

# **CAPITULO SEXTO**

## **LA REFORMA DEL SISTEMA FISCAL**

**Raúl Martínez Almazán**

## **RAUL MARTINEZ ALMAZAN**

**Nació** en Zinacantepec, México, el 24 de julio de 1940.

Es Licenciado en Ciencias Políticas y Administración Pública por la UNAM. Especialidad: Administración y Finanzas Públicas.

Ha sido maestro en las Facultades de Derecho ENEP-ACATLAN; de Comercio y Administración U.A.E.M. y del Centro de Investigaciones en Administración Pública de la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales U.N.A.M.

**Estudios en el extranjero:** En The Texas Mexican Industrial Institute, Kingsville, Texas, U.S.A; en The Brookings Institution; en The Office of Revenue Sharing, Departamento del Tesoro del Gobierno Norteamericano. **Reuniones:** Congreso de los Estados Unidos de Norteamérica, 1991 y Parlamento en Viena, Austria, 1992; V Reunión Interparlamentaria México-Chile, 1998; Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE, 1999 y 2000.

**Miembro fundador** del Instituto de Administración Pública del Estado de México, I.A.P.E.M; del Instituto Nacional de Administración Pública, I.N.A.P. Integrante del Consejo Consultivo del Centro Nacional de Desarrollo Municipal de la Secretaría de Gobernación.

**Menciones Honoríficas:** “Las Relaciones Fiscales y Financieras Intergubernamentales en México” Premio Nacional de Administración Pública I.N.A.P. 1980; “Problemática de la Estructura de las Finanzas Públicas Municipales y Propuestas de Solución” Premio BANOBRAS, 1988.

**Autor** de varios libros, entre los que destacan “Las Finanzas Municipales en México”, INDEM, 1976, “Las Relaciones Fiscales y Financieras Intergubernamentales en México”, INDM, 1980 “Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano” Ediciones INAP 1988 y 1996.

**Cargos en la Administración Pública:** Oficial Mayor de H. Ayuntamiento de Naucalpan de Juárez, México; Presidente de la Comisión Nacional de Arbitrios S.H.C.P.; Director de Coordinación Fiscal S.H.C.P.; Delegado de la Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial en Michoacán; Coordinador General de Apoyo Municipal del Gobierno del Estado de México; Diputado por la LI Legislatura del Estado de México; Secretario de la Gran Comisión; Presidente de la Comisión de la Contaduría General de Glosa, Presidente de la Comisión de Finanzas Públicas; Secretario Particular del C. Secretario de Energía; Diputado LVII Legislatura Federal, Secretario de la Comisión de Hacienda y Crédito Público; Miembro de las Comisiones de: Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda; Desarrollo Urbano y Obras Públicas y Asuntos Internacionales.

## LA REFORMA DEL SISTEMA FISCAL

### I. IMPULSO AL FEDERALISMO

El sistema Federal Mexicano con un sentido republicano, representativo y popular representa el ideal que alentara a los mexicanos del Plan de Ayutla y de las Constituciones de 1824, 1857 y 1917 y que nos ha servido de base y aliento para proyectar hasta nuestros días la concepción ideológica de la Nación, del federalismo y de la justicia social como respuesta a las desigualdades.

México es un país territorialmente grande con 97.4 millones de habitantes. Estamos lejos de los 6 millones de 1824, de los 8 millones que fuera la población de México a la hora extraordinaria de la Constitución de 1857 y de los 15 millones de mexicanos de 1917 cuando los Constituyentes de Querétaro diseñaron, un país libre y soberano, un país nuevo, innovador en el marco del derecho.

Por ello, el federalismo en el siglo XXI deberá ser indisociable de la democracia e inseparable, a su vez, de la diversidad, complejidad y pluralidad que presenta México.

No inventamos nada nuevo, advertimos solamente que si el federalismo no es la solución mágica de todos los problemas, si cabe pensar que sin el federalismo los problemas fundamentales no se resolverán ni en la libertad, ni en la democracia que nos son indispensables en un país urbano en el marco de una economía mundial abierta.

Las crisis económicas y financieras, la injusta distribución del ingreso y el desequilibrio regional y sectorial son, entre otros, algunos de los problemas que enfrenta la Nación.

Por esta razón entendemos que la centralización del poder en México no debe, ni podrá mantenerse.

No será posible fortalecer el proyecto de Nación sin el proyecto federal en su pleno sentido jurídico y político.

Un Gobierno Federal omnipotente y omnipresente deberá ceder espacios reales de poder a estados y municipios mediante una profunda redistribución de autoridad, responsabilidades y recursos hacia los órdenes estatal y municipal de gobierno.

Asistimos a un período, excepcionalmente importante en la vida de México, de reformas estructurales, como es la reforma del sistema fiscal, que permitan establecer las bases de un sistema federal, fundado en el equilibrio de los tres órdenes de gobierno y la división de poderes.

De tal manera que el gobierno y la sociedad deberán considerar los alcances de la futura reforma del sistema fiscal en la perspectiva de lograr una Nación fuerte, que permita recuperar todas las energías del país como tarea insoslayable de los mexicanos.

### **México Ante la Globalización.**

México, en los próximos años deberá participar más resueltamente en la construcción del nuevo orden mundial. El mundo vive un proceso de apertura y cambio con un propósito común, la búsqueda de mayores oportunidades de desarrollo para las naciones y mayor bienestar para los pueblos.

La globalización es un fenómeno que comprende la actividad comercial, financiera y tecnológica, pero también incide en lo social y cultural.

La globalización ha permitido que muchos países vivan mejor pero también ha afectado a otros.

La apertura comercial, los sofisticados sistemas financieros, la libertad de los movimientos internacionales de capitales han determinado una creciente integración de los mercados de bienes y servicios y la volatilidad de los tipos de cambio que avanzan con mayor rapidez que la regulación prudencial y la supervisión, propiciando que los agentes financieros actúen sin concertación ni responsabilidad.

La crisis mexicana de 1994-95 fue resultado de factores internos, pero también de factores externos.

Ante esta realidad, es innegable que existe una responsabilidad de las instituciones financieras internacionales frente a la severa volatilidad de los mercados financieros para estabilizar las relaciones monetarias y existe, también, en cada país la responsabilidad de realizar las reformas integrales que les permitan tener economías sanas y competitivas, un marco institucional que favorezca la inversión, genere empleos y un mayor gasto social.

## **II. LA REFORMA DEL SISTEMA FISCAL**

México, al igual que la mayoría de los países, se encuentra en un proceso de reformas estructurales que le permitan acercarse a la homogeneización, la globalización y la revolución informática, que le permitan asimismo lograr un desarrollo económico y social más justo, dentro del cuál destacan los problemas de distribución del ingreso nacional, el desequilibrio regional y la pobreza.

Es previsible que la economía mexicana continúe en los próximos años condicionada a la volatilidad financiera y la fluctuación de los precios internacionales del petróleo.

El país enfrenta problemas fundamentales de desigualdad y pobreza que el Estado no debe aplazar por más tiempo.

El gobierno necesita disponer de un Gasto mayor para poder dar respuesta a las demandas crecientes de una población de 97.4 millones de habitantes, en particular el aumento del gasto social para atender necesidades de educación, salud, seguridad social, desarrollo regional e infraestructura.

De tal manera que las finanzas del sistema federal mexicano constituyen la piedra angular para asegurar la viabilidad del proyecto nacional.

Disponer de finanzas públicas sanas permitiría asegurar el crecimiento económico y la estabilidad macroeconómica.

No obstante, los ingresos reflejan una baja carga fiscal, dependencia hacia los ingresos petroleros, limitación por la existencia de bases especiales de tributación, tratamientos preferenciales, estímulos y subsidios.

Menor recaudación por la reforma a la seguridad social y la vigencia del Acuerdo de Libre Comercio de México con la Unión Europea y los distintos tratados de libre comercio.

Distorsiones por el uso de ingresos no tributarios para subsanar los límites de la recaudación tributaria como en el caso señalado de las contribuciones por hidrocarburos, los recursos provenientes de las privatizaciones y el remanente de operación del Banco de México.

### **Estructura del Sistema Fiscal.**

La estructura del sistema fiscal es resultado de un proceso de reformas realizadas a lo largo de la historia del país.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

El actual sistema fiscal es complejo, presenta una base gravable reducida y elevadas tasas impositivas, es ineficaz e inequitativo, propicia la evasión y es incapaz de satisfacer las demandas crecientes de financiamiento.

Existen esfuerzos importantes para actualizar el sistema fiscal, sin embargo han fracasado al no haber logrado aumentar la proporción de ingresos tributarios con respecto al Producto Interno Bruto, PIB.

Las modificaciones al sistema fiscal de carácter legal, administrativo o técnico han sido limitadas y aisladas, han sido modificaciones de coyuntura, respondiendo más a presiones políticas o circunstanciales que a una estrategia de política fiscal.

Los pronunciamientos reiterados para suprimir la tasa cero del Impuesto al Valor Agregado, IVA, a las medicinas y alimentos son un ejemplo de la forma improvisada e irreflexiva como se buscan resolver los problemas nacionales.

Independientemente de las bondades de las propuestas para terminar con la existencia de regímenes especiales y subsidios, no se dieron los espacios para el análisis que condujera a determinar el beneficio recaudatorio y el grado de politización del tema.

Por lo expuesto, resulta evidente la necesidad de efectuar en México una reforma del sistema fiscal cuyos objetivos de manera enunciativa deben ser:

### **Objetivos.**

- **El Fortalecimiento de las finanzas del sistema federal**, poniendo énfasis en dos aspectos: uno, involucra no sólo al gobierno federal sino también al nivel estatal y a los municipios y otro, supone la recuperación de la capacidad recaudatoria del sistema tributario para incrementar de manera permanente el nivel de ingresos.
- **El fortalecimiento del federalismo** transformando al federalismo fiscal en un federalismo hacendario que comprenda ingreso, gasto, deuda y crédito.
- **La actualización y simplificación del marco legal y administrativo** para privilegiar la equidad del sistema, la seguridad jurídica y la eficiencia recaudatoria y de fiscalización.
- **Reducir la dependencia del sistema tributario hacia los ingresos del petróleo.**
- **Fomentar la inversión y el ahorro.** Para el año 2001 se requerirán medidas en materia de imposición que permitan generar al menos 3 puntos porcentuales más en relación al PIB.

**Contenido de la reforma fiscal.** Requerirá de amplios espacios de tiempo, análisis y reflexión para determinar los niveles de las tasas impositivas, las formas de ampliar la base tributaria, el papel incentivador de los gravámenes, el tratamiento a los regímenes especiales y subsidios, la simplificación del sistema y la protección de los derechos de los contribuyentes.

- **Replantear las fuentes tributarias** a gravar y el peso relativo de los impuestos sobre el consumo, el ingreso y el capital en la estructura tributaria en función de su productividad y estabilidad.
- **El papel de los ingresos del petróleo** para disminuir la dependencia del sistema fiscal y superar ajustes traumáticos en el presupuesto.
- **Gravar más a los de mayor ingreso**, una imposición mayor sobre los causantes con más altos ingresos ofrece ventajas e implicará inevitablemente dificultades políticas, sin embargo el tema de aumentar las tasas al ingreso de los contribuyentes con ingresos más altos no se podrá soslayar.
- **La supresión de los regímenes especiales** por tratarse de tratamientos especiales que propician la existencia de excepciones, opciones diversas para tributar y una aplicación diferenciada de los impuestos.

### **Requisitos Fundamentales.**

La reforma del sistema fiscal deberá satisfacer diversos requisitos fundamentales:

- **Deberá ser integral** para abarcar a todo el sistema fiscal.
- **Deberá ser democrática** en tanto involucra al gobierno, al congreso, a los partidos políticos y a la sociedad.
- **Deberá privilegiar la negociación y los acuerdos**, la composición del gobierno a nivel federal, estatal y municipal; del congreso federal y de los congresos estatales, así como la existencia de una sociedad mejor informada, plural y crítica, cancela la viabilidad de una reforma fiscal arbitraria, impuesta y manipulada.
- **Deberá tener un amplio proceso de participación social** para lograr el mayor respaldo al nuevo pacto fiscal.

### **Agenda de la Reforma del Sistema Fiscal.**

La agenda de la reforma del sistema fiscal deberá considerar los siguientes temas:

- **Alcance de la reforma fiscal**, para determinar el monto de la recaudación tributaria que cada año se logrará como soporte del presupuesto y cumplimiento de las responsabilidades que las leyes y la sociedad le asignan al Estado.

En 1999 se buscó aumentar los ingresos tributarios del gobierno federal en 1 punto porcentual en relación al PIB con respecto a 1998, que resultó insuficiente.

- **Integración de la economía informal al sistema fiscal**, como una medida que, sin tener un impacto importante en el total de los ingresos tributarios, resuelve problemas de desigualdad e indisciplina fiscal.
- **Fortalecimiento del federalismo fiscal**, entendido no sólo como un fortalecimiento a los estados y municipios por la vía de las participaciones federales, sino un fortalecimiento fiscal a partir de la asignación de nuevas fuentes tributarias; administrativo para lograr mayores responsabilidades en materia de recaudación y de gasto; financiero ampliando su capacidad para acceder, por sí solos y sin garantías federales implícitas, a los mercados financieros.
- **El estímulo a la inversión y al empleo**, como un tema que no debe significar sacrificios fiscales y que deberá ser objeto de estudio, conjuntamente con otros que reclaman, igualmente, el estímulo fiscal como son la investigación científica, el combate a la contaminación ambiental y la vivienda, entre otros.
- **El combate a la evasión y elusión fiscales** como un importante desafío por la ineficacia de la administración tributaria frente a la apertura comercial y la sofisticación de los mercados financieros que alienta al fraude fiscal y el acceso fácil a los “paraísos fiscales”.

