



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

**“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA
NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS
TRIBUTARIOS DE MÉXICO. CASO ISR”**

TESIS

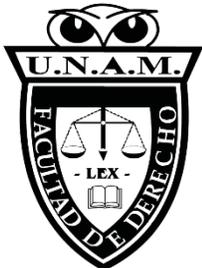
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A

CARLOS EZEQUIEL MEDRANO BARRIGA

ASESOR

DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO



CIUDAD UNIVERSITARIA, CDMX.

ABRIL 2018



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.



UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSÉ VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PÚBLICAS.

Cd. Universitaria, Cd. Mx., 02 de abril de 2018.

LIC. IVONNE RAMÍREZ WENCE
DIRECTORA GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **C. CARLOS EZEQUIEL MEDRANO BARRIGA** con número de cuenta **307525305**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis titulada **"LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO. CASO ISR"**, bajo la asesoría del **DR. MARGARITA PALOMINO GUERRERO**.

Con fundamento en los artículos 8º fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"La interesada deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"
Directora.

DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO,
DIRECTORA

DEDICATORIAS

A Dios:

Por permitirme seguir con vida y ayudarme a culminar este proyecto.

A mis Padres, Laura Estela Barriga Reyes y Ezequiel Medrano Santiago:

Por siempre estar ahí, apoyándome en todo momento, así como ser mi ejemplo de vida. Ustedes fueron motor importante en esta etapa académica y lo que soy es gracias a ustedes.

A Aída López Girón:

Gracias por ser mi compañera de vida, amiga y confidente. Eres un soporte especial que me ayudo a cumplir este logro y por todo lo bueno que ha pasado desde que llegaste. Juntos somos más que dos.

A mi Familia en General:

Para saber hacia dónde vamos es necesario saber de dónde venimos. Aunque muchos no estén a mi lado, alguna vez lo estuvieron.

Al Almirante. Tomás López Hernández y a su esposa Aída Girón Orozco:

Toda mi admiración y respeto. Gracias por hacerme sentir parte de su familia, así como el cariño y confianza durante este tiempo.

A la Universidad Nacional Autónoma de México y a la Facultad de Derecho:

Por ser mi alma máter y me siento orgullosamente Universitario. Agradezco la formación académica y profesional que me ha brindado. Mi UNAM siempre presente.

A la Dra. Margarita Palomino Guerrero.

Por su ayuda, experiencia, dedicación y aportes para la realización del presente trabajo.

A Antonio Rico †:

Por ese apoyo, cariño y siempre creer en mí, hasta donde estés.

A Alejandro Gamboa Ramos

Desde pequeño siempre has estado al pendiente de mí y ayudado cuando lo necesito.

Al Ing. Jorge Zavala Ruiz:

Por ser mi Coach, y por todas las pláticas de vida con nuestro café a un lado.

A Benjamín López Ortiz:

Benjie, sabes lo agradecido que estoy por tu apoyo y amistad durante los últimos años, así como darme a oportunidad de iniciar en el rubro académico.

A Oscar Eblem Fesh Gómez:

Mi amigo, gracias por tus consejos y enseñanzas, así como motivarme a siempre seguir adelante. Ya le sé un poco más a esto del Derecho.

A Pedro Luis Toledo Martínez.

Gracias por 20 años de amistad sincera. Desde los 6 años siempre dijiste que sería alguien importante. Poco a poco, va por ti.

A José Manuel Garrido Pedron y David Domínguez Díaz.

Ya casi 10 años, mi piloto y mi chef siempre presentes.

A Elizabeth Figueroa, Natalia García y Mariana Cisneros.

Por siempre estar ahí, en las buenas y en las malas, pero siempre juntos. Mis CUMitos.

A Federico Celestino, Felipe Ortiz de Zarate, Isabel Ramírez, Magaly Agüeros, Rocío Castro y Jimena Perezello.

Por compartir este tiempo juntos, algunos apoyándome durante la carrera con un libro o un comentario, pero todos y cada uno siendo importantes para mí.

ÍNDICE

1. SIGLARIO.....	3
2. INTRODUCCIÓN.....	4
3. CAPÍTULO 1. “EL ESTADO Y LAS FINANZAS PÚBLICAS”	6
1.1 Concepto de Estado.....	8
1.2 El Papel del Estado en la Economía	11
1.2.1 Política Macroeconómica	18
1.2.2 Política Fiscal y Política Monetaria	21
1.3 Finanzas Públicas.....	25
1.4 Relación Finanzas Públicas – Finanzas Sanas	28
4. CAPÍTULO 2. “ANÁLISIS JURÍDICO DEL ISR EN MÉXICO”	31
2.1 Tipología de los Impuestos	35
2.1.1 Elementos de los Impuestos.....	39
2.1.2 Impuesto Directo.....	41
2.1.3 Impuesto Federal.....	42
2.1.4 Impuesto Coordinado.....	43
2.1.5 Impuesto Concurrente	44
2.2 Estructura del ISR en México	45
2.2.1 Características Generales.....	45
2.2.2 Estructura Actual de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)	46
2.3 Índices de Recaudación.....	60
2.3.1 Recaudación por Personas Físicas y Personas Morales.....	63
2.4 Factores Económicos que Inciden en el Esquema de Tributación	65
5. CAPÍTULO 3. “EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010-2016”.....	70
3.1 Legislación Aplicable al ISR.....	70
3.2 Esquema Tributario en México en ISR.....	74
3.3 Aportación del ISR Respecto a Ingresos Totales y % PIB.....	76
3.4 El ISR en Esquema Comparativo con la OCDE	82
3.4.1 Niveles Deseables de ISR	88
3.5 Coincidencias en Cargas y Recaudación	90

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

3.6 Factores Económicos que Desfavorecen la Recaudación.....	97
6. CONCLUSIONES GENERALES.....	102
7. ANEXO ESTADÍSTICO.....	106
8. BIBLIOGRAFÍA.....	113

SIGLARIO

APF	<i>Administración Pública Federal</i>
BANXICO	<i>Banco de México</i>
CASNCF	<i>Convenios de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal</i>
CFF	<i>Código Fiscal de la Federación</i>
CPEUM	<i>Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos</i>
IAE	<i>Impuesto por la Actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos</i>
IEPS	<i>Impuesto Especial sobre Producción y Servicios</i>
IMSS	<i>Instituto Mexicano del Seguro Social</i>
INEGI	<i>Instituto Nacional de Estadística y Geografía</i>
ISAN	<i>Impuesto sobre Automóviles Nuevos</i>
ISR	<i>Impuesto sobre la Renta</i>
IVA	<i>Impuesto al Valor Agregado</i>
LCF	<i>Ley de Coordinación Fiscal</i>
LIF	<i>Ley de Ingresos de la Federación</i>
LISR	<i>Ley del Impuesto sobre la Renta</i>
OCDE	<i>Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos</i>
PF	<i>Personas Físicas</i>
PIB	<i>Producto Interno Bruto</i>
PM	<i>Personas Morales</i>
PND	<i>Plan Nacional de Desarrollo</i>
RFC	<i>Registro Federal de Contribuyentes</i>
SAT	<i>Sistema de Administración Tributaria</i>
SCJN	<i>Suprema Corte de Justicia de la Nación</i>
SHCP	<i>Secretaría de Hacienda y Crédito Público</i>

INTRODUCCIÓN

Desde las primeras concepciones sociales que dieron lugar a la creación del Estado, se necesitaron recursos para la organización y el cumplimiento de sus funciones. Por lo que, fue necesaria la creación de los impuestos, ya que son el medio con el que cuenta el Estado para hacerse de medios económicos a través de los gobernados.

Así mismo, dentro del Estado, surge el apartado de las finanzas públicas, rama encargada de estudiar lo referente a los ingresos, el gasto, la deuda y la administración de los recursos públicos.

Los ingresos públicos, son el pilar fundamental para que el Estado lleve a cabo sus funciones, así como proporcionar los medios necesarios para el bienestar de la sociedad. Por lo que, para obtener dichos recursos, es necesario contar con la facultad tributaria establecida en el Artículo 31 fracción IV de la Constitución.

Dentro de los recursos públicos existen diferentes tipos de ingresos, entre los cuales se encuentran los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, siendo los impuestos los más importantes tanto en cuantía como en cobertura, es decir, los ingresos fiscales y los ingresos no fiscales.

Así, fue necesario revisar la importancia de las finanzas públicas y la normatividad tributaria, ya que ambas tienen, por sus implicaciones dentro de los ingresos y la coordinación fiscal, incidencia en la sociedad

De aquí surge la intención del presente trabajo de analizar lo referente a los ingresos y su papel dentro de las finanzas públicas. Por lo que, se decidió profundizar en el *Impuesto sobre la Renta (ISR)*, ya que es el que mayores recursos aporta al erario público.

Por lo que, el ISR grava la riqueza de los contribuyentes en las operaciones de personas físicas y personas morales. Por lo tanto, es importante analizar conjuntamente los ordenamientos jurídicos relacionados con dicho impuesto.

Bajo este contexto y al estar integrados en un mundo globalizado, las relaciones internacionales hacen que surjan organismos especializados en ciertas ramas de estudio como la economía, salud, educación, para facilitar un marco común de disposiciones en dichos temas. Para el caso específico del desarrollo económico, se creó la *Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)*, en donde este organismo emite recomendaciones a los diferentes países miembros para impulsar de manera conjunta el crecimiento económico.

En el tema de los impuestos, se tiene un documento llamado *Convenio Modelo*, donde se establecen diferentes especificaciones, mejoras y recomendaciones en materia tributaria. Es por ello, que se decidió comparar al ISR a nivel nacional e internacional para poder entender su comportamiento y su posición respecto a otros países y sobre todo identificar alternativas para mejorar nuestro sistema y eficientizar la estructura de recaudación en México.

Para el caso específico del ISR, proponemos llevar a cabo modificaciones para alcanzar mejores niveles impositivos y de recaudación de acuerdo con los criterios en el entorno internacional, con lo cual, mejoraremos el crecimiento económico.

Por último, la incorporación de medios electrónicos en las facultades de fiscalización ha permitido una mayor recaudación nacional, pero a nivel internacional se presenta un rezago por lo que es necesario, además, la simplificación en el número de regímenes fiscales, es decir, no debemos establecer tantas excepciones o subsidiar las descargas tributarias.

CAPÍTULO 1. “EL ESTADO Y LAS FINANZAS PÚBLICAS”

Con respecto a la participación del Estado dentro de la economía nacional, se refiere a las acciones que lleva a cabo el gobierno para el funcionamiento de las políticas públicas enfocadas, a cumplir con sus funciones y necesidades para un adecuado desarrollo económico y social de la población.

Así mismo, la economía del sector público es la rama que estudia las actividades productivas que ejerce el Estado dentro de un país, así como la estructura orgánica del mismo. Para llevar a cabo sus funciones, el gobierno cuenta con importantes instrumentos de intervención para tener un mayor control e influencia hacia los gobernados, los cuales son la política fiscal y la política monetaria.

Para que se puedan satisfacer las obligaciones que tiene el Estado, es necesario hacerse de medios o recursos para el cumplimiento de sus funciones, dichos recursos son económicos o financieros. La rama encargada de los recursos o finanzas públicas en su conjunto es el Derecho Financiero, el cual va a tener como objeto normar y regular las relaciones jurídicas y la actividad financiera entre los órganos del Estado y los particulares en su carácter de deudores y acreedores.

En el Derecho Financiero, se tienen varias ramas debido a la magnitud del campo de estudio, entre las más significativas se encuentran:

- *Derecho Fiscal.*
- *Derecho del Crédito Público.*
- *Derecho Monetario.*
- *Derecho Presupuestal.*

El Derecho Fiscal, es el área encargada de la obtención de recursos por parte del Estado. Se puede definir como: “*Conjunto de disposiciones jurídicas que regulan los aspectos de las contribuciones*”.¹

¹ Carrasco Iriarte, Hugo, “*Derecho Fiscal I*”, Iure Editores, 6ª Edición, México, 2009, p.3.

Dentro del sector público, la materia encargada de estudiar y analizar lo referente a los ingresos, los gastos y la administración pública son las finanzas públicas. Es de suma importancia esta materia, ya que es el soporte de la administración pública para llevar a cabo las funciones y determinar cómo el Estado cumple con sus obligaciones establecidas en la legislación vigente.

Para que el Estado pueda contar con ingresos públicos, es necesario tener claro los principios de tributación e identificar el poder coercitivo, con el cual se requiere la obligación de contribuir a los gastos públicos por parte de los gobernados. Así mismo, los principios constitucionales en materia de contribuciones y los fundamentos de las obligaciones fiscales ya que son el aspecto normativo de la política fiscal y en el caso específico, de los impuestos.

La estructura tributaria en México, esta soportada en la legislación correspondiente a través de las leyes y normas fiscales, es así como se establecerá la clasificación de los ingresos públicos en los diferentes niveles de gobierno.

Al contar con una forma de gobierno y tal como lo cita el Artículo 40 Constitucional: *“Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental”*. Se reconoce un sistema político de orden federal y se cuenta con tres niveles de gobierno: Federal, Estatal y Municipal.²

En lo tributario, se da el llamado *“Federalismo Fiscal”*, a través de una coordinación entre los tres niveles de gobierno en materia de transferencias intergubernamentales. Así en el principio que rige esta coordinación, se pactan los derechos de recaudación de algunos impuestos al gobierno federal por parte de Estados y Municipios, donde se acuerda que se abstendrán de cobrar cargas locales, teniendo como resultado una contraprestación que va a entregarse en forma de participaciones o aportaciones.

² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), 2017.

Respecto a los ingresos públicos provenientes de los impuestos, el principal rubro de contribución lo ocupa el *Impuesto sobre la Renta (ISR)*, por lo que el análisis del presente trabajo se concentrará en la legislación aplicable, así como su impacto económico.

En conclusión, los impuestos y más en concreto el ISR, son la base medular de los ingresos públicos en México y los que aportan mayor contribución en los recursos que demandan las funciones del Estado. Así mismo, la importancia de la normatividad en las finanzas públicas y la interacción del derecho y la economía dentro del sector público se traduce en la función coercitiva y la capacidad de ejercer las actividades de recaudación por los medios jurídicos señalados dentro de la legislación vigente.

1.1 Concepto de Estado

A lo largo de la historia ha ido evolucionando y configurándose el concepto de “*Estado*”. Se entiende coloquialmente como la organización política suprema de todos los pueblos, que integra pueblo, territorio y poder.

Es necesario conocer la definición puntual del concepto, así como los diversos elementos que integran al Estado, para tener un criterio más amplio en la figura que nos ocupa y de las finanzas públicas.

Sin embargo, no se tiene una definición única del concepto de Estado, ya que, al tener un campo de estudio tan amplio, diversos puntos de vista para los autores y diferentes formas, resulta complicado enmarcarlo en un mismo sentido. Es por eso, que a continuación se citan algunas de las definiciones que existen.

Las definiciones más importantes son las siguientes:

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

- *“Estado: Población articulada y regida bajo la autoridad de un gobierno, dentro de un territorio y tiempo determinados”.³*
- *“Estado: La organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio”.⁴*
- *“Estado: Una comunidad organizada en un territorio definido, mediante un orden jurídico servido por un cuerpo de funcionarios y definido y garantizado por un poder jurídico autónomo y centralizado que tiende a realizar el bien común en el ámbito de esa comunidad”.⁵*

Dentro de estas definiciones de “Estado” se pueden identificar, los elementos principales que lo conforman: *Pueblo, Territorio y Poder*. A su vez, los elementos se definen de la siguiente manera:

- *“Pueblo: Todos los individuos que nacen y viven en el mismo territorio bajo las mismas reglas sociales que se dotan a sí mismos como ciudadanos de un Estado”.⁶*
- *“Pueblo: Elemento humano, o grupo social sedentario, permanente y unificado, el pueblo compondré solo a aquellos individuos que están sujetos a la potestad del Estado ligados a éste por el vínculo de la ciudadanía y que viven tanto en su territorio como en el extranjero.”⁷*

³ Santos Azuela, Héctor, *“Nociones de Derecho Positivo Mexicano”*, Pearson Educación, 2ª Edición, México, 2002, p.282.

⁴ García Maynez, Eduardo, *“Introducción al Estudio del Derecho”*, Editorial Porrúa, 24ª Edición, México, 1975, p.98.

⁵ González Uribe, Héctor, *“Teoría Política”*, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México, 1977, p.158.

⁶ Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), *“Diplomado, Presupuesto Basado en Resultado, Módulo 1. Finanzas Públicas e Introducción al Pbr”*, México, 2017, p.21.

⁷ Serra Rojas, Andrés, *“Teoría del Estado”*, Editorial Porrúa, 14ª Edición, México, 1998, p.247.

- *“Territorio: Espacio geográfico ocupado por determinada población, sobre el cual se ejerce plenamente de manera soberana sus derechos de posesión y usufructo bajo un orden jurídico”.*⁸
- *“Territorio: Una limitada región del planeta, en el cual se asientan en forma permanente y sedentaria los grupos humanos”. Así mismo se entiende como el ámbito especial de validez del orden jurídico”.*⁹
- *“Poder: Capacidad exclusiva y legítima del uso de la fuerza pública para preservar la cohesión social, la soberanía sobre el territorio y el desarrollo y acatamiento del orden jurídico”.*¹⁰
- *“Poder: Grupo político supremo, dominante y coactivo, se integra con órganos del poder público o esferas de competencia derivadas de la ley, que fracciona la competencia total del Estado y por los titulares de esos órganos, que son personas físicas a quienes se encomienda el ejercicio del poder”.*¹¹

Para el caso de México, el Estado se encuentra regulado a través del máximo ordenamiento jurídico, que es la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*. Es en esta ley suprema, donde se reconocen y procuran los derechos e intereses de la población, y en donde se establece la división de poderes, como lo refiere el Artículo 49 constitucional: *“El Supremo Poder de la Federación, se divide para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial”*. El Poder Ejecutivo recaerá en el Presidente, el Poder Legislativo en el Congreso de la Unión (Cámara de Diputados y Cámara de Senadores) y el Poder Judicial a través de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN).

⁸ SHCP, op.cit., p.21.

⁹ Serra Rojas, Andrés, op.cit., p.234

¹⁰ SHCP, op.cit., p.21

¹¹ Serra Rojas, Andrés, op.cit., p.234.

Con el propósito de mantener la estructura del Estado y poder ejecutar sus políticas establecidas en el ordenamiento supremo, son necesarios los ingresos públicos. Las políticas públicas están encaminadas a alcanzar el desarrollo económico, político y social de sus gobernados y cumplir los objetivos marcados como lo son: la educación, el desarrollo humano, aumento de productividad, garantizar los derechos fundamentales, combatir la pobreza, transparencia y una hacienda pública eficaz. Es por ello, la importancia y la relación que existe entre la intervención estatal y los principales ordenamientos jurídicos, que norman el ejercicio de la hacienda pública y las finanzas públicas.

1.2 El Papel del Estado en la Economía

Como se pudo observar al definir el concepto de Estado y sus elementos, se tiene que identificar la relación existente de la economía dentro del propio Estado, ya que las funciones y facultades con las que cuenta el gobierno para ejecutar las políticas públicas correspondientes, van influir tanto en el mercado como en los entes públicos y en la sociedad.

El derecho y la economía como ciencias son herramientas fundamentales para que se desenvuelva el Estado y la economía nacional, ya que se ven inmersas diversas normas para lograr los objetivos planteados en la conducción del desarrollo y bienestar social. Por su parte, el autor Hugo Rangel, plantea la necesidad de estudiar las relaciones que surgen de la economía y el derecho como parte fundamental de los estudios de abogacía, para entender de manera más clara la situación financiera del país.¹²

Al ser tan fuerte la interacción de dichas ciencias, surgen diferentes ramas del derecho para el estudio adecuado de cada campo de actividades donde convergen. Por lo que, en los últimos años la economía ha sido uno de los pilares fundamentales

¹² Cfr. Rangel Couto, Hugo, “*La Teoría Económica y el Derecho*”, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México, 1979, p.5.

de la globalización, así como la base de transacciones que se dan entre los particulares y entre los diversos entes públicos.

Bajo este contexto, el derecho económico es aquella rama del derecho que se encarga de estudiar la intervención del Estado, garantizando una relación justa en el ámbito político y social. Así mismo, la podemos definir de la siguiente manera: *“Cuerpo de principios, valores y normas que regulan la intervención imperativa del Estado en los aspectos de la economía general de la colectividad o de la particular de las personas”*.¹³

En otras palabras, se contempla como *“El conjunto de normas imperativo-atributivas, previstas en la Constitución y demás leyes, cuyo objetivo es regular la economía interna, las relaciones entre los factores económicos públicos, privados y sociales y lograr así un equilibrio entre ellos, en aras de alcanzar una estabilidad objetiva, equitativa y permanente”*.¹⁴

Para Andrés Roemer, el estudio del llamado *“Análisis Económico del Derecho”* es la aplicación de la teoría económica y de sus modelos para examinar la formación, estructura, procesos e influencia de la norma y de las instituciones jurídicas. Otra definición que surge es la que hace Richard A. Posner de la economía del derecho, la cual define como *“Conjunto de estudios económicos que se fincan en un conocimiento detallado de alguna área del derecho”*¹⁵

Es importante la delimitación del Estado dentro de la economía, ya que va a depender el grado de intervención con el que se cuente, para llevar a cabo ciertas políticas públicas que van a influir directamente en el comportamiento de los agentes y en las políticas económicas para el beneficio social. Motivo por el cual, el intervencionismo estatal, ha sido objeto de estudio a lo largo de la historia contemporánea.

¹³ Santos Azuela, Héctor, op.cit., p.204.

¹⁴ Baéz Martínez, Roberto, *“Principios Básicos de Derecho Económico”*, Editorial PAC, 2ª Edición, México, 2005, p.5.

¹⁵ Roemer Slomianski, Andrés, *“Introducción al Análisis Económico del Derecho”*, Fondo de Cultura Económica, 6ª Reimpresión, México, 2012, p.6.

Por lo general, la clasificación más común para la intervención es la siguiente:

- *Estado Interventor*
- *Estado No Interventor*

En el *Estado Interventor*, se tiene un enfoque keynesiano, en donde el objetivo de la intervención es conducir el desarrollo, promover la equidad y propiciar la satisfacción de las necesidades sociales. Cabe mencionar que la intervención del Estado tuvo una mayor presencia a través de la Gran Crisis de 1929, ya que es necesaria una incidencia en la economía para poder salir de la recesión y los principales instrumentos para lograrlo, son la política fiscal y la política monetaria. Para John Maynard Keynes, el Estado debe de influir directamente en los principales sectores y procesos de producción e imponer controles de en la distribución y circulación de los bienes y servicios.

Por otra parte, en términos jurídicos, una economía intervenida y dirigida por el poder público, va a corresponder a un ordenamiento jurídico, administrativo y social, que va a contar con normas individualizadas, aptas y funcionales para la economía. Así como, normas adecuadas, orgánicas y modificatorias similares para una reglamentación y directriz estatal.¹⁶

El *Estado No Interventor*, tiene un enfoque clásico, este no interviene dentro de la economía, ya que, a través del funcionamiento del libre mercado, se logra el crecimiento económico, el pleno empleo y la asignación eficiente de recursos a la sociedad. Además, se debe de garantizar la estabilidad y el bienestar público, por lo que, el mercado será el lugar donde se van a conjuntar los recursos.

Los principales precursores de la escuela clásica y del libre mercado son, Adam Smith y David Ricardo, al proponer la mínima interferencia en la economía por parte del Estado. De hecho, es Smith quien aporta el concepto de la “*Mano Invisible*”, en donde se debe de dejar a los factores de producción en el libre mercado.

¹⁶ Cfr. Baéz Martínez, Roberto, op.cit., p.13.

Así mismo, se tienen dentro de estas dos vertientes diferentes grados de intervención y otras posiciones que sugieren una combinación de ambas para lograr un mayor crecimiento económico. En la actualidad, se ve más clara esta situación, por lo que la mayoría de los países optan por una “*economía mixta*”. La cual conlleva a una interacción entre la participación del Estado y el libre mercado, al considerar en sus diferentes actividades elevar el desarrollo y el crecimiento económico, para conseguir una mayor eficiencia.

En una economía nacional, existirán operaciones de libre mercado, así como transacciones reguladas, reglamentos y ordenamientos jurídicos para ciertas ramas, así como áreas económicas planificadas y un comercio exterior parcialmente libre.

La importancia del sistema normativo en este caso es que la política económica, va a estar regulada como un instrumento para que el Estado cumpla su función de planificador social, buscando siempre el mayor bienestar de sus gobernados. Por lo tanto, la participación del Estado dentro de la economía será la responsabilidad que tiene en la conducción del proceso de desarrollo económico y social, mencionado en el Artículo 25 constitucional.¹⁷

Para el caso de México, se tuvo una gran intervención estatal durante los años siguientes a la implementación del Estado Moderno en 1917. Después de la promulgación de la CPEUM y hasta el año 1982, se cambió la visión de la intervención hacia un nuevo modelo económico llamado “*Neoliberalismo*” en el cual, se buscó una mayor tendencia del libre mercado, con grandes cambios dentro de la administración federal y venta de empresas estatales.

En el caso de las finanzas públicas, es importante la intervención adecuada por parte del Estado para la creación y manejo de políticas adecuadas a aumentar el desarrollo y crecimiento económico a través de la política fiscal.

¹⁷ Cfr. Tello Macías, Carlos, “*Estado y Desarrollo Económico*”, Facultad de Economía UNAM, 2ª Edición, México, 2008, p.17.

Para lograr la eficiencia entonces, es necesaria la creación de instituciones. Como lo menciona el autor José Ayala, para que el Estado despliegue sus funciones y capacidades de intervención es necesario contar con una estructura gubernamental y un aparato burocrático sólido para poder imponer su hegemonía a la economía y a la sociedad, a través de un grupo de dirigentes con capacidad de gestión y ejercicio de poder. Así mismo, será el ente público el encargado de institucionalizar los procesos de política económica, aprobando las normas necesarias para cumplir con los objetivos planteados por medio, de los diversos instrumentos y acciones establecidas.¹⁸

Al conocer las diferentes posturas de intervención por parte del Estado, es necesario conocer las facultades que tiene para poder ejercer el poder coercitivo y llevar a cabo sus fines. El principal ordenamiento que faculta al Estado, para intervenir, dirigir y lograr un mayor desarrollo económico y social, es la *CPEUM*. En ella, se le otorga al Estado una función rectora, además de ser el ente encargado del desarrollo y la planeación económica, así como de dar cumplimiento a los principios de justicia, equidad y paz social.

Con respecto a materia económica, el marco constitucional incluye los artículos 25, 26, 27 y 28 y se le conoce como el *capítulo económico*. Se pueden identificar los siguientes conceptos:



Fuente: Elaboración Propia

¹⁸ Cfr. Ayala Espino, José, “Economía del Sector Público Mexicano”, Facultad de Economía UNAM, México, 2001, p.27.

Así mismo, lo más importante a cada artículo del capítulo económico, queda expresado de la siguiente forma:



Fuente: Elaboración propia

Otro artículo importante para el sector público es el Artículo 40 constitucional, ya que establece lo siguiente: “*Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, laica y federal, compuesta por Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, y por la Ciudad de México, unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental*”. A causa de esto, las funciones económicas del Estado se darán en conjunto entre los diferentes niveles de gobierno. Para el caso tributario, cada uno tendrá facultad de ejercer de manera diferente las contribuciones.

Por su parte, el autor Ayala Espino menciona que, para cumplir eficientemente el papel del sector público, es necesario apearse a los siguientes principios:

- *Institucionalidad*: Se constituye la estructura constitucional bajo un marco jurídico.
- *Organización*: Se determina la estructura del gobierno central de acuerdo con el marco legal existente.
- *Política*: Es el proceso mediante el cual se relaciona la sociedad con el Estado. En este punto se toman decisiones y políticas públicas.
- *Tamaño*: El tamaño refleja la importancia y necesidades sociales y económicas de los diferentes grupos sociales.¹⁹

Con lo revisado previamente, se establece al Estado como un conjunto de elementos (pueblo, territorio y poder), los cuales nos llevan a identificar plenamente el concepto. Además, el Estado cuenta con diversas funciones establecidas dentro de la Constitución y los ordenamientos jurídicos vigentes, como lo son, la rectoría económica, planificación y desarrollo nacional, para alcanzar objetivos determinados con antelación en planes de desarrollo nacional.

¹⁹ Ayala Espino José. op.cit. , pp. 23-24.

Dentro del Estado, los entes públicos ejercen sus funciones, políticas y acciones, establecidas dentro de la normatividad vigente, a través de una planeación establecida para alcanzar el desarrollo nacional. El incremento o disminución de la administración pública, va a depender de ciertos factores internos y externos, así como los cambios en las necesidades y transformaciones del sistema económico y financiero nacional.

1.2.1 Política Macroeconómica

Como se ha podido revisar dentro de las actividades fundamentales del Estado, dotado a través de la *CPEUM*, son la rectoría, planeación y desarrollo de la economía nacional. El Estado, necesita de políticas e instrumentos para orientar la economía en la dirección que considera necesaria para darle certeza y satisfacción a sus obligaciones y alcanzar objetivos en beneficio de la población, así como contrarrestar los efectos económicos del exterior.

