

INSTITUTO TECNOLÓGICO Y DE ESTUDIOS
SUPERIORES DE MONTERREY

EGAP GOBIERNO Y POLÍTICA PÚBLICA
CIUDAD DE MÉXICO

Teoría del Impuesto Sobre la Renta y su impacto en la población



EGAP
Gobierno y Política Pública
TECNOLÓGICO DE MONTERREY

Francisco Javier Degollado García



Proyecto de Investigación Aplicada

Maestría en Economía y Política Pública

Asesor: Arturo Pérez Mendoza

Fecha de término de tesina: Abril de 2014



TECNOLÓGICO
DE MONTERREY

Biblioteca
Campus Ciudad de México

Contenido

Resumen	3
Introducción	4
Teoría sobre el ISR, características y tasa óptimas según enfoques.....	7
Análisis de la política fiscal en México	14
Sistema fiscal actual desde el enfoque poblacional	14
Pago de impuestos de la población	19
Ingresos y Egresos del Gobierno Federal Mexicano	22
Análisis de reformas al ISR en Italia y Alemania y de miembros de la OCDE	27
Análisis exterior.....	30
Cálculos Ingresos por Decil – ISR.....	36
Elasticidad Ingreso – ISR (D-I)	37
Elasticidad Ingreso – ISR (D-II).....	37
Elasticidad Ingreso – ISR (D-III).....	37
Elasticidad Ingreso – ISR (D-IV)	38
Elasticidad Ingreso – ISR (D-V)	38
Elasticidad Ingreso – ISR (D-VI)	38
Elasticidad Ingreso – ISR (D-VII).....	39
Elasticidad Ingreso – ISR (D-VIII).....	39
Elasticidad Ingreso – ISR (D-IX)	39
Elasticidad Ingreso – ISR (D-X)	40
Conclusiones.....	42
Anexos	43
Bibliografía.....	45

Resumen

La presente investigación está basada sobre cinco ejes. El primero es un análisis de tres distintas posiciones teóricas con respecto al Impuesto Sobre la Renta. La segunda parte realiza un estudio sobre el sistema fiscal mexicano en tanto composición de tasas, población económicamente activa. Después continúo con una comparación de lo que han hecho por Alemania e Italia, que son países miembros de la OCDE que han hecho reformas fiscales de gran impacto en los últimos años. El penúltimo capítulo se basa en el análisis de las recomendaciones que ha hecho la OCDE a México con el objetivo de generar un mayor dinamismo económico en el país y el último está dedicado al cálculo de la elasticidad del ingreso – impuesto y su análisis.

Abstract

This research is divided into five chapters. The first analyzes of three different theoretical positions with respect to income tax. The second is based on a study on the Mexican tax system in composition rates, economically active population. The third analyzes what has been done in Germany and Italy, which are OECD countries that have made great impact tax reforms in recent years. The fourth chapter analyzes the recommendations made by the OECD to Mexico in order to generate greater economic dynamism. The last chapter is devoted to the calculation of the income elasticity and tax analysis.

Teoría del Impuesto Sobre la Renta y su impacto en la población

Francisco J. Degollado García¹

Introducción

Los impuestos son el vehículo por medio del cual los gobiernos del mundo entero financian sus actividades. Mucho se ha estudiado de las características de los impuestos, se ha mencionado que deben de ser sencillos para poder cumplir con las obligaciones que el fisco impone; también que deben de ser pagados por personas físicas y morales; que deben estar bien establecidos en la ley, entre muchas otras particularidades que pueden ser listadas. Bajo estos conceptos, que si bien son correctos, debe de reflexionarse especialmente sobre dos características fundamentales que deben ser la base del diseño de cualquier gravamen: tiene que ser equitativo horizontal y verticalmente, así como redistributivo, evitando al máximo las distorsiones del mercado para que los agentes económicos sigan sus tendencias de consumo normales ya que pueden tener impacto en las tasas de interés, los créditos, precios, el comercio internacional, además de los movimientos de capital entre países, etc. Resulta oportuno señalar que puede ser complicada la tarea de definir la equidad horizontal², vertical³ y la necesidad redistributiva ya que factores como: número de dependientes económicos, acceso a salud, salarios reales, costo de vida, etc., no son tomados en cuenta para el desarrollo de las estrategias fiscales. Usualmente en los países lo único que se toma como base son los ingresos tanto de personas físicas como morales; sin embargo, la política fiscal además de ser eficiente, también tiene que estar diseñada para ser un eje rector para el desarrollo de un país, ya que la recaudación permitirá una mayor inversión del gobierno, propiciará una mayor

¹ Postulante a Maestro de la Maestría en Economía y Políticas Públicas del Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México.

² Se refiere al pago igualitario de impuestos entre personas de un mismo decil económico.

³ Se refiere a que las personas con mayores capacidades de pago de impuestos paguen más.

actividad económica, transferencias a los sectores más vulnerables de la población, y gasto social.

La reforma hacendaria aprobada en México el 31 de octubre del 2013, propuesta por el Ejecutivo Federal, encabezado por el C. Enrique Peña Nieto, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, discutida y aprobada en lo general y particular en la Cámara Alta y la Cámara Baja⁴, podría ser una de las Reformas Fiscales más importantes en décadas. El impacto de ésta ley es incuestionable, ya que siendo ésta una ley que afecta directamente a los ingresos de las personas físicas y morales, podría agravar la situación económica del país, disminuyendo la confianza del consumidor, las compras al mayoreo, al menudeo, importaciones, exportaciones, etc.

Con base en la argumentación anterior el régimen fiscal que impere en México debe de tener como fundamento la equidad vertical y la equidad horizontal. Existen impuestos que tienden a promover más un tipo de equidad, como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cuál a pesar de ser uno de los más eficientes en aspecto recaudatorio, también es uno de los más inequitativos verticalmente hablando; mientras que el Impuesto Sobre la Renta (ISR) puede llegar a ser uno de los más progresivos, pero el punto neurálgico de cualquier política es el causar el menor número de distorsiones de mercado posibles a los agentes económicos.

Este documento de investigación analiza la política fiscal que grava los ingresos, analiza lo sucedido en otros países como Alemania e Italia, se estudia la situación de México como miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y por último se estima y analiza la elasticidad del ingreso-ISR (Impuesto Sobre la Renta) en cada uno de los deciles para establecer una conclusión.

En el capítulo uno se hace un análisis de la teoría de ISR, con base en tres autores con distintas posturas sobre los impuestos directos, se define, según los autores, cuáles son las características que deben tener, si es una tasa única o diferenciada la óptima. En el capítulo dos se analizarán las finanzas públicas en México – ingresos y egresos de la federación –, la evolución del ISR en los últimos años, el ISR en la familia y en la empresa,

⁴por una especie de Gobierno de Coalición catalogado "Pacto Por México" –algunos mencionan que es el regreso al presidencialismo más que un gobierno de coalición

así como el estudio de la composición de la población de México para tener un contexto más completo para conocer las tasas que cada uno de los deciles pagan. En el tercer capítulo se analizan los casos de Italia y Alemania; además se ilustrarán las propuestas que organismos internacionales han extendido para México. En el cuarto capítulo se desarrollarán algunos cálculos de elasticidades Ingreso del ISR y se definirá cuán regresivo o progresivo es dicho impuesto.

Palabras clave: reforma fiscal, equidad horizontal, equidad vertical, distribución, distorsión.

Teoría sobre el ISR, características y tasa óptimas según enfoques

En esencia, los impuestos deberían ayudar a mejorar el estado de bienestar de las personas mediante la redistribución; la teoría referente a los impuestos directos tiende a tener aristas que varían según autores, países, ideologías, etc. Concibo indispensable acotarme a los siguientes autores: el primero es el Dr. James Mirrlees, economista escocés ganador del premio nobel de Economía en 1996 por su trabajo "Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency" mismo que compartió con el Dr. William Vickrey. El segundo autor en el que baso mi disertación es el Dr. Matti Tuomala, quién ha escrito ampliamente sobre impuestos, redistribución y alivio de pobreza, el Dr. Matti es considerado como un autor menos de derecha; uno de sus principales papers es "Optimal income Tax and Redistribution". Por último echaré mano del Dr. Emmanuel Saez, investigador de izquierda quién dirige el Centro para el Crecimiento Equitativo de la Universidad de Berkeley.

El Dr. James Mirreles menciona que la tasa de gravamen debería descansar en la capacidad de distribución de los estados de los impuestos recaudados, precisando que debe haber una compensación entre equidad y eficiencia⁵. Postula que las tasas marginales de impuestos deberían ser decrecientes conforme se aumenta el ingreso, esto alentaría a las personas que están en los ingresos altos a aumentar sus ingresos, atrayendo mayor recaudación y, por ende, se podrían hacer mayores transferencias a la población con menos capacidad económica.

La observación anterior, estiba en que se acrecentará la eficiencia debido a que, con el objetivo de disminuir las cargas fiscales, las personas y las empresas buscarán aumentar de una u otra forma su capacidad productiva creando una sinergia que activaría la economía. Se debe de considerar también que al bajar marginalmente la tasa de impuestos no incurriría en distorsiones en los agentes económicos.

Ésta postura es interesante debido a que se plantea un panorama diferente a las teorías convencionales de impuestos; la equidad vertical está ausente ya que los sectores de la

⁵Diamond, Peter A. and James A. Mirrlees (1971). "Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency," American Economic Review 61(1),

población e industria que más ganan terminarían pagando una tasa menor a las personas e industrias con ingresos marginales menores aunque nominalmente estarán aportando mayor cantidad de dinero. Mirrlees hace hincapié sobre la capacidad del estado para distribuir los impuestos que se recauden, en el caso que no se pueda trasladar los recursos de la población, de altos ingresos a los de menores, se creará una mayor desigualdad debido a que la tasa marginal es decreciente y, por lo tanto, los deciles más altos tendrán la capacidad de acumular más ingresos, mientras que los deciles más bajos continuarán aportando mayores cantidades al fisco y su capacidad de ahorro y de inversión se verán mermadas por lo cual no sería factible que accedan al siguiente nivel económico.

Resulta oportuno resaltar que, con el propósito de hacer más eficiente el capital, Mirrlees propone la tasa cero después de un límite en ingresos de los sectores más altos, incentivando la inversión productiva. En sus investigaciones logro encontrar un modelo en donde las aportaciones de los deciles más altos son decrecientes⁶.

Dr. Matti Tuomala, ésta aportación de Mirrlees resulta sumamente controversial debido a que postula que el sector económico al que se refieren las personas que realmente están en el tope del sector productivo⁷, es de resaltar que el Dr. Tuomala pone en entredicho la existencia del agente que Mirrlees señala. Tuomala tiene una tendencia marcada a apoyar más las tasas decrecientes debido a que, según su modelo, menciona que las aportaciones de los deciles altos tienden a disminuir inevitablemente, paradójicamente el efecto es el contrario con los agentes de menores ingresos.

El Dr. Emmanuel Saez tiene la concepción teórica más tradicional. Considera que las obligaciones sin bandas son mejores debido a que se recauda más y el efecto que se tendrá es el de una mayor distribución, de hecho, considera que las tasas marginales deberían aumentar entre los agentes de la "clase alta" y los de la "clase media"

⁶Mirrlees, James A., (1971). "An Exploration in the Theory of Optimal Income Taxation," Review of Economic Studies 38, 175-208.

⁷Tuomala, Matti (1990). Optimal Income Tax and Redistribution. New York: Oxford University Press.

mencionando que los promedios de las tasas deberían estar situados entre el 50% y el 80%⁸.

