

# **PROPUESTA PARA INGRESOS TRIBUTARIOS**

## **INTRODUCCIÓN**

La propuesta que se presenta contiene la participación en el Foro Estatal Nuevo León en la CNH, de las siguientes asociaciones civiles: la Cámara de la Industria de la Transformación, la Cámara Nacional de Comercio, el Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, A. C., la Asociación Nacional de Especialistas Fiscales de Monterrey, A. C., el Instituto de Contadores Públicos de Nuevo León, A. C., la Barra Mexicana Colegio de Abogados, Capítulo Nuevo León, A. C., y la Confederación Patronal Mexicana, A. C. y el Gobierno del Estado de Nuevo León. En la primera parte se presenta el diagnóstico de la problemática de ingresos, basado en los trabajos preparatorios de la CNH. La propuesta, que se expone en la segunda parte, establece la creación de un impuesto al consumo estatal.

## **OBJETIVOS DE LA CNH**

Conforme a las bases de la convocatoria de la Convención Nacional Hacendaria, suscrita en Palacio Nacional el 28 de Octubre de 2003, los estudios y propuestas en materia de ingreso deben enfocarse a los siguientes temas:

- a) Redistribución de potestades tributarias conforme al nuevo federalismo.
- b) Fortalecimiento de las finanzas públicas federal, estatales y municipales.
- c) Simplificación de la legislación fiscal.

De acuerdo a la metodología sugerida, los trabajos y propuestas deben tomar en cuenta, entre otros, los siguientes objetivos de la Convención Nacional Hacendaria:

- a) Producir un diagnóstico de la situación actual de las haciendas públicas federal, estatales y municipales.
- b) Revisar las facultades tributarias y proponer quien legisla, quien administra y recauda, modernizando los sistemas de ingresos y gastos en los tres ordenes de gobierno.
- c) Revisar el marco jurídico para generar un capítulo hacendario en la Constitución y una nueva Ley de Federalismo Hacendario, que den certidumbre a las relaciones entre los tres ordenes de gobierno.
- d) Proponer cambios en la legislación secundaria.

En adición a esos objetivos, estimamos que los estudios y propuestas presentados a la consideración de la Convención Nacional Hacendaria sobre la materia de ingresos tributarios deben tomar en cuenta los siguientes propósitos:

- a) Aumentar la recaudación de los impuestos al consumo y reducir la recaudación de los impuestos al ingreso.

- b) Aumentar la recaudación combatiendo la evasión fiscal y promoviendo el crecimiento económico.
- c) Facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, en especial a aquellos que directamente o a través de sociedades mercantiles realizan actividades empresariales.
- d) Otorgar certidumbre jurídica en materia tributaria, estableciendo candados constitucionales a la creación de nuevos impuestos atípicos carentes de lógica económica y apartados de los principios de proporcionalidad y equidad.

## **ANTECEDENTES**

El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (la Constitución) establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Dentro de este contexto, el pago de los tributos deriva de una obligación de cubrirlos a cargo de los mexicanos y un derecho a percibirlos a favor de la Federación, el D.F. o los Estados y los Municipios, donde la exigencia de la obligación de pago y el derecho a su cobro deben estar consignados en una ley de carácter formal y material, aplicándose lo que en derecho se conoce como el principio de reserva de la ley.

Asimismo, conforme a ese precepto constitucional, la legislación secundaria debe determinar el objeto, el sujeto, la base, la tasa o la tarifa de cada impuesto; es decir, el tipo y el monto de cada impuesto que deben de cubrirse a cada uno de los tres órdenes de gobierno; Federación, D.F. o Estados y Municipios.

Dado que la obligación de pago de las contribuciones y el derecho a su cobro por el orden de gobierno correspondientes deben estar previstos en una ley, solo la Federación, el Distrito Federal y los Estados cuentan con potestad tributaria para determinarlas, misma que necesariamente se ejerce a través de los correspondientes órganos legislativos.

En virtud de que los municipios carecen de órganos legislativos, estos no cuentan con potestad tributaria alguna, de aquí que el artículo 115 fracción IV de la Constitución establezca que las haciendas municipales se formaran, entre otros conceptos, con las contribuciones que las legislaturas establezcan a favor, bajo el entendido, conforme a lo previsto en el inciso a) de ese ordenamiento de que los Municipios “percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles”.

El art. 73 fracc. VII de la Constitución establece la facultad del Congreso Federal “para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”, sin precisar el tipo o la naturaleza de estas, por lo que el Congreso Federal esta facultado para imponer a los mexicanos la obligación de pagar a cualquier tipo de impuestos, bajo la condición de que estos deben ser proporcionales y equitativos y destinarse al gasto público.

El art. 124 de la Constitución establece que las facultades que no están expresamente concedidas a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados. Ese ordenamiento vinculado con el art. 73 fracc. VII de la Constitución da origen a que la Federación y los Estados cuenten con potestades tributarias concurrentes.

En relación a la distribución de potestades tributarias entre la Federación y los Estados, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en el siguiente sentido:

“Dentro del Sistema Constitucional que nos rige, no se opta por una delimitación de la competencia federal y estatal para establecer impuestos, sino que se sigue un sistema complejo cuyas premisas fundamentales son las siguientes:

- a) Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (art. 73 fracción X, XXIX)
- b) Limitación de la facultad impositiva de los Estados, mediante las reservas expresas y concretas de determinadas materias a la Federación (art. 73 fracc. X, XXIX), y
- c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (art. 117, fracciones IV, V, VI y VII y 118 fracc. I)

En conclusión, conforme al marco jurídico constitucional, la Federación cuenta con amplias potestades tributarias para imponer cualquier tipo de contribución necesaria a cubrir del presupuesto, las cuales pueden clasificarse en tres tipos:

- a) Potestades tributarias expresamente reservadas
- b) Potestades tributarias implícitamente reservadas
- c) Potestades tributarias concurrentes con el D.F. o los Estados

Por su parte, el alcance de la potestad tributaria de los Estados está delimitada por los siguientes criterios:

- a) Facultades tributarias reservadas expresamente o implícitamente a la Federación
- b) Facultades tributarias prohibidas en forma absoluta
- c) Facultades tributarias condicionadas a la autorización del Congreso Federal
- d) Facultades tributarias concurrentes con la Federación

Así mismo, los Estados tienen el derecho a percibir participación en el rendimiento de las contribuciones especiales que se refiere el art. 73 fracc. XXIX-A de la Constitución.

En virtud de que la Federación y los Estados tienen potestades tributarias concurrentes en aquellas materias que no han sido reservadas a la Federación o en aquellas materias que no están prohibidas a los Estados, existe la posibilidad jurídica de que se presente el fenómeno impositivo conocido por la doctrina como doble tributación, es decir; que la Federación y los Estados establezcan un mismo tipo de contribución.

En este sentido, el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal ha resuelto en parte la problemática de la concurrencia impositiva, pero, por otro lado, fue concebido como un modelo preponderante centralista para la recaudación y administración de los principales ingresos tributarios, que ha propiciado una gran dependencia económica de los gobiernos locales respecto de los ingresos tributarios obtenidos por la Federación.

Dentro de un marco jurídico constitucional ambiguo que permite la existencia de facultades tributarias concurrentes entre Federación y los Estados, el Sistema Tributario Mexicano ha sido estructurado de tal forma que la recaudación de las fuentes tradicionales de tributación, es decir, los impuestos al ingreso y al consumo, la hace la Federación y luego participa de ésta a los Estados y Municipios, conforme a la Ley de Coordinación Fiscal.

