9	5.3	5.3	5.6	5.6	5.9	5.3
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN, ENERGÍA ELÉCTRICA Y COMBUSTIBLES	8.5	9.2	9.9	10.3	9.9	9.9	9.6	9.1	8.6	7.9	7.1
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA, CUIDADOS DE LA CASA, ENSERES DOMÉSTICOS Y MUEBLES, CRISTALERÍA, UTENSILIOS DOMÉSTICOS Y BLANCOS	6.0	5.9	5.2	5.3	4.9	5.2	5.2	5.2	5.2	5.6	7.4
CUIDADOS DE LA SALUD	3.6	3.8	3.7	3.1	3.6	3.6	3.3	3.2	3.7	3.7	3.9
TRANSPORTE, ADQUISICIÓN, MANTENIMIENTO Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS Y COMUNICACIONES	18.0	9.2	10.2	12.4	15.1	15.4	17.3	18.4	19.6	19.7	20.3
SERVICIOS DE EDUCACIÓN, ARTÍCULOS EDUCATIVOS, ARTÍCULOS DE ESPARCIMIENTO Y OTROS GASTOS DE ESPARCIMIENTO	13.9	5.6	6.4	7.9	7.1	8.9	9.4	10.7	12.4	15.0	21.0
CUIDADOS PERSONALES, ACCESORIOS Y EFECTOS PERSONALES Y OTROS GASTOS DIVERSOS	10.6	6.8	7.7	7.8	8.9	8.7	8.8	9.2	10.2	11.1	13.3

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2000, 2002 y 2004.

Porcentaje del Gasto Corriente Total por Deciles de Hogares y Rubros del Gasto, 2006.											
RUBROS DEL GASTO	TOTAL	DECILES DE HOGARES									
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	29.5	46.0	44.4	42.2	39.7	38.3	35.7	34.3	30.7	26.7	18.7
VESTIDO Y CALZADO	5.9	4.4	4.9	5.2	5.3	5.9	6.0	5.9	6.0	6.2	6.0
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN, ENERGÍA ELÉCTRICA Y COMBUSTIBLES	8.9	9.4	10.2	10.6	10.2	10.0	10.2	9.3	8.5	9.1	7.6
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA, CUIDADOS DE LA CASA, ENSERES DOMÉSTICOS Y MUEBLES, CRISTALERÍA, UTENSILIOS DOMÉSTICOS Y BLANCOS	6.4	6.3	5.9	5.8	5.5	5.8	5.7	5.7	5.7	6.1	7.5
CUIDADOS DE LA SALUD	4.1	4.8	4.7	3.6	4.0	3.8	3.3	4.0	4.1	3.9	4.4
TRANSPORTE, ADQUISICIÓN, MANTENIMIENTO Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS Y COMUNICACIONES	18.9	13.7	13.4	14.2	15.6	16.0	17.5	18.9	20.2	20.5	21.1
SERVICIOS DE EDUCACIÓN, ARTÍCULOS EDUCATIVOS, ARTÍCULOS DE ESPARCIMIENTO Y OTROS GASTOS DE ESPARCIMIENTO	15.5	5.9	7.7	9.0	10.0	10.7	11.8	12.3	14.5	16.5	21.9
CUIDADOS PERSONALES, ACCESORIOS Y EFECTOS PERSONALES Y OTROS GASTOS DIVERSOS	10.9	9.6	8.8	9.5	9.8	9.4	9.8	9.6	10.3	11.0	12.8