El tema de la reforma del sistema fiscal forma parte del amplio debate nacional en el que han venido participando el gobierno, los congresos, los partidos políticos, grupos de interés y es también objeto de estudio por parte de especialistas e instituciones nacionales y organismos internacionales.



### III. OPINIONES Y PROPUESTAS.

Se recogieron diversas opiniones y propuestas expresadas de 1997 al 2000 como una invaluable aportación al esfuerzo que realiza México para concretar la reforma del sistema fiscal.

#### **Impuesto Sobre la Renta ISR (Empresarial)**

La reforma del sistema fiscal es considerada como una utopía. Un país que ofrece utilidades con bajos impuestos plantea el riesgo de enfrentar una caída espectacular de la inversión privada al promover una reforma para incrementar la recaudación.

Resulta cierta la frase “La reforma fiscal hace caer a los gobiernos”. En este contexto no es sorprendente que existan opiniones que planteen “una reforma fiscal para pagar menos impuestos”, aun mas, que piden “La supresión del Impuesto Sobre la Renta”.

¿Están dadas las condiciones políticas, después de la elección Presidencial del 2 de Julio del 2000, para llevar a cabo la reforma del sistema fiscal frente a los intereses económicos que resultarían afectados?

¿El Estado Mexicano tiene la fortaleza política para asegurar el éxito de la reforma fiscal y la sociedad está dispuesta a alcanzar los objetivos fundamentales que la propia reforma plantea ?

Probablemente la viabilidad de la reforma fiscal se encuentra en llevar a cabo un proceso gradual en el largo plazo, la exploración de caminos que le permitan al Estado recaudar más; una de estas vías podrían ser los tratados de libre comercio.

Por otra parte, existen tratamientos especiales que propician la evasión fiscal, mediante la alteración de los precios de transacción entre empresas con relación accionaria para ubicar la utilidad en aquella que es objeto de tratamiento preferencial.

No es evidente que el ISR de las empresas logre gravar las ganancias de capital de manera justa, ni que su existencia permita una mejor distribución del ingreso nacional ya que grava las ganancias de capital de los accionistas de las empresas pero no las de los acreedores, lo que provoca un sesgo estructural en contra de la capitalización de las empresas.

Asimismo, debido a que el capital es mas móvil que el trabajo, se tiende a cargar con mayor peso a este último.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

Los sectores que gozan del régimen simplificado, la agricultura, la pesca y el transporte terrestre representan, en conjunto, cerca del 10% del PIB y 25% del empleo total y su pago es mínimo al impuesto al ingreso de las empresas ya que la imposición esta basada en los flujos de tesorería y solamente sobre los recursos retirados de la empresa. De hecho sólo están sujetos al impuesto sobre los activos.

Una gran parte de los contribuyentes de esos sectores está formada por pequeñas empresas familiares que están gravadas por el régimen de pequeños contribuyentes. Asimismo empresas grandes están evitando el impuesto gracias al régimen simplificado.

Al parecer no existe justificación económica para un tratamiento especial a las empresas medianas y grandes en la agricultura y el transporte terrestre.

Es urgente abolir el Régimen Simplificado para la agricultura y el transporte terrestre y el régimen de tasa especial para la agricultura.

Impulsar el régimen para los pequeños contribuyentes propiciando una mayor integración de las actividades del sector informal y reducir los costos administrativos.

Mantener el Impuesto Sobre los Activos como mecanismo de control.

Mayor restricción de las reglas de consolidación.

### **Impuesto Sobre la Renta, ISR (personas físicas)**

La distinción entre tipos de ingresos provoca gran inequidad y reduce significativamente la base gravable, obligando a mantener tasas marginales elevadas en niveles medios de ingresos, que provoca distorsiones en la composición de los ingresos laborales y un desincentivo al esfuerzo personal y a la capacitación, afectando la productividad y la capacidad de los trabajadores para elevar sus ingresos

Por otra parte, la eliminación del subsidio fiscal generaría una mayor simplificación administrativa y los recursos de dicha eliminación podrían compensar una reducción de la progresividad de la imposición a los niveles de ingresos bajos e intermedios.

### **La no imposición de las prestaciones sociales**

Las prestaciones sociales están incluidas en el sistema de imposición del ingreso en la mayor parte de los países miembros de la OCDE.

### **Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. IEPS.**

El IEPS representa en el total de la recaudación el 2.1. % del PIB, siendo objeto de importantes críticas por parte de los contribuyentes por lo difícil de su cumplimiento y por que su recaudación implica un alto costo de administración.

### **Impuestos Indirectos**

Los precios de los combustibles en México son muy bajos en comparación con las normas internacionales.

En razón de lo anterior el incremento de las tasas de derechos sobre la gasolina y el diesel presenta una fuente potencial para el aumento de la recaudación tributaria.

México no cobra el impuesto sobre el patrimonio de los individuos, ni sobre las herencias y las donaciones.

Dichos impuestos implican una doble imposición del capital y pueden tener un impacto negativo sobre la inversión, aunque es probable que este efecto sea pequeño.

Son impuestos difíciles de hacer cumplir y no generan ingresos significativos.

### **Administración tributaria**

La reforma del sistema fiscal supone la modernización de la legislación y la administración tributarias.

La reforma fiscal es necesaria, se reitera, frente al proceso de cambio que experimenta el mundo en lo económico, político, jurídico e institucional.

En este contexto la modernización de la administración tributaria es parte de la reforma orientada a fortalecer las finanzas públicas.

El objetivo de la modernización de la administración tributaria, en consecuencia, es generar ingresos tributarios suficientes, a fin de que la carga fiscal se eleve de 16 % del PIB en alrededor de 19 % del PIB ubicándola cerca de la carga fiscal promedio de los países miembros de la OCDE.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

Una meta de 3% de incremento en la relación de los ingresos tributarios respecto al Producto Interno Bruto, PIB permitiría disponer de un gasto público capaz de detonar el gasto social, particularmente en la educación, la salud y la disminución de la pobreza. Lograría otros beneficios como el disminuir la dependencia de las finanzas públicas hacia los ingresos del petróleo y evitaría los cambios bruscos en el presupuesto provocados por la inestabilidad de los precios internacionales de los hidrocarburos.

### **Administración General de Grandes Contribuyentes**

Se está llevando a cabo la fusión de los procesos operativos de recaudación, auditoría y asistencia legal a grandes contribuyentes que representan el 60 % de la recaudación total de los impuestos y suman alrededor de 10 mil contribuyentes.

Algunas de las críticas al Servicio de Administración Tributaria SAT son:

Necesita el SAT una reestructuración de fondo en razón de que no ha habido una verdadera reforma a la administración tributaria.

El registro federal de contribuyentes se estima entre 6 y 8 mil contribuyentes, lo que es muy bajo considerando la población económicamente activa de 20 millones de personas. (PEA).

Dicha reestructuración debe considerar una delimitación de las funciones que deben desarrollar las áreas del SAT y establecer una reingeniería informática.

La administración de la unidad de Grandes Contribuyentes ha resultado demasiado onerosa.

El proceso de modernización de la administración tributaria de México se inició en 1995 y 1997 en que se instituye el Servicio de Administración Tributaria, SAT como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, SHCP con carácter de auditoría fiscal, autonomía administrativa, financiera y técnica.

Con las atribuciones y facultades ejecutivas previstas en la ley para un propósito recaudatorio. De tal manera que el Servicio de Administración Tributaria, SAT es el encargado de instrumentar la política fiscal y aduanal ostentando cuatro funciones sustantivas.

- Recaudar los impuestos federales.
- Revisar su correcto pago.
- Representar y defender las controversias fiscales ante los tribunales.
- Controlar el comercio internacional a través de las aduanas.

## **Recaudación tributaria**

El incremento anual de la recaudación tributaria de 1997 a 1999 ha sido en promedio del 10.7% y se estima un incremento semejante para el año 2000, lo que permitirá pasar de \$312,115. Millones de pesos de ingresos tributarios en 1997 a una meta de recaudación de \$567,309.5 millones de pesos para el 2000.

Para alcanzar anualmente las metas de recaudación, el SAT definió sus “ lineamientos generales de acción” que comprenden:

### **Presencia fiscal**

- Para incrementar la base de contribuyentes
- Para la aplicación de la ley ante el incumplimiento
- Depurar los procesos de cobranza
- Auditoría
- Control y atención de grandes contribuyentes
- Vigilancia aduanal
- Información y asesoría a los contribuyentes
- Campañas publicitarias
- Combate a la actividad informal y la evasión fiscal
- Combate al contrabando
- Internación ilegal de vehículos
- Avanzar a la modernización tributaria

### **Operación efectiva del SAT**

- Coordinación de programas operativos
- Integración de los sistemas informáticos
- Mayor seguridad a los sistemas
- Servicio civil de carrera
- Estatuto del servicio fiscal de carrera y del código de ética
- Reingeniería de procesos
- Seguridad jurídica
- Sistema de indicadores de gestión

### **Uso óptimo de recursos del SAT**

- Planeación y programación de recursos
- Transparencia de procesos administrativos
- Revisión de recursos humanos
- Homologación de sueldos

Un balance del trabajo de tres años del SAT para recaudar los ingresos tributarios refleja lo siguiente:

Se advierten avances en las áreas siguientes:

### **Servicio fiscal de Carrera**

Tiene avances en el aspecto técnico, en todo lo relacionado con el marco normativo y reglamentario y en la integración de los sistemas de reclutamiento y selección, compensaciones y reconocimientos, planeación de carrera, evaluación del desempeño, capacitación y desarrollo.

### **Simplificación administrativa**

De un universo de 435 trámites, 68 de ellos se eliminaron 102 se fusionaron con otros, de los cuáles 24 son avisos y obligan a la autoridad a dar respuesta en un plazo menor de 20 días y, en aproximadamente 130, el trámite se podrá cumplir por correo certificado o mensajería.

### **Servicio e información al contribuyente**

Actualmente el país cuenta con 730 módulos de asistencia al contribuyente, distribuidos por el tipo de servicio en módulos de atención fiscal; de recepción, no obstante, los avances en la materia, la falta de un servicio fiscal de carrera basado en la experiencia, el mérito, la igualdad de oportunidades y la vigencia de un código de ética de los servidores públicos constituye un serio obstáculo en la administración tributaria para generar mayores ingresos.

Otra de las críticas al servicio de Administración Tributaria, SAT destaca que su trabajo y resultados medidos en términos de la recaudación de los ingresos tributarios del período

1997-2000 son pobres y en la perspectiva de lograr una carga fiscal de 19 % del PIB constituyen un verdadero fracaso.

Finalmente se cuestiona la capacidad del SAT para llevar a cabo la reforma del sistema fiscal.

### **Estructura del Sistema Tributario**

La principal fuente de financiamiento del gobierno son las contribuciones ciudadanas.

La reforma del sistema fiscal permitirá recuperar eficiencia económica, potencialidad recaudatoria y simplicidad administrativa.

El sistema tributario actual es complejo, tiene una base gravable reducida y elevadas tasas impositivas.

### **Carga Fiscal**

Otro argumento en favor de la reforma del sistema fiscal, es que México tiene una de las cargas tributarias más bajas del mundo, no sólo comparada con la de los países industrializados, sino también con la de la mayoría de los países de América Latina y del Caribe.

- La carga fiscal en 1999 representó 14.6 % del PIB.  
El Impuesto Sobre la Renta, ISR representó 4.6 % del PIB.  
El Impuesto al Valor Agregado, IVA el 3.3 % del PIB.  
El IEPS EL 2.3 % del PIB.
- La carga fiscal para el 2000 se estima en 15.6% del PIB.  
El Impuesto Sobre la Renta, ISR el 4.6 % del PIB  
El Impuesto al Valor Agregado, IVA el 3.2 % del PIB  
El IEPS el 2.1 % del PIB

Comparativamente, los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE tienen en promedio 28 % del PIB, Uruguay 27.6 % del PIB, Malasia 20.6 % del PIB, Brasil 18.6 % del PIB y Chile 17.8 % del PIB.

El pago de contribuciones por parte de las personas físicas asciende a 5.5 millones, en contraste la Población Económicamente Activa, (PEA) supera los 34 millones de personas. Las empresas que tributan son 550 mil, mientras que el censo económico registra 2 millones de establecimientos registrados.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

---

Las modificaciones al sistema tributario en el período 1995-1999 no lograron aumentar los ingresos tributarios.

La modernización del sistema tributario supone adecuarse a la dinámica de una economía abierta con tasas impositivas competitivas en el ámbito mundial.

### **Federalismo hacendario**

La reforma del sistema fiscal deberá ser integral incorporando el tema del federalismo hacendario a partir de una revisión de las relaciones fiscales y financieras del Gobierno Federal, los Estados y los Municipios que permita una redistribución del poder, la autoridad, las atribuciones y los recursos.

Un planteamiento reiterado es que el federalismo fiscal se transforme en un federalismo hacendario para abarcar ingreso, gasto, crédito y deuda con una visión integral de las finanzas públicas.

Los gobiernos de los Estados y de los Municipios no han logrado incrementar su recaudación, por lo que ante la perspectiva de la reforma fiscal deberán asumir en forma más amplia su responsabilidad de generar los recursos tributarios indispensables para sus respectivas comunidades.

### **Estados**

Se propone una mayor asignación de fuentes propias de ingreso, nuevo rubros de impuestos federales que pasen a los estados, permitiéndoles una menor dependencia hacia el Gobierno Federal por la vía de las participaciones.

Por otra parte, la falta de capacidad administrativa en el nivel sub-nacional podría ser un obstáculo para fortalecer el proceso de descentralización a los estados y los municipios de mayores responsabilidades en materia de recaudación y de gasto.

