

CAPITULO CUARTO

INGRESOS TRIBUTARIOS EN EL CONTEXTO DE LA REFORMA FISCAL INTEGRAL

Dionisio A. Meade

DIONISIO A. MEADE

Diputado Federal del Partido Revolucionario Institucional por la Cuarta Circunscripción de la LVII Legislatura de la H. Cámara de Diputados. (1ro. de Septiembre de 1997 al 31 de Agosto del 2000).

Presidente de la Comisión de Hacienda y Crédito Público y Miembro de las Comisiones de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda y de Relaciones Exteriores.

Estudios Profesionales:

Tiene las Licenciaturas en Economía con Mención Honorífica, y Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México.

Actividades Profesionales:

Secretario Técnico de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la H. Cámara de Diputados en la LVI Legislatura (1995-1997).

Director Adjunto de Administración y Jurídico en el Banco Obrero (1992-1994).

Director Divisional de Servicios Administrativos Jurídico del Banco Mexicano SOMEX (1989-1992).

Director General de Promoción Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (1982-1988).

Coordinador General de la Dirección General del Infonavit (1981-1982).

Director de Estudios Internacionales en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (1980).

Subgerente de Política Financiera y Comercial Internacional en el Banco de México (1977-1979).

Actividades Docentes:

Ha impartido Cátedras en las Facultades de Economía, Derecho y de Ciencias Políticas en la Universidad Nacional Autónoma de México.

Membresías:

Colegio Nacional de Economistas y Liga de Economistas Revolucionarios.

INGRESOS TRIBUTARIOS EN EL CONTEXTO DE LA REFORMA FISCAL INTEGRAL.

Introducción.

A partir de la crisis financiera de finales de 1994 y hasta por lo menos el año 2000 el Gobierno Federal ha debido enfrentar una insuficiencia crónica de ingresos para financiar sanamente las necesidades previstas en materia de gasto público, en parte como resultado de la debilidad que ha presentado la recaudación tributaria y, en parte, a que en el curso de 1998 y principios de 1999 se registró una caída temporal en los ingresos provenientes del petróleo, lo que obligó a imponer varios ajustes al presupuesto federal.

Estos dos factores, junto con la inestabilidad que acusa la mayor parte de los ingresos públicos frente a variaciones en el ritmo de crecimiento de la economía o respecto al comportamiento del consumo nacional, permiten concluir que si se mantiene para los próximos años la estrategia de la disciplina fiscal, el único camino que tendrá el gobierno para canalizar un mayor gasto social es el de revisar de manera profunda y amplia el marco fiscal.

Bajo el esquema actual de desarrollo, promover el ahorro del sector privado, consolidar el proveniente del sector público y aprovechar el capital externo como complemento del interno, así como fortalecer y modernizar al sistema financiero, han sido todos elementos indispensables o premisas que la presente administración se ha autoimpuesto para estar en condiciones de romper con el círculo vicioso de las crisis recurrentes de fin de sexenio que han afectado al país y a su población en las últimas dos décadas.

De hecho, ante la insuficiencia del ahorro interno y el exceso de gasto público entre 1982 y 1998, el Gobierno Federal se vio forzado a negociar ocho acuerdos de facilidad ampliada con el Fondo Monetario Internacional (FMI), con el propósito de superar los agudos problemas de financiamiento de la deuda pública externa, salvo en el año de 1995 cuya gestión fue resultado de una abultada deuda interna de corto plazo que estaba vinculada al desempeño del tipo de cambio.

Derivado la experiencia de lo que ha acontecido en muchas economías alrededor del mundo, se puede concluir que el volumen de la deuda pública total es, fundamentalmente, la suma de los déficit anuales registrados al largo plazo, de ahí que, para el caso de México, haya cobrado una importancia particular el alcanzar el equilibrio de las finanzas públicas. Con ello, lo que se apoya es la convicción de que una economía estable es una economía con mayores posibilidades de un desarrollo sostenido.

Este propósito de política no es gratuito. La experiencia de las diversas crisis por las que ha atravesado el país permite entrever que los costos económicos y sociales generados a la

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

larga —en términos de inflación, empleo y crecimiento— han sido mucho mayores a los beneficios que pudieran haber estado relacionados con el gasto deficitario de corto plazo y, en particular, cuando estos desajustes se han realizado de manera coincidente con la evolución natural del ciclo económico.

Y, en efecto, es precisamente la relación de ingreso fiscal y necesidades de gasto, los que presionan, en última instancia, el nivel de la deuda, y ésta, a su vez, al balance público y, con ello, las expectativas de inflación y crecimiento.

Luego entonces, si éstas presiones no son adecuadamente controladas, ya sea por situaciones de tipo social o por cualquier otra consideración, una alta volatilidad de los ingresos fiscales, junto con la aplicación de una política fiscal que se comporta conforme evoluciona el ciclo económico, provocan irremediamente la amplificación de los efectos recesivos iniciales. Esto sucedió en nuestro país entre 1995 y 1997.

Esta manera de actuar de los últimas administraciones ha resultado contraria a como usualmente actúan los países desarrollados y la mayoría de las naciones en transición, las cuales cuando experimentan periodos de recesión relativamente cortos, aceptan instrumentar políticas asociadas con mayores déficits fiscales, mientras que en los casos en que se presentan etapas de expansión, los gobiernos ya no están dispuestos a mantenerlas por perder efectividad y para estar en condiciones de obtener superávits presupuestales mayores.

SITUACION FINANCIERA DEL SECTOR PUBLICO, 1994-2000.							
(% del PIB)							
Concepto	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (e)
Balance público	0.2	0.0	0.0	-0.7	-1.2	-1.2	-1.0
Ingresos Sector Público	23.2	22.8	22.8	23.0	20.4	20.7	21.5
Gobierno Federal	15.5	15.2	15.5	15.8	14.3	14.6	15.5
a) Ingresos Tributarios	11.3	9.3	8.9	9.8	10.6	11.3	10.8
• Ingresos No Tributarios	4.2	6.0	6.6	6.1	3.7	3.3	4.7
Organismos y Empresas	7.6	7.6	7.3	7.2	6.1	6.1	5.9
PEMEX	2.3	2.7	2.9	2.7	2.1	2.2	2.1
Otros	5.4	4.9	4.4	4.5	4.1	3.9	3.8
Gasto Público Neto	23.1	23.0	23.1	23.6	21.6	21.8	22.3
Programable	17.2	15.4	15.7	16.2	15.5	15.1	15.5
No programable	5.9	7.6	7.4	7.4	6.1	6.7	6.8

Fuente: Elaboración a partir de información de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
(e) Conforme a la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal del año 2000.

Es decir, las más de las veces aplican estrategias anticíclicas, ahorrando cuando se puede ahorrar, para hacer frente a mayores gastos cuando se requiere estimular el proceso de crecimiento económico. Un caso bastante reciente es el de Japón, que al entrar su economía en una fase de fuerte recesión, una de las primeras medidas que diseñó el nuevo gobierno fue precisamente un paquete de más de 55 mil millones de dólares en apoyos y reducción fiscales, mismo que en condiciones normales no lo hubiera alentado.

En este sentido, la política fiscal mexicana presenta tres debilidades que la han vuelto vulnerable y que han limitado significativamente su eficiencia para financiar sanamente el gasto público, en términos de respuesta incluso a la evolución del ciclo económico antes referido.

El más evidente de estos problemas es la actual estructura de los ingresos públicos, pues desde finales de la década pasada el Gobierno Federal ha descansado cada vez más en ingresos no tributarios y en los impuestos indirectos, esto es al consumo o gasto, los cuales son generalmente más volátiles y, por ende, menos previsibles, en su comportamiento que los impuestos directos o al ingreso.

Así pues, se puede comprobar que mientras en 1993 los ingresos tributarios llegaron a representar hasta 2.78 veces lo que se recaudaba por concepto de ingresos no tributarios, para 1996 esta proporción había caído a 1.61 veces, es decir, 40% en tan sólo cuatro años, comportamiento que apenas se espera recuperar en el 2000, con una proporción de 2.30.

Como reflejo de esta situación, los ingresos del Gobierno Federal dentro del total de los recursos obtenidos por el sector público vieron reducida su participación del 73.4% al 68.4% del total, en el mismo lapso de referencia, mientras que para el presente año, se espera alcanzar una participación del 72.8%. Cabe indicar que este cambio ha tenido lugar con independencia de que a lo largo de estos años el sector paraestatal ha reducido su participación, como resultado del acelerado proceso de desincorporación de empresas públicas y el otorgamiento de concesiones al sector privado.

De esta manera, el comportamiento cíclico de los ingresos fiscales hace que el presupuesto de gastos esté más expuesto a eventuales etapas depresivas por factores internos o como resultado de los choques externos, ya sea por cuestiones de tipo financiero o por el comportamiento en los términos de intercambio de algunos productos comerciables, como el petróleo.

En el caso de México destaca la elevada dependencia de la renta petrolera, que hace, por mucho, que Petróleos Mexicanos sea el principal contribuyente del país. Tan sólo en el periodo comprendido entre 1995 y 1997 por concepto de ingresos tributarios PEMEX cubrió al fisco federal en promedio 136 mil millones de pesos, esto es, el equivalente a 5.4 puntos porcentuales del PIB, mientras que sus ingresos directos antes de impuestos sumaron 8.1% del producto.

Derivado de lo anterior, la contribución total de la renta petrolera dentro del sector público ha representado de 1995 al año 2000 alrededor de 7.62 puntos porcentuales del PIB en promedio, lo cual implica que 34 centavos de cada peso que se obtienen proviene de la actividad petrolera nacional.

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

INGRESOS TOTALES DEL SECTOR PÚBLICO, 1994-2000.							
Concepto	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (e)
(% del PIB)							
Sector Público	23.2	22.8	23.0	23.0	20.6	20.9	21.3
No petroleros	16.7	14.7	14.2	14.6	14.0	14.1	14.3
Petroleros	6.5	8.1	8.8	8.4	6.6	6.8	7.0
(% de participación)							
Sector Público	100.0						
No petroleros	72.0	64.5	61.7	63.5	67.7	67.5	67.1
Petroleros	28.0	35.5	38.3	36.5	32.3	32.5	32.9
(Miles de millones de pesos)							
Sector Público	328.5	418.9	560.7	732.0	783.0	954.9	1 116.8
No petroleros	237.0	270.1	339.8	465.5	530.1	644.5	749.1
Petroleros	91.5	148.8	220.9	266.5	253.0	310.4	366.7

Fuente: Elaboración a partir de información de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
(e) Conforme a la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal del año 2000.

Su importancia estratégica no puede pasar inadvertida, pues su contribución significa un monto similar, por ejemplo, a la mitad de la formación bruta de capital fijo del país o al 90% del total del consumo que realiza el sector público cada año.

De ahí que cuando se reducen este tipo de ingresos al gobierno no le queda otro camino en términos de la estrategia económica seguida que contrarrestar los faltantes con ajustes al gasto. Tan sólo en 1998 por los 36 mil 250 millones de pesos que se dejaron de percibir por la vía fiscal, se tuvieron que instrumentar tres recortes casi sucesivos al presupuesto de egresos por un monto de 32 mil millones.

Esto nos conduce al segundo problema, que pone en evidencia las graves insuficiencias del sistema fiscal mexicano y que han sido resultado de las reformas estructurales realizadas a finales de la década pasada y principios de los noventa, a través de las cuales no sólo no se logró aumentar la carga fiscal sino que incluso impulsaron una reducción real en la participación de los impuestos dentro del total de los ingresos del Gobierno Federal.

En efecto, a partir de 1994 la disminución de tasas y conceptos gravables más allá de lo que en un inicio se estimó recomendable en el Impuesto sobre la Renta y la erosión de la base en el Impuesto al Valor Agregado —un número muy amplio de artículos o sectores con tratamiento tasa cero o exento—, vistos en una perspectiva de largo plazo, permiten explicar en lo fundamental la pérdida permanente de recursos potenciales por alrededor de tres puntos porcentuales del PIB, lo cual a valor presente sumaría el equivalente a 157 mil millones de pesos.

De la misma manera, dentro de las reformas fiscales que se llevaron a cabo en esos años también se establecieron esquemas de reducción de las tarifas arancelarias —ante la apertura comercial—, se introdujo el concepto de la CUFIN para el impuesto sobre dividendos y ganancias de capital, se establecieron beneficios para promover el ahorro y la inversión en la fuente misma de la generación de los excedentes, o para tratar de elevar la equidad

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

tributaria, a través de exceptuar de gravámenes a los intereses de créditos, de la modificación al régimen simplificado y la incorporación del de pequeños contribuyentes, de la deducción anticipada y el régimen de consolidación, así como la introducción del subsidio y el crédito al salario, medidas todas que siendo positivas y, en algunos casos, necesarias, por la forma en que fueron instrumentadas vinieron a amplificar finalmente el de por sí bajo nivel recaudatorio.

Así, por ejemplo, los ingresos por impuestos que representaban el 11.4% del PIB en 1988, dos años después se habían reducido al 10.7%, para llegar a su punto más bajo en 1996 con el 8.9%, como resultado de los efectos adversos que provocó la crisis financiera de 1995. En el presente año se espera que su participación alcance un nivel cercano al 11%, si bien su monto permitirá financiar el 67.4% del gasto neto total del sector público, esto es, todavía por debajo del nivel alcanzado en 1994.

Un elemento que debe tenerse presente, es que al reducirse de manera substancial la participación de los impuestos directos dentro de la recaudación total, se ve presionada la inestabilidad de los ingresos del gobierno y de las entidades federativas, puesto que en vez de depender de forma creciente y más directa del comportamiento del PIB y del ingreso real, su tendencia se vincula en mayor medida a la evolución del gasto privado y público, ya sea por la vía del consumo o de la inversión. Y ambos componentes históricamente han presentado un comportamiento mucho más inestable y errático que el producto.