Es importante mencionar que para poder estimar las tasas marginales óptimas que se requieren para hacer más eficiente la carga recaudatoria es necesario observar las elasticidades ingreso – impuesto, así como la función de bienestar (ésta última no será objeto de estudio).

Impuestos y transferencias suma cero: cercano al óptimo

El concepto que se concibe en éste caso es sencillo; las personas que tengan mayores capacidades de aportación deberán trasladar mediante transferencias a las personas que tengan menor capacidad de aporte, es decir un impuesto – transferencia, suma cero; sin embargo, existe una postura que contraviene ésta teoría, esto se debe a que se puede pensar que se desincentivará la productividad entre los agentes económicos, esto debido a que los deciles más altos estarán estimulados a bajar su nivel de “trabajo” con el objetivo de recibir mayores transferencias. Dr. Saez encontró que las distorsiones en los deciles más bajos son menores que en los más altos⁹.

En teoría la postura de Mirrlees está sustentada bajo un fundamento lógico; sin embargo a lo largo de las economías, los agentes no buscan disminuir su productividad ya que puede afectar sus costos, al contrario, buscan ser más efectivos, lo que puede gestarse, con ésta posición, es la búsqueda de estrategias evasivas de impuestos tendiendo a forjar la imagen de improductividad del actor económico de altos ingresos. En tanto al agente de menores ingresos no tiene un impacto significativo si cambian sus hábitos debido a que el peso ponderado en la economía es muy bajo, lo cual no tendría repercusiones importantes en la misma; al final del día, los agentes con menores ingresos difícilmente podrán hacerse más eficientes sin la recepción de transferencias.

Como se puede observar, en la teoría se forjan contextos basados en suponer que el individuo busca maximizar su eficiencia, su utilidad, reducción de costos, entre otros

⁸Saez, Emmanuel, (2001). "Using Elasticities to Derive Optimal Income tax Rates," Review of Economic Studies 68, pp. 205-229.

⁹Saez, Emmanuel, (2002). "Optimal Income Transfer Programs: Intensive Versus Extensive Labor Supply Responses," Quarterly Journal of Economics, 117(3), 1039 – 1072.

conceptos, estimaciones que no se alejan de la realidad. En la política fiscal se busca evitar distorsiones que desincentiven la inversión, gasto, consumo, etc.; no obstante, Stiglitz escribió un documento de investigación junto con Dagobert L. Brito, Jonathan H. Hamilton, Steven M. Slutsky¹⁰, en el cual se fundamenta que las estructuras de impuestos en donde se cuenta con cargas impositivas directas no se convierten en un factor crítico para la inversión, en cambio, él propone que la utilidad de un individuo o grupo está determinado por la utilidad de otros; ésta es una postura que contrasta la de Mirreles debido a que él, como se sustentó en las pasadas líneas, habla de individuos con curvas de indiferencia de consumo y el ingreso antes de impuestos que no se pueden cruzar.

El Dr. Mirreles asume que en sociedades menos igualitarias, la política fiscal óptima debe ser más distributiva para asistir a los agentes económicos con menores ingresos, lo que conlleva el aumento de la eficiencia; consiguientemente, las personas con mayores capacidades deberán de pagar más, distribuyendo el ingreso por medio de transferencias que deberán ser entregadas a las personas con menos capacidades, la suma cero garantizará el consumo. *Mayor desigualdad debería ser directamente proporcional a mayor distribución.*

Los impuestos deberían de depender, además de los ingresos, de las características propias de los individuos. Hoy en día resulta difícil implementar estrategias que sean totalmente equitativas, esto se refiere a que los impuestos directos están basados esencialmente en los ingresos de las personas, esto forma ineficiencias, distorsiones y a la larga, inequidad. El objetivo final sería desarrollar tácticas fiscales equitativas horizontalmente, es decir, se tendrían que imponer tasas acordes a los perfiles de los agentes cautivos, no solo por sus ingresos, por poner algún ejemplo práctico, deberían de estar diferenciados los ingresos similares pero con características de consumo distinto por factores familiares, o establecidos conforme a edades, por ejemplo. Éste factor es tan importante con la equidad vertical, en algunos países se han implementados éste tipo de impuestos, por citar algunos ejemplos: Singapur, Australia y Estados Unidos disminuyen las tasas directas conforme a la edad del agente, sin embargo resulta difícil de administrar para ambas partes, para la hacienda y para el cautivo.

¹⁰Dagobert L. Brito, Jonathan H. Hamilton, Steven M. Sutsky, Joseph Stiglitz (1990). Pareto Efficient Tax Structures, Oxford Economic Papers, 42, 61 – 77.

Cabe agregar que uno de los principales problemas es la falta de información por parte de las autoridades fiscales de los individuos, en relación con éste último es importante destacar que los agentes tendrán el incentivo para mentir sobre su condición socioeconómica por lo cual dificulta aún más éste diseño de impuestos.

En conclusión, en el ejercicio de optimización de tasas se deberían de considerar los siguientes puntos:

1. Para las personas físicas sin actividad empresarial: se considera que las tasas impositivas deberían de ser crecientes en la tasa fija, al igual que la tasa sobre el excedente decreciente. En México se cuenta con tasas crecientes de cuotas fijas de impuestos, así como en la tasa sobre el excedente, se anexa la tabla en donde se mencionan las tablas del ISR aplicables al ejercicio fiscal 2014.

Tabla 1 Tarifa para el cálculo del impuesto correspondiente al ejercicio 2014¹¹

No.	Límite inferior \$	Límite superior \$	Cuota fija \$	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior %
1	0.01	5,952.84	0.00	1.92
2	5,952.85	50,524.92	114.29	6.40
3	50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88
4	88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00
5	103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92
6	123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36
7	249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52
8	392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00
9	750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00
10	1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00
11	3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00

2. Los escalafones de límites inferior y superior deberían mantenerse cercanos para promover la equidad vertical, del ejercicio 2013 al ejercicio 2014 pasaron de 8 rangos a 11; sin embargo se puede constatar en la tabla anterior que del grupo que entre el rango 3 y 4 el límite superior se ve disminuido en un 62%; así como

¹¹Tarifas para el cálculo del impuesto sobre la renta correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014 http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/informacion_frecuente/isr_provisional/38_24272.html

en las alícuotas superiores 8 a 9 en un 30%; en cambio en los límites 5 a 6 aumenta en un 517%, del 7 al 8 en 148% y del 9 al 10 en 700%.

3. Es importante indicar que las externalidades que generan los impuestos son imposibles de evitar; un tema importante de equidad horizontal es el estado en el que se encuentra el contribuyente; es decir, dos contribuyentes con ingresos similares de \$100,000 MxP que en un caso cuenta con dependientes económicos como hijos o padres, no debería de tener el mismo gravamen debido a que sus hábitos de consumo seguro son distintos a una persona con el mismo nivel de ingresos pero sin dependientes económicos. Es debatible si existe equidad debido a que individuos con ingresos similares pagan impuestos diferentes pero también se debe de tomar en cuenta la capacidad de los individuos para cubrir sus necesidades bajo criterios socioeconómicos.
4. Promover la distribución de las transferencias equitativamente y con transparencia, evitando malas colocaciones de recursos en deciles incorrectos.
5. Los impuestos destinados a las transferencias orientados a los deciles más bajos deberían ser, en principio, subsidios que promuevan la producción; esto eventualmente podría romper ciclo generacional de pobreza, y, en teoría, los deciles buscarían avanzar al siguiente eslabón de ingresos, lo que crearía mayor recaudación derivado de la producción extra.
6. Se tiene que promover, vía impuestos, la productividad de las empresas y de las personas. Un buen ejemplo es la promoción emprendedora y generación de beneficios fiscales a empresas que aumenten su número de empleados no temporales o, por ejemplo, la apertura de plantas productivas en ciudades alternas distintas a las tradicionales para generar dinamismo económico y descentralización productiva. Un modelo más es el gasto público en inversión y disminuir el gasto corriente excesivo.
7. Los impuestos deberían ser totalmente equitativos horizontal y verticalmente así como redistributivos

8. Los ingresos del fisco derivados de gravámenes directos deberían elevarse y cobrar mayor relevancia para promover la igualdad en los ingresos y, esto a la larga, mejoraría el Coeficiente de Gini.

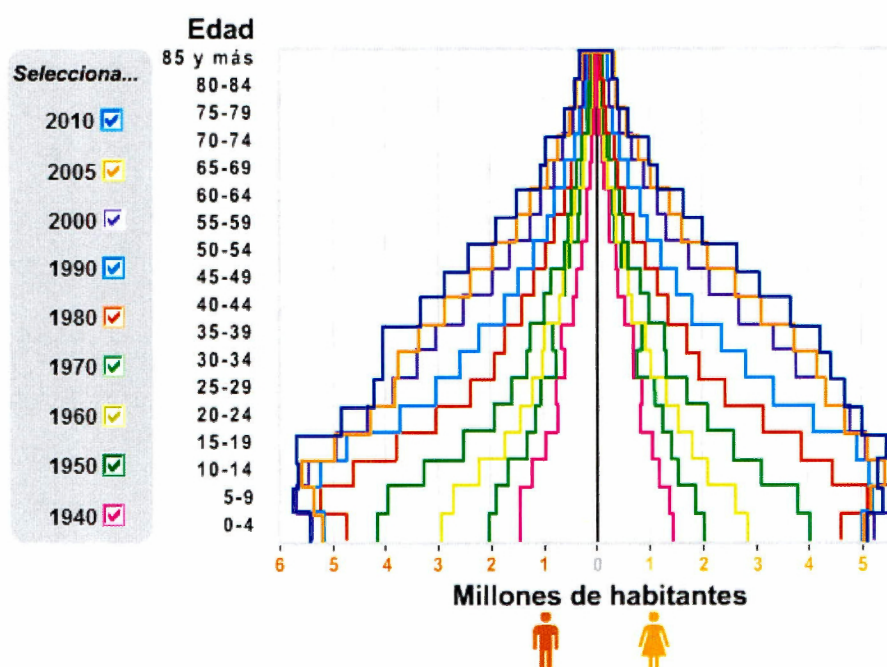
Para finalizar, es importante recaudar impuestos para financiar el gasto y la inversión del país así como redistribuir el ingreso entre la población; no obstante, también es imperante evitar distorsiones en el mercado para que todos los agentes económicos creen desarrollo para el país mediante el consumo, inversión y gasto. Una sociedad más equitativa y justa tenderá a desarrollarse más.

Análisis de la política fiscal en México

Sistema fiscal actual desde el enfoque poblacional

Con el objetivo de contextualizar el entorno poblacional de México es importante definir los rasgos generales de la misma. El país está compuesto por poco más de 112 millones de mexicanos según el Censo de Población y Vivienda llevado a cabo en el año 2010; distribuyéndose en más de 57 millones de hombres y 54 de mujeres. Con éste censo se puede concluir que aproximadamente 29% de hombres son parte de la Población Económicamente Activa¹² (PEA) y 18% de mujeres son parte de la PEA¹³. Por otro lado, la población desocupada está compuesta por: 2% de la PEA.

