



**ESCUELA LIBRE DE CIENCIAS
POLÍTICAS Y ADMINISTRACIÓN
PÚBLICA DE ORIENTE**

***PROPUESTA DE DESCENTRALIZACIÓN
FISCAL DEL IMPUESTO AL
VALOR AGREGADO PARA
EL ESTADO DE VERACRUZ.***

TESIS

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE

**DOCTOR EN GOBIERNO
Y
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**

P R E S E N T A

JUANA UMAÑA AGUILAR

Xalapa-Enriquez., Veracruz de Ignacio de la Llave Marzo del 2016

INDICE

RELACION DE CUADROS Y GRÁFICAS	1
RESUMEN.....	2
ABSTRACT	3
INTRODUCCION.....	4
CAPÍTULO I. LAS PRINCIPALES CORRIENTES DEL PENSAMIENTO ECONÓMICO Y LOS IMPUESTOS.....	7
I.1. El liberalismo clásico y los impuestos.	7
I.2. La teoría neoclásica de los impuestos.	17
I.3. Las finanzas públicas para Keynes y su repercusión en el entorno económico.	20
I.4. La visión neoliberal de la imposición.	25
I.5. La Escuela Francesa de las Finanzas Públicas.	32
CAPÍTULO II. LOS IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO EN AMÉRICA, EUROPA Y ASIA.	37
II.1 Los Estados Unidos de América.....	38
II.2. La Unión Europea.	40
II.2.1 España.....	40
II.2.2. LA EUROZONA.....	45
II.3. Japón.....	48
II.3.1. Impuestos al Consumo.....	48
II.4. La República de Chile.....	49
II.4.1. Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA).....	50
CAPITULO III. LOS IMPUESTOS INDIRECTOS	55
III.1 Introducción	55
III.2 Orígenes del Impuesto al Valor Agregado.....	55
III.3 Impuesto al Valor Agregado en México.....	56
III.4. Tratamiento a las Exportaciones.....	58
III.5. Créditos cuando coexisten varias tasas.....	58
III.6. Requisitos Documentales de las Transacciones.....	59
III.7. Generalidad de la mayoría de las exenciones en los países con impuestos al consumo.	59
III.8 Impuesto en cascada vs. impuesto final sobre las ventas y servicios vs Impuesto al Valor Agregado	60
III.9. Comportamiento de la tasa del IVA.....	63

III.10 La necesidad de un impuesto federal.....	67
III.11 Consideraciones constitucionales sobre el IVA.	68
III.12 Consideraciones respecto del momento de pago del impuesto.....	73
III.13 Medidas de Control del Impuesto.....	76
CAPITULO IV. EFECTOS ECONÓMICOS DEL IVA.....	80
IV.1. Tasas de IVA durante la vigencia de la ley.	80
IV.2. Periodo de 1980 a 1982	81
IV.2 Efectos de la Reforma Fiscal en 1981	83
IV.3. Crisis Económica de 1982	83
IV.3. Periodo de 1983 a 1990	84
IV.4. Periodo de 1991 a 1994	87
IV.5. Periodo de 1995 a 2009	90
IV.6. Periodo de 2010 a 2013	93
IV.6. Periodo de 2014 a 2015	96
IV.7 Tablas de resumen.....	100
CAPÍTULO V. ANÁLISIS DE LA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL Y DEL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL.	104
V.1 Ley de Coordinación Fiscal	104
V.1.1 Antecedentes Históricos de la Ley de Coordinación Fiscal	104
V.1.2 Objetivos de la Ley de Coordinación Fiscal.....	107
V. 2. La relación financiera entre la hacienda pública federal con las estatales y Municipales.	114
V.2.1. Naturaleza, marco normativo y clasificación de las transferencias no Condicionadas	114
V.2.2. Naturaleza, marco normativo y clasificación de las transferencias Condicionadas.	119
V.3 Distribución del Sistema de Participaciones del Estado de Veracruz hacia sus Municipios.	125
V.4. Convenios de colaboración administrativa en materia Fiscal Federal.	128
V.4.1. Convenio de Colaboración Administrativa en materia fiscal federal celebrado entre el Gobierno Federal y el Estado de Veracruz.	129
V.5. Análisis de la efectividad actual de la Ley de Coordinación Fiscal	134
CAPÍTULO VI. DESARROLLO DE LA PROPUESTA	137
VI.1 Factibilidad de una propuesta.....	137
VI.2 Sobre la neutralidad del IVA	138
VI.3 Sobre los principios de su aplicación.	138