En efecto, mientras que en los últimos 18 años, el PIB ha registrado cuatro años con crecimiento negativo que habrían afectado directamente la evolución de los ingresos tributarios, se presentaron en el mismo plazo 10 periodos en los que el consumo y la inversión reportaron variaciones negativas, de las cuales seis fueron consecutivas.

Como tercero y último factor destacado, debe tenerse presente que la participación de los ingresos distintos a impuestos son, para cualquier gobierno relativamente limitados y, en la mayoría de los casos, de carácter eventual. Ejemplo de los primeros se puede citar al endeudamiento público, en tanto que para los segundos, la venta de empresas paraestatales o la concesión al sector privado de servicios reservados al Estado.

Por las razones expuestas y a diferencia de lo que regularmente había sucediendo hasta antes de 1995, la estrategia actual ha sido la de desarrollar un programa muy severo de finanzas públicas, lo cual ha implicado que a pesar de la insuficiencia de ingresos, el gobierno no haya recurrido al expediente de generar un mayor endeudamiento.

Al respecto, vale la pena señalar que la deuda pública total en 1999 por el equivalente a 25.3 puntos porcentuales del PIB representó una cuarta parte menos de la que se tenía registrada cuatro años antes, en tanto que la deuda externa del propio sector público llegó a finales del año pasado a menos de la mitad de que se debía al comenzar 1995, cuando ésta ascendía en términos del producto a 32.4%.

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

En este sentido el eje de la política económica actual ha sido la de mantener una posición fiscal debe sostenible, lo que implica que el desequilibrio fiscal en algún periodo determinado no puede alejarse de un rango de entre el 1% y 2% del PIB.

En suma, dado que no es posible reducir de manera significativa el presupuesto de gastos sin que se vean afectados los programas de carácter social, todo parece indicar que el único camino viable es el de incorporar un mayor número de contribuyentes, evaluar detenidamente la contribución de los impuestos al consumo respecto de los directos, avanzar en las funciones de fiscalización y de combate a la evasión, ampliar las potestades tributarias a los Estados y Municipios y estimular su utilización, y modernizar el marco jurídico para proteger el interés fiscal y dar al propio tiempo mayor seguridad a los causantes.

Clasificación de los ingresos públicos.

Para el año 2000, se tiene previsto que los ingresos presupuestarios ascenderán a un billón 116 mil 800 millones de pesos, lo que significa un incremento de 7.6% real con relación al año anterior. Cabe señalar que la recaudación tributaria registrará una disminución real de alrededor del 4.4%.

Esta caída de la recaudación tributaria es resultado de múltiples factores, como la existencia de las bases especiales de tributación y los tratamientos preferenciales, así como de los problemas de evasión y elusión fiscales que aún no han podido ser subsanados de manera plena, a pesar de los esfuerzos realizados en estos últimos años.

Al interior de los ingresos tributarios, destaca la recaudación de renta y valor agregado, con el 48.2% y 22.8%, respectivamente, sin que en ambos casos su contribución en términos del PIB se vea reducida respecto a los resultados del año previo. Con relación al total de los ingresos del Gobierno Federal, ambos tributos participan con el 29.3% y el 20.6%, lo que en conjunto implica un monto de 411 mil 600 millones de pesos.

Esta evolución relativamente desfavorable se explica en lo fundamental por el efecto de las adecuaciones introducidas en 1999 y el 2000, y ello a pesar de la fortaleza de la actividad económica que registrará un crecimiento real de alrededor del 5% anual. En efecto, sólo por la tasa que se aplica a las actividades empresariales por las utilidades reinvertidas, se estima canalizar un beneficio fiscal que implicará 0.13% en términos del PIB.

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL, 1994-2000.							
(% del PIB)							
Concepto	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000 (e)
Total	15.5	15.2	15.5	15.8	14.3	14.7	15.5
a) Ingresos Tributarios	11.3	9.3	8.9	9.8	10.6	11.3	10.8
Sobre la renta	5.1	4.0	3.8	4.2	4.4	4.7	4.5
Valor agregado	2.7	2.8	2.9	3.1	3.1	3.3	3.2
Producción y servicios	2.0	1.3	1.2	1.4	2.0	2.3	2.1
• Gasolina y diesel	1.7	1.1	0.9	1.1	1.5	2.0	1.7
• Otros	0.3	0.2	0.3	0.3	0.5	0.3	0.4
Comercio exterior	0.9	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6	0.5
Otros	0.6	0.5	0.5	0.5	0.4	0.4	0.5
• Ingresos No Tributarios	4.2	6.0	6.6	6.1	3.7	3.3	4.7
Contribuciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Derechos	2.5	3.8	4.5	4.2	2.7	2.3	3.0
• Hidrocarburos	2.2	3.7	4.2	3.8	2.3	2.0	2.7
• Otros	0.3	0.1	0.3	0.4	0.4	0.3	0.3
Productos	0.2	0.5	0.3	0.3	0.3	0.2	0.2
Aprovechamientos	1.5	1.7	1.8	1.6	0.6	0.8	1.5

Fuente: Elaboración a partir de información de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
(e) Conforme a la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal del año 2000.

Los impuestos al comercio exterior, al igual que los especiales a la producción y servicios también muestran en lo general ajustes a la baja. El primero como resultado del menor cobro de aranceles en la medida que el país establece convenios comerciales con otras naciones, y desgrava las compras que se realizan en el exterior —se calcula un efecto sumado con la pérdida de IVA de alrededor de 0.12% del producto—, mientras que en el segundo caso, la mecánica con que opera el esquema impositivo a PEMEX, determina que se reduzca relativamente la captación a través del IEPS, si bien su efecto se ve más que compensado por el lado de los derechos.

En este caso, la recuperación del precio del hidrocarburo implica estimativamente un aumento del precio al productor de las gasolinas y el diesel, lo cual propicia una reducción del impuesto especial del orden de un cuarto de punto porcentual del PIB.

De esta forma, el alto crecimiento de los ingresos no tributarios que se prevé se registrará durante el 2000 se explica por los ingresos asociados a los hidrocarburos, los cuales prácticamente están en línea con la dinamismo de la cotización internacional del petróleo y, en segundo lugar, por los esfuerzos realizados para recuperar la mayor cantidad posible de ingresos no recurrentes, entre los que sobresalen los ingresos derivados de privatizaciones, el remanente del Banco de México, el cual está comprometido con el saneamiento bancario, y otras recuperaciones de capital.

En total, estos ingresos alcanzan la cifra de 244 mil 200 millones de pesos para el presente año, de los cuales un 78.1% proviene del cobro de derechos —en un 84.1% a su vez por

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

hidrocarburos—,19.5% de aprovechamientos y el restante 2.45 de diversos productos. En términos del producto, su importe equivale a 4.7 puntos porcentuales.

Finalmente, dentro de los ingresos del sector público se encuentran considerados los de los organismos y empresas bajo control directo presupuestario, mismos que representan el 27.4% del total para el presente año. Como proporción del PIB, su nivel de 5.9% resulta inferior todavía en 1.7 puntos porcentuales al de 1994.

Cabe indicar que en este caso su comportamiento está determinado principalmente por la disminución de las contribuciones obrero-patronales a la seguridad social, derivada de la reforma a la Ley del Seguro Social. También responde a la pérdida de ingresos asociados a los procesos de desincorporación y, finalmente, porque algunos precios y tarifas del sector público no reflejan de manera real los costos de proveer el servicio.

Temas de Discusión y Análisis
1. Explicar cuál es la estructura de los ingresos presupuestarios del Sector Público.
2. Analizar las limitaciones a la facultad impositiva de los estados y municipios y las potestades reservadas a la Federación en términos de la Carta Magna.
3. En qué se diferencian los ingresos del Gobierno Federal de los del Sector Público.
4. Analizar en qué consiste y cuál es la trascendencia de la Ley de Ingresos de la Federación, de vigencia anual, para la política de ingresos.
5. Qué razones se pueden dar para que los ingresos del Gobierno Federal se clasifiquen en tributarios y no tributarios.

Conceptos y Categorías de la Imposición en México.

En esta sección se analizan de manera sucinta los principales conceptos y principios básicos de aplicación de los principales impuestos que se aplican en la economía mexicana, señalando entre otras cuestiones, su objeto, base, tasa o tarifa, así como su contribución y evolución en estos los últimos 20 años.

a) Impuestos sobre la Renta y al Activo.

Dentro de la política fiscal, la tributaria constituye el medio natural para que el Estado obtenga los recursos que le permitan cumplir con sus funciones sustantivas, sobre todo las de carácter social. Su fundamento está plasmado en varios artículos de la Constitución que señalan la obligación de todos los mexicanos de pagar impuestos a la Federación, Estados y Municipios para contribuir al gasto público, bajo ciertas condiciones y disposiciones complementarias.

En México, como en muchos otros países, la importancia del Impuesto sobre la Renta (ISR) no sólo está en función de que su elevada participación dentro de la recaudación total, sino porque se le reconoce como uno de los gravámenes más justos y equitativos dentro del régimen fiscal, pues atiende directamente la capacidad contributiva del causante, de acuerdo al nivel de sus ingresos como fuente de riqueza y lugar de residencia.

Es evidente, no obstante, que el manejo o definición que cada país le da a este impuesto varía en función de su nivel de desarrollo, cultura, necesidades de gasto, infraestructura administrativa, así como situaciones de equidad, proporcionalidad o estrategia del crecimiento, entre otros factores económicos y sociales que la autoridad debe de evaluar.

De entre los impuestos directos que se aplican en México, el de la renta es el más importante de todos al representar, en promedio, el 28.3% de los ingresos del Gobierno Federal en estos últimos seis años, si bien a principios de la década de los ochenta llegó a participar hasta con el 34%, antes de la reducción de sus tasas en 1987, para personas morales del 42% al 35%.

i) Impuesto al Activo.

Cabe indicar, por otro lado, que a partir de 1989 el Impuesto sobre la Renta se complementa con otro tributo directo, que grava al activo de las empresas —IMPAC—, el cual ha permitido mejorar el nivel de efectividad de la recaudación del primero.

Así, mientras que para algunos éste último impuesto adolece de vicios de constitucionalidad al violar el principio de equidad tributaria —doble gravamen sobre una misma actividad—, para otros con su aplicación fue posible acabar con la práctica de que las personas morales o empresas que no registraban utilidades financieras o pérdidas gravables durante determinado año, dejaran de pagar por un número importante de años sus impuestos.

Visto de otra forma, desde su creación, este tributo ha obligado a ciertas empresas que tradicionalmente declaraban pérdidas o ventas nulas a pagar impuestos, con lo cual se logró ampliar de manera significativa el padrón de contribuyentes activos en los primeros años en que estuvo en vigor. Además, dado que el IMPAC es acreditable contra el ISR o, en todo caso, se aplica el que resulte mayor, su causación no implica un doble gravamen.

En términos concretos, el pago de este impuesto puede considerarse como un anticipo respecto del ISR de las personas morales, que se cubre en períodos en que la empresa presenta utilidades, mismas que le permiten recuperar sus pérdidas y la rentabilidad mínima exigible a una inversión promedio.

La base del IMPAC son los activos de la empresa y los de cualquier persona, nacional o extranjero, que permita, por una vía onerosa o no, que éstas los utilicen. El impuesto es

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

acreditable contra renta y otros impuestos, y su tasa inicial se fijó en el 2% porque era el nivel que correspondía al impuesto que supuestamente cubría una empresa con un rendimiento real anual de por lo menos el 5.9% sobre sus activos totales, sujetos a formar parte de la base del citado impuesto.

Un punto importante de este impuesto es que, además de formar parte de la Recaudación Federal Participable, de acuerdo a los Convenios de Colaboración Administrativa, las entidades federativas adquirieron la facultad de fiscalizar no solamente el IVA y el IEPS, sino también el de renta y al activo, a cambio de un 75% de los ingresos omitidos que detecten en el pago de los segundos, y de 100% en el caso de los dos primeros.

Esta situación resulta muy importante ya que rompe con el efecto de «suma cero», fortaleciendo los ingresos de los Estados y Municipios en función de su esfuerzo fiscalizador.

Al hacer que la carga fiscal efectiva de sectores que enfrentaban una baja presencia fiscal se elevara, provocó una reducción de los diferenciales fiscales sectoriales e intrasectoriales provocados por la evasión y elusión fiscal, permitiendo al sistema de precios constituirse en el principal medio de asignación de recursos. Sin embargo, es evidente que con la incorporación del IMPAC no se pretende, ni fue su propósito lo que animó su creación el de erradicar la evasión, pero lo que si ha permitido es el de poner un piso a ésta.

PUNTOS SOBRESALIENTES DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	
<i>Contribuyentes sujetos al IMPAC</i>	<i>Contribuyentes exentos</i>
<ul style="list-style-type: none">➤ Personas físicas con actividades empresariales y morales residentes en el país.➤ Residentes en el extranjero con establecimiento permanente e México, por los bienes atribuibles a su establecimiento.➤ Demás personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en actividad de otro contribuyente de los mencionados anteriormente, pero únicamente por dichos bienes.➤ Los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.➤ Conforme a las reformas de 1996, las empresas que componen el sistema financiero por su activo no afecto a su intermediación financiera (operaciones de crédito)	<ul style="list-style-type: none">➤ Lo que no sean contribuyentes del ISR.➤ Personas físicas con actividades empresariales al menudeo, en puestos fijos y semifijos en la vía pública o vendedores ambulantes, siempre que hayan optado por tributar en el ISR.➤ Quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento están afectos a renta congelada.➤ Personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y que otorguen el uso o goce temporal de bienes a quienes no sean contribuyentes a su vez del ISR.➤ Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas sin fines de lucro.➤ A los se dediquen a la enseñanza con reconocimiento de validez oficial de estudios por los bienes que empleen en dicha actividad.