Tabla 2 Piramide poblacional en México¹⁴

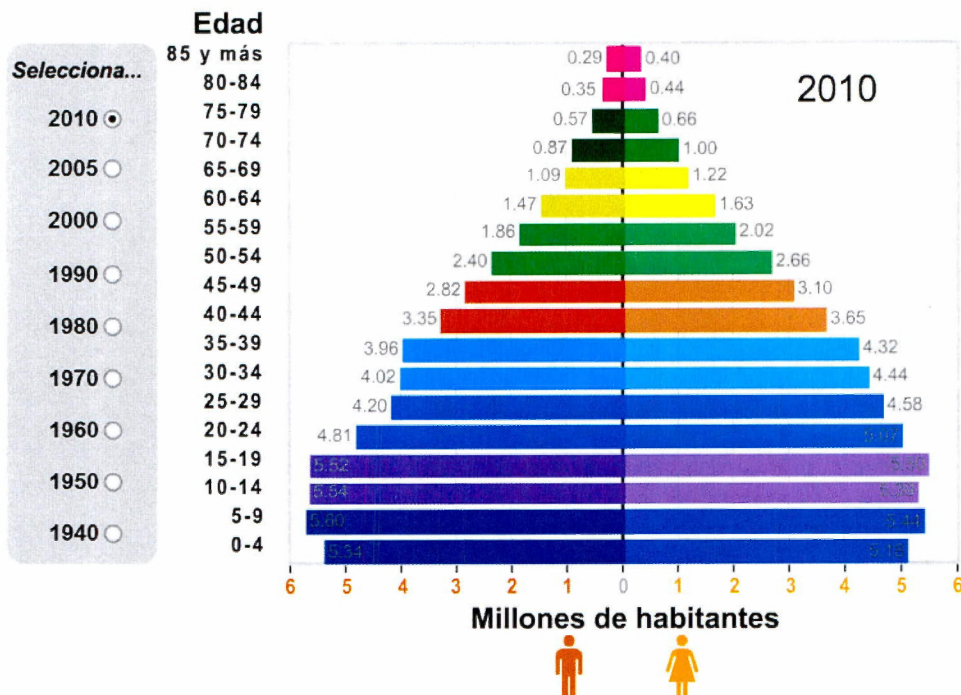


¹² Parte de la población total que participa en la producción económica. En la práctica, para fines estadísticos, se contabiliza en la PEA a todas las personas mayores de una cierta edad (en éste caso se contabilizaron personas de 18a 60 años) que tienen empleo o que, no teniéndolo, están buscándolo o a la espera de alguno. Ello excluye a los pensionados y jubilados, a las amas de casa, estudiantes y rentistas así como, por supuesto, a los menores de edad.

¹³ Fuente: CONAPO (Consejo Nacional de Población): Indicadores Demográficos Básicos 1990-2010, Nacional 1990-2010, disponible en:

http://www.conapo.gob.mx/es/CONAPO/Indicadores_Demograficos_Basicos_1990-2010

¹⁴ Fuente: Instituto Nacional de Información y Estadística, pirámide poblacional: disponible en <http://cuentame.inegi.org.mx/poblacion/habitantes.aspx?tema=P>



Con el objeto de identificar por decilla alícuota correspondiente, se optó por obtener del INEGI el ingreso total a precios constantes de las personas sin transferencias¹⁵. Se escogió éste índice para evitar el efecto del subsidio a los distintos deciles. Se pueden observar los siguientes puntos relevantes: el coeficiente de Gini¹⁶ entre los años 2008 – 2010 disminuyó de 0.519 a 0.500

Durante bienio subsecuente el Gini regresó al nivel del año 2008, siendo en el 2010 de 50.1 pero sin recuperar el nivel del 2008 por 0.011. Midiendo el cambio del coeficiente del año 2008 al 2012 ha tenido una tendencia a la baja de 1.59%.

¹⁵ Fuente: INEGI. Nueva construcción de variables de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares. Año correspondiente. Cifras expandidas conforme a las proyecciones de población del CONAPO actualizadas en abril de 2013, disponible en: <http://www3.inegi.org.mx/Sistemas/TabuladosBasicos/tabdirecto.aspx?s=est&c=33501>

¹⁶ Es una medida de la desigualdad ideada por el estadístico italiano Corrado Gini. Normalmente se utiliza para medir la desigualdad en los ingresos, dentro de un país. El coeficiente de Gini es un número entre 0 y 1, en donde 0 se corresponde con la perfecta igualdad (todos tienen los mismos ingresos) y donde el valor 1 se corresponde con la perfecta desigualdad (una persona tiene todos los ingresos y los demás ninguno). El índice de Gini es el coeficiente de Gini expresado en porcentaje y es igual al coeficiente de Gini multiplicado por 100. Aunque el coeficiente de Gini se utiliza sobre todo para medir la desigualdad en los ingresos, también puede utilizarse para medir la desigualdad en la riqueza.

En lo que se refiere a los ingresos de los deciles¹⁷ se puede mencionar lo siguiente: en la mayoría de los deciles se observó una disminución per cápita en el ingreso en promedio del 6.28%, siendo el más afectado el sector del VII al IX en los cuales la pérdida promedio del ingreso fue del 9.27% excepto en el decil I en donde se tuvo una mejoría del 6.73% del 2008 al 2012.

Tabla 3 Ingreso corriente total promedio sin transferencias

**INGRESO CORRIENTE TOTAL PROMEDIO TRIMESTRAL PER CÁPITA¹ SIN TRANSFERENCIAS²
EN DECILES DE PERSONAS SEGÚN AÑO DE LEVANTAMIENTO Y SU COEFICIENTE DE GINI**
(Precios Constantes 2012)

DECILES DE PERSONAS ³	AÑO DE LEVANTAMIENTO		
	2008	2010	2012
INGRESO CORRIENTE TOTAL	9 174	8 229	8 461
I	685	685	731
II	1 839	1 851	1 835
III	2 859	2 825	2 781
IV	3 889	3 713	3 714
V	5 008	4 696	4 730
VI	6 338	5 866	5 860
VII	8 034	7 375	7 287
VIII	10 465	9 584	9 503
IX	14 985	13 480	13 587
X	37 642	32 216	34 583
COEFICIENTE DE GINI⁴	0.519	0.500	0.511

¹ El ingreso per cápita se calcula dividiendo el ingreso del hogar por el número de sus integrantes.

² No se consideran los ingresos por transferencias del gobierno (becas, oportunidades, etc.), transferencias de instituciones privadas (beneficencia) y transferencias de otros hogares, (regalos, remesas).

³ Las personas están ordenadas en los deciles de acuerdo con su ingreso corriente total trimestral per cápita antes de transferencias.

⁴ El coeficiente de Gini es una medida de concentración del ingreso: toma valores entre cero y uno. Cuando el valor se acerca a uno, indica que hay mayor concentración del ingreso; en cambio cuando el valor del Gini se acerca a cero la concentración del ingreso es menor.

La OCDE, ha hecho comparativos del ingreso entre sus integrantes, México, como un integrante de la organización, se ha caracterizado por ser uno de los países con menos ingreso per cápita dentro de los estados que componen dichos estudios, el ingreso per cápita en la República Mexicana al 2010 era de 14,982 USD; mientras que el promedio de los integrantes del organismo era de poco más de 32,000 USD¹⁸ en ese año solamente Indonesia y Sudáfrica estaban por debajo de los ingresos de México con \$4,221 USD y

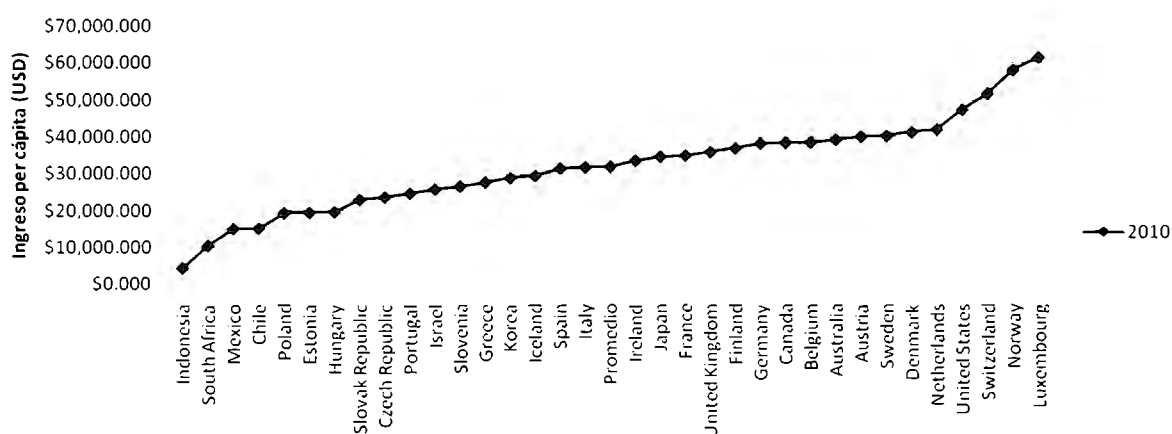
¹⁷ Con el objetivo de distinguir la división entre la población se definirá al decil I como el de menores ingresos entre la población y el decil X es el de mayores ingresos de la población.

¹⁸ OECD (2012), "OECD Factbook", OECD Factbook Statistics (database). doi: [10.1787/data-00590-en](https://doi.org/10.1787/data-00590-en)

\$10,321 USD respectivamente. Chile el país latinoamericano que aparece en el estadístico tiene un ingreso per cápita de \$15,057 USD.

A continuación se muestra el gráfico con la información antes referida; tanto China como Rusia fueron excluidas de la muestra debido a que no presentaron información en el año 2010.

Tabla 4 Ingreso per cápita de países miembros de la OCDE



En el marco de la información publicada por el organismo, es interesante observar la distribución de los ingresos de las personas y de los hogares. Como es de esperarse, los deciles con la mayor concentración de los ingresos por sueldos y salarios están en el VIII, IX y X, está más marcada la concentración del ingreso cuando se ve de manera individual que de manera agregada por hogar – hogar 67% del ingreso mientras que de manera individual 73.3% del ingreso.

El sector con mayor ingreso es el decil IX y X con ingresos que rondan el 90% del total nacional por hogares y 92.1% por persona. Sumando los deciles del I al VII no llegan al 5% del ingreso. Todos estos datos son de relevancia debido a que con base en ellos son es calculado el ISR.

La composición de los ingresos por persona y por decil muestran que los deciles con mayor dependencia del sector laboral son del VII al I en donde del 50.6% al 66.9% respectivamente, obtienen sus recursos de un salario de cualquier ente público o privado, mientras que del VIII al X una buena parte de los ingresos provienen de actividades profesionales desempeñadas por la esa población o, en su defecto, por actividades

empresariales¹⁹. En total, la forma en la que está compuesta el ingreso, muestra que 48% de los ingresos corresponde a salarios, 22% a actividades profesionales, 29% a ingresos por actividades empresariales y cerca de 1% a intereses.