La recaudación tributaria de la Federación deriva de los impuestos tradicionales que cobran la gran mayoría de los países; tributos que por su naturaleza y características están normalmente vinculados con la capacidad económica o contributiva de los causantes. En el caso de México se tienen 7 impuestos federales; un impuesto general a los ingresos (ISR) un impuesto general al consumo (IVA) 2 impuestos especiales a la producción y al consumo (IEPS e ISAN) 2 impuestos especiales a la propiedad (IMPAC y Tenencia y Uso de Vehículos) y los impuestos al comercio exterior, donde los aranceles aplicables a la importación de bienes dependen de los acuerdos adoptados en los correspondientes tratados de libre comercio.

Conforme a esa estructura, el 92.90% de la recaudación federal depende de 3 impuestos; 42.56% del ISR, 33.40% de IVA y 16.94% de I.E.P.S. Conviene señalar que el 77.50% de la recaudación del I.E.P.S. deriva de los impuestos cobrados al consumo de gasolina y diesel.

En virtud de que conforme al art. 77, fracc. VII de la Constitución el Congreso Federal tiene facultad para imponer a los mexicanos cualquier tipo de impuestos, recientemente se intentó aumentar la recaudación federal a través de 2 tributos especiales; el Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios y el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario. Ambos impuestos fueron derogados a raíz de que la Suprema Corte de Justicia estimó que estos eran inconstitucionales, al no respetar los principios de proporcionalidad y equidad señalados en el art. 31 fracc. IV de la Constitución.

Es necesario precisar, que los ingresos tributarios representan poco menos del 50% de los ingresos totales de la Federación. El resto de los ingresos depende de los derechos sobre la extracción de petróleo y minería, otros derechos, productos, aprovechamientos, ingresos de organismos y empresas públicas, aportaciones de seguridad social y financiamientos.

Conforme al artículo 2 de la Ley de Coordinación Fiscal, la recaudación federal participable es aquella que obtiene la Federación de dichos impuestos, así como por los derechos ordinarios sobre la extracción de petróleo y minería, disminuidos con el total de las devoluciones. En otras palabras, la recaudación federal participable es igual al total de la recaudación neta de los impuestos federales adicionada con los derechos sobre la extracción de petróleo y minería, pero sin incluir los derechos adicionales o extraordinarios sobre la extracción de petróleo.

El fondo general de participaciones se constituye con el 20% de la recaudación federal participable, que conforme a la reglas de Ley de Coordinación Fiscal se distribuye entre los Estados y los Municipios. Así mismo, conforme a lo previsto en el art. 2, fracc. III de la Ley de Coordinación Fiscal las Entidades Federativas, previa celebración de convenios de colaboración administrativa, reciben el 100% de la recaudación del Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos y el Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, y participan

también directamente de la recaudación del ISR, derivada del régimen especial de pequeños contribuyentes.

En 2003 el Fondo General de Participaciones ascendió a \$193,460 millones y el presupuesto para 2004 es de \$201,162 millones, y se distribuye entre los Estados.

En adición a los recursos percibidos del Fondo General de Participaciones, los Estados reciben de la Federación recursos de los siguientes fondos:

(Millones de Pesos)

FONDO	2002	2003
F. de A. para la Educación Básica (FAEB)	\$150,143	\$161,712
F. de A. para los Servicios de Salud (FASSA)	\$26,759	\$31,163
F. de A. de Infraestructura Social (FAIS)	\$21,784	\$22,333
F. de Fortalecimiento Mpal. del D.F. (FORTAMUN)	\$22,327	\$22,889
F. de A. Múltiples (FAM)	\$7,093	\$7,271
F. de A. para Seguridad Pública (FASP)	\$3,235	\$3,317
F. de A. de Educación Tecnológica y Adultos (FAETA)	\$2,862	\$3,016
Total	\$234,203	\$251,701

Nota: Las cifras no coinciden exactamente debido a su redondeo.

Además de la Ley de Coordinación Fiscal, la legislación fiscal secundaria del Sistema Tributario Mexicano se compone fundamentalmente con las siguientes 4 leyes generales:

- 1.- Ley de Ingresos de la Federación
- 2.- Código Fiscal de la Federación
- 3.- Ley Aduanera
- 4.- Ley del Servicio de Administración Tributaria

Adicionalmente, una ley específica regula los sujetos, el objeto, la base, la tasa o la tarifa de cada impuesto federal. Así, la legislación fiscal secundaria del Sistema Tributario Mexicano se rige por las siguientes 6 leyes:

1. Ley de Impuesto Sobre la Renta
2. Ley del Impuesto al Valor Agregado
3. Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
4. Ley del Impuesto Activo
5. Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos
6. Ley del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos

Por lo que se respecta a los impuestos estatales y municipales, cuya recaudación no es significativa en comparación con la recaudación de los impuestos federales, los principales tributos son los siguientes:

Impuestos Estatales:

- 1.- Impuesto Sobre Nóminas
- 2.- Impuesto Sobre Transmisión de Propiedad de Vehículos A. Usados
- 3.- Impuesto sobre Hospedaje

Impuestos Municipales:

- 1.- Impuesto Predial
- 2.- Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles
- 3.- Impuesto sobre Aumento de Valor y Mejoría Específica de la Propiedad.
- 4.- Impuesto sobre Diversiones y Espectáculos Públicos

La legislación estatal y municipal en materia tributaria está integrada normalmente por las correspondientes leyes de ingreso y hacienda de los Estados, las Leyes de ingresos y hacienda de los municipios, complementadas por los códigos fiscales estatales.

## **ANÁLISIS Y COMENTARIOS DE LA SITUACIÓN ACTUAL**

### **CARACTERÍSTICAS GENERALES**

En ausencia de un marco jurídico constitucional claro y completo respecto de las potestades tributarias de la Federación y los Estados, el problema de la concurrencia fiscal que podría surgir de la doble imposición en las fuentes tradicionales de recaudación ha sido resuelto a través de la legislación secundaria, es decir: vía la Ley de Coordinación Fiscal y la Ley de Impuesto al Valor Agregado, que constituyen la base del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

El Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se convirtió en un instrumento mediante el cual los Estados suspendieron el ejercicio de sus potestades tributarias a cambio de participar de la recaudación de los impuestos federales, propiciando con ello una gran dependencia económica de los gobiernos locales respecto a los ingresos tributarios obtenidos por la Federación.

Conforme a lo previsto en el art. 73, fracc. VII de la Constitución, el Congreso Federal tiene facultad para imponer a los mexicanos cualquier tipo de impuestos distintos a los tradicionales, incluso tributos atípicos carentes de técnica jurídica o lógica económica, como fue el caso del Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios y el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario. El ejercicio de esa amplia facultad simplemente agrega mayor complejidad al Sistema Tributario Mexicano, inhibe la actividad económica y provoca litigios fiscales innecesarios entre los contribuyentes y las autoridades hacendarias.

Fuera de las limitaciones previstas en la Constitución (arts. 73 fracciones X y XXIX, art. 117 fracciones IV, V, VI y VII, 118 fracc. 1 y 131) y las derivadas de la suscripción de los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, los Estados cuentan con potestades tributarias amplias, que en caso de ejercerse agregarían mayor complejidad al Sistema Tributario Mexicano y muy probablemente darían lugar al fenómeno de la tributación, provocando efectos muy similares a la creación de impuestos atípicos.

Los ingresos tributarios federales representan poco menos del 50% de los ingresos totales necesarios para financiar el gasto público federal y a su vez equivalen al 13.2% aproximadamente del Producto Interno Bruto. En consecuencia, el financiamiento del gasto público federal depende en buena medida de los ingresos petroleros, que por su naturaleza están sujetos a la volatilidad de los precios internacionales de los hidrocarburos.