Porcentaje del Gasto Corriente Total por Deciles de Hogares y Rubros del Gasto, 2008.											
RUBROS DEL GASTO	TOTAL	DECILES DE HOGARES									
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	33.7	52.1	46.9	44.1	42.4	40.6	39.4	37.0	33.8	30.5	22.8
VESTIDO Y CALZADO	5.3	4.5	4.4	4.8	5.0	5.0	5.0	5.3	5.5	5.3	5.7
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN, ENERGÍA ELÉCTRICA Y COMBUSTIBLES	10.0	10.9	11.9	12.2	11.4	11.2	10.6	10.3	9.9	9.6	8.5
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA, CUIDADOS DE LA CASA, ENSERES DOMÉSTICOS Y MUEBLES, CRISTALERÍA, UTENSILIOS DOMÉSTICOS Y BLANCOS	6.0	6.2	5.6	5.2	5.4	5.2	5.2	5.3	5.1	5.6	7.6
CUIDADOS DE LA SALUD	3.1	2.5	2.9	2.6	2.6	2.4	2.5	2.7	2.9	2.9	4.2
TRANSPORTE, ADQUISICIÓN, MANTENIMIENTO Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS Y COMUNICACIONES	18.4	11.0	12.7	14.1	15.2	16.1	18.1	18.2	19.4	20.7	20.7
SERVICIOS DE EDUCACIÓN, ARTÍCULOS EDUCATIVOS, ARTÍCULOS DE ESPARCIMIENTO Y OTROS GASTOS DE ESPARCIMIENTO	13.4	5.0	7.0	8.3	9.2	10.4	10.2	11.7	13.4	14.8	19.1
CUIDADOS PERSONALES, ACCESORIOS Y EFECTOS PERSONALES Y OTROS GASTOS DIVERSOS	7.0	6.8	7.2	7.1	7.2	6.9	6.6	6.7	7.1	6.9	7.1

Porcentaje del Gasto Corriente Total por Deciles de Hogares y Rubros del Gasto, 2010.											
RUBROS DEL GASTO	TOTAL	DECILES DE HOGARES									
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	32.8	49.6	46.9	44.7	41.9	39.0	38.5	36.4	33.5	29.4	22.0
VESTIDO Y CALZADO	5.6	4.7	4.8	4.8	5.2	5.3	5.4	5.9	5.6	6.1	5.6
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN, ENERGÍA ELÉCTRICA Y COMBUSTIBLES	9.3	11.1	12.0	11.6	11.2	11.6	10.1	9.6	9.3	8.0	7.8
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA, CUIDADOS DE LA CASA, ENSERES DOMÉSTICOS Y MUEBLES, CRISTALERÍA, UTENSILIOS DOMÉSTICOS Y BLANCOS	6.2	6.3	6.0	5.7	5.6	5.4	5.3	5.4	5.4	5.8	7.7
CUIDADOS DE LA SALUD	2.7	2.9	2.2	1.9	2.3	2.1	2.1	2.0	2.6	2.5	3.6
TRANSPORTE, ADQUISICIÓN, MANTENIMIENTO Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS Y COMUNICACIONES	18.5	11.6	12.9	13.9	15.2	17.0	18.2	19.0	19.6	21.6	19.8
SERVICIOS DE EDUCACIÓN, ARTÍCULOS EDUCATIVOS, ARTÍCULOS DE ESPARCIMIENTO Y OTROS GASTOS DE ESPARCIMIENTO	13.6	5.6	6.5	7.8	9.1	10.6	10.7	11.6	13.1	15.0	19.2
CUIDADOS PERSONALES, ACCESORIOS Y EFECTOS PERSONALES Y OTROS GASTOS DIVERSOS	8.2	6.9	7.4	8.0	7.8	7.4	7.6	7.9	7.9	8.3	9.0

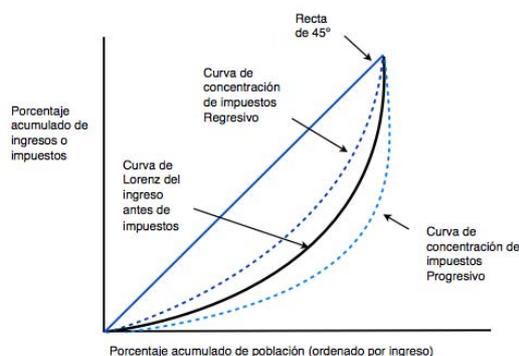
Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH 2006, 2008 y 2010.