VI.4 Actividad económica vs. Aumento en la tasa del IVA	139
VI.5 Descentralización fiscal.	139
VI.6 Nuestra realidad mexicana	141
VI.7 La centralización fiscal y su posible tratamiento.	142
VI.8 Impuestos locales en Veracruz.	146
VI.9 Antecedentes de la propuesta.	146
VI.10 El caso de Canadá en el tema de la descentralización del Impuestos al Consumo. ..	151
VI.11 Propuesta de descentralización fiscal.	153
VI.13 Implementación de la propuesta	164
VI.14 Sobre las dificultades operativas.	173
VI.15 Sobre el cumplimiento de la factibilidad.	175
VII. CAPITULO METODOLÓGICO.	176
VII.1 Planteamiento del problema de investigación.	176
VII.2 Formulación del problema de investigación	177
VII.3 Objeto de estudio.	177
VII.4 Límites teóricos y conceptuales del objeto de estudio.	177
VII.5 Límites espaciales del objeto de estudio.	178
VII.6 Límites temporales del objeto de estudio.	178
VII.7 Objetivos de la investigación	178
VII.8 Variable del estudio	179
VII.9 Contexto	179
VII.10 Metodología.	179
CONCLUSIONES	180
RECOMENDACIONES	185
BIBLIOGRAFÍA	187
GLOSARIO DE TÉRMINOS.	192
ANEXOS	195
ANEXO 1	196
ANEXO 2	205
ANEXO 3	211
ANEXO 4	217
ANEXO 5	219
ANEXO 6	220
ANEXO 7	220

RELACION DE CUADROS Y GRÁFICAS

Cap.	Tabla	Gráfica	Nombre	Pág.
II	2.1		Diferencias de aplicación del IVA en los países estudiados	51-52
II	2.2		Comportamiento del IVA en el contexto mundial	52-54
IV	4.1		Tasas de IVA vigentes en México	80
IV	4.2		Comportamiento del IVA en relación al PIB	100
IV	4.3		Cambio en las tasas de IVA	102
V		5.1	Modelo del Federalismo fiscal en México	113
V		5.2	Marco Jurídico de la Hacienda Pública Multi-jurisdiccional en México	124
V		5.3	Fuente de los ingresos participables para Estado de Veracruz	127
VI	6.1		Comparativa de Porcentajes de Recaudación históricos Federal, Estatal y Municipal.	142
VI		6.1	Operación Tributaria del CVAT, mismo Estado	148
VI		6.2	Operación Tributaria del CVAT, diferente estado	149
VI		6.3	Operación Tributaria del VIVAT	150
VI	6.2		Distribución de la Tasa de IVA en los diferentes órdenes de gobierno.	155
VI	6.3		Comparativo histórico de Recaudación del ISR e IVA	156
VI	6.4		Distribución del IVA recaudado según propuesta	157
VI		6.4	Porcentaje del total de ingresos brutos que representan los ingresos de cada cuartil.	157
VI		6.5	Porcentaje del total de la población que conforma la población de cada cuartil.	158
VI	6.5		Recaudación del ISR e IVA para 2015.	159
VI	6.6		Estimado de recaudación de IVA de los 10 Municipios de Veracruz menos poblados.	160
VI	6.7		Estimado de recaudación de IVA de los 10 municipios de Veracruz más poblados.	161
VI		6.6	Esquema de la propuesta de descentralización del IVA para el estado de Veracruz.	162
VI		6.7	Esquema sobre el procedimiento del cálculo del IVA.	169
VI		6.8	Propuesta IVA descentralizado. Ley de IVA modificada.	169-170

RESUMEN

El presente trabajo de investigación explora la posibilidad de descentralizar el Impuesto al Valor Agregado en México, planteando una propuesta para el caso del Estado de Veracruz y atribuyendo poder normativo a la Entidad para modificar el impuesto; el cual en las operaciones con Público en general, se desdoblaría en un impuesto Federal, Estatal y Municipal y en las demás actividades se aplicaría un IVA Federal común. Se inicia describiendo las principales corrientes económicas y de los impuestos, también se pasa revista a los esquemas de impuestos al consumo de países en América, Asia y de la Unión Europea, finalizando con una comparativa de los comportamientos del IVA en el Contexto Mundial. Además, se hace un análisis de los antecedentes y orígenes del Impuesto al Valor Agregado en el Mundo y de su nacimiento en México en 1980, sustituyendo a un Impuesto sobre los ingresos mercantiles, que duró tres décadas y cuyos “efectos en cascada”, no beneficiaron la económica interna ni el comercio internacional de nuestro país.