El 92.90% de la recaudación de los ingresos tributarios federales dependen de tres contribuciones: el Impuesto sobre la Renta (42.56%), el Impuesto al Valor Agregado (33.40%) y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (16.94%).

Los ingresos de las Entidades Federativas y los Municipios que las conforman dependen en promedio en más de un 80% de la participación en los ingresos tributarios federales, distribuidos de acuerdo a la Ley de Coordinación Fiscal y de las aportaciones recibidas de los fondos federales, tales como: el Fondo de Aportaciones para la Educación Básica (FAEB), el Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM), el Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social (FAIS), el Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento Municipal y las Demarcaciones del D.F. (FORTAMUN), etc.

Las Entidades Federativas no cuentan con potestades tributarias expresamente definidas en el texto constitucional y además, las potestades tributarias que se ejercían hasta 1980 quedaron suspendidas al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación fiscal, con motivo de la entrada en vigor de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Las principales contribuciones estatales, tales como: el Impuesto sobre Nóminas, el Impuesto sobre la Transmisión de Propiedad de Vehículos Automotores Usados y el Impuesto sobre Hospedaje; así como los impuestos municipales en materia de propiedad inmobiliaria, tales como: el Impuesto Predial, el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y el Impuesto sobre Valor y Mejoría Específica recaudan en su conjunto una cantidad equivalente al 5% de los ingresos tributarios federales.

La administración de la recaudación de los principales impuestos se ejerce preponderadamente por el Gobierno Federal, a través del Servicio de Administración Tributaria, donde a su vez se tiene la complejidad técnica y administrativa de distribuirla entre todas las Entidades Federativas y los Municipios que las conforman, de acuerdo a las fórmulas y procedimientos previstos en la Ley de Coordinación Fiscal.

La Hacienda Pública Federal y las Haciendas Públicas Estatales y Municipales dependen en gran medida de la recaudación de los tres principales impuestos federales, es decir; del ISR, IVA y I.E.P.S. En consecuencia, el fortalecimiento de esas haciendas depende de mejorar la eficacia recaudatoria de esos tributos, en especial de ISR y el I.V.A donde se tiene un mayor margen de maniobra.

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El ISR constituye la principal fuente federal de recaudación tributaria, pero su eficiencia es baja si se mide en proporción al Producto Interno Bruto. Así por ejemplo, el ingreso federal por concepto de ISR representó en 2003 el 4.9% del P.I.B.

El Impuesto al Activo opera prácticamente como un ISR mínimo, agrega una complejidad legislativa, tal vez innecesaria, a las personas físicas que realizan actividades

empresariales y a las personas morales residentes en México y su contribución a la recaudación federal es muy baja en comparación con la del ISR

Desde su entrada en vigor en 1989 el Impuesto al Activo ha sido objeto a múltiples amparos y litigios fiscales, donde por diferentes motivos un gran número de contribuyentes han alegado su inconstitucionalidad.

Las normas de la Ley del ISR aplicables a las persona morales y a las personas físicas que realizan actividades empresariales, aunadas a las contenidas en la Ley del Impuesto al Activo, prevén una serie de hipótesis generales difíciles de interpretar en muchos casos, así como también un buen número de requisitos y obligaciones difíciles de cumplir para la gran mayoría de los contribuyentes. Esa estructura jurídica inhibe, en buena medida, la realización de actividades empresariales dentro del contexto de la economía formal.

En otras palabras, la complejidad de las normas previstas en Leyes del ISR y el Impuesto al Activo aplicables a la realización de actividades empresariales constituyen para la gran mayoría de los contribuyentes un laberinto jurídico, que propicia el incumplimiento involuntario de las obligaciones tributarias, la evasión fiscal y la economía informal.

Conforme a lo previsto en el Código Fiscal de la Federación, en la Ley del ISR y en la Ley del IVA los ciudadanos mexicanos que realizan actividades empresariales en forma personal o a través de sociedades mercantiles deben de cumplir en resumen, con tres tipos de obligaciones fiscales:

- a) Obligaciones de pago de ISR a su cargo, de ISR retenido a terceros (sueldos, honorarios, extranjeros, etc.) y de impuestos al consumo trasladados (IVA y I.E.P.S.).
- b) Obligaciones de comprobación que no solo se limitan a llevar la contabilidad, conservar la documentación respectiva y expedir comprobantes que reúnan los requisitos fiscales.
- c) Obligaciones de información de empleados y trabajadores, clientes, proveedores, operaciones realizadas con extranjeros, pagos de gastos de viaje y viáticos, operaciones con partes relacionadas, etc.

Conforme a lo previsto en el Art. 6 del Código Fiscal de la Federación es responsabilidad de los contribuyentes determinarse el ISR y otros impuestos federales a su cargo. Bajo ese principio, el sistema tributario mexicano parte de la base de la autodeterminación, donde el contribuyente tiene la obligación de autoaplicarse las normas impositivas y enterar los impuestos respectivos vía declaración, mientras que la autoridad hacendaria tiene la facultad de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales vía auditoria directa o por otros medios.

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación, el incumplimiento intencional o no de las obligaciones fiscales, dentro de un régimen de auto aplicación de diversas normas jurídicas complejas, trae aparejado la imposición de severas sanciones económicas o corporales. Así, los ciudadanos mexicanos que realizan actividades empresariales lícitas, al margen del cumplimiento exacto de un buen número de obligaciones tributarias, corren el riesgo de perder no solo de su patrimonio sino también de su libertad.

Dentro de ese contexto, no es de extrañarse que el 70% de la recaudación del ISR derive de las 500 empresas más grandes de México y del impuesto causado por las personas físicas que perciben ingresos por salarios.

En suma, la complejidad del régimen tributario aplicable en materia de ISR e Impuesto al Activo a la realización de actividades empresariales tiene un efecto doblemente negativo para la economía nacional; por una parte influye en una baja recaudación tributaria que perjudica a las haciendas públicas y por otra parte, se desestimula la realización de actividades económicas, afectando con ello la inversión y el empleo.

Para ese efecto, sería conveniente derogar el impuesto al activo, toda vez que se trata de un gravamen que contribuye muy poco al total de la recaudación federal tributaria y a su vez agrega una complejidad legislativa que inhibe la realización de actividades empresariales, sustituyéndolo por un ISR mínimo en base a un porcentaje de los ingresos gravables totales.

De igual modo, sería necesario crear un ISR optativo y simplificado aplicable a los mismos contribuyentes del gravamen que se sugiere abrogar. Esto es, a las personas morales y a las personas físicas que realicen actividades empresariales. Un nuevo ISR que grave únicamente los ingresos efectivamente percibidos y autorice únicamente deducir los gastos e inversiones efectivamente pagados, con algunas limitaciones. Un nuevo ISR en donde no se tenga derecho a deducir las pérdidas que se incurran con motivo de la realización de actividades empresariales, de tal suerte que el contribuyente siempre tenga un ISR a su cargo, que podría ser la cantidad que resulte mayor entre un porcentaje de los ingresos totales o un porcentaje de la utilidad fiscal simplificada.

En suma, un ISR optativo y simplificado que en vez de inhibir la realización de actividades empresariales, las incentive y las promueva, bajo el entendido de que la carga tributaria deberá ser igual a la que resulta del régimen de tributación general.

## IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El IVA es en orden de importancia la segunda fuente de recaudación tributaria, pero al igual que el ISR su eficiencia es baja en términos de la proporción que representa el P.I.B.

El impuesto general al consumo en base a la metodología del valor agregado se aplica en la mayoría de los países de Europa, Turquía, Corea, Japón y en algunos países latinoamericanos, toda vez que la doctrina fiscal lo considera un gravamen plurifásico, no acumulativo, que permite en cada una de las etapas el acreditamiento del impuesto que se haya trasladado al contribuyente, donde la carga fiscal recae en el consumidor final.