A su vez, la política económica es el conjunto de acciones necesarias con las que cuenta el Estado para poder influir y orientar la economía de un país, a través de ciertas políticas o instrumentos para alcanzar sus objetivos planteados.

Al ser un concepto que maneja diferentes ramas de estudio y abarca un conjunto amplio de acciones, cuenta con algunas definiciones importantes, como son las siguientes:

- *Política Económica: “Conjunto de estrategias e instrumentos con que cuenta el gobierno para influir en la economía y así lograr determinados objetivos”.*²⁰

²⁰ Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, *“Finanzas Públicas para Todos. Una Introducción a la Hacienda Pública Mexicana”*, Editorial Trillas, 1ª Edición, México, 2017, p.24.

- *Política Económica: “Es un proceso social en el cual los aspectos políticos y los económicos están estrechamente relacionados, permitiendo a los distintos grupos sociales su participación en el desarrollo”.²¹*
- *Política Económica: “La intervención deliberada del gobierno en la economía para alcanzar sus objetivos”.²²*

Dentro de las diferentes políticas económicas que puedan existir, la de importancia y relación con las finanzas públicas, es la política macroeconómica. La macroeconomía, se encarga de estudiar la economía nacional y la global como un conjunto, así como sus principales agregados como lo son la producción, el consumo, la inversión y el empleo. De acuerdo con la idea de Herschel, se identifica a la política económica, como un instrumento por parte del gobierno para alcanzar ciertos objetivos.

Los principales objetivos macroeconómicos que se pretenden alcanzar por parte del gobierno en México son:

- *Crecimiento de la producción.*
- *Aumento en la productividad.*
- *Creación y aumento de empleos.*
- *Estabilización de precios.*
- *Balance Fiscal (Ingresos = Egresos).*
- *Equilibrio en Balanza de Pagos (Importaciones = Exportaciones).²³*

El principal documento referente a la política económica del país es el “*Plan Nacional de Desarrollo (PND)*”, el cual se presenta al inicio de cada sexenio, plasmando los objetivos particulares, los ejes de acciones y los instrumentos con los que va a contar el Estado para alcanzar sus objetivos fijados. Así mismo, debido a la organización política en los tres niveles de gobierno, las entidades federativas

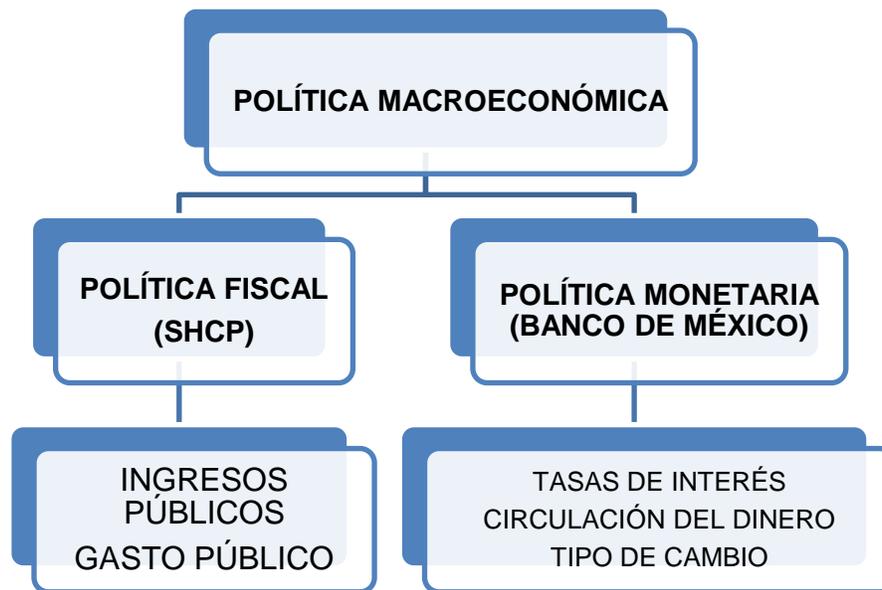
²¹ Ayala Espino, José, op.cit, p.18.

²² Herschel, Federico, “*Política Económica*”, Siglo Veintiuno Editores, 8ª Edición, México, 1989, p.11.

²³ SHCP, op.cit., p.32.

y los municipios van a contar con su propio Plan Estatal o Plan Municipal de desarrollo respectivamente.

Dentro de la política económica y la política macroeconómica, se tienen diferentes instrumentos para lograr los objetivos planteados. Los instrumentos directos con los que cuenta el Estado son la política fiscal y la política monetaria, con sus respectivos componentes, como se muestra en el siguiente gráfico:



Fuente: Elaboración Propia

Para el caso de México y para casi todos los países, actualmente la política fiscal y la política monetaria son los instrumentos, por los cuales el gobierno se ayuda para alcanzar los objetivos planteados en sus planes de desarrollo, así como para poder influir o variar alguno de sus agregados económicos.

Lo principal punto de la política económica, es que está regulada y establecida por los ordenamientos jurídicos correspondientes, los cuales facultan al Estado, para poder alcanzar ciertos fines y objetivos específicos o dar respuesta a cualquier alteración global.

1.2.2 Política Fiscal y Política Monetaria

Entre los instrumentos con los que cuenta el Estado para poder llevar a cabo su política económica, la política fiscal es la vertiente con mayor influencia. Para el tema de las finanzas públicas, será la que tendrá mayor impacto dentro la hacienda pública. Mientras que los principales rubros de la política fiscal son los ingresos públicos y el gasto público.

Se puede definir a la política fiscal de la siguiente manera:

- *“Consiste en la manera en que el gobierno de un país utiliza la estructura impositiva y el gasto público para influir en el comportamiento de la economía”.*²⁴
- *“Hace referencia al manejo de ingresos y egresos del Estado”*²⁵
- *“Es la dirección gubernamental de la economía mediante la variación del volumen y contenido de los impuestos, deuda pública, gasto público, fondos gubernamentales, etc.”*²⁶

Los principales ordenamientos jurídicos referentes a la política fiscal son la “*Ley de Ingresos*” y el “*Presupuesto de Egresos de la Federación*”, los cuales, son expedidos cada año por el Poder Ejecutivo y aprobados por el Congreso de la Unión, contemplando las proyecciones de los ingresos con las que va a contar el Estado en un ejercicio fiscal determinado, así como las erogaciones propias de la estructura orgánica, para el cumplimiento de sus funciones. Además, de que todos los ingresos y gastos van a estar contemplados dentro de dichas leyes, lo que le dará certeza y legalidad al uso de los recursos.

²⁴ Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit, p.32.

²⁵ SHCP, op.cit., p.32.

²⁶ Baéz Martínez, Roberto, op.cit., p.324.

La “*Ley General de Deuda Pública*”, va a ser el ordenamiento en el cual, se van a contemplar las bases para la celebración de empréstitos y otorgamiento de garantías por parte del Estado. Tiene como objetivo, el incremento del ingreso público y fomentar un desarrollo del país. El Poder Ejecutivo es el único con personalidad jurídica para suscribir empréstitos, mientras que el Congreso de la Unión va a ser la máxima autoridad en materia crediticia. Así mismo, la “*Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria*”, va a ser la norma que ejerza un control programático del ejercicio de la deuda.

Por su parte, la política monetaria es la encargada de lo referente a la circulación del dinero y las tasas de interés. Se puede definir de la siguiente manera:

- *“A las medidas implementadas por el Banco de México, que determinan la cantidad de dinero en circulación”*²⁷
- *“Por parte del banco central, el Estado busca lograr la estabilidad de los precios e influir sobre el crecimiento del producto y el empleo mediante el control de la cantidad de dinero que circula en una economía y de las tasas de interés”*.²⁸
- *“Es la encargada de formular los objetivos, señalando los instrumentos adecuados para el control que ejerce el Estado sobre la moneda y el crédito, su objetivo principal es velar por la estabilidad económica de un país”*.²⁹

El Banco de México, es el organismo de derecho público con carácter autónomo encargado de la política monetaria en el país. Su ordenamiento jurídico, es la “*Ley Orgánica del Banco de México*”, disposición que establece las funciones que desempeñara, así como la regulación, emisión y circulación de la moneda, las operaciones con las instituciones de crédito, reservas monetarias, asesoramiento del Gobierno Federal en temas de materia económica y financiera, cooperación

²⁷ SHCP, op.cit. , p.32.

²⁸ Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit., p.32.

²⁹ Baéz Martínez, Roberto, op.cit., p.379.

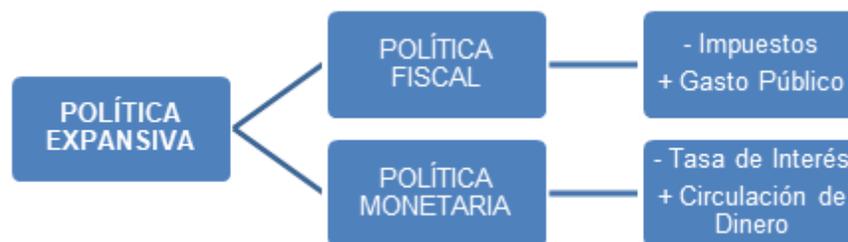
financiera con organismos internacionales, compilación y publicación de información de estadísticas financieras.

A lo largo del tiempo, el sistema financiero mexicano ha ido consolidándose y creciendo, de manera que ha fortalecido a la economía nacional, a través de instituciones bancarias e intermediación bursátil. Por esta razón, era necesaria una regulación de las actividades financieras. La “*Ley de Instituciones de Crédito*”, va a establecer la estructura de la banca en México, así como regular el servicio de banca y crédito, las actividades y operaciones, para un equilibrio desarrollado, protegiendo los intereses públicos del Estado, el cual tiene la facultad de ejercer la rectoría financiera del sistema bancario mexicano.³⁰

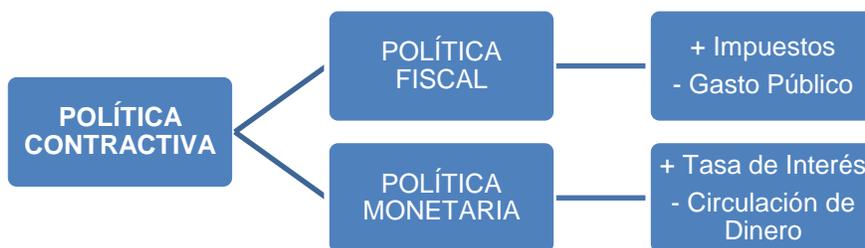
Tanto la política fiscal como la política monetaria tienen el mismo campo de acción y a su vez interactúan en combinación perfecta para poder alcanzar los objetivos planteados. La ejecución de las políticas va a depender de la situación en la que se encuentre la economía, ya que el Estado puede aplicar los instrumentos para salir de una crisis o para detener la expansión de factores que impacten en la inflación o en el desequilibrio de los balances fiscales o de pagos.

Para lograr el sentido hacia donde se quiere llevar la economía, se tienen dos tipos de acciones, las llamadas “*política pro cíclica o política contractiva*” y “*política anti cíclica o política expansiva*”. Este tipo de políticas, se llevan a cabo para poder manejar las tendencias económicas de un país, de acuerdo con las necesidades y objetivos que se tengan en un determinado plazo.

Las medidas que se toman en materia fiscal y monetaria principalmente son:



³⁰ Cfr. Wikter Velásquez, Jorge, “*Introducción al Derecho Económico*”, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 11ª Edición, México, 2005, p.175.



Fuente: Elaboración Propia

Aunque la política monetaria es una parte esencial de la política económica, el presente trabajo se enfocará a la importancia de la política fiscal y sus efectos. Las decisiones de política fiscal, en un momento de expansión verán reflejados menores ingresos con la disminución de los impuestos, pero se va a contrarrestar con mayor ejercicio del gasto público. Por su parte, cuando se quiera contraer la actividad económica, se impondrán mayores impuestos y se reducirá el ejercicio del gasto público.

Algunas acciones de la política fiscal se pueden dar con previa autorización por parte de las autoridades o delimitadas en la legislación vigente, las cuales van a poder implementar medidas llamadas *discrecionales*, mientras que las políticas *automáticas*, son las que se implementan de acuerdo con las situaciones de la economía. Así mismo, algunas de las acciones de las políticas fiscales pueden tener ciertos retrasos, principalmente de: *Impacto, legislativo y de reconocimiento*. El de reconocimiento, es saber que se está implementando, el legislativo se refiere a cuánto tiempo tardaría en aprobarse alguna ley o iniciativa por parte del progreso y el de impacto en cómo se vería reflejada la política dentro de la economía. Ciertas acciones de ejecución de las políticas pueden ser revisadas a través de indicadores como el balance presupuestal del gobierno, así como el estatus de las finanzas públicas o bien, el incremento de la deuda pública.³¹

³¹ Cfr. Parkin Michael y Loría Díaz Eduardo, “*Macroeconomía. Versión para Latinoamérica*”, Pearson Educación, 9ª Edición, México, 2010, p.340.

Todos los movimientos de los instrumentos de política fiscal y monetaria impactan en los objetivos macroeconómicos de diferente manera y distinto grado, pero tenderán a fluctuar dentro de la esfera deseada, ya sea en, contracción o expansión de la economía. Los diferentes enfoques, por los cuales la política fiscal puede llevar a cabo la tributación, se revisarán de manera más amplia en el siguiente capítulo, para asentar los alcances que pueden tener el instrumento más importante, como lo son los impuestos.

Si bien, los impuestos son la base de la política fiscal, se tienen que entender como un instrumento de la misma, más no que se vuelvan dependientes. Ya que son, el medio más importante por el cual, el Estado se hace de recursos, aunque en los últimos años, la política fiscal ha quedado supeditada a la política monetaria.

Los instrumentos de la política fiscal deben de entenderse como los medios necesarios para controlar la diferencia entre la oferta agregada y la demanda agregada, desde el punto de vista macroeconómico. Por oferta y demanda agregada se entiende:

- $PIB + Importaciones = Oferta Agregada$
- $Consumo (Público y Privado) + Inversión (Público y Privado) + Exportaciones = Demanda Agregada.$

Para Keynes, la política fiscal era el instrumento mediante el cual, se resolvía dicha brecha a través de los impuestos y el gasto público.

1.3 Finanzas Públicas

Después de hacer un análisis de las funciones que ejerce el Estado dentro de la economía, y tener claro las obligaciones establecidas en la norma máxima que es la *CPEUM*, se tiene que entender que la política económica de un país se maneja para el alcance de los objetivos planteados dentro del Plan Nacional de Desarrollo,

así como hacer frente a cualquier externalidad o fluctuación del mercado internacional.

Dentro de las políticas económicas, las finanzas públicas surgen para manejar la estructura de los recursos del Estado, para lograr cumplir con sus funciones, así como para darle mayor estabilidad en el balance presupuestal, así como conseguir un crecimiento adecuado a través de los agregados macroeconómicos. Esta disciplina, es parte sustancial de la estructura del Estado, ya que es la encargada del manejo de los recursos y el financiamiento por parte de los diferentes entes públicos.

Entre las diferentes definiciones de finanzas públicas, las más puntuales son las siguientes:

- *“Conjunto de actividades, principios y técnicas que utiliza el Estado para allegarse de recursos y distribuirlos con el fin de satisfacer necesidades sociales y procurar el bien público”*³²
- *“Es la disciplina que estudia el conjunto de políticas públicas e instrumentos relacionados con los ingresos, gastos y el endeudamiento interno y externo del Estado”*.³³
- *“Investigar las diversas maneras por cuyo medio el Estado o cualquier otro poder público se procura las riquezas materiales necesarias para su vida y su funcionamiento y también la forma en que estas riquezas serán utilizadas”*.³⁴
- *“Es la ciencia del manejo de las finanzas gubernamentales”*.³⁵

³² Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit, p.17.

³³ SHCP, op.cit. , p.30.

³⁴ Flores Zavala, Ernesto, *“Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”*, Editorial Porrúa, 24ª Edición, México, 1982, p.10.

³⁵ Idem.

- *“Son un elemento poderoso que repercute fuertemente en la economía extendiendo sus efectos a todas las esferas de la producción y el consumo”*.³⁶
- *“Estudia los fenómenos financieros desde el punto de vista económico, político y jurídico”*.³⁷
- *“La ciencia que estudia los principios abstractos, los objetivos políticos, los medios económicos y las normas jurídicas positivas que rigen la adquisición, la gestión y el medio de empleo de los recursos o elementos económicos requeridos por el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas por medio de los gastos públicos”*.³⁸

De acuerdo con las diferentes definiciones de finanzas públicas por diversos autores, se entiende, como el manejo de los recursos públicos necesarios para el funcionamiento del Estado y poder llevar a cabo sus actividades, cumpliendo con sus obligaciones y objetivos a través del gasto público.

El manejo de las finanzas públicas ha ido evolucionando a lo largo del tiempo y va ligado de la mano de la concepción del Estado, ya que para que pueda funcionar y operar un gobierno, es necesario la dotación de recursos o ingresos, para poder llevar a cabo sus actividades. Así mismo, actualmente las finanzas públicas tienen una regulación específica dentro de la legislación vigente, ya que son el marco normativo por el cual, el Estado tiene la capacidad y el carácter coercitivo de adquirir ingresos por parte de sus gobernados.

Como se analizará más adelante, los principales componentes de las finanzas públicas son los ingresos, los gastos y la deuda. Los cuales, serán instrumentos importantes para el manejo de la política fiscal, así como, indicadores de la situación financiera actual de un país.

³⁶ Somers, Harold, *“Finanzas Públicas e Ingreso Nacional”*, Fondo de Cultura Económica, México, 1967, p.15.

³⁷ De la Garza, Sergio Francisco. *“Derecho Financiero Mexicano”*, Editorial Porrúa, 13ª Edición, México, 1985, p.14.

³⁸ Idem.

1.4 Relación Finanzas Públicas – Finanzas Sanas

En primera instancia, las finanzas públicas son la estructura de los recursos con los que cuenta el gobierno, por lo que se vuelve fundamental el buen manejo y aplicación de los mismos.

En el año 2004, se dieron los primeros antecedentes para crear y buscar un ambiente de finanzas públicas sanas dentro del gobierno mexicano, por lo que se llevó a cabo la Convención Nacional Hacendaria, con representantes de los tres niveles de gobierno, en donde se pretende organizar y establecer atribuciones y responsabilidades a los Estados, Municipios y Entes Públicos, en materia de finanzas públicas para establecer mejores condiciones financieras al Estado.³⁹

Los principales temas de la Convención Hacendaria son:

- *Modernización y simplificación de la administración hacendaria.*
- *Gasto público.*
- *Ingresos públicos.*
- *Deuda pública.*
- *Patrimonio público.*
- *Colaboración y coordinación intergubernamental.*
- *Transparencia, fiscalización y rendición de cuentas.*

De esta manera, los principales ordenamientos jurídicos encargados de vigilar el cumplimiento de los objetivos de finanzas públicas sanas dentro de la economía nacional son los siguientes:

- “*Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria*”. Tiene por objeto la reglamentación en materia de programación, presupuestación, aprobación, ejercicio, control y evaluación de los ingresos y egresos públicos federales.

³⁹Cfr. Witker Velásquez, Jorge, op.cit. , pp.187-188.

- “*Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios*”. Tiene por objeto establecer los criterios generales de responsabilidad hacendaria y financiera que regirán a las Entidades Federativas y los Municipios, así como a sus respectivos Entes Públicos, para un manejo sostenible de sus finanzas públicas.
- “*Ley General de Deuda Pública*”. Tiene por objeto establecer los criterios para la suscripción de empréstitos y obligaciones de pasivo, directas o contingentes derivadas de financiamientos a cargo de entes públicos.
- “*Ley de Contabilidad Gubernamental*”. Tiene por objeto establecer los criterios generales que regirán la contabilidad gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos, con el fin de lograr su adecuada armonización.

Las finanzas públicas, tienen características especiales de acuerdo con la hacienda pública que las administre, ya que va a ser este ente, la parte integral de un plan general del Estado para organizar y centralizar las actividades económicas de la nación.⁴⁰

Se debe entender como finanzas públicas sanas, que los egresos y los ingresos se encuentren en los mismos niveles o de preferencia que se tenga un superávit (*Ingresos > Egresos*), ya que se va a tener mayores recursos de los que se usan. En la realidad, es muy difícil encontrar esta relación, ya que, por las fluctuaciones de la economía nacional, la relación con el exterior en sus actividades financieras y por la estabilidad macroeconómica, las economías nacionales se encuentran en déficit (*Ingresos < Egresos*).

Para contrarrestar la brecha entre ingresos y egresos, el Estado recurre a la deuda pública. La cual, debe de ser enfocada a tratar de aumentar los ingresos públicos y

⁴⁰ Cfr. Faya Viesca, Jacinto, “*Finanzas Públicas*”. Editorial Porrúa, 1ª Edición, México, 1981, p.13.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

aplicados en inversión productiva. Como coloquialmente se piensa, el incurrir en deuda no es malo para las finanzas públicas, lo que sí, es importante establecer reglamentos o disposiciones que regulen y vigilen el balance entre ingresos y gastos para tratar de alcanzar un superávit o estar en los niveles mínimos de déficit.

CAPÍTULO 2. “ANÁLISIS JURÍDICO DEL ISR EN MÉXICO”

De acuerdo con lo revisado en el primer capítulo, los impuestos ocupan un lugar muy importante dentro de las finanzas públicas. Desde las primeras concepciones del Estado Moderno, se requirieron medios o recursos para poder cumplir con sus funciones y actividades, razón por la cual, los impuestos fueron aportados por parte de la sociedad para cumplir dichas obligaciones.

Con respecto a los antecedentes históricos de los impuestos, se tienen registros de sistemas impositivos desde la Edad Media. Sin embargo, tanto los propios sistemas como los gravámenes en particular han tenido cambios significativos adaptándose a las circunstancias especiales para su desarrollo, por lo que es necesario revisarlo.

Durante la Edad Media, los vasallos y los siervos tenían obligaciones con el señor feudal, las cuales se dividían en prestación de servicios personas y las relativas a prestaciones económicas. Dentro de las prestaciones de carácter económico, se encontraban las ayudas en dinero. De aquí se derivan antecedentes de cargas impositivas y rentas, de acuerdo con las características específicas de los individuos.⁴¹

Para el caso específico de México, se tienen antecedentes directos de tributos desde la Época Prehispánica por parte del pueblo Mexica, a lo largo de su territorio. Se tenían 2 tipos de tributos, los que pagaban los pueblos sometidos (Estatal) y los habitantes mexicas (Local), los cuales se pagaban en especie (Sacrificios, Animales) o en mercancías (Mantas, Plumas y Telas).⁴²

Con esto podemos dejar en claro la importancia del tributo dentro de la cultura Mexica, ya que tenían un régimen tributario simple y funcional, conformado por los

⁴¹ Cfr. Flores Zavala, Ernesto, op.cit., pp.27-33.

⁴² Cfr. Sistema de Administración Tributaria, “*Historia de los Impuestos en México*”, México, 2010, p.20.

bienes necesarios recaudados a través de la guerra y de los pueblos sometidos, ya que lo ingresado servía para cubrir las necesidades de consumo.⁴³

En la Época Colonial se vio reflejado el control y dominio español y se adoptaron las estructuras tributarias europeas. Se instauró la “*Real Hacienda Indiana*”, autoridad encargada del sistema impositivo, donde sus principales funciones eran la recaudación, organización y administración tributaria. Así mismo, se crearon las “*Cajas Reales*”, las cuales eran entidades locales en diferentes puntos del territorio, para un mayor control local. Entre los principales impuestos se encontraban el “*Almojarifazgo*” (Pagaban Exportaciones e Importaciones) y la “*Alcabala*” (Impuesto por el paso de personas o de cosas por el .5% del valor de la mercancía).⁴⁴

Así mismo, durante esta misma época una actividad que fue susceptible de tributación fue la minería. Se cedían ciertos derechos por el uso y explotación de las minas por parte de la Corona Española y por su importancia en la economía virreinal, se establecieron derechos por explotación y ciertos impuestos directos como el llamado “*Quinto*” que era la quinta parte de la cuota a pagar por lo obtenido.⁴⁵

Con la terminación del dominio español, la mayoría de los tributos establecidos desaparecieron o fueron modificados durante la etapa de la Guerra de Independencia.

Por lo que se refiere a la Época del México Independiente, las finanzas públicas sufrieron un gran desequilibrio. Con la Independencia, se quitó el control español de casi 300 años, lo que causó grandes cambios del sistema impositivo. Surgen así, las figuras de las “*Tesorerías Locales*”, las cuales cobraban y administraban las contribuciones dentro de determinado territorio gravando la riqueza de los

⁴³ Cfr. Uresti Robledo, Horacio, “*Los Impuestos en México. Régimen Jurídico*”, Tax Editores, 2ª Edición, México, 2007. p.43.

⁴⁴ Cfr. Sistema de Administración Tributaria, op.cit., p.57.

⁴⁵ Cfr. Uresti Robledo, Horacio, op.cit., pp.47-48.

habitantes y algunas mercancías. Con la instauración del gobierno liberal y la promulgación de la Constitución de 1857, se buscó reestructurar el sistema impositivo y fortalecer la hacienda pública. Las principales contribuciones fueron la “*Ley del Timbre*” (*Mercancías y Actividades Personales*), “*Ley del Nuevo Arancel*”, “*Alcabalas*” e “*Impuestos a Minería y Agricultura*”.⁴⁶

Por otro lado, era necesario establecer de manera clara las contribuciones durante el siglo XIX, razón por la cual, se expidieron varias leyes nacionales y provinciales. Una de las principales fue el “*Decreto de Clasificación de Rentas Generales y Particulares*” de 1824, en donde se transcribe la clasificación de impuestos. En 1857 se emite la “*Ley de Clasificación de Rentas*”, en donde se establecieron diversos impuestos para fines específicos como el alumbrado público y fortalecimiento de la hacienda pública.⁴⁷

Para la Época Porfiriana y la Revolución Mexicana, la política fiscal se enfocó a los impuestos de comercio exterior, debido a la gran inversión extranjera que entró al país en ese tiempo. En 1896, se trataron de eliminar las alcabalas, además de empezar a implementar el “*Impuesto Predial*”. Así mismo, se establecieron las bases para los sistemas de recaudación, los cuales tenían como función gravar los impuestos directos e indirectos de aquella época, para un mayor control por parte de la administración pública federal.⁴⁸

Por último, la Época del Estado Moderno Mexicano inicia con la promulgación de la Constitución de 1917. Desde entonces y hasta la actualidad, el sistema impositivo ha tenido grandes cambios, buscando un mayor control sobre la recaudación y administración tributaria, apoyado de Convenciones Fiscales y a través de un mayor control por parte de las Instituciones correspondientes en material fiscal y tributaria. Principalmente se establecieron impuestos directos e indirectos para gravar la riqueza, mercancías y actividades industriales.

⁴⁶ Cfr. Sistema de Administración Tributaria, op.cit., p.128.

⁴⁷ Cfr. Uresti Robledo, Horacio, op.cit., pp.54-62.

⁴⁸ Cfr. Sistema de Administración Tributaria, op.cit., p. 263.

Para el caso concreto del ISR, el antecedente legislativo más directo se dio en 1921 con la creación de “*Ley del Centenario*”, y con el que se da inicio formalmente al “*Impuesto sobre la Renta*” en México. Este impuesto federal fue establecido de manera extraordinaria, pagadero una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares.⁴⁹

Para 1924, se marcó el inicio del sistema cedular en México con la “*Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas*” ya que se le dio carácter permanente. En este mismo año, se da una reforma fiscal, en la cual surge la creación del ISR en respuesta a una mejor redistribución equitativa de la riqueza.⁵⁰

En definitiva, la introducción del ISR en México constituyó un gran avance en los instrumentos fiscales disponibles para el gobierno, reduciendo la dependencia de solo unas cuantas cargas de ingreso fiscales como lo eran los impuestos al comercio exterior y de mercancías. Se puede decir que el ISR fue un instrumento fiscal que salvo de las dificultades a la economía nacional de las fluctuaciones financieras internacionales.⁵¹

Finalmente, para el año de 1925 fue la primera vez que se le llamó “*Ley del Impuesto sobre la Renta*”, definiendo lo que debía entenderse como ingreso, así como sus tasas y pagos. Esta ley reflejó cambios a lo largo del tiempo, adaptándose a las condiciones del sistema tributario.

⁴⁹ Cfr. Calvo Nicolau, Enrique, “*Tratado del Impuesto sobre la Renta. Tomo I. Conceptos Jurídicos Fundamentales, Sujetos y Objeto del Impuesto*”, Themis, 1ª Edición Reimpresa, México, 2003. p.191.

⁵⁰ Cfr. Tello Macías, Carlos, “*La Economía Política de las Finanzas Públicas: México 1917-2014*”, Facultad de Economía, 1ª Edición, México, 2014. p.163.

⁵¹ Liauhut Baldomar, Dulce María, “*Nacimiento y Evolución del Impuesto sobre la Renta en México*”, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2013. p.8.