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

<i>Principales reformas y modificaciones.</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> El gravamen se redujo en un 10% al pasar del dos al 1.8% en 1994. <input type="checkbox"/> No se paga el impuesto durante el periodo preoperativo, el año de inicio de operaciones y los dos inmediatos siguientes. <input type="checkbox"/> Se difiere el IMPAC por 4 años por las nuevas inversiones que se realicen, al determinar el impuesto del ejercicio considerando el del cuarto ejercicio inmediato anterior. <input type="checkbox"/> El IMPAC pagado en exceso del ISR puede ser recuperado, actualizando por inflación, hasta en los 10 ejercicios fiscales siguientes. <input type="checkbox"/> El gravamen se ajusta para que no neutralice los beneficios otorgados en el ISR, relativos a la reducción de la tasa o de alguna exención, como pueden ser los del sector agropecuario o la deducción inmediata hasta el año de 1998. <input type="checkbox"/> A los contribuyentes de los sectores agropecuario y forestal se les otorga un estímulo fiscal consistente en permitir el acreditamiento de la inversión realizada contra el IMPAC, y de no agotarse el monto, éste puede acreditarse en los siguientes ejercicios hasta agotarse el saldo. <input type="checkbox"/> En apoyo a la pequeña y mediana empresas desde 1996 hasta el 2000, se ha venido otorgándola exención del pago del IMPAC, cuando sus ingresos para efectos del ISR no hayan rebasado para 2000 de 13.5 millones de pesos en el ejercicio anterior. Esto representa un universo de alrededor del 80% de las empresas del país. <input type="checkbox"/> Cuando el ISR es mayor que el IMPAC, se puede solicitar la devolución del IMPAC efectivamente pagado en los 10 ejercicios anteriores, actualizado desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago, hasta el sexto mes del ejercicio en el que el ISR sea mayor al IMPAC. 	
Base y tasa del impuesto al activo	<p>Valor del activo en el ejercicio = (Suma de los promedios de activos financieros) menos (Valor promedio de las deudas), donde la suma de los promedios de activos financieros = promedio de los activos financieros + promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos + terrenos + inventarios.</p>

En efecto, de acuerdo a cálculos oficiales el número de contribuyentes que cumplían con regularidad sus obligaciones fiscales pasaron de ser un millón 760 mil en 1998 —un año antes de su aplicación— a poco menos de 3.1 millones en 1990, lo cual significó un incremento del 74.8% en menos de dos años. Asimismo, la contribución del Impuesto al Activo en relación al ISR correspondiente a las personas morales fue del 11.3% en 1989 y del 13.6% en el siguiente año. A partir de entonces su participación se ha venido moderando hasta alcanzar el año pasado un nivel promedio del 4.2%.

En parte su reducción relativa responde al hecho de que con su aplicación paulatina y consistente muchas empresas medianas y grandes han tenido que incorporarse como contribuyentes cotidianos del ISR, dejando de hacerlo a través del IMPAC.

Pero esta reducción también ha obedecido a que desde 1996, como un apoyo temporal para las pequeñas y medianas empresas con motivo de los efectos recesivos provocados por la crisis, se haya considerado conveniente exentarlas del pago del impuesto cuando sus ingresos anuales acumulables no rebasaran de determinado monto, mismo que para el 2000 está es de 13.5 millones de pesos. Esta medida ha venido a beneficiar concretamente a cerca del 80% del universo de empresas en el país.

Por la aplicación de este estímulo específico se calcula que el Gobierno Federal ha dejado

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

de percibir ingresos anuales que, en promedio, equivalen al 0.14% del PIB, es decir, la mitad de lo que efectivamente se había venido recaudando por este concepto.

De acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación para el presente año, se tiene previsto recibir por el IMPAC 9 mil 800 millones de pesos, equivalentes al 1.7% de la recaudación total y el 4.2% de ISR.

ii) Personas morales o empresas.

En términos del Impuesto sobre la Renta, el sistema fiscal mexicano es muy competitivo o poco gravoso, puesto que reporta una de las cargas tributarias más reducidas de Occidente y, sobre todo, cuando se le compara con países de la región latinoamericana, en particular con Brasil, Venezuela o Chile.

Históricamente esta situación ha obedecido a la permanencia de bases especiales de tributación y tratamientos preferenciales para algunos sectores como los de transporte, agricultura y comercio, así como también a la alta proporción de los ingresos personales exentos, lo cual ha restado equidad horizontal al sistema tributario.

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

PRINCIPALES REFORMAS AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
--Régimen de personas morales--	
<i>Para residentes en el país</i>	<i>De los residentes en el extranjero</i>
➤ Reducción de la tasa empresarial para utilidades reinvertidas de 34% a 30% entre 1998 y 2000.	➤ Se reduce la tasa de retención a intereses pagados a instituciones financieras del exterior de 15% a 4.9%.
➤ Reducción de la tasa aplicada a las empresas primero del 42% al 35% y en 1993 al 34%.	➤ Se redujo la tasa de retención a los intereses pagados a proveedores del exterior del 21% al 10%. Para otro tipo de intereses, se reduce la tasa del 42% al 35%.
➤ Disminución de la tasa máxima de retención a los intereses financieros sobre el principal de 2.52% a 1.7%.	➤ Se reducen las tasas de retención en los siguientes conceptos:
➤ Reducción de la tasa del gravamen a los dividendos fiscales de 50% al cero y para el caso de dividendos contables de 50% al 34%.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Arrendamiento financiero de 21% a 10%. ▪ Arrendamiento de barcos, aviones y contenedores de 21% al 5%. ▪ Para pagos de patentes a extranjeros del 42% al 35%. ▪ Por derechos de autor de 21% al 15%.
Reformas de carácter general o complementarias.	
➤ A partir de 1999, se limitó la consolidación de resultados al 60% de la tenencia accionaria que la controladora tenga en sus sociedades controladas, eliminándose el concepto de control de efectivo y definiéndose los momentos del pago del impuesto derivado de dividendos.	
➤ Se armoniza la base gravable al ajustar por inflación los créditos y pasivos de la empresa.	
➤ Eliminación del doble gravamen a las utilidades de las empresas a través de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (se retiene el impuesto en la fuente y puede ser acreditada por el accionista persona física).	
➤ En 1989 se introduce el Impuesto al Activo, equivalente al 2%, acreditable contra el ISR y tiene como propósito ser más que todo un impuesto de control.	
➤ Posteriormente su tasa baja al 1.8%.	
➤ Se amplió la opción de 5 a 10 años el periodo de recuperación del IMPAC.	
➤ El periodo de amortización de pérdidas pasa de 5 a 10 años.	
➤ Después de estar vigente por más de 10 años la deducción inmediata de las inversiones, se elimina a partir de 1999.	
➤ Se armoniza el ISR a fin de poder evaluar los precios al que las empresas asociadas realizan sus operaciones internacionales (precios de transferencia).	
➤ Autorización para la fusión y escisión de sociedades sin que sean objeto de gravamen y facilidades para que no se considere que existe enajenación de bienes desde el punto de vista fiscal.	
➤ Se incrementó en 1999 la tasa de retención a los intereses, de 20% a 24% sobre los primeros 10 puntos y se incorporó este régimen a los intereses de títulos cuyo vencimiento sea mayor de un año.	
➤ Actualmente existen entre los acuerdos en vigor y los que están en proceso de negociación alrededor de 42 tratados para evitar la doble tributación.	
➤ También se han instrumentado diversas acciones encaminadas a fiscalizar las operaciones que las empresas y personas físicas realizan con diversos paraísos fiscales.	
Principales deducciones autorizadas	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre compras. ▪ Adquisiciones de mercancías. ▪ Gastos estrictamente indispensables para los fines del negocio. ▪ Inversiones y créditos incobrables y pérdidas en caso fortuito. ▪ Donativos de acuerdo a la ley, así como aportaciones a fondos de investigación y desarrollo de tecnología, así como programas de capacitación. ▪ Reservas para fondos de pensiones o jubilaciones de personal complementarias a las de ley y primas de antigüedad, así como aportaciones voluntarias al SAR por parte del patrón. ▪ Los intereses y pérdidas inflacionarias. 	

Más específicamente, la reducida carga del impuesto empresarial que presenta el país está asociada a los beneficios a los que este tipo de contribuyentes han podido acceder: la

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

indización de la base gravable; la deducción inmediata de inversiones; el esquema de integración en el impuesto; tratamiento fiscal a las ganancias de capital; así como la reducción al 100% de los inventarios al momento de su compra y, en menor medida, el crédito fiscal por gastos e inversiones en investigación y desarrollo tecnológico.

De esta forma, al comparar la carga fiscal aplicando la tasa efectiva de personas morales —base bruta menos deducciones de ley— en México y en América Latina, éste indicador resulta ser de sólo 1.54%, en tanto que para la región la media es de 6.9%, con Brasil en un extremo alto —9.45%— y Argentina en el otro —3.19%.

En el caso de Estados Unidos y Canadá, primeros socios comerciales de México, las tasas combinadas o efectivas hasta el año pasado llegaron a ser de 38.3% y 43.3%, respectivamente, contra el 34% de México.

Ahora bien, mientras que entre 1989 y 1994 el ISR de personas morales representó aproximadamente 2.9% del PIB, para los siguientes 5 años su participación cayó al 2.5%, a pesar de que en este periodo también se instrumentaron diversas acciones para fortalecer la carga fiscal.

Por otro lado y prácticamente a partir de la década de los ochenta, la recaudación por el régimen de personas morales ha variado de un rango del 60% al 65%, dependiendo en lo fundamental de la evolución general de la economía. Esto determina que la relación entre la contribución de persona moral a persona física sea de alrededor de 75 a uno.

Cabe indicar que en los últimos dos años los principales cambios han consistido en la reducción de la tasa de 34% a 30%, con un periodo de transición que la ubicó en 32% en 1999, para las utilidades que no se extraigan de la empresa, mientras que la tasa para las utilidades reinvertidas se estableció en 35%.

De manera complementaria y no obstante las ventajas promocionales que tenía para la inversión, se estimó necesario ampliar la base gravable de este impuesto al eliminarse la deducción inmediata de las inversiones que implicaba no sólo un diferimiento de impuestos —que en ocasiones era por tiempo indefinido—, sino que además conllevaba un importante subsidio fiscal implícito. Asimismo, dicho esquema sólo era aplicable a poco más del 15% de la inversión nacional, lo que conducía a una segmentación del sistema tributario.

En 1999 también se resolvió acotar el régimen de consolidación fiscal, el cual si bien había venido apoyando decididamente el crecimiento de algunos grupos empresariales mexicanos, contenía una serie de beneficios muy superiores a los que otros países estaban aplicando, lo cual se traducía en un elevado costo recaudatorio que no resultaba conveniente sostener. Cabe indicar que mientras la reducción de la tasa disminuye la relevancia de este régimen, el efecto de las otras dos medidas mantiene la competitividad del sistema, con un tratamiento más equitativo a favor de las pequeñas y medianas empresas.

iii) Personas físicas.

Dentro del Impuesto sobre la Renta, la contribución del régimen aplicable a las personas físicas ha venido reduciéndose conforme han transcurrido los años, sobre todo a partir de 1994, pues ante la drástica caída de la producción y el empleo, se consideró conveniente otorgar distintos estímulos y subsidios fiscales para propiciar una recuperación más rápida de la actividad productiva, y atenuar sus efectos en el empleo y el ingreso disponible de las familias.

En el caso particular del régimen de personas físicas se puede causar hasta por diez capítulos —o modalidades distintas—, que van desde el ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, por honorarios y la prestación de un servicio personal independiente, o por el arrendamiento o el uso o goce temporal de inmuebles, hasta los regímenes general a las actividades empresariales, el simplificado, o el pequeños contribuyentes, recién incorporado a principios de 1998, entre otros.

A diferencia del IVA, el ISR es un tributo de causación directa y patrimonial, para lo cual la retención se calcula aplicando a la totalidad de los ingresos una tarifa que se encuentra en la ley y cuyas tasas oscilan entre el 3% y un máximo del 35%, según el nivel de ingresos distribuido en ocho rangos, sumándose además una cuota fija, para darle cierta proporcionalidad en función de los ingresos. Con las reformas realizadas en 1999, la tasa marginal máxima se eleva al 40%.

No obstante, la propia disposición contempla la posibilidad de aplicar la tarifa de un subsidio contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente y también de un crédito al salario, el cual puede resultar en una bonificación o devolución fiscal dependiendo del nivel de ingreso, misma que debe pagar el patrón a los trabajadores, pudiendo compensarlo con las retenciones de los otros empleados, o bien hacerlo posteriormente acreditable al momento de cubrir sus propios impuestos.

El efecto de la bonificación —que prácticamente desgrava en su totalidad los ingresos de cerca del 70% de los potenciales contribuyentes— da como resultado un impuesto negativo que cubre el Fisco al trabajador en términos monetarios y que, por sus propias particularidades, es de aplicación exclusiva en México.

En las condiciones actuales beneficia a cerca de 11 millones de trabajadores, cerca del 33% de la Población Económicamente Activa. Además, se estima que un trabajador promedio en el país recibe alrededor del 35% de sus ingresos en prestaciones de previsión social exentas distintas a la seguridad social.