Porcentaje del Gasto Corriente Total por Deciles de Hogares y Rubros del Gasto, 2012.												
RUBROS DEL GASTO	TOTAL	DECILES DE HOGARES										
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X	
ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO	34.0	52.2	48.4	47.0	45.3	41.7	39.5	38.1	34.1	30.3	23.0	
VESTIDO Y CALZADO	5.1	4.1	4.5	4.5	5.0	5.0	4.9	4.7	5.5	5.2	5.5	
VIVIENDA Y SERVICIOS DE CONSERVACIÓN, ENERGÍA ELÉCTRICA Y COMBUSTIBLES	8.9	10.0	9.8	11.0	10.1	9.7	10.2	8.7	8.8	8.3	7.8	
ARTÍCULOS Y SERVICIOS PARA LA LIMPIEZA, CUIDADOS DE LA CASA, ENSERES DOMÉSTICOS Y MUEBLES, CRISTALERÍA, UTENSILIOS DOMÉSTICOS Y BLANCOS	6.1	5.9	5.9	5.4	5.3	5.2	5.1	5.3	5.1	6.1	7.4	
CUIDADOS DE LA SALUD	2.5	1.9	2.9	1.7	2.0	2.7	3.6	2.4	2.0	2.1	2.8	
TRANSPORTE, ADQUISICIÓN, MANTENIMIENTO Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS Y COMUNICACIONES	18.5	9.6	12.4	13.5	14.7	16.2	17.6	17.7	19.7	23.3	19.7	
SERVICIOS DE EDUCACIÓN, ARTÍCULOS EDUCATIVOS, ARTÍCULOS DE ESPARCIMIENTO Y OTROS GASTOS DE ESPARCIMIENTO	13.8	5.3	7.3	8.0	8.8	9.9	9.9	13.0	14.5	13.1	19.9	
CUIDADOS PERSONALES, ACCESORIOS Y EFECTOS PERSONALES Y OTROS GASTOS DIVERSOS	7.3	6.5	7.4	7.2	7.5	6.9	7.2	7.4	7.4	7.4	7.5	

Fuente: elaboración propia con datos de la ENIGH, 2012.

Anexo 11: Indicadores de progresividad y de equidad.

Normalmente para medir la progresividad de un impuesto se utiliza la progresión de tasas medias que muestra que tan progresivo es un impuesto, considerando que lo es cuando a mayor nivel de ingresos, mayor es la proporción del impuesto que se paga. Sin embargo, la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) utiliza para evaluar la progresividad el índice de Kakwani, el cual para obtener un análisis más adecuado compara la curva de Lorenz del ingreso antes de impuestos con la curva de concentración del impuesto. En este caso un impuesto se define como progresivo si la curva de concentración está siempre por debajo de la curva de Lorenz del ingreso antes de impuestos. Si el índice es mayor que cero implica que el Gini de la curva de concentración del impuesto es mayor que el coeficiente de Gini antes de impuestos, por lo que el impuesto es regresivo y si el índice es menor a cero, el impuesto es regresivo.



Fuente: Panorama fiscal de América Latina y el Caribe, CEPAL, 2014.

$$K = \text{Cuasi. Gini}(\text{impuesto}) - \text{Gini}(\text{ingreso antes de impuestos})$$

En este caso el Cuasi-Gini se calcula de manera similar al Gini, pero sobre la curva de concentración del impuesto. Otro índice importante es el Índice Reynolds – Smolensky (RS), que mide la capacidad redistributiva de un impuesto siendo un indicador de la equidad vertical del impuesto⁵⁴, el cual se define como la resta del ingreso antes de impuestos y el ingreso después de impuestos, si el índice es mayor a cero, su valor indica cuántos puntos se reduce la desigualdad por la acción del impuesto, mientras que si el índice es menor que cero, la desigualdad en la distribución del ingreso se incrementa.

$$RS = \text{Gini}(\text{Ingreso antes de impuestos}) - \text{Gini}(\text{ingreso despues de impuestos})$$

Fuente: Panorama fiscal de América Latina y el Caribe, CEPAL, 2014

⁵⁴ Por lo tanto mide que tanto los individuos con diferentes niveles de renta pagan proporcionalmente sus impuestos.

Anexo 12: Modificaciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 2013.

La propuesta de reforma social y hacendaria presentada en 2013 contuvo un elemento importante que son las modificaciones que se proponen realizar a la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Justificándose que el bajo potencial recaudatorio de este impuesto se debe fundamentalmente por la aplicación de diversos regímenes especiales como lo son la tasa del 0% a un amplio número de bienes y servicios, así como la aplicación de una tasa reducida en la región fronteriza⁵⁵.

Sobresaliendo dentro de las modificaciones al Impuesto al Valor Agregado (IVA): La eliminación de una tasa preferencial de 11% a las operaciones realizadas por los residentes de la región fronteriza, debido a que se considera que implica una menor recaudación, dificulta la administración y el control del impuesto, fomentando espacios para la evasión y elusión fiscales. Pues el aislamiento que existía entre las poblaciones fronterizas del resto del país que originalmente justificaba este tratamiento, ya no es un argumento válido, debido a que ahora cuenta con mejor infraestructura de comunicaciones y transportes que el resto del país.