2.1 Tipología de los Impuestos

Para entender los tipos y elementos propios de los impuestos, es necesario tener claro el concepto. Aunque existen varias nociones, las principales definiciones de impuesto que existen, son las siguientes:

- *“La obligación de dar o de hacer, coactivamente impuesta por mandato de una ley o de un acto expresamente autorizado por ésta en favor de un ente público, teniendo por objeto una suma de dinero o un valor sellado y no constituyendo la sanción de un acto ilícito, salvo que la sanción consista en la extensión a un tercero de una obligación tributaria”.*⁵²
- *“Son una parte del producto de la tierra y del trabajo puesta a disposición del gobierno, y se pagan siempre, en último término, deduciéndolos del capital o de las rentas del país”.*⁵³
- *“Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo”.*⁵⁴
- *“Es el que está a cargo de personas físicas y morales que se ubican en el hecho imponible sin recibir prestación inmediata”.*⁵⁵
- *“Es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para*

⁵² De la Garza, Sergio Francisco, op.cit., p. 359.

⁵³ Ricardo, David, *“Principios de Economía Política y Tributación”*, Claridad. 2ª Edición, Argentina, 2007. p. 115.

⁵⁴ Artículo 2º, Código Fiscal de la Federación 2017.

⁵⁵ Carrasco Iriarte, Hugo, op.cit., p. 139.

*cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato”.*⁵⁶

- *“Son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”.*
- *“Es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”.*⁵⁷

De acuerdo con las definiciones previas, se pueden identificar los siguientes elementos en común: Son coercitivos, enfocados a cubrir necesidades colectivas o gastos del Estado, reducen la renta o el nivel de ingresos de las personas físicas y morales. A modo de conclusión, se puede dar una definición propia de impuesto como *“Aquellas contribuciones obligatorias por parte de las personas físicas y morales establecidas en ley, para el ejercicio de las funciones del Estado y cubrir necesidades colectivas”.*

Una vez identificado el concepto de impuesto, es necesario clasificar los distintos tipos de gravámenes que existen. La principal clasificación o tipología del impuesto, se divide en *“impuestos directos”* e *“impuestos indirectos”*, considerando sus características, repercusiones y administración.

Los *impuestos directos* se determinan de acuerdo con su repercusión, en la que el legislador se propone recaudar inmediatamente, son aquellos que gravan al ingreso, a la riqueza, capital o al patrimonio afectando de manera directa al sujeto del impuesto. Su ejemplo más claro es el ISR.

⁵⁶ Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit, p.100.

⁵⁷ Flores Zavala, Ernesto, op.cit., p.35.

Por su parte, los *impuestos indirectos* se identifican como aquellos en donde el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión o traslación del impuesto. Además, son percibidos como ocasionales sobre un hecho, un acto y son aquellos que gravan los actos y actividades sobre el consumo. Su principal ejemplo es el *Impuesto al Valor Agregado (IVA)*.⁵⁸

Así mismo, se encuentran ventajas y desventajas de cada tipo de impuesto, las cuales se pueden identificar a continuación:

Los impuestos directos se diferencian en que la capacidad de cobro afecta al sujeto o contribuyente.

Impuestos Directos

VENTAJAS	DESVENTAJAS
Aseguran al Estado una renta cierta.	Son muy sensibles a los contribuyentes.
Hacen posible realizar la justicia fiscal, una mejor redistribución del ingreso.	Son poco productivos y son poco elásticos.
Tienen en tiempos de crisis, cierta fijeza. El <i>Quantum</i> decrece, pero no excesivamente.	El contribuyente es más estricto al juzgar los gastos del Estado.

Fuente: Elaboración Propia.

Por su parte, los impuestos indirectos pueden trasladar su capacidad de cobro a otro sujeto.

⁵⁸ Cfr. Flores Zavala, Ernesto, op.cit., p.257.

Impuestos Indirectos

VENTAJAS	DESVENTAJAS
Son poco perceptibles. Son muy elásticos.	No son justos, ya que recaen sobre las clases más pobres.
Son más productivos que los impuestos directos.	No tienen la misma fijeza que los impuestos directos.
Gravan a todo el sector poblacional.	Los gastos de recaudación son elevados.
Son voluntarios, ya que, al no adquirir el bien, no se paga el impuesto.	Provocan disminución del comercio y aumento de precios.

Fuente: Elaboración Propia.

En definitiva, los impuestos directos tienen mayor certeza de cobro y a través de ellos, el Estado ejerce más control respecto de sus ingresos. Por ello, la importancia del ISR para los ingresos tributarios.⁵⁹

A su vez, los *impuestos directos* se dividen en: *personales* y *reales*. Los *impuestos personales* son aquellos donde se toman en cuenta las condiciones de las personas, mientras que los *impuestos reales* recaen sobre la cosa objeto del gravamen. Por su parte, los *impuestos indirectos* se dividen en: *impuestos sobre los actos* e *impuestos sobre el consumo*. Los llamados *impuestos sobre los actos* serán aquellos que recaen sobre operaciones de carácter económico, en tanto que, los *impuestos del consumo* están destinadas al comercio y uso de mercancías.⁶⁰

A manera de conclusión, podemos afirmar la importancia de la clasificación de los tipos de impuestos a través de sus características e identifica las ventajas y

⁵⁹ Cfr. Flores Zavala, Ernesto, op.cit., p.258.

⁶⁰ Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, Editorial Lumisa, 4ª Edición, México, 2003, p. 75.

desventajas de la aplicación de cada uno de ellos, en las diversas actividades de los contribuyentes.

2.1.1 Elementos de los Impuestos

Para entender y aprovechar de mejor manera a los impuestos, es necesario definir los elementos que los integran, ya que son un componente fundamental de la norma jurídica tributaria. Entre los elementos sustantivos se encuentran los siguientes:

- *Sujeto*. Es el elemento necesario para la existencia de la relación tributaria. Se divide a su vez en sujeto activo y sujeto pasivo.
- *Sujeto Activo*. Son aquellos que tienen el derecho de exigir el pago de los tributos. En México son: la Federación, Estados y Municipios.
- *Sujeto Pasivo*. Es la persona física o moral, que tiene la obligación de pagar el impuesto.
- *Objeto*. Es la actividad o circunstancia señalada en la ley, que genera la obligación del pago del tributo.
- *Fuente*. Es el monto de ingresos o riqueza de donde se obtiene la cantidad necesaria para el pago del impuesto. Las fuentes pueden ser de trabajo o de capital.
- *Base*. Es la cuantía sobre la cual se determina el impuesto a pagar.
- *Unidad*. Es la cosa o cantidad determinada en medida o número sobre la cual se fija la cantidad que debe pagarse por concepto del impuesto.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

- *Cuota*. Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en unidades tributarias.
- *Tasa*. Es el porcentaje de la base gravable que debe pagarse.⁶¹

Dentro de la materia impositiva, uno de los elementos más importantes del impuesto son las cuotas, ya que serán determinantes para la cantidad a pagar en los distintos tipos y niveles de impuestos. Las cuotas pueden ser *regresivas*, *proporcionales* o *progresivas*.

Las *cuotas regresivas* son aquellas que toman una proporción decreciente, conforme aumenta el nivel de renta, las *cuotas progresivas* son aquellas que toman una proporción creciente, conforme aumenta el nivel de renta. Mientras que las *cuotas proporcionales* son las que toman una proporción constante de renta. En el siguiente cuadro podemos apreciar estas diferencias:

RENTA	REGRESIVO	PROPORCIONAL	PROGRESIVO
\$10,000	\$100- 1%	\$100- 1%	\$100- 1%
\$100,000	\$200- 0.2%	\$100- 1%	\$2,000- 2%
\$1,000,000	\$300- 0.03%	\$100- 1%	\$30,000- 3%

Fuente: Elaboración Propia

En definitiva, la definición teórica y los elementos sustantivos del impuesto, permiten diferenciarlo de otros ingresos para la hacienda pública y para plasmar en los ordenamientos jurídicos los supuestos gravados.

Para el caso específico de ISR, su gran innovación fue la fórmula de progresividad ya que prometía proteger a los más pobres imponiendo cuotas proporcionalmente elevadas a los contribuyentes que obtuvieran rentas más altas y más reducidas a

⁶¹ Cfr. Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit, p.101.

los de menor capacidad de ingresos. El ISR se caracteriza por ser un impuesto de justicia social, tratando de buscar el principio de equidad.⁶²

En conclusión, la importancia de identificar los elementos esenciales de los impuestos y la clasificación establecida de los mismos ayudará a contar con un sistema tributario eficiente, en donde los impuestos generan la mayor parte de recursos públicos para la subsistencia del Estado.

2.1.2 Impuesto Directo

Para entender de manera específica el ISR, fue necesario concebir de forma general, los elementos y la clasificación de los impuestos. Así mismo, el ISR es considerado el impuesto más importante para el sistema tributario en México, ya que va a ser el que generará la mayor cantidad de recursos públicos.

El ISR es un impuesto directo que grava los ingresos y las fuentes de riqueza de los sujetos obligados al pago del impuesto. Así mismo, es considerado un impuesto directo personal ya que impone cargas. Por ejemplo, el ISR para personas físicas establece la acumulación de algunos de sus ingresos y este es el que los debe de pagar, es decir, no los traslada.⁶³

“Para finalizar, la renta de los individuos o empresas se considera un indicador universal de la capacidad tributaria, por ello la importancia del ISR en el sistema tributario contemporáneo a través de su incidencia recaudatoria y al ser uno de los principales instrumentos de política económica, pues es el gravamen que mide de manera más directa la capacidad de pago de los contribuyentes”.⁶⁴

⁶² Cfr. Liauhut Baldomar, Dulce María, op.cit., p.21

⁶³ Cfr. Uresti Robledo, Horacio, op.cit., p.75.

⁶⁴ Liauhut Baldomar, Dulce María, op.cit., p.18.

2.1.3 Impuesto Federal

Para el caso de México, existen los ámbitos federal, estatal y municipal en su forma de organización establecida en el Artículo 40 Constitucional. En el ámbito tributario, se tienen facultades exclusivas de la Federación, atendiendo a ciertas fuentes de imposición del gobierno federal para ejercerlas y alcanzar los objetivos para los que fue creado.⁶⁵

“Dentro de lo relacionado al ámbito federal, surge el llamado *Federalismo Fiscal*, el cual consiste en la definición de las competencias y las interrelaciones entre los tres ámbitos de gobierno, respecto a la recaudación y distribución de los recursos públicos”.⁶⁶

Un elemento fundamental de la facultad con la que cuenta la Federación en materia tributaria queda establecido en el siguiente artículo:

“Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

*VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto
XXIX. Para establecer contribuciones”.*⁶⁷

La Federación establece anualmente cuáles serán los ingresos del gobierno federal a través de la *LIF*. Así mismo, dentro de esta, los ingresos se clasifican en:

- *Ingresos Tributarios*
- *Ingresos No Tributarios*
- *Ingresos de Organismos y Empresas*
- *Ingresos por Financiamiento.*⁶⁸

⁶⁵ Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, op.cit., p.42.

⁶⁶ Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit, p.139.

⁶⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2017.

⁶⁸ Cfr. Astudillo Moya, Maricela, “*Conceptos Básicos de Federalismos Fiscal. El Caso de México*”, Instituto de Investigaciones Económicas UNAM, 1ª Edición, México, 2009. p.117.

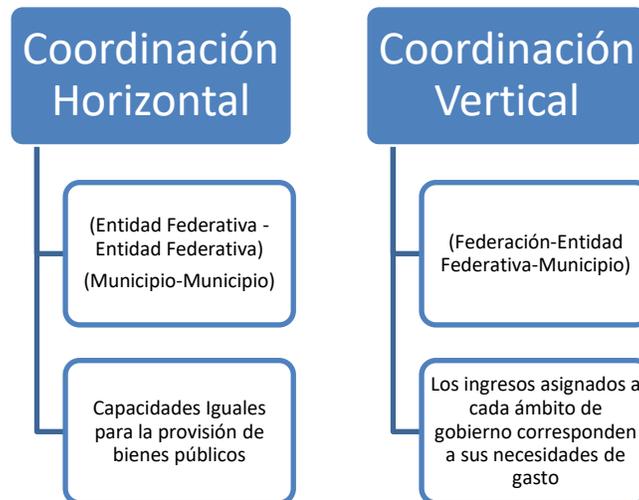
En resumen, los *Ingresos Tributarios* contemplan a los impuestos federales como el ISR, IVA, IEPS establecidos en la multicitada ley, siendo los principales recursos que recibe la Federación a cargo de los contribuyentes.

2.1.4 Impuesto Coordinado

Para entender el concepto de *Impuesto Coordinado*, previamente se concibe a la coordinación como las relaciones de la Administración Pública entre sus diferentes niveles de gobierno.

En materia fiscal, los *Impuestos Coordinados* son aquellos en los cuales la Administración Pública Federal (APF) y las diferentes Administraciones Públicas Locales se coordinan para el cobro de algunas contribuciones de acuerdo con lo establecido en la normatividad vigente.

Así mismo, en materia tributaria se identifican dos maneras en las que se efectúa la coordinación, las cuales son *Coordinación Vertical* y *Coordinación Horizontal*, como se muestra a continuación⁶⁹:



Fuente: Elaboración Propia.

⁶⁹ Cfr. Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit, p.143.

En el caso específico del ISR, la recaudación se da a través del gobierno federal y se redistribuye a través de las participaciones y aportaciones a los diferentes niveles de gobierno.

En conclusión, la coordinación tiene como principal objetivo la administración, registro, recaudación y fiscalización de los impuestos a cargo del gobierno federal, teniendo las entidades locales su contraprestación de los recursos. Con esto, se respalda la autonomía de las entidades federativa, las formas y el monto de la distribución de los recursos y queda establecido en la *Ley de Coordinación Fiscal*.

2.1.5 Impuesto Concurrente

La *concurrentia tributaria* se presenta cuando la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios pueden establecer contribuciones sobre las mismas fuentes, actos u objetos gravables, pero siempre que estos estén regulados.⁷⁰

El problema de la *concurrentia tributaria* se solucionó a través de la coordinación fiscal de la hacienda pública en México. El elemento jurídico que le da certeza a dicha concurrentia impositiva en parte son los *Convenios de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (CASNCF)*, de las Entidades Federativas y la Federación, teniendo como resultado el que se respeten los derechos del contribuyente.⁷¹

Para concluir, se entiende que las facultades que tengan más de un nivel de gobierno sobre un mismo objeto para imponer contribuciones siempre que estén regulados.

⁷⁰ Cfr. Astudillo Moya, Marcela y Fonseca Corona, Francisco Javier, op.cit, p.144.

⁷¹ Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, op.cit., p. 352.

2.2 Estructura del ISR en México

Desde los primeros antecedentes legislativos en 1921 con la “*Ley del Centenario*” y posteriormente el establecimiento de la “*Ley del Impuesto sobre la Renta*” en 1925, el marco normativo del ISR ha tenido diversos cambios significativos a lo largo de los años, ya que se ha ido modificando y adaptando a las circunstancias de cada época, buscando un mejor funcionamiento y mayor recaudación del impuesto, llegando a su estructura tributaria actual.

El concepto de “*Renta*” queda definido como el “*producto del capital, del trabajo o la combinación del capital y del trabajo*”. Desde el punto de vista tributario, la renta es la percepción de aquellos ingresos totales sin deducción.⁷²

En los últimos 40 años, el ISR ha evolucionado de manera positiva, pasando de ser un impuesto esencialmente cédular, es decir, que se aplicaba a fuentes específicas de ingreso, a un impuesto que se aplica sobre el ingreso, fortaleciendo el actual sistema tributario, cabe señalar que es el impuesto que mayores ingresos genera al Estado.⁷³

2.2.1 Características Generales

Para entender la estructura tributaria del ISR, es importante tener en cuenta las siguientes consideraciones:

- *La renta neta son los ingresos de una persona menos la deducción de los gastos necesarios para su obtención establecida en la legislación.*
- *Se diferencian ciertos ingresos, protegiendo las rentas procedentes del trabajo.*

⁷² Cfr. Flores Zavala, Ernesto, op.cit., p.431.

⁷³ Cfr. Caballero Urdiales, Emilio, “*Los Ingresos Tributarios de México*”, Trillas, 1ª Edición, México, 2009. p.107.

- *Se cuenta con un grado de progresión, ya que las rentas más altas pagarán más que las rentas más bajas. Las tarifas son variables.*⁷⁴

En este sentido, la normatividad le asigna una gran importancia al concepto de renta y al ISR dentro del sistema tributario, debido a sus grandes índices de recaudación.

Por otra parte, el ISR como en la mayoría de los países, cuenta con un ordenamiento jurídico complejo, pero a la vez ordenado y sistematizado, agrupando a los contribuyentes por regímenes especiales tomando en cuenta aspectos fundamentales como:

- *Forma de organización de los contribuyentes (Personas Físicas y Personas Morales).*
- *Fuente de donde emanan los ingresos (Actividades Empresariales u Otras Actividades).*
- *Lugar donde provienen los ingresos gravables y el lugar de residencia del contribuyente (Residentes Nacionales o Residentes en el Extranjero).*
- *Situación fiscal de los contribuyentes (Régimen General o Especial).*⁷⁵

En definitiva, los elementos que constituyen al ISR van a ayudar a tener un mayor control y organización para la recaudación del impuesto entre los contribuyentes, a través de los diferentes regímenes ordenándolo por sus características.

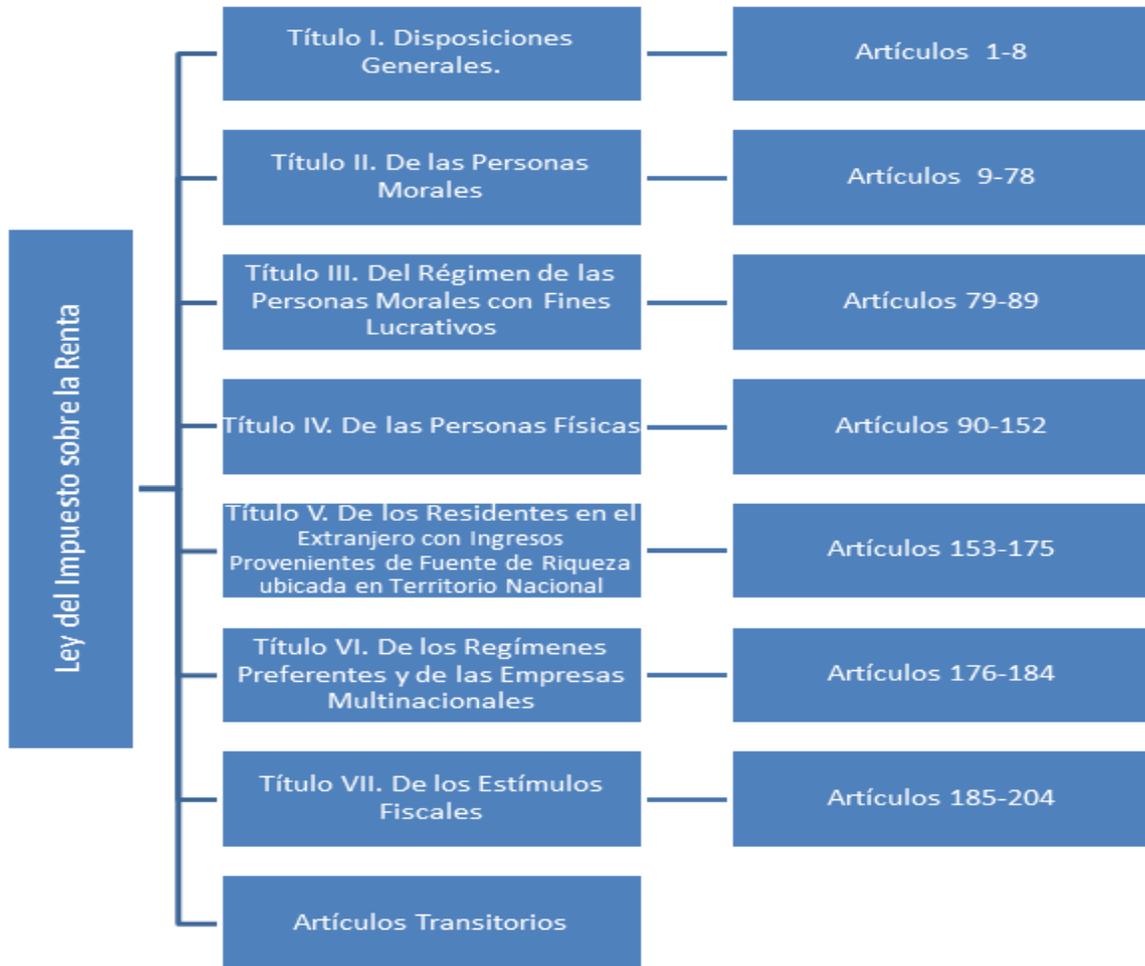
2.2.2 Estructura Actual de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)

La *Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)* vigente en México, se encuentra dividida de la siguiente manera:

⁷⁴ Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, op.cit., pp.371-372.

⁷⁵ Cfr. Mabarak Cerecedo, Doricela, “*Derecho Fiscal Aplicado. Estudio Específico de los Impuestos*”, Mc Graw Hill, 1ª Edición, México, 2008, pp.167-168

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración Propia con base a la LISR.

El artículo 1 de la *LISR* establece la definición de quienes están obligados al pago del ISR, así como la delimitación del lugar de negocios y actividades de la siguiente manera:

“Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en

los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

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

Personas Morales

Dentro de la *LISR*, el régimen de las *Personas Morales* tiene una gran importancia para el ISR, ya que en términos recaudatorios aporta en promedio el 47% de los ingresos totales. El termino de *Personas Morales* puede definirse como “*Acuerdo colectivo de voluntades de varias personas físicas, para que, de manera más o menos permanente, se proponen crear un ente con personalidad distinta a la de sus miembros integrantes y que frecuentemente contando con un patrimonio realizan una combinación de capital y trabajo, para la realización de objetivos comunes a las personas que lo integran*”. Comúnmente se asocia el termino de personas morales al de sociedades mercantiles.⁷⁶

Así, las *Personas Morales* deberán de calcular su ISR, aplicando una tasa del 30% al resultado fiscal obtenido en el ejercicio, así como un factor de 1.4286 adicional sobre dividendos o utilidades. En donde, los pagos provisionales deberán presentarse de manera mensual a más tarde el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago.

Un punto importante en dicho apartado es que serán acumulables todos los ingresos que se perciban, (Efectivo, Bienes, Servicios, Crédito).

Por otra parte, las deducciones que podrán efectuar las *Personas Morales* son: devoluciones, costo de lo vendido, gastos netos, inversiones, créditos incobrables,

⁷⁶ Mabarak Cerecedo, Doricela, op.cit., p.182.

cuotas pagadas al IMSS, ajuste anual por inflación, anticipos, rendimientos y aportaciones de seguridad social. Para que las deducciones sean autorizadas deben de cumplir con los siguientes requisitos:

- *Ser indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo donativos.*
- *Deducción de inversiones prevista en términos de dicha ley.*
- *Amparadas con un comprobante fiscal.*
- *Registradas y restadas en contabilidad una sola vez.*
- *Podrá trasladarse el IVA en forma expresa y por separado en comprobante fiscal correspondiente.*
- *Cumplir con las retenciones y entero de impuestos a cargo de terceros. Se contempla la subcontratación laboral.*
- *En caso de intereses por capital tomados en préstamo, que estos se hayan invertido en los fines del negocio.*
- *Que los ingresos o pagos que provengan de contribuyentes personas físicas se hagan conforme a lo establecido en la ley.*

Como se ha expresado, la *LISR* es demasiado exigente en cuanto a los requisitos que deben de reunirse para efectuar las deducciones encaminadas a la determinación de la utilidad gravable.⁷⁷

Así mismo, las *Instituciones de Crédito, Seguros y Fianzas, los Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras y las Uniones de Crédito*, podrán realizar deducciones dentro de lo que consideran la creación o incremento y demás obligaciones establecidas dentro de la *LISR*. Por su parte, la *Pérdida Fiscal* se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por la *LISR*, cuando el monto de estas últimas sea mayor

⁷⁷ Cfr. Mabarak Cerecedo, Doricela, op.cit., p.190.

que los ingresos. La pérdida fiscal de un ejercicio se podrá disminuir de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Por su parte, los llamados *Coordinados*, son las personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen directamente dichas actividades. En este apartado, el pago de sus obligaciones fiscales será a través de los coordinados.

Por último, las *Obligaciones de las Personas Morales* son los siguientes:

- *Llevar a cabo su contabilidad de conformidad al Código Fiscal y a la LISR.*
- *Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.*
- *Formular un estado de posición financiera y levantar un inventario de existencias.*
- *Presentar una declaración en la que se determine el resultado del ejercicio fiscal, así como las utilidades y montos gravables, a más tardar el 15 de febrero ante las autoridades fiscales correspondientes.*
- *Llevar un registro de operaciones, obteniendo y conservando la documentación comprobatoria.*
- *Cuando se trate de personas morales con dividendos o utilidades a personas físicas y morales, efectuar los pagos correspondientes y emitir los comprobantes de los mismos.*
- *Informar a las autoridades fiscales, la declaración mensual de sus actividades a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que se realice la operación.*
- *Llevar una cuenta de utilidad fiscal neta, donde se añadirán los dividendos y utilidades de cada ejercicio fiscal.*

Con respecto a los regímenes de las Personas Morales, existe el de las *Personas Morales con Fines No Lucrativos*, en donde se establece cuales contribuyentes no son sujetos al pago del ISR, entre los que se encuentran:

- *Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.*
- *Asociaciones patronales.*
- *Cámaras de Comercio e Industria, Agrícolas, Ganaderas, Pesqueras o Silvícolas.*
- *Colegio de Profesionales y organismos que los agrupen.*
- *Instituciones de Beneficencia o de Asistencia.*
- *Sociedades Cooperativas de Consumo.*
- *Sociedades y Asociaciones de carácter Civil que se dediquen a enseñanza, tecnología, sin fines de lucro, administren cajas de ahorro.*
- *Asociaciones Civiles de Padres de Familia, Colonos, Políticos, Religiosas.*
- *Federación, Entidades Federativas y Municipios, así como Organismos Descentralizados.*
- *Asambleas Deportivas siempre y cuando sean miembros del Sistema Nacional del Deporte.*

Para concluir, en dicho régimen se deben de cumplir con las obligaciones señaladas en dicha ley para recibir donativos deducibles en su funcionamiento apegado a los requisitos establecidos. Los contribuyentes del *Régimen de Personas Morales con Fines No Lucrativos*, tienen como tratamiento especial, no distribuir remanentes entre sus socios siendo este, el principal criterio aplicable dentro de la *LISR*.⁷⁸

Personas Físicas

El régimen de las *Personas Físicas* es otro componente importante del ISR y se refiere a todas las personas físicas residentes en México o en su caso, los individuos

⁷⁸ Cfr. Mabarak Cerecedo, Doricela, op.cit., pp. 249-251.

residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o profesionales en territorio de la República, a través de un establecimiento permanente. Dichos ingresos gravados pueden ser en efectivo, en bienes, en servicios o crédito.

Así mismo, la *LISR* exenta el pago del impuesto por la obtención de los siguientes ingresos:

- *Prestaciones distintas del salario por varias áreas geográficas, cuando no excedan los mínimos señalados por la legislación laboral.*
- *Excedente de prestaciones exceptuadas del pago del ISR.*
- *Indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades.*
- *Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro.*
- *Percibidos con reembolso de seguro de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral.*
- *Percibidos por motivos de subsidios por incapacidad, becas y prestaciones de previsión social.*
- *Gratificaciones por patrones.*
- *Remuneraciones de servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, diplomáticos, consulares, embajadores y empleados de embajadas, miembros de delegaciones científicas y humanitarias.*
- *Intereses, donativos.*

Así mismo, se van a considerar ingresos por la prestación de un servicio profesional subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

Los contribuyentes que obtengan ingresos señalados por *Salarios y en General*, están obligadas a efectuar las retenciones y cálculo del impuesto anual de quien les haya prestado servicios personales subordinados. Además, están obligados a

efectuar los pagos del ISR, expedir y entregar comprobantes fiscales, solicitar constancias y efectuar las declaraciones ante las autoridades fiscales correspondientes.

Por otro lado, para los ingresos por *Actividades Empresariales y Profesionales*, están obligados al pago del ISR todos los ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales. Así mismo, se van a considerar ingresos acumulables en el momento que sean efectivamente percibidos.

Dentro de las *Personas Físicas*, el régimen de *Las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales* es un apartado importante, ya que es donde se desarrollan las actividades profesionales de manera independiente y es un apoyo a los profesionistas con iniciativa emprendedora.

En dicho apartado, se podrán deducir descuentos o bonificaciones, adquisición de mercancías, gastos, inversiones e intereses y cuotas de aportación de seguridad social. Dichas deducciones deben de cumplir con los requisitos expresos en la *LISR*. Sus obligaciones además de las establecidas en la *LISR* también serán las de: inscripción en el RFC, llevar una contabilidad, expedir comprobantes fiscales, emitir una declaración anual, presentar la información y efectuar los pagos ante las autoridades fiscales correspondientes.

Las *Personas Físicas* que realicen únicamente actividades empresariales o que no realicen actividades profesionales, podrán optar por el *Régimen de Incorporación Fiscal*, siempre que sus ingresos no excedan los dos millones de pesos.

Así mismo, dentro de las *Personas Físicas* se consideran los *Ingresos por Arrendamiento*, los cuales son por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles. Los contribuyentes que obtengan ingresos por esta actividad deberán

de efectuar los pagos provisionales de ISR mensuales o trimestrales a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a que corresponda el pago.