Tabla 5 Distribución porcentual de ingreso bruto de los hogares por fuente de ingreso

Distribución porcentual del ingreso bruto de los hogares por fuente de ingreso
Deciles ordenados por ingreso per cápita

Decil de Ingresos		Total ^{1/}	Salarios	Actividad profesional y alquiler	Actividad Empresarial	Intereses
Hogares	I	0.8	1.1	0.3	0.7	0.4
	II	2.0	2.9	0.8	1.5	0.1
	III	2.9	4.2	1.6	1.7	0.6
	IV	4.5	5.4	2.9	4.3	1.7
	V	5.7	6.3	4.5	5.6	0.3
	VI	7.5	7.6	7.0	7.8	0.6
	VII	9.7	9.6	9.2	10.4	3.1
	VIII	13.1	12.4	12.1	15.3	3.2
	IX	18.6	16.2	22.5	19.8	10.6
	X	35.3	34.2	39.0	32.9	79.4
Total ^{2/}		100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Población	I	0.5	0.7	0.2	0.4	0.4
	II	1.5	2.1	0.5	1.2	0.1
	III	2.3	3.3	0.9	1.6	0.6
	IV	3.4	4.4	2.2	2.5	1.2
	V	4.7	5.5	3.3	4.6	0.7
	VI	6.2	6.7	5.2	6.2	0.4
	VII	8.1	8.6	7.2	8.3	0.8
	VIII	12.1	11.3	11.9	13.8	3.8
	IX	18.0	16.1	19.8	20.3	8.6
	X	43.2	41.2	48.6	41.1	83.5
Total ^{2/}		100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

1/ El ingreso bruto es la suma del ingreso laboral, del ingreso por actividades profesionales y alquileres, por actividades empresariales, intereses y contribuciones a la seguridad social. No se incluyen los ingresos por transferencias ni percepciones financieras.

2/ El total puede no sumar debido al redondeo.

¹⁹ SHCP (2010), Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados para el año de 2010
[http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/Ingresos dist pagos/documento ingreso gasto 2010 11 iii 13.pdf](http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/Ingresos%20dist%20pagos/documento%20ingreso%20gasto%202010%2011%20iii%2013.pdf)

Pago de impuestos de la población

Como punto de partida es importante limitar la fracción la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) que se estudiará; esto debido a que: el título cuarto de la LISR que habla sobre las Personas Físicas contiene doce; sin embargo, para acotar la materia se optará por hablar del apartado número I, referente a "De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado" ya que el 59.60%²⁰ de la PEA se dedica a prestar un servicio subordinado.

Como preámbulo es remarcable indicar que México se cuenta con un sistema verticalmente equitativo, tasas progresivas por decil. La tabla en donde se definen los grupos de ingresos que están susceptibles al gravado de sus ingresos está compuesta por doce niveles de ingreso y cuotas sobre el excedente. Es importante mencionar que entre más niveles haya en dicha tabla, mayor equidad vertical se tendrá; esto se debe a que los niveles del límite superior e inferior están más contiguos.

Tabla 5 Pagos provisionales mensuales de la LIF 2014²¹

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00

²⁰FUENTE: STPS-INEGI. Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo

²¹Tarifa para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar durante 2014, tratándose de enajenación de inmuebles a que se refiere la regla I.3.14.4., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014. Disponible en:

http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/informacion_frecuente/isr_provisional/38_24271.html (Tarifas para calcular las retenciones y los pagos provisionales del ISR de las personas físicas)

Las estadísticas que han resultado de las encuestas que realiza el INEGI muestran un sistema recaudatorio progresivo, los que más ingresos tienen, más contribuciones tienen que hacer a la hacienda pública – equidad vertical. Cuando se analizan los la distribución de pago del impuesto sobre la renta es remarcable darse cuenta que en los deciles más vulnerables se puede llegar a presentar un subsidio al ISR, la población con mayores ingresos llega a aportar hasta un 35% sobre el límite inferior más la cuota fija de hasta \$940,850MxP, mientras que el decilcon menos ingresos solo aportará hasta el 1.92% de sus ingresos sobre el límite inferior del\$0.01 MxP y puede llegar a tener subsidios hasta del 0.2%.

Si tomáramos en cuenta solamente a los tres sectores de población con mayores ingresos aportarían el 82.2% de forma colectiva, es decir, hogares del decil VIII, IX y X; por otro lado, si se tomara de manera individual el resultado no cambiaría mucho, éste se situaría en 87.6% de las contribuciones al ISR – en estas observaciones se toma como supuesto que todo el ingreso, ya sea del hogar o de las personas es gravado con el ISR.

Si se analiza la incidencia del ISR entre el ingreso – este enfoque es distinto al anterior, se asume que el ingreso por sueldos y salarios solamente es el que es susceptible de la tasa impositiva – el efecto es distinto; si tomáramos en cuenta solo los hogares y los mismos tres deciles más altos el ISR aportado es de 59.2% (24.8% menos que el esquema anterior), y en tanto a individuos la cantidad aportada sería del 56.2%, 31.4% menos que con el supuesto anterior. Los deciles I, II y III tienen contribuciones del 0.2% en la recaudación total por hogares y -0.2% por personas; si hacemos el mismo análisis que el ejercicio anterior los resultados serían: por incidencia ISR/Ingresos recibirían un subsidio mayor, agregando las personas en un hogar tendrían pagarían -2.0% de ISR e individualmente -4.9%

Tabla 6 Contribución a la recaudación del ISR y de la seguridad social por deciles²²

Contribución a la recaudación del ISR y de la seguridad social por deciles

Porcentaje

Decil de Ingreso		Contribución a la recaudación del ISR total 1/	Incidencia del impuesto (ISR/Ingreso bruto)	Contribución a la recaudación del ISR por sueldos y salarios 2/	Incidencia del impuesto (ISR/Ingreso bruto)	Contribución a la recaudación de la SS	Incidencia de la SS (Contribuciones / Ingreso bruto)
Hogares	I	-0.2	-3.9	-1.1	-7.2	1.4	1.2
	II	0.0	-0.3	-1.6	-3.9	3.4	1.1
	III	0.4	2.2	-1.0	-1.7	4.7	1.0
	IV	1.8	6.9	0.0	0.0	6.0	0.8
	V	3.1	9.2	1.2	1.0	6.8	0.8
	VI	5.0	11.5	2.7	1.8	8.1	0.7
	VII	7.9	13.9	5.6	2.9	10.0	0.7
	VIII	12.4	16.3	10.6	4.1	12.9	0.6
	IX	21.0	19.3	19.2	5.2	16.7	0.6
	X	48.6	23.6	64.4	9.2	30.1	0.5
Total o Promedio		100.0	17.1	100.0	5.0	100.0	0.6
Población	I	-0.2	-5.4	-0.8	-8.1	1.0	1.2
	II	-0.1	-0.6	-1.3	-4.4	2.6	1.1
	III	0.1	1.1	-1.1	-2.5	3.7	1.1
	IV	0.9	4.8	-0.5	-0.8	4.9	0.9
	V	2.2	8.1	0.5	0.6	5.9	0.8
	VI	3.6	10.1	1.8	1.4	7.2	0.7
	VII	5.7	11.9	3.7	2.3	9.0	0.7
	VIII	10.7	15.2	8.0	3.3	11.8	0.6
	IX	19.0	18.0	16.4	4.6	16.6	0.6
	X	57.9	23.0	73.4	8.6	37.3	0.6
Total o Promedio		100.0	17.1	100.0	5.0	100.0	0.6

1/ Se estima asumiendo que todas las percepciones del hogar son sujetas al régimen del ISR.

2/ Se calcula considerando sólo el ingreso derivado de sueldos y salarios.

²²Fuente: cálculos con base en la ENIGH 2010. Disponible en: http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/Ingresos_dist_pagos/distribucion_pago_impuestos_resultados_2010_022021.pdf

Ingresos y Egresos del Gobierno Federal Mexicano

En ésta sección se analizará la composición del ingreso del Estado Mexicano proveniente del Impuesto Sobre la Renta, siendo éste el que interesa a la investigación principalmente, y se complementará con los ingresos petroleros, IVA (Impuesto al Valor Agregado), Derechos de Hidrocarburos y los Ingresos de operación de entidades paraestatales empresariales teniendo como objetivo un proceso comparativo ya que éstos ingresos son los más importantes para el Estado Mexicano y es requerido desarrollar el análisis de los rubros ya mencionados para crear un contexto completo de la Ley de Ingresos de la Federación del 2014 (LIF).

Según lo que se contempla en la LIF poco más del 64.10% de la recaudación provendría de principalmente de cuatro rubros. El primero, el ISR sufraga el 22.53% de los ingresos del gobierno, pero según estudios realizados por la OCDE, si eliminamos los impuestos sobre la renta cobrados por sueldos y salarios, México no depende en gran medida del ingreso que recibe de gravar las rentas de personas físicas y morales, de hecho, es el país con menos recaudación de impuestos por rentas como porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB)²³ ya que solamente recauda entre un 2.4% y 2.6%²⁴, muy por debajo del promedio de la OCDE²⁵. En otros países como Dinamarca se puede llegar a recaudar hasta el 25.10% en donde la tasa impositiva fluctúa entre 5.48% y el 26.48% con solo 3 renglones de ingreso, no existe la tasa cero pero sí el crédito al impuesto

Para continuar con la distribución del ingreso pronosticado por la LIF, el IVA recolecta el 13.64%, los derechos por hidrocarburos aporta el 18% de los ingresos del gobierno y por último los ingresos por la operación de las entidades paraestatales, puntualmente Petróleos Mexicanos el cual cubre el 10.35%. Después de la recaudación de los impuestos, el segundo ingreso más importante son los que contemplan los ingresos de organismos y empresas, la percepción en esta sección es de 35.62%; el mayor ingreso principalmente proviene de la Comisión Federal de Electricidad (CFE) y de Petróleos Mexicanos (PEMEX),

²³El promedio de la OCDE ronda los 9.4%.

²⁴ OCDE (2013), Estudios Económicos de la OCDE: México 2013, OECD Publishing. <http://dx.doi.10.1787/9789264201521-es>

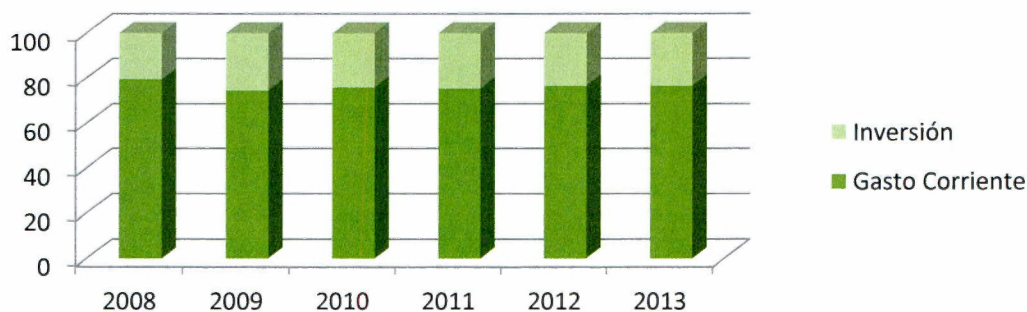
²⁵Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados con base en la base de datos de la OECD. (<http://stats.oecd.org/index.aspx>).

Nota: No se consideró en el total de ingresos tributarios los impuestos a nómina y fuerza laboral, así como las contribuciones a la seguridad social, con el objetivo de homologar los ingresos de los demás países con el sistema tributario mexicano.

éste último con 19.14% de las aportaciones y el tercer rubro de mayor importancia son los derechos que cobra el Estado Mexicano a PEMEX por los derechos a los hidrocarburos alcanzando el 31.51% del total de los ingresos de la Federación²⁶.

En las LIFs anteriores se observa en los datos que México es un país que basaba su gasto, principalmente, en los ingresos provenientes de la industria petrolera, representada por PEMEX, hasta en 50.61%; en el 2012 aproximadamente un 37.65% del ingreso de la federación²⁷; en consecuencia las fluctuaciones de los precios internacionales del petróleo impactan directamente al Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF) y a la LIF; peor aún es el hecho que la gran mayoría de los recursos obtenidos por esa paraestatal son destinados por el Gobierno Federal al gasto corriente²⁸ y solo un pequeño porcentaje comparativo a inversión²⁹.