A su vez se propone eliminar la exención del IVA a la enajenación de casa habitación, intereses de créditos hipotecarios y el uso o goce de casa habitación, al existir la evidencia de que el beneficio lo recibe del 37% sólo el 10% de los hogares de mayores ingresos, mientras que el 10% de los hogares de menores ingresos recibe tan sólo el 2%. Una modificación que podría causar conflictos al representar un obstáculo para obtener una vivienda, sin embargo, acción que se justifica con que los programas para obtener vivienda del Gobierno Federal, podrán apoyar a las familias que deseen adquirir una vivienda y que cuenten con menores ingresos.

También se propone eliminar la exención en el IVA a los servicios de educación, considerando que el 39% del gasto corriente monetario en educación de los hogares se concentra en el 10% de los hogares de mayores ingresos, mientras que sólo 1.5% corresponde al 10% de los hogares de menores ingresos. Así como eliminar la exención al servicio de transporte público foráneo de pasajeros y a los espectáculos públicos, manteniéndola únicamente para las funciones de teatro y circo. Gravando con el IVA a los demás espectáculos públicos, ya que constituyen una fuente de ingresos generalmente patrocinado y en mayor medida, por consorcios empresariales.

⁵⁵ Véase Propuesta de Reforma Social y Hacendaria, 2013.

De igual forma se considera que la eliminación de la exención a las importaciones temporales permitirá generalizar el tratamiento que actualmente establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su mecánica de acreditamiento para los productores nacionales, eliminando las distorsiones que genera la exención actual. En la práctica, este régimen genera problemas de control, ya que conlleva a generar incentivos para realizar prácticas de evasión y elusión fiscales que, en el extremo, incluyen la introducción al país de mercancías para fines de venta sin cumplir con el pago de impuestos correspondiente y la solicitud de devolución del IVA de insumos importados temporalmente sin este impuesto. Por lo que el pago del impuesto se deberá efectuar mediante declaración que se presentará, a más tardar, en el momento en que se realice cada una de las operaciones que se consolidan.

Por otra parte se prevé aplicar IVA a la goma de mascar, al no considerarse un alimento, así como en la enajenación alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar, ya que se trata de alimentos que evidentemente no están destinados al consumo, reflejando capacidad contributiva quienes adquieren estos bienes. Así como eliminar el tratamiento de tasa del 0% que prevé la ley en la enajenación de oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%.

Anexo 13: Modificaciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013.

La eliminación del Impuesto sobre Tasa Única y el Impuesto sobre los Depósitos en Efectivo, fue resultado de ser considerados como no funcionales, el primero al afectar el desarrollo empresarial y el segundo al general una muy limitada recaudación, cambios que en parte fueron compensados con modificaciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sobresaliendo los cambios en los rangos de las tarifas que emplea, como se presenta a continuación:

Tarifa para el año 2013 del ISR mensual.

Límite Inferior (\$)	Límite superior (\$)	Cuota fija (\$)	Porcentaje para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
0.01	496.08	0.00	1.92
496.08	4,210.42	9.52	6.40
4,210.42	7,399.43	247.24	10.88
7,399.43	8,601.51	594.21	16.00
8,601.51	10,298.36	786.54	17.92
10,298.36	20,770.30	1,090.61	21.36
20,770.30	32,736.84	3,327.42	23.52
32,736.84	62,500.01	6,141.95	30.00
62,500.01	83,333.34	15,070.90	32.00
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Bibliografía.

ABOITES, Luis y JÁUREGUI, Luis (coordinadores), "Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México siglo XVIII – XX", Instituto Mora, México, D.F., 2005.

AYALA, José, "Economía del sector público mexicano", Esfinge, México, 1998.

AYALA, José, "Diccionario moderno de la economía del sector público: para entender las finanzas del Estado Mexicano", Diana, México, D.F., 2000.

AYALA, José, "Estado y desarrollo. La formación de la economía mixta mexicana en el siglo XX", Facultad de Economía, UNAM, México, 2001.

BLANCO, Mónica y ROMERO, María Eugenia, "La Colonia", Vol. 2, Océano, México, 2004.

CABALLERO, Emilio, "Los ingresos tributarios de México", Trillas, México, D.F., 2009.

CORDERA, Rolando y CABRERA, Carlos (coordinadores), "La política social en México: tendencias y perspectivas", Facultad de Economía, UNAM, México, D.F., 2007.