Por el régimen de *Ingresos por Enajenación de Bienes*, se consideran los que deriven de los casos previstos en el *Código Fiscal de la Federación*. Los contribuyentes deberán de informar a las autoridades fiscales de las contraprestaciones recibidas por la operación a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a que corresponda el pago. Ahora bien, el régimen de *Ingresos por Adquisición de Bienes* considera a los ingresos: la donación, los tesoros, la adquisición por prescripción, construcciones, instalaciones o mejoras en bienes inmuebles a su beneficio. El pago del ISR será de forma anual aplicando una tasa del 20% sobre el ingreso percibido sin deducción alguna.

Para el caso de *Ingresos por la Obtención de Premios*, son aquellos que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente. El pago del ISR se calcula aplicando la tasa de 1% sobre el valor del premio, siempre y cuando las entidades federativas no graven con impuesto local mayor al 6% del monto o del 21% cuando las entidades federativas apliquen un impuesto local mayor del 7% del monto.

Por su parte, los *Ingresos por Dividendos* deben de acumularse con sus demás ingresos. Las personas físicas estarán sujetas a una tasa del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México.

Así, los *Demás Ingresos* obtenidos por las personas físicas son considerados aquellos que en el momento de obtenerlos incrementen su patrimonio. Entre ellos pueden ser: el importe de deudas perdonadas, ganancia cambiaria, utilidades distribuidas, derivadas de actos o contratos, entre otras.

Para finalizar este apartado, se tiene como requisito para las deducciones de las *Personas Físicas* los siguientes puntos:

- *Ser estrictamente indispensables para la obtención de ingresos.*
- *Que se ingrese una sola vez y que estén debidamente registradas en contabilidad.*
- *Amparada con el comprobante fiscal correspondiente.*
- *Cumplir con los requisitos legales establecidos para adquisiciones e inversiones.*

Para concluir, el apartado de las *Personas Físicas* en sus diferentes modalidades es el segundo rubro más importante para la recaudación del ISR aportando casi el 46% de los ingresos. Además, es un elemento importante para la economía nacional ya que integra el rubro de Salarios, pieza fundamental para la recaudación e integración de la formalidad en el empleo.

Residentes en el Extranjero

En 1928, México suscribió el primer convenio internacional respecto a la condición jurídica del extranjero, estableciendo que las personas extranjeras estaban obligadas a contribuir de igual manera que las personas del país donde se encontraran. Por ello, están obligados al pago del ISR las personas residentes en el extranjero que perciban ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en México.⁷⁹

La *LISR* establece que están obligados al pago de ISR, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional.

Así, el título V de la *LISR* regula la fuente de riqueza y establece claramente los elementos de sujeción. Para ingresos por honorarios y de remuneraciones, enajenación de bienes, enajenación de valores, la tasa es del 25% sobre el total de

⁷⁹ Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, op.cit., p.433.

ingreso obtenido. Para el caso de los intereses se tienen previstos casos específicos con tasas que van del 4.9%, 10%, 15% y hasta 21% dependiendo de las circunstancias de los intereses. En ingresos por regalías la tasa aplicable es de 5%, mientras que para ingresos por asistencia técnica es del 25%. Por otro lado, los ingresos por servicios de obra o construcción, ejercicio de actividades artísticas o deportivas, se emplea una tasa de 25% sobre los ingresos obtenidos. Para las primas cedidas o pagadas a aseguradoras se aplica una tasa del 2%. Así, la regla general es que les aplica la tasa impositiva sin derecho a deducción alguno, se les debe de retener y otorgar constancia.

Los residentes en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, están obligados a pagar el ISR correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. Dichos ingresos son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en créditos y los que hayan sido determinados por las autoridades fiscales. Serán considerados de régimen preferentes si en el extranjero son gravados con un ISR inferior al 75% que se causaría y se pagaría en México.

A manera de conclusión, el régimen de los residentes en el extranjero ha mantenido niveles de recaudación constante, siendo un apoyo a la contribución en el sistema tributario nacional y por lo que establece contribuciones a las diversas actividades generadas en un sistema económico globalizado.

Estímulos Fiscales

Dentro de la *LISR*, uno de los puntos importantes a considerar, son los diversos estímulos fiscales con los que cuenta, ya que van a propiciar al uso adecuado del impuesto para fines de inversión y consumo.

La naturaleza jurídica de los estímulos o subsidios se constituye como una atribución constitucional de la autoridad legislativa y excepcionalmente del Ejecutivo

Federal en ejercicio de sus facultades reglamentarias. Los *Estímulos Fiscales* consisten en una ayuda de carácter predominante económico, con la finalidad de apoyar las actividades económicas y un apoyo a la organización de empresarios y consumidores, racionalización de la producción y la creación de industrias para un mejor desarrollo nacional, cuya vigilancia y evaluación de resultados debe realizar el Estado.⁸⁰

Para el caso del ISR, los estímulos fiscales establecidos son los siguientes:

Estímulo	Descripción
<p><i>De las Cuentas Personales del Ahorro.</i></p> <p><i>Art. 185 LISR.</i></p>	<p>Los contribuyentes que efectúen depósitos en cuentas personales especiales para el ahorro o realicen pago de primas, podrán restar el importe de dichos depósitos de la tarifa del ISR con un límite anual de \$152,000.00 pesos.</p>
<p><i>Patrones que Contraten a Personas que Padezcan Discapacidad y Adultos Mayores.</i></p> <p><i>Art. 186 LISR.</i></p>	<p>Se podrá deducir de sus ingresos, el 100% del ISR de los trabajadores retenido y enterado que padezcan discapacidad motriz y un estímulo correspondiente del 25% del ISR pagado a adultos mayores.</p>
<p><i>Fideicomisos Dedicados a la Adquisición o Construcción de Inmuebles</i></p> <p><i>Art. 187 LISR.</i></p>	<p>Con el objetivo de fortalecer la inversión inmobiliaria en el país, se dará tratamiento fiscal especial a los Fideicomisos además de que no tendrá la obligación de realizar los pagos provisionales de ISR.</p>

⁸⁰ Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, “Derecho Fiscal II”, Iure Editores, 6ª Edición, México, 2013, p.166.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

<p align="center"><i>Estímulos Fiscales a la Producción y Distribución Cinematográfica y Teatral Nacional</i></p> <p align="center"><i>Art. 189 LISR.</i></p>	<p>Se otorga un crédito fiscal equivalente al monto que se aporte a los proyectos de inversión en el ejercicio fiscal correspondiente, mismo que no podrá exceder el 10% del ISR causado en el ejercicio anterior.</p>
<p align="center"><i>Contribuyentes Dedicados a la Construcción y Enajenación de Desarrollos Inmobiliarios</i></p> <p align="center"><i>Art. 191 LISR.</i></p>	<p>Podrán optar por deducir el costo de adquisición de los terrenos en el ejercicio fiscal que los adquieran, apegados a los requisitos establecidos dentro de la <i>LISR</i>.</p>
<p align="center"><i>Promoción de la Inversión en Capital de Riesgo en el País</i></p> <p align="center"><i>Art. 192 LISR.</i></p>	<p>Se dará tratamiento fiscal a las personas que inviertan en acciones emitidas por sociedades mexicanas residentes en México no listadas en bolsa, así como en préstamos otorgados a dichas sociedades para financiarlas.</p>
<p align="center"><i>Sociedades Cooperativas de Producción</i></p> <p align="center"><i>Art. 194 LISR.</i></p>	<p>Las Sociedades Cooperativas de Producción que se encuentren constituidas únicamente por socios personas físicas, podrán calcular el ISR bajo este esquema de estímulo fiscal, a fin de ayudar al manejo de sus recursos.</p>
<p align="center"><i>Opción de Acumulación de Ingresos por Personas Morales</i></p> <p align="center"><i>Art. 196 LISR.</i></p>	<p>Para empresas que se encuentren constituidas únicamente por personas físicas y cuyos ingresos en el ejercicio fiscal anterior no excedan los cinco millones de pesos, podrán optar por dicho régimen para un mejor tratamiento en sus ingresos y deducciones.</p>

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

<p><i>Estímulo Fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología</i></p> <p><i>Art. 202 LISR.</i></p>	<p>A los contribuyentes del ISR que efectúen proyectos de investigación y desarrollo tecnológico, consistente en otorgar un crédito fiscal del 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio de sus actividades.</p>
<p><i>Estímulo Fiscal al Deporte de Alto Rendimiento</i></p> <p><i>Art. 203 LISR.</i></p>	<p>Se otorgará un estímulo fiscal a los contribuyentes del ISR consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que aporten a proyectos de inversión de infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas y a programas diseñados para el desarrollo y entrenamiento de atletas mexicanos de alto rendimiento. Dicho crédito no podrá exceder el 10% del ISR causado en el ejercicio inmediato anterior a su aplicación</p>
<p><i>Equipos de Alimentación para Vehículos Eléctricos</i></p> <p><i>Art. 204 LISR.</i></p>	<p>Se otorgará un estímulo fiscal a los contribuyentes que realicen inversiones equivalentes al 30% del monto que aplique contra el ISR que tengan a su cargo en el ejercicio fiscal. Como requisito se tiene que los equipos se encuentren conectados y sujetos de manera fija en lugares públicos.</p>

Fuente: Elaboración propia

En definitiva, los diversos estímulos fiscales correspondientes al ISR van a generar mayor ahorro e inversión en el sistema financiero, y contribuye a mejoras sociales a través de los distintos programas y actividades de apoyo.

2.3 Índices de Recaudación

Después de conocer la estructura tributaria del ISR para el caso de México, es necesario identificar el comportamiento recaudatorio que tiene dentro de los ingresos tributarios y respecto a los demás tipos de impuestos, además de su evolución en los últimos años.

Los ingresos tributarios están comprendidos por los siguientes impuestos:

- *Impuesto sobre la Renta (ISR).*
- *Impuesto al Valor Agregado (IVA).*
- *Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS).*
- *Importaciones.*
- *Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN).*
- *Impuesto por la Actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos (IAE).*
- *Otros Ingresos Tributarios.*

A continuación, se presentan los índices de recaudación de los ingresos tributarios para el periodo 2010-2016, así como su participación porcentual dentro de los mismos. Cabe mencionar, que la estructura tributaria ha ido cambiando con el tiempo, siendo el ISR y el IVA los impuestos más significativos en el sistema tributario, ya que por su naturaleza van a gravar a la renta, capital y consumo respectivamente.

El ISR es considerado el ingreso público más importante para el Estado, ya que en promedio genera el 55.9 % de los ingresos tributarios y un 25.13% de los ingresos totales del gobierno federal.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Año	ISR	IVA	IEPS	Importaciones	ISAN	IAE	Otros	Total de Ingresos Tributarios
2010	626,530.41	504,509.26	4,463.83	24,531.15	4,670.79	0.00	95,719.60	1,260,425.05
2011	720,445.31	537,142.54	-76,433.51	26,881.22	5,078.87	0.00	80,939.70	1,294,054.14
2012	758,912.46	579,987.47	-130,131.41	27,906.06	5,869.52	0.00	71,895.49	1,314,439.59
2013	905,523.49	556,793.89	-7,423.77	29,259.48	6,251.69	0.00	71,346.79	1,561,751.56
2014	985,866.07	667,085.05	111,646.77	33,927.84	6,426.99	0.00	2,861.04	1,807,813.75
2015	1,237,593.18	707,212.84	354,293.50	44,095.86	7,244.03	3,745.66	12,280.53	2,366,465.59
2016	1,426,015.46	791,700.24	411,389.62	50,553.39	9,058.25	3,993.82	23,508.32	2,716,219.10

Fuente: Elaboración Propia con Datos del SAT.

Año	ISR	IVA	IEPS	Importaciones	ISAN	IAE	Otros	Total de Ingresos Tributarios
2010	49.71	40.03	0.35	1.95	0.37	0.00	7.59	100
2011	55.67	41.51	-5.91	2.08	0.39	0.00	6.25	100
2012	57.74	44.12	-9.90	2.12	0.45	0.00	5.47	100
2013	57.98	35.65	-0.48	1.87	0.40	0.00	4.57	100
2014	54.53	36.90	6.18	1.88	0.36	0.00	0.16	100
2015	52.30	29.88	14.97	1.86	0.31	0.16	0.52	100
2016	52.50	29.15	15.15	1.86	0.33	0.15	0.87	100

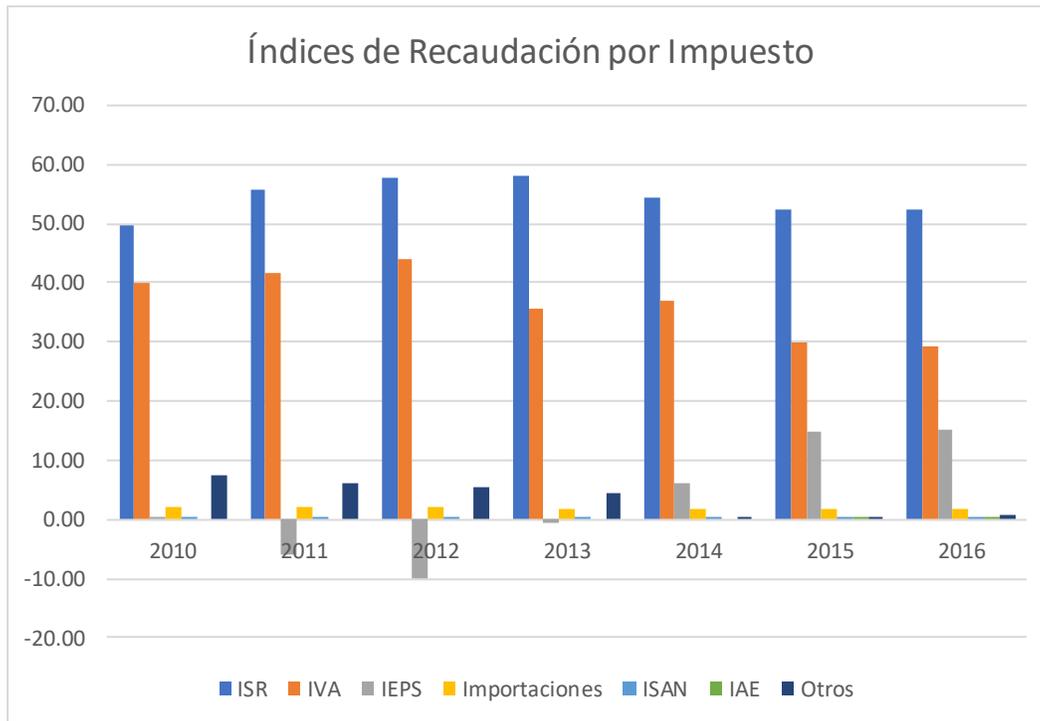
Fuente: Elaboración Propia con Datos del SAT.

El ISR es el impuesto que mayores recursos aporta a los ingresos tributarios en los últimos años, seguido del IVA, que a partir de 2013 tuvo una disminución de la recaudación. El tercer lugar, lo ocupa el IEPS que presenta un porcentaje negativo en varios años, debido a que la recaudación fue menor que el subsidio, por lo que se tienen índices negativos.

La recaudación del ISR es la de mayor jerarquía, ya que es un impuesto diseñado a gravar la renta y el capital de los contribuyentes en sus diferentes regímenes fiscales, ya sea teniendo un empleo formal siendo asalariado o en el desempeño de actividades profesionales y empresariales. De la misma forma, el IVA es el segundo impuesto a nivel recaudatorio, ya que grava todas las actividades de consumo en el mercado nacional, lo que hace que la actividad económica este gravada, siendo los productores y consumidores los que pagan dicho impuesto, teniendo como característica principal que se puede trasladar el pago y una recaudación simple.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

En la siguiente grafica se observa el comportamiento recaudatorio por impuesto durante el periodo, teniendo un crecimiento significativo en términos reales, ya que en 2010 paso de casi 1,260 millones de pesos (Mdp) a 2,716 mdp en 2016, lo que representa un aumento de los ingresos tributarios de casi 110% en 6 años.



Fuente: Elaboración propia con datos del SAT.

Los factores que han contribuido al aumento de los ingresos tributarios en los últimos años son: un mayor número de contribuyentes, reformas fiscales, simpleza administrativa y ajustes en las tasas impositivas.

En conclusión, el ISR es considerado el ingreso público más importante para el sistema tributario, ya que en promedio genera el 55.9 % de los ingresos tributarios y un 25.13% de los ingresos totales del gobierno federal. Además, es el único impuesto que ha mantenido una tendencia creciente respecto a los demás ingresos tributarios.

2.3.1 Recaudación por Personas Físicas y Personas Morales

Dentro de la estructura propia del ISR, se cuenta con diferentes regímenes fiscales para la determinación y recaudación del impuesto. Esto ha ido cambiando a lo largo del tiempo y queda establecido en la *LISR*. Para el caso específico del ISR, se tienen los siguientes índices de recaudación:

Año	Personas Morales	Personas Físicas	Retenciones a Residentes en el Extranjero	Retenciones por Salarios	Recaudación Total de ISR
2010	286,621.5	15,324.2	27,070.6	298,148.7	627,165.0
2011	345,140.9	16,301.7	24,308.9	336,084.0	721,835.5
2012	334,250.9	20,038.1	28,154.0	377,663.2	760,106.2
2013	452,614.0	21,569.0	28,604.3	404,051.9	906,839.2
2014	441,317.2	40,975.6	31,076.1	473,232.7	986,601.6
2015	592,443.0	28,836.3	36,268.6	580,547.7	1,238,095.6
2016	700,924.6	40,934.6	44,211.6	640,849.3	1,426,920.1

Fuente: Elaboración Propia con Datos de SHCP.

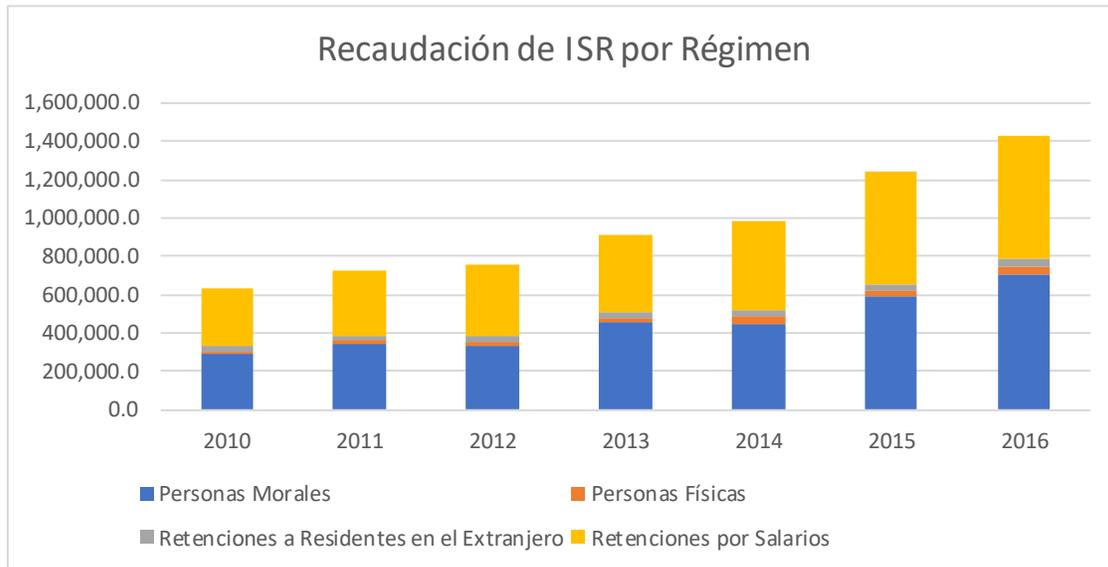
Como se observa en términos reales en la gráfica previa y de manera porcentual en la siguiente, los regímenes más importantes son los de las Personas Morales y los Salarios. Esto debido a que se tiene una mayor formalidad en la actividad económica nacional, tanto a nivel trabajadores asalariados, como una ampliación en el número de empresas a través de apoyos y estímulos fiscales.

Año	Personas Morales	Personas Físicas	Retenciones a Residentes en el Extranjero	Retenciones por Salarios	Recaudación Total de ISR
2010	45.7	2.4	4.3	47.5	100
2011	47.8	2.3	3.4	46.6	100
2012	44.0	2.6	3.7	49.7	100
2013	49.9	2.4	3.2	44.6	100
2014	44.7	4.2	3.1	48.0	100
2015	47.9	2.3	2.9	46.9	100
2016	49.1	2.9	3.1	44.9	100
Promedio	47.01	2.72	3.39	46.87	100

Fuente: Elaboración Propia con Datos de SHCP.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

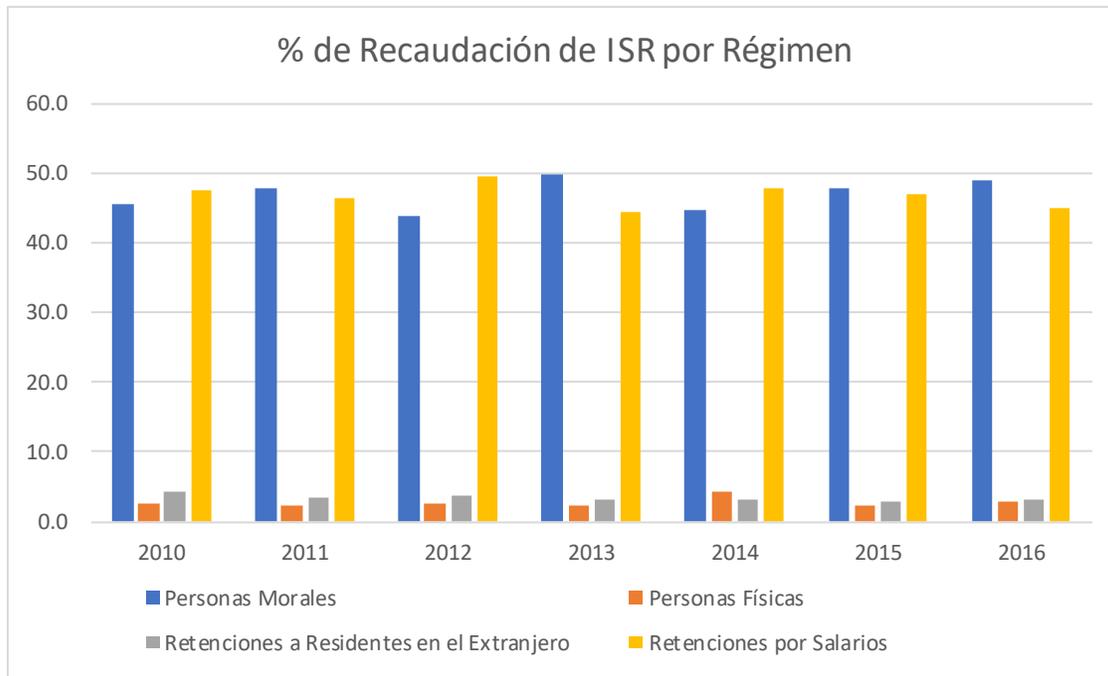
Los regímenes con mayor participación en la recaudación del ISR son el de *Personas Morales* y el de *Retenciones por Salarios*, aportando en promedio 47% y 46% del total respectivamente. Por su parte el régimen de *Personas Físicas* aporta el 2,72 % en promedio, mientras que el de *Retenciones a Residentes en el Extranjero* 3.39%, siendo una recaudación menos significativa, pero que se ha mantenido constante en términos reales.



Fuente: Elaboración Propia con Datos de SHCP.

Respecto a la recaudación del ISR, como en los ingresos tributarios, se muestra una tendencia de crecimiento en términos reales, ya que se pasó de casi 627 mdp en 2010 a 1,427 mdp 2016, lo que representa un aumento porcentual de casi 127%. Esto se fundamenta a través de la reforma hacendaria de 2014, así como de los ajustes e incrementos en las tasas impositivas, lo que generó una mayor recaudación en el sistema tributario.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración Propia con Datos de SHCP.

Podemos llegar a concluir, que la recaudación del ISR se concentra en las *Personas Morales* y en las *Retenciones por Salarios*, por lo que se debe mantener y aumentar el ritmo de recaudación de estos regímenes, además de mejorar la recaudación para *Personas Físicas* y para *Retenciones a Residentes en el Extranjero*, a través de políticas y disposiciones que ayuden al sistema tributario. Así mismo, se ve claramente la importancia del impuesto tanto para la actividad económica nacional como para el sistema tributario, gravando los ingresos generados a las personas físicas y morales en sus diferentes modalidades y a las ganancias en los servicios finales o intermediarios.

2.4 Factores Económicos que Inciden en el Esquema de Tributación

La tributación es un elemento básico dentro de las finanzas públicas, por lo que es importante mantener y elevar los índices de recaudación a través de acciones y políticas públicas que generen crecimiento económico, mayor desarrollo de los países y mejoras en el sistema financiero.

Por otro lado, los gravámenes se establecen de acuerdo con la capacidad económica de los contribuyentes ponderando sus circunstancias para tornar de manera equitativa su participación de contribuir al gasto público.⁸¹

Para diversos autores, la política tributaria tiene que orientarse hacia una política de crecimiento. Un factor de incidencia es el volumen del trabajo (empleos), ya que conforme aumente la mano de obra, aumenta el consumo y la recaudación a través de los ingresos de los trabajadores. Otro factor de incidencia es la inversión, ya que por medio de estímulos fiscales, se atrae inversión al sistema financiero, lo que tendrá como consecuencia desarrollo y fomento económico repercutiendo en aumentos de ingresos tributarios.

Así mismo, los estímulos fiscales pueden ayudar a incentivar la actividad económica en el país, ya que para al ISR puede convenir la creación o expansión de empresas con capital propio, y el pago de ciertos recursos se podrá deducir de la carga impositiva. Dicho financiamiento crediticio, puede alentar al uso de trabajadores y empresas para aumentar los índices de recaudación, a través de costos de producción, operación, aumento de ventas, y fuentes de financiamiento que generan beneficios tanto para las empresas como para la recaudación tributaria.⁸²

Otro factor de incidencia en el sistema tributario es la estabilidad económica nacional, ya que es necesario alcanzar y mantener un equilibrio económico como base fundamental para un buen gobierno y toda sociedad. Para que el equilibrio se cumpla, es necesario que la oferta (producción y gastos) y la demanda (consumo e inversión) de bienes coincidan. Es por ello, que el ingreso y el gasto público inciden como coadyuvantes en el equilibrio económico nacional, a través del manejo de la diversión instrumentos de política económica.

Desde la perspectiva de los ingresos, conforme el Estado cuente con más recursos, puede influir en programas, apoyos y a través de sus instituciones para el bienestar social. Así mismo, desde la perspectiva del gasto público, se tendrá un mayor flujo

⁸¹ Cfr. Faya Viesca, Jacinto, op.cit., pp.83-84.

⁸² Cfr. Margáin Manautou, Emilio, “*Nociones de Política Fiscal*”, Editorial Porrúa, 3ª Edición, México, 2004, pp.137-139.

de recursos en la actividad económica, lo que va a provocar un aceleramiento y aumento en la economía nacional, logrando tener así, un mayor número de operaciones y transacciones comerciales, las cuales van a incidir de manera directa e indirecta en los índices de recaudación.

Con respecto a los precios, los impuestos generan distorsiones y modificaciones, lo que va a cambiar la asignación de los recursos en la sociedad. Por ello, también deberán de estar controlados para que no se incrementan en mayor medida, a través de políticas monetarias. El sistema tributario debe buscar el punto de neutralidad respecto a los precios, para no provocar distorsiones económicas en las decisiones de política, ni en la sociedad, o que a su vez el incremento de precios tenga repercusiones en los propios impuestos.⁸³

Por su parte el ISR, se considera como un eficaz estabilizador económico, ya que permite a través de sus tasas progresivas tener una relación directa con el incremento de la renta nacional y con un incremento de forma directa del gravamen. Para el sistema recaudatorio, se tendrá un aumento superior al de la renta nacional, lo que funcionará como estabilizador dentro de la economía. En conclusión, conforme aumenta la renta nacional, los ingresos recaudatorios aumentarán en mayor medida.⁸⁴

Para entender el uso de estabilizador económica para el ISR, es que, al tener tasas progresivas conforme al nivel de renta, se tiene control sobre los recursos monetarios dentro del sistema financiero. Además, tiene una relación directa el aumento de la renta nacional y los ingresos recaudatorios, ya que conforme aumenten los niveles de actividad económica, los ingresos recaudatorios lo harán en mayor proporción, debido a que se tendrán más recursos en la economía y se pueden gravar diversas actividades y operaciones.

El ISR en particular puede afectar la formación de capital, alterando la cantidad de ahorro disponible y la disposición de recursos para realizar inversión. Por el lado de

⁸³ Cfr. Amieva Huerta, Juan, “*Finanzas Públicas en México*”, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México, 2010, p.6.