Tabla 7 Distribución del gasto programable de Pemex del año 2008 al 2013 como porcentaje³⁰



²⁶ Ley de Ingresos de la Federación 2013, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIF_2013.pdf

²⁷Incluye ingresos extraordinarios provenientes de la venta de empresas. Incluye los derechos por hidrocarburos y los aprovechamientos sobre rendimientos excedentes.Fuente: SHCP. Dirección General Adjunta de Estadística de la Hacienda Pública. Unidad de Planeación Económica de la Hacienda Pública.

²⁸ Gasto corriente: se compone de los subsidios que se entregan mediante los programas sociales, salarios, pago de pensiones y gastos de operación, como materiales y suministros (agua, luz y teléfono, entre otros) necesarios para proveer a la población de bienes y servicios.

²⁹ Gasto en inversión: comprende los recursos para la construcción, mantenimiento y modernización de obras de infraestructura necesarias para el desarrollo económico del país y la creación de empleos. Estos recursos serán destinados a construcción de puertos, carreteras, proyectos de trenes de pasajeros, obras hidráulicas, hospitales, entre otros.

³⁰SHCP. Dirección General Adjunta de Estadística de la Hacienda Pública. Unidad de Planeación Económica de la Hacienda Pública.

Es importante analizar ¿cómo se distribuye las exenciones³¹ que da el gobierno a los distintos actores económicos?, pues si bien, la distribución del impuesto sobre la renta es catalogado como progresivo, los sectores de la población con mayores capacidades económicas tienden a ser los que mayor capacidad de eludir impuestos. Otra de las variables que se suman a éste hecho es la ambigüedad con la que se otorgan dicho beneficio fiscal, debido a que puede estar o no sustentado en el marco jurídico mexicano. De lo dicho se desprende que habrá que distinguir el caso en que el gobierno con fundamento legal condone las contribuciones de quien sin tal fundamento lo haga.

El segundo caso, evidentemente implica responsabilidad para el funcionario exime al contribuyente de sus obligaciones; al primero constituye una aplicación de la ley y a que el contribuyente que se ubica en la situación prevista tiene derecho³². En el artículo se estipulaba que “se prohibían las exenciones de impuestos en la República Mexicana”, sin embargo se reformó el artículo y el nuevo artículo indica que: “quedan prohibidas las exenciones de acuerdo a la ley en la República Mexicana”. En la LIF, en el concepto de exenciones se pueden ver también los cómo se diferencia por sector económico. El rubro más importante son las deducciones inmediatas que elevan hasta los \$28,272 millones de pesos en donde los tres sectores mayormente beneficiados son: industrias manufactureras, comercio al por menor y los servicios de información por medios masivos; en el campo de las deducciones de las aportaciones a fondos de pensiones y jubilados tiene un monto de gasto de alrededor de los \$7,264 millones de pesos.

³¹La exención o condonación es el hecho de que el gobierno o la ley excluyan de la obligación de pago a los sujetos pasivos del impuesto.

³² Información disponible en: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/94/art/art4.htm>

Tabla 8 Gastos fiscales 2014 por diferimientos seleccionados y sector económico en ISRE (mdp)³³.

Sector Económico	Deducción Inmediata	Deducción por aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones	Deducción de maquinaria y equipo para la generación de energía renovable	Deducción de adaptación a instalaciones para personas con capacidades diferentes
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	69	1	0.3	0
Minería	2,293	91	1	0
Electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final	158	125	332	0
Construcción	1,840	81	57	0.4
Industrias manufactureras	8,258	1,558	21	4
Comercio al por mayor	1,393	233	18	1
Comercio al por menor	5,256	159	5	3
Transportes, correos y almacenamiento	816	70	0.1	0.1
Información en medios masivos	3,079	65	2	0.2
Servicios financieros y de seguros	306	2,413	0.3	2
Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	2,677	168	3	0.5
Servicios profesionales, científicos y técnicos	250	569	1	0.4
Dirección de corporativos y empresas	4	98	0	0
Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	600	1,365	2	3
Servicios educativos	4	17	0	0
Servicios de salud y de asistencia social	85	13	0.2	0.2
Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	196	6	0.4	0.1
Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	374	10	1	1
Otros servicios excepto actividades del gobierno	121	111	2	0.4
Actividad pendiente de aclaración	493	111	1	1
Total	28,272	7,264	447	18

Nota: El total puede no coincidir debido al redondeo.

También vale la pena resaltar que el Gobierno Federal Mexicano tiene brechas amplias para poder recaudar de forma efectiva en el territorio nacional y las entidades estatales tampoco son capaces, por legislación y bajo el precepto que la SHCP distribuirá entre los estados e manera equitativa el presupuesto anual que le corresponda (ramo 33, el presupuesto del 2013 es de \$ 513,903.5 millones de pesos), de recaudar impuestos federales como el IVA y el ISR. Por ejemplo: la educación y salud son de los rubros más importantes del gasto y no se distribuyen de manera equitativa entre los estados sino por una especie de inercia histórica, es por eso que como lo menciona Fernando Elizondo Barragán “una alta proporción de las transferencias – de gasto – carece de claridad

³³ Presupuesto de Gastos Fiscales 2013

http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/Ingresos_pres_gasto/presupuesto_gastos_fiscales_2013.pdf

yracionalidad en cuanto a los criterios y mecanismos de asignación y distribución. No tienen objetivos definidos³⁴.

Los ramos con mayor presupuesto asignado son: el 11 que está dedicado al gasto en educación pública³⁵, el segundo rubro es salud pública³⁶ y para desarrollo social presupuestando³⁷. Condensando más los gastos de la federación y agrupándolos todos se resume de la siguiente forma³⁸:

1. Ramos autónomos	\$ 70,822.5
2. Ramo 40	\$ 5,429.2
3. Ramo 32	\$2,138.2
4. Ramos administrativas	\$976,832.7
5. Ramos generales	\$ 1,042,977.9
6. Entidades en control directo	\$1,328,832.3

³⁴Fernando Elizondo Barragán, "Descentralización, Federalismo y Planeación del Desarrollo Regional en México: ¿Cómo y hacia dónde vamos?"

³⁵ Monto disponible de \$260,277'219,671. Disponible en Presupuesto de Egresos de la Federación 2013, Análisis Administrativo Económico del Gasto Programable.
http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/pef/2013/temas/tomos/tomo_1/tomo_1_i09.pdf

³⁶ Monto disponible de \$121,856'567,399. Disponible en Presupuesto de Egresos de la Federación 2013, Análisis Administrativo Económico del Gasto Programable.
http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/pef/2013/temas/tomos/tomo_1/tomo_1_i09.pdf

³⁷ Monto disponible de \$95,251'838,395. Disponible en Presupuesto de Egresos de la Federación 2013, Análisis Administrativo Económico del Gasto Programable.
http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/pef/2013/temas/tomos/tomo_1/tomo_1_i09.pdf

³⁸ Presupuesto de Egresos de la Federación 2013, Análisis Administrativo Económico del Gasto Programable.
http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/pef/2013/temas/tomos/tomo_1/tomo_1_i09.pdf

Análisis de reformas al ISR en Italia y Alemania y de miembros de la OCDE

La OCDE ha venido haciendo diversas recomendaciones a México a lo largo del tiempo; se han adoptado algunas de ellas y otras más se han pospuesto o no se han atacado como debería de ser, como por ejemplo las extensiones fiscales a personas y empresas. Tal es el caso de Televisa al que le fue condonado un crédito fiscal de aproximadamente 2.9 mil millones de pesos en mayo del 2013 bajo el programa implementado por el organismo liderado por Luis Videgaray llamado "Ponte al Corriente". Otras de las recomendaciones hechas por el Organismo Internacional son ampliar la base gravable, reducir la dependencia de los ingresos petroleros, etc.

Según la OCDE, México necesita "implementar una reforma fiscal de amplio alcance, que permita reducir la dependencia de los ingresos derivados del petróleo y un nuevo recorte de los subsidios al consumo de energía para satisfacer importantes exigencias de gasto en materia de educación y políticas sociales".³⁹ En el objetivo de desarrollar un sistema tributario fuerte y eficiente debemos tener como marco de referencia: la equidad y progresividad para poder aspirar a contar con un sistema fiscal moderno. Es notorio el esfuerzo del gobierno de México por incrementar la base gravable; no obstante se observan también retrocesos en el sistema tributario mexicano, tal es el caso de la eliminación del Impuesto Empresarial a Tasa Única, éste gravamen hubiese podido ser un "flat tax" para hacer atractivo el ingreso a la formalidad y coadyuvar para facilitar las declaraciones de las compañías y atraer más personas, tanto físicas como morales al sistema fiscal.

La OCDE recomendó, en su momento, mantener el IETU, por lo menos en el corto plazo, para fortalecer al fisco; desde su aplicación, los ingresos provenientes del IETU se incrementaron a cerca de 197 mil millones de pesos, lo que representaba una sexta parte de los ingresos por el Impuesto sobre la Renta (ISR). La ausencia del mismo implica una pérdida demasiado grande de ingresos fiscales. México debía aprovechar el impuesto para desarrollar sus distintos instrumentos aún más, a fin de ampliar la base impositiva, y posiblemente también la base del IETU, así como para simplificar el sistema de impuestos.

³⁹ Perspectivas OCDE: México Reformas para el Cambio, enero 2012, <http://www.oecd.org/mexico/49363879.pdf>

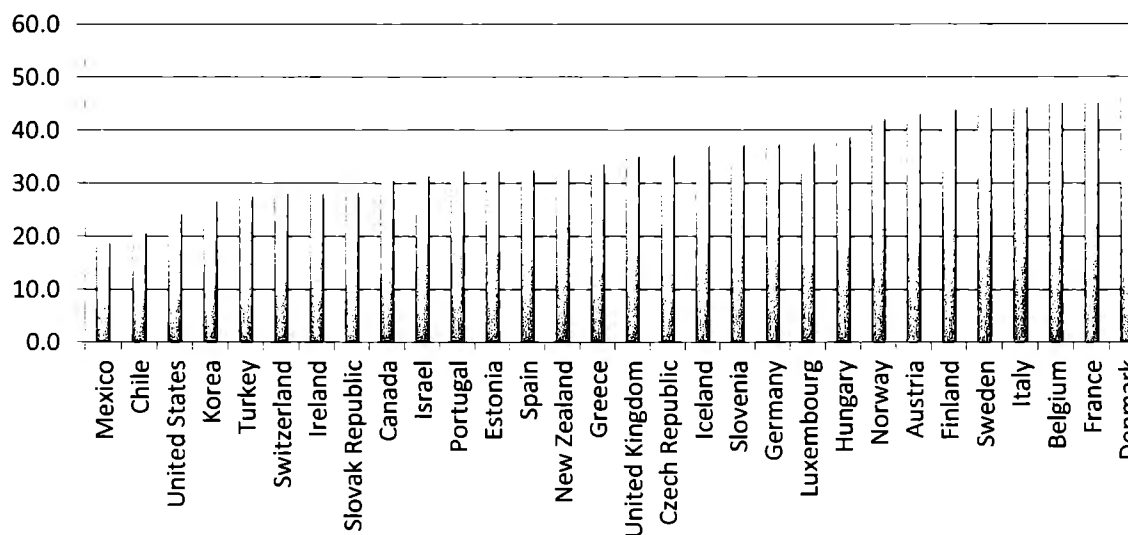
Como se comentó, la eliminación de los subsidios, exenciones, excepciones y privilegios fiscales también ayudaría a ampliar la base fiscal, incrementar los ingresos y simplificaría el sistema tributario, reduciendo así las oportunidades de evasión y elusión fiscales. En la pasada reforma fiscal, México adoptó una de las medidas recomendadas por la OCDE, esta es el recorte de las subvenciones energéticas

Para poder garantizar una sostenibilidad fiscal de largo plazo, se necesitarán nuevas reformas fiscales de un mayor alcance, así como una retirada más rápida de los subsidios a la energía y los combustibles. Es fundamental que el gobierno reduzca la dependencia de los ingresos petroleros y, con el objetivo de poder implementar políticas contra cíclicas, se deben acumular mayores reservas en sus fondos de estabilización petroleros.