### **Municipios**

Los ingresos municipales que derivan de la fiscalidad de la tierra presentan un proceso de debilitamiento, como consecuencia de la obsolescencia de sus sistemas catastrales, la falta de actualización de los valores catastrales, las prácticas desleales de la evaluación, el laxismo de la administración local y la ineficacia en el control de la recaudación.

La reforma fiscal deberá considerar un ambicioso programa que permita al Municipio llevar a cabo la modernización de sus sistemas de catastro, de su legislación y de su administración tributarias para asegurar, a partir de sus ingresos tributarios, una menor dependencia hacia



el Gobierno Estatal y el Federal y el fortalecimiento de su capacidad de respuesta frente a las demandas sociales.

### **Finanzas Públicas**

La propuesta de aumentar los ingresos tributarios en 1 punto porcentual del PIB sería insuficiente, dadas las necesidades actuales que reclaman un mayor volumen de gasto por lo que se propone aumentar la proporción de ingresos tributarios respecto del PIB en 3 puntos porcentuales pasando de 16 % al 19% del PIB para sentar las bases de un mayor gasto público para dar repuesta a las demandas de gestión gubernamental, particularmente impartición de justicia; desarrollo social, educación, salud, combate a la pobreza, desarrollo regional y urbano; desarrollo productivo, desarrollo agropecuario e infraestructura física.

Terminar el círculo vicioso que genera la baja cobertura y calidad de los servicios públicos por un bajo nivel de recaudación que, a su vez, propicia la oposición al pago voluntario de los impuestos.

Atenuar el peso de la deuda pública y el costo de la seguridad social.

### **Regímenes especiales**

México aplica regímenes especiales a una amplia gama de actividades económicas y de tipos de ingreso provocando el rezago de los ingresos tributarios, incentivos desiguales y complicaciones en la administración.

La eliminación de los regímenes especiales generaría ingresos tributarios adicionales hasta de un 3 % de PIB como se propone.

Los regímenes especiales son altamente responsables del bajo nivel de ingresos tributarios, del fraude y la evasión.

Las exenciones y la tasa del IVA provocan una reducción significativa de la base del consumo y contribuyen a un débil cumplimiento del IVA.

El sistema de créditos de IVA reembolsables agravó los incentivos al fraude y complicó su administración.

De acuerdo con las estimaciones oficiales el cumplimiento del IVA es de un 63 %.

En razón de ello, México se ubica en el último lugar entre los países miembros de la OCDE en relación a la productividad del IVA.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

---

Tenemos en el IVA una importante vía para aumentar los ingresos tributarios mediante la ampliación de la base de contribuyentes ya que sólo una pequeña proporción de la base potencial esta siendo gravada.

Las propuestas expuestas reiteran que los casos de excepción, regímenes especiales y estímulos fiscales distorsionan el sistema tributario, debilitan la recaudación, dificultan la administración de los impuestos, generan inequidad y permiten la evasión y la elusión fiscales.

### **Ingresos del petróleo**

La reforma del sistema fiscal permitiría aumentar los ingresos tributarios y reducir gradualmente la dependencia hacia los ingresos del petróleo y evitaría ajustes presupuestales generalmente traumáticos ante los cambios en los precios internacionales del petróleo

### **Evasión y Elusión Fiscales**

La reforma fiscal fortalecería la capacidad del sistema tributario para combatir la evasión y la elusión fiscales que deriva, por una parte, de la complejidad del sistema tributario, la multiplicidad de regímenes especiales, el fenómeno de la economía informal y por la otra, la obsolescencia de la administración tributaria.

El tema de la fiscalización encuentra verdaderos desafíos por lo inadecuado del sistema tributario frente a las exigencias actuales impuestas por el proceso de apertura económica y comercial que propicia la subfactorización.

### **Economía informal**

Los individuos y las empresas en el sector informal no pagan el impuesto al ingreso y las ventas al menudeo.

Se considera que el sector informal no tiene un impacto directo en el total de los ingresos tributarios al estar formado en su mayor parte por trabajadores poco calificados y con bajos ingresos. 90% de los trabajadores del sector informal ganan menos de tres veces el salario mínimo.

No obstante, la reforma del sistema fiscal deberá incorporar al sector informal a la economía formal para resolver los problemas existentes de desigualdad horizontal ante la ley y el debilitamiento de la disciplina fiscal como factores que hacen políticamente difícil aumentar la carga fiscal de quienes si están pagando impuestos.

Se considera que la mayor parte del sector informal debe ser gravado bajo el sistema de Pequeños Contribuyentes.

## **Inversión y el Empleo**

Un objetivo más de la reforma fiscal se orienta al fortalecimiento de políticas fiscales de estímulo a la inversión y la generación del empleo. En el contexto macroeconómico y de finanzas públicas sanas, la reforma fiscal permitiría generar cada año un millón de empleos. La investigación científica y el desarrollo tecnológico, el combate contra la contaminación ambiental y la vivienda, entre otros, demandan también de estímulos fiscales.

## **Condiciones para el éxito de la Reforma Fiscal**

El impacto de la reforma fiscal en la sociedad plantea la pregunta de si existen las condiciones generales para su éxito.

El crecimiento de la economía ha evolucionando a una tasa de 5% anual del PIB, impulsado por las exportaciones, la inversión fija bruta y el consumo privado; ha habido avances notables en la reducción de la inflación de 34% en 1995 a 10% en el año 2000; el déficit fiscal, asimismo, se mantiene manejable en el rango del 1% del PIB.

Lo anterior, evidentemente, es el resultado de la disciplina fiscal y monetaria y la adopción de la política de cambio flexible como instrumentos de una política económica exitosa que ha permitido alcanzar dichas metas.

En consecuencia, el entorno macroeconómico incide en favor de la reforma fiscal.

## **Pobreza**

Muchos de los indicadores sociales son positivos. La esperanza de vida al nacer es de 72 años, la tasa de analfabetismo de adultos es de 8% en los hombres y 12% en las mujeres.

Pero la pobreza se presenta como un riesgo creciente y los esfuerzos por reducirla han fracasado, por una parte como consecuencia de la crisis de 1994-95 y por la otra, por un sistema tributario acotado que carece de recursos fiscales adecuados para el financiamiento de una política de gasto social "más ambiciosa y más agresiva" que permita disminuir el número de pobres en México: más de 30 millones de pobres en una población de 97.4 millones de habitantes en el año 2000.

## **Distribución del ingreso**

El tema de la distribución de ingreso debe ser analizado tomando en cuenta la caída de los salarios reales en cerca de 18% desde 1994, que implica que los problemas de pobreza en los niveles más bajos de ingreso se han agravado.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

Se reconoce que la distribución del ingreso es más eficaz a través de la progresividad del sistema fiscal para recaudar un mayor volumen de ingresos que permita el financiamiento del gasto público.

La desigualdad en la distribución del ingreso en México limita significativamente la base impositiva del ingreso de las personas físicas.

Otro aspecto a considerar es que la progresividad de las tasas efectivas teóricas es mucho mayor en el nivel más bajo de la escala de ingreso que para los ingresos más altos, en particular de aquellos que son superiores a diez veces el salario mínimo.

Se plantea atenuar la progresividad en los niveles de ingreso más bajos mediante el aumento del nivel a partir del cual es retirado el crédito de impuesto y ampliar las categorías del sistema de imposición al ingreso.

Se plantea, asimismo el aumento de la progresividad en los niveles de ingresos más altos a través de tasas mayores o reemplazando las exenciones fiscales, que son deducidas a las tasas más altas por créditos de impuesto.

### **Impuesto al Valor Agregado, IVA**

El tratamiento desigual por tipo de bien y por región, ha conducido a perder muchas de las ventajas por las cuales fue introducido este impuesto, es decir, potencialidad recaudatoria, simplicidad administrativa y eficiencia económica.

El impuesto al Valor Agregado, IVA en el presente no es un instrumento eficaz de política económica, ya que para eximir del mismo a los grupos de ingresos reducidos sacrifica recaudación en los grupos de altos ingresos.

La reforma fiscal supone la supresión de la tasa cero a la agricultura y la pesca, la supresión de las exenciones al transporte terrestre, alinear la tasa especial de la frontera norte del 10% a una tasa única.

La compensación a los grupos de bajos ingresos podría realizarse mediante mecanismos de transferencia como AFORE y PROGRESA así como prestaciones en especie.

La imposición al consumo es otro mecanismo de redistribución para ser utilizado en forma más intensiva.

De qué manera los cambios en las tasas a los grupos de mayor ingreso inciden en la evasión y fraude fiscal.

Asimismo los cambios en las tasas a los grupos de mayor ingreso podrían ser de poco beneficio en la medida que estos grupos pueden acceder a instrumentos que les permiten desplazar sus ingresos hacia regímenes internos o externos con una imposición menor.

En México frente a las necesidades que plantean 97.4 millones de habitantes, existen 15 millones de contribuyentes individuales registrados, de los cuales sólo 5 millones pagan el impuesto al ingreso.

El 70 por ciento de los salarios del sector formal escapan totalmente al impuesto al ingreso.

## **Las Convenciones Nacionales Fiscales de 1925, 1933 y 1947**

### **Primera Convención Nacional Fiscal, 1925**

Para 1925 el sistema tributario mexicano era antieconómico, ineficaz e injusto. El Gobierno del General Plutarco Elías Calles se propuso enmendarlo. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a cargo del Ing. A. J. Pani, envió a los gobiernos de los estados la convocatoria a la Primera Convención Nacional Fiscal, cuyos objetivos eran:

- ❖ Delimitar las competencias de la Federación y de los Estados en materia de impuestos.
- ❖ Determinar el Plan Nacional de Arbitrios para simplificar el sistema fiscal.
- ❖ Crear un órgano permanente encargado de estudiar las necesidades de la economía nacional, proponer las medidas que debían adoptarse en materia fiscal y vigilar el plan único de los impuestos que se establezcan.

Figuraban en la agenda de trabajo la exposición de los sistemas fiscales de la Federación, de los estados y de los municipios, el estudio de la productividad de cada uno de los impuestos; las necesidades presupuestales para llegar a un Plan Nacional de Arbitrios que deba señalar los gravámenes correspondientes a cada estado y la forma de distribución, la administración y el rendimiento de los mismos. Se formaron algunas comisiones que estudiaron cada uno un grupo de impuestos, y otra que analizó el problema de la delimitación de competencias y modificaciones a la Constitución Federal que fueran necesarias para una eficaz coordinación fiscal.

“La falta de antecedentes que permitieran sentar bases firmes de colaboración entre las autoridades fiscales de la Federación y de los estados y en cierto sentido la ausencia de estudios o investigaciones previas que orientaran las decisiones de la Convención, dieron lugar a que las resoluciones de ésta sólo tuvieran el carácter de recomendaciones generales que, sin embargo, fueron de gran valor por cuanto implicaron el reconocimiento unánime del problema y la urgencia de corregirlo”

Recogiendo las conclusiones de la Convención, el Ejecutivo Federal envió al Congreso de la Unión una iniciativa de reformas a los artículos 118 y 131 de la Constitución y de adiciones al artículo 74. Sin embargo, la iniciativa no fue incorporada al derecho positivo.

### **Segunda Convención Nacional Fiscal, 1933**

En 1933, el Gobierno del General Abelardo L. Rodríguez llevó a efecto la Segunda Convención Nacional Fiscal, que perseguía los siguientes objetivos:

- ❖ Revisar las conclusiones de la primera Asamblea.
- ❖ Estudiar nuevamente el problema de la delimitación de las jurisdicciones fiscales.
- ❖ Sentar las bases de unificación de los sistemas locales de tributación y la coordinación de ellos con el sistema federal.
- ❖ Analizar los medios adecuados para la puesta en práctica de las decisiones de la Asamblea y constituir el órgano más capacitado para su ejecución.

La Junta recomendó:

- Unificar la imposición al comercio y a la industria.
- Que los estados hicieran de los impuestos generales sobre el comercio y la industria un solo tributo.
- Que la legislación, recaudación y control de los gravámenes al comercio y a la industria atendieran estos principios: considerar al país como una unidad económica que debía ser fortalecida, fomentar el comercio y la industria, suprimir cualquier barrera que limitara la libertad del comercio, defendiera o favoreciera la producción local frente a la de otros estados; tener en cuenta que el impuesto debía ser un elemento constante y uniforme en el costo de producción y distribución, que la existencia de alcabalas para el control y recaudación de los impuestos perjudicaba gravemente a la economía nacional, que la determinación del impuesto a cargo de cada causante había de ser equitativa y evitar la arbitrariedad, que las formas y fechas de pago debían facilitar el pago y limitar la evasión.
- Incluir en el impuesto general al comercio y a la industria, los impuestos locales y municipales sobre toda clase de actividades comerciales e industriales y suprimir, por lo tanto, todos los impuestos especiales.
- Encomendar a la Comisión Permanente que iniciara estudios encaminados a precisar las cuotas máximas que debían establecerse para los impuestos al comercio y a la industria en relación con el volumen real de las operaciones mercantiles e industriales que se efectuaran en todo el país y en cada estado y analizar las necesidades mínimas que los estados y municipios deban satisfacer mediante la imposición a esas actividades.
- Establecer la determinación anual o bianual del impuesto a cargo de cada causante e implantar el pago mensual o bimestral del impuesto directamente en las oficinas recaudadoras.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

- Que la federación, los estados y los municipios se prestaran mutua ayuda suministrándose información de interés en el control o recaudación de impuestos.
- Dar representación al causante dentro de los organismos encargados de determinar el impuesto, para asegurar la equidad en la calificación.
- Distribuir entre los estados y los municipios el rendimiento de los impuestos generales a comercio y a la industria, asignando a los últimos el producto del gravamen sobre los negocios de desarrollo enteramente local.
- Al unificar la legislación sobre el comercio y la industria, conceder a la federación una participación que la compense por la derogación del impuesto sobre compraventa al por mayor de manera que el monto de esa participación no afecte ni a los estados, ni a los municipios.
- Conceder a los estados y municipios una participación fija en el rendimiento total de impuesto sobre la renta por vía de ensayo.
- Iniciar en el seno de la Comisión Permanente de la Convención Nacional Fiscal trabajos encaminados a conceder desde 1934 a los estados y municipios, participaciones que aseguren la cooperación de las autoridades federales y locales en los esfuerzos que, por mutua conveniencia, se llevara a cabo para hacer más productiva esta fuente de imposición.