⁸⁴ Cfr. Faya Viesca, Jacinto, op.cit., pp.300-302.

la oferta de trabajo, el impuesto reduce proporcionalmente los sueldos y salarios, lo que provoca indiferencia en los trabajadores de acuerdo con las remuneraciones y se tienen implicaciones en la redistribución del ingreso por la reducción de los ingresos.⁸⁵

En los últimos años con la globalización, apertura de mercados, la integración económica y los diversos tratados de libre comercio se han aumentado las relaciones económicas internacionales. Con esto, se ha logrado un mayor movimiento de capitales, mercancías y personas, lo que tiene incidencia en la política fiscal y en los esquemas tributarios, ya que se tendrán mayores recursos dentro de un territorio y se podrán establecer o modificar los impuestos. Así mismo, los impuestos han fomentado exportaciones y frenado importaciones, lo que va a generar un superávit o déficit de la balanza comercial, de acuerdo con las necesidades políticas del Estado.⁸⁶

Debido a la integración económica actual, el movimiento de recursos y personas tienen una gran incidencia en los sistemas tributarios, ya que al aumentar las transacciones se producen mayores recursos a través de los diferentes impuestos. Por lo general, se tiene un aumento en el consumo, pero también desde las actividades empresariales, desde el punto de vista de capitales y con el comercio exterior.

El sistema tributario actual ha pasado un proceso de reformas tributarias orientadas a modernizar el sistema fiscal, de manera más eficiente y fortaleciéndolo del entorno internacional. Dentro de las fortalezas se puede rescatar el caso del ISR, dándole una integración de personas físicas y morales, progresividad en las tasas y un ajuste por inflación, lo que va a minimizar las distorsiones en relación con el mercado

⁸⁵ Cfr. Due John, y Friedlaender Ann, *“Análisis Económico de los Impuestos y del Sector Público”*, Librería El Ateneo, 4ª Edición, Argentina, 1981. pp. 277-296.

⁸⁶ Cfr. Puentes González, Germán, *“Hacienda Pública. Asignación de recursos, distribución del ingreso y la riqueza, formación de capital y estabilización económica”*, Editorial Universidad del Rosario, 1ª Edición, Colombia, 2014, p.99.

laboral y la acumulación de capital. Con ello se canaliza de mejor manera el ahorro y la inversión en el sistema financiero.⁸⁷

En conclusión, los principales factores económicos que van a propiciar un aumento en la tributación son el capital de trabajo, la balanza comercial, los precios, el ahorro y la inversión. Estos factores deberán de manejarse de acuerdo con la política económica que el Estado proponga para el fortalecimiento de las finanzas públicas y un crecimiento económico.

Además, se debe de contar un sistema tributario eficaz para elevar el grado de cumplimiento de los contribuyentes y con ello mejorar los índices de recaudación para reducir o eliminar los déficits fiscales, adaptándose a las circunstancias internacionales a través de la integración económica con mayores actividades económicas. Así mismo, aunque el entorno económico actual luce complicado, desde el punto de vista tributario se ha tenido un crecimiento importante en términos reales en los últimos años, por lo que se debe de seguir bajo los mismos criterios y políticas públicas que han contribuido a las mejoras impositivas.

⁸⁷ Cfr. Amieva Huerta, Juan, “*Temas Selectos de Finanzas Públicas*”, Editorial Porrúa, 1ª Edición, México, 2002, pp.111-116.

CAPÍTULO 3. “EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010-2016”

A lo largo del presente trabajo se ha mostrado la estructura del Estado y sus principales facultades dentro de la economía nacional y la forma en la cual obtiene ingresos a través de los individuos de la sociedad.

Así mismo, se ha definido el concepto, la clasificación y los elementos de los impuestos en México. El ISR es considerado el impuesto más importante para los ingresos tributarios, por lo que se analizó su estructura vigente, así como los niveles de recaudación de dicho impuesto.

Es necesario examinar los factores económicos de incidencia para la tributación, a fin de mantener y elevar los niveles recaudatorios en busca del equilibrio en las finanzas públicas, así como un crecimiento en la economía nacional.

Por ello, en el presente capítulo se estudiará la legislación aplicable y el comportamiento del ISR para el periodo 2010-2016, en el cual, se compararán los niveles recaudatorios de México con el entorno internacional, así como la importancia del impuesto para los ingresos públicos y su porcentaje en el PIB.

Por último, se propondrán cambios a través del marco jurídico para propiciar una mayor recaudación y alcanzar los niveles deseables, adoptando políticas y cargas de países con una mejor estructura tributaria.

3.1 Legislación Aplicable al ISR

En los capítulos anteriores, se identificaron las facultades con la que cuenta el Estado para hacerse de recursos a través de los impuestos y los diferentes tipos de ingresos. Es por ello, la necesidad de conocer la legislación aplicable a los ingresos del sector público y así entender la evolución y la situación actual en concreto del ISR.

El aspecto normativo y la legislación actual son pilares importantes en la materia tributaria, ya que le dan certeza a la facultad con la que cuenta el Estado para imponer contribuciones a la sociedad. Para el caso específico de los impuestos, los principios jurídicos de los impuestos son los establecidos en la legislación vigente y se clasifican en: *constitucionales y ordinarios*. Los *principios constitucionales* son aquellos que están establecidos en la propia Constitución, mientras que los *principios ordinarios* son los que se encuentran establecidos en las leyes ordinarias que se refieren a las actividades tributarias del Estado.⁸⁸

En materia tributaria, la legislación aplicable al ISR se encuentra establecida en los siguientes ordenamientos:

- *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*.
- *Código Fiscal de la Federación (CFF)*.
- *Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)*.

Entre los principios constitucionales, el Artículo 31 Constitucional menciona que es obligación de los mexicanos lo siguiente: “*IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*” En dicho artículo se establece la obligación de contribuir al gasto público de acuerdo con su capacidad contributiva.

Otro artículo importante de la materia impositiva es el Artículo 73 en donde se establece la facultad con la que cuenta el Estado para imponer contribuciones, a fin de poder cumplir con sus atribuciones, es decir para que lleve a cabo sus actividades. Dicho artículo menciona lo siguiente: “*Artículo 73. El Congreso tiene facultad: VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto. XXIX. Para establecer contribuciones*”. El numeral XXIX menciona que se podrán establecer contribuciones en temas como comercio exterior, explotación de

⁸⁸ Cfr. Flores Zavala, Ernesto, op.cit., p.151.

recursos naturales y especiales como energéticos, gasolinas y productos elaborados.

Por último, el Artículo 124 establece lo siguiente: “*Artículo 124. Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados o a la Ciudad de México, en los ámbitos de sus respectivas competencias.*” En materia tributaria, lo que no esté expresamente reservada a la Federación, las Entidades Federativas podrán legislar en dicha materia. Esto quedo previamente definido en el capítulo anterior, con los impuestos concurrentes⁸⁹.

En segundo lugar, el *Código Fiscal de la Federación (CFF)* es el documento que contiene las disposiciones legales en materia fiscal. El *CFF* fue expedido por el Congreso de la Unión el 31 de diciembre de 1981.

Su principal objetivo es compilar las normas tributarias en un solo cuerpo de leyes, además del cumplimiento de las obligaciones de las personas físicas y morales respecto a las contribuciones y el pago de los tributos conforme lo establecido en las leyes fiscales. El *CFF* marca los lineamientos y establece los principales puntos en materia tributaria. De aquí emanan las diversas contribuciones para los gastos públicos.

Entre los principales temas contenidos en el *CFF*, se establecen los siguientes:

- *Disposiciones generales en materia fiscal.*
- *Derechos y obligaciones de los contribuyentes.*
- *Facultades de las autoridades fiscales.*
- *Delitos, infracciones y sanciones fiscales.*
- *Procedimientos administrativos en materia fiscal.*⁹⁰

Por último, se encuentran las leyes secundarias o leyes específicas en materia tributaria y para el caso del presente trabajo, la *LISR*.

⁸⁹ Cfr. Curiel Villaseñor, Omar, “*Principios Tributarios*”, Ediciones Fiscales ISEF, 1ª Edición, México, 2011. p.34.

⁹⁰ Cfr. Medrano Barriga, Carlos, op.cit., p.71.

En dichas leyes se establecen las consideraciones de cada contribución, sus características especiales, así como los sujetos, objetos y cuotas, además de que la mayoría cuenta con su reglamento específico.

La *LISR* establece la estructura tributaria con la que contará el ISR, así como su definición expresa de renta, los tipos de contribuyentes y los estímulos fiscales aplicables a dicho impuesto.

En este sentido, la *LISR* determina dos formas elementales de recaudación del impuesto, la retención y la autodeterminación. *“La retención se sustenta en una responsabilidad solidaria de los patrones con el Estado, lo que permite a las autoridades asegurar el impuesto. Para el caso de la autodeterminación, el contribuyente calcula el monto de la obligación tributaria y entere a la autoridad fiscal.”*⁹¹

Para fines recaudatorios, la *LISR* es un coadyuvante en el cobro del impuesto, ya que establece la obligación por parte de los patrones, que pueden ser personas morales o asalariados y, por otro lado, como soporte para el pago del impuesto para las personas físicas o personas morales que presten servicios profesionales.

Así mismo, es el ordenamiento jurídico en el cual se plasman las modificaciones que el Estado establece en específico para el ISR como lo son cambios en las tasas, determinación del impuesto, así como las disposiciones aplicables para su recaudación.

A manera de conclusión, es de suma importancia conocer cuáles son los ordenamientos jurídicos en materia tributaria, así como tener en cuenta la legislación específica aplicable para el ISR. Además, el marco normativo es uno de los aspectos más importantes para la tributación, ya que, a través de las disposiciones aplicables, el Estado ejerce su facultad de tributación hacia los individuos de una sociedad, de acuerdo con las características establecidas en la legislación vigente.

⁹¹ Liahut Baldomar, Dulce María, op.cit., p.26.

Para finalizar, la legislación vigente sirve como base para ejercer un análisis del comportamiento y evaluación de los ingresos tributarios, en los últimos años y es el instrumento por el cual el Estado, plasma sus esfuerzos de políticas económicas para lograr una mayor recaudación, menores costos de administración tributaria a través de la simplificación de las normas correspondientes, así como incentivar la actividad económica, alcanzando de una mayor eficiencia y equidad para los contribuyentes.

3.2 Esquema Tributario en México en ISR

De acuerdo con lo establecido en la legislación vigente, para fines de análisis recaudatorio la estructura tributaria se clasifica de la siguiente manera:

- *Personas Morales.*
- *Personas Físicas.*
- *Residentes en el Extranjero.*
- *Salarios.*

Como lo menciona el Artículo 1 de la *LISR*, las personas físicas y morales están obligadas al pago del ISR en los siguientes casos:

“I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

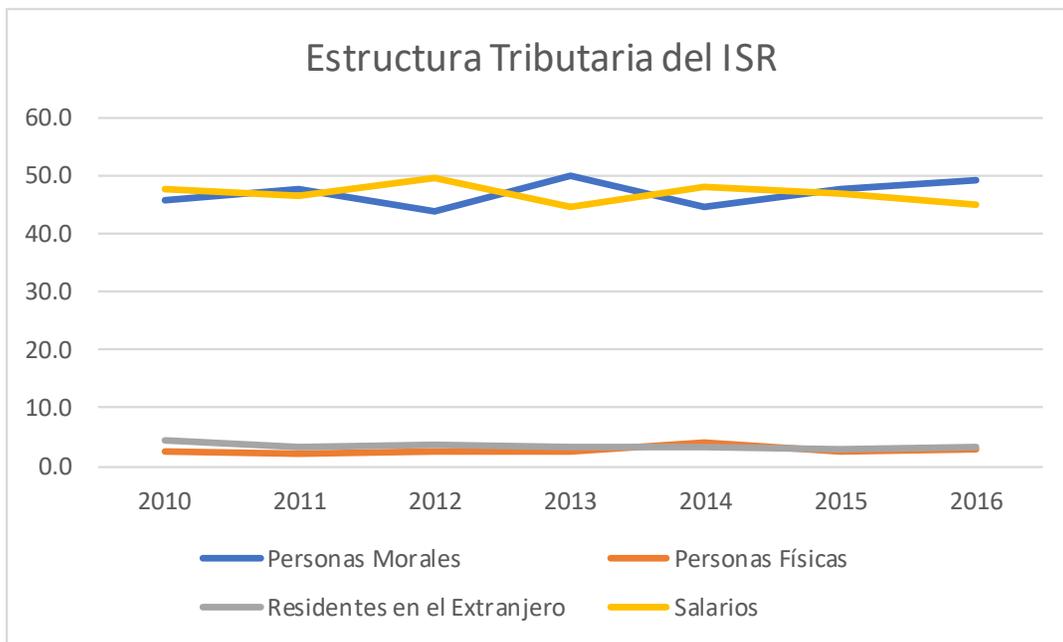
II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

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

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Es a través de dicho artículo donde se establece la estructura tributaria del ISR en México. La ley adopta el criterio de residencia para la vinculación del pago del impuesto, ya que todas las personas físicas y morales residentes en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente o con ingresos procedentes de fuentes de riqueza en territorio nacional son acreedores al pago de ISR.⁹²

Para ejemplificar, el comportamiento de la estructura tributaria del ISR para el periodo 2010 a 2016 fue el siguiente:



Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP

Como se muestra en la gráfica anterior, el soporte de la estructura tributaria del ISR son las *Personas Morales* y los *Salarios*, teniendo un comportamiento casi constante y alternándose el primer lugar de importancia. Por otro lado, las *Personas Físicas* y los *Residentes en el Extranjero* presentan ingresos de casi el 7% de la recaudación total del ISR. Podemos inferir con dichos datos, que la concentración del impuesto se da a través de los trabajadores asalariados y las grandes empresas,

⁹² Cfr. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, “Ley del Impuesto sobre la Renta 2017. Texto y Comentarios”, 1ª Edición, IMCO, México, 2017. p.25.

motivo por el cual se debe de dar seguimiento especial para seguir manteniendo los índices de recaudación presentados en los últimos años, además de tener un crecimiento en términos relativos de la actividad económica en el país, que va a impactar en tener un mayor número de contribuyentes, a través de sus diferentes modalidades, así como un buen manejo administrativo por parte de la autoridad fiscal.

A manera de conclusión, se debe mencionar la importancia de los esquemas de tributación, ya que, al contar con una estructura establecida en los diferentes ordenamientos jurídicos, se tiene un mejor control administrativo y de organización que va a tener como fin un orden sistemático en la recaudación de los ingresos públicos.

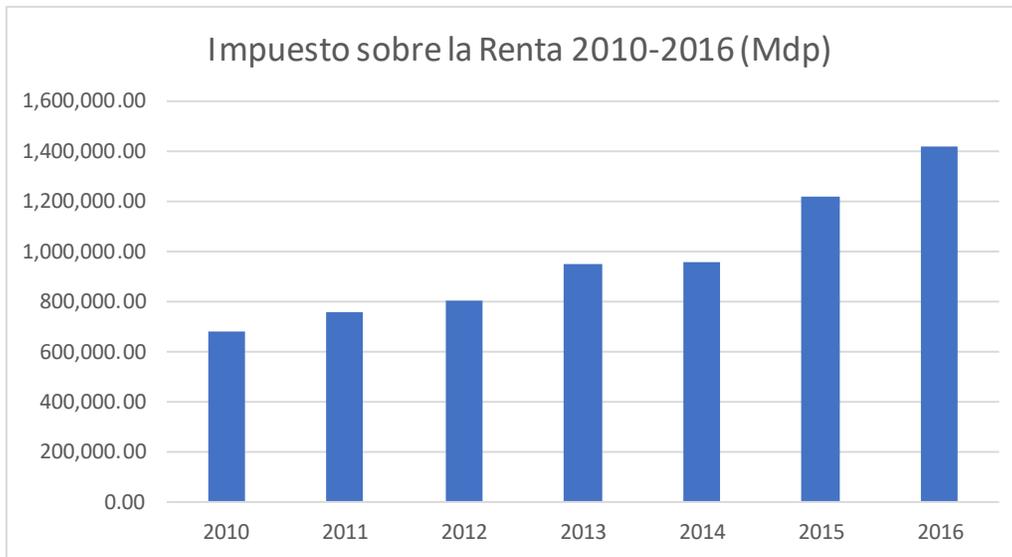
3.3 Aportación del ISR Respecto a Ingresos Totales y % PIB

Como se revisó en el capítulo anterior, el ISR es el impuesto más importante de acuerdo con los índices de recaudación y en comparación con los demás ingresos ha mantenido un crecimiento constante en los últimos años. A continuación, se hará un breve análisis de la importancia del ISR dentro de los ingresos públicos y en la actividad económica nacional.

Para el análisis, se tomaron datos de los últimos años estableciendo el periodo de estudio del año 2010 a 2016, para contar con datos revisados y verificados por las diferentes instituciones en materia fiscal como lo son la SHCP y el SAT.

El comportamiento del ISR es el siguiente:

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP

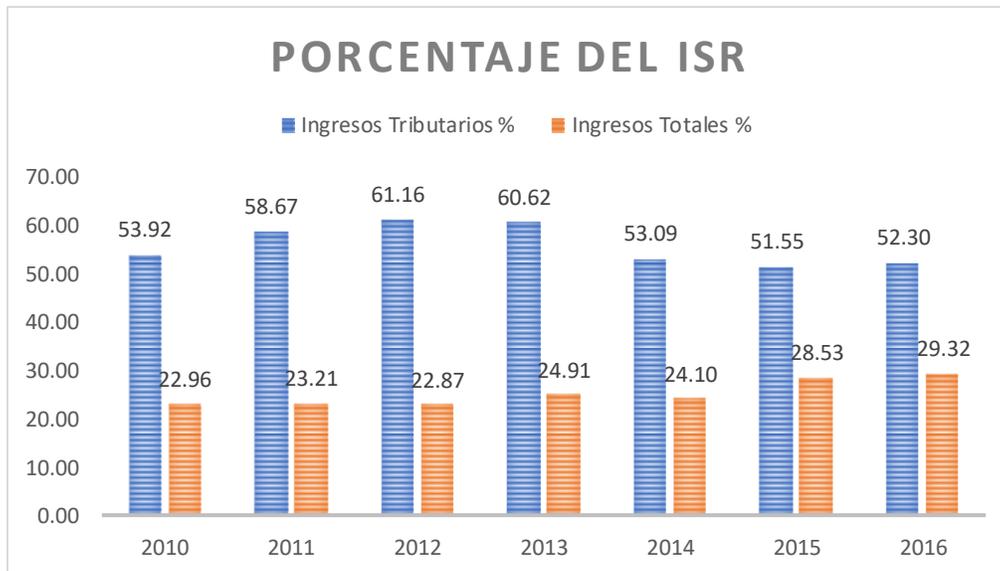
En términos netos la recaudación del ISR paso de alrededor de 679 mdp para 2010 a 1,420 mdp para 2016. Con ello se muestra un crecimiento del ISR en un 109% en tan solo 6 años, lo que va a consolidar el aumento recaudatorio y la importancia del ISR en los ingresos públicos.

Año	Impuesto sobre la Renta	Ingresos Tributarios	Ingresos Totales
2010	679,621.86	1,260,425.05	2,960,443.03
2011	759,167.82	1,294,054.14	3,271,080.12
2012	803,896.67	1,314,439.59	3,514,529.53
2013	946,740.33	1,561,751.56	3,800,415.62
2014	959,837.07	1,807,813.75	3,983,056.11
2015	1,217,261.31	2,361,233.59	4,266,989.53
2016	1,420,493.41	2,715,997.97	4,845,530.33

Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP

Por su parte, los ingresos tributarios y los ingresos totales muestran el mismo comportamiento de crecimiento en términos reales para los últimos años. Los ingresos tributarios aumentaron un 115%, mientras que los ingresos totales tuvieron una tasa de crecimiento de 63% para el mismo periodo.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



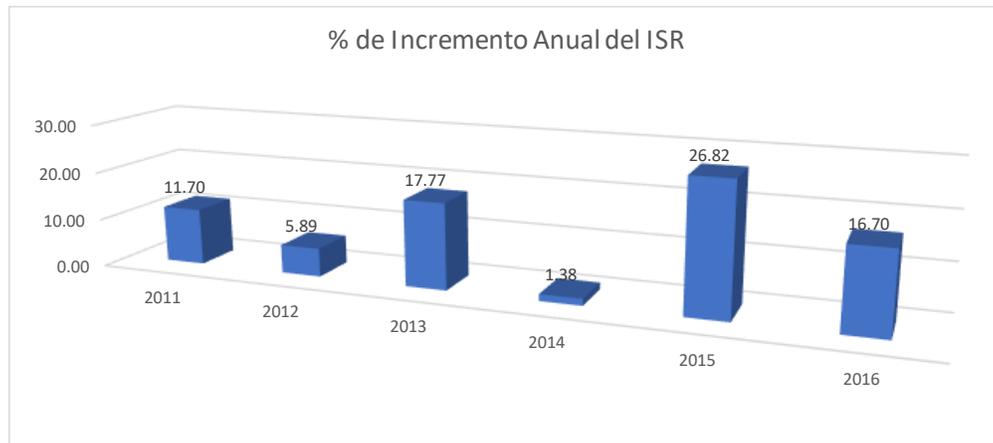
Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP

De acuerdo con los datos presentados, la participación del ISR es en promedio del 55.90% para los ingresos tributarios y de 25.13% para los ingresos totales. Esto demuestra claramente la dependencia del impuesto para los ingresos tributarios en casi la mitad de los ingresos, mientras que para es casi una cuarta parte de los recursos con los que va a contar el Estado para ejercer el gasto público. Con ello, se puede comprobar la importancia del ISR como un instrumento de política fiscal en México.

Así mismo, como previamente se analizaron los índices recaudatorios para el ISR, los ingresos tributarios y los ingresos totales en México han aumentado en los últimos años. Para el caso específico del ISR, se tiene un incremento anual promedio de 13.38%, lo que hará que se siga con la tendencia de crecimiento de la recaudación tributaria.

A continuación, se puede observar el comportamiento de dicho incremento:

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP

Debido a la importancia del ISR para el Estado, a través de los ingresos tributarios y de los ingresos totales, se tiene una incidencia dentro de la actividad económica nacional. Es por ello, la importancia de hacer un breve análisis de la aportación del ISR respecto al Producto Interno Bruto (PIB). “Se entiende por PIB como el valor de mercado de los bienes y servicios finales producidos en un país durante cierto periodo”.⁹³

Se tomaron en cuenta los datos en el mismo periodo para tener un mejor análisis del comportamiento en los últimos años. A continuación, se presenta el comparativo:

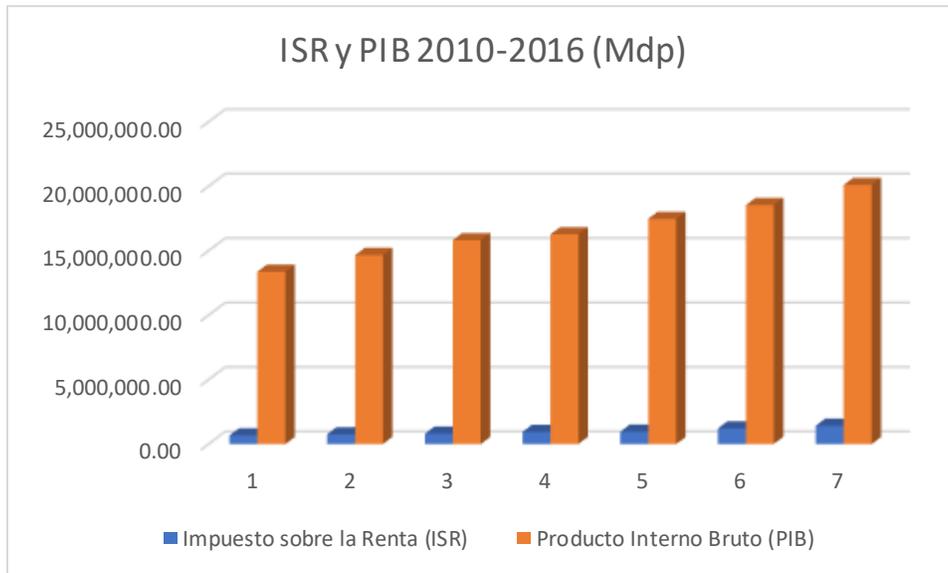
Año	Impuesto sobre la Renta (ISR)	Producto Interno Bruto (PIB)	% del ISR respecto al PIB
2010	679,621.86	13,366,377.17	5.08
2011	759,167.82	14,665,576.47	5.18
2012	803,896.67	15,817,754.58	5.08
2013	946,740.33	16,277,187.08	5.82
2014	959,837.07	17,471,466.76	5.49
2015	1,217,261.31	18,536,531.31	6.57
2016	1,420,493.41	20,099,594.39	7.07

Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP e INEGI

⁹³ Parkin Michael y Loría Díaz Eduardo, op.cit., p.86.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

A diferencia de los ingresos tributarios y los ingresos totales, el PIB no solo depende de la actividad económica nacional, sino también del comportamiento del país en el contexto económico internacional, lo cual afecta variables como la producción, el consumo y el comercio internacional, teniendo fluctuaciones económicas que pueden frenar las tasas de crecimiento del PIB.

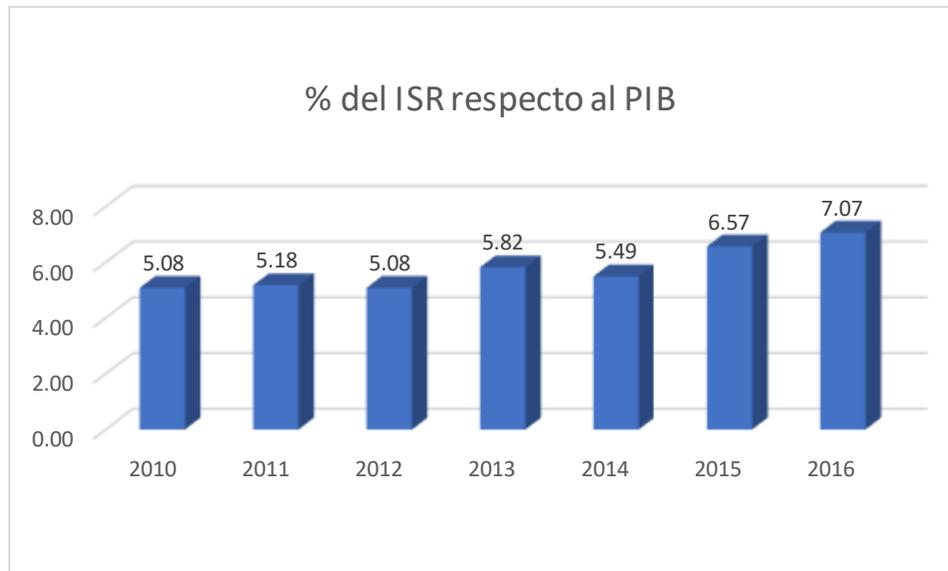


Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP e INEGI

De la misma forma en la que han aumentado los ingresos totales, el PIB muestra un incremento en los últimos años, aunque en una tasa de crecimiento de menor proporción. Con ello se infiere, que se tiene una mejora de la actividad económica nacional, a través de un mayor flujo de bienes y servicios que van a influir de manera directa en los ingresos tributarios.

A continuación, se muestra el comportamiento del ISR respecto al PIB en los últimos años:

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración propia con Datos de SHCP e INEGI

Como se puede apreciar, la participación del ISR respecto al PIB tiene una tendencia de crecimiento del 6% anual y en promedio durante el 2010 al 2016 tiene un 5.76% de aportación al PIB. En términos relativos un 6% anual puede considerarse un poco bajo si se compara con las tasas de crecimiento de los ingresos tributarios o de los ingresos totales, pero al ser el PIB el indicador de la economía a nivel macroeconómico se considera un crecimiento importante en términos reales.

En definitiva y a manera de conclusión, se puede inferir que el ISR es el impuesto más importante para la estructura tributaria en México y tiene la mayor incidencia dentro de la económica nacional. Actualmente se debe de seguir con las políticas de recaudación empleadas, para mantener los índices de crecimiento en la participación del PIB y así favorecer el incremento de la actividad económica del país, para un mayor desarrollo y crecimiento económico.

3.4 El ISR en Esquema Comparativo con la OCDE

De acuerdo con lo revisado previamente y al hacer un análisis de la recaudación del ISR con los ingresos totales por tributos, así como respecto al PIB nacional, podemos observar una mejora en la estructura tributaria en los últimos años. Así mismo, para hacer un comparativo más puntual de dichos niveles con el entorno internacional es necesario examinar los datos con otros países. Por lo que se decidió tomar como base para el análisis a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

La OCDE surge a partir de la reconstrucción del entorno económico internacional al finalizar la segunda guerra mundial. Fue creada el 14 de diciembre de 1960 en París, Francia a través de una Convención firmada por los gobiernos de veinte países.⁹⁴

“De acuerdo con el Artículo 1 de la Convención, la OCDE tiene por objeto promover las políticas destinadas a:

- *Lograr la más fuerte expansión posible de la economía y del empleo y aumentar el nivel de vida de los países miembros, manteniendo la estabilidad financiera y contribuyendo así al desarrollo de la economía mundial.*
- *Contribuir a una sana expansión económica de los países miembros y en los no miembros en vías de desarrollo económico.*
- *Contribuir a la expansión del comercio internacional sobre una base multilateral y no discriminatoria conforme a las obligaciones internacionales.”*⁹⁵

⁹⁴ Cfr. Sáinz Orantes, Manuel, *“Algunas Consideraciones en Torno al Valor Interpretativo de los Comentarios al Convenio Modelo de la OCDE”*, Academia de Estudios Fiscales, 1ª Edición, México, 2010. pp. 1-2.