CUADRADO, Juan R., "Política Económica: Elaboración, objetivos e instrumentos", Mc Graw Hill, España, Madrid, 2010.

CUÉ, Agustín, "Historia social y económica de México, 1521 – 1854", Trillas, México, 1960.

H. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, "200 años de la Hacienda Pública en México (1810 – 2010)", SHCP, México, 2010.

HOBBS, Thomas, "Leviatán, o, la materia: forma y poder de una república, eclesiástica y civil", Fondo de Cultura Económica, México, 1940.

IBARRA, David, "La tributación en México", Facultad de Economía, UNAM, México, 2011.

JÁUREGUI, Luis. "Los orígenes de un malestar crónico. Los ingresos y los gastos públicos de México 1821 – 1855". En: Aboites (2005) en "Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México siglo XVIII – XX". (Compilador).

KUNTZ, Sandra, "La economía mexicana (1519 - 2010)", El Colegio de México, Centro de Estudios Históricos, Estado de México, 2012.

LÓPEZ, Gildardo, "El bicentenario de la política fiscal en México", Economía Informa, núm. 365, octubre-diciembre, 2010.

LUDLOW, Leonor, “El largo siglo XIX. Dificultades y logros (1821-1920)”. En: H. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2010) en “200 años de la Hacienda Pública en México (1810 – 2010). (Compilador).

MARICHAL, Carlos, “La bancarrota del virreinato. Nueva España y las finanzas del Imperio español, 1780 – 1810”, Fondo de Cultura Económica, México, D.F., 1999.

MARICHAL, Carlos. “El Sistema Fiscal del México Colonial, 1750 -1810”. En: Aboites (2005) en “Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México siglo XVIII – XX”. (Compilador).

MÁRQUEZ, Graciela, “Aranceles a la importación y finanzas públicas: Del Porfiriato a la crisis de 1929”. En: Aboites (2005) en “Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México siglo XVIII – XX”. (Compilador).

MÁRQUEZ, Graciela, “Avances y retos de la Hacienda Pública en México (1920 – 2009)”. En: H. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2010) en “200 años de la Hacienda Pública en México (1810 – 2010). (Compilador).

MUSGRAVE, Richard A., “Teoría de la hacienda pública”, Aguilar, España, Madrid, 1968.

RAWLS, John, “Teoría de la justicia”, Fondo de Cultura Económica, D.F., México, 2006.

RHI, María José, “¿Cómo aventurarse a perder lo que existe? Una reflexión sobre el voluntarismo fiscal mexicano del siglo XIX”. En: Aboites (2005) en “Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México siglo XVIII – XX”. (Compilador).

SÁNCHEZ, Ernest, “La Real Hacienda de Nueva España: del Reformismo Borbónico a la Independencia”. En: H. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2010) en “200 años de la Hacienda Pública en México (1810 – 2010). (Compilador).

SEMO, Enrique, “Los Orígenes, de los cazadores y recolectores a las sociedades tributarias 22,000 a.C. – 1519 d.C.”, Vol. 1, Océano, México, 2004.

SEN, Amartya, “Desarrollo y libertad”, Planeta, Barcelona, España, 2000.

STIGLITZ, Joseph E., “La economía del sector público”, Antoni Bosch, España, Barcelona, 2000.

UHTHOFF, Luz María, “La Fiscalidad y la Revolución Constitucionalista”. En: Aboites (2005) en “Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México siglo XVIII – XX”. (Compilador).

ZERMEÑO, Felipe, “Lecciones de desarrollo económico”, Plaza y Valdes, México D.F., 2004.

Mesografía.

Criterios Generales de Política Económica, 2000 – 2012. Consulta en Línea: <<http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/Paginas/CriteriosGralesPolEco.aspx>>

Diálogo Fiscal Internacional. Cuestiones clave y debates sobre el IVA, tributación de PYMES y régimen fiscal del sector financiero, International Tax Dialogue, 2013. Disponible en línea: <www.itdweb.org>

DÍAZ, Miguel y ARANA Felipe, “IVA en medicinas y alimentos: ¿Cuál sería su impacto en la inflación de México?”, Revista trimestral de análisis de coyuntura económica, vol. 4 núm. 2, abril – junio 2013. Disponible en: <http://www.uaemex.mx/feconomia/Publicaciones/e602/Ano_6_Num_2_Abril_Junio_2013_7.pdf>