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS.	
<i>Concepto</i>	<i>Régimen de Ley</i>
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Tasa marginal máxima del impuesto 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ En 1989 se disminuye la tasa para el caso del estrato de mayor ingreso de 50% a 40% y un año después ésta se reduce al 35%, mientras que la tasa para el estrato de menor ingreso pasa de 6% a 3%. ➤ En 1999 se incrementa a 40% para ingresos superiores a 2 millones de pesos, aplicando una tasa intermedia de 37.5% para ingresos entre 1.5 y 2 millones ➤ Se amplía el umbral para que la tasa de 35% se aplique a partir de 500 mil pesos,
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Utilidades o dividendos gravados 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ A partir del año pasado se grava este concepto con una retención de 5% a nivel empresa. ➤ Se mantiene el esquema de integración entre el impuesto empresarial y el de persona física.
--Ingresos exentos--	
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Ingresos distintos del salario de los trabajadores que perciben hasta un salario mínimo. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Exento siempre y cuando no excedan de los mínimos señalados por la ley laboral.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Tiempo extraordinario. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Para aquellos trabajadores con ingresos de hasta un salario mínimo, sin exceder de 9 horas a la semana. ➤ Para trabajadores con ingresos entre 1 y 5 salarios mínimos, 50% del tiempo extraordinario exento.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Reembolsos de gastos médicos y funerarios. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Exentos en 100%, siempre y cuando sean de aplicación general de conformidad a las leyes o contratos de trabajo respectivos.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Prestaciones de previsión social (subsídios por incapacidad, becas, guardería, actividades culturales o deportivas, entre otras). 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ No causan el impuesto cuando se concedan de manera general, limitada la exención hasta un salario, cuando el trabajador percibe el equivalente a más de 7 salarios mínimos.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Ingresos de cajas y fondos de ahorro. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Se acepta la exención in que exceda de 13% del salario, o bien de 1.3 salarios mínimos, y que se retiren una vez al año.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Gratificación anual. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Exento 30 días de salario mínimo.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Prima vacacional. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Exento 15 días de salario mínimo.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Participación de utilidades. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Exento 15 días de salario mínimo.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Prima dominical. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Se puede exentar el equivalente a un día de salario mínimo por cada domingo trabajado.
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Otras exenciones de aplicación común. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ingresos por pensiones hasta por 9 salarios mínimos. ▪ La entrega de depósitos al INFONAVIT. ▪ Primas de antigüedad, retiro e indemnización por 90 días de salario mínimo por cada año de servicio. ▪ Enajenación de casa-habitación siempre que se haya habitado por lo menos durante 2 años antes de su enajenación. ▪ Intereses pagados por bancos en depósitos de ahorro que no excedan de 2 salarios mínimos elevados al año, entre otros.

En efecto, con un padrón de poco más de 20.5 millones contribuyentes, de los cuales el 73% está formado por el sector de los asalariados y otro 27% por las personas físicas con actividad empresarial, se recaudaron en 1999 alrededor de 80 mil millones de pesos, monto que representa el 37.8% de lo que se obtiene por el Impuesto sobre la Renta.

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

De una u otra forma, durante los últimos 10 años la recaudación del ISR a las personas físicas ha oscilado entre 2.3% del PIB en 1989 y 1.7% en los años de 1996 y 1999.

Al respecto, vale la pena recordar que para mejorar la equidad del sistema fiscal, el impuesto a las personas físicas se modificó en dos renglones específicos durante el proceso de reforma estructural realizada entre los años de 1989 y 1990.

Un primer aspecto consistió en compactar el número de estratos de la tarifa del impuesto de 12 a 8, evitando con ello que ante un incremento moderado en el nivel de ingreso se aumentara más que proporcionalmente el pago impositivo, situación que podría desalentar al trabajador alcanzar mayores niveles de productividad o, en todo caso, estimular mecanismos de evasión o elusión para reducir las percepciones sujetas al gravamen, ante el rápido incremento en la tasa máxima del impuesto.

La segunda modificación y que resultó ser la de mayor impacto, consistió en la reducción de las tasas marginales: para el estrato de menor ingreso, que prácticamente afecta al sector laboral, la tasa pasó de 6% a 3%, y para el estrato de mayor ingreso disminuyó primero de 50% a 40% y tan sólo un año más tarde, ésta se volvió a reducir al 35%, tasa que perdura hasta nuestros días.

En poco menos de año y medio la alícuota máxima del impuesto se contrajo en el equivalente a un 30%, señalándose como una de sus causas el que su tasa todavía resultaba relativamente alta en función con los niveles imperantes en las economías con los que México mantenía un intercambio comercial importante.

De la misma manera, en 1990 se decreta que los trabajadores sujetos a un salario mínimo no son causantes del impuesto a las personas físicas y a partir de octubre de 1993, se incrementa el tope a dos salarios mínimos, situación que se amplía a tres salarios en 1995, además de que se extiende el crédito general al salario hasta por cuatro mínimos.

A pesar de esta reducción de tasas y créditos, el incremento en la base gravable permitió que los ingresos tributarios por concepto de renta presentaran aumentos en términos reales durante esos primeros años. Sin embargo, también es una realidad que ahora dichos beneficios han significado una pérdida real y permanente de alrededor de 0.46 puntos del PIB por año, esto es, el equivalente a 24 mil millones de pesos tan sólo para el año 2000.

La importancia de esta cifra se comprende mejor cuando se reconoce que este monto representa el 10.3% de la recaudación total de ISR en un año, o el 14.8% de las participaciones que se otorgan a los estados y municipios. En este caso el sacrificio para las entidades federativas resulta ser aproximadamente 3 mil 400 millones de pesos por ser un concepto 100% participable.

Si bien es cierto que con las reformas emprendidas se ha podido corregir en cierta medida la distorsión que provoca la exención fiscal de las prestaciones a los trabajadores establecida

en la ley, así como también elevar la equidad de que aquellos trabajadores que reciben como sueldo una proporción menor de prestaciones de previsión social, al gozar de un subsidio fiscal mayor, la realidad es que la pérdida de ingresos y el complicado esquema de tarifas que se mantiene debe ser analizado y replanteado, en términos de su costo-beneficio, a fin de evaluar la conveniencia de su permanencia.

b) Impuesto al Valor Agregado.

En el 2000 se estima recaudar por concepto de IVA alrededor de 168 mil 700 millones de pesos, lo que representa el 29.8% del total de los ingresos tributarios y el 20.8% de los ingresos del Gobierno Federal, lo que lo convierte en la tercera fuente más importante de recursos para la administración pública, después de la renta petrolera y el Impuesto sobre la Renta.

En términos del Producto Interno Bruto se espera alcanzar un nivel del 3.2%, cifra incidentalmente similar al importe total de las participaciones a estados y municipios. Sin embargo es una realidad que su comportamiento se ha visto erosionado respecto a la contribución que tuvo a principios de la década de los noventa –3.5% del PIB en promedio— con motivo de los múltiples ajustes que ha sufrido en el transcurso de los años, así como de los efectos de la evasión y la presencia de la economía informal.

De esta forma, se puede señalar que entre exenciones y evasión, la capacidad contributiva de este impuesto se ha visto mermada hasta en un 46%.

Conviene recordar que en 1978 el Gobierno Federal consideró había llegado el momento de promover reformas legales para modernizar el esquema fiscal vigente hasta ese momento y que presentaba síntomas de agotamiento y altos costos de administración y control, por otro más eficiente, operable y sencillo; que fuera promotor de la inversión y no afectara el nivel de precios relativos de la economía nacional.

En tal sentido, fue hasta 1979 que las ventas resultaron estar gravadas con el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles –ISIM—, el cual, al ser acumulativo, tenía un efecto en cascada sobre los precios de las mercancías, provocando con ello distorsiones importantes en términos reales. Además, era evidente su efecto negativo en las exportaciones, las que encarecía y desalentaba, presentado un sesgo a favor de las importaciones.

Como resultado de las reformas emprendidas, a partir de enero de 1980 entró, entre otros impuestos que vinieron a sustituir al ISIM y a 31 impuestos específicos de carácter federal, el Impuesto Valor Agregado, sin duda el más importante de la reforma y que eliminaba una gran cantidad de los problemas del esquema anterior, todos ellos de carácter federal e indirectos.

En ese momento los efectos de la reforma más que buscar un aumento de la carga fiscal —la tasa general del IVA era del 10%, en tanto que la equivalente al ISIM era del 11.27%—, tenía el propósito de aumentar la recaudación por la vía de reducir la evasión fiscal, mejorar la equidad del sistema y promover la inversión y el empleo, así como eliminar las distorsiones en precios que provocaban los impuestos vigentes al consumo final. Perduraban desde el siglo pasado impuestos que se venían aplicando bajo las mismas reglas a productos específicos, como el de la producción de pulque, por citar un ejemplo.

A través de una nueva Ley de Coordinación Fiscal también se perseguían propósitos definidos de modernización y profundización de las actividades de recaudación y fiscalización de los contribuyentes, éstos según las responsabilidades de los tres niveles de gobierno: Federación, Estados y Municipios.

La importancia y características del IVA no han permanecido estáticas a lo largo de todos estos años. Más bien, ha sido todo lo contrario, su régimen ha sufrido múltiples modificaciones tanto por lo que hace a los sujetos y objeto del impuesto, como por cuanto a las exenciones y el nivel o número de las tasas aplicables, todo lo cual le ha venido a restar eficiencia, así como a limitar algunas ventajas naturales que tenía su mecánica operativa original.

Pero lo más importante de todo ello, es que las modificaciones realizadas han provocado que México registre una de las bases más erosionada en la aplicación del impuesto de acuerdo a estándares internacionales, a pesar de que en los últimos años se ha tratado de elevar su eficiencia contributiva.

En su origen, la Ley del Impuesto al Valor Agregado era bastante simple, pues contemplaba una tasa general para todo el territorio nacional del 10%, con excepción de una tasa del 6% aplicable exclusivamente para las operaciones que se realizaran en las zonas libres o franjas fronterizas, en razón de su particular situación geográfica y de concurrencia comercial. La enajenación de productos alimenticios de origen vegetal o animal no procesados y los más importantes de la canasta básica se encontraban exentos.

Por su parte, la tasa cero sólo era aplicable a las operaciones directas de exportación de bienes y servicios, lo que tenía que realizarse a través del acreditamiento de impuestos.

Sin embargo, tan sólo diez meses después de entrar en vigor, se realizaron los primeros ajustes, posiblemente como una respuesta natural a todo proceso innovador, para incluir algunos productos procesados de la canasta básica —tortillas, masa, harina y pan, leche natural, café y aceite vegetal y manteca comestible. A estos productos se les dio la exención con derecho al acreditamiento equivalente a la tasa cero.

Entre 1981 y 1982, el sector campesino y los fabricantes de alimentos que ya estaban exentos, logran que se extienda el beneficio de la tasa cero para determinados alimentos procesados,

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

así como también para maquinaria y equipo agrícola y algunos insumos, como los fertilizantes y plaguicidas, o servicios relacionados con la extracción de agua o la pasterización de la leche.

Un año después, a raíz de los graves problemas de finanzas públicas que enfrentó el Gobierno Federal ante la caída de 3.5% del PIB como resultado de la crisis de la deuda externa, el Congreso de la Unión aprobó reformas al IVA encaminadas precisamente a reforzar este tipo de ingresos, que había caído hasta en 15.4%.

En este contexto, para 1982 las modificaciones fundamentales se orientan a fortalecer los ingresos, por lo que la tasa general aumenta al 15%, la de los alimentos procesados pasa a ser de 0% al 6%, pero a fin de no afectar a la población de menores ingresos, se incluye en esta última tasa a las medicinas de patente que anteriormente estaban gravadas a la tasa general, por lo que de hecho el cobro del impuesto baja en cuatro puntos porcentuales para los medicamentos.

Las zonas libres y franjas fronterizas del país no escapan a este esfuerzo recaudatorio y se les extiende la aplicación de la tasa general del 15% a todos los servicios y a la mayoría de los bienes no comerciales. Sólo continúa aplicándose la tasa del 6%, vigente previamente, para los alimentos no procesados y las medicinas.

También y por primera ocasión en el país, se aplica una nueva tasa equivalente al 20% para los bienes y servicios de lujo —joyería fina, embarcaciones deportivas, o alimentos como el caviar, angulas o la champagne—, medida que más que recaudatoria buscaba compensar los efectos causados con el aumento de la tasa general.

Es importante destacar que al paso que se van incorporando excepciones y tasas diferenciadas o específicas, en ese mismo sentido se va perdiendo efectividad y se estimulan vías alternas de evasión o elusión fiscal, aún dentro del sector formal de la economía y, en particular, en el ámbito exportador.

En efecto, a esas alturas la Ley del Impuesto al Valor Agregado contemplaba cinco tasas explícitas de 20, 15, 6, y 0%, así como una gran variedad de bienes y servicios exentos.

Dos años después, en 1988, las presiones de distintos segmentos de la población logran que se extienda el beneficio de la tasa cero a las medicinas de patente y, en 1989, como resultado de la apertura comercial y del mejor desarrollo económico que muestran las zonas fronterizas, se decide de nueva cuenta gravar con la tasa general a todos los servicios que se prestan en dichas regiones.

Hacia finales de 1991 y como producto de la concertación del Pacto entre los sectores signantes y el gobierno, se concluye que resulta conveniente reducir la tasa del IVA del

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

15% al 10% y elevar la tasa en la frontera del 6% al 10%, para guardar un mayor grado de equidad contributiva entre estas zonas y el resto del país.

Bajo una perspectiva de elevado optimismo —crecimiento económico al alza, inflación a la baja, firma del Tratado de Libre Comercio del Norte—, la administración vio en el corto plazo amplias posibilidades de reducir el IVA, propuesta que había sido, además, un clamor reiterado por parte de muchos sectores de la sociedad desde que éste se había modificado. De esta forma, su ajuste tuvo un impacto inmediato en el nivel de la captación tributaria, puesto que su participación cayó del 3.4% en términos del PIB que había alcanzado en 1991 al 2.7% un año después, si bien es cierto que se adoptaron diversas medidas fiscales que compensaban parcialmente esta recaudación.

De esta forma, a raíz de la severa crisis derivada de la devaluación del peso, y dentro del marco del Programa de Acción para Reforzar el Acuerdo de la Unidad para Superar la Emergencia Económica, en marzo de 1995, el eje central de la estrategia gubernamental se fundamentó en el fortalecimiento inmediato de las finanzas públicas.

Por el lado de los ingresos se modifica, entre otros, el régimen del IVA, incrementándose a partir del 1° de abril la tasa general del 10% al 15%, permaneciendo en las mismas condiciones la tasa en frontera, salvo en lo que respecta a las enajenaciones de inmuebles que se realizaran en dichas regiones, para quedar sujeta también a la tasa alta.