⁹⁵ OCDE, *“La Fiscalidad en los Países de la OCDE”*, Ediciones Mundi, 1ª Edición, España, 1994. p.2.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Sus principales funciones son el crecimiento y el desarrollo económico de sus miembros para alcanzar mejorar en temas como la educación, salud, comercio, desarrollo, ciencia y tecnología a través de las políticas públicas hechas por los Estados. Dichos temas son abordados a través de los comités y grupos de trabajo en los cuales está organizada. En definitiva, la OCDE “*Constituye un foro único en su género, donde los gobiernos trabajan de manera conjunta para afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales que plantea la globalización*”.⁹⁶

Actualmente la OCDE cuenta con 35 países miembros, como lo son:

Australia	República Checa	Alemania	Israel	Letonia	Polonia	Suecia
Austria	Dinamarca	Grecia	Italia	México	Portugal	Suiza
Bélgica	Estonia	Hungría	Japón	Países Bajos	República Eslovaca	Turquía
Canadá	Finlandia	Islandia	Corea	Nueva Zelanda	Eslovenia	Reino Unido
Chile	Francia	Irlanda	Luxemburgo	Noruega	España	Estados Unidos

Fuente: Elaboración Propia.

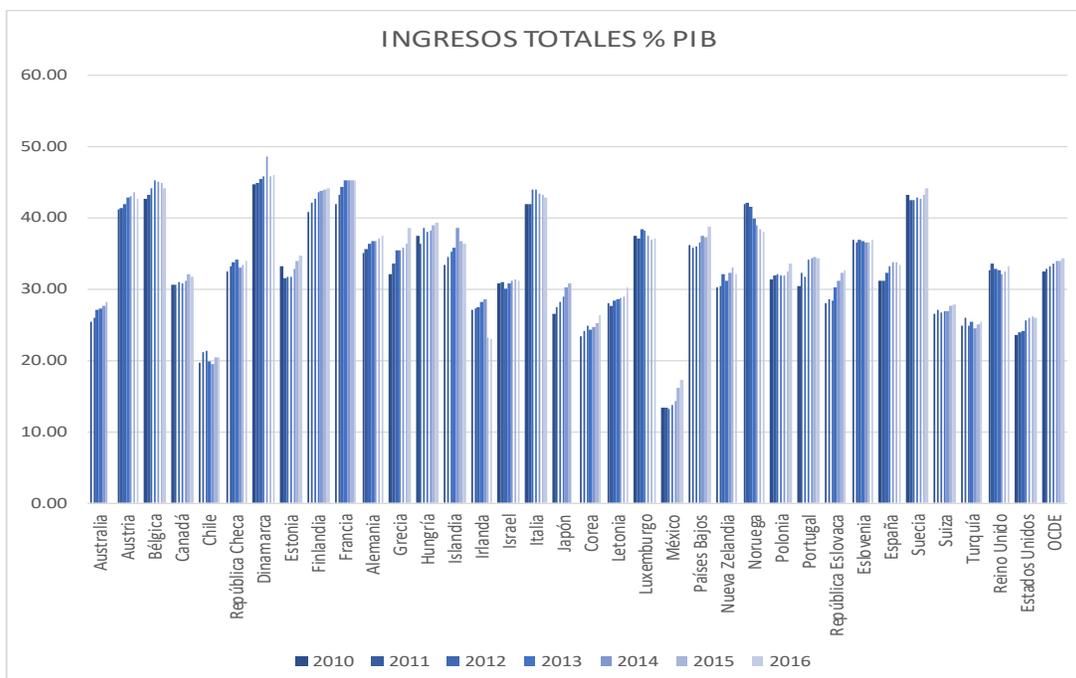
En materia fiscal, la OCDE analiza el comportamiento de los ingresos tributarios, de algunos impuestos específicos, así como el promedio de la OCDE, con el fin de hacer aportaciones y consideraciones importantes entre los países miembros, para evitar prácticas perjudiciales en temas impositivos. Por último, a través del Comité Fiscal se evalúan las políticas tributarias entre los países miembros y los efectos de los impuestos en la economía global.

A continuación, se presentan las recomendaciones en materia tributaria, se analizará la participación de los impuestos en la economía a nivel OCDE y el comparativo del comportamiento del ISR entre los países miembros.

En primer punto, el porcentaje de los ingresos totales respecto al PIB se muestra de la siguiente forma:

⁹⁶ OCDE, “*Revisiones de la OCDE sobre Reforma Regulatoria. México*”, OCDE, 1ª Edición, México, 2013. p.96.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración Propia con Datos de la OCDE.

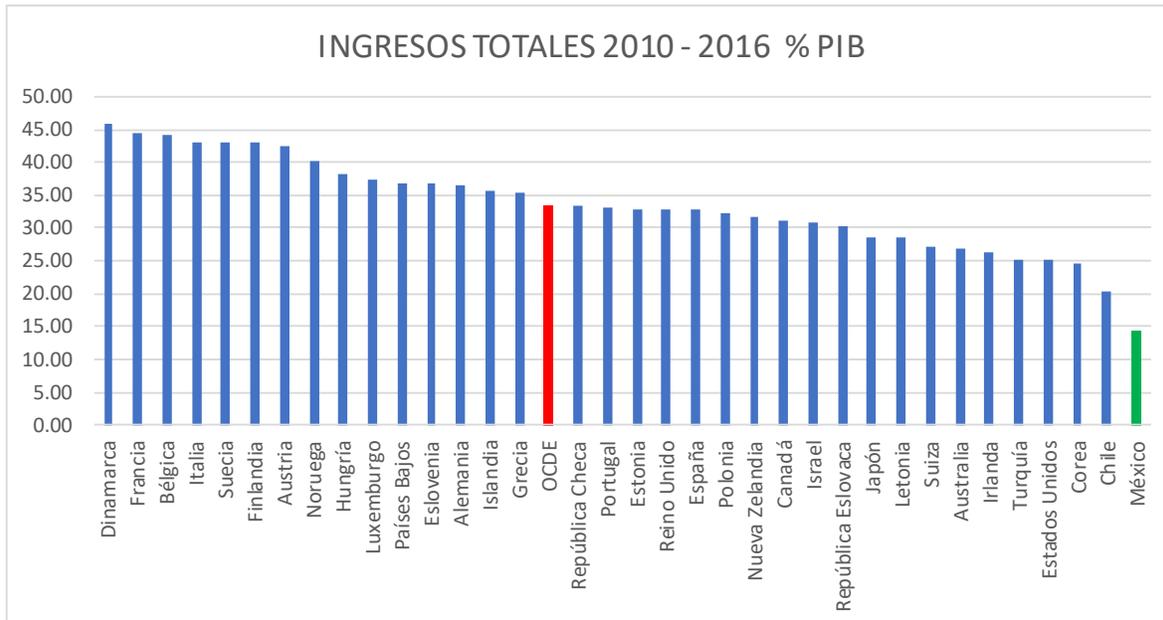
PAÍS	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Australia	25.42	26.06	27.12	27.33	27.60	28.22	-
Austria	41.13	41.32	41.97	42.82	43.05	43.67	42.68
Bélgica	42.62	43.14	44.18	45.16	44.99	44.81	44.18
Canadá	30.65	30.54	30.99	30.86	31.17	32.02	31.68
Chile	19.59	21.12	21.33	19.86	19.58	20.51	20.39
República Checa	32.48	33.26	33.68	34.08	33.10	33.35	34.03
Dinamarca	44.76	44.79	45.51	45.89	48.58	45.90	45.94
Estonia	33.25	31.51	31.67	31.70	32.76	33.87	34.74
Finlandia	40.79	42.03	42.68	43.62	43.81	43.93	44.13
Francia	41.97	43.16	44.32	45.23	45.34	45.22	45.27
Alemania	35.01	35.70	36.39	36.76	36.78	37.07	37.56
Grecia	32.02	33.64	35.50	35.46	35.88	36.40	38.56
Hungría	37.46	36.43	38.53	38.07	38.16	39.01	39.41
Islandia	33.34	34.44	35.22	35.75	38.60	36.67	36.37
Irlanda	27.02	27.26	27.49	28.17	28.51	23.12	23.03
Israel	30.73	30.93	29.99	30.72	31.12	31.28	31.25
Italia	41.86	41.91	43.90	44.05	43.46	43.29	42.87
Japón	26.54	27.47	28.22	28.85	30.30	30.74	-
Corea	23.39	24.16	24.78	24.30	24.59	25.16	26.31
Letonia	28.08	27.69	28.39	28.50	28.81	29.01	30.25
Luxemburgo	37.40	37.04	38.39	38.23	37.42	36.83	37.07
México	13.36	13.28	13.12	13.75	14.25	16.23	17.22
Países Bajos	36.09	35.85	36.02	36.54	37.52	37.36	38.85
Nueva Zelanda	30.27	30.48	32.06	31.13	32.37	33.05	32.08
Noruega	41.96	42.08	41.51	39.93	38.87	38.31	37.98
Polonia	31.42	31.85	32.08	31.94	31.98	32.44	33.56
Portugal	30.41	32.33	31.78	34.07	34.26	34.56	34.38
República Eslovaca	28.08	28.62	28.34	30.24	31.18	32.31	32.74
Eslovenia	36.90	36.48	36.87	36.75	36.46	36.57	36.98
España	31.21	31.18	32.24	33.13	33.74	33.81	33.48
Suecia	43.22	42.51	42.56	42.91	42.58	43.28	44.12
Suiza	26.47	27.01	26.79	26.89	26.97	27.68	27.83
Turquía	24.82	25.90	24.95	25.35	24.58	25.10	25.47
Reino Unido	32.59	33.51	32.76	32.57	32.18	32.53	33.21
Estados Unidos	23.49	23.90	24.07	25.65	25.93	26.23	26.02
OCDE	32.45	32.82	33.30	33.61	33.90	33.99	34.26

Fuente: Elaboración Propia con Datos de la OCDE.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Como se puede observar, la tendencia de la OCDE en los últimos años muestra un crecimiento en los ingresos tributarios de los países miembros, con un aumento de casi 2% entre 2010 a 2016, lo que indica una mejora a nivel internacional en materia tributaria, alcanzando mayores niveles de recaudación a través de las políticas fiscales recomendadas, como la ampliación de contribuyentes, simpleza administrativa, ajuste de tasas y regímenes, entre otros.

Para realizar un análisis más claro, se muestra el promedio de los ingresos totales respecto al PIB para el periodo de 2010 a 2016, en donde se resalta el lugar que ocupa México y el promedio de la OCDE.



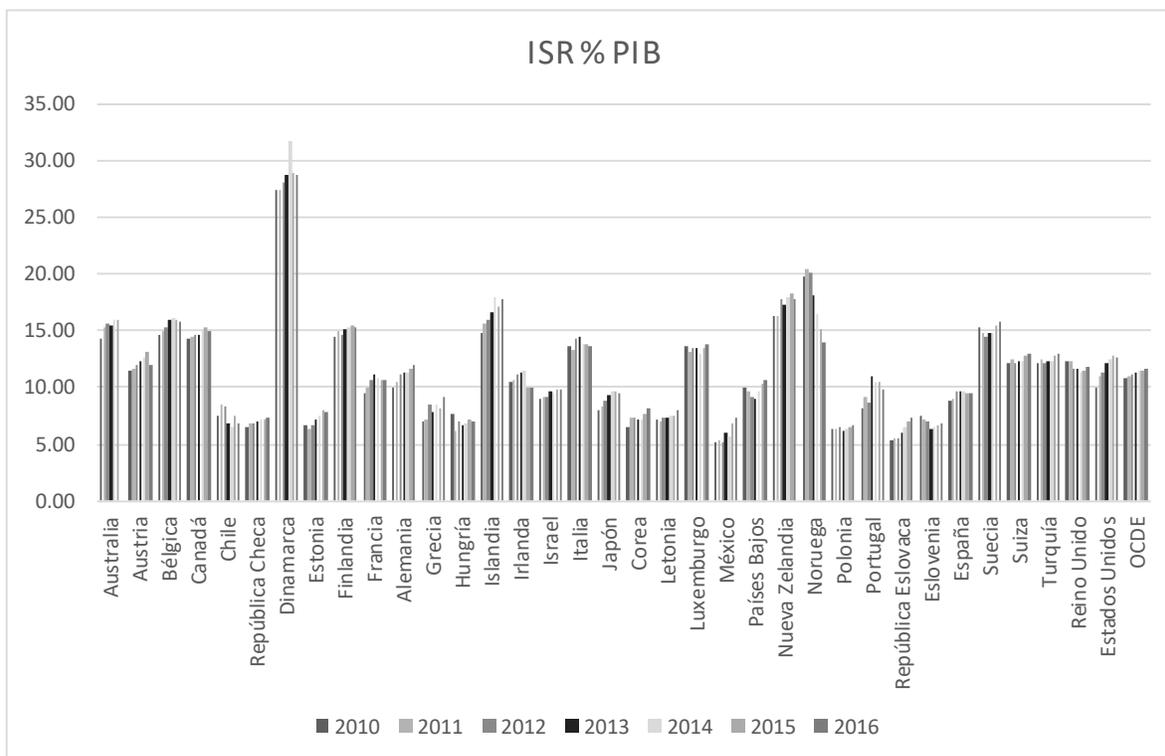
Fuente: Elaboración Propia con Datos de la OCDE.

Con dicha gráfica, se demuestra que México ocupa el último lugar en materia tributaria alcanzando un 14.46 % casi el doble por debajo del promedio de la OCDE que es de un 33.47%. El país con mayor porcentaje de sus ingresos totales con respecto al PIB, lo ocupa Dinamarca con un 45.91%, seguido de Francia y Bélgica con un 44.36% y 44.16% respectivamente.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

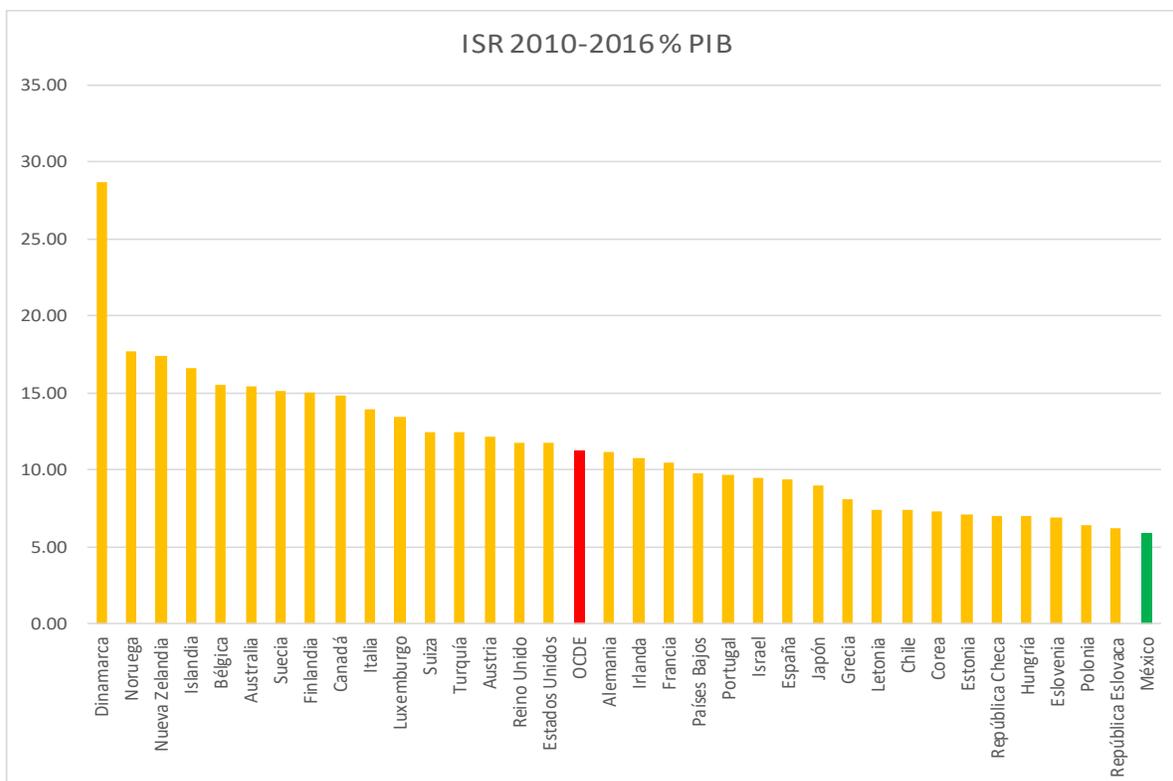
Conforme a los datos presentados, México es el país miembro con menores ingresos totales como % del PIB, seguido de Chile con 20.34% y Corea con un 24.67%. En la mayoría de los temas de comparación a nivel OCDE se encuentra en los últimos lugares, sin embargo, aunque se han tenido mejoras en materia tributaria y un crecimiento importante en los índices de recaudación de los últimos años, se muestra el rezago en desarrollo y crecimiento económico que se tiene con respecto a los demás países miembros, tomando en cuenta además de los indicadores tributarios, factores como la educación, nivel de vida, inversión y el sector salud.

Para el caso específico del ISR, el comportamiento de los ingresos como porcentaje del PIB, se muestra de la siguiente manera:



Fuente: Elaboración Propia con Datos de la OCDE.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración Propia con Datos de la OCDE

Para el caso de México, así como en los demás países de la OCDE, el ISR es el impuesto más importante para la estructura tributaria de los países miembros. El país con mayores ingresos de ISR lo ocupa Dinamarca con un 28.75%, seguido de Noruega y Nueva Zelandia con 17.72% y 17.40% respectivamente. Tanto como en los ingresos totales, como en el ISR, Dinamarca ocupa el primer puesto dentro de los países miembros. Por otro lado, México ocupa el último lugar con un 5.91%, seguido de República Eslovaca con un 6.17% y Polonia con un 6.42%. De nueva forma, México es el país miembro que menores recursos aporta de ISR.

Para finalizar el análisis de México como miembro de la OCDE, se debe de entender que es un organismo internacional y que el Estado puede celebrar tratados y acuerdos conforme con sus facultades. Partimos de establecer que “*Los tratados internacionales son acuerdos celebrados entre dos o más países en los que de manera conjunta se determinan reglas o principios generales a los que ambos se*

*comprometen a fin de obtener un beneficio en común, ya sea económico, comercial o de paz’.*⁹⁷

Esta facultad se encuentra plasmada en el Artículo 133 Constitucional, donde se establece lo siguiente: “*Artículo 133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas.*” Para el caso de México, conforme a lo establecido en la CPEUM y en la Ley sobre la Celebración de Tratados, un acuerdo tendrá un carácter de tratado.⁹⁸

3.4.1 Niveles Deseables de ISR

Con los datos presentados previamente, tanto en ingresos totales como en ISR en específico, en el caso de México existe una gran desigualdad en materia tributaria con respecto a los países miembros.

En el caso del ISR, México se encuentra en último lugar de los países miembros, lo que demuestra el rezago en materia tributaria. De acuerdo con los datos, en niveles OCDE, el promedio del ISR se encuentra en un 11.25%, lo que podría ser considerarse como un mejor escenario un porcentaje de entre 12% y 13% para México. Dichos niveles, representarían una mejora en materia de recaudación para el Estado, así como elevaría la posición que tiene México respecto a los demás países miembros de la OCDE, demostrando mejoras de crecimiento económico, ya que, al contar con mayores ingresos el Estado podría invertirlos de manera eficiente

⁹⁷ Dorantes Chávez Luis Felipe y Gómez Marín Monica Ekaterin, “*Derecho Fiscal*”, Grupo Editorial Patria, 1ª Edición, México, 2012. p.47.

⁹⁸ CPEUM, 2017.

en sectores tales como la educación, salud, infraestructura y seguridad para el bien de la sociedad.

“Las recomendaciones para aumentar los niveles de ISR pueden ser las siguientes:

- *Ampliación de la base gravable.*
- *Reducción de la progresividad en la escala de gravamen.*
- *Revisión de régimen fiscal, de acuerdo con los diferentes orígenes de renta.*
- *Evitar la evasión y elusión fiscal.*
- *Reducción de los créditos fiscales en las deducciones aplicables a ISR*
- *Introducción de un mínimo y un máximo de sujeción al ISR.”⁹⁹*

Para alcanzar dichos niveles, es necesario tomar en cuenta las recomendaciones de la OCDE. Por un lado, se necesita continuar con la ampliación de contribuyentes, a fin de contar con un mayor número de sujetos obligados al pago de ISR, así como establecer medidas y controles más rigurosos dentro de la para disminuir la elusión, así como facilitar la sencillez administrativa al momento de la recaudación.

El tema de la progresividad es muy complicado, ya que, si se aumenta de manera inmediata las tasas, podría generar un desequilibrio en el sistema tributario, además de crear incertidumbre dentro de la economía nacional. Desde mi punto de vista, sería necesario el aumento gradual de tasas de ISR, y tratar de adaptar el impuesto a solamente dos o tres tasas diferentes, pero de mayor grado. Con ello, se gravaría más al ISR y se tendrían mayores ingresos por dicha contribución, ya que al tener tasas más altas, los ingresos tributarios aumentarían, además de que se simplificaría la recaudación con la reducción del número de tasas.

En este sentido, también es necesario reducir los estímulos fiscales y las deducciones de ISR, que no generan inversión o desarrollo para la sociedad. En la

⁹⁹ OCDE, op.cit., p. 11.

mayoría de los casos, dichas deducciones o estímulos solo se usan contablemente para reducir el pago de la contribución, lo que va a disminuir los ingresos presupuestados al momento de la recaudación.

Por otro lado, las recientes reformas fiscales han cumplido en el corto plazo con el aumento de los ingresos a través del incremento en las tasas progresivas y con una facilidad administrativa en la recaudación, por lo que es necesario seguir con la tendencia de crecimiento, para alcanzar los niveles deseables en los próximos años.

En conclusión, resulta un poco difícil determinar un nivel deseable de ISR respecto al PIB, ya que son decisiones a nivel Estado, y en la mayoría de los casos de carácter político, por lo que la OCDE al ser un organismo internacional solo puede incurrir en recomendaciones y la obligatoriedad de los mismos no es absoluta, ya que dependerá de las autoridades y la legislación de los Estados miembros para establecer nuevas tasas progresivas o nuevas disposiciones respecto al ISR. Por lo que la propuesta de aumentar las tasas y simplificar la recaudación del impuesto, tendría que hacerse a través de las entidades encargadas en materia tributaria.

3.5 Coincidencias en Cargas y Recaudación

Cómo se mencionó previamente, la OCDE tiene diferentes temas para alcanzar el desarrollo y crecimiento económico, tales como la educación, el crecimiento, la salud, el bienestar y en materia tributaria, el aspecto fiscal de los países miembros.

El Comité Fiscal y a través del pleno de la OCDE, emitió una recomendación en materia tributaria llamada “*Convenio Modelo*”. Este es un instrumento que tiene como finalidad generar consenso y uniformidad entre los países miembros sobre temas de doble tributación internacional, determinación de tasas y recaudación tributaria.¹⁰⁰

¹⁰⁰ Cfr. Sáinz Orantes, Manuel, op.cit., pp. 2-3.

Al ser una recomendación emitida por la OCDE, dicho convenio solo tiene carácter de resolución y los países miembros ateniendo sus intereses particulares, decidirán si aplican de manera obligatoria las recomendaciones o solo las toman de apoyo para su estructura tributaria.

Por último, cuando los Estados crean o modifican disposiciones fiscales en su legislación, la OCDE emite observaciones y recomendaciones a través del Comité Fiscal, mismas que solo fijan la postura que un Estado tiene respecto a las recomendaciones formuladas por el Comité Fiscal y no implican un desacuerdo sino un indicativo de cómo deben aplicarse las disposiciones establecidas en el Convenio Modelo.

En definitiva, los comentarios al Convenio Modelo de la OCDE no pueden ser considerados como un tratado internacional, solo como una norma de carácter vinculativo en México, y las posturas o recomendaciones hechas por el Comité Fiscal en materia tributaria, solo tendrán como finalidad la similitud y coincidencia tributaria entre los países miembros. Es decir, que las posturas o recomendaciones a través del Convenio no son obligatorios para los países miembros, solo se consideran auxiliares para mejoras en materia tributaria, así como tratar de homologar los sistemas tributarios a fin de que los países con menores ingresos se posicionen o adopten acciones llevadas a cabo por los países con mayores ingresos, lo que generará un mayor crecimiento de los ingresos tributarios.¹⁰¹

Para el caso del ISR, al ser un impuesto enfocado a la renta y al capital, los países miembros tienen diferentes tasas y márgenes de ingreso que van a influir de manera directa en la recaudación del impuesto. Así mismo, es necesario analizar las similitudes en las tasas del ISR dentro de la OCDE.

¹⁰¹ Cfr. Sáinz Orantes, Manuel, op.cit., p.22.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Como se ha observado, los países miembros tienen su legislación y estructura tributaria propia, razón por la cual, cada uno de los países van a tener una o varias tasas para el ISR, lo que va a ayudar a simplificar la recaudación del impuesto.

La estructura de las tasas de ISR para el año 2016 en los países OCDE, es la siguiente:

PAÍS	TASA 1	TASA 2	TASA 3	TASA 4	TASA 5	TASA 6	TASA 7	TASA 8	TASA 9	TASA 10	TASA 11
Australia	19.00	32.50	37.00	45.00							
Austria	25.00	35.00	42.00	48.00	50.00	55.00					
Bélgica	25.00	30.00	40.00	45.00	50.00						
Canadá	15.00	20.50	26.00	29.00	33.00						
Chile	4.00	8.00	13.50	23.00	30.40	35.50	40.00				
República Checa	15.00										
Dinamarca	9.08	24.08									
Estonia	20.00										
Finlandia	6.50	17.50	21.50	31.75	31.75						
Francia	14.00	30.00	41.00	45.00							
Alemania	42.00	45.00									
Grecia	22.00	29.00	37.00	45.00							
Hungría	15.00										
Islandia	22.68	23.90	31.80								
Irlanda	20.00	40.00									
Israel	10.00	14.00	21.00	31.00	34.00	48.00	50.00				
Italia	23.00	27.00	38.00	41.00	43.00						
Japón	5.00	10.00	20.00	23.00	33.00	40.00	45.00				
Corea	6.00	15.00	24.00	35.00	38.00						
Letonia	23.00										
Luxemburgo	8.00	10.00	12.00	14.00	16.00	18.00	20.00	22.00	24.00		
	26.00	28.00	30.00	32.00	34.00	36.00	38.00	39.00	40.00		
México	1.92	6.40	10.88	16.00	17.92	21.36	23.52	30.00	32.00	34.00	35.00
Países Bajos	8.40	12.25	40.40	52.00							
Nueva Zelanda	10.50	17.50	30.00	33.00							
Noruega	10.55	10.99	12.25	21.25	24.25						
Polonia	18.00	32.00									
Portugal	14.50	28.50	37.00	45.00	48.00						
República Eslovaca	19.00	25.00									
Eslovenia	16.00	27.00	41.00	50.00							
España	9.50	12.00	15.00	18.50	22.50						
Suecia	0.00	20.00	25.00								
Suiza	0.77	0.88	2.64	2.97	5.94	6.60	8.80	11.00	13.20	11.50	
Turquía	15.00	20.00	27.00	35.00							
Reino Unido	20.00	40.00	45.00								
Estados Unidos	10.00	15.00	25.00	28.00	33.00	35.00	39.60				

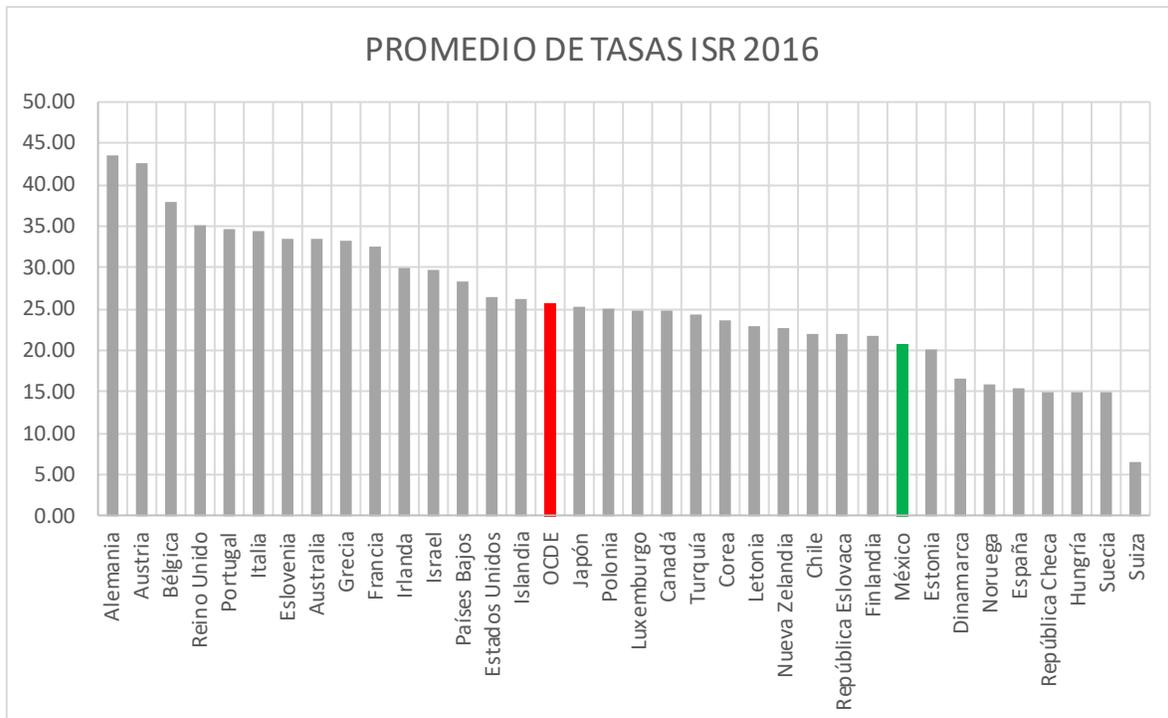
Fuente: Elaboración Propia con Datos de la OCDE

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Como se muestra en la gráfica, la mayoría de los países cuenta con al menos 5 tasas diferenciadas de ISR, siendo Luxemburgo el país que más tasas tiene con 18. Para el caso de República Checa, Estonia, Hungría y Letonia solo cuentan con una tasa específica para el ISR. Por último, como se ha mostrado a lo largo del presente trabajo, México cuenta con varias tasas, las cuales presentan progresividad de acuerdo con el volumen de ingresos que se tienen para la recaudación del impuesto, lo que nos indica que a mayor nivel de ingreso es mayor el nivel de las tasas.