Como preámbulo al planteamiento de la propuesta, se realiza un análisis de los efectos económicos que el IVA ha observado a lo largo de su vigencia, así como de la Ley de Coordinación fiscal y los Convenios de Colaboración administrativa, realizándole una crítica sobre su efectividad actual. En la parte final del trabajo, se analizan las factibilidades económicas, técnicas y operativas que tendrían la propuesta y un repaso de las alternativas mayormente sugeridas en la literatura a saber, de combinar un IVA Federal con un IVA Provincial. Adicionalmente, se incluyen los antecedentes de países en donde se ha adoptado un IVA Dual, con resultados exitosos como lo es el caso de Canadá, para finalmente presentar la propuesta operativa y jurídica que permita operar un IVA tripartito en el Estado de Veracruz, que permita una armonización tributaria entre los tres niveles de gobierno y que a la vez, le conceda a los Municipios del Estado de Veracruz y al gobierno Estatal, una mayor independencia financiera que fortalezca su autonomía y que a la vez impulsen el desarrollo del Estado y el cumplimiento de las obligaciones económicas y sociales, que cada orden de gobierno tiene frente a la Ciudadanía.

ABSTRACT

This research explores the possibility of decentralizing the Value Added Tax in Mexico, considering a proposal for the State of Veracruz and attributing legislative power to amend the cited tax; which in transactions with general public, it would unfold in a Federal , State and Municipal tax and for other activities a common federal VAT would apply. It begins by describing the main economic and taxation schemes, reviewing schemes of consumption tax for countries in America, Asia and the European Union, ending with a comparison of the behavior of VAT in the global context. In addition, an analysis of the background and origins of Value Added Tax in the World is made and of its birth in Mexico in 1980, replacing a tax on business income that lasted three decades and whose "cascading effects" did not benefit the domestic economy and international trade in our country. As a preamble to the proposed approach, an analysis of the VAT economic impact is made that has been observed throughout its validity, as well as the Fiscal Coordination Law and administrative cooperation agreements making it a criticism of their current effectiveness. In the final part of the work, economic, technical and operational feasibility studies of the proposal are made and a review of the alternatives mostly suggested in the literature, mainly about to combine a Federal Tax with a State Tax. In addition, the backgrounds of countries that have adopted a Dual VAT, with successful results as the case of Canada, are included; to finally present the operational and legal proposal to allow operating a tripartite VAT in the State of Veracruz, allowing tax harmonization between the three levels of government and at the same time, granted greater financial independence to the municipalities of the State of Veracruz and the State Government to strengthen their autonomy and at the same time, promote the development of the state and the fulfillment of economic and social obligations each order of government has towards the citizens.

INTRODUCCION

Al inicio de la segunda mitad del siglo veinte México adoptó como fuente de recaudación, el impuesto sobre ingresos mercantiles y lo mantuvo vigente hasta 1979. Dicho impuesto indirecto gravaba cada una de las transacciones mercantiles que se daban en el proceso de fabricación, distribución y venta final de bienes y servicios, ocasionando el "efecto en cascada".

Desde 1980 está en vigor el Impuesto al Valor Agregado de carácter federal, el cual forma parte de la recaudación participable a las entidades federativas.

Los Estados Unidos de América tradicionalmente ha mantenido impuestos locales indirectos, gravando cada Estado las ventas y servicios en la etapa final del proceso de comercialización, de tal forma que el consumidor final de los bienes y servicios gravados, salvo algunas excepciones, es quien paga tal impuesto.

En Canadá existe un impuesto "federal" indirecto que grava la venta de bienes y servicios, así como impuestos locales establecidos en las provincias de ese país.

Durante los últimos cuarenta años casi todos los países de Europa Occidental han adoptado el impuesto al valor agregado, para satisfacer necesidades de mercados internacionales.

En los últimos años ha habido grandes cambios en las estructuras políticas, sociales y económicas en el mundo en general, somos testigos de la interdependencia económica entre las naciones y de la globalización de la economía y hemos visto cómo se busca abatir los costos y mejorar la competitividad, a fin de ganar mercados e incrementar los rendimientos. También hemos visto que la Unión Europea se ha consolidado y se han incrementado las exportaciones de varios países asiáticos.