Respecto a los alimentos procesados y medicinas de patente, la adquisición de embarcaciones para la pesca comercial, maquinaria y equipo agrícola, al igual que insumos estratégicos para dicho sector continuarían estando sujetos al tratamiento de la tasa cero, situación que también y desde siempre era aplicable a las operaciones de exportación.

La política aplicada con respecto al valor agregado ha provocado que desde unos 10 años atrás México dejara de compararse favorablemente con la mayoría de las naciones que aplican este tributo. Por ejemplo, el promedio de América Latina es del 5.6%, en tanto que para los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) la carga fiscal por este concepto llega a ser hasta del 7.2% del Producto.

Datos oficiales indican que entre 1980 y 1990, el IVA representó alrededor del 3.1% del PIB y su capacidad recaudatoria creció progresivamente de un nivel del 2.7% en 1980 a 3.6% en 1990, para llegar a representar en los siguientes nueve años un promedio de 2.9%, como resultado, en primer lugar, de la reducción de la tasa general y, después, de los efectos de la crisis.

EVOLUCIÓN DE LA ESTRUCTURA DE TASAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	
Año	Estructura de tasas y principales cambios.
1978 (a)	<ul style="list-style-type: none"> • Tasa general del 10%. • Tasa de 6% en zonas y franjas fronterizas del país. • Exención a alimentos en estado natural y algunos de la canasta básica. • Tasa cero % a las exportaciones de bienes y servicios.
1980	<ul style="list-style-type: none"> • Tasa cero % para maquinaria y equipo agrícola y algunos insumos para uso del sector. • Tasa cero % para ciertos alimentos procesados y no procesados de la canasta básica, con derecho a acreditamiento.
1983-87	<ul style="list-style-type: none"> • Tasa general de 15%. • Tasa de 15% en zonas fronterizas a todos los servicios y a algunos bienes no comerciables y a todos los bienes gravados con el IEPS (cerveza, vino, alcohol, tabaco, cigarros entre otros). • Tasa de 6% para algunos productos alimenticios procesados y medicinas. • Tasa de 20% para bienes y servicios de lujo.
1988-91	<ul style="list-style-type: none"> • Tasa cero % a alimentos no procesados y medicinas, maquinaria y equipo agrícola y algunos insumos.
1992-94	<ul style="list-style-type: none"> • Tasa general de 10 %. • Tasa cero % en alimentos no procesados y medicinas, maquinaria agrícola y algunos insumos para uso del sector. • Desaparece tasa del 20%. • Extensión del tratamiento de tasa cero % a los exportadores indirectos.
1995- 2000	<ul style="list-style-type: none"> • Tasa general de 15% vigente desde el 1° de abril de 1995. • Tasa de 10% en la región fronteriza. • Tasa cero a alimentos no procesados y medicinas, maquinaria y equipo agrícola y algunos insumos, así como el suministro de agua para uso doméstico. • Se precisa cuando la tasa cero puede hacer aplicable a los insumos utilizados para la elaboración de alimentos y medicinas de patente. • Se obliga a que sea el empleador el que retenga y pague el IVA al fisco, en lugar de que lo pague a quien le presta servicios independientes. • Se amplió el esquema de retención del impuesto para el caso en que las personas morales reciban servicios de autotransporte terrestre y a los comisionistas que presten servicios a personas morales
<p>(a) Se refiere al texto original aprobado en 1978 para iniciar su vigencia a partir del 1° de enero de 1980</p>	

Sin embargo, conviene anotar que contrariamente a lo que se piensa, el IVA no sólo pudo mantenerse durante esos dos difíciles años, sino que aumentó su participación dentro de los ingresos tributarios, lo que no sucedió en el caso de los impuestos sobre la renta o sobre producción y servicios, por lo que su comportamiento en ese periodo fue estratégico para la estabilidad y fortalecimiento de los ingresos públicos.

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

Para el presente año, además de que mediante disposición transitoria se establece la tasa cero de IVA para el servicio o suministro de agua para uso doméstico, se amplió el esquema de retención del impuesto para el caso en que las personas morales reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales cuando reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

Asimismo, con el objeto de evitar interpretaciones erróneas en el sentido de que la tasa cero puede ser aplicable a los insumos utilizados para la elaboración de alimentos y medicinas de patente, se definió en Ley que dicha tasa sólo debe aplicar a los productos que se destinen exclusivamente en su elaboración, ya que las materias primas que se utilizan para su producción pueden ser igualmente utilizadas para la elaboración de otros productos, como es el caso de los saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

c) Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Ante la necesidad de encontrar fuentes suficientes y justificables de ingresos para fortalecer sus finanzas públicas y hacer frente a presupuestos de egresos que han tenido que ser austeros, el IEPS ha tenido que jugar un papel destacado, no sólo porque es la cuarta fuente más importante de ingresos tributarios, sino por que la sociedad ha podido aceptar con relativa mayor facilidad el que se apliquen cobros mayores al consumo de ciertos bienes que, a pasar de ser de amplio consumo, por razones de seguridad pública, adicción, integración familiar, o por motivos ecológicos influyen en la percepción que sobre su demanda tiene la sociedad.

En efecto, productos con una demanda relativamente inelástica al precio como suelen ser las bebidas alcohólicas, el tabaco o la gasolina, cuando son consumidos en exceso son combatidos por la sociedad, de ahí que no se obstruye con la misma fuerza su elevación, en relación a otros impuestos que inciden de manera más directa y contundente en el nivel del ingreso familiar.

Siendo esto así, el Fisco debe buscar el equilibrio sectorial, a fin de no desalentar actividades importantes que generan efectos multiplicadores en la economía, en el empleo y en la balanza comercial. Por ello, se considera relativamente difícil que pueda darse en el corto plazo una reducción de las tasas que fueron aumentadas a finales de 1997 para el caso de las bebidas alcohólicas y cervezas, y en 1999 para el caso de los tabacos.

Basta señalar que por el impuesto a las bebidas alcohólicas y cervezas se obtendrá en el presente año cuatro veces más que por el impuesto sobre automóviles nuevos o bien 34% más que por el cobro de la tenencia.

En la actualidad los impuestos especiales a la producción y servicios con una recaudación prevista de 108 mil 400 millones de pesos representan alrededor del 19.1% del total de la captación, lo cual equivale al 2.1% del PIB estimado para el 2000.

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

A diferencia del IVA, esta modalidad de impuestos están orientados a propósitos específicos, generalmente vinculados a valores de transacciones importantes, a demandas de los consumidores relativamente inelásticas y sin sustitutos próximos, en función del producto gravado, que puedan sesgar las decisiones de compra.

Así, al gravamen adicional que se aplica al consumo de bienes como la gasolina, las bebidas alcohólicas, la cerveza o los cigarrillos, se le conoce como Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, el cual está vigente también desde el año de 1980, pues su implantación fue resultado de las reformas legales que se realizaron en aquel entonces para modernizar gran parte de nuestro sistema fiscal, pues presentaba graves problemas de eficiencia en materia de impuestos indirectos.

No obstante lo anterior, al igual que en el caso de otros impuestos, su comportamiento ha estado la mayoría de estos últimos años por debajo de los estándares alcanzados en 1994, ya que si bien su caída fue rápida y violenta, con motivo de la crisis vivida en 1995, su recuperación ha resultado ser más lenta al comportamiento general de la economía.

En efecto, mientras que el promedio de lo recaudado entre 1995 y 1998 fue de 1.5% del PIB, es decir, medio punto porcentual por debajo de lo registrado en 1994, en los tres siguientes años su nivel promedio se ubicó en el 2.1%. Sin embargo, lo que se ha estado recaudando respecto a su potencial, todavía deja mucho que desear, ya que este tipo de impuesto tampoco ha estado exento de los efectos de la evasión, de la competencia de la producción clandestina, en algunos casos, y del contrabando, en otros.

También debe señalarse que pesar de la tendencia cada vez extendida a nivel internacional de aplicar impuestos generales sobre el consumo en lugar de los impuestos específicos, los gobiernos de los países tienen todavía un número de razones sustantivas para continuar recaudando a través de diversos tributos supletorios al IVA, sobre todo si estos se aplican en una sola fase de la cadena de producción y/o de la distribución, es decir, en el curso de la venta de los fabricantes o los mayoristas.

En cierta medida la razón principal de su permanencia es que constituyen una fuente de ingresos importante, creciente y fácil de recaudar, y que presenta por regla general costos administrativos muy bajos, tanto para la administración fiscal como para los contribuyentes.

En este sentido, debe tenerse presente que si se suma a los 86 mil 700 millones de pesos de ingresos que se obtienen por la aplicación del IEPS de gasolinas y diesel —que lo paga el consumidor final—, a los 139 mil 900 millones que se esperan recibir durante el curso del año 2000 por los derechos por la extracción de hidrocarburos —que lo paga Petróleos Mexicanos—, la cantidad resultante equivale al 27.9% de los ingresos del Gobierno Federal, que es el monto que se conoce como “renta petrolera”.

Un segundo argumento utilizado para su conservación es que el impuesto ejerce usualmente un efecto disuasivo sobre el consumo de ciertos productos que pueden ser perjudiciales no solamente para el consumidor mismo, sino también para la sociedad y, por lo tanto, la población acepte de mejor grado que su consumo tenga un costo adicional.

Más aún, en general se acepta que el tributo actúa normalmente a manera de ingreso compensatorio en razón de que la autoridad debe distraer recursos públicos para atender problemas asociados con el consumo de los productos gravados, como pueden ser los gastos en salud e investigación, combate a la contaminación o al delito, así como al desarrollo y mantenimiento de infraestructura carretera.

Un tercer argumento de carácter ecológico se refiere al principio de que "quien contamina paga", aplicando impuestos a productos que afectan la calidad del medio ambiente como en el caso del consumo de gasolina, situación que se complementa con las acciones o programas encaminados al ahorro de los energéticos. En este último caso, las distintas tasas del impuesto pueden actuar como un elemento que estimule en el usuario la sustitución de un energético menos eficiente por otro más efectivo, por ejemplo, el uso del gas natural para el transporte público.

Al respecto, vale la pena señalar que, al igual que en México, también en la gran mayoría de los países de la OCDE se aplican impuestos de este tipo para las bebidas alcohólicas, los productos de tabaco, los hidrocarburos y vehículos de motor o, incluso, al juego, las rifas y los sorteos, entre otros conceptos.

En el caso particular de nuestro país, y por lo que respecta a la venta de bebidas alcohólicas, en diciembre de 1999 se reformó su causación a la primera enajenación, con lo que se espera mejorar el control de esta contribución. Además, se determinó aplicar un gravamen mixto, consistente en una cuota fija mínima pagada al envasar y adquirir los marbetes o precintos adheridos a las bebidas alcohólicas a granel en envases mayores a 5 litros, acreditable contra la totalidad del impuesto, y una tasa *ad-valorem* pagada al momento de la enajenación.

Con lo anterior, se logra un pago mínimo por parte de los contribuyentes, mismo que es fácil de verificar, ya que se cubre al momento de envasar y no al de enajenar, como antes sucedía.

Vale la pena precisar que en el caso del alcohol desnaturalizado o de uso medicinal, la tasa por la aplicación del IEPS equivale al 0%, condicionada a diversas obligaciones de control.

Tratándose del consumo de productos derivados del tabaco, la base del impuesto se aplica sobre el precio de venta al detallista y la más común es del 20.9%, misma que se aplica en el caso de los cigarrillos populares. Para los cigarrillos de mayor precio la tasa se eleva del 85% en 1999 al 100% en este año.

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

Finalmente, dentro de los principales gravámenes que integran los impuestos especiales a la producción y servicios están incluidos el consumo de los distintos tipos de gasolina, el diesel y el gas natural para combustión automotriz. En todos estos casos la base gravable es el precio de venta al público y las tasas que se aplican están sujetas a modificación mes a mes en términos de un complejo procedimiento de cálculo.

Debe mencionarse que dentro del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal –tema que por su importancia es materia de un capítulo aparte—, los bienes gravados con el IEPS son considerados como fuentes exclusivas de ingresos de la Federación, por lo que los estados no pueden mantener o establecer impuestos locales sobre los actos o actividades referidos, a fin de evitar la doble imposición.

Sin embargo, en correspondencia a esta restricción y como resultado de las reformas realizadas en 1996 en la materia, los estados adheridos al sistema de coordinación participan desde ese año con el 20% de la recaudación que se haga por concepto de la venta de cerveza y bebidas alcohólicas y el 8% de la recaudación de tabacos. Por su parte, los municipios del país reciben como mínimo el 20% de la participación que corresponde al Estado.

Como resultado de estas modificaciones legales, en el propio año de 1996 las entidades federativas recibieron ingresos adicionales a lo programado por el equivalente al 8% del total de las participaciones federales participables pagadas.

d) Impuesto sobre Automóviles Nuevos y el Federal sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Tradicionalmente en México dentro de la estructura del precio final de los vehículos automotores, los impuestos han tenido una participación muy significativa tanto a nivel del valor final de las unidades, como en su uso cotidiano, puesto que además de causarse al momento de su compraventa el 15% de valor agregado y el 6%, en promedio, del correspondiente Impuesto sobre Automóviles Nuevos, popularmente conocido como el ISAN, se cobra también el 10% por concepto de tenencia.

Asimismo, debe considerarse el impuesto al consumo de gasolina o diesel y, de ser el caso, los impuestos de importación a los vehículos de procedencia extranjera, que van del 7% a 20% del valor de las unidades.

Pero esta situación de concentrada carga fiscal no es privativa de nuestro país, ya que existen muchos países europeos y latinoamericanos en los que se cobran impuestos similares y con cargas también semejantes.

Cabe aclarar que todos estos impuestos forman parte de lo que se conoce como Recaudación Federal Participable (RFP), lo que implica que una parte de su monto se transfiere, en la

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

forma de ingresos, para que los estados y municipios puedan sufragar sus propios programas de gasto. En correspondencia, las entidades federativas asumieron desde hace muchos años la administración total de estos impuestos.