### **Tercera Convención Nacional Fiscal, 1947.**

En la memoria de la Tercera Convención Nacional Fiscal se afirma: “No puede decirse que el panorama general de la imposición al comercio y a la industria se haya modificado fundamentalmente entre los años 1933 a 1947”. No obstante debemos reconocerle a este período el esfuerzo por reformar el sistema fiscal, el creciente interés por estudiar la situación tributaria y el que reconocieran los graves defectos del régimen fiscal imperante y la necesidad inaplazable de corregirlos.

Si bien en 1936 no ganó aprobación la iniciativa federal de reforma constitucional para delimitar la acción impositiva del gobierno federal en diversas actividades industriales, en 1940, con la reforma al artículo 73 (fracción XXIX) de la Constitución, quedaron incorporados diversos asuntos llevados al seno de la Convención Nacional Fiscal de 1933.

El Gobierno del Presidente Miguel Alemán invitó a los gobiernos de los estados a la Tercera Convención Nacional Fiscal, del 10 al 20 de noviembre de 1947, dada “la necesidad de emprender una campaña de recuperación económica del país. La urgencia de simplificar el sistema de impuestos de la Federación y la coordinación del mismo con los sistemas impositivos de los estados y los municipios”.



El problema fiscal era el mismo que en 1925, tanto en sus antecedentes, como en sus manifestaciones generales y en sus inconvenientes prácticos, pero “agravado enormemente como consecuencia de 22 años más de vida de un régimen que ya en 1925 se calificó de antieconómico e injusto; qué por no haberse corregido, sino por el contrario, empeorado como resultado de la creación de nuevos impuestos tanto por la federación como por los estados y los municipios es ya insostenible; hay más impuestos, estos son más complicados en sí mismos y más faltos de armonía en el conjunto, han aumentado los requisitos y trámites exigidos por la leyes fiscales que se traducen en cargas económicas y molestias para el causante pero no aumentarán los ingresos del erario ni facilitan el control; corrompen a los contribuyentes y a pesar de tanta carga y tanta molestia para el causante, ni la federación, ni los estados, ni los municipios cuentan con recursos bastantes para prestar adecuadamente los servicios públicos que el país reclama”

El Gobierno Federal, consciente de que urgía una reforma fiscal de fondo, deseaba que la Tercera Convención Nacional Fiscal lograra al menos:

- ❖ Trazar el esquema de un Plan Nacional de Arbitrios.
- ❖ Planear la forma en la que debía distribuirse entre la federación, los estados y los municipios, la facultad de establecer y administrar los impuestos en relación con su capacidad de control sobre los causantes respectivos.
- ❖ Determinar bases ciertas de colaboración entre las diversas autoridades fiscales y de mejoramiento de la administración tributaria.

Esta Tercera Convención planteó la necesidad y conveniencia de crear una estructura fiscal nacional que, aprovechando las fuentes del gravamen bajo un régimen de uniformidad, coordinación y colaboración entre los gobiernos federal y estatal garantizara la coherencia del sistema impositivo de la federación con el de los estados. Este régimen fue establecido por nuestra Constitución y su concurrencia en materia tributaria entre la federación y los estados deriva del propio texto constitucional, debiendo, por tanto, admitir en principio la necesidad de una reforma, ya que dicho régimen fiscal favorecía el desarrollo de la economía en tanto los artículos 117 y 118 de la Constitución vigente daban origen a una indebida concurrencia fiscal. Otro aspecto relevante de la Convención fue la propuesta de unificar los numerosos impuestos que la federación, los estados y municipios mantenían sobre el comercio y la industria. En materia de impuestos especiales a la industria, se propuso también participar a los estados y municipios en el rendimiento de dicho gravamen.

Los resultados de la Asamblea fueron los siguientes:

La Ley que Regula el Pago de Participaciones en Ingresos Federales a las Entidades Federativas, de 29 de diciembre de 1948.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

La Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados, de 28 de diciembre de 1953.

La creación de la Comisión Nacional de Arbitrios.

La primera Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles de 1948.

La ley que otorga compensaciones adicionales a los estados que celebren Convenios de Coordinación en materia del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles del 1 de enero de 1954.

Ley que regula el pago de participaciones en Impuestos Federales a las Entidades Federativas, 1948.

La ley de referencia reitera la definición del “concepto de participaciones en impuestos” y señala la intervención del Banco de México en la recaudación de impuestos participables como un medio de garantizar a los estados eficacia en su cobro.

Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, 1948. Con ella se fijaba una sola tasa federal del 1.8% para la federación, de 1.2% para todos los estados que aceptaron derogar sus propios impuestos al comercio y a la industria. Para 1970, los 14 estados más importantes en cuanto a su actividad económica y a su monto de recaudación, continuaban sin coordinarse; en 1971 se sumaron Chihuahua y Nayarit; en 1972, Tamaulipas; para 1973 se habían coordinado todos los estados, como resultado de no diferenciar la tasa federal en estados coordinados y no coordinados.

La Reforma a la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles establecía una tasa única general del 4% del gravamen federal, con una política rígida por parte del gobierno federal para obligar a los estados a celebrar el Convenio de Coordinación, mediante una participación de 45% a los estados coordinados y 20% a los municipios de los estados coordinados.

La medida funcionó y tanto la federación como los estados se propusieron lograr en el periodo 1973-1976 que los estados que aún tuvieran impuestos locales a la compra-venta, los derogaran, en el impuesto sobre envasamiento de bebidas alcohólicas se adoptó un marbete también único y se centralizó su administración en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a cambio de lo cual los estados reciben parte de la recaudación del impuesto al ingreso global de las empresas causantes menores a condición de que no tuvieran ellos en vigor un gravamen similar.

RESUMEN DE LAS MEDIDAS DE REFORMA FISCAL, 1987-98

**Imposición al ingreso de las personas físicas**

- 1988 Reducción del número de categorías de imposición de 15 a 12. Reducción de la tasa máxima de imposición de 55 a 50 por ciento. Indicación de las categorías de imposición al salario mínimo. Exención de los bonos de vacaciones y del reparto de utilidades en el cálculo del ingreso gravable (hasta por 15 veces el salario mínimo).
- 1989 Introducción de un crédito de impuesto en remplazo de la deducción de la tasa máxima de imposición de 50 a 40 por ciento.
- 1990 Reducción de la tasa máxima de imposición de 40 a 35 por ciento. Introducción de un ajuste por la inflación en las categorías de imposición.
- 1991 Introducción de una deducción fiscal (subsidio) en proporción inversa a la participación de las prestaciones sociales en la nómina total. Reducción de la tasa sobre el ingreso por intereses de las personas físicas.
- 1995 Incremento de la acreditación de impuestos para las categorías de ingreso más bajo. Creación de una tasa simplificada opcional (2.5 por ciento) para los vendedores ambulantes.
- 1997 Incremento de las exenciones y de los créditos de impuesto para las personas de bajos ingresos.
- 1998 Creación de un nuevo régimen para los pequeños contribuyentes a fin de luchar contra el fraude, en remplazo de los anteriores regímenes (con excepción del aplicado a los sectores primarios). Para los contribuyentes con actividades empresariales que ganan menos de 2.2 millones de pesos, la tasa marginal de imposición al ingreso bruto varía entre 0.25 y 2.5 por ciento, después de una deducción de tres veces el salario mínimo.

**Imposición al ingreso de las empresas**

- 1989 La base fiscal es completamente ajustada por la inflación, después de un período de transición. La tasa de imposición a las empresas es reducida de 42 a 35 por ciento.
- 1990 Introducción de un régimen fiscal simplificado para los pequeños contribuyentes y algunos sectores específicos (independientemente de la talla), en remplazo de las bases fiscales especiales.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

- 1991 La tasa especial de imposición al ingreso proveniente de la agricultura, la ganadería la pesca y la silvicultura – tanto de las empresas como de las personas físicas – fue reducida a 50 por ciento de la tasa normal de imposición (en lugar del 40 por ciento previo), las pérdidas fiscales pueden ser aplazadas durante diez años (en lugar de los cinco anteriores )
- 1994 Reducción de la tasa marginal de imposición de 35 a 34 por ciento.
- 1995 El régimen fiscal simplificado es ampliado mediante el incremento del ingreso máximo de las empresas elegibles por el programa. Las deducciones por inversiones e investigación y desarrollo son aumentadas y las tasas de amortización aceleradas.
- 1997 Reestructuración de los pagos de impuestos para las empresas que enfrentan problemas de liquidez. Los rezagos fiscales son parcialmente condonados y parcialmente renegociados en condiciones más favorables.
- 1998 Introducción de medidas para promover los ahorros de largo plazo, en particular mediante las cuentas individuales para el retiro de los empleados.

### **Impuesto al activo**

- 1989 Introducción de un impuesto al activo con una tasa de 2 por ciento (que nos se aplica durante los primeros tres años de funcionamiento de la empresa). El impuesto al activo es reembolsado con cargo al impuesto al ingreso – el exceso puede distribuirse durante tres años.
- 1990 El impuesto al activo es reducido a 1 por ciento para los contribuyentes que benefician del régimen de tasa reducida de imposición al ingreso (aplicable al sector primario). Introducción de la consolidación del impuesto activo.
- 1991 El número de años durante los cuales el reembolso del impuesto al activo es posible aumenta de tres a cinco años.
- 1992 Exención de los vendedores ambulantes que pagan el impuesto al ingreso bajo los regímenes específicos (10 por ciento de su compras). Creación de un régimen especial (más favorable) para el sector hotelero.
- 1994 El número de años durante los cuales el reembolso del impuesto al activo es posible aumenta de cinco a diez años.

- 1995 La tasa del impuesto es reducida al 1.8 por ciento. Las empresas nuevas son exentadas durante tres años. Las empresas ya establecidas con programas de inversión elegibles pueden diferir los pagos durante cuatro años.
- 1996 Exención de los ingresos inferiores a 7 millones de pesos. Se introdujeron incentivos, con duración de un año a la inversión y a la creación de empleo.
- 1997 Ampliación del impuesto para incluir a la mayoría de las instituciones financieras (con excepción de los activos utilizados en las operaciones de intermediación). Exención de los ingresos inferiores a 8.9 millones de pesos. Prórroga de un año de los incentivos a la inversión y a la creación de empleo.
- 1998 Los incentivos a la inversión y a la creación de empleo no son prorrogados.

### **Impuesto al valor agregado**

- 1988-92 Introducción de un cierto número de modificaciones en las tasas y la estructura del IVA.
- 1992 La tasa general del IVA disminuyó de 15 a 10 por ciento y la tasa especial en la frontera subió de 6 a 10 por ciento.
- 1995 La tasa general del IVA aumentó de 10 a 15 por ciento, salvo en las zonas fronterizas donde permaneció en 10 por ciento.
- 1996 Ampliación de la cobertura de la tasa cero para incluir el agua potable, ciertos rubros de alimentos transformados y las medicinas, a lo largo de todas las fases de la producción. El IVA se aplica sólo a los intereses reales (en lugar de los nominales) como previamente devengados por el crédito al consumo y los pagos con tarjeta de crédito.

### **Impuestos a los automóviles**

- 1987 Creación de cinco tasas de imposición sobre las ventas de automóviles nuevos, en función del precio del vehículo.
- 1989 Reducción de las tasas; introducción de ciertos límites a la deducción por parte de las empresas.
- 1990 La deducción total de los automóviles comprados por las empresas es restablecida.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

- 1991 Establecimiento de las tasas de imposición sobre la propiedad y el uso de automóviles en 2.0, 5.0 y 8.5 por ciento.
- 1992 Aumento de las tasas de imposición sobre la propiedad y el uso de automóviles a 2.5, 6.5 y 10.00 por ciento.
- 1997 Reducción de la imposición sobre los automóviles nuevos (medida temporal aplicable solamente durante un año).

### **Impuestos indirectos**

- 1989 Reducción de las tasas para tabaco y vinos
- 1993 Reducción de las tasas para cerveza

### **Repartición de impuestos federales**

- 1996 Medidas para introducir un nuevo federalismo

### **Reglas para la repartición de impuestos federales**

El fondo general para la repartición fue incrementado a un 20 por ciento de los ingresos tributarios federales “compatibles” es decir, 7 puntos porcentuales más que anteriormente.

El gobierno federal distribuirá directamente a los estados y a los municipios un 20 por ciento de los ingresos provenientes de los impuestos indirectos sobre las bebidas alcohólicas y la cerveza, y un 8 por ciento de los impuestos sobre el tabaco.

Nuevo calendario para las transferencias ligadas a la repartición de los impuestos federales a lo largo del año. Con el fin de mejorar la tesorería de los niveles más bajos. 90 por ciento de los fondos deberán ser repartidos mensualmente y sólo un 10 por ciento será reservado hasta finales del año fiscal.

El gobierno federal incrementa la proporción de los ingresos provenientes de los puentes de cuota que serán distribuidos a los estados y municipios en un 25 por ciento de los ingresos operacionales (contra un 10 por ciento anteriormente). Estos recursos deberán ser asignados a la infraestructura y a gastos de inversión.