Hablando sobre la complejidad del sistema tributario, aunque se han hecho grandes mejoras para facilitar los procesos de declaraciones, sigue siendo difícil poder presentarlas, lo cual genera la posibilidad de eludir y evadir impuestos por parte de los contribuyentes, o, peor aún, se opta por ingresar al mercado informal para evitar pagar impuestos, pero sobre todo, los trámites burocráticos que esto conlleva.

Es bien sabido que la baja eficiencia del sistema hace al sistema fiscal mexicano es el más débil de los países de la OCDE, hablando sobre el ISR de Sueldos y salarios, la recaudación llega, según estadísticas de la OCDE, a poco menos del 20% con respecto al PIB.

Tabla 9 ISR Sueldos y Salarios⁴⁰.

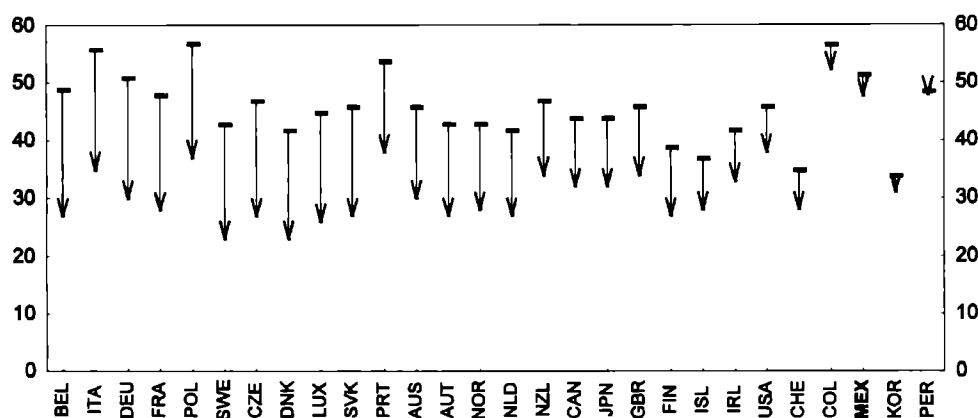


Fuente: RevenueStatistics 2012, OCDE.

Otro de los problemas que se pueden observar es la nula diferencia que se tiene en el Coeficiente GINI antes y después de impuestos, de hecho en México está por arriba del 0.50, siendo el país más desigual entre los miembros de la OCDE y uno de los que menor impacto tienen las transferencias, es decir, no se está distribuyendo el ingreso entre los deciles bajos y altos.

⁴⁰ Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data, disponible en <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>

Tabla 10 Impacto antes y después de las transferencias del gobierno a las familias⁴¹.



Fuente: RevenueStatistics 2012, OCDE.

Análisis exterior

En el presente capítulo se analizarán las prácticas que se han implementado en otros países en los que se ha promovido Reformas Fiscales⁴².

Italia

En la década pasada, Italia generó políticas fiscales para obtener mayor recaudación, de hecho, su objetivo era empoderar a los estados para mejorar su capacidad de cobranza hacia la base gravable, mismos que recaudan alrededor del 50% de los ingresos del erario público, a comparación de México que los impuestos federales son el mayor porcentaje de ingresos de la nación⁴³.

⁴¹ Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data, disponible en <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>

⁴² No se refieren precisamente a las estrategias que deben de ser adoptadas o replicadas en México y que han sido utilizados los países en el proceso de pre y pos crisis financiera del 2008.

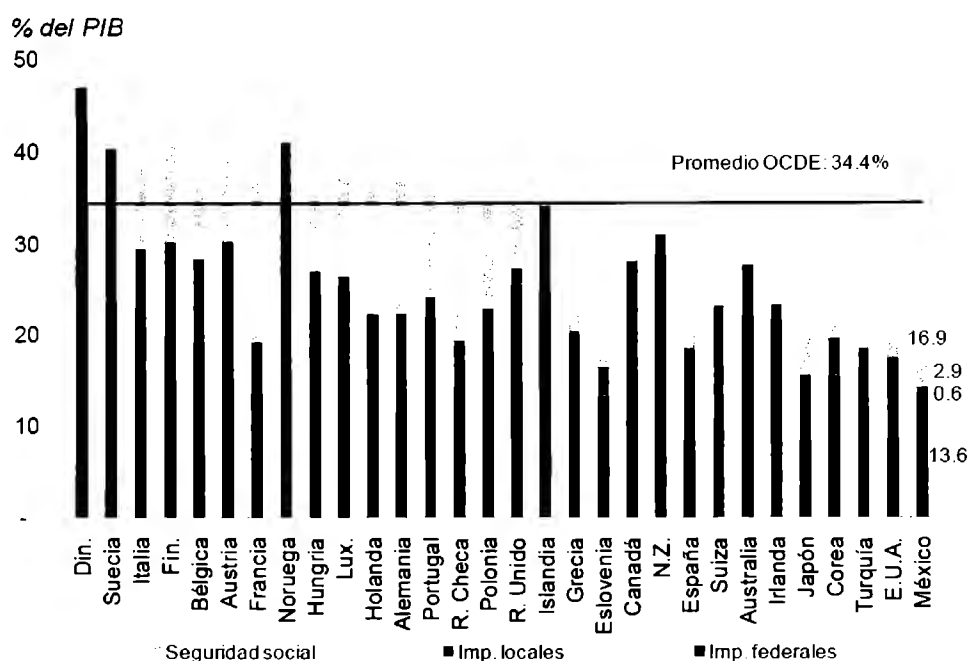
⁴³ Los impuestos federales son: ISR, IVA, IEPS, IDE, IETU. Los impuestos estatales son: Impuesto sobre actividades mercantiles e industriales, Impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal, Impuesto sobre diversiones y espectáculos públicos, Impuesto sobre compraventa y operaciones similares, Impuesto sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, Impuesto sobre nóminas, Impuesto sobre honorarios por actividades profesionales y ejercicios lucrativos no gravados por la ley del IVA, Impuesto por la prestación de servicios de hospedaje, Impuesto sobre traslado de dominio de bienes muebles usados, Impuesto sobre actos, contratos e instrumentos notariales, etc. Y los municipales son: Impuesto predial, Impuesto sobre adquisición de inmuebles y transmisión de dominio, Impuesto para el fomento deportivo y educacional,

Reformar la progresividad del impuesto personal, en la cual se propone modificar el actual esquema de impuesto personal. Éste prevé, reducir las cinco alícuotas actuales a dos – la primera propone el 23% para los ingresos de hasta 100,000 € y una segunda del 33% para ingresos superiores –.Por otro lado, crea una serie de reducciones en la base gravable de tipo decreciente y que dejan de tener aplicabilidad en los 20,000 €. Esta reforma, crea nuevos beneficios sólo para las rentas medias y bajas, confirma que los intereses que fiscalmente se promueven son los mismos que justifican las actuales deducciones en cuota ya que continuarán aplicándose por los mismos conceptos.

Con la reducción de los rangos de aplicación de ISR y al uso diferenciado de las reducciones de la base imponible, los únicos efectos progresivos se concentrarán en el primer tramo de la escala del impuesto. Cabe señalar que la reforma no cambia de forma importante la incidencia del ISR en las familias de altos ingresos, ni en función de las fuentes de renta – de si se trabaja bajo el régimen por honorarios o bajo régimen asimilado a salarios –, ni de la forma en la que se compone la renta familiar – en función de si proviene de una o de más fuentes de ingresos – según la reforma aplicada, se dan mayores exenciones de impuestos a las familias con recursos limitados.

Impuesto para el fomento turístico, desarrollo integral de la familia y promoción de la cultura, Impuesto sobre asistencia a juegos permitidos y espectáculos públicos, Impuesto para el mantenimiento y conservación de las vías públicas, Impuesto por alumbrado público, etc.
Impuesto de plusvalía, etc.

*Tablas 11 Ingresos por impuestos federales, locales y seguridad social
2009*



Fuente: RevenueStatistics 2012, OCDE.

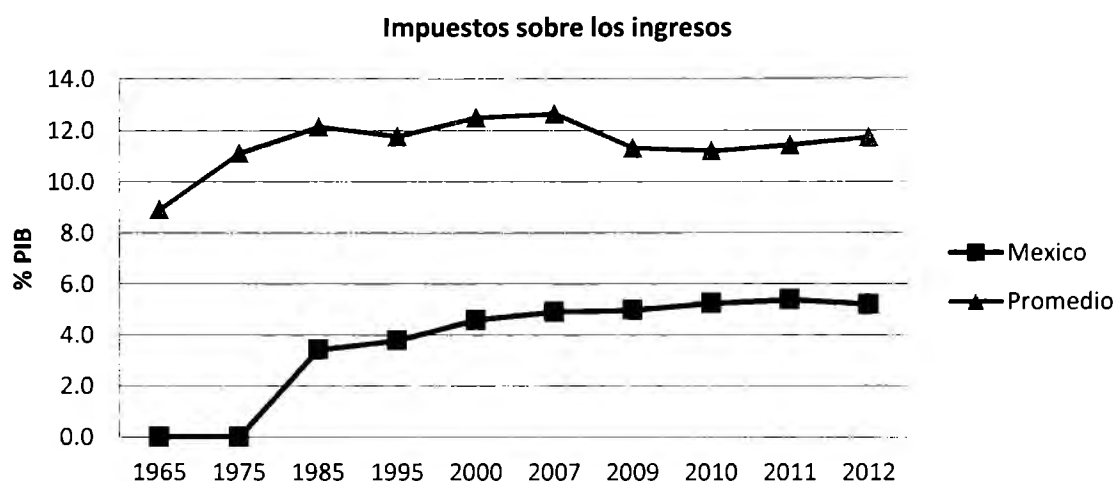
Sobre las rentas que se cobran a las empresas es una tasa única del 12.5%; éste efecto corresponde precisamente con una orientación a incentivar la inversión, utilizando el del Flat Tax. El riesgo que se corre es que la reforma haga emerger las rentas más bajas, haciendo prevalecer un interés contingente y financiero sobre los efectos redistributivos que, en teoría, acompañan tradicionalmente a los impuestos progresivos. También hubo una baja de impuesto de las sociedades del 36% al 33% buscando aumentar la competitividad frente a otros países de la Unión Europea aplicando un impuesto dual para lograr homogeneizar el sistema tributario italiano con el del resto de los países de la unión⁴⁴.

Según conclusiones de Adriano Di Pietro: "Se puede anticipar que la afirmada prevalencia de los objetivos extra fiscales, de la reforma fiscal de Italia, corre el riesgo de debilitar la tradicional función de financiación que tienen los impuestos y con ella, tanto el justo reparto de los gastos públicos, como la pretendida coherencia de las soluciones tributarias

⁴⁴ La reforma italiana hará desaparecer todas las deducciones en cuota, y las cambiará por reducciones de la base imponible. En el sistema actual conviven reducciones y deducciones (N de la T)

y la racionalidad en el reparto de las competencias impositivas entre Estado, Regiones y Entes Locales⁴⁵.