Uno de estos gravámenes se refiere al ISAN, del cual se tiene previsto recaudar de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación para el 2000, un importe de 3 mil 600 millones de pesos, equivalente al 0.6% de la recaudación total por impuestos.

Este tributo está regulado a través de su propia Ley de carácter Federal, y se aplica a las personas físicas y morales que adquieren vehículos nuevos de producción nacional o de los que importen de manera definitiva al país. Asimismo, están sujetos a dicho gravamen ciertos vehículos destinados al transporte de mercancías, cuyo peso bruto vehicular máximo sea de 4,250 kilogramos.

El otro gravamen corresponde al Impuesto Federal sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el cual se aplica por un periodo de 10 años de vida útil de los vehículos propiedad de las personas físicas o morales que son sus tenedoras o usuarias, de acuerdo a determinadas reglas y factores de aplicación.

Por su naturaleza, se debe destacar que el pago de tenencia es el único impuesto de carácter patrimonial que existe en la actualidad en la legislación impositiva Federal mexicana y del cual se tiene previsto recaudar por parte de las autoridades fiscales locales alrededor de 8 mil 800 millones de pesos en el presente ejercicio fiscal.

La suma de la recaudación estimada por el pago de la tenencia y del ISAN para el presente año se estima en 12 mil 400 millones de pesos, equivalente al 2.1% del total de los ingresos tributarios del gobierno federal, lo cual resulta ser equivalente al 0.24% del PIB.

Si bien a primera vista pudiera considerarse que su contribución es modesta, al compararla con el total de las participaciones a estados y municipios, su papel cobra otra dimensión, puesto que su participación pasa a ser de aproximadamente el 7.7% del total, 5.5% por concepto de tenencia y el resto por ISAN.

Vale la pena recordar que mientras que el ISAN se crea con motivo de las profundas reformas que sufrió nuestro sistema fiscal entre los años de 1978 y 1980, en particular con la desaparición del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, el Impuesto sobre Tenencia sufre modificaciones importantes al abrogarse su ordenamiento que había venido operando consistentemente desde diciembre de 1962.

La base gravable del ISAN corresponde al precio de venta de la unidad, sin incluir el valor agregado, pero si todo el equipo opcional que se le incorpore, ya sea común o de lujo, salvo el blindaje, y las tasas que se aplican varían en función de ese valor. Sus cinco rangos se detallan en una tabla, misma que se actualiza de forma cuatrimestral.

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

La ley prevé ciertos tipos de exención que están circunscritos básicamente a las operaciones de exportación con carácter definitivo, las importaciones de vehículos en franquicia de acuerdo a la Ley Aduanera —sobre todo para Embajadas, Consulados y organismos de carácter multilateral de conformidad a los acuerdos internacionales—y, desde luego, el más importante desde el punto de vista del consumidor potencial, es la exención a la enajenación al público de automóviles compactos de consumo popular.

Para efectos prácticos una unidad de consumo popular corresponde a los vehículos cuyo precio de venta, incluyendo el IVA, no exceda a la fecha de 77 mil pesos, que sea de fabricación nacional y que su capacidad para transportar pasajeros no sea mayor a cinco, monto que se actualiza de manera regular.

Finalmente, en el caso del pago de la tenencia, están exceptuados, además de los que tiene para su venta los fabricantes, ensambladores, distribuidores y comerciantes, los vehículos eléctricos utilizados para el transporte público de personas; los importados temporalmente; los que sean propiedad de inmigrantes, los utilizados para la prestación de un servicio público y que sean propiedad de la Federación, de los estados y municipios, incluyendo al Distrito Federal; así como los de uso oficial de misiones Diplomáticas y Consulares, siempre y cuando existan acuerdos de reciprocidad con sus respectivos gobiernos.

Además, para el ejercicio fiscal del año 2000, se establece como obligatorio un nuevo esquema que permite que se refleje de manera adecuada el precio del mercado del vehículo y la estructura del impuesto, para que ante la reducción en el precio de los autos usados, se ajuste la tasa que se aplica, reconociendo con ello una depreciación más acentuada en los primeros años.

Igualmente se recorrieron los plazos para realizar el pago del impuesto de los meses de febrero a abril, a efecto de no entorpecer el sistema de envío de declaraciones prellenadas con que cuentan algunos estados para el pago del impuesto en instituciones de crédito.

e) Régimen Fiscal actual de Petróleos Mexicanos.

Con un régimen de cinco impuestos específicos que inciden de manera exclusiva en la actividad petrolera, más su contribución por otros tantos impuestos de aplicación general como son al valor agregado, a la importación o por el impuesto sobre la renta en su calidad de retenedor, hoy por hoy Petróleos Mexicanos (PEMEX) es con mucho el principal contribuyente del país, al aportar poco más del 63% del valor total de sus ventas al desarrollo nacional, lo cual equivale al 27.9% de los ingresos del Gobierno Federal.

En términos coloquiales se podría decir que un tercio de cada obra pública como presas, carreteras, escuelas; tres de cada diez empleos oficiales, o 45 centavos de cada peso que se gasta en desarrollo social, así como una parte importante del ingreso que percibe cada estado y municipio de la República se origina en el excedente económico que se genera a partir de la extracción del petróleo mexicano.

No obstante ello, el hecho de que este tipo de recursos estén estrechamente vinculados al comportamiento del precio internacional del petróleo, el cual varía sustancialmente a través del tiempo, determina que sean volátiles y que el presupuesto público sea vulnerable ante cambios inesperados.

Esta situación, como se recordará, se hizo más evidente en 1998, cuando por la caída del precio de exportación del crudo mexicano —que pasó en promedio de 16.50 dólares por barril en 1997 a 10.20 dólares en el siguiente año—, se tuvo que reducir el gasto programable del sector público en casi un punto porcentual del PIB para mantener la meta del déficit público, evento que además se presentó en el peor de los momentos, puesto que coincidió con el debilitamiento en la recaudación de otros impuestos federales.

Este esquema impositivo, cuyas últimas modificaciones sustantivas fueron realizadas en 1994, no siempre fue igual en su estructura ni en su trascendencia financiera. De hecho, desde 1947 y por casi 30 años consecutivos su régimen tributario se mantuvo fundamentalmente operando sobre las mismas bases, con algunas adecuaciones menores sobre todo en materia de participaciones federales.

No fue sino hasta mediados de los años setenta cuando se inicia una marcada y creciente dependencia de las finanzas públicas en los recursos derivados de la actividad petrolera, como resultado de que la explotación de este energético se convierte en el eje central del desarrollo industrial del país. Así, mientras que en 1970 la renta petrolera —ingresos fiscales más ingresos directos PEMEX— representaba algo más del 13% del total de los ingresos del sector público —las cotizaciones internacionales promediaban los 10 dólares por barril—, para 1974 su participación había llegado al 16.6%, y ya para 1981 su importancia se había elevado al 31% del total, cuando se alcanzaron los precios máximos históricos de 33.19 dólares.

REGIMEN FISCAL ACTUAL DE PETROLEOS MEXICANOS.	
Gravamen	Características generales
1. <i>Derecho a la extracción de petróleo.</i>	<ul style="list-style-type: none"> • De uso generalizado en países productores, en el caso de México este tributo cumple con la función de extraer las ganancias extraordinarias que obtiene PEMEX de la extracción de petróleo y gas. Se aplican tres tasas distintas a la diferencia o remanente que queda de deducir a los ingresos de PEMEX-Exploración y Producción, todos los gastos en que incurre la entidad (la ordinaria de 52.3%, extraordinaria del 25.5% y la adicional de 1.1%). La tres tasas se derivan de los acuerdos en materia de coordinación fiscal. • Así, el derecho ordinario forma parte de la recaudación federal participable (RFP), en tanto que el extraordinario es independiente para la federación. Por su parte, al adicional concurren solamente los municipios por donde se exporta el petróleo. • Su pago es diario y su importe registra en promedio unos 383 millones de pesos.
2. <i>Impuesto Especial sobre Producción y Servicios aplicado a la venta de gasolinas y diesel.</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Esta tasa varía día con día y se constituye en el elemento de ajuste entre el precio del mercado <i>spot</i> de Houston, Texas (variable) y el precio de venta al público en México (predeterminado). • Lo que se recauda forma parte integral de la RFP, que sirve de base para el pago de participaciones a los estados y municipios. • Lo cubre diariamente la subsidiaria PEMEX-Refinación y su monto es de alrededor de 208 millones de pesos.
3. <i>Impuesto a los Rendimientos Petroleros</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Es semejante al impuesto sobre la renta, ya que su base se define prácticamente igual, siendo la tasa aplicable del 35%. Los sujetos de este gravamen son PEMEX y todas sus subsidiarias.
4. <i>Derechos sobre Hidrocarburos</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Su propósito es no afectar más allá de ciertos límites la carga impositiva del conjunto de las empresas de PEMEX, por lo que este derecho sirve únicamente para establecer una comparación. • Este derecho grava con una tasa de 60.8% a los ingresos brutos de PEMEX y todas sus subsidiarias. El resultado se comprara con el importe de los tres impuestos citados anteriormente. De esta forma, cuando la suma de los tres es diferente al monto del derecho sobre hidrocarburos, se modifican las tasas del derecho a la extracción de petróleo, a fin de no alterar la carta fiscal de las entidades.
5. <i>Aprovechamiento sobre Rendimientos Excedentes</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Lo cubre PEMEX-Exploración y Producción cuando el precio del barril de crudo exportado es mayor al precio considerado en la estimación de la Ley de Ingresos de la Federación del año en que se trate. Para el 2000 es de 15 dólares por barril. • De ser el caso, al excedente de ese precio se le aplica una tasa equivalente al 39.2%, que sumada a la tasa de 60.8% del régimen normal, implica que el 100% de la diferencia en el precio de exportación se transforma en ingreso netamente fiscal.
6. <i>Otros Impuestos</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Al igual que cualquier contribuyente, PEMEX y subsidiarias son sujetas al IVA, a renta como retenedores, a la importación, entre otros.

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

A partir de entonces, la participación de poco más de una tercera parte de la renta petrolera dentro de los ingresos del sector público se ha venido manteniendo si bien es cierto que en algunos de ellos, como en 1996 y 1997, han llegado a ser equivalentes al 38.2% y 36.3% del total.

No obstante lo anterior, a nivel impositivo la situación resulta ser mucho más dramática, puesto que los ingresos fiscales provenientes del petróleo han pasado de representar el 2.2% del total de los ingresos del Gobierno Federal en 1970, al 8.3% cinco años después y al 39.25 en 1996. Actualmente los impuestos tributarios y no tributarios provenientes del sector petrolero participan con el 27.9%. De esta forma, en el término de dos décadas este tipo de recursos se multiplicó por diez.

De hecho, la participación de la renta petrolera ha venido evolucionando conforme a la estrategia de desarrollo económico que cada administración se ha trazado y, por ende, a los ajustes al régimen de tributación que mantiene PEMEX desde el año de 1947, a través de la Ley de Impuesto al Petróleo y sus Derivados y más específicamente de la Ley de Ingresos de la Federación.

Así, por ejemplo, cuando en 1978 se decidió sustituir el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles se hizo necesario crear una nueva Ley de Coordinación Fiscal y, por ende, adecuar también en la Ley de Ingresos de la Federación para el año de 1980 toda una serie de distorsiones que se daban en las asignaciones a los estados productores del energético y que involucraban a los impuestos sobre hidrocarburos.

De esta forma, para evitar los continuos problemas de confusión y controversia a que se presentaban las participaciones a los estados productores de petróleo como Chiapas, Tabasco, Veracruz y Tamaulipas, la Federación y los Estados acordaron fijar como base de reparto el 50% del total de los impuestos que en 1979 había pagado efectivamente PEMEX por concepto de producción petroquímica básica y de petróleo y gas, de acuerdo con las tasas fijas calculadas sobre el importe total de los ingresos brutos de la empresa por dichos conceptos.

Simultáneamente y a fin de no afectar a los estados no productores de petróleo, el mecanismo de asignación del fondo de participaciones dentro de la Ley de Coordinación Fiscal se tuvo que adecuar, para lo cual se resolvió elevarlo por el monto, convertido en porcentaje, del aumento que durante ese mismo año tuvieron las participaciones petroleras convenidas.

Pero a pesar de estos ajustes fiscales o de las contrariedades motivadas por los cambios bruscos en las cotizaciones internacionales o de su menor participación dentro de las exportaciones totales, la contribución de PEMEX continúa siendo destacada como un instrumento de la política fiscal, industrial y laboral.

Al respecto resulta conveniente recordar que el esquema fiscal que se aplica a Pemex entró en vigor hace 6 años y que su revisión puede ser anual al estar inserto en la Ley de Ingresos

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

de la Federación, pero además el diseño del nuevo régimen fue instrumentado y desarrollado en coordinación con el propio organismo para reflejar más adecuadamente su situación financiera y su manejo contable y administrativo.

Además, existen evidencias que indican que dicho régimen es bastante similar al que se presenta en otros países que tienen un peso destacado en la producción mundial de petróleo. De acuerdo a una comparación internacional de la carga fiscal a empresas petroleras de los 21 principales países productores, se deduce que la prevaeciente en México es la quinta menor, de acuerdo con datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Temas de Discusión y Análisis
1. Qué distingue a los impuestos directos de los indirectos y cuál ha sido su desempeño en estos últimos años.
2. Dentro del Impuesto sobre la Renta, cuál es la importancia del régimen de personas morales respecto al de personas físicas.
3. Qué papel ha desempeñado el Impuesto al Activo y qué repercusiones podría tener su abrogación.
4. Porqué se dice que la capacidad contributiva del Impuesto al Valor Agregado se ha erosionado en los últimos quince años.
5. Cómo se puede calcular la dependencia de los ingresos presupuestarios respecto a la actividad petrolera nacional.
6. Porqué se afirma que el uso de los ingresos no tributarios tienen un comportamiento muy variable y presentan límites para poder subsanar la recaudación tributaria.
7. Cuáles son las principales cambios que ha experimentado el tratamiento del pago de dividendos en efectivo para el caso de las empresas entre los años de 1998 y 1999.