**Devolución de responsabilidades**

Los niveles inferiores (locales) son autorizados a cobrar derechos por las licencias para apertura de bares.

Se les autoriza a cobrar impuestos sobre los servicios hospitalarios y sobre la propiedad y uso de automóviles. A partir de 1997, el monto de los ingresos provenientes del impuesto federal sobre los automóviles nuevos será transmitido íntegramente a los niveles inferiores.

El impuesto federal sobre la adquisición de bienes inmobiliarios es revocado, y los niveles inferiores serán autorizados a establecerlo.

- 1997      Reducción de las tasas federales de imposición sobre las loterías (de 21 a 15 por ciento); los estados pueden cobrar una tasa de 6 por ciento sobre esa misma base. En el marco de un acuerdo de cooperación administrativa, los estados son autorizados a administrar un cierto número de impuestos federales. Esto es visto como un incentivo para mejorar su capacidad de recaudación en la medida en que pueden conservar cualquier impuesto adicional que resulte de las auditorías fiscales que ellos realicen (esto se aplica al impuesto al ingreso, al impuesto sobre el activo, a los impuestos indirectos para los pequeños contribuyentes y al IVA).

### **Iniciativas recientes para mejorar la administración y el control fiscales**

**En los años recientes, se tomaron varias medidas para *modernizar y simplificar la administración fiscal*, especialmente:**

- Creación del Sistema de Administración Tributaria (SAT) el 1 de julio de 1997 en tanto que institución descentralizada con autonomía presupuestal y administrativa, encargada de administrar la política fiscal y aduanal definida por la Secretaría de Hacienda y de emitir las normas para el cumplimiento de su función.
- Establecimiento de una carrera profesional para los empleados del fisco.
- Cambios en la regulación de las empresas consolidadas.
- Cambios en las definiciones y sanciones al fraude fiscal, especialmente fortalecimiento de la certidumbre jurídica de los contribuyentes.
- Nuevas medidas contra el uso de paraísos fiscales.
- Reducción de las exigencias de información en las formas fiscales y de las exigencias de mantener registros fiscales (de 10 a 5 años).
- Declaraciones y pagos electrónicos (por ejemplo, a través de Internet).

**Las medidas principales para *mejorar el control y el cumplimiento de las obligaciones fiscales* fueron:**

- Introducción de un régimen especial para las pequeñas empresas.
- Fortalecimiento de las reglas de fijación de precios de las transferencias.
- Reducción de los plazos para iniciar el procesos de control gracias a la actualización permanente de los registros fiscales federales, lo que permitirá identificar más rápidamente a los contribuyentes que hayan omitido hacer su declaración.
- Mejora de los incentivos para que los estados realicen auditorías más eficientemente al permitirles conservar los ingresos adicionales.
- Vigilancia de las modificaciones en el comportamiento de los contribuyentes y de las diferencias de sus contribuciones a lo largo del tiempo.
- Identificación y registro de los 8000 contribuyentes más importantes en una base de datos especial. Esos contribuyentes aportan cerca del 60 por ciento del total de ingresos



tributarios. El objetivo es establecer una relación estrecha con dichos contribuyentes a fin de minimizar los recursos dedicados a sus contribuciones, de tal modo que se libere personal que podrá dedicar más tiempo a los otros contribuyentes.

- Mejorar las auditorías a las pequeñas y medianas empresas en lo que se refiere a la emisión de facturas. Durante los primeros nueve meses de 1998 cerca de 100,000 pequeñas y medianas empresas fueron sometidas a auditoría (sobre un total de cerca de cinco millones) contra 6,000 solamente durante todo el año 1997. Se impusieron sanciones a cerca de 70,000 y alrededor de 6,000 fueron temporalmente cerradas. Las empresas de la muestra fueron elegidas principalmente en “sectores con problemas” como el cuerpo médico, restaurantes, joyerías, la construcción, venta al menudeo de materiales, tiendas de vinos y licores, grandes almacenes y centros comerciales.
- Un control más estrecho del fraude al IVA y en el sector informal mediante el fortalecimiento del registro de importaciones. La subvaluación y el no registro de las importaciones son fuentes importantes de evasión del IVA. Además de ser un problema para la recaudación de impuestos, la subvaluación de las importaciones constituye una competencia desleal contra las empresas privadas del sector formal. Se creó una base de datos para registrar a los importadores y exportadores por códigos arancelarios. La base de datos contiene información sobre volúmenes y precios unitarios lo que facilita la identificación de los precios unitarios “anormalmente bajos”. Se están incrementando los intercambios de información con las aduanas estadounidenses, el *Internal Revenue Service* de Estados Unidos, y las autoridades canadienses, pero dichos intercambios no son aún completamente eficaces.

### **Gravar más a los de mayor ingreso**

Dada la muy desigual distribución del ingreso y la baja capacidad de recaudación fiscal en México, una imposición mayor de las personas con más altos ingresos tiene ciertas ventajas, aunque esta implique algunas cuestiones relacionadas tanto con juicios de valor como con consideraciones económicas. Una posibilidad consistiría en aumentar las tasas del impuesto al ingreso de los contribuyentes con ingresos más altos. Los efectos sobre los ingresos tributarios de dicha modificación son frecuentemente inciertos en razón de los mayores incentivos a la evasión y el fraude fiscal para los grupos de ingreso más alto – en particular, en los países donde la tasa superior marginal de imposición ya es alta. Esta incertidumbre, a su vez, plantea la importancia de un fuerte control sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales para acompañar cualquier incremento de las tasas superiores marginales. Existe también el riesgo que el aumento de la imposición conduzca a una disminución de las actividades “empresariales” y otras actividades socialmente productivas por parte de estos contribuyentes. Otra preocupación pertinente, especialmente en los países con una necesidad estructural de incrementar los ahorros privados, tiene que ver con el efecto que podrían tener mayores impuestos al ingreso de las personas más ricas sobre los ahorros privados totales. Se asume con frecuencia que las tasas de ahorro aumentan con el ingreso, lo que implica entonces un arbitraje entre la distribución del ingreso y los ahorros privados. Sin embargo, este supuesto podría ser cuestionado tanto empírica como teóricamente: en el marco del ciclo de vida, por ejemplo, podría existir un efecto positivo sobre los ahorros si se redistribuyera el ingreso de las personas con más edad hacia los más jóvenes a través de un sistema fiscal más progresivo (Slemrod. 1998).

México optó recientemente, en el paquete fiscal para 1999, por aumentar las tasas estatutarias para las personas con mayores ingresos. Sin embargo, la nueva tasa superior marginal para las personas físicas – de 40 por ciento tanto para los ingresos salariales como para los dividendos – todavía está entre las más bajas en la OCDE y permanece considerablemente por debajo de las tasas superiores marginales a los ingresos salariales y provenientes de los dividendos en Estados Unidos y Canadá (incluyendo los impuestos de los estados y las provincias). Sin embargo, el aumento en las tasas intensifica la importancia de un mayor fortalecimiento del control para asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Otra manera de gravar más a los pudientes sería la abolición de algunas de las exenciones previstas en el marco de la imposición al ingreso del capital, así como la creación de impuestos a las donaciones y a la herencia (aunque esto implicaría introducir una dosis de doble imposición al capital). Una alternativa podría consistir en gravar los grandes patrimonios inmobiliarios. Es menos fácil evadir los impuestos a los patrimonios inmobiliarios que los impuestos sobre los activos financieros y sería posible. Si se fija un umbral mínimo suficientemente elevado, obtener una cierta progresividad. Finalmente, las muy numerosas exenciones y la tasa cero del sistema del IVA se traducen en un subsidio a las familias del decil superior de

ingresos que puede estimarse en un promedio de 4 por ciento de su ingreso disponible. En consecuencia, la reducción al mínimo del tratamiento especial al consumo sería una manera de gravar a los más ricos con tasas efectivas superiores.

1. Los modelos teóricos simples sobre la imposición óptima no conducen necesariamente hacia estructuras fiscales fuertemente progresivas, aún cuando la sociedad asigna una ponderación relativamente elevada al bienestar de las personas más pobres. Esta conclusión, sin embargo depende muy fuertemente de la sensibilidad de la oferta de trabajo a las tasas de salario después de impuestos. Con una baja elasticidad la redistribución del ingreso a través del sistema fiscal podría realizarse con un costo marginal bajo. Implicando entonces estructuras fiscales fuertemente progresivas (Slemrod, 1998).
2. En Estados Unidos, donde el 1 por ciento de los contribuyentes individuales con el ingreso más elevado asegura cerca del 30% de los ingresos federales totales provenientes del impuesto al ingreso, no hay evidencia empírica suficientemente sólida que demuestre que las importantes fluctuaciones de la imposición al ingreso de los ricos ocurridas durante el período 1950-97 hayan tenido efectos macroeconómicos susceptibles de medición. Las observaciones hechas a partir de la *Tax Reform Act de 1986*, sugieren una considerable sensibilidad del calendario de las decisiones económicas (por ejemplo, en lo que tiene que ver con la realización de las plusvalías) así como de las respuestas financieras y contables (por ejemplo modificaciones del estatuto de las empresas), mientras que la evidencia acerca de la reacción de las actividades reales de las empresas y las personas, es decir en cuanto al ahorro, la oferta de trabajo, y la inversión, es más difícil de interpretar. La evidencia del aumento de 1993 de la tasa marginal en Estados Unidos (OBRA93) sugiere también que la respuesta a las modificaciones de impuestos está, en gran medida, relacionada más con cambios de corto plazo en el ritmo de la compensación que con una reducción permanente en el ingresos gravable. Las pérdidas de ingresos de este incremento particular de los impuestos, con base en las elasticidades de corto plazo pueden haber sido entonces considerables (tanto como dos veces el ingreso generado según Feldstein *et al*, 1996) pero, cuando se toman en cuenta los cambios en el ritmo por ejemplo, de realización de los derechos de suscripción, se obtiene una estimación mucho menor. Mediante la corrección de estos efectos transitorios, Goolsbee (1997), obtiene así una estimación sobre la pérdida de ingresos equivalente a 15-25 por ciento del ingreso generado.

### **Cambios en el sistema fiscal previstos en el presupuesto para 1999**

La tasa de imposición a las personas físicas pasa de 35 por ciento a 37.5 por ciento, para los ingresos anuales superiores a 1.5 millones de pesos, y a 40 por ciento para los ingresos anuales superiores a 2 millones de pesos. Los impuestos sobre pagos de intereses son modificados consecuentemente y se elimina la exención sobre el ingreso proveniente de intereses generados por bonos de largo plazo. La tasa de imposición a los ingresos de las empresas es reducida a 32 por ciento en 1999 y a 30 por ciento en el año 2000 para las ganancias no distribuidas, mientras que la tasa sobre los dividendos es aumentada de 34 a 35 por ciento. El esquema de deducción inmediata para las inversiones fuera de las zonas metropolitanas de la Ciudad de México, Monterrey y Guadalajara, así como para las pequeñas y medianas empresas, es suprimido, y las reglas de consolidación se vuelven más restrictivas. El incremento al impuesto sobre el alcohol y bebidas, que había sido introducido en 1998 con una duración de un año, es mantenido. Los aranceles a las importaciones aumentaron para aquellos países que no tienen un acuerdo de libre comercio con México (la sobretasa es de 3 por ciento para los bienes de capital, los bienes intermedios y los bienes de consumo básico, y de 10 por ciento para lo otros bienes de consumo).

El aumento de las tasas superiores estatutarias a 37.5 y 40 por ciento es justificado desde el punto de vista de los ingresos tributarios y de la distribución del ingreso, aunque una mayor evasión y fraude fiscal en los niveles superiores de ingreso podría reducir, en cierta medida, el impacto de ese aumento. La imposición de los ingresos provenientes de intereses generados por bonos de largo plazo es un avance en cuanto a la reducción de las distorsiones entre el financiamiento por emisión de capital o por endeudamiento.

Las modificaciones hechas a la imposición a las empresas tienen efectos benéficos pero también inconvenientes en términos de la neutralidad y de su capacidad de generación de ingresos. La restricción a las reglas de consolidación es un avance ya que mejora la equidad y reduce la complejidad y las distorsiones (tales como el incentivo para mantener empresas económicas ineficientes únicamente por objetivos fiscales) así como los problemas de segmentación fiscal y de fraude fiscal. La reducción de la tasa estatutaria sobre las ganancias no distribuidas y la eliminación del esquema de deducción inmediata podrían ser consideradas como un paquete orientado a mantener constantes en términos generales las tasas globales efectivas de imposición para las empresas, al mismo tiempo que se reducen en el gasto fiscal y las distorsiones que implicaba el esquema de deducción inmediata. Estas distorsiones surgían porque sólo las compañías sujetas al impuesto podían gozar del esquema, lo que significa que el esquema era procíclico y que introducían un sesgo contra las compañías nuevas en los sectores con crecimiento del precio de las transferencias. La reducción de la tasa a las empresas debería ser vista a la luz de la tendencia en otros países miembros de la OCDE y en otros países de América Latina hacia la disminución de la imposición al capital.

Sin embargo, en razón de la relativamente baja imposición al capital en México y del nivel de las tasas estatutarias a las empresas, no es evidente que la eliminación del esquema de deducción inmediata requeriría una reducción de esas tasas – por el contrario, las necesidades de ingresos crecientes sugerirían que la tasa a las empresas no debería haber sido disminuida. Además, al introducir una brecha entre los dividendos (gravados a una tasa marginal de 40 por ciento) y las ganancias no distribuidas (gravadas al 30 por ciento), se crea un sesgo a favor del financiamiento a través de las ganancias no distribuidas. Pero los efectos negativos de este cambio sobre la asignación del capital pueden ser pequeños, ya que la parte de las ganancias distribuidas es relativamente baja en México y el financiamiento por endeudamiento, en cualquier circunstancia, puede ser difícil de obtener para las pequeñas y medianas empresas.