Tabla 12 Impuestos sobre los ingresos, comparativo México – Italia



Fuente: RevenueStatistics 2012, OCDE⁴⁶.

En el gráfico se puede apreciar la comparación entre los porcentajes que representa los impuestos sobre los ingresos, ya sean por nómina, utilidad, dividendos, etc., con respecto al PIB. Al margen de las conclusiones evidentes, se puede apreciar que en el 2007, el año en que se aplica la reforma fiscal, a pesar que bajó el promedio de impuestos como porcentaje del PIB de los países integrantes de la OCDE, en Italia se mantuvieron constantes, de hecho, a partir de 1995 han mantenido una tendencia casi invariable. En tanto a México se ha mantenido con una tendencia positiva de recaudación en comparación con el PIB, sin embargo es notable la deficiencia comparativa a los miembros de la OCDE; en si, como se ha hecho mención, México ocupa el último lugar en temas recaudatorios entre los conformantes de dicho organismo.

Alemania

En el 2008 el Instituto Allensbach realizó una encuesta entre la población alemana sobre el sistema fiscal y su postura no fue tan distinta a la que se esperaría en cualquier parte

45 Las Reformas Fiscales en Europa, La futura reforma tributaria italiana Adriano Di Pietro, Universidad de Bolonia

46 Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data, disponible en <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>

del mundo. Los resultados fueron los siguientes: el 78% de los encuestados percibieron a la hacienda pública como injusta, el 49% indicó que la evasión fiscal es inmoral y el 77% indicó que la evasión fiscal es común.

Cuando éste tipo de resultados se dan, genera que reformas fiscales sean puestas sobre la mesa para su discusión y para promover un cambio en la visión generalizada de la población. Es por eso que en Alemania se presentó una reforma fiscal basada en cuatro ejes rectores que sirvieron como marco para la reforma presentada en el año 2009:

1. Reducción de tasas tributarias
 - Tomando en cuenta solo lo que atañe a esta investigación, tomaremos en cuenta el ISR, en Alemania llamado Impuesto sobre la Renta a Personas Físicas (IRPF). En el año 1990 se encontraba como tributo máximo al erario el 53% de los ingresos por persona, en el 2001 disminuyó al 48.5% y en el 2009 se propuso en la reforma una cuota del 42 al 45%; al final, la tasa final fue del 45%
2. Ampliación de la base imponible más anticipación de la base imponible
 - En lo referente a éste rubro, se decidió aplicar impuestos al capital ganado
3. Mayores competencias para la administración tributaria
4. Intensificar y promover la cooperación a nivel internacional
 - Tratados de doble tributación

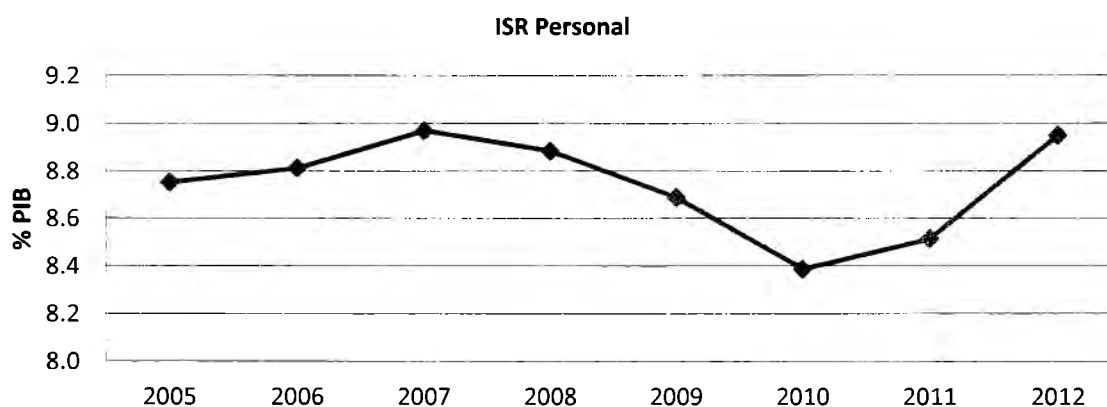
Con base en los ejes mencionados anteriormente, se vislumbran aspectos positivos, para comenzar la base imponible de rentas al capital se vuelve más completa ya que al reducir las tasa tributarias las personas están incentivadas a declarar sus impuestos para estar conforme a la ley. Quizá entonces, una forma más inteligente de atraer mayores ingresos de las personas que anteriormente no estaban cautivas en el sistema. Otro de los efectos interesantes que trajo consigo la modificación de la ley es la cooperación internacional para fortalecer el cobro de ISR, se crearon más y mejores instrumentos contra la evasión fiscal. Es natural que también se hayan creado aspectos negativos tal es el caso de duplicación de la base imponible, afecta la equidad horizontal; con esto, un punto importante que se toca son las distorsiones al financiamiento por la imposición del

gravamen al capital; todo esto desde la perspectiva del Ministerio Federal para la Cooperación Económica y el Desarrollo (FMECD)⁴⁷.

Para concluir con Alemania se debe tener en cuenta que la mayoría de los países aplican un sistema lineal basado en segmentos, mientras que Alemania es el único país que tiene un sistema basado en una fórmula, de acuerdo con la que la tasa marginal aumenta de forma continua entre una tasa mínima y una máxima.

Es importante mencionar que hasta el 2012 – último año del cual la OCDE tiene estadísticas referentes al ISR tanto de sueldos y salarios como de ingresos de las empresas – las tasas con respecto al PIB son similares lo cual contrasta con el objeto de la reforma fiscal realizada.

Tabla 13 Evolución histórico del ISR en Alemania



Fuente: RevenueStatistics 2012, OCDE⁴⁸.

En conclusión se debe de señalar que México tiene un largo camino que recorrer para estar a la altura de sus contrapartes de la OCDE, tiene que implementar estrategias más agresivas para lograr una mayor recaudación con respecto al PIB, crear vínculos más estrechos entre Gobierno Federal y Estados para captar a los contribuyentes que hoy en día no se están haciendo cargo de sus obligaciones fiscales y regresar a una administración tributaria con cero extensiones fiscales.

⁴⁷ Federal Ministry for Economic Cooperation and Development

⁴⁸ Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data, disponible en <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>

Cálculos Ingresos por Decil – ISR

El objetivo de éste capítulo consiste en utilizar el modelo de Mínimos Cuadrados Ordinarios para minimizar la sumatoria de los errores que se tendrá en el ejercicio, asumiendo valores posibles para los parámetros, al estimar las cuantificaciones de la variable dependiente – ingreso ajustado por economías de escala se refiere al ingreso del hogar. Este ingreso está ajustado para tomar en cuenta que existen un conjunto de bienes que pueden ser compartidos por los integrantes del hogar, lo que significa que los gastos no tienen que incrementarse proporcionalmente al número de personas y, consiguientemente, tampoco los ingresos para que todos gocen del mismo nivel de bienestar. No se consideran los ingresos por transferencias del gobierno, transferencias de instituciones privadas y transferencias de otros hogares – a partir de la variable independiente – ISR representada porcentualmente – en cada una de las observaciones. Éste modelo nos proporcionará información para demostrar en qué medida los valores de los parámetros que hemos obtenido resultan fiables para hacer contrastes de la hipótesis planteada en la investigación y los resultados estadísticos arrojados, esto para saber si ciertas suposiciones que se habían hecho acerca del modelo resultan, o no, ciertas. Mi postura ante el impacto del ISR en el ingreso es que no es un factor determinante para los individuos que impacte de manera significativa, creando distorsiones de mercado, como lo sería la disminución del consumo para citar algún ejemplo. El capítulo se estructura de la siguiente forma: primero, se agregan las tablas estadísticas de cada uno de los deciles con respecto al ISR y por último se formulará una conclusión del capítulo.

Cabe resaltar que la muestra histórica que se tomó es de 20 años (1992-2011) VEASE ANEXO 1.

Elasticidad Ingreso – ISR (D-I)

Dependent Variable: I

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	3651.718	433.6192	8.421485	0.0000
ISR	-75.82254	13.37732	-5.667991	0.0000
R-squared	0.640906	Mean dependent var		1202.650
Adjusted R-squared	0.620956	S.D. dependent var		264.5139
S.E. of regression	162.8521	Akaike info criterion		13.11820
Sum squared resid	477374.3	Schwarz criterion		13.21777
Log likelihood	-129.1820	Hannan-Quinn criter.		13.13764
F-statistic	32.12612	Durbin-Watson stat		0.794591
Prob(F-statistic)	0.000022			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-II)

Dependent Variable: II

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	6479.346	686.6774	9.435794	0.0000
ISR	-134.1640	21.18426	-6.333190	0.0000
R-squared	0.690239	Mean dependent var		2145.850
Adjusted R-squared	0.673030	S.D. dependent var		451.0072
S.E. of regression	257.8918	Akaike info criterion		14.03760
Sum squared resid	1197147.	Schwarz criterion		14.13717
Log likelihood	-138.3760	Hannan-Quinn criter.		14.05703
F-statistic	40.10929	Durbin-Watson stat		0.742481
Prob(F-statistic)	0.000006			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-III)

Dependent Variable: III

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	8445.692	846.4350	9.977957	0.0000
ISR	-170.7753	26.11285	-6.539895	0.0000
R-squared	0.703802	Mean dependent var		2929.650
Adjusted R-squared	0.687347	S.D. dependent var		568.5217
S.E. of regression	317.8911	Akaike info criterion		14.45593
Sum squared resid	1818985.	Schwarz criterion		14.55551
Log likelihood	-142.5593	Hannan-Quinn criter.		14.47537
F-statistic	42.77023	Durbin-Watson stat		0.707585
Prob(F-statistic)	0.000004			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-IV)

Dependent Variable: IV

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	10238.41	1019.566	10.04193	0.0000
ISR	-201.4926	31.45400	-6.405944	0.0000
R-squared	0.695102	Mean dependent var		3730.200
Adjusted R-squared	0.678163	S.D. dependent var		674.9663
S.E. of regression	382.9129	Akaike info criterion		14.82813
Sum squared resid	2639201.	Schwarz criterion		14.92770
Log likelihood	-146.2813	Hannan-Quinn criter.		14.84757
F-statistic	41.03612	Durbin-Watson stat		0.660516
Prob(F-statistic)	0.000005			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-V)

Dependent Variable: V

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	12025.15	1184.105	10.15548	0.0000
ISR	-228.9413	36.53010	-6.267196	0.0000
R-squared	0.685742	Mean dependent var		4630.350
Adjusted R-squared	0.668283	S.D. dependent var		772.1312
S.E. of regression	444.7080	Akaike info criterion		15.12735
Sum squared resid	3559774.	Schwarz criterion		15.22693
Log likelihood	-149.2735	Hannan-Quinn criter.		15.14679
F-statistic	39.27774	Durbin-Watson stat		0.617387
Prob(F-statistic)	0.000007			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-VI)

Dependent Variable: VI

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	14231.06	1387.462	10.25690	0.0000
ISR	-263.4076	42.80375	-6.153843	0.0000
R-squared	0.677822	Mean dependent var		5723.000
Adjusted R-squared	0.659923	S.D. dependent var		893.5475
S.E. of regression	521.0818	Akaike info criterion		15.44433
Sum squared resid	4887473.	Schwarz criterion		15.54390
Log likelihood	-152.4433	Hannan-Quinn criter.		15.46377
F-statistic	37.86978	Durbin-Watson stat		0.614203
Prob(F-statistic)	0.000008			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-VII)