En México, el IVA fue diseñado desde su origen como un impuesto general al consumo que tiene por objeto gravar la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes y servicios, en base a la metodología del valor agregado en cada uno de los eslabones de la cadena productiva.

Los sujetos del IVA., son personas físicas o morales que realizan actividades empresariales. Sin embargo, dada la naturaleza del IVA no son esos contribuyentes los que soportan esa carga económica del tributo, toda vez que estos los trasladan en forma

expresa y separada a la persona que adquiere o usa el bien, recibe el servicio, etc., teniendo a su vez el derecho a acreditar el IVA que le hubieren trasladado. Por tanto la obligación de pago de los contribuyentes es la cantidad neta que resulta entre la diferencia del impuesto a su cargo y el IVA. que le hubieren trasladado.

Los contribuyentes del IVA que en su mayoría son personas morales o personas físicas que realizan actividades empresariales, se convierten en meros instrumentos de recaudación y entero de ese impuesto general al consumo, de tal suerte que el IVA que les hubiera trasladado no constituye para ellos un costo adicional en sus compras y otras erogaciones, como tampoco el IVA que los contribuyentes hubieren trasladado no se traduce en un ingreso adicional en sus ventas u otras actividades.

El IVA es un impuesto relativamente simple en comparación al ISR, pero su falta de eficacia recaudatoria deriva principalmente de la complejidad del procedimiento y los requisitos que deben cumplirse para determinar el monto del IVA acreditable.

La complejidad en el procedimiento y los requisitos que deben cumplir para determinar el monto del IVA acreditable, obedece a su vez a los siguientes elementos:

- a) La existencia de tasas diferenciadas; 10% en la zona fronteriza, 15% en el resto de la república y 0% en algunas actividades.
- b) La existencia de actividades exentas.

La existencia de tasas diferenciales, exenciones y tratos preferenciales provoca, entre otros, los siguientes efectos negativos:

- a) La administración del impuesto se vuelve más compleja para los contribuyentes y las autoridades, lo conlleva a un mayor uso de recursos privados y públicos.
- b) Las tasas múltiples y la diversidad de tratos preferenciales incentivan la evasión y con ello la erosión de la base gravable.
- c) El mayor costo de administración aunado a una mayor evasión se traducen en la aplicación de tasas muy elevadas para lograr el objetivo de la recaudación.
- d) El "beneficio" de la tasa reducida o la actividad exenta, la obtienen todos los consumidores, incluso aquellos que no lo requieren.

Los contribuyentes que solo realizan actividades exentas no tienen derecho a acreditar el IVA que les hubieren trasladado, por lo que el gravamen se convierte en costo adicional de sus compras y otras erogaciones como si se tratara de un consumidor final. Sin embargo, ese costo adicional de una u otra forma se traslada al consumidor final e el precio de los productos vendidos o en el valor de los servicios prestados, de tal suerte que la extensión se convierte en buena medida en una falacia económica.

Los contribuyentes que realizan actividades gravadas y actividades exentas enfrentan la complejidad de identificar el IVA que les hubieren trasladado respecto a las actividades gravadas y además la dificultad de determinar el factor correspondiente a la proporción de actividades exentas y gravadas, para determinar el impuesto acreditable. Basta tan solo leer el art. 4 de la Ley del IVA para percatarse de la complejidad que enfrentan los contribuyentes que realizan actividades gravadas y exentas, para determinar el importe del IVA acreditable.

Los contribuyentes que realizan actividades gravadas a la tasa del 0% tienen derecho a acreditar el IVA que les hubieren trasladado, por lo que necesariamente tienen un saldo a favor, del cual deberán solicitar su devolución. Ese es el caso de los contribuyentes cuya actividad se orienta principalmente a la exportación de bienes, actividad que por su naturaleza no debe causar el IVA, toda vez que es impuesto sólo pretende gravar el consumo en México.

A fin de que el IVA mejore su desempeño como instrumento de recaudación es necesario eliminar las actividades exentas y de preferencia aplicar una tasa general y única de causación, con lo que se simplificarían las reglas de acreditamiento.

Así mismo, es necesario analizar la conveniencia de reducir sustancialmente la tasa del IVA, toda vez que los estudios económicos de carácter tributario han demostrado la correlación que existe entre el monto de la tasa y el índice de evasión, de tal suerte que a mayor tasa es mayor el índice de incumplimiento. La existencia desleal que se da entre los sujetos que contribuyen responsablemente al financiamiento del gasto público y aquellos que actúan en la economía informal. Por ello, para que el IVA mejore su funcionamiento como instrumento de recaudación es necesario que se aplique la tasa más baja posible sobre una base gravable más amplia.

El IVA ha mejorado su recaudación desde la incorporación del art. 1-A que obliga a los contribuyentes a efectuar la retención y el entero del impuesto que se les traslade en los casos que ahí se contemplan. A raíz de esa experiencia sería conveniente estudiar la posibilidad de obligar a la Federación, al D.F., los Estados, los Municipios y las empresas del sector público a retener y enterar el IVA que les trasladen.

En suma, la recaudación del IVA puede mejorar sustancialmente aplicando las siguientes medidas:

- a) Eliminando las actividades exentas.
- b) Disminuyendo la tasa.
- c) Aplicando una tasa única y general, pero conservando la tasa 0%.
- d) Incorporando obligaciones adicionales de retención para el sector público.

#### ALTERNATIVA DE IMPUESTO GENERAL AL CONSUMO.

Además de incorporar reformas que coadyuven a mejorar la recaudación del IVA es importante evaluar la aplicación de otro tipo de impuestos generales al consumo, toda vez que la metodología del valor agregado puede prestarse a la evasión fiscal.

Así por ejemplo, el derecho de los contribuyentes a acreditar el IVA que le hubieren trasladado y la obligación de pagar sólo la cantidad neta entre el IVA a su cargo (el impuesto trasladado en las ventas, servicios y otras actividades gravadas) y el IVA que le hubieren trasladado, no constituye en muchos casos un mecanismo de autocontrol tributario, sino antes al contrario, un incentivo a la evasión fiscal. Lo anterior, en virtud de que si el contribuyente declara sólo una parte del valor total de sus actividades gravadas o bien altera el monto del IVA que le hubieren trasladado, el contribuyente no tiene IVA a cargo y en algunos casos saldo a favor. En otras palabras, para evadir el pago del IVA, basta con que el contribuyente deje de declarar una parte de sus ingresos o bien, aumente artificialmente el valor de sus compras y otras erogaciones.

En México, es imperativo mejorar la eficiencia recaudatoria del IVA, toda vez que la elusión y la evasión fiscal en materia de IVA suele coincidir por su naturaleza con la evasión del Impuesto Sobre la Renta.

Como regla general, los contribuyentes del IVA son en su mayoría las personas morales y las personas físicas que realizan actividades empresariales, por lo que la elusión y la evasión fiscal del IVA por parte de esos contribuyentes coincide en la evasión del ISR y viceversa.

En los Estados Unidos de América, principal socio comercial de México, los impuestos generales al consumo son potestad tributaria de los Estados, quienes no aplican la metodología de valor agregado. En vez del IVA se aplica un impuesto al consumo final (“Retail Sales Tax”), buscando que la carga impositiva no afecte las etapas de producción y de comercialización intermedias. Para ese efecto, sólo se grava el consumo en el último eslabón de la cadena productiva, sobre la base de las ventas efectuadas o servicios prestados al público en general.