Finalmente, el paquete fiscal para 1999 contiene un cierto número de medidas para limitar la evasión y las actividades del sector informal, en particular facultades adicionales a la autoridad fiscal para incorporar nuevos contribuyentes (y de esa manera iniciar inmediatamente una auditoría fiscal). Un cambio en la estructura del impuesto indirecto al alcohol (es decir, el impuesto sólo será aplicado a nivel del producto). Un cambio en la contabilidad del impuesto para operaciones específicas del IVA (para ciertas operaciones entre empresas e individuos – por ejemplo, consultorías – la compañía retiene el IVA y lo paga directamente al gobierno en lugar de pagarlo al proveedor), y la eliminación de la tasa cero del IVA para los exportadores indirectos.

### **Fortaleciendo los ingresos tributarios: Resumen de las recomendaciones de política**

*El régimen del IVA:* Debería limitarse al gran número de bienes con tasa cero a unos pocos bienes de primera necesidad; la tasa cero a la agricultura y la pesca así como las exenciones al transporte terrestre deberían ser eliminadas; y la tasa especial en la frontera de 10 por ciento debería ser alineada a la tasa normal (dado que las ganancias resultantes de una tasa única superarán significativamente con toda probabilidad las pérdidas de corto plazo que podrían surgir de los posibles impactos negativos sobre los negocios locales mexicanos en las zonas fronterizas). El IVA es normalmente fácil de administrar y de controlar, pues los dos lados de cada transacción, hasta la transacción final, son reportados a las autoridades. Además, es una manera fácil y eficaz de asegurar que al menos algunos ingresos tributarios sean recuperados en el sector informal. El régimen actual debilita la neutralidad de la imposición al consumo, limita los ingresos provenientes de las personas que trabajan en el sector informal, y es un mecanismo muy ineficiente de redistribución del ingreso. Aún más, complica considerablemente la administración al mismo tiempo que crea numerosas posibilidades de evasión y fraude fiscal. Una compensación a los grupos de bajos ingresos – que no es por cierto un problema administrativo y político insignificante – podría ser otorgada directamente mediante diferentes mecanismos de transferencia ( en particular, el uso de las cuentas individuales AFORE Y PROGRESA, por ejemplo), pero podría también tomar la forma de prestaciones en especie (programas alimentarios para los niños en las escuelas, bonos de alimentación, programas de nutrición en los hospitales o en asociación con los doctores destinados a las mujeres embarazadas, etc.)

*Impuestos a las empresas:* El régimen simplificado para la agricultura y el transporte terrestre debería ser abolido, de la misma manera que el régimen de tasa especial para a la agricultura, la edición, etc. El régimen para los pequeños contribuyentes debería ser mantenido, como un medio de propiciar una mayor integración de las actividades del sector informal y de reducir los costos administrativos. El impuesto sobre los activos debería ser mantenido en razón de su importancia como mecanismo de control podría considerarse una mayor restricción de las reglas de consolidación.

*Impuestos al ingreso de las personas físicas:* Los complementos en especie debería ser gravados y el subsidio fiscal eliminado. La imposición de los complementos en especie podría plantear algunas dificultades administrativas adicionales; por el contrario, la eliminación del subsidio fiscal probablemente generaría una simplificación administrativa no desdeñable. Los fondos obtenidos gracias a esas modificaciones podrían ser usados parcialmente para reducir la progresividad de la imposición a los niveles de ingresos bajos a intermedios.

*Los impuestos sobre el patrimonio:* – en particular impuestos inmobiliarios – deberían incrementarse, esencialmente fomentando a los gobiernos locales a hacer evaluaciones más adecuadas y a mejorar sus esfuerzos de recaudación. Esto fortalecería la base global de ingresos sobre la que descansan las finanzas de los gobiernos locales, y probablemente sería relativamente progresivo en cuanto a su incidencia global.

La administración fiscal y el control deberían ser fortalecidos mediante: un aumento del personal calificado, en particular en el nivel local; la integración de los registros del sistema de seguridad social con el de las autoridades fiscales; mejoras de la declaración y control de las importaciones; mejoramiento de las auditorías mediante un mayor incentivo a los estados para que realicen auditorías; fortalecimiento de la certidumbre jurídica y del cumplimiento de las obligaciones fiscales; simplificación de los procedimientos para el pago de impuestos; e intensificación de la lucha contra las actividades de altos ingresos en el sector informal.

### **Modelo tributario del nuevo siglo**

Al examinar el nuevo siglo, ¿cuál sería la naturaleza de un modelo tributario con posibilidades de surgimiento? Es poco probable que las economías alcancen o se encuentren en equilibrio pacífico. Más bien, pueden formar patrones complejos al borde de movimientos económicos caóticos. En efecto, la teoría de la complejidad, dice que el equilibrio no existe. En cambio, sencillamente, los patrones tienen que ser identificados dentro o en el extremo de los fenómenos en cambio constante. De ese modo, la economía y su comprensión cambiarán. Es posible que el entendimiento de los procesos económicos sufra transformaciones insondables por las normas actuales (King, 1996). Los conceptos tales como el crecimiento económico, la movilidad internacional de los factores de producción y la imposición tributaria ya no recibirán el impulso del objetivo o la esperanza de ser generados a través de estabilidad o equilibrio económico sino, más bien, a través de su extracción de los patrones pasajeros alrededor de las formaciones en desequilibrio siempre cambiantes.

A través de dichos desarrollos y sus ramificaciones en la estructura futura de impuestos sólo se podría especular sobre un modelo de imposición tributaria latinoamericana anticipada en tal ambiente, que puede comprender los siguientes elementos.

1. Tal vez el IVA continuará siendo la fuente de ingresos primaria, pero con una participación en declive en el total de ingresos tributarios. En los países federales los impuestos sobre el consumo y los impuestos sobre ventas provinciales serán importantes, debido a que la armonización dentro de dichos países tiende a volverse más demandante, observándose el surgimiento de regiones particulares más prósperas y poderosas que otras.
2. La participación del impuesto sobre la renta debe aumentar, aunque es posible que la estructura tributaria sobre el trabajo profesional disminuya más. Con suerte, las exenciones se reducirán para ampliar la base del impuesto sobre el ingreso. Es posible que haya un uso más definido de los impuestos de retención, con suerte, la retención seguirá siendo un mecanismo de recaudación mejor que convertirse en una forma de calendario para la imposición tributaria final.
3. Las tasas de los impuestos sobre utilidades de las sociedades anónimas permanecerán bajas y, para que continúen prevaleciendo las tendencias, inferiores a las tasas más altas del impuesto sobre la renta, ya que el capital continúa estando internacionalmente en movimiento.
4. También es posible que otras formas de imposición tributaria de capital, tales como sobre las ganancias de capital, activos, o remesas de intereses, dividendos y regalías declinen más, para conservar las tendencias actuales, y mantener sus tasas internacionalmente competitivas.



5. El uso de derechos de aduana tenderá a disminuir aún más, y su base serán las tasas bajas y un número decreciente de las mismas, con tal que las reglas de WTO reflejen de manera equitativa los intereses tanto de los países en desarrollo como de los desarrollados.
6. Habrá intentos de aumentar los impuestos sobre la propiedad y la tierra, aunque es dudoso que se tenga éxito en dicho esfuerzo por su limitado éxito en general.
7. Surgirán más impuestos ambientales, ya que el movimiento del impuesto para protección del medio ambiente y la idea del doble dividendo de los impuestos ambientales está adquiriendo fuerza. Es muy probable para estos que se les considere con base a una escala global o como un impuesto general.
8. Como un reflejo de un esfuerzo consciente para cerrar el espacio entre las prácticas de la administración tributaria y las intenciones de las políticas fiscales, puede esperarse el aumento en las mejoras de la administración tributaria ya que la discusión del tema se está haciendo más conspicua. El desarrollo y monitoreo de los índices tales como: (i) aumento en el universo de contribuyentes; y (ii) la deficiencia en el cumplimiento o una medida de evasión de impuestos, debe ocurrir más comúnmente, con tal que los administradores fiscales estén más conscientes y conformes con los principios económicos fundamentales detrás de la política fiscal.

### CONCLUSIONES

Aunque los países latinoamericanos experimentaron tendencias generales similares en las estructuras tributarias a principios de la década de los 90, semejantes a las de la década de los 80 (con reducciones tales como la imposición tributaria sobre utilidades de sociedades anónimas que iba en aumento mientras que otras, tales como en el impuesto sobre la renta, continuaban, aunque en forma menos rápida y, el papel central del IVA en la generación de ingresos continuaba igual), parece que se ha establecido a finales de los 90 un rumbo general en la política fiscal, sin una visión clara o ejemplo. No obstante, aunque parece haber una necesidad obvia de revivir el papel de la imposición tributaria del ingreso desde un enfoque exclusivo de la imposición tributaria del consumo, es posible que las fuerzas de globalización lo hagan difícil. Por lo tanto, a pesar de todo, en esta área se necesita vigor renovado y vigilancia.

En el siglo veintiuno es posible que la globalización conduzca a cambios significativos en otras áreas de sistemas y arreglos tributarios, siendo las características particulares: (1) la cooperación internacional, a pesar del sacrificio de un poco de soberanía fiscal; (2) la

introducción de impuestos globales tal como un impuesto ambiental, en lugar de uno sobre operaciones financieras que afectarían en forma adversa los flujos de financiamiento; y (3) una organización tributaria internacional concentrada en la política fiscal internacional y los temas de administración tributaria relacionados (Tanzi, 1998) que reducirían la permanencia de paraísos fiscales, aumentarían el intercambio internacional de información tributaria, desarrollarían convenios multinacionales, y reducirían la ocurrencia frecuente de tratados bilaterales.

La administración tributaria moderna está avanzando a pasos agigantados y, conforme la globalización se extiende, la política fiscal y la administración tributaria se interconectan aún más. En este contexto, la comprensión de la administración tributaria para asegurar que las prácticas administrativas asemejen lo más posible a los principios fundamentales de la imposición tributaria, es un asunto de fundamental importancia. Por su parte, las estructuras impositivas, necesariamente, tienen que reflejar lo que se puede administrar, minimizando el número de tasas tributarias y las concesiones fiscales, liberando al sistema de impuestos nocivos tales como pequeños impuestos sobre consumos y dejar de caer en el vicio de cambiar con frecuencia las leyes fiscales. Para concluir, la correspondencia mutua entre la política fiscal y la administración tributaria no se puede enfatizar en exceso, lo cual es la marca de un sistema tributario desarrollado, por un lado, que tanto duplica la administración de un impuesto su objetivo de la política original y, por otro lado, hasta dónde el conocimiento del diseño del impuesto hace posible su implementación.

**Reporte de la visita del Diputado Raúl Martínez Almazán, Secretario de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE, París, Francia los días 4,5 y 6 de Julio del 2000.**

**Reconocimientos.**

Los autores del libro: “Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano” expresamos nuestro reconocimiento al Gobierno de la República, a la Honorable Cámara de Diputados, y al Instituto Nacional de Administración Pública, INAP, por su respaldo para llevar a cabo la visita a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE, permitiéndonos intercambiar con los especialistas de este prestigiado organismo internacional valiosas experiencias e información en las diversas materias del libro.

Agradecemos de manera especial el apoyo que nos brindó la Embajadora Rosario Green, Secretaria de Relaciones Exteriores, así como el que recibimos de la Lic. María Amparo Canto, Jefa de la Unidad de Coordinación y Enlace de la SRE y de la Lic. Lourdes Saavedra, funcionaria de la propia Unidad.

En la sede de la OCDE en París recibimos esmerada atención del Ministro Gerardo Lozano, Representante Permanente Alternativo de México ante la propia OCDE a quien le manifestamos nuestra gratitud. Igualmente a la Lic. Liliana Mejía, Consejera en Asuntos Fiscales y Económicos por su asesoría durante las reuniones de trabajo que sostuvimos con los especialistas de ese Organismo Internacional.

El cumplimiento de la Agenda de Trabajo significó la participación de diversos funcionarios y especialistas de la OCDE a quienes les expresamos nuestro reconocimiento por la riqueza de la información con la cual cuentan y que ha sido de invaluable ayuda para el desarrollo de los temas expuestos en este libro.

De manera especial hacemos patente nuestro agradecimiento a Thomas Dalsgaard, Jon Blondal, Mark Pearson, Jeffrey Owens, Christopher Heady, Leif Jensen, Hung Ault, Grace Pérez-Navarro y Geraldine Byrne-Nason.

**Tema: El Sistema Fiscal en México.**

**Reunión con Thomas Delgaard.**

**Conclusiones.**

En torno a dicho tema se desarrolló la reunión destacándose lo siguiente:

Las modificaciones al sistema fiscal mexicano en los últimos años no lograron aumentar los ingresos tributarios con respecto al PIB.

México para poder dar respuesta a los desafíos que enfrentará la economía, el desarrollo de la infraestructura social y del sistema de atención a la salud necesita realizar su reforma fiscal.

La reforma del sistema fiscal debe permitir al país aumentar los ingresos tributarios con respecto del PIB al menos en un 3 % en el mediano plazo para dar respuesta a las necesidades de gasto.

Reducir al mínimo los numerosos regímenes especiales para la imposición al consumo, al ingreso de las personas físicas y al ingreso de las empresas.

El control administrativo y el cumplimiento de las obligaciones fiscales deben ser reforzados aún más.

Dichas medidas permitirían reducir la dependencia del presupuesto con respecto a los ingresos del petróleo.