El Impuesto Empresarial a Tasa única (IETU): Un diagnóstico a tres años de su implementación, SHCP, México, junio, 2011. Consulta en línea: >http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/Documents/documento_ietu_01082011.pdf<

El Ingreso Tributario en México, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, Cámara de Diputados, México, febrero, 2005. Consulta en línea: <<http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0072005.pdf>>

El ciclo económico en México: Características y perspectivas, Arturo, Sarabia, vol. 2. núm. 2, Revista Internacional de Estadística y Geografía, INEGI, mayo – agosto 2011. Consulta en línea: <http://www.inegi.org.mx/prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/integracion/especiales/revist-inter/revista_num_3/Doctos/RDE_03.pdf>

Estudio sobre la evasión y elusión fiscales en México, Cecilia, Licon, Centro de Estudios de Derecho e Investigaciones Parlamentarias, octubre 2011. Consulta en línea: <www5.diputados.gob.mx/.../evasion%20y%20elusion%20fiscal-1.pdf>

Federación, Cámara de Diputados, octubre 2012. Consulta en línea: <www3.diputados.gob.mx/camara/content/.../file/glosario_terminos.pdf>

Fiscal Monitor. Balancing Fiscal Policy Risks, International Monetary Fund, April 2012. Disponible en línea: <<http://www.imf.org/external/pubs/ft/fm/2012/01/fmindex.htm>>

Glosario de Términos y Compilación de Leyes Estatales y del Distrito Federal en materia de fiscalización, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, Unidad de evaluación y control, Octubre 2012. Consulta en línea: <www3.diputados.gob.mx/camara/content/.../file/glosario_terminos.pdf>

Panorama fiscal de América Latina y el Caribe. Reformas tributarias y renovación del pacto fiscal, CEPAL, Santiago, Chile, 2013. Disponible en línea: <<http://www.cepal.org/es/publicaciones/3097-panorama-fiscal-de-america-latina-y-el-caribe-reformas-tributarias-y-renovacion>>

Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2014. Hacia una mayor calidad de las finanzas públicas, CEPAL, Santiago, Chile, 2014. Disponible en línea: <<http://www.cepal.org/es/publicaciones/35888-panorama-fiscal-de-america-latina-y-el-caribe-2014-hacia-una-mayor-calidad-de>>

Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2015. Dilemas y espacios de políticas, CEPAL, Santiago, Chile, 2015. Disponible en línea: <<http://www.cepal.org/es/publicaciones/37747-panorama-fiscal-de-america-latina-y-el-caribe-2015-dilemas-y-espacios-de>>

Resumen Ejecutivo: Evasión Global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicio no Petrolero, Tecnológico de Monterrey, 2011. Disponible en línea: <ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_ftp/publicaciones/ITDweb/I2_2009_eva_glob_imp_isr_iva_ieps.pdf>

The Value, Added Tax: Its Causes and Consequences, Keen M. and Lockwood Ben, IMF Working Paper, 2007, p. 4. Consulta en línea: <<https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2007/wp07183.pdf>>

Base de datos.

Banco de Información Económica (BIE), INEGI:

<http://www.inegi.org.mx/sistemas/bie/>

Banco de México (Banxico):

<http://www.banxico.org.mx/>

Banco Mundial (BM):

<http://datos.bancomundial.org/>

Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP):

www.cefp.gob.mx/

Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (Coneval):

<http://www.coneval.gob.mx/Paginas/principal.aspx>

Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos en los Hogares (ENIGH):

<http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/Proyectos/encuestas/hogares/regulares/enig/>

OECD Statistics:

stats.oecd.org/

Servicio de Administración Tributaria (SAT):

<http://www.sat.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>

Leyes, planes e informes.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación, México, 2013.

Criterios Generales de Política Económica, México, 2000 – 2012.

Ley de Ingresos de la Federación, México, 2013.

Ley del Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, México, 2013.

Ley de Servicio de Administración Tributaria, México, 2012.

Ley de Coordinación Fiscal, México, 2011.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, México, 2012 y 2013.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, México, 2009, 2012 y 2013.

Ley del Impuesto al Comercio Exterior, México, 2006.

Ley del Impuesto sobre Autos Nuevos, México, 2006.

Ley del Impuesto al Activo, México, 2007.

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, México, 2013.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, México, 2013.

Plan Nacional de Desarrollo 2001 – 2006, México, 2001.

Plan Nacional de Desarrollo 2007 – 2012, México, 2007.