Carga Fiscal Comparada.

Una manera de evaluar la eficiencia recaudadora del sistema tributario mexicano es su comparación internacional, en donde se manifiesta que el país cuenta con una de las cargas fiscales consolidadas más bajas de los países de Occidente, no sólo con respecto a las economías pertenecientes a la OCDE, sino incluso a nivel de los países de América Latina.

En efecto, cuando se compara a nivel internacional —entre 30 naciones europeas, latinoamericanas y asiáticas— el caso del Impuesto sobre la Renta que se aplica a las personas morales en México, se pueden al menos deducir dos aspectos muy importantes. Por un lado, que la tasa del 34% hasta 1998 en vigor era semejante al promedio de los países con los que se compara, por lo que una tasa menor como la actual de 30% resulta altamente

competitiva. Esta situación se ve reforzada con el hecho de que en nuestro país —como en Colombia o Chile— no se aplica el régimen de doble tributación, mientras que en la gran mayoría de las naciones resulta común gravar dos veces el rendimiento de la inversión: en la empresa, como fuente generadora de la utilidad, y a las personas al momento de distribuir los dividendos, como receptores, por lo que en la práctica la tasa promedio para estas naciones se ve incrementada de manera importante.

Así, por ejemplo, mientras que la tasa directa de renta empresarial en América Latina es del 28.1% en promedio, al integrar el efecto de la doble tributación ésta se eleva a poco más del 44%, mientras que en México su comportamiento permanece invariable al nivel establecido. Para el caso de los países de la OCDE, el promedio antes y después de la integración resulta ser del 33.4% y 42.5%, como media, en tanto que para las economías asiáticas ésta situación varía del 29% al 37.8%, en es mismo orden.

El segundo punto consiste en destacar la circunstancia de que se ha venido dando a lo largo de los últimos cuatro años una creciente reducción en las brechas de tasas impositivas a nivel empresarial, sobre todo cuando se comparan países con características similares en su nivel de desarrollo, como producto de la globalización y de la competencia cada vez más intensa entre las naciones en desarrollo por atraer inversión extranjera.

Desde luego que a mayor nivel de desarrollo es común encontrar tasas impositivas mayores —Holanda con el 74%—, respecto de economías de menor desarrollo relativo —Bolivia con 25%.

Al comparar la carga fiscal aplicando la tasa efectiva de personas morales, esto es, la base bruta menos las deducciones de Ley, en México éste indicador resulta ser de sólo 1.54% hasta 1998, en tanto que para América Latina la media se sitúa en 6.9%. En gran medida la erosión de la tasa efectiva en México se explica por la existencia de diversas excepciones que se otorgan a determinados tipos de contribuyentes.

Situación similar se presenta en el caso del Impuesto sobre la Renta personal. La baja eficiencia recaudadora con relación a otros países responde al hecho de que poco más del 35% de las remuneraciones en México no están sujetas a este tributo.

Por ello, mientras que el promedio del impuesto recaudado por personas físicas en la OCDE llega a niveles de 10.7% del PIB y en Estados Unidos y Canadá al 9.8% y 13.4%, respectivamente, en nuestro país apenas alcanza 1.7 puntos porcentuales del Producto. No obstante, en este caso y a diferencia de lo que sucede con las personas morales, México se encuentra por arriba del promedio de América Latina —0.9% del PIB—, salvo por Brasil que está ligeramente arriba del 2%.

COMPARACIÓN DE LA CARGA FISCAL TOTAL A NIVEL INTERNACIONAL (*)	
País	% del PIB
Promedio de la OCDE	29.1
Alemania	22.6
Canadá	30.8
España	21.6
Estados Unidos	21.5
Francia	26.0
Gran Bretaña	29.8
Italia	28.5
Suiza	21.7
Promedio Asia	19.6
Corea	21.1
Japón	18.1
Promedio América Latina	18.1
Argentina	16.5
Brasil	21.3
Colombia	16.3
Chile	21.8
México (**)	14.7

Fuente: OCDE, CIAT y Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
 (*) La carga fiscal se define como la proporción de la recaudación tributaria entre el PIB. Para México el dato corresponde a 1999 y para el resto es el último dato disponible, en su mayoría 1998.
 (**) Este nivel incluye 4.6 puntos porcentuales de carga por concepto de la renta petrolera.

Por lo que toca al Impuesto al Valor Agregado, se ha visto que en recaudación se fue erosionado hasta hace relativamente poco en virtud de los múltiples ajustes que sufrió en el curso del tiempo, así como de un repunte en la incidencia de la evasión o elusión fiscal, retroalimentada por un mayor volumen de operaciones informales. De hecho, mientras que en México apenas se grava con el IVA al 55% de sus productos, la mayoría de las naciones latinoamericanas cobran este impuesto al 85% del consumo local promedio, llegándose a dar el caso de Chile, en el que se tiene el 94% del consumo gravado.

Esta situación se traduce en que mientras en América Latina el promedio general de la recaudación por IVA equivale al 5.7% del PIB nacional o que para los países miembros de la OCDE la carga fiscal por este concepto llega a ser de hasta el 7.2%, en México resulta ser del 2.1% del Producto.

En otros términos, si nuestro país coincidiera con el promedio que registran naciones como Argentina, Colombia, Ecuador o Perú, los ingresos adicionales que podría obtener el Gobierno Federal en el 2000 por el cobro de IVA rebasarían en casi un 80% su nivel

esperado. Son, por tanto, la amplia proporción de los bienes y servicios que están exentos o gravados con tasa cero, así como la tasa diferenciada de este impuesto para la franja fronteriza, los que determinan su relativa baja eficiencia recaudadora. Las numerosas excepciones y la complejidad administrativa resultante son factores fundamentales de su pobre rendimiento.

En el caso del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la carga tributaria resulta ser, en promedio, poco menos de la mitad de la que prevalece en las naciones de la OCDE, pero además se sitúa también por debajo del nivel que prevalece en países como Brasil, Chile, Perú o República Dominicana.

Temas de Discusión y Análisis
1. Cómo compara la eficiencia recaudadora del sistema tributario mexicano en su comparación internacional.
2. Qué factores pueden explicar que la carga fiscal del Impuesto al Valor Agregado sea una de las más bajas a nivel internacional.
3. En términos comparativos, es posible para México elevar su carga fiscal sin perder competitividad.
4. Cómo se puede explicar que mientras a nivel internacional el país se compara de manera desfavorable, a nivel interno se diga que los impuestos son muy elevados.
5. Qué aportaciones prácticas nos pueden arrojar las comparaciones internacionales, al momento de realizar una reforma fiscal integral.

Política Fiscal y Tendencias de los Ingresos Tributarios.

En el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 se establecieron las líneas de acción encomendadas a la política fiscal, las cuales tienen como último fin el mejorar el bienestar de vida de los mexicanos, a través del propósito fundamental de lograr finanzas públicas sanas que coadyuven a la estabilidad y certidumbre economía y financiera del país.

En este contexto, las acciones realizadas a lo largo de estos años han estado orientadas a fortalecer los ingresos públicos a través del aumento de los impuestos al consumo, que inciden menos en las decisiones de ahorro e inversión, de un mayor cumplimiento de las obligaciones fiscales y el incremento en el número de contribuyentes, que permitan aumentar las fuentes de recursos permanentes para hacer frente al gasto público.

Asimismo, se ha impulsado un sistema tributario más eficiente y transparente, que garantice la solvencia del Estado y promueva el ahorro interno, la inversión y la generación de empleos y, sobre todo, que permita hacer frente a los compromisos del gasto social.

Por el lado de la coordinación fiscal, se ha buscado fortalecer el federalismo, revisando facultades de recaudación y las responsabilidades del gasto público, fortaleciendo las finanzas

y las vías de comunicación de los tres órdenes de gobierno, propiciando un desarrollo más armónico y equitativo.

De esta manera se ha evitado registrar déficit elevados que pongan en riesgo la situación financiera del sector público, para lo cual ha sido necesario instrumentar diversas estrategias a fin de adecuar el gasto a los niveles de ingreso y obtener de esta forma un déficit moderado y sostenible en las finanzas públicas, mismo que en estos tres últimos años ha fluctuado entre 1.25% y 1% en términos del PIB.

Al respecto es necesario recordar que, incluso, si se llegara a generar un excedente en los ingresos públicos durante el 2000, como parece ser el caso, en función sobre todo del comportamiento de los precios internacionales del petróleo, el Gobierno Federal no tiene facultades para ejercer un mayor gasto. Por el contrario, el destino de los eventuales recursos excedentes está especificado de manera precisa en el artículo 35 del Decreto de Presupuesto de Egresos, de acuerdo a los términos que fue aprobado por la Cámara de Diputados en diciembre de 1999, lo cual también incluye la creación de un fondo específico.

Es evidente, como ha quedado señalado, que las restricciones fundamentales por las cuales no ha sido posible lograr un superávit en materia de política fiscal han sido, por un lado, la baja carga tributaria de México y, en un segundo término, la elevada dependencia de los ingresos petroleros. Y, por el lado del gasto, un proceso más intenso de racionalización.

De ahí que se considere que en materia de política de ingresos, México debe continuar por el camino de elevar su capacidad recaudatoria, mejorar la distribución de la carga fiscal, adecuar el sistema tributario para hacerlo neutral y avanzar en el proceso de simplificación. Debe revertir, de igual forma, la alta dependencia o vulnerabilidad de la estructura fiscal para evitar poner en riesgo la estabilidad económica y las posibilidades de un crecimiento sostenible al mediano y largo plazos.

Más aún, la tendencia hacia la globalización también lo obliga a continuar profundizando en las responsabilidades del Estado, tal y como lo ha reflejado el ejercicio del gasto público durante los años recientes.

Se debe acentuar la promoción de un desarrollo incluyente que genere oportunidades para todos e integre a los grupos y sectores de la sociedad que se encuentran marginados. La educación, en particular, es el principal instrumento con que se cuenta para crear oportunidades de desarrollo humano y económico en el país. Asimismo, el gasto social en conjunto y el combate a la pobreza en lo particular han sido también importantes instrumentos para lograr que los beneficios que México derive de su inserción en la economía mundial se distribuyan de manera más equitativa entre todos los grupos y sectores de la sociedad.

No obstante este intenso esfuerzo, es evidente que actualmente el país no cuenta con los recursos suficientes para realizar este tipo de gastos y atender simultáneamente la inversión

en infraestructura estratégica que demanda nuestra economía, debido a las restricciones presupuestarias.

Por todo lo anterior, resulta impostergable o condición básica de gobierno el de realizar una revisión específica de impuesto por impuesto, para evaluar su contribución efectiva a todos estos objetivos, haciendo un esfuerzo por ampliar la base de contribuyentes más que elevando las mismas tasas. En todo este proceso analítico, la participación de la sociedad será esencial para el éxito de la reforma fiscal integral.

De esta manera y una vez determinadas las cargas adecuadas de contribución fiscal en función de las necesidades que el gasto público deberá atender, se deberán definir las fuentes tributarias y la participación relativa de las contribuciones sobre el ingreso nacional, el consumo y el capital en la composición de la captación tributaria total.

Tratándose del Impuesto sobre la Renta a personas morales o empresas, es preciso revisar áreas que posibiliten la evasión fiscal y que permitan mejorar la distribución de la carga tributaria entre los distintos sectores productivos. Articular el tratamiento entre pequeños y grandes contribuyentes y diseñar las formalidades en función de esta importancia relativa.

En particular, se hace necesario establecer mecanismos que incentiven de manera temporal y limitada el ahorro y la inversión, así como algunos objetivos prioritarios de la economía nacional o, incluso, a nivel estatal o regional.

Por cuanto a la posibilidad que existe de abrogar el Impuesto al Activo, éste debería estar condicionado al establecimiento de una mecánica que permita garantizar cuando menos la aplicación de un impuesto mínimo a la actividad productiva que resulte rentable en términos fiscales. Esa ha sido en rigor la función de este impuesto, cuya importancia no se mide por su recaudación, sino porque su vigencia asegura la recaudación en renta.

En el caso del régimen aplicable a las personas físicas existen toda una serie de elementos que deben replantearse a fin de elevar su equidad y progresividad, además de que resulta urgente simplificar el cálculo para los contribuyentes y de esta forma darles mayor seguridad jurídica. Asimismo, demanda mayor análisis lo relativo a las prestaciones sociales, que está vinculado a una recuperación general del salario real, cuyo rezago todavía dificulta modificar el actual tratamiento fiscal diferenciado.

Dada las ventajas que tienen los impuestos al consumo o indirectos, se estima necesario elevar su contribución dentro del total de los ingresos tributarios, para lo cual habrá de plantearse la conveniencia de lograr en el impuesto al Valor Agregado una estructura mucho más general y uniforme, que reduzca excepciones y haga más eficiente y simple su causación.

Por el lado de los impuestos especiales, será conveniente analizar el papel que han desempeñado en estos últimos años. Buscar nuevas alternativas de imposición y, sobre

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

todo, evaluar el nivel que han alcanzado ciertos gravámenes que pudieran estar afectando el desarrollo de ciertos sectores económicos. En particular, se deberá determinar la política relativa a los impuestos ecológicos en protección de nuestros recursos naturales.

Impulsar el federalismo hacendario en los tres niveles de gobierno en sus expresiones de ingreso y gasto. Las participaciones deberán equilibrar captaciones y compensar por niveles de desarrollo estatal; las aportaciones deberán constituir verdaderas transferencias de decisión de gasto y no sólo descentralización de operación administrativas.