Los especialistas en la materia fiscal que prefieren el “Retail Sales Tax” en vez del IVA argumentan, entre otras razones, las siguientes:

- a) El IVA es un impuesto difícil de administrar por parte de los contribuyentes y a su vez difícil de auditar y controlar por parte de las autoridades. Al respecto, el connotado especialista fiscal estadounidense, Stanley S. Surrey opina: *“El sistema europeo de IVA si se examina con cuidado resulta en un impuesto complejo, con muchos asuntos difíciles de implementar y de alguna forma similar a las complicaciones del Impuesto Sobre la Renta.”*

*“Normalmente el IVA es descrito como una mecánica simple de tributación donde el fabricante traslada al mayorista la tasa total, el mayorista a su vez traslada al minorista el impuesto y deduce de su pago a la tesorería el impuesto que le hubieren trasladado, y el minorista deduce de sus pagos el impuesto que le trasladaron, cargando al consumidor final el impuesto total. Aún esta breve explicación nos obliga a preguntar porque dificultar toda la cadena productiva con cargos y deducciones intermedias, en vez de sólo cargar el impuesto total al consumidor por el minorista.”*

- b) Dado que el “Retail Sales Tax” no conlleva el acreditamiento del impuesto trasladado, aun y cuando el contribuyente declare sólo una parte del valor total de sus actividades gravadas tendría impuesto a cargo y además, el contribuyente no tiene el mismo incentivo para aumentar artificialmente el valor de sus compras y otras erogaciones.
- c) El gravamen general al consumo en base a metodología de valor agregado, necesariamente conlleva el establecimiento de periodos de tributación; anuales, trimestrales, mensuales, etc., toda vez que el contribuyente debe hacer un cálculo periódico para determinar la cantidad neta a pagar, entre el impuesto a su cargo y el IVA que le hubieren trasladado. En México el periodo de tributación fue anual hasta el 2002 y a partir del 2003 se convirtió en mensual.

En el caso del “Retail Sales Tax”, no se requiere de periodos de tributación, por lo que el impuesto puede enterarse al día siguiente de aquel que fue trasladado al

consumidor o incluso el mismo día, cuando el pago del producto o del servicio se efectúa a través de tarjeta de crédito u otros medios electrónicos.

Por esos motivos, es importante evaluar la alternativa de establecer en México un nuevo impuesto al consumo final de bienes y servicios similar al que se causa en la mayoría de las Entidades Federativas de los Estados Unidos de América. Para ese efecto, se puede tomar como base la experiencia legislativa y administrativa sobre este particular del vecino estado de Texas, donde la recaudación del impuesto general al consumo a través del "Retail Sales Tax" medida en términos de su P.I.B. es muy superior a la del IVA mexicano.

Dentro del contexto del nuevo federalismo fiscal, es importante evaluar la alternativa de dividir en 2 el gravamen general al consumo; un IVA simplificado con tasa baja que se conserve bajo la potestad tributaria federal y un nuevo impuesto general a las ventas y servicios al público, también con tasa baja de potestad tributaria estatal. Ello, bajo el entendido que la carga fiscal total de ambos impuestos deberá ser equivalente a la actual carga fiscal del IVA, de tal suerte que el nuevo impuesto no constituya una carga tributaria adicional para los consumidores.

La coexistencia de dos impuestos generales al consumo distintos, ambos con tasa baja, administrados por autoridades hacendarias distintas; la Federación y los Estados, coadyuvaría a reducir significativamente la evasión fiscal, por las siguientes razones:

- a) La aplicación de tasas impositivas bajas constituyen por si mismas un estímulo para evitar la evasión fiscal.
- b) La concurrencia tributaria de la Federación y los Estados en la administración de impuestos generales al consumo propiciaría un marco saludable de competencia en la eficiencia recaudatoria, y a su vez, una estructura que propiciaría la corresponsabilidad y la colaboración intergubernamental.
- c) El IVA es en última instancia un impuesto que grava el consumo final; es decir un impuesto equivalente a las ventas y servicios al público, pero éste último es un gravamen más simple y sencillo de administrar.

Los ingresos tributarios adicionales obtenidos por los Estados en la aplicación del nuevo impuesto general al consumo, en perjuicio de la recaudación federal del IVA a una tasa sustancialmente más baja, se podrían compensar disminuyendo los recursos transferidos de la Federación hacia los Estados a través de la recaudación federal participable o de los otros fondos generales. En consecuencia, la coexistencia de esos tributos permitiría disminuir la dependencia económica de los gobiernos locales respecto a los ingresos tributarios obtenidos por la Federación, pero sin aumentar la carga impositiva a los consumidores.

La aplicación simultánea de dos impuestos generales al consumo; uno bajo la metodología de valor agregado y otro que grave las ventas y los servicios al público, despejaría cualquier duda entre los especialistas de la materia para determinar en un futuro cual de los dos instrumentos tributarios es más eficiente.

Por último, mejorar la eficiencia en la recaudación de los impuestos generales al consumo necesariamente se traducirá en una disminución de la evasión fiscal del ISR, en particular el impuesto a cargo de las personas morales y de las personas físicas que realicen actividades empresariales.

#### IMPUESTOS AL INGRESO VS. IMPUESTOS AL CONSUMO

Dentro de un contexto de economía global y competencia internacional entre los países, los gobiernos han puesto su atención en los impuestos al consumo como una mejor opción para aumentar la recaudación, toda vez que la tendencia mundial apunta a disminuir los impuestos al ingreso y aumentar los impuestos al consumo. Los sistemas tributarios modernos se orientan hacia esa estrategia, toda vez que la gran mayoría de los estudios económicos en materia fiscal han demostrado lo siguiente:

- a) La disminución de los impuestos al ingreso se traduce en un incentivo a la inversión, mientras que el aumento a los impuestos al consumo estimulan el ahorro. En consecuencia, se crean las bases de un círculo virtuoso de aumento a la inversión y al ahorro, que traen como consecuencia un crecimiento de la actividad económica y el empleo.
- b) Los impuestos al ingreso, sobre todo en el caso de los ingresos provenientes de la realización de actividades empresariales, requieren por su naturaleza una estructura jurídica compleja difícil de administrar por parte de los contribuyentes y por lo mismo también difícil de auditar y controlar por parte de las autoridades, mientras que los impuestos generales al consumo, que tributan en esencia los mismos contribuyentes, requieren una estructura jurídica y operativa bastante más sencilla, con los beneficios que ello implica.
- c) Los impuestos al ingreso que tributan las personas morales y las personas físicas que realizan actividades empresariales se trasladan, en buena medida, a los consumidores en el precio de los productos o en el valor de los servicios, por lo que en última instancia no hay mucha diferencia en términos de equidad tributaria entre la recaudación de los impuestos al ingreso y los impuestos generales al consumo. En otras palabras, dentro de un marco de competencia económica y libre comercio la carga tributaria se refleja siempre en el precio de los bienes o el valor de los servicios.

En virtud de esos argumentos, es imperativo que el Sistema Tributario Mexicano se oriente a disminuir el ISR, compensando la menor recaudación con un aumento en los ingresos provenientes de los impuestos generales al consumo.

El objetivo principal debe ser necesariamente propiciar un crecimiento sustancial de la actividad económica y el empleo, donde el fortalecimiento de las haciendas públicas sea un reflejo de la mejora en los estándares de vida y los niveles de bienestar de los mexicanos. Por lo tanto, la reforma integral del Sistema Tributario Mexicano no sólo debe enfocarse a aumentar la recaudación y a replantear las potestades tributarias de los tres ordenes de gobierno, sino también a procurar que la recaudación provenga en forma distinta, de tal suerte que se promueva y facilite la realización de actividades empresariales y a su vez se combata la evasión fiscal.