## **Federalismo Fiscal.**

### **Reunión con Leif Jensen.**

#### **Resultados Principales**

La Tabla 1 muestra la participación de los impuestos del gobierno subcentral en el total de la recaudación tributaria del gobierno general que se definen como los que incluyen las cuotas del seguro social. Esta participación de impuestos, impresa en negritas en la primera columna de la Tabla 1, está variando en el extremo inferior del 3 por ciento (los Países Bajos), 4 por ciento (Reino Unido), 5 por ciento (Nueva Zelanda), 6 por ciento (Hungría, Portugal) y 7 por ciento (Polonia) al 31 por ciento (Dinamarca), 32 por ciento (Suecia) y 38 por ciento (Suiza) en el extremo superior. La participación de impuestos promedio (no ponderada) de los gobiernos subcentrales en los diecinueve países de la OCDE bajo revisión es de aproximadamente 18 por ciento. Como se comenta anteriormente, estas cifras aportan relativamente poca información sobre la autonomía tributaria subcentral. La primera columna proporciona información adicional desglosando la participación en los ingresos fiscales totales por medio del nivel diferente de gobierno subcentral (local, regional, de condado, de cantón, etc.). Por ejemplo, en Austria los gobiernos subcentrales reúnen 19 por ciento de todos los ingresos fiscales; la participación de las cantidades del gobierno local a 8 por ciento de los impuestos totales, la participación de Länder (estados) es igual al 10 por ciento de los ingresos fiscales totales.<sup>1</sup>

La Tabla 1 también clasifica los ingresos fiscales del gobierno subcentral de acuerdo con la clase de autonomía que SCG tiene sobre la cantidad recolectada. Para este fin, la tabla muestra la asignación de porcentaje de los ingresos fiscales que se determina a los gobiernos subcentrales, clasificando los impuestos en diversas categorías de autonomía tributaria con un grado de control en reducción que se mueve de izquierda a derecha a lo largo de la columna.<sup>2</sup> La tabla 1 revela que ningún país reporta ingresos fiscales bajo la categoría (d.1), que sólo la República Checoslovaca y Polonia reportan ingresos bajo la categoría (c), mientras que Hungría y Noruega son los únicos países en reportar ingresos significativos bajo la categoría (e). En diez países, Austria, Bélgica, Alemania, Islandia, los Países Bajos, Nueva Zelanda, España, Suecia, Suiza y el Reino Unido, los gobiernos subcentrales reúnen ingresos fiscales, prácticamente hablando, sólo a través de los impuestos en los que tienen por lo menos una influencia significativa sobre la tasa tributaria (a, b), la base tributaria (b), y/o sobre la participación en los impuestos de los gobiernos centrales a los que tienen derecho (d.2). El resto de los nueve países tienen además establecidas disposiciones de participación

---

<sup>1</sup> Las cifras (8, 10) no suman (19) debido al redondeo.

<sup>2</sup> Las participaciones de porcentaje reportadas en las columnas (a)-(e) suman hasta 100 por ciento. Por ejemplo, el resultado es que el 8 por ciento del impuesto recolectado por los gobiernos locales en Austria tienen la categoría a (gobierno libre para fijar la base tributaria y la tasa tributaria), 11 por ciento de impuestos recolectados localmente cae en la categoría b (gobierno libre de fijar solamente la tasa tributaria), y el resto del 81 por ciento pertenece a la categoría d.2 (la disposición de la participación de impuestos donde la división de los ingresos sólo se puede cambiar con el consentimiento del nivel del gobierno subcentral). Todas las demás filas de la Tabla 1 se pueden leer de manera similar.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

---

de impuestos donde los gobiernos subcentrales no tienen decisión final sobre su participación en los ingresos recolectados por el gobierno central (d.3; d.4). En Dinamarca y Suecia los impuestos de categoría (d.3) y (d.4) son de importancia (muy) limitada en términos de ingresos, pero en la República Checoslovaca, México y Polonia son importantes en el ámbito local. En Noruega prácticamente todos los impuestos caen bajo la categoría (d.4).

En Finlandia (región Aland), Nueva Zelanda (nivel local) y Suiza (nivel de cantón) 89-100 por ciento de los ingresos fiscales de gobierno subcentral caen bajo la categoría (a). Los impuestos bajo la categoría (b) son dominantes o al menos de importancia cuantitativa en la combinación de impuestos de casi todos los demás países revisados en el presente.

La participación de ingresos donde el gobierno central no puede cambiar unilateralmente la distribución de impuestos (d.2) es predominante en Austria, Bélgica (a nivel comunidades), Alemania (a nivel Länder), México (a nivel estados) y España (a nivel regiones).

Como se observa, los impuestos de categoría (b), impuestos donde el nivel de gobierno subcentral es libre para determinar la tasa tributaria (en ocasiones con sujeción a limitaciones), dominan la combinación de impuestos de las capas del gobierno subcentral. Su participación promedio no ponderada en los ingresos fiscales totales de los diecinueve países de la OCDE, revisados en el presente, casi es del 9 por ciento, o la mitad de 18 por ciento que es la participación de todos los impuestos que se imponen por los gobiernos subcentrales. La Tabla 2 analiza los impuestos de la categoría (b) por base tributaria. Los gobiernos subcentrales en cinco países recolectan arriba de 80 por ciento de impuestos bajo la categoría (b) a través de impuestos sobre la renta y utilidades (encabezado 1000). En nueve países los gobiernos subcentrales recolectan la mitad o más de sus impuestos de categoría (b) por medio de impuestos sobre la propiedad (encabezado 4000) o impuestos sobre consumo (encabezado 5000). Los impuestos clasificados bajo los encabezados 2000 (cuotas del seguro social), 3000 (impuestos de nómina) y 6000 (otros impuestos) no son significativos, con excepción de Portugal. Se puede observar que Finlandia y México no reportan impuestos bajo la categoría (b).

Table 1  
Taxes of sub-central government by type of 'tax autonomy'  
1995 (t,t)

Sub-central government taxes as percent of total tax revenues		Sub-central government tax revenues by type of tax autonomy §)							
		a	b	c	d.1	d.2	d.3	d.4	e
<b>Austria</b>	<b>19</b>								
local government	8	9	11			81			
Länder	10	2				98			
<b>Belgium</b>	<b>28</b>								
local government	6	13	84				2	1	
communities	13		3			97			
--regional government	10	8		92					
<b>Czech Republic</b>	<b>13</b>								
-- municipalities	13	2	5	3			90		
<b>Denmark</b>	<b>31</b>								
municipalities	22		96				4		0
countries	9		93						7
<b>Finland</b>	<b>22</b>								
local government	22		89				11		
region Åland	0	100							
<b>Germany</b>	<b>29</b>								
local government	7	1	52			47			
Länder	22					100			
<b>Hungary</b>	<b>6</b>								
-- local government	6		30				70		
<b>Iceland</b>	<b>20</b>								
--local government	20	8	92						
<b>Japan</b>	<b>24</b>								
municipalities	16	0	94						6
prefecturas	8	0	83						17
<b>Mexico</b>	<b>20</b>								
local government	4						74		26
states	16	14				86			
<b>Netherlands</b>	<b>3</b>								
municipalities	1		100						
polder boards	1		100						
provinces	0		100						

Table 1 (continued)  
**Taxes of sub-central government by type of 'tax autonomy'**  
**1995 (t,t)**

Sub-central government taxes as percent of total tax revenues		Sub-central government tax revenues by type of tax autonomy §)							
		a	b	c	d.1	d.2	d.3	d.4	e
<b>New Zealand</b>	<b>5</b>								
-- local government	5	98							2
<b>Norway</b>	<b>20</b>								
municipalities	13	5					1	94	
countries	6							100	
<b>Poland</b>	<b>7</b>								
-- local government	7	45	1				54		
<b>Portugal</b>	<b>6</b>								
local government	3	49	14						37
autonomous regions	2								100
<b>Spain</b>	<b>13</b>								
local government	9	33	51			16			
regions	5	15	7			78			
<b>Sweden</b>	<b>32</b>								
municipalities	22	4	96						
parishes	0	2	98						
country councils	11		100						
<b>Switzerland</b>	<b>38</b>								
communities	16		97				3		
cantons	22	89				6	5		
<b>United Kingdom</b>	<b>4</b>								
-- local government	4		100						

Revenue figures for sub-central government may slightly differ from those published in the 1998 edition of Revenue Statistics, due to revisions. Figures may not add due to rounding.

Government levels ranked by increasing geographical scale. a = SCG sets tax rate and tax base.

b = SCG sets tax rate only.

c = SCG sets tax base only.

d.1 = SCG determines revenue-split.

d.2 = revenue-split can only be changed with consent of SCG.

d.3 = revenue-split fixed in legislation, may unilaterally be changed by central government. d.4 =

revenue-split determines by central government as part of the annual budget process. e = central government sets rate and base of SCG tax.



**Table 2**  
**Percentage distribution of taxes of sub-central government by tax base**  
**1995(t,†)**

	Total	1000	2000	3000	4000	5000	6000
Austria	100	--	--	--	50	50	--
Belgium	100	88	--	--	9	3	--
Czech Republic	100	--	--	--	100	--	--
Denmark	100	95	--	--	5	0	--
Finland	100	--	--	--	--	--	--
Germany	100	63	--	--	37	--	--
Hungary	100	--	--	2	11	85	2
Iceland	100	79	--	--	21	--	--
Japan	100	59	--	--	35	6	1
Mexico	100	--	--	--	--	--	--
Netherlands	100	--	--	--	66	34	--
New Zealand	100	--	--	--	--	100	--
Norway	100	--	--	--	100	--	--
Poland	100	100	--	--	--	--	--
Portugal	100	--	100	--	--	--	--
Spain	100	--	--	--	42	57	1
Sweden	100	100	--	--	--	--	--
Switzerland §)	100	85	--	--	15	0	--
United Kingdom	100	--	--	--	90	--	10

†) Taxes of category (b) only

‡) 1000 = taxes on income and profits

2000 = social security contributions

3000 = payroll taxes

4000 = taxes on wealth and property

5000 = taxes on consumption

6000 = other taxes

§) Data for 1996.

## MEJORES PRÁCTICAS DE LA OCDE PARA OBTENER TRANSPARENCIA FISCAL

### 1. Reportes Fiscales

#### 1.1 El Presupuesto

- El presupuesto es el documento de políticas clave del gobierno. Este debe ser global, abarcando todo ingreso y egreso del gobierno, de manera que puedan evaluarse las relaciones necesarias entre las diferentes opciones de políticas.
- El proyecto de presupuesto del gobierno se debe presentar al congreso con mucha anticipación para permitir que el congreso lo revise en forma correcta. **De ninguna manera este período debe ser menor a 3 meses antes del inicio del año fiscal.** El presupuesto debe ser aprobado por el congreso antes de que empiece el año fiscal.
- El presupuesto, o los documentos relacionados, debe incluir un comentario detallado en cada programa de ingresos y egresos.
- Cuando sea posible, no deben presentarse datos de ejecución no financiera, incluyendo los objetivos de ejecución.
- El presupuesto debe incluir una perspectiva a medio plazo que ilustre cómo evolucionarán los ingresos y egresos durante, por lo menos, los dos años posteriores al siguiente año fiscal. De manera similar, la propuesta de presupuesto actual debe ajustarse con los pronósticos contenidos en los reportes fiscales iniciales para el mismo período; deben explicarse todas las desviaciones significativas.
- Para cada programa debe proporcionarse información comparativa sobre los ingresos y egresos reales durante el año pasado y un pronóstico actualizado para el año en curso. Debe mostrarse información comparativa similar para cualquier dato de ejecución no financiera.
- Si los ingresos y egresos se autorizan en la legislación permanente, las cantidades de dichos ingresos y egresos deben, no obstante, mostrarse en el presupuesto, para los fines de información junto con otros ingresos y egresos.
- Los egresos deben presentarse en su totalidad. Los ingresos reservados y los cargos a usuario se deben contar con claridad por separado.
- Esto debe hacerse independientemente de si los sistemas de incentivos particulares o de control proveen los fondos para la retención de algunos o todos los recibos por parte de la agencia recaudadora.
- Los egresos se deben clasificar por unidad administrativa (por ejemplo, ministerio, agencia). También debe presentarse la información suplementaria que clasifica los egresos por categorías económicas y funcionales.

- Las presunciones económicas que son el fundamento del reporte se deben hacer de acuerdo con la Mejor Práctica 2.1 (a continuación).
- El presupuesto debe incluir una discusión de los gastos de impuestos de acuerdo con la Mejor Práctica 2.2 (a continuación).
- El presupuesto debe contener una discusión general de los activos y pasivos financieros del gobierno, activos no financieros, obligaciones de pensiones de empleados y pasivos eventuales de acuerdo con las Mejores Prácticas 2.3-2.6 (a continuación).

*Las Mejores Prácticas definen “gobierno” en línea con el Sistema de Cuentas Nacionales (SNA, por sus siglas en inglés). Esta definición abarca las actividades no comerciales del gobierno. Específicamente, las actividades de las empresas propiedad del Estado se excluyen de esta definición. Aunque la definición de SNA se enfoca en el gobierno en general, es decir consolidando todos los niveles del gobierno, debe verse que estas Mejores Prácticas aplican al gobierno nacional.*

### **1.2 Reporte del Presupuesto Preliminar**

- Un reporte de presupuesto preliminar ayuda a fomentar el debate sobre las sumas totales del presupuesto y cómo éstas interactúan con la economía. Como tal, también ayuda a crear expectativas apropiadas para el presupuesto en sí. El reporte debe publicarse a más tardar 1 mes antes de la introducción de la propuesta del presupuesto.
- El reporte debe declarar explícitamente los objetivos a largo plazo de las políticas económicas y fiscales y las intenciones de las políticas económicas y fiscales del gobierno para el próximo presupuesto y, por lo menos, los dos siguientes años fiscales.
- Debe resaltar el nivel total de los ingresos, egresos, déficits o superávits, y la deuda.
- Las presunciones económicas que fundamentan el reporte deben hacerse de acuerdo con la Mejor Práctica 2.1 (ver a continuación).