A todos los países les resulta necesario incorporarse a la globalización en los procesos de producción y comercialización de bienes y servicios, a fin de mejorar su economía y elevar el nivel de vida de su población.

Los impuestos que se establecen en cada país deben procurar un equilibrio en sus finanzas públicas, buscando la competitividad fiscal, a fin de promover las inversiones, crear y mantener fuentes de trabajo y fomentar el ahorro, para así, mejorar su economía, en los diferentes niveles de gobierno, federal, estatal y municipal.

Hoy en día, el impuesto indirecto al consumo más importante que existe en Europa es el impuesto al valor agregado; por ello, los gobiernos de los países que integran la Unión Europea han empezado a crear un sistema más armonizado de IVA dentro de los países que forman parte de dicha Unión.

En la mayoría de los países del continente americano el impuesto indirecto al consumo más importante es el IVA. Sin embargo, como ya se mencionó, los Estados Unidos de América y Canadá mantienen impuestos locales sobre ventas y servicios.

En adición, la gente tiene que saber que su dinero se gasta bien y de manera eficiente; es decir, el incentivo más importante para fomentar el pago de impuestos es que los gobiernos en sus diferentes niveles lo gasten bien. Los contribuyentes deben poder apreciar que sus impuestos sirven para mejorar el nivel de vida de todos los mexicanos. Es por ello que consideramos conviene modificar el esquema en el pago el Impuesto al Valor Agregado, para que con ello el Estado de Veracruz y sus Municipios reciban de manera directa parte de la recaudación de dichos impuestos, principalmente los Municipios, ya que estos últimos obtendrían una fuente impositiva que les permita obtener las rentas necesarias para financiar los compromisos que se tienen con la Ciudadanía en materia de obra y demás servicios públicos.

El objetivo de este trabajo es precisamente establecer como se podría descentralizar el IVA y plantear una propuesta para el Estado de Veracruz, atribuyéndole poder

normativo para modificar el tipo impositivo en la fase minorista, es decir al público en general.

A continuación se presenta una reseña del contenido del trabajo de investigación:

Inicialmente se presenta el Marco Teórico, en este Capítulo se abordan las principales corriente del pensamiento económico y los impuestos, desde el liberalismo clásico pasando por sus principales autores tales como Adam Smith y David Ricardo, la Teoría Neoclásica, Keynes y la Escuela Francesa de las Finanzas Públicas.

En el Capítulo II, se presenta el funcionamiento general de los impuestos al consumo, específicamente el Impuesto al Valor Agregado, en algunos países de América, Europa y Asia, con el objetivo de tener una visión más amplia de como en realidad opera este impuesto en diferentes países, y comprender mejor la problemática impositiva en México.

En el Capítulo III, se trata sobre los antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en México, iniciando con el Impuesto a los ingresos mercantiles, el funcionamiento del IVA, y las consideraciones Constitucionales del mismo; para llegar al Capítulo IV, en el cual se analizan los efectos económicos del IVA en México, analizando su comportamiento en la recaudación desde el inicio de su existencia hasta el año 2015.

En el Capítulo V, se realiza un análisis de la Ley de Coordinación fiscal Federal, el Sistema Nacional de Coordinación fiscal y el Convenio de Colaboración administrativa entre el Gobierno Federal y el Estado de Veracruz llave, para finalizar con la identificación de los aspectos a mejorar en dichos ordenamientos.

Por último en el Capítulo VI, se presenta el desarrollo de la Propuesta de Descentralización del IVA para el estado de Veracruz, incluyendo los Antecedentes de la propuesta, el análisis de factibilidad de la misma y la implementación de la propuesta que incluye las reformas a las leyes conducentes.

Finalmente se presenta el problema de estudio, los antecedentes del problema y el planteamiento Metodológico de esta investigación.

CAPÍTULO I. LAS PRINCIPALES CORRIENTES DEL PENSAMIENTO ECONÓMICO Y LOS IMPUESTOS.

I.1. El liberalismo clásico y los impuestos.

En este Capítulo se aborda la perspectiva de los autores del liberalismo económico, Adam Smith, David Ricardo y otros autores que se interesaron por el tema de la tributación desde el inicio mismo de la ciencia económica.