La reforma integral del Sistema Tributario Mexicano debe vincularse necesariamente con una reforma sustancial de la administración y destino del gasto público en los tres ordenes de gobierno. Los contribuyentes deben tener la certidumbre de que los recursos captados y administrados por las haciendas públicas tendrán en todo tiempo no sólo un manejo transparente y honesto, sino también eficiente. Para ello, será necesario que las aprobaciones de los presupuestos de egresos correspondientes, contengan criterios claros en las prioridades del destino del gasto y la inversión pública y su ejercicio se sujete siempre a un manejo frugal y prudente. La ecuación económica en términos de finanzas públicas inicia con la captación de ingresos y continúa el gasto y la inversión públicas, donde la formación de capital y la creación de riqueza dependen del destino eficiente de éstos.

## **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

Es imperativa una mayor descentralización de facultades impositivas que promueva la autonomía fiscal de las Entidades Federativas, de tal suerte que se reduzca paulatinamente la dependencia económica de las haciendas locales sobre la recaudación federal.

Es a través de una mayor recaudación y de la descentralización de facultades impositivas, que las entidades promuevan la eficiencia en sus haciendas públicas.

Se requiere del fortalecimiento de las finanzas estatales, y por lo tanto del esfuerzo local recaudatorio y de una simplificación de la legislación fiscal.

Está comprobado internacionalmente, que la disminución de los impuestos al ingreso constituyen un incentivo a la inversión productiva, mientras que el aumento a los impuestos al consumo se traducen en un estímulo al ahorro. Por lo que la combinación de un aumento al ahorro y la inversión, necesariamente promueven el crecimiento de la actividad económica y el empleo.

## **PROPUESTAS**

Conviene aclarar que las propuestas aquí contenidas son de carácter meramente conceptual e indicativas, con objeto de sugerir una reforma sustancial del Sistema Tributario Mexicano dentro del marco de un nuevo federalismo fiscal. Por lo tanto, la implementación de las propuestas que más adelante se señalan, requieren de estudios econométricos previos para definir el objeto, la base y las tasas aplicables a los nuevos impuestos o a las reformas de los tributos vigentes, así como de estudios jurídicos al detalle para definir el contenido y los alcances de las reformas al texto constitucional y a la legislación secundaria.

Ahora bien, tomando en cuenta el diagnóstico de la situación actual, el análisis de las características generales de la problemática que enfrenta el Sistema Tributario Mexicano, en especial en materia del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, y considerando también los objetivos de la Convención Nacional Hacendaria, nos permitimos realizar las siguientes propuestas de reforma al marco jurídico constitucional y a la legislación secundaria:

- a) Reformar el marco jurídico constitucional, incorporando un capítulo hacendario, en donde se establezcan claramente las siguientes limitaciones:
- i) Limitaciones a las potestades tributarias de la Federación y los Estados para crear impuestos atípicos.
  - ii) Limitaciones a la concurrencia de las potestades tributarias de la Federación y los Estados para crear impuestos generales, que puedan dar lugar al fenómeno de la doble tributación, salvo en el caso de impuestos generales al consumo.
- b) Reformar el marco jurídico constitucional, incorporando dentro del capítulo hacendario, la descripción general y el tipo de impuestos que corresponderán a las Entidades Federativas, de tal suerte que los siguientes impuestos se conviertan en potestad tributaria exclusiva de los Estados:
- i) El Impuesto a las Ventas y Servicios al Público.
  - ii) El Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos.
  - iii) El Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
  - iv) El Impuesto Sobre Nóminas
  - v) El Impuesto Sobre Transmisión de Propiedad de Vehículos A. Usados.
  - vi) El Impuesto Sobre el Hospedaje.
  - vii) El Impuesto Sobre Rifas y Sorteos.
- c) Derogar el Impuesto al Activo a que son sujetos las personas físicas que realizan actividades empresariales y las personas morales residentes en México, así como otros contribuyentes, sustituyéndolo por un ISR mínimo en base a un porcentaje de los ingresos gravables totales.
- d) Crear un nuevo un ISR optativo y simplificado, con las siguientes características:

Nombre: Ley del ISR Optativo para las actividades empresariales o un nuevo título en la Ley de ISR

Sujetos: Las personas físicas que realizan actividades empresariales y las personas morales residentes en México, quienes podrán optar por pagar este nuevo impuesto o sujetarse al régimen general de la Ley de ISR

Objeto: La totalidad de los ingresos efectivamente percibidos con motivo de la realización de actividades empresariales.

Tasa: La cantidad que resulte mayor (por ejemplo) entre el 4% de los ingresos totales o el 15% de la utilidad fiscal, calculada sobre una base con deducciones limitadas.

Deducciones Limitadas: Sólo se podrán deducir los gastos efectivamente pagados, con limitaciones en los conceptos deducibles, tanto en gastos como en inversiones en activos fijos. Así por ejemplo, solamente se podrán deducir los conceptos señalados en las fracciones I, II, VII, VIII, X y XI del art. 29 de la Ley del ISR mientras que las deducciones

previstas en las fracciones III y IV de ese artículo se limitarían a ciertos conceptos.

**Pérdidas:** Los contribuyentes de este impuesto no tendrían el derecho a deducir las pérdidas en que incurran con motivo de la realización de la actividad empresarial.

**Pagos**

**Provisionales:** Los pagos provisionales serían trimestrales, iguales a un porcentaje de los ingresos efectivamente percibidos.

Por lo que respecta a las obligaciones asociadas con impuestos retenidos e impuestos trasladados, estas serían prácticamente iguales a los contribuyentes de régimen general, mientras que las obligaciones de comprobación e información serían lo más simple posibles.

Así por ejemplo, el ISR optativo sólo sería aplicable a aquellos contribuyentes cuyos ingresos totales anuales fueran iguales o inferiores a \$100 millones, bajo el entendido que la carga tributaria deberá ser equivalente a la carga tributaria del régimen general vigente.

- e) Reformar sustancialmente la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incorporando las siguientes modificaciones:
- i) Ampliar la base eliminando las actividades exentas.
  - ii) Reducir significativamente la tasa (por ejemplo al 7%), misma que aplicaría en forma general en toda la república mexicana para todas las actividades gravadas, salvo las señaladas en el art. 2-A de la Ley del IVA
  - iii) Conservar la tasa del 0% en todas las actividades contempladas en el art. 2-A de la Ley del IVA
  - iv) Modificar el art. 1-A de la Ley del IVA para agregar la obligación de la Federación, el D.F., los Estados, los Municipios y las empresas del sector público de retener y enterar el IVA que les trasladen los contribuyentes.

La disminución de la tasa del IVA deberá ser paulatina y escalonada en la medida de que el nuevo Impuesto Estatal a las Ventas y Servicios al Público vaya madurando, sugiriendo un proceso de 3 a 5 años. Así por ejemplo, en el primer año el IVA reduce su tasa del 15% al 12% mientras que la tasa del nuevo impuesto será del 2%, en el segundo año la tasa del IVA se reduce al 11% y la del nuevo impuesto se aumenta al 3% y así sucesivamente.

- f) Crear un nuevo impuesto general al consumo a las ventas efectuadas y los servicios prestados al público en general, dentro del marco de un nuevo federalismo fiscal, por lo que este gravamen estaría bajo la potestad tributaria de los Estados, con las siguientes características:

**Nombre:** Ley del Impuesto a las Ventas y Servicios al Público.

**Sujetos:** Las personas físicas y las personas morales que en territorio nacional realicen las actividades gravadas.

**Objeto:** Actividades relativas a la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes muebles.

**Tasa:** Por ejemplo, 5% sobre el valor de las actividades gravadas.

**Actividades**

**Exentas:** Las mismas actividades que conforme al art. 2-A de la Ley del IVA están sujetas al régimen de tasa 0%.

Este nuevo impuesto se administraría directamente por los Estados en forma muy similar al IVA, sugiriendo celebrar convenios de colaboración y coordinación con la Federación.