Por cuanto al régimen particular de PEMEX, éste no podrá ser adecuadamente analizado y, en su caso, actualizado, mientras que Gobierno Federal no tenga claridad de los montos y fuentes de ingresos que deberán ir reduciendo paulatinamente la elevada dependencia de la renta petrolera. Este nuevo esquema de tributación deberá estar orientado a promover el desarrollo del propio sector y al fortalecimiento de la infraestructura y la actividad productiva en general.

Se podría señalar también que la revisión de los regímenes especiales de tributación, junto con el combate a la evasión fiscal y la incorporación de aquellos que operan en el sector informal son tareas sustantivas que deben ser profundizadas en el diseño de la nueva política fiscal.

La reforma deberá contemplar, de igual forma, el fortalecimiento de todos los mecanismos de rendición de cuentas de la Federación, tanto en los aspectos tributarios, como en el escrupuloso ejercicio del gasto. En otros términos, más que nunca la sociedad debe tener un conocimiento amplio, oportuno y certero de donde y cómo se obtienen los ingresos fiscales, así como de su aplicación y destino, en función a las prioridades del gasto público.

En esta misma vertiente, el papel del Congreso de la Unión deberá ser cada vez más relevante en función de la necesidad de dotar de mayor permanencia y estabilidad al ejercicio de las políticas vinculadas a las finanzas públicas. La experiencia legislativa para la aprobación o no del paquete económico de estos tres últimos años hacen evidente la urgente necesidad de realizar reformas en el sentido de lograr mayores niveles de certidumbre.

En suma, podría decirse que de la forma en que la sociedad entera dé respuesta a este amplio debate que en breve deberá materializarse habrá de lograrse la mayor solidez de nuestras finanzas públicas, elemento fundamental para cimentar la viabilidad de nuestro futuro nacional.

BIBLIOGRAFIA

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En particular, se considera conveniente analizar los artículos 27, 31, 39, 40, 41, 73, 115, 117, 118 y 124.
- Hacienda Pública, Teórica y Práctica, Richard A. Musgrave y Peggy B. Musgrave, Quinta Edición. McGraw-Hill.
- An Expenditure Tax, Nicolas Kaldor. London, Allen, 1955.
- Economía del Sector Público Mexicano, José Ayala Espino. Primera Edición agosto 1999, Facultad de Economía, UNAM.
- La Reforma Fiscal: Un debate Político. Dionisio A. Meade. El Mercado de Valores/ julio 1999. México.
- Centro de Estudios sobre Competitividad, Análisis comparativo en materia Tributaria, 1997, ITAM.
- Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000. Poder Ejecutivo Federal. Talleres Gráficos de México. 1995.
- Criterios Generales de Política Económica, Iniciativas de Ley de Ingresos de la Federación y diversos documentos de trabajo analizados por la Comisión Hacienda y Crédito Público en el curso de la LVII Legislatura de la Cámara de Diputados.

ANEXOS

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL SECTOR PUBLICO, 1989 – 2000.								
-- PARTE I --								
(Millones de pesos)								
Año	Ingresos Tributarios						Gobierno Federal (a)	Sector Público (a)+(b)+(c)
	Renta (*)	Valor Agregado	Producción y Servicios	Importación	Otros	Suma		
1989	27 285	17 482	12 709	4 153	2 738	64 367	94 950	147 136
1990	36 004	25 797	11 309	6 461	3 317	82 888	120 758	191 898
1991	46 014	32 718	12 587	9 912	5 393	106 624	145 057	223 239
1992	59 272	32 703	18 194	12 884	8 978	132 031	182 326	271 600
1993	70 890	38 832	19 414	12 683	10 898	152 808	189 870	289 638
1994	67 949	41 302	27 954	12 708	10 455	160 368	210 342	323 717
1995	70 604	51 785	24 710	11 145	12 062	170 306	274 744	418 883
1996	97 162	72 110	29 695	14 855	12 184	226 006	385 996	580 722
1997	135 101	97 742	45 351	18 103	16 320	312 617	500 276	737 181
1998	169 476	119 871	76 598	21 488	16 791	404 225	545 176	783 046
1999	213 383	151 284	105 808	27 683	20 218	518 377	671 345	954 937
2000 **	242 538	169 063	107 016	25 885	20 920	565 422	818 548	1 046 802

Fuente. Elaborado con información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, 1994-98 e Informe de las Finanzas Públicas al Cuarto Trimestre de 1999.

(*) A partir de 1989 incluye al impuesto al activo.

(**) Conforme a la Ley de Ingresos para el año 2000.

INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL SECTOR PUBLICO, 1989 – 2000.								
-- PARTE II --								
(Millones de pesos)								
Año	Ingresos No Tributarios							Organismos y empresas (c)
	Contribuciones	Derechos			Productos	Aprovechamientos	Suma (b)	
		Hidrocarburos	otros	Subtotal				
1989	3	17 915	2 414	20 329	3 492	8 082	31 906	52 186
1990	1	25 859	2 940	28 800	5 320	5 657	39 778	71 140
1991	0	31 007	4 147	35 154	6 347	32 556	74 056	78 182
1992	0	34 428	4 556	38 684	3 805	40 427	82 916	89 274
1993	0	34 544	4 869	39 413	1 137	10 059	50 609	99 768
1994	0	30 880	4 396	35 275	3 422	21 036	59 734	113 375
1995	11	64 474	5 235	69 710	8 805	31 313	109 839	144 139
1996	6	106 104	7 195	113 299	7 147	46 108	166 560	194 726
1997	29	122 237	9 352	131 590	8 443	56 065	196 127	236 905
1998	19	88 778	16 227	105 005	12 013	23 913	140 951	237 870
1999	11	90 235	16 447	106 681	7 783	38 493	152 968	283 592
2000 *	10	146 963	16 688	163 651	9 627	79 838	253 126	228 254

Fuente. Elaborado con información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, 1994-98 e Informe de las Finanzas Públicas al Cuarto Trimestre de 1999.

(*) Conforme a la Ley de Ingresos para el año 2000.

OTROS INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL SECTOR PUBLICO, 1989 – 2000.									
-- PARTE III --									
	Millones de pesos				Porcentaje del PIB				
	Tenencia	ISAN	Exportación	Accesorios	Tenencia	ISAN	Exportación	Accesorios	
1989	384	448	92	1 030	0.1	0.1	0.0	0.2	
1990	525	578	98	1 228	0.1	0.1	0.0	0.2	
1991	1 128	921	41	2 067	0.1	0.1	0.0	0.2	
1992	2 002	1 100	38	2 163	0.2	0.1	0.0	0.2	
1993	2 554	1 051	31	3 644	0.2	0.1	0.0	0.3	
1994	3 073	1 079	39	3 695	0.2	0.1	0.0	0.3	
1995	3 080	668	63	5 134	0.2	0.0	0.0	0.3	
1996	4 214	11	50	7 584	0.2	0.0	0.0	0.3	
1997	5 744	849	0	9 205	0.2	0.0	0.0	0.3	
1998	6 693	2 226	1	7 592	0.2	0.1	0.0	0.2	
1999 *	8 104	3 255	0	9 479	0.2	0.1	0.0	0.2	
2000 *	8 756	3 635	0	8 528	0.2	0.1	0.0	0.2	

Fuente. Elaborado con información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, 1994-98 e Informe de las Finanzas Públicas al Cuarto Trimestre de 1999.
 (*) Conforme a la Ley de Ingresos de cada año.

INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL SECTOR PUBLICO, 1989 – 2000.								
-- PARTE I --								
(Porcentaje del PIB)								
Año	Ingresos Tributarios						Gobierno Federal (a)	Sector Público (a)+(b)+(c)
	Renta (*)	Valor Agregado	Producción y Servicios	Importación	Otros	Suma		
1989	5.0	3.2	2.3	0.8	0.2	11.1	16.4	25.8
1990	4.9	3.5	1.5	0.9	0.2	10.8	15.9	25.3
1991	4.9	3.5	1.3	1.0	0.2	10.7	18.7	26.6
1992	5.3	2.9	1.6	1.1	0.4	11.3	18.7	26.3
1993	5.6	3.1	1.5	1.0	0.2	11.4	15.5	23.1
1994	4.8	2.9	2.0	0.9	0.7	11.3	15.5	23.2
1995	3.8	2.8	1.3	0.6	0.8	9.3	15.2	22.8
1996	3.8	2.9	1.2	0.6	0.4	8.9	15.5	23.0
1997	4.2	3.1	1.4	0.6	0.5	9.8	15.8	23.0
1998	4.5	3.2	2.0	0.6	0.4	10.7	14.4	20.6
1999	4.7	3.3	2.3	0.6	0.4	11.5	14.9	21.1
2000 (p)	4.6	3.2	2.1	0.5	1.4	11.8	15.6	22.5

Fuente. Elaborado con información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, 1994-98, Ley de Ingresos para el 2000 e Informe de las Finanzas Públicas al Cuarto Trimestre de 1999.
 (*) A partir de 1989 incluye al impuesto al activo.

Ingresos Tributarios en el Contexto de la Reforma Fiscal Integral

INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL SECTOR PUBLICO, 1989 - 2000.								
-- PARTE II --								
(Porcentaje del PIB)								
Año	Ingresos No Tributarios							Organismos y empresas (c)
	Contribuciones	Derechos			Productos	Aprovechamientos	Suma (b)	
Hidrocarburos		otros	Subtotal					
1989	0	3.3	0.4	3.7	0.6	1.5	5.3	9.4
1990	0	3.5	0.4	3.9	0.7	0.8	5.2	9.4
1991	0	3.3	0.4	3.7	0.7	3.4	8.0	7.9
1992	0	3.0	0.4	3.4	0.3	3.6	7.4	7.6
1993	0	2.7	0.4	3.1	0.1	0.8	4.1	7.6
1994	0	2.2	0.3	2.5	0.2	1.5	4.2	7.6
1995	0	3.5	0.3	3.8	0.5	1.7	6.0	7.6
1996	0	4.2	0.3	4.5	0.3	1.8	6.6	7.4
1997	0	3.8	0.3	4.1	0.3	1.8	6.0	7.2
1998	0	2.3	0.4	2.7	0.3	0.6	3.7	6.3
1999	0	2.3	0.4	2.4	0.2	0.8	3.4	6.3
2000 (p)	0	2.7	0.3	3.0	0.2	1.4	4.8	5.9

Fuente. Elaborado con información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, 1994-98, Ley de Ingresos para el 2000 e Informe de las Finanzas Públicas al Cuarto Trimestre de 1999.

COEFICIENTE DE EFICIENCIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Porcentaje)			
País	Tasa General (a)	Carga Fiscal (b)	Coeficiente de eficiencia (b)/(a)
OCDE	16.8	6.5	0.39
Asia	5.0	3.2	0.45
América Latina	14.1	3.9	0.27
Argentina	21.0	6.1	0.29
Bolivia	13.0	4.9	0.38
Brasil	18.0	1.4	0.08
Colombia	16.0	5.6	0.35
Chile	18.0	7.9	0.44
El Salvador	13.0	4.9	0.38
Guatemala	10.0	2.5	0.25
México	15.0	2.8	0.18

Fuente: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

COMPARACION INTERNACIONAL DE TASAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EMPRESARIAL. (%)			
Países de la OCDE		Países de América Latina	
Canadá	44.62	Argentina	33.00
Portugal	39.60	Brasil	33.00
E.U.A.	41.00	Bolivia	25.00
España	35.28	Chile	15.00
Reino Unido	33.00	Colombia	35.00
Promedio	35.55	México	34.00
Países Asiáticos		Perú	30.00
Corea	30.80	Paraguay	30.00
Singapur	26.00	Uruguay	30.00
Taiwán	25.00	Venezuela	34.00
Promedio	29.46	Promedio	29.44

Fuente: Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Para México el dato corresponde a 1999 y para el resto es el último dato disponible, en su mayoría 1998.

INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL DE PAISES SELECCIONADOS, 1998. (Por ciento del PIB)								
País	Ingreso corriente	Renta	Impuesto al Gasto			Seguridad Social	Comercio Exterior	Otros
			Suma	IVA	Otros			
Estados Unidos	20.7	11.4	0.6	--	0.6	6.6	0.2	1.9
Canadá	20.6	10.0	3.9	2.8	1.1	3.9	0.5	2.3
Austria	37.2	8.2	9.3	6.2	3.1	14.1	0.0	5.6
Suecia	41.6	4.9	11.9	7.1	4.8	16.9	0.3	7.6
España	30.4	9.4	7.2	4.3	2.9	11.8	0.0	2.0
México	15.4	4.0	6.7	2.9	3.8	2.0	0.6	2.1
Argentina	11.9	1.6	4.6	3.5	1.1	3.6	0.8	1.3
Brasil	27.0	3.3	7.9	2.2	5.7	7.4	0.6	7.8
Chile	23.2	4.2	10.7	8.5	2.2	1.4	1.9	5.0
Uruguay	29.7	3.9	10.6	6.5	4.1	7.8	1.2	6.2
Nicaragua	25.4	2.1	11.6	3.1	8.5	3.1	5.4	3.2
Turquía	18.3	5.9	8.5	5.0	3.5	0.0	0.4	3.5
Tailandia	19.0	6.1	8.0	3.8	4.2	0.2	2.3	2.4
Corea del Sur	21.3	6.2	7.0	4.5	2.5	1.9	1.3	4.9
Filipinas	18.6	6.5	5.4	1.9	3.5	0.0	3.7	3.0
Promedio General	26.6	5.1	8.5	--	--	1.9	2.1	--
Países de Ingreso Medio Bajo	15.3	2.5	5.2	--	--	1.1	1.5	--
Países de ingreso Medio	17.9	3.0	5.9	--	--	1.1	1.3	--
Países de ingreso Alto	28.7	7.5	7.5	--	--	7.2	0.0	--
México (lugar de países seleccionados)	14º	11º	11º	11º	2º	10º	8º	9º

Fuente: Unidad de Estudios de Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados, con cifras de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Banco Mundial.