Dependent Variable: VII

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	16992.00	1680.363	10.11210	0.0000
ISR	-305.0526	51.83986	-5.884519	0.0000
R-squared	0.657974	Mean dependent var		7138.800
Adjusted R-squared	0.638972	S.D. dependent var		1050.311
S.E. of regression	631.0851	Akaike info criterion		15.82740
Sum squared resid	7168832.	Schwarz criterion		15.92697
Log likelihood	-156.2740	Hannan-Quinn criter.		15.84684
F-statistic	34.62756	Durbin-Watson stat		0.630270
Prob(F-statistic)	0.000014			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-VIII)

Dependent Variable: VIII

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	21280.09	2132.190	9.980391	0.0000
ISR	-373.3232	65.77889	-5.675426	0.0000
R-squared	0.641509	Mean dependent var		9221.750
Adjusted R-squared	0.621593	S.D. dependent var		1301.760
S.E. of regression	800.7752	Akaike info criterion		16.30368
Sum squared resid	11542337	Schwarz criterion		16.40325
Log likelihood	-161.0368	Hannan-Quinn criter.		16.32311
F-statistic	32.21046	Durbin-Watson stat		0.624572
Prob(F-statistic)	0.000022			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-IX)

Dependent Variable: IX

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	28362.23	3003.951	9.441641	0.0000
ISR	-470.6093	92.67306	-5.078167	0.0001
R-squared	0.588926	Mean dependent var		13161.55
Adjusted R-squared	0.566089	S.D. dependent var		1712.684
S.E. of regression	1128.178	Akaike info criterion		16.98923
Sum squared resid	22910140	Schwarz criterion		17.08881
Log likelihood	-167.8923	Hannan-Quinn criter.		17.00867
F-statistic	25.78778	Durbin-Watson stat		0.642681
Prob(F-statistic)	0.000078			

Elasticidad Ingreso – ISR (D-X)

Dependent Variable: X

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	61120.09	7406.603	8.252108	0.0000
ISR	-859.7969	228.4966	-3.762844	0.0014
R-squared	0.440281	Mean dependent var		33348.65
Adjusted R-squared	0.409185	S.D. dependent var		3618.914
S.E. of regression	2781.658	Akaike info criterion		18.79412
Sum squared resid	1.39E+08	Schwarz criterion		18.89369
Log likelihood	-185.9412	Hannan-Quinn criter.		18.81356
F-statistic	14.15899	Durbin-Watson stat		0.785043
Prob(F-statistic)	0.001425			

Como conclusiones del capítulo se pueden resaltar los siguientes puntos:

1. El modelo sí es representativo, es decir, se acepta la hipótesis nula, el ISR va a generar distorsiones de mercado ya que grava el ingreso. Las distorsiones que crea son disminución en el consumo, por ejemplo.
2. La elasticidad Ingreso – ISR es negativa, esto quiere decir que por cada punto porcentual que aumenta el ISR las personas de los deciles disminuirán su ingreso en pesos corrientes de la siguiente forma:
 - I. -75.82254
 - II. -134.164
 - III. -170.7753
 - IV. -201.4926
 - V. -228.9413
 - VI. -263.4076
 - VII. -305.0526
 - VIII. -373.3232
 - IX. -470.6093
 - X. -859.7969
3. Existe una correlación negativa en todos los casos, la prueba Durbin-Watson es menor a uno en cada uno de los ejercicios
 - I. 0.794591
 - II. 0.742481
 - III. 0.707585
 - IV. 0.660516
 - V. 0.617387
 - VI. 0.614203
 - VII. 0.63027
 - VIII. 0.624572
 - IX. 0.642681
 - X. 0.785043

4. La prueba estadística t muestran en todos los casos factores significativos negativos
5. El ISR sí es una variable determinante en el ingreso, ya que se encuentran por arriba del 0.60 en el en su coeficiente de determinación, en el ingreso en casi todos los deciles excepto en el decil 9 y 10 ya que están por debajo del 0.60 mínimo necesario para ser significativo
 - I. 0.640906
 - II. 0.690239
 - III. 0.703802
 - IV. 0.695102
 - V. 0.685742
 - VI. 0.677822
 - VII. 0.657974
 - VIII. 0.641509
 - IX. 0.588926
 - X. 0.440281
6. En el caso de México, las distorsiones en los deciles más bajos son mayores que en los más altos

Conclusiones

El Impuesto Sobre la Renta es un mecanismo importante y justo para recaudar impuestos; se crean distorsiones por el hecho de gravar el ingreso de las personas y empresas, pero se debe de buscar que esos impactos sean los menores posibles. De esta investigación se desprenden ideas que deberían de ser consideradas en la gestión de los impuestos directos, mismas que se mencionan a continuación.

En México se observa claramente equidad vertical en las alícuotas, se cuenta con cuotas fijas por rango de ingresos más una tasa que es aplicable sobre el excedente del límite inferior. Ésta es una excelente práctica que el Gobierno Federal ha podido implementar a lo largo del tiempo.

La equidad horizontal en México es muy ambigua. Bajo el supuesto de programas de condonación de impuestos o exenciones, se transgrede éste derecho. Es imperante revertir estas políticas fiscales para poder atraer más ingresos al erario público para fomentar inversión, programas sociales, educación, etc., evitando la confusión de la promoción de las políticas para atraer contribuyentes al sistema fiscal con exenciones fiscales.

Se deberá de empoderar a los estados para recaudar los impuestos directos. Esto promoverá la acción coercitiva de los gobiernos para atraer a los evasores al sistema, derivando en la atracción de mayores ingresos. Es importante mencionar que para que éste supuesto se dé, deberá existir transparencia ejemplar para evitar el desvío de recursos.

Se deberán crear políticas que minimicen distorsiones en todos los niveles. Como se vio en el último capítulo, los deciles que registraron menor impacto con el aumento de tasas de ISR son el IX y X, esto puede representar mayor inversión que beneficiaría a la economía del país, pero también refleja que el sector más que soporta las cargas fiscales es la clase media ya que la baja no tiene la capacidad económica. En la medida que se implementen políticas que distribuyan los impactos entre la población, tomando en cuenta sus capacidades, se podrá avanzar a un sistema fiscal eficiente y justo.

Anexos

Anexo 1

ISR Histórico ⁴⁹	
Año	ISR
1992	34
1993	34
1994	34
1995	34
1996	34
1997	34
1998	34
1999	35
2000	35
2001	35
2002	35
2003	34
2004	33
2005	30
2006	29
2007	28
2008	28
2009	28
2010	28
2011	30

⁴⁹ Información disponible en:
<https://www.fiscalia.com/modules.php?name=Foros&sop=verTopico&idTema=39987&idCat=10>

Ingreso trimestral promedio por deciles ⁵⁰										
Año	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	IX	X
1992	1,080	1,951	2,651	3,391	4,214	5,298	6,748	8,924	13,000	33,458
1993	1,129	1,987	2,698	3,441	4,326	5,426	6,914	9,081	13,182	34,787
1994	1,179	2,023	2,746	3,492	4,437	5,554	7,080	9,239	13,364	36,117
1995	1,020	1,788	2,430	3,094	3,908	4,879	6,177	8,042	11,570	30,899
1996	861	1,552	2,114	2,696	3,379	4,204	5,274	6,845	9,776	25,681
1997	845	1,535	2,163	2,812	3,536	4,408	5,536	7,199	10,358	26,949
1998	830	1,518	2,213	2,927	3,692	4,612	5,799	7,553	10,941	28,216
1999	908	1,675	2,403	3,150	4,000	5,015	6,306	8,173	11,834	31,006
2000	986	1,832	2,594	3,373	4,308	5,417	6,813	8,793	12,727	33,795
2001	1,103	1,961	2,711	3,503	4,405	5,489	6,854	8,854	12,742	32,555
2002	1,220	2,091	2,828	3,632	4,502	5,561	6,894	8,915	12,757	31,315
2003	1,238	2,192	2,964	3,770	4,642	5,701	7,076	9,098	13,029	32,183
2004	1,256	2,293	3,100	3,908	4,782	5,842	7,257	9,281	13,300	33,051
2005	1,185	2,231	3,060	3,886	4,864	6,011	7,437	9,539	13,549	34,346
2006	1,498	2,648	3,531	4,420	5,364	6,577	8,090	10,396	14,807	37,110
2007	1,438	2,542	3,430	4,327	5,306	6,523	8,061	10,363	14,659	36,529
2008	1,377	2,436	3,329	4,235	5,248	6,468	8,032	10,330	14,511	35,949
2009	1,551	2,827	3,820	4,768	5,811	7,084	8,726	11,123	15,415	35,817
2010	1,633	2,887	3,876	4,849	5,898	7,158	8,809	11,270	15,708	37,676
2011	1,716	2,948	3,932	4,930	5,985	7,233	8,893	11,417	16,002	39,534

⁵⁰FUENTE: INEGI. Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares. Año 2012.

Bibliografía

1. Diamond, Peter A. and James A. Mirrlees (1971). "Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency," *American Economic Review* 61(1).
2. Mirrlees, James A., (1971). "An Exploration in the Theory of Optimal Income Taxation," *Review of Economic Studies* 38, 175-208.
3. Tuomala, Matti (1990). *Optimal Income Tax and Redistribution*. New York: Oxford University Press.
4. Saez, Emmanuel, (2001). "Using Elasticities to Derive Optimal Income tax Rates," *Review of Economic Studies* 68, pp. 205-229.
5. Saez, Emmanuel, (2002). "Optimal Income Transfer Programs: Intensive Versus Extensive Labor Supply Responses," *Quarterly Journal of Economics*, 117(3), 1039 – 1072.
6. Dagobert L. Brito, Jonathan H. Hamilton, Steven M. Sutsky, Joseph Stiglitz (1990). *Pareto Efficient Tax Structures*, *Oxford Economic Papers*, 42, 61 – 77.
7. Tarifas para el cálculo del impuesto sobre la renta correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014
8. CONAPO (Consejo Nacional de Población): *Indicadores Demográficos Básicos 1990-2010*, Nacional 1990-2010
9. Instituto Nacional de Información y Estadística, pirámide poblacional
10. INEGI. Nueva construcción de variables de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares. Año correspondiente. Cifras expandidas conforme a las proyecciones de población del CONAPO actualizadas en abril de 2013
11. OECD (2012), "OECD Factbook", *OECD Factbook Statistics*
12. SHCP (2010), *Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados para el año de 2010*
13. FUENTE: STPS-INEGI. Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo
14. Tarifa para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar durante 2014, tratándose de enajenación de inmuebles a que se refiere la regla I.3.14.4., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014
15. OCDE (2013), *Estudios Económicos de la OCDE: México 2013*, OECD Publishing
16. Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados con base en la base de datos de la OECD
17. Ley de Ingresos de la Federación 2013
18. Presupuesto de Gastos Fiscales 2013
19. Fernando Elizondo Barragán, "Descentralización, Federalismo y Planeación del Desarrollo Regional en México: ¿Cómo y hacia dónde vamos?"
20. Perspectivas OCDE: México Reformas para el Cambio, enero 2012,
21. Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data
22. Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data

23. Las Reformas Fiscales en Europa, La futura reforma tributaria italiana Adriano Di Pietro, Universidad de Bolonia
24. Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data
25. Federal Ministry for Economic Cooperation and Development
26. Revenue Statistics tax to GDP ratio changes between 2007 and provisional 2012 data
27. Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares. Año 2012