- g) Reformar la Ley del ISR reduciendo su tasa en la medida de que, en su caso, la creación del ISR optativo, las reformas al IVA y la incorporación del nuevo impuesto estatal a las ventas y servicios al público aumenten la recaudación total.

## MARCO LÓGICO

### Impuesto a las ventas y servicios

	Resumen narrativo de objetivos	Indicadores verificables objetivamente	Medios de verificación	Supuestos
<b>FIN:</b> En que contribuye la propuesta	Incrementar la autonomía impositiva de las entidades federativas	Vigencia y aplicación en todas las entidades.	Revisión de la Legislación. Revisión de la recaudación	Que todas las entidades tengan la capacidad administrativa y recaudatoria. Que la disminución en la recaudación en IVA federal, sean equiparables, al menos, a lo que se recaude por el nuevo impuesto estatal.
<b>PROPÓSITO:</b> El impacto directo al implementarse	Incrementar los ingresos por recaudación local a cambio de la disminución de la recaudación federal.	Comparativo de ingresos propios de varios años	Cuentas públicas anuales	El interés de todas las entidades en la implementación de la facultad otorgada.
<b>COMPONENTES:</b> condiciones para la propuesta. Elementos	Marco jurídico integral. Capacidad administrativa y recaudatoria.	Ley aprobada y vigente. Ordenamientos correlacionados. Capacidad administrativa y recaudatoria	Revisión del ordenamiento y sus correlaciones. Medición del desempeño actual	Establecer un mínimo de capacidad administrativa que pueda incrementarse progresivamente.
<b>ACTIVIDADES:</b> Tareas que deben ejecutarse y el orden cronológico.	Ejercicio estimado de los resultados esperados en la recaudación local. Capacitación del personal local y equipamiento de la oficina recaudadora. Modificar la LIVA disminuyendo su tasa impositiva. Iniciativa de Ley. Aprobación en el Congreso. Inicio de vigencia.	Leyes aprobadas. Vigencia en las entidades. Aplicación en las entidades.	Revisión de la Legislación. Revisión de la recaudación	La aprobación de la ley y que se establezca un plazo para su implementación

## MARCO LÓGICO ISR Optativo

	Resumen narrativo de objetivos	Indicadores verificables objetivamente	Medios de verificación	Supuestos
FIN: En que contribuye la propuesta	Simplificar y motivar la actividad económica.	Padrón de contribuyentes. Inversión en empresas.	Análisis comparativos de mecánicas de cálculo del impuesto.	Que el esquema del nuevo impuesto, cumpla con los principios de equidad, certidumbre, facilidad de cumplimiento.
PROPÓSITO: El impacto directo al implementarse	Aumentar de la recaudación en función de la simplificación.	Cifras de recaudación. Padrón de contribuyentes	análisis comparativos de los resultados obtenidos o estimados en varios periodos	Que la opción represente para el contribuyente una facilidad o incentivo fiscal y que al aumentar el padrón los ingresos de la hacienda no se vean perjudicados.
COMPONENTES: condiciones para la propuesta. Elementos	Marco jurídico integral	Ley aprobada y ordenamientos relacionados.	Análisis de la ley publicada y de la adecuación de los ordenamientos que se correlacionan.	Que contenga certeza y seguridad jurídica para el contribuyente, así como, herramientas para su verificación a la hacienda.
ACTIVIDADES: Tareas que deben ejecutarse y el orden cronológico.	Ejercicio sobre datos estimados de los resultados que se esperan. Iniciativa de ley. Aprobación del congreso. Publicación e inicio de vigencia.	Recaudación neta esperada. Padrón de contribuyentes. La ley aprobada.	Incremento o cero variación en la recaudación vs. La obtenida históricamente. Incremento del padrón. Que exista congruencia de la ley con el FIN de la propuesta.	Que el ejercicio realizado sea positivo para la hacienda y beneficioso para el contribuyente.

## MARCO LÓGICO Reformas Fiscales

	Resumen narrativo de objetivos	Indicadores verificables objetivamente	Medios de verificación	Supuestos
FIN: En que contribuye la propuesta	Simplificar la aplicación de los ordenamientos fiscales. Disminuir la evasión fiscal.	Mecanismos de simplificación. Padrón de contribuyentes. Cifras de recaudación.	Análisis comparativos de recaudación y de la base de contribuyentes.	Que los mecanismos sean claros, sencillos de mayor alcance.
PROPÓSITO: El impacto directo al implementarse	Aumento de la recaudación y de la base de contribuyentes	Cifras de evasión fiscal. Cifras de recaudación. Base de contribuyentes.	Análisis comparativos de recaudación, de evasión fiscal y de la base de contribuyentes.	Que se implementen los cambios a las modificaciones en las leyes fiscales.
COMPONENTES: condiciones para la propuesta. Elementos	modificaciones a las leyes fiscales: IVA, ISR, IA, y	Los mecanismos simplificados, facilidades para el cumplimiento de las obligaciones.	Análisis comparativos de recaudación, de evasión fiscal y de la base de contribuyentes.	Que la implementación se lleve a cabo de inmediato.
ACTIVIDADES: Tareas que deben ejecutarse y el orden cronológico.	Iniciativa de ley para la reforma fiscal. Su aprobación en el Congreso. Inicio de su vigencia.	Leyes aprobadas y publicadas	Publicación de las leyes y vigencia	Su implementación

## **FACTIBILIDAD**

### **Impuesto sobre las ventas y servicios**

La creación de cualquier contribución debe analizarse desde la perspectiva de ambos actores: el contribuyente y la autoridad. Es en este sentido, en que la factibilidad de la propuesta de descentralización de facultades, a través de la creación de un impuesto estatal sobre las ventas y servicios, es analizada.

1. En la propuesta se crea un impuesto estatal condicionado a la disminución de la tasa impositiva del IVA (impuesto federal), Supone, que las entidades federativas, tienen la capacidad de recaudar lo que el gobierno federal dejará de percibir por la disminución de dicha tasa. El comentario, se refiere a que es necesario el ejercicio con la estimación de recaudación por entidad de este nuevo impuesto, de acuerdo a su capacidad administrativa y recaudatoria. Es aquí, en donde los resultados pueden ser muy diversos, como lo es actualmente la recaudación del Impuesto Sobre Nóminas en las entidades, principal contribución estatal.
2. También, debe cumplirse, con la necesidad de la Hacienda Pública de no disminuir el monto de su recaudación participable. Si en el supuesto de implementar este impuesto estatal, la recaudación potencial de todas las entidades no se logra en su mayoría, el resultado es menores recursos locales y menores ingresos por participaciones ya que el Gobierno Federal, al disminuir la tasa de IVA, dejaría de percibir parte de los ingresos que forman parte de la RFP.
3. En el supuesto establecido en el marco lógico, acerca del interés que pueda mostrar cada entidad para desarrollar su hacienda pública en el área recaudatoria, es necesario, considerar que al menos, debe integrar a la mayoría de las entidades para que sean la minoría las que se vean afectadas por la propuesta y que se implemente además un mecanismo progresivo que motive a estas entidades a mejorar su recaudación.
4. Respecto a los ordenamientos fiscales, deben adecuarse, detalladamente todos aquellos que se correlacionen con la nueva disposición, además, de cuidar que no contravengan con los principios constitucionales y con el CFF.