Para poder alcanzar dichos niveles impositivos, es necesario el aumento de tasas, así como la simplificación de las mismas, ya que la tendencia en los países que cuentan con un menor número de tasas, tienen mayores ingresos por concepto de ISR.

Por último, para analizar en concreto las tasas de ISR para el año 2016, el comportamiento promedio muestra lo siguiente:



Fuente: Elaboración Propia con Datos de la OCDE

Por lo que se refiere a ISR, Alemania ocupa el primer lugar con un promedio de tasa de 43.5%, seguido de Austria y Bélgica con un 42.5% y 38% respectivamente. Así mismo, el promedio de la OCDE se ubica con un 25.73%, mientras que México en este comparativo no se encuentra en los últimos lugares, lo que refleja la progresividad en sus tasas de ISR. Por otro lado, Suiza ocupa el último lugar al contar una tasa promedio de 6.43%, así como Hungría y Suecia con 15%.

Podemos deducir a partir de los datos presentados, para el caso de México, que las reformas fiscales de los últimos años han servido para aumentar los ingresos tributarios y en el caso específico del ISR se ha aumentado la participación del ISR respecto al PIB.

Para finalizar, se puede observar que los países OCDE tienden a contar con progresividad en sus tasas de ISR, aunque la mayoría cuenta con pocas tasas, pero de alta cuantía. Por ejemplo, Alemania solo cuenta con dos tasas de 42 % y 45% respectivamente, lo que hace que el ISR tenga mayor sencillez tributaria al momento de su recaudación.

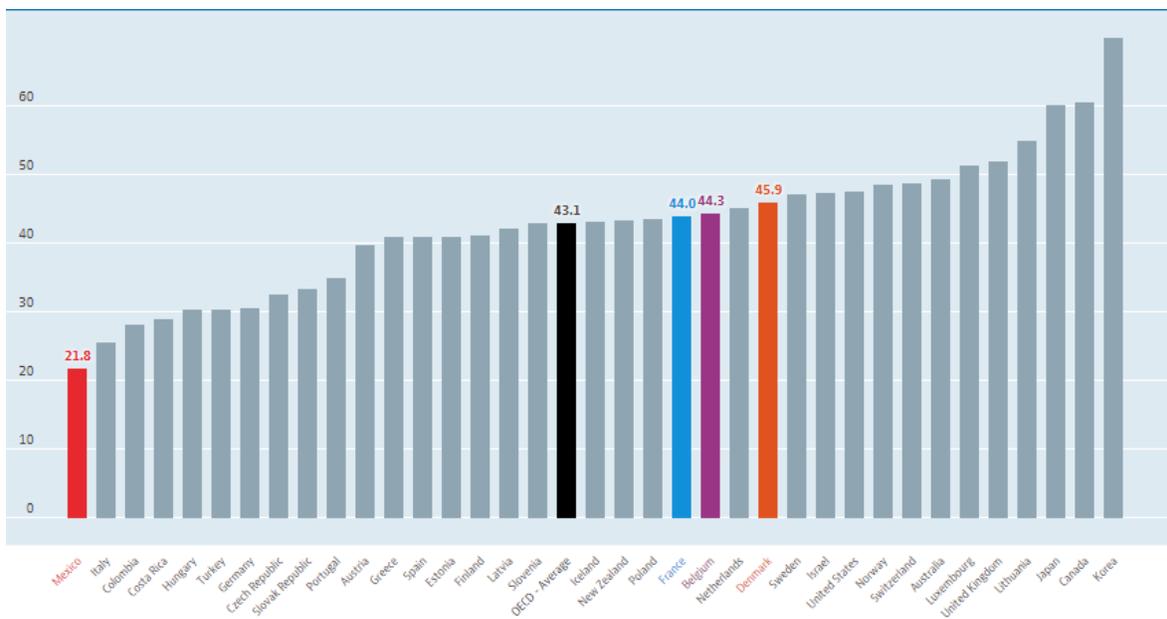
A manera de conclusión, el caso de México muestra que las tasas de ISR no reflejan una buena recaudación, ya que, aunque no se encuentre en los últimos lugares en tasas, ocupa el último lugar de los países de la OCDE en ingresos totales e ingresos por ISR respecto al PIB. En definitiva, es necesario ajustar de mejor forma la progresividad de las tasas, aumentar su cuantía de manera gradual y tratar de simplificar los regímenes para así alcanzar una sencillez administrativa y un mayor control al momento de la recaudación, con ello se podrán alcanzar los niveles deseables tanto en aportación del ISR como porcentaje del PIB, como mayores niveles de ingresos tributarios en los próximos años.

Para poder reflejar el comparativo que se hizo con los países miembros de la OCDE de mejor manera, los países con mayores ingresos tributarios y con tasas de ISR

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

más altas, cuentan con un mayor nivel de vida, así como mayor cobertura en sectores como la educación, salud e infraestructura.

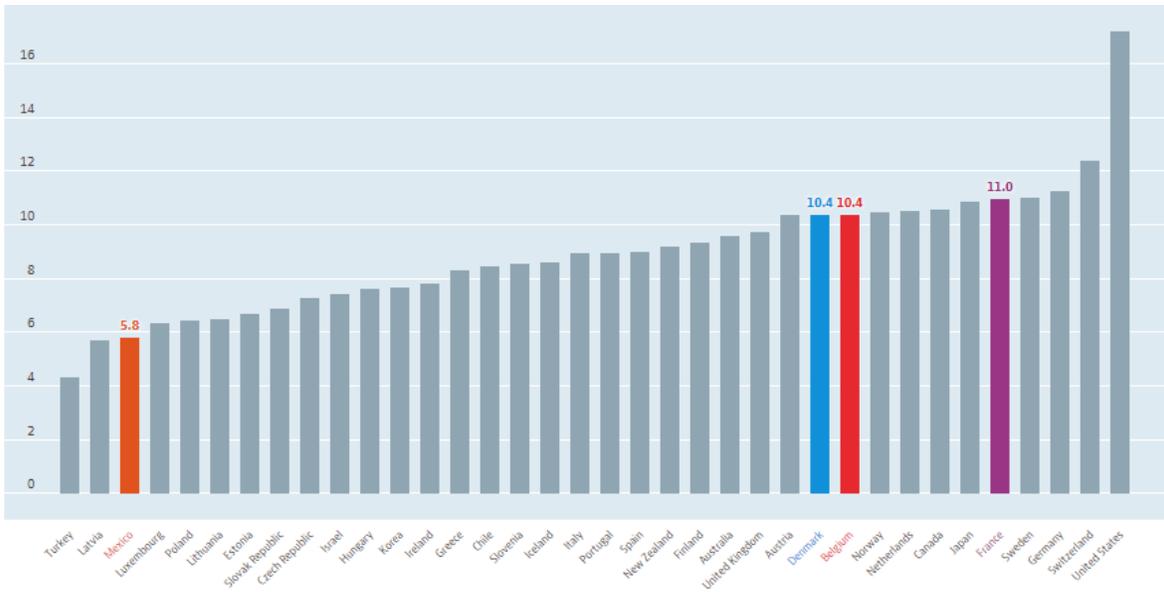
Por ejemplo, Dinamarca, Francia y Bélgica son los países con mayores ingresos tributarios y en el rubro educativo cuentan con un 45.9 %, 44%, 44.3% de población con educación profesional respectivamente para el año de 2016, así como un 43.1% de promedio de la OCDE, mientras que para el caso de México se ubica en el último lugar a nivel educativo con solo el 21.8%.



Fuente: OCDE

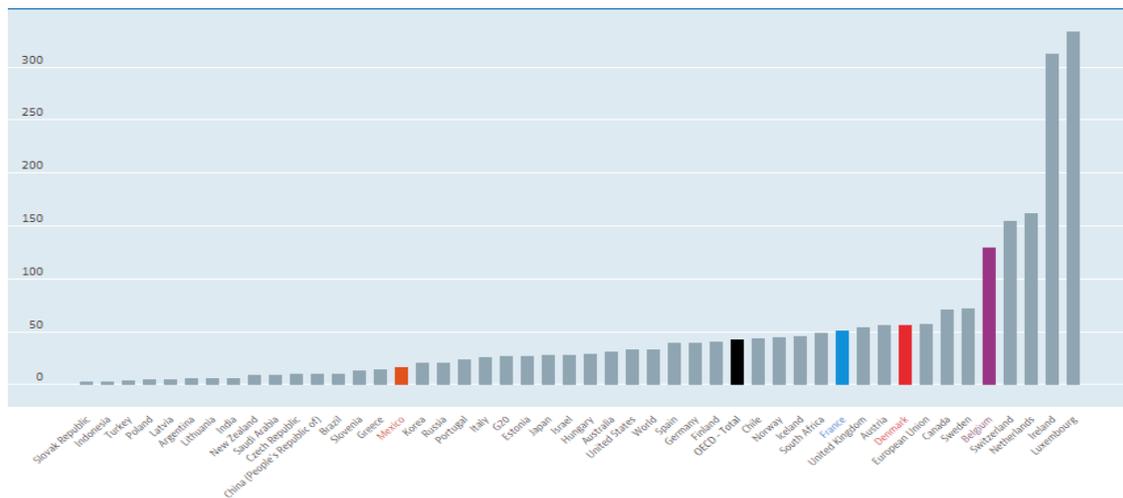
Otro indicador importante es el sector salud, donde el gasto público destinado a dicho rubro, de nueva forma los países con mayores ingresos tributarios gastan más en bienes y servicios del sector salud como atención médica, programas de salud pública y programas preventivos. Como porcentaje del PIB, Dinamarca y Bélgica gastan un 10.4%, mientras que Francia un 11.0%. De igual forma para 2016, México se ubica en los últimos lugares con un 5.8% del PIB para gastos en sector salud, lo que demuestra que los países con mayores recursos invierten en salud de mayor manera, que los que cuentan con menores ingresos tributarios.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: OCDE

Por último, otro factor importante es la inversión extranjera directa con la que cuentan los países. Para el caso de Dinamarca, se tiene un 56% del PIB, mientras que para Francia y Bélgica se tiene un 52% y 130% respectivamente. En el caso de México, se cuenta con un 16% de IED, muy por debajo del promedio de la OCDE que es de un 42% del PIB. En este indicador de nueva forma se demuestra que los países que cuentan con mayores ingresos tributarios atraen mayor inversión extranjera directa para su país.



Fuente: OCDE

A manera de conclusión, podemos inferir con diversos indicadores importantes como la educación, salud y la inversión que los países que cuentan con mayores ingresos tributarios tienen una mejor calidad de vida, así como un mayor crecimiento y desarrollo económico. México se encuentra muy por debajo en materia de recaudación, lo que va a generar que cuente con menores ingresos para el gasto en sectores como la salud, la educación y la infraestructura, motivo por el cual, a partir de que se aumenten los ingresos tributarios, se podrán alcanzar mejores niveles de satisfacción en diversos indicadores.

3.6 Factores Económicos que Desfavorecen la Recaudación

De la misma forma que existen diversos factores económicos que inciden de manera favorable en el esquema de tributación como lo son el volumen de empleo, el consumo, la inversión y el capital, también coexisten varios factores que evitan el aumento de la recaudación en el sistema tributario. Por lo tanto, debido al enfoque jurídico y económico del presente trabajo, tomaremos de ejemplo la evasión y elusión fiscal como factores que disminuyen la recaudación tributaria.

Así mismo, la elusión y la evasión fiscal son mecanismos para evitar el pago del impuesto. La diferencia entre ambas es que se dan de manera legal y de manera ilegal. La legal es la elusión, ya que se refiere al no pago de la contribución, pero apoyándose y relacionándose en el contenido de las disposiciones fiscales. Por su parte, la evasión es ilegal, ya que para evadir el pago de la contribución se realizan actos violatorios de las normas legales, por mencionar algunos como la simulación de actos, ocultar información y contrabando.¹⁰²

Desde el punto de vista normativo, el *CFF* prevé en el artículo 108 el delito de defraudación fiscal, en los siguientes términos: “*Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite*

¹⁰² Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, op.cit., p.143.

total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.” Con esto, la evasión queda establecida como una pena dentro de la legislación mexicana, así como el incumplimiento de la obligación de contribuir al gasto público, va a generar consecuencias administrativas y penales para los sujetos que incurran con dichos actos.¹⁰³

Por su parte, la evasión fiscal tiene implicaciones tanto económicas como administrativas, ya que daña al sistema tributario en disminuir los recursos que podría conseguir a través de los impuestos, como a los contribuyentes que son afectados por las tasas impositivas, ya que deben de tener en cuenta las pérdidas de recursos fiscales por dicha práctica.¹⁰⁴

Así, el problema de las pérdidas fiscales va más allá del entorno nacional, ya que la evasión está ligada con la doble imposición y se requiere colaboración entre los países para evitar la pérdida de recursos fiscales tanto para un país como para otro. Aquí toma importancia las recomendaciones emitidas por la OCDE a través del Convenio Modelo, ya que trata de reducir la evasión y elusión fiscal entre los miembros.

En este sentido, la OCDE pretende combatir la evasión fiscal, por lo que México ha desempeñado acciones claras en estos temas. Se pusieron en práctica iniciativas para revelar la información financiera de los contribuyentes a fin de declarar los ingresos y los bienes que no se habían declarado previamente, así como facilidades establecidas en la ley de los supuestos casos en que los residentes en el extranjero o los extranjeros que tengan actividad de ingreso o renta sean sujetos obligados al pago del ISR, lo que generó mayores ingresos tributarios en los últimos años y dicha tendencia de crecimiento se puede apreciar a partir de la implementación en 2010.¹⁰⁵

¹⁰³ Cfr. Ambrosio, Michel, *“Defraudación Fiscal”*, Instituto Nacional de Ciencias Penales, 1ª Edición, México, 2008, p.15.

¹⁰⁴ Cfr. Flores Zavala, Ernesto, op.cit., pp. 290-292.

¹⁰⁵ Cfr. OCDE, *“Perspectivas OCDE: México. Reformas para el Cambio”*, OCDE, 1ª Edición, México, 2012, p.19.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Es necesario fortalecer la administración tributaria, a través de una sencillez administrativa y una mayor transparencia de la información, para combatir la evasión, ya que, para el caso de México es demasiado alta. Uno de los componentes que mayor genera evasión son las empresas transnacionales y las entidades encargadas de la seguridad social por la subcontratación, ya que suelen subdeclarar los salarios laborales, así como los ingresos de los trabajadores, por lo que se va a pagar un menor impuesto del ingreso real percibido por los empleados.¹⁰⁶

A continuación, se presentan algunos datos referentes a la evasión en México tomando en cuenta las tasas de evasión para el IVA e ISR:

AÑO	IVA	ISR
2010	27.89	44.81
2011	31.94	39.82
2012	31.15	40.17
2013	29.08	37.97
2014	21.75	37.38
2015	19.43	25.69
Promedio	26.87	37.64

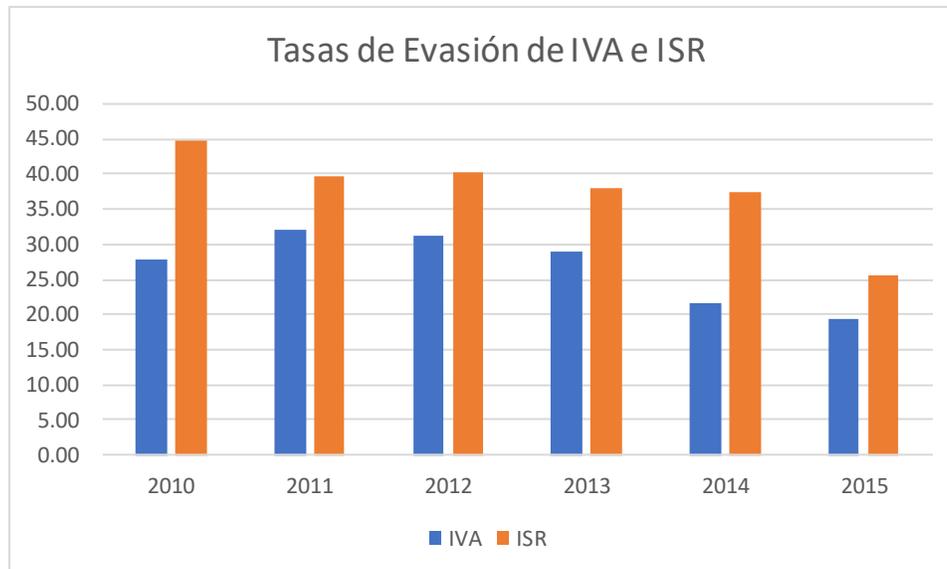
Fuente: Elaboración Propia con Datos de la UDLA.

Con los datos presentados, se puede observar la tendencia de disminución en las tasas de evasión para el IVA e ISR. Con ello, se puede demostrar que se ha tenido un avance significativo en las reformas orientadas al establecimiento de mecanismos para evitar la evasión fiscal en México, así como las recomendaciones emitidas por la OCDE.¹⁰⁷

¹⁰⁶ Cfr. OCDE, “*Estudios Económicos de la OCDE. México*”, OCDE, 1ª Edición, México, 2017. p.28.

¹⁰⁷ UDLA, “*Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta*”, 1ª Edición, México, 2016, p.4.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”



Fuente: Elaboración Propia con Datos de la UDLA.

Dichos datos son tomados en cuenta con tasas de estimación de lo recaudado contra la estimación potencial del impuesto. Se puede apreciar, la disminución de evasión, por medidas más estrictas en la recaudación, así como en menores deducciones, para el caso específico del ISR de casi un 20% del año 2010 al año 2015, mientras que para el caso del IVA solo se tuvo una reducción de casi 8% para el mismo periodo. En definitiva, las acciones aplicadas por parte de la administración tributaria como la eliminación del régimen de consolidación y simplificación para las personas morales ayudaron a reducir las tasas de evasión, y se puede comprobar con el aumento en la recaudación de los ingresos tributarios para el mismo periodo.

En definitiva y a manera de conclusión, es necesario seguir con las acciones y recomendaciones emitidas por la OCDE, como las políticas en materia tributaria que han facilitado la recaudación y administración de las contribuciones en México. En primer lugar, para reducir la evasión y la elusión fiscal, a través de la simplificación de la ley, eliminando rangos de ingreso y aumentando tasas progresivas, y en segundo lugar tratar de mantener y aumentar los índices de recaudación tributaria a través de un aumento en el número de contribuyentes, limitando deducciones y créditos fiscales para que el Estado cuente con mayores ingresos tributarios para

alcanzar un crecimiento y desarrollo económico como los demás a nivel internacional. Así como se demostró que países que cuentan con un mejor sistema tributario, tienen mayores niveles en indicadores importantes como la educación, la salud y la inversión, lo que influye de manera directa en su nivel de vida y contribuyen a un mejor desarrollo económico del país. Para el caso de México se han tenido rezagos significativos dentro de dichos rubros, así como se encuentra dentro de los últimos lugares de la OCDE en la mayoría de indicadores, de tal forma que es necesario mantener el ritmo de crecimiento de los ingresos tributarios para alcanzar niveles recaudatorios como los demás países miembros, y a su vez poder ejecutar el gasto público de manera eficiente en sectores primordiales como la salud, la educación y la infraestructura, ya que son los medios por los cuales se puede alcanzar mejores niveles de vida para la población, así como de manera directa un crecimiento económico.

CONCLUSIONES GENERALES

- I. Se concibe el concepto de “*Estado*”, como la figura que integra los elementos de territorio, pueblo y poder, de una sociedad bajo una organización jurídica, con una fuerte relación entre el derecho y la economía. Además, dentro del máximo ordenamiento jurídico (*CPEUM*), se tiene el llamado capítulo económico, donde se establecen los parámetros y facultades con los que va a contar el Estado y es este el ente encargado de la rectoría económica y planificación nacional, por lo que es indispensable una política fiscal flexible.
- II. La política fiscal es la rama de la política económica encargada de los ingresos y gastos del Estado, por lo que, a través de las finanzas públicas se organizan y administran los recursos dentro de la hacienda pública. Así mismo, es un instrumento fundamental dentro de los planes de desarrollo para alcanzar y conservar finanzas públicas sanas y generar un desarrollo económico eficiente. Y así, lograr un superávit en la recaudación y esto solo se logra cuando los gastos son menores que los ingresos, si el Estado olvida esto sus funciones nunca serán sanas.
- III. Los impuestos son “*Aquellas contribuciones obligatorias por parte de las personas físicas y morales establecidas en ley, para el ejercicio de las funciones del Estado y cubrir necesidades colectivas*”. Los impuestos se clasifican en directos e indirectos. Los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso y al patrimonio de manera directa del sujeto obligado. Por su parte los impuestos indirectos son aquellos que gravan a los actos y actividades de consumo, pero se trasladan a otro sujeto. Los más significativos son el ISR y el IVA respectivamente, los cuales están estrechamente relacionados para efectos de deducibilidad.

- IV. El Impuesto al Ingreso, surge en 1921 con la *Ley del Centenario*, para pasar al marco normativo actual con la “*Ley del Impuesto sobre la Renta*” establecida en 1925. Este marco normativo ha tenido diferentes modificaciones adaptándose a las circunstancias y objetivos de cada época. Actualmente cuenta con un ordenamiento jurídico sistematizado agrupando a los contribuyentes en regímenes en particular, tales como: Personas Físicas y Personas Morales, y establece como elementos de sujeción: el establecimiento permanente, la fuente de riqueza y la residencia. Siendo necesario que se avance con lo relacionado en comercio electrónico.
- V. El ISR es el impuesto más significativo para el Estado, ya que aporta en promedio el 55.9% de los ingresos tributarios y un 25.13% de los ingresos totales del gobierno federal. Las Personas Morales aportan en promedio un 47%, mientras que los salarios un 46.87%. En el periodo de 2010 a 2016, se tuvo un incremento recaudatorio de 127%, lo que refleja las mejoras en materia tributaria pero también las cargas inequitativas para los gobernados.
- VI. Los principales factores económicos que inciden en el aumento de la recaudación son el volumen de trabajo, mano de obra y consumo, así como los estímulos fiscales que van a propiciar el uso adecuado del impuesto para inversión y la expansión de capital y empresas, a través de un aumento de ventas, producción y operación. Sin embargo, estos lamentablemente solo aplican en su gran mayoría para personas morales, lo que desincentiva e incluso resulta discriminatorio.
- VII. El ISR, es un eficaz estabilizador económico, ya que por su progresividad tiene una relación directa con la renta nacional y su funcionamiento se da conforme aumenta la renta nacional, por lo que se tendrán mayores ingresos, siempre que se mejore el esquema administrativo para su recaudación. En los últimos años con la globalización, se ha tenido un mayor movimiento de capitales, mercancías y personas, lo que ha facilitado el aumento de los ingresos a través del ISR y las demás contribuciones.

- VIII. El ISR mantiene un incremento recaudatorio promedio de 13.38% anual, lo que propicia la tendencia de crecimiento de los ingresos públicos. Dado su importancia dentro de la economía nacional, aporta en promedio un 5.76% del PIB, lo cual tiene una gran incidencia en la actividad económica del país para generar un mayor crecimiento y desarrollo económico.
- IX. La OCDE es el organismo internacional encargado de contribuir a la expansión económica de los países miembros, así como del comercio internacional. Constituye un foro de trabajo para los gobiernos en temas económicos, sociales y medio ambientales. En materia fiscal el organismo analiza los ingresos tributarios y su participación dentro de la economía nacional. Dentro de estos, la tendencia de crecimiento de recaudación en promedio es de un 2% anual, pero el nivel de vida de los contribuyentes se incrementa también, comportamiento que en México no se refleja en los beneficios de la carga tributaria
- X. México se encuentra en el último lugar de la OCDE en ingresos tributarios con un 14.46%, casi por debajo de la mitad del promedio OCDE, lo que refleja el rezago en materia tributaria. Por lo que, es necesario, la simplificación de los regímenes para alcanzar una mayor recaudación. Para el caso específico del ISR respecto al PIB, México ocupa nuevamente el último lugar de la OCDE con un 5.91%, por lo que se busca tener niveles deseables de participación de un 12 o 13%, lo cual representaría una mejora en dicho rubro. Es necesario la simplificación de tasas de ISR, ya que los países que tienen un menor número de tasas tienen mejores niveles recaudatorios. En este sentido, también se necesita un aumento en la progresividad de las tasas de manera gradual y tener un mayor control al momento de la recaudación.
- XI. Se realizó un comparativo de variables como la educación, salud e infraestructura y los resultados muestran que los países que cuentan con

mayores ingresos tributarios tienen mejores resultados en dichos rubros. Por lo que, al tener mayores recursos, la sociedad tendrá mejor calidad de vida e influirá de manera significativa en el crecimiento económico.

- XII. La evasión y la elusión fiscal son factores que desfavorecen la recaudación, y aunque la elusión se hace dentro del marco normativo, también se considera como afectación al sistema tributario. En los últimos años se han reducido los porcentajes de evasión fiscal, a través de prácticas y medidas de la administración tributaria, como los procesos de fiscalización y un aumento en la masa de contribuyentes, lo que refleja la tendencia de disminución en las tasas de evasión para el caso del ISR y del IVA.
- XIII. Es necesario seguir las acciones recomendadas por la OCDE en materia tributaria para facilitar la recaudación y aumentar los ingresos públicos, ya que, al contar con una mejor estructura tributaria, se puede incidir de manera positiva al crecimiento y al desarrollo económico, a través de los principales ejes como la salud, la educación y la inversión que de manera directa mejoraran las condiciones de vida de la sociedad, pero para financiar estos servicios, la solución no es incrementar las tasas impositivas, sino aplicar de manera eficiente los recursos públicos, situación que hoy se reconoce incluso como un derecho humano, nos referimos al derecho a una administración eficiente.