El liberalismo económico no surge de una manera espontánea tratando de producir una doctrina para la ciencia económica, sino que nace como consecuencia de la uniformidad de una manera de pensar en torno a ciertas ideas fundamentales.

Si consideramos al liberalismo como un sistema de pensamiento con ideales y con objetivos prácticos, vemos que éste se empezó a desarrollar de una manera más coherente en Inglaterra durante los siglos XVII y XVIII.

Posteriormente, distintos partidos políticos y varias corrientes del pensamiento económico empezaron a surgir en Europa, tomando como base el modelo que ya había surgido en Inglaterra; del continente europeo se propagó hacia varias colonias británicas y en distintos países del mundo.

Dos ideas medulares del pensamiento y de la práctica de la doctrina liberal han sido la libre expresión de la personalidad individual y el rechazo a la autoridad arbitraria. "...el clásico postulado "laissez-faire, laissez-passer" compendia los ideales del liberalismo económico: el primer término significa la libertad de producción; el segundo la libertad de comercio."¹

¹ Engels, Federico, Del socialismo utópico al socialismo científico. En C. Marx y F. Engels, Obras escogidas, III, Progreso, Moscú, 1974.

La base fundamental del liberalismo económico es la propiedad privada de los medios de producción. El artículo 17 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano considera a la propiedad privada como “inviolable y sagrada”, lo que revela rotundamente la importancia que le conceden los liberales a este tipo de propiedad.² Para el liberalismo la libertad de empresa significa que cada uno tiene la libertad de crear la empresa de su elección. Esta doctrina se opone a las reglamentaciones, sean colectivas o estatales, es decir: cada uno es libre de crear la empresa que quiera y de organizarla a su elección, lo que se traduce en la libertad de organización del trabajo y la libertad de los salarios.

La libertad de cambios o libertad de comercio es la base de la libre empresa. Ello supone en primer término la libre competencia, todavía conocida como “ley del mercado”, Donde el empresario fabrica el producto que él quiera, como él desee, y lo vende al precio que él fije. Pero el consumidor escoge el producto que le gusta al precio que acepte. La posibilidad o imposibilidad de vender el producto es la clave del sistema, al mismo tiempo que su regulador fundamental.

Las relaciones económicas de la producción se alteraron sustancialmente con la aparición del liberalismo económico. La escuela liberal inglesa marcó una nueva ruta en el mundo de la economía en el siglo XIX y también a principios del siglo XX hasta la Primera Guerra Mundial.

El sistema doctrinario de la escuela liberal inglesa suponía la existencia de una libre competencia entre una multitud de empresas y que el factor económico podía moverse libremente, sin ser contrarrestado o limitado por el factor político y el factor social.

El liberalismo económico como doctrina “oficial” del siglo XIX defendía una concepción liberal de la economía en la que tanto el ejercicio de las profesiones como las actividades y transacciones económicas se realizaban con la mayor libertad

² Página Web del Ministerio de justicia del Gobierno de la Republica de Francia.
<http://www.justice.gouv.fr/espagnol/eddhc>

y con una mínima intervención estatal. Esta doctrina sostenía la idea de la superioridad de la iniciativa privada sobre la acción pública en las actividades económicas, pues el Estado debía concretarse a las funciones de defensa nacional, educación, justicia y relaciones exteriores, absteniéndose de ser agente activo en los fenómenos de la economía.

La escuela inglesa propugnaba que las finanzas públicas debían cubrir únicamente los gastos para las funciones más esenciales del Estado, y que la distribución de las cargas impositivas debía hacerse equitativa. Esta escuela daba las siguientes recomendaciones como principios de las “buenas finanzas”.³ a) Limitación extrema de los gastos públicos; b) Mística del equilibrio presupuestario anual; c) Los impuestos son gastos “improductivos” desde el punto de vista económico y deben causar la menor incomodidad a los contribuyentes y no alterar los precios; d) Condenación a la inquisición fiscal y a la violación de los secretos patrimoniales; e) El empréstito es un recurso extraordinario, limitado a urgencias excepcionales; f) Condena de la inflación provocada por creación de dinero de parte del gobierno (inflación monetaria).

En la época del liberalismo financiero, el Estado tenía un campo de actividad sumamente reducido; se limitaba casi exclusivamente a funciones de orden y supervisión. Durante este tiempo prevaleció la teoría de que la función primordial de la autoridad consistía en crear un clima apropiado para el pleno desarrollo de las libres actividades económicas de los particulares.