#### **CONCLUSIÓN.**

En general supone, la propuesta, aumentar la autonomía, a través de la descentralización de facultades impositivas, lo que se considera uno de los fundamentos del federalismo; pero, también una de las características de un sistema federal, es que el Gobierno Federal, procure el beneficio, en la aplicación del marco jurídico, en la mayoría de las entidades, lo cuál, en la situación actual de ineficiencia recaudatoria que se presenta a nivel nacional, no podría cumplirse.

## FACTIBILIDAD

### Implementación de un ISR optativo

1. Enfocado desde el punto de vista de la iniciativa privada, supone cierta factibilidad de aplicación de la propuesta debido a que se esperaría una mayor respuesta del contribuyente al pago de sus impuestos, lo que disminuiría la evasión fiscal que existe actualmente en nuestro país. **Sin embargo, es de estricta importancia la aplicación formal de ejercicios comparativos en el que con datos estimados de la recaudación esperada contra la histórica se obtenga, al menos, la misma recaudación.** En el caso del padrón, una facilidad o incentivo, promueve su incremento, **sin embargo, también es necesario el ejercicio comparativo con periodos anteriores.**
2. La opción de pagar uno u otro porcentaje permitirá simplificar y motivar la actividad económica y representará además un incentivo fiscal para los contribuyentes, **bajo el supuesto de que el esquema fiscal que se apruebe contenga los principios de las contribuciones y no contravenga ningún otro ordenamiento fiscal.**
3. Motiva la actividad económica, al ofrecer una tasa impositiva menor, optativa, que como se mencionó en el punto anterior, **debe ser de aplicación clara.**
4. El beneficio directo sería bilateral tanto para la iniciativa privada como para el gobierno federal, ya que las empresas se verían beneficiadas con la implementación de la alternativa que generaría una facilidad o incentivo fiscal para el contribuyente al permitir que se realice el pago de la contribución de una manera más fácil y simplificada.
5. Por otra parte, el beneficio que se esperaría obtener para el gobierno federal es un aumento en la recaudación debido a que se incrementaría el padrón de contribuyentes como resultado de la adhesión de una mayor cantidad de ellos debido a la simplificación para el cálculo y pago del mismo, **condicionado a que lo que dejará de percibirse por los contribuyentes que optaron por la tasa menor, sea compensado por la recaudación del ISR optativo de los nuevos contribuyentes.**
6. Aunado a lo anterior tendría que llevarse a cabo consensos entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las empresas de las diferentes entidades federativas, así como también con Cámaras y organismos empresariales.
7. En el caso de que los análisis planteados resulten positivos para la aplicación de la propuesta, el siguiente paso consistiría en la realización de modificaciones a los diferentes ordenamientos jurídicos implicados en el tema como:
  - ✓ Derogación de la Ley del IMPAC.
  - ✓ Modificación en la Ley del ISR.
  - ✓ Modificación al Código Fiscal de la Federación
  - ✓ Modificación a las respectivas leyes hacendarias estatales.

Lo anterior se realizará a efecto de que se tenga certeza y seguridad jurídica para el contribuyente, así como herramientas para su verificación a la hacienda.

Posterior a la realización de las modificaciones se presentará la iniciativa de ley para aprobación del Congreso. Una vez aprobada se publicará y entrará el vigor.

## CONCLUSIÓN.

Después efectuados los estudios de la recaudación potencial, así como los resultados en la ampliación del padrón de contribuyentes, y concluir que la propuesta, asegure el cumplimiento de los objetivos planteados al inicio del proceso y que el resultado haya sido benéfico tanto para el contribuyente como para la hacienda pública, se procederá, entonces, a la elaboración de la iniciativa de ley para su posible aprobación y publicación.

## FACTIBILIDAD Reformas Fiscales

En este caso, la mayoría de las reformas que se propone son en función de una simplificación, como lo es el caso del IVA y de la abrogación del IA. Son propuestas de forma, y sumamente factibles que en iniciativa de ley, son analizados cada uno de los artículos a modificar.

## MARCO LÓGICO

### Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos e Impuesto sobre Automóviles Nuevos

	Resumen narrativo de objetivos	Indicadores verificables objetivamente	Medios de verificación	Supuestos
FIN: En que contribuye la propuesta	Mayor autonomía de facultades impositivas respecto a la política de ingresos de las entidades	Las adecuaciones en ley.	Revisión de los ordenamientos con sus adecuaciones.	Que se mantengan las mismas tasas impositivas y esquemas de recaudación.
PROPÓSITO: El impacto directo al implementarse	Mayor margen de decisión y discrecionalidad en la política de ingresos de cada entidad.	Leyes Hacendarias Estatales. (Tenencia, ISAN)	Revisión de estas nuevas leyes estatales	Que las modificaciones estén integradas a las leyes locales sin que contravengan las leyes federales (Comercio Exterior, CFF)
COMPONENTES: condiciones para la propuesta. Elementos.	Modificaciones a la legislación: CCAMFF, LCF, Leyes hacendarias de las entidades.	Los ordenamientos modificados.	Revisión de las adecuaciones, nuevos ordenamientos, correlaciones y que no contravengan a los federales.	Que el nuevo esquema, jurídicamente, sea aplicable en conjunto con los ordenamientos federales.
ACTIVIDADES: Tareas que deben ejecutarse y el orden cronológico.	Definir el mecanismo de adecuaciones a la legislación que corresponda. Iniciativas de Leyes. Aprobación Federal. Integración a las Leyes hacendarias estatales.	Cada ordenamiento adecuado, modificado o nuevo.	Revisión de las adecuaciones, nuevos ordenamientos, correlaciones y que no contravengan a los federales.	Que el nuevo esquema, jurídicamente, sea aplicable en conjunto con los ordenamientos federales.

## FACTIBILIDAD

La factibilidad, en este caso, esta función de lo siguiente:

1. Se trata de una descentralización de facultades impositivas, expresamente, en lo que se refiere a política de ingresos, ya que en la práctica, debido al Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal (CCAMFF), las entidades operan en su totalidad estos dos impuestos.
2. Dentro de la propuesta debe incluirse el esquema bajo el cual se operarían los nuevos impuestos estatales (Tenencia e ISAN), es decir, rangos de tasas aplicables, plazos, formatos, etc. Los cuales no promuevan las externalidades entre las entidades, sobre todo, entre las de una misma región. (guerra de domicilios fiscales, o de tasas menores para captar una mayor base de contribuyentes)
3. La Tenencia y el ISAN, actualmente se consideran como contribuciones asignables para el cálculo de las participaciones a las entidades, lo que aumenta su importancia, independientemente, del nivel de recaudación que obtenga cada entidad. Se supone, que es conveniente, que los lineamientos aplicables a estas contribuciones, sean de aplicación general a todas las entidades, lo que no sería posible mantener, si se descentraliza la política de ingresos (marco jurídico).
4. En el caso de ISAN, es importante considerar su gran relación a la importación de vehículos, lo que tiene que ver con la legislación de Comercio Exterior, exclusiva del Gobierno Federal. Al descentralizar esta facultad, el ISAN, debe cuidarse, lo que se establece federalmente en materia de importación. (padrones de importadores, depósitos fiscales, verificación de la estancia en territorio nacional y de domicilios fiscales). El comentario aquí, es en el sentido de es complejo todo este sistema y su viabilidad localmente.

## **BIBLIOGRAFÍA**

**CONVENCIÓN NACIONAL HACENDARIA.** Diagnóstico Tema no. 2, Ingresos, enero 15 de 2004.

**CONVENCIÓN NACIONAL HACENDARIA.** Trabajos Preparatorios, Trabajo no. 5, Metodología para la realización de los trabajos y la presentación de las propuestas, enero 15 de 2004.