### **1.3 Reportes Mensuales**

- Los reportes mensuales muestran el progreso en la implementación del presupuesto. Deben publicarse dentro de 4 semanas del término de cada mes.

- Estos deben contener el monto de los ingresos y egresos en cada mes y año a la fecha. Debe hacerse una comparación con las cantidades del pronóstico de los ingresos y egresos mensuales para el mismo período. Cualquier ajuste en el año al pronóstico original se debe mostrar por separado.
- Un breve comentario debe acompañar a los datos numéricos. Si se presenta una divergencia significativa entre las cantidades reales y del pronóstico, debe darse una explicación.
- Los egresos deben clasificarse por unidades administrativas principales (por ejemplo, ministerio, agencia).
- También debe presentarse información suplementaria que clasifica los egresos por categorías económicas y funcionales.
- Los reportes, o documentos relacionados, también deben contener información sobre la actividad de préstamos del gobierno (ver la Mejor Práctica 2.3 a continuación).

### ***1.4 Reporte Semestral***

- El reporte semestral proporciona una actualización global sobre la implementación del presupuesto, incluyendo un pronóstico actualizado del resultado del presupuesto para el año fiscal en curso y, por lo menos, los siguientes dos años fiscales. El reporte debe publicarse dentro de seis semanas del término del periodo semestral.
- Las presunciones económicas que fundamentan el presupuesto se deben revisar y el impacto de cualquier cambio en el presupuesto publicado (ver la Mejor Práctica 2.1).
- El presupuesto debe contener una discusión general de los activos y pasivos financieros del gobierno, los activos no financieros, las obligaciones de pensiones de empleados y los pasivos eventuales de acuerdo con las Mejores Prácticas 2.3-2.6 (a continuación).
- Se debe publicar el impacto de cualquier otra decisión del gobierno, u otra circunstancia, que tenga efecto material sobre el presupuesto.

### ***1.5 Reporte de Fin de Año***

- El reporte de fin de año es el documento contable clave del gobierno. Debe ser auditado por la Suprema Institución de Auditorías, (Órgano Superior de Fiscalización) de acuerdo con la Mejor Práctica 3.3 (a continuación) y se debe publicar dentro de seis meses del fin del año fiscal.

- El reporte de fin de año muestra el cumplimiento con el nivel de ingresos y egresos autorizados por el congreso en el presupuesto. Cualquier ajuste en el año al presupuesto original se debe mostrar por separado. El formato de presentación del reporte de fin de año debe reflejar el formato de presentación del presupuesto.
- El reporte de fin de año, o los documentos relacionados, debe incluir la información de ejecución no financiera, incluyendo la comparación de los objetivos de ejecución y los resultados reales obtenidos cuando es posible.
- También debe proporcionarse la información comparativa en el nivel de los ingresos y egresos durante el año anterior. Para cualesquiera datos de ejecución no financiera debe mostrarse información comparativa similar.
- Los egresos deben presentarse en su totalidad. Los ingresos reservados y los cargos de usuario se deben contar con claridad por separado.
- Los egresos se deben clasificar por unidad administrativa (por ejemplo, ministerio, agencia). También debe presentarse la información suplementaria que clasifica los egresos por categorías económicas y funcionales.
- El reporte de fin de año debe contener una discusión general de los activos y pasivos financieros del gobierno, los activos no financieros, las obligaciones de pensiones de empleados y los pasivos eventuales de acuerdo con las Mejores Prácticas 2.3-2.6 (a continuación).

### ***1.6 Reporte Previo a las Elecciones***

- Un reporte previo a las elecciones ayuda a iluminar el estado general de las finanzas del gobierno antes de una elección.
- Esto alienta a un electorado más informado y ayuda a estimular el debate público. De manera óptima, este reporte debe publicarse a más tardar 2 semanas antes de las elecciones.
- El reporte debe contener la misma información del reporte semestral.
- Se debe tener cuidado de asegurar la integridad de dichos reportes, de acuerdo con la Mejor Práctica 3.2 (a continuación).

### ***1.7 Reporte a Largo Plazo***

- El reporte a largo plazo evalúa la sustentabilidad de las políticas actuales del gobierno. Se debe publicar por lo menos cada 5 años, o cuando se hagan cambios importantes en los programas substantivos de ingresos o egresos.

## Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano

---

- El reporte debe evaluar las implicaciones presupuestarias del cambio demográfico, tales como envejecimiento de la población y otros desarrollos potenciales durante el largo plazo (10-40 años).
- Todas las presunciones clave que fundamentan las proyecciones contenidas en el reporte deben estar explícitas y presentarse una variedad de escenarios posibles.

### **2. Publicaciones Específicas**

#### **2.1 *Presunciones Económicas***

- Las desviaciones del pronóstico de las presunciones económicas clave que fundamentan el presupuesto son el riesgo fiscal clave del gobierno.
- Todas las presunciones económicas clave se deben publicar de manera explícita. Esto incluye el pronóstico para el crecimiento de GDP, la composición del crecimiento de GDP, la tasa de empleo y desempleo, la cuenta corriente, las tasas de inflación y de interés (política monetaria).
- Se debe realizar un análisis de sensibilidad de cuáles cambios de impacto en las presunciones económicas clave habría en el presupuesto.
- Se debe hacer una evaluación de los escenarios económicos alternativos y qué impacto tendrían sobre el presupuesto.

#### **2.2 *Gastos de Impuestos***

- Los gastos de impuestos son los costos estimados para la base tributaria del tratamiento preferente para las actividades específicas.
- El costo estimado de los gastos de impuestos clave se deben publicar como información suplementaria en el presupuesto. En la extensión posible, se debe incluir una discusión de gastos de impuestos para las áreas funcionales específicas en la discusión de los gastos generales para esas áreas a fin de informar las opciones presupuestarias.

#### **2.3 *Pasivos Financieros y Activos Financieros***

- Todos los pasivos y activos financieros se deben revelar en el presupuesto, el reporte semestral y el reporte de fin de año. La actividad de préstamos mensuales se debe revelar en los reportes mensuales o los documentos relacionados.

- Los préstamos se deben clasificar por la denominación de moneda de la deuda, el perfil de vencimiento de la deuda, si la deuda tiene una tasa de interés fija o variable, y si es redimible.
- Los activos financieros se deben clasificar por tipo principal, incluyendo el efectivo, los títulos negociables, las inversiones en empresas y los préstamos anticipados a otras entidades. Las inversiones en empresas se deben señalar individualmente. Los préstamos anticipados a otras entidades se deben señalar por categoría principal reflejando su naturaleza; la información histórica sobre omisiones para cada categoría se debe revelar cuando esté disponible. Los activos financieros se deben valorar al valor del mercado.
- Los instrumentos de manejo de deuda, tales como contratos a término y swaps, se deben revelar.
- En el presupuesto, se debe realizar un análisis de sensibilidad que muestre los cambios de impacto en las tasas de interés y los tipos de cambio que habría sobre los costos financieros.

### **2.4 *Activos No Financieros***

- Los activos no financieros, incluyendo bienes inmuebles y equipo, se deben revelar.
- Se reconocerán los activos no financieros bajo la contabilidad y presupuestación basándose en la acumulación total. Esto requerirá la valuación de dichos activos y la selección de las relaciones de depreciación apropiadas. Los métodos de valuación y depreciación se deben revelar en su totalidad.
- Cuando no se adopta la base de acumulación total, se debe mantener un registro de activos y proporcionar la información sumaria de este registro en el presupuesto, el reporte semestral y el reporte de fin de año.

### **2.5 *Obligaciones de Pensiones de Empleados***

- Las obligaciones de las pensiones de empleados se deben revelar en el presupuesto, el reporte semestral y el reporte de fin de año. Las obligaciones de pensiones de empleados son la diferencia entre los beneficios acumulados que surgen del servicio pasado y las contribuciones que el gobierno ha hecho hacia esos beneficios.
- Se debe revelar las presunciones actuariales clave que fundamentan el cálculo de las obligaciones de pensiones de empleados.

## **2.6 Pasivos Eventuales**

- Los pasivos eventuales son pasivos cuyo impacto presupuestario depende de los eventos futuros que pueden o no suceder. Ejemplos comunes incluyen las garantías de préstamos de gobierno, los programas de seguros del gobierno y las reclamaciones legales contra el gobierno.
- Todos los pasivos eventuales significativos se deben revelar en el presupuesto, el reporte semestral y los estados financieros anuales.
- Cuando sea posible, la cantidad total de pasivos eventuales se debe revelar y clasificar por categoría principal reflejando su naturaleza; la información histórica sobre las omisiones para cada categoría se debe revelar cuando esté disponible. En los casos donde los pasivos eventuales no se puedan cuantificar, estos se deben señalar en una lista y se deben describir.

## **3. Integridad, Control y Contabilidad**

### **3.1 Políticas Contables**

- Un resumen de políticas contables pertinentes debe acompañar todos los reportes. Estos deben describir la base de la contabilidad aplicada (por ejemplo, efectivo, acumulación) en la preparación de los reportes y revelar cualquier desviación de las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas.
- Se deben usar las mismas políticas contables para todos los reportes fiscales.
- Si se requiere un cambio en las políticas contables, entonces se debe revelar en su totalidad la naturaleza del cambio y las razones para el mismo. La información para los períodos anteriores de reporte se deben ajustar, según sea posible, para permitir las comparaciones que se van a hacer entre los períodos de reporte.

### **3.2 Sistemas y Responsabilidad**

- Se debe establecer un sistema dinámico de controles financieros internos, incluyendo la auditoría interna, para asegurar la integridad de la información proporcionada en los reportes.
- Cada reporte debe contener una declaración de responsabilidad por el ministro de finanzas y el funcionario principal responsable de producir el reporte. El ministro certifica que todas las decisiones del gobierno con un impacto fiscal se incluyeron en el reporte. El funcionario principal certifica que el ministro de finanzas utilizó su mejor juicio profesional en la producción del reporte.



### 3.3 *Auditoría*

- El reporte de fin de año se debe auditar por la Suprema Institución de Auditorías de acuerdo con las prácticas de auditoría generalmente aceptadas.
- Los reportes de auditoría preparados por la Suprema Institución de Auditorías deben ponerse bajo el escrutinio del congreso.

### 3.3 *Auditoría*

- El congreso debe tener la oportunidad y los recursos para examinar con efectividad cualquier reporte fiscal que éste considere necesario.
- Todos los reportes fiscales que se mencionan en estas Mejores Prácticas, se deben poner a la disposición del público. Esto incluye la disponibilidad de todos los reportes sin cargo en Internet.
- Al principio del año (“calendario anticipado de publicación”) se debe hacer un compromiso público de la fecha exacta en que cada reporte fiscal será publicado.
- El ministro de finanzas (Secretario de Hacienda y Crédito Público) debe promover en forma activa que los ciudadanos individuales y las organizaciones no gubernamentales comprendan el proceso de presupuesto.

**BIBLIOGRAFIA**

Dalsgaard, Thomas, The Tax System in Mexico: a need for strengthening the revenue-raising capacity, OCDE, Economics Department, Working Papers No. 233, Marzo 2000, 79 pp. (ECO/WKP(2000)6)

Giugale, Marcelo M. , Webb, Steven B., et all., Achievements and Challenges of Fiscal Decentralization. Lessons from Mexico; Washington, D.C., The World Bank, May 2000, 283 pp.

Martínez Almazán, Raúl, "El Federalismo Mexicano en el siglo XXI", en Quórum, México, Instituto de Investigaciones Legislativas de la Cámara de Diputados, Año VIII, No. 64, Enero-Febrero 1999, pp. 119-121.

Martínez Almazán, Raúl, Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano, 2a. edición, México, INAP, 1996, 362 pp. (Libros de Texto INAP)

Martínez Almazán Raúl, Las Relaciones Fiscales y Financieras Intergubernamentales en México, México, Instituto Nacional de Desarrollo Municipal, 1980, 308 pp.

(OCDE) Estudios Económicos de la OCDE 1998-1999 Temas Especiales Mejorar los ingresos fiscales. Reforzar el sistema bancario, México; Paris, France, 1999, 199 pp.

(OCDE) La Competencia Fiscal Nociva. Un tema global; Paris France, OCDE, 2000, 80 pp.

(OCDE) Tax Burdens. Alternative Measures. Taxation, Paris, France, OCDE, 2000, 92 pp. (OCDE Tax Policy Studies No. 2)

(OCDE) Taxing Powers of State and Local Government, Paris, France, OCDE, 1999, 84 pp. (OCDE Tax Policy Studies No. 1)

(OCDE) Taxing Wages 1998-1999. Les impôts sur les salaires, Paris, France OCDE, 2000, 358 pp. (Taxation/Fiscalité)

(OCDE) The OCDE Worldwide Taxation Programme, activities for non-member countries, Paris, France, Centre for Co-operation with Non-Members, 1999, 39 pp.

(SHCP) Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2000 (Documento de Divulgación), México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Subsecretaría de Ingresos, 1999, 90 pp.

(SHCP) Desempeño, fortaleza y evolución reciente de la economía mexicana, 1995-2000, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2000, 125 pp.

Shome, Parthasarathi, Taxation in Latin America: Structural Trends and Impact of Administration; International Monetary Fund, Working Paper, Fiscal Affairs Department, February 1999, 33 pp. (WP/99/19).