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

ANEXO ESTADÍSTICO

Cuadro 1. Recaudación de Ingresos Tributarios del Gobierno Federal

Año	Mes	Impuesto Sobre la Renta	Impuesto al Valor Agregado	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)	Importaciones	Impuesto sobre Automóviles Nuevos	Impuesto por la Actividad de Exploración y Extracción de Hidrocarburos	Otros ingresos tributarios	Total de Ingresos tributarios
2010	Enero	71,997.9	58,816.9	2,628.3	1,988.9	559.9	n.a	7,814.7	143,806.7
2010	Febrero	46,098.3	36,601.9	-1,320.3	1,814.1	333.4	n.a	15,636.3	99,163.7
2010	Marzo	55,628.3	35,756.9	-2,675.3	2,111.4	349.5	n.a	19,632.5	110,803.3
2010	Abril	53,859.7	40,199.9	-981.9	1,767.5	389.2	n.a	9,801.9	105,036.5
2010	Mayo	45,604.2	37,907.7	-1,953.3	1,992.0	336.0	n.a	6,777.2	90,663.9
2010	Junio	52,620.2	40,381.3	-1,064.3	1,958.6	350.9	n.a	6,455.9	100,702.5
2010	Julio	47,794.2	41,098.0	545.7	1,828.7	327.8	n.a	6,131.9	97,726.3
2010	Agosto	49,580.4	43,394.2	1,090.3	1,585.1	350.5	n.a	5,105.5	101,106.1
2010	Septiembre	47,331.7	42,133.3	1,689.8	2,184.7	381.4	n.a	6,645.4	100,366.3
2010	Octubre	50,846.1	40,968.9	2,961.3	2,502.0	398.9	n.a	3,601.3	101,278.5
2010	Noviembre	48,996.8	37,466.9	1,962.7	2,368.9	438.7	n.a	3,195.8	94,429.7
2010	Diciembre	56,172.5	49,783.2	1,580.9	2,429.1	454.7	n.a	4,921.1	115,341.5
2011	Enero	78,436.3	56,441.9	7,738.2	2,014.0	586.3	n.a	6,747.1	151,963.9
2011	Febrero	51,113.6	37,466.4	-4,076.9	2,011.3	401.1	n.a	10,933.5	97,849.0
2011	Marzo	66,302.6	37,213.6	-3,023.5	2,099.7	374.0	n.a	15,942.8	118,909.2
2011	Abril	60,098.4	40,587.3	-5,956.7	1,901.0	449.4	n.a	8,194.6	105,273.9
2011	Mayo	55,817.5	40,779.9	-10,187.1	2,071.1	361.7	n.a	6,132.9	94,976.0
2011	Junio	56,832.9	42,322.8	-11,540.1	2,243.4	395.8	n.a	5,541.4	95,796.3
2011	Julio	55,245.2	43,124.4	-8,591.9	2,153.9	379.7	n.a	3,726.5	96,037.8
2011	Agosto	56,424.3	36,563.7	-6,528.1	2,022.5	348.7	n.a	4,638.1	93,469.2
2011	Septiembre	58,956.2	44,930.3	-7,002.8	2,858.8	406.4	n.a	5,614.2	105,763.3
2011	Octubre	59,583.4	46,328.1	-6,647.7	2,626.5	396.0	n.a	2,810.3	105,096.6
2011	Noviembre	57,733.4	51,577.9	-9,804.1	2,531.3	441.1	n.a	3,033.5	105,513.0
2011	Diciembre	63,901.5	59,806.1	-10,812.8	2,347.6	538.7	n.a	7,624.8	123,405.9
2012	Enero	92,229.3	56,305.3	-11,391.7	2,409.6	680.6	n.a	2,556.8	142,789.9
2012	Febrero	55,893.0	43,597.2	-4,878.2	2,148.6	438.3	n.a	8,095.0	105,293.9
2012	Marzo	69,553.4	41,021.7	-13,777.5	1,985.4	415.0	n.a	7,512.6	106,710.6
2012	Abril	70,382.4	44,553.9	-15,662.2	2,061.0	464.1	n.a	8,378.6	110,177.8
2012	Mayo	50,975.2	40,836.8	-14,029.8	2,339.2	396.4	n.a	2,903.5	83,421.2
2012	Junio	61,679.7	52,877.8	-16,086.0	2,478.0	497.9	n.a	8,078.7	109,526.2
2012	Julio	58,820.4	47,420.0	-1,123.3	2,527.1	432.8	n.a	6,521.5	114,598.4
2012	Agosto	60,409.5	53,423.5	-15,726.4	2,563.4	448.0	n.a	5,709.7	106,827.7
2012	Septiembre	55,503.0	50,725.5	-5,656.3	2,681.6	507.0	n.a	5,830.1	109,591.0
2012	Octubre	56,663.4	44,874.9	-7,942.1	2,850.0	486.6	n.a	5,196.9	102,129.7
2012	Noviembre	57,741.1	55,752.4	-14,391.2	2,463.2	528.4	n.a	5,312.0	107,405.9
2012	Diciembre	69,062.1	48,598.4	-9,466.8	1,399.1	574.5	n.a	5,800.1	115,967.4
2013	Enero	88,382.1	59,028.6	5,257.6	2,429.4	663.0	n.a	4,966.3	160,726.9
2013	Febrero	65,027.4	45,736.6	4,634.9	2,291.2	510.4	n.a	12,337.3	130,537.7
2013	Marzo	71,961.6	34,430.6	-4,689.9	1,830.6	535.5	n.a	10,509.2	114,577.7
2013	Abril	90,235.1	41,096.9	-13,040.4	2,137.5	445.7	n.a	3,364.3	124,239.0
2013	Mayo	80,496.2	44,558.9	-8,135.6	2,446.5	519.0	n.a	10,260.1	130,145.1
2013	Junio	74,394.7	44,647.2	1,702.7	2,263.9	532.3	n.a	5,419.3	128,960.1
2013	Julio	80,363.8	45,677.5	3,025.3	2,562.1	467.7	n.a	3,915.9	136,012.3
2013	Agosto	68,934.6	47,801.9	1,791.5	2,731.5	489.9	n.a	3,910.3	125,659.5
2013	Septiembre	66,010.2	48,017.3	-680.9	2,703.4	491.7	n.a	3,402.0	119,943.7
2013	Octubre	65,077.1	48,824.8	-440.8	3,069.9	487.4	n.a	2,861.4	119,879.8
2013	Noviembre	67,733.9	46,976.9	-492.3	2,363.1	543.1	n.a	6,094.8	123,219.5

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

2013	Diciembre	86,906.8	49,996.8	3,644.2	2,430.6	565.9	n.a	4,305.8	147,850.2
2014	Enero	116,533.8	69,304.9	12,797.5	2,826.1	725.0	n.a	5,703.3	207,890.5
2014	Febrero	66,800.4	53,563.3	4,698.3	2,527.2	510.6	n.a	-882.0	127,217.8
2014	Marzo	90,389.5	46,761.6	4,867.7	2,419.6	445.2	n.a	3,812.7	148,696.2
2014	Abril	110,575.1	56,515.3	4,866.3	2,502.5	474.8	n.a	-3,218.2	171,715.9
2014	Mayo	69,012.9	54,944.3	6,133.4	2,596.3	436.7	n.a	-454.1	132,669.4
2014	Junio	72,556.4	52,470.3	7,731.8	2,504.7	493.8	n.a	-14.1	135,742.9
2014	Julio	76,942.7	53,918.3	9,877.3	2,937.5	501.5	n.a	-559.9	143,617.3
2014	Agosto	73,123.0	58,471.5	8,764.0	3,096.5	534.3	n.a	-955.6	143,033.7
2014	Septiembre	70,876.7	53,399.2	9,225.0	3,260.8	563.9	n.a	-1,313.4	136,012.2
2014	Octubre	72,439.7	56,673.3	13,211.9	3,298.6	551.4	n.a	-218.4	145,956.5
2014	Noviembre	73,919.1	53,425.5	12,006.4	2,822.6	586.6	n.a	1,087.8	143,847.9
2014	Diciembre	92,696.8	57,637.7	17,467.2	3,135.5	603.2	n.a	-127.1	171,413.4
2015	Enero	122,658.4	75,966.3	37,899.4	3,323.8	752.7	0.0	870.1	241,470.7
2015	Febrero	82,072.1	57,558.3	29,509.2	3,050.4	556.1	340.2	716.4	173,802.7
2015	Marzo	173,295.5	40,290.7	28,785.4	3,420.5	531.1	340.2	3,349.0	250,012.5
2015	Abril	117,225.9	58,155.9	27,705.3	3,151.9	603.0	340.2	-40.2	207,142.1
2015	Mayo	83,030.4	55,148.3	27,833.7	3,104.2	519.8	340.2	1,022.4	170,999.1
2015	Junio	92,038.3	59,189.3	28,795.5	3,614.7	522.9	340.2	1,014.7	185,515.6
2015	Julio	92,494.2	65,919.2	24,488.3	4,033.7	607.9	340.2	2,193.6	190,077.2
2015	Agosto	94,123.4	65,613.1	28,617.8	4,148.1	583.0	340.2	-1,974.4	191,451.3
2015	Septiembre	91,969.3	60,877.1	23,406.3	4,434.1	585.3	340.2	1,241.0	182,853.3
2015	Octubre	85,652.2	54,391.0	31,110.8	4,422.8	628.7	341.1	1,401.2	177,947.8
2015	Noviembre	87,463.1	51,216.0	33,315.1	3,648.1	635.0	341.2	1,625.3	178,243.7
2015	Diciembre	115,570.2	62,887.7	32,826.7	3,743.5	718.5	341.3	861.5	216,949.4
2016	Enero	128,247.4	78,056.7	31,821.2	4,050.6	898.2	341.4	1,243.5	244,659.0
2016	Febrero	100,137.4	58,893.3	29,902.8	3,985.7	730.7	348.9	1,607.5	195,606.3
2016	Marzo	190,058.5	50,825.9	36,472.7	3,641.7	679.2	319.7	901.3	282,899.0
2016	Abril	132,789.9	60,389.9	38,186.9	3,446.7	683.7	318.7	1,865.6	237,681.4
2016	Mayo	101,423.5	62,383.5	37,556.8	4,144.3	649.2	318.7	2,326.7	208,802.8
2016	Junio	113,868.9	63,713.6	39,025.0	4,190.9	714.5	319.5	1,625.6	223,458.1
2016	Julio	106,881.9	79,991.0	39,084.4	4,015.4	737.6	297.9	1,861.2	232,869.3
2016	Agosto	101,170.8	58,957.1	32,009.6	4,836.1	659.5	297.8	3,002.3	200,933.2
2016	Septiembre	96,176.3	72,769.7	38,455.4	4,874.9	753.7	306.4	1,454.1	214,790.5
2016	Octubre	105,676.0	51,915.3	30,994.0	4,546.7	758.9	301.8	2,868.5	197,061.2
2016	Noviembre	102,436.3	75,909.1	33,948.4	4,291.0	789.9	324.1	1,691.3	219,390.0
2016	Diciembre	147,148.5	77,895.3	23,932.4	4,529.3	1,003.2	498.8	3,060.9	258,068.4

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

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Cuadro 2. Ingresos Presupuestarios del Sector Público 2010-2016

Concepto	Millones de pesos						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Total	2,960,443.0	3,271,080.1	3,514,529.5	3,800,415.6	3,983,056.1	4,266,989.5	4,845,530.3
Petroleros 1_/	1,026,895.2	1,244,539.6	1,386,406.4	1,344,487.6	1,221,163.9	843,433.7	789,148.0
Gobierno Federal	641,458.1	849,307.4	923,285.1	861,551.6	780,414.4	414,424.4	308,141.6
Pemex	385,437.1	395,232.2	463,121.3	482,935.9	440,749.5	429,009.3	481,006.4
No petroleros	1,933,547.8	2,026,540.5	2,128,123.1	2,455,928.0	2,761,892.2	3,423,555.9	4,056,382.3
Gobierno Federal	1,438,554.9	1,470,934.3	1,529,248.6	1,842,023.6	2,107,645.2	2,765,646.8	3,263,139.7
Tributarios	1,260,425.0	1,294,054.1	1,314,439.6	1,561,751.6	1,807,813.8	2,361,233.6	2,715,998.0
Impuesto sobre la renta	679,621.9	759,167.8	803,896.7	946,740.3	959,837.1	1,217,261.3	1,420,493.4
Impuesto al valor agregado	504,509.3	537,142.5	579,987.5	556,793.9	667,085.1	707,212.8	791,700.2
Impuesto especial sobre producción y servicios	4,463.8	-76,433.5	-130,131.4	-7,423.8	111,646.8	354,293.5	411,389.6
IEPS gasolinas y diesel	-56,153.3	-145,679.1	-203,084.3	-85,996.2	-12,846.8	220,091.1	277,263.9
IEPS distinto de gasolinas y diesel	60,617.1	69,245.6	72,952.9	78,572.4	124,493.6	134,202.4	134,125.7
Impuestos a la importación	24,531.1	26,881.2	27,906.1	29,259.5	33,927.8	44,095.9	50,553.4
Impuesto por la actividad de exploración y explotación de hidrocarburos	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	3,745.7	3,993.8
Otros impuestos	47,298.9	47,296.1	32,780.8	36,381.6	35,317.0	34,624.4	37,867.5
2_/							
No tributarios	178,129.9	176,880.2	214,809.0	280,272.0	299,831.5	404,413.2	547,141.7
Derechos	32,046.1	35,920.7	42,574.8	44,107.3	45,020.8	48,252.1	55,605.9
3_/							
Aprovechamientos	141,902.0	136,299.8	166,002.3	228,076.1	249,260.7	350,706.9	483,776.0
Otros	4,181.8	4,659.6	6,232.0	8,088.6	5,550.0	5,454.3	7,759.8
Organismos de control presupuestario directo	227,049.2	255,536.5	274,299.7	279,760.7	298,120.7	314,140.6	328,904.0
IMSS	192,692.6	214,358.5	235,095.1	239,142.2	253,338.1	269,765.3	282,854.1
ISSSTE	34,356.6	41,178.0	39,204.6	40,618.5	44,782.7	44,375.2	46,050.0
Empresa productiva del estado (CFE)	267,943.7	300,069.6	324,574.8	334,143.8	356,126.3	343,768.5	464,338.7
Otros	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Partidas informativas	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Tributarios	1,260,425.0	1,294,054.1	1,314,439.6	1,561,751.6	1,807,813.8	2,366,465.6	2,716,219.1
No Tributarios	1,700,018.0	1,977,026.0	2,200,089.9	2,238,664.1	2,175,242.4	1,900,523.9	2,129,311.2

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

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Cuadro 3. Producto Interno Bruto 2010-2016

Concepto	2010	2011	2012	2013	2014	2015 ^R	2016 ^P
Valores corrientes en millones de pesos							
B.1bP - Producto interno bruto	13 366 377	14 665 576	15 817 755	16 277 187	17 471 467	18 536 531	20 099 594

Fuente: INEGI. Sistema de Cuentas Nacionales de México.

Cuadro 4. Ingresos Tributarios como % del PIB en Países OCDE 2010-2016

Country	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Australia	25.417	26.059	27.115	27.328	27.604	28.224	
Austria	41.134	41.318	41.969	42.816	43.052	43.665	42.675
Belgium	42.622	43.141	44.177	45.164	44.993	44.813	44.179
Canada	30.648	30.543	30.992	30.863	31.172	32.017	31.675
Switzerland	26.465	27.009	26.79	26.885	26.966	27.677	27.826
Chile	19.591	21.116	21.328	19.86	19.58	20.507	20.391
Czech Republic	32.476	33.259	33.677	34.078	33.095	33.346	34.031
Germany	35.007	35.701	36.39	36.757	36.781	37.072	37.555
Denmark	44.756	44.793	45.512	45.888	48.583	45.904	45.942
Spain	31.211	31.176	32.238	33.132	33.736	33.81	33.483
Estonia	33.252	31.512	31.667	31.7	32.762	33.868	34.739
Finland	40.788	42.033	42.679	43.616	43.814	43.932	44.131
France	41.973	43.16	44.321	45.234	45.34	45.215	45.272
United Kingdom	32.592	33.514	32.755	32.574	32.176	32.53	33.21
Greece	32.023	33.642	35.502	35.456	35.881	36.402	38.56
Hungary	37.457	36.429	38.531	38.073	38.162	39.007	39.41
Ireland	27.024	27.257	27.488	28.166	28.514	23.122	23.031
Iceland	33.344	34.435	35.223	35.751	38.598	36.674	36.371
Israel	30.726	30.93	29.987	30.718	31.117	31.282	31.245
Italy	41.859	41.906	43.896	44.05	43.458	43.288	42.866
Japan	26.54	27.472	28.22	28.854	30.301	30.743	
Korea	23.391	24.155	24.78	24.298	24.59	25.162	26.307
Luxembourg	37.397	37.042	38.392	38.234	37.424	36.83	37.072
Latvia	28.082	27.689	28.393	28.499	28.808	29.013	30.246
Mexico	13.357	13.283	13.122	13.754	14.248	16.231	17.216
Netherlands	36.09	35.853	36.018	36.536	37.524	37.361	38.849
Norway	41.955	42.082	41.506	39.925	38.87	38.306	37.984
New Zealand	30.27	30.484	32.06	31.125	32.367	33.048	32.075
OECD	32.451	32.816	33.296	33.607	33.9	33.987	34.258
Poland	31.415	31.85	32.077	31.944	31.984	32.44	33.563
Portugal	30.405	32.329	31.779	34.073	34.255	34.558	34.38
Slovak Republic	28.075	28.619	28.337	30.235	31.181	32.308	32.735
Slovenia	36.898	36.475	36.872	36.749	36.463	36.567	36.979
Sweden	43.223	42.507	42.56	42.913	42.582	43.28	44.12
Turkey	24.816	25.899	24.946	25.346	24.582	25.1	25.465
United States	23.494	23.9	24.069	25.653	25.926	26.226	26.021

Fuente: OCDE

Cuadro 5. Impuesto sobre la Renta como % del PIB en Países OCDE 2010-2016

Country	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Australia	14.335	15.275	15.635	15.477	15.91	16.006	
Austria	11.547	11.688	12.004	12.337	12.63	13.179	11.945
Belgium	14.584	14.976	15.303	16.013	16.109	16.006	15.747
Canada	14.295	14.456	14.708	14.688	15.022	15.32	15.053
Switzerland	12.078	12.411	12.161	12.255	12.311	12.862	12.957
Chile	7.469	8.461	8.313	6.905	6.468	7.464	6.844
Czech Republic	6.56	6.755	6.898	7.083	7.087	7.175	7.413
Germany	9.993	10.509	11.088	11.331	11.376	11.574	11.982
Denmark	27.507	27.401	28.164	28.771	31.686	28.984	28.727
Spain	8.773	8.996	9.624	9.619	9.643	9.57	9.444
Estonia	6.593	6.281	6.6	7.185	7.484	7.934	7.783
Finland	14.486	14.9	14.616	15.146	15.32	15.446	15.274
France	9.507	10.047	10.634	11.073	10.806	10.629	10.648
United Kingdom	12.249	12.327	11.694	11.585	11.287	11.471	11.864
Greece	7.045	7.222	8.488	7.758	8.513	8.174	9.102
Hungary	7.748	6.251	6.944	6.727	6.913	7.143	7.07
Ireland	10.469	10.666	11.171	11.36	11.488	9.939	9.979
Iceland	14.791	15.681	15.926	16.686	17.97	17.207	17.847
Israel	8.956	9.216	9.134	9.619	9.509	9.771	9.841
Italy	13.665	13.369	14.308	14.539	13.872	13.774	13.701
Japan	8.02	8.284	8.764	9.368	9.645	9.581	9.517
Korea	6.552	7.267	7.401	7.121	7.157	7.618	8.214
Luxembourg	13.608	13.193	13.502	13.479	12.944	13.398	13.738
Latvia	7.201	7	7.366	7.415	7.452	7.523	8.039
Mexico	5.153	5.319	5.148	5.953	5.688	6.763	7.329
Netherlands	10.068	9.632	9.125	9.052	9.603	10.366	10.593
Norway	19.77	20.485	20.044	18.173	16.491	15.096	13.975
New Zealand	16.271	16.368	17.774	17.254	17.921	18.347	17.833
OECD	10.773	10.967	11.185	11.302	11.45	11.498	
Poland	6.298	6.351	6.535	6.251	6.324	6.507	6.708
Portugal	8.136	9.098	8.713	10.962	10.546	10.441	9.895
Slovak Republic	5.329	5.44	5.508	5.986	6.516	7.044	7.337
Slovenia	7.424	7.238	6.929	6.362	6.529	6.604	6.89
Sweden	15.333	14.794	14.503	14.829	14.874	15.546	15.731
Turkey	5.286	5.436	5.448	5.125	5.195	5.097	5.388
United States	9.967	11.038	11.293	12.09	12.469	12.864	12.705

Fuente: OCDE

“LA INCIDENCIA ECONÓMICA DE LA NORMATIVIDAD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE MÉXICO.
CASO ISR”

Cuadro 6. Tarifas de Tasas de Impuesto sobre la Renta OCDE 2016

	Tasa 1	Tasa 2	Tasa 3	Tasa 4	Tasa 5	Tasa 6	Tasa 7	Tasa 8	Tasa 9	Tasa 10	Tasa 11	Tasa 12	Tasa 13	Tasa 14	Tasa 15	Tasa 16	Tasa 17	Tasa 18	Tasa 19	
Australia	0.00	19.00	32.50	37.00	45.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Austria	0.00	25.00	35.00	42.00	48.00	50.00	55.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Belgium	25.00	30.00	40.00	45.00	50.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Canada	15.00	20.50	26.00	29.00	33.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Chile	0.00	4.00	8.00	13.50	23.00	30.40	35.50	40.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Czech Republic	15.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Denmark	9.08	24.08	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Estonia	20.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Finland	0.00	6.50	17.50	21.50	31.75	31.75	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
France	0.00	14.00	30.00	41.00	45.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Germany	0.00	..	..	42.00	45.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Greece	22.00	29.00	37.00	45.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Hungary	15.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Iceland	22.68	23.90	31.80	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Ireland	20.00	40.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Israel	10.00	14.00	21.00	31.00	34.00	48.00	50.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Italy	23.00	27.00	38.00	41.00	43.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Japan	5.00	10.00	20.00	23.00	33.00	40.00	45.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Korea	6.00	15.00	24.00	35.00	38.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Latvia	23.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Luxembourg	0.00	8.00	10.00	12.00	14.00	16.00	18.00	20.00	22.00	24.00	26.00	28.00	30.00	32.00	34.00	36.00	38.00	39.00	40.00	40.00
Mexico	1.92	6.40	10.88	16.00	17.92	21.36	23.52	30.00	32.00	34.00	35.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Netherlands	8.40	12.25	40.40	52.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
New Zealand	10.50	17.50	30.00	33.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Norway	10.55	10.99	12.25	21.25	24.25	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Poland	18.00	32.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Portugal	14.50	28.50	37.00	45.00	48.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Slovak Republic	19.00	25.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Slovenia	16.00	27.00	41.00	50.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Spain	9.50	12.00	15.00	18.50	22.50	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Sweden	0.00	20.00	25.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Switzerland	0.00	0.77	0.88	2.64	2.97	5.94	6.60	8.80	11.00	13.20	11.50	..	..	..	..	..	..	..	..	..
Turkey	15.00	20.00	27.00	35.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
United Kingdom	20.00	40.00	45.00	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
United States	10.00	15.00	25.00	28.00	33.00	35.00	39.60	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..

Fuente: OCDE

BIBLIOGRAFÍA

1. AMBROSIO, Michel, “*Defraudación Fiscal*”, Instituto Nacional de Ciencias Penales, 1ª Edición, México, 2008.
2. AMIEVA HUERTA, Juan, “*Finanzas Públicas en México*”, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México, 2010.
3. AMIEVA HUERTA, Juan, “*Temas Selectos de Finanzas Públicas*”, Editorial Porrúa, 1ª Edición, México, 2002.
4. ASTUDILLO MOYA, Marcela y FONSECA CORONA, Francisco Javier, “*Finanzas Públicas para Todos. Una Introducción a la Hacienda Pública Mexicana*”. Editorial Trillas, 1ª Edición, México, 2017.
5. ASTUDILLO MOYA, Maricela, “*Conceptos Básicos de Federalismos Fiscal. El Caso de México*”, Instituto de Investigaciones Económicas UNAM, 1ª Edición, México, 2009.
6. AYALA ESPINO, José, “*Economía del Sector Público Mexicano*”, Facultad de Economía UNAM, México, 2001.
7. AYALA ESPINO, José, “*Estado y Desarrollo: La formación de la economía mexicana mixta en el siglo XX*”, Facultad de Economía UNAM, México, 2003.
8. BAÉZ MARTÍNEZ, Roberto, “*Principios Básicos de Derecho Económico*”, Editorial PAC, 2ª Edición, México, 2005
9. CABALLERO URDIALES, Emilio, “*Los Ingresos Tributarios de México*”, Trillas, 1ª Edición, México, 2009.
10. CABALLERO URDIALES, Emilio, “*Política Fiscal e Inversión Privada en México*”, Facultad de Economía UNAM, 1ª Edición, México, 2012.
11. CALVO NICOLAU, Enrique, “*Tratado del Impuesto sobre la Renta. Tomo I. Conceptos Jurídicos Fundamentales, Sujetos y Objeto del Impuesto*”, Themis, 1ª Edición Reimpresa, México, 2003.
12. CARRASCO IRIARTE, Hugo, “*Derecho Fiscal I*”, Iure Editores, 6ª Edición, México, 2009.
13. CARRASCO IRIARTE, Hugo, “*Derecho Fiscal II*”, Iure Editores, 6ª Edición, México, 2013.
14. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, 2017.
15. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, 2017.
16. CURIEL VILLASEÑOR, Omar, “*Principios Tributarios*”, Ediciones Fiscales ISEF, 1ª Edición, México, 2011.
17. DE LA GARZA, Sergio, “*Derecho Financiero Mexicano*”, Editorial Porrúa, 13ª Edición, México, 1985.
18. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, “*Principios de Derecho Tributario*”, Editorial Lumisa, 4ª Edición, México, 2003.

19. DORANTES CHÁVEZ Luis Felipe y GÓMEZ MARÍN Monica Ekaterin, “*Derecho Fiscal*”, Grupo Editorial Patria, 1ª Edición, México, 2012.
20. DUE John, y FRIEDLAENDER Ann, “*Análisis Económico de los Impuestos y del Sector Público*”, Librería El Ateneo, 4ª Edición, Argentina, 1981.
21. ESTRADA LARA, Juan, “*Finanzas Públicas y Política Fiscal*”, Editorial Pac, 1ª Edición, México, 2002.
22. FAYA VIESCA, Jacinto, “*Finanzas Públicas*”, Editorial Porrúa, 1ª Edición, México, 1981
23. FLORES ZAVALA, Ernesto, “*Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*”, Editorial Porrúa, 24ª Edición, México, 1982.
24. GARCÍA MAYNEZ, Eduardo, “*Introducción al Estudio del Derecho*”, Editorial Porrúa, 24ª Edición, México, 1975.
25. GONZÁLEZ FERNÁNDEZ José Antonio, “*Trazos. Política y Administración Pública: El Nuevo Tiempo*”, Editorial Diana, Editorial Diana, México, 2000.
26. GONZÁLEZ URIBE, Héctor, “*Teoría Política*”, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México, 1977.
27. HERSHCEL, Federico, “*Política Económica*”, Siglo Veintiuno Editores, 8ª Edición, México, 1989
28. KEYNES, John, “*Teoría General de la ocupación, el Interés y el Dinero*”, 1ª Reimpresión de la 4ª Edición, Fondo de Cultura Económica, México, 2006.
29. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, 2017.
30. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, 2017.
31. LIAHUT BALDOMAR, Dulce María, “*Nacimiento y Evolución del Impuesto sobre la Renta en México*”, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1ª Edición, México, 2013.
32. MABARAK CERECEDO, Doricela, “*Derecho Fiscal Aplicado. Estudio Específico de los Impuestos*”, Mc Graw Hill, 1ª Edición, México, 2008.
33. MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, “*Nociones de Política Fiscal*”, Editorial Porrúa, 3ª Edición, México, 2004.
34. MEDRANO BARRIGA, Carlos Ezequiel, “*Análisis Económico y Normativo del Impuesto sobre la Renta en México*”, Facultad de Economía, UNAM, 2014.
35. OCDE, “*Estudios Económicos de la OCDE. México*”, OCDE, 1ª Edición, México, 2017.
36. OCDE, “*La Fiscalidad en los Países de la OCDE*”, Ediciones Mundi, 1ª Edición, España, 1994.
37. OCDE, “*Perspectivas OCDE: México. Reformas para el Cambio*”, OCDE, 1ª Edición, México, 2012.
38. OCDE, “*Revisiones de la OCDE sobre Reforma Regulatoria. México*”, OCDE, 1ª Edición, México, 2013.
39. PARKIN Michael y LORÍA DÍAZ, Eduardo. “*Macroeconomía. Versión para Latinoamérica*”, Pearson Educación, 9ª Edición, México, 2010.

40. PEACOCK, Alan, *“La Teoría Económica de la Política Fiscal”*, Fondo de Cultura Económica, 1ª Edición, México, 1974.
41. PUENTES GONZÁLES, Germán, *“Hacienda Pública. Asignación de recursos, distribución del ingreso y la riqueza, formación de capital y estabilización económica”*, Editorial Universidad del Rosario, 1ª Edición, Colombia, 2014.
42. RANGEL COUTO, Hugo, *“La Teoría Económica y el Derecho”*, Editorial Porrúa, 2ª Edición, México, 1979.
43. RICARDO David. *“Principios de Economía Política y Tributación”*, Claridad, 2ª Edición, Argentina, 2007.
44. ROEMER SLOMIANSKI Andrés. *“Introducción al Análisis Económico del Derecho”*, Fondo de Cultura Económica, 6ª Reimpresión, México, 2012.
45. SÁINZ ORANTES, Manuel, *“Algunas Consideraciones en Torno al Valor Interpretativo de los Comentarios al Convenio Modelo de la OCDE”*, Academia de Estudios Fiscales, 1ª Edición, México, 2010.
46. SANTOS AZUELA, Héctor, *“Nociones de Derecho Positivo Mexicano”*, Pearson Educación, 2ª Edición, México, 2002.
47. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, *“Diplomado Presupuesto Basado en Resultados, Módulo 1. Finanzas Públicas e Introducción al Pbr”*, México, 2017.
48. SERRA ROJAS, Andrés, *“Teoría del Estado”*, Editorial Porrúa, 14ª Edición, México, 1998.
49. SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, *“Historia de los Impuestos en México”*, México, 2010.
50. SOMERS, Harold, *“Finanzas Públicas e Ingreso Nacional”*, Fondo de Cultura Económica, México, 1967.
51. STIGLITZ, Joseph. *“La Economía del Sector Público”*, Antoni Bosch, 3ª Edición, España, 2000.
52. TELLO MACÍAS, Carlos, *“Estado y Desarrollo Económico”*, Facultad de Economía UNAM, 2ª Edición, México, 2008.
53. TELLO MACÍAS, Carlos, *“La Economía Política de las Finanzas Públicas: México 1917-2014”*, Facultad de Economía, 1ª Edición, México, 2014.
54. UNIVERSIDAD DE LAS AMÉRICAS PUEBLA, *“Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta”*, 1ª Edición, México, 2016.
55. URESTI ROBLEDO, Horacio, *“Los Impuestos en México. Régimen Jurídico”*, Tax Editores, 2ª Edición, México, 2007.
56. WIKTER VELÁSQUEZ, Jorge, *“Introducción al Derecho Económico”*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 11ª Edición, México, 2005.