La filosofía liberal votaba por una política hacendaria orientada a satisfacer las necesidades indispensables para la conservación del Estado, sin que éste en algún momento pudiera intervenir en la vida económica del país.

El Estado gendarme o policía⁴ era el ideal de esta filosofía política y de la propia estructura hacendaria, razón por la cual el intervencionismo estatal era mínimo. En el

³ Martínez Rodríguez, Ronald, *Teoría de la Elección Pública, fundamento de las finanzas públicas*, Universidad Veracruzana, Xalapa, 2000, pp. 357-358

⁴ Estado Gendarme o Policía, es aquel que únicamente se encarga de vigilar el buen curso de la economía, sin intervenir significativamente en ella, dejando que la economía se autorregulara gracias a

siglo XIX, y especialmente en el siglo XX, se inició una nueva etapa en la historia del pensamiento económico y político de la humanidad. La revolución industrial y las crisis que este movimiento trajo aparejadas, aunadas a las crecientes necesidades sociales que se fueron acumulando día con día, pusieron en tela de duda los beneficios de la no intervención del Estado en los procesos económicos.

La escuela clásica inglesa, representada por Adam Smith, David Ricardo, Thomas Malthus, James S. Mill y sus seguidores, considera a la acción económica del Estado como de “consumo improductivo”, ya que el cobro de impuestos a los particulares les resta la posibilidad de invertir en nuevas producciones de bienes.

De la Naturaleza y las Causas de la Riqueza de las Naciones, el libro más representativo de Adam Smith⁵, contiene un extenso apartado que trata de las finanzas públicas. Para este pensador, la conducta humana es movida naturalmente por seis motivaciones: el egoísmo, la conmiseración, el deseo de ser libre, el sentido de la propiedad, el hábito del trabajo y la tendencia a permutar o cambiar una cosa por otra.

Por ello, cada hombre es, por naturaleza, el mejor juez de su propio interés debiendo tener la libertad de satisfacerlo a su manera. Afirma Smith que el hombre al perseguir su propio interés, no sólo obtendría un provecho personal sino también impulsaría el bien común, aun no siendo consciente de esto último. Este resultado se consigue -añade Smith- porque la providencia ha organizado a la sociedad según un sistema en que prevalece el orden natural.

Las consecuencias de esta creencia en el orden natural son sencillas.

Pocas veces puede ser el gobierno más eficaz que cuando no actúa. Su intervención en los negocios particulares es, por lo general, dañina. Al permitir a cada individuo de

las fuerzas del mercado.

⁵ Smith, Adam. De la Naturaleza y las Causas de la Riqueza de las Naciones, Edwin Cannan, New York, 1958. pp. 605-796.

la comunidad buscar el mayor provecho posible para sí mismo, éste, obligado por la ley natural, contribuirá al mayor bien común.

El sistema natural sólo conoce tres deberes propios del gobierno que, si bien de gran importancia, son “llanos y comprensibles para el entendimiento común”⁶. El primero es el deber de la defensa contra la agresión extranjera; el segundo, el deber de establecer una buena administración de justicia; y el tercero, sostener obras e instituciones públicas que no serían sostenidas por ningún individuo o grupo de individuos por falta de una ganancia adecuada.

Garantizar la paz en el interior y en el exterior, justicia, educación y un mínimo de empresas públicas de otro tipo, tales como carreteras, puentes, canales y puertos, son todos los beneficios que puede otorgar el gobierno.

Fuera de eso, la mano invisible es más eficaz.

La postura de Adam Smith era que el ingreso para mantener las funciones del Estado debería obtenerse de dos fuentes: los ingresos derivados de la propiedad o de otros intereses poseídos por el estado, y de los impuestos. Los cánones de los impuestos que proponía se citan con frecuencia en los estudios de impuestos, e incluso a la luz de las condiciones actuales parecen prácticos y razonables.

Los cánones son como sigue:⁷

1. Los súbditos de todo Estado deben contribuir al mantenimiento del gobierno, en todo lo posible, en correspondencia a sus respectivas habilidades, esto es, en proporción a los ingresos de que respectivamente disfrutaban bajo la protección del Estado.

⁶ Ibidem

⁷ McConnell, John W., Ideas de los Grandes Economistas, Adam Smith. Continental, México, 1985.

2. El impuesto que el individuo esté obligado a pagar debe ser justo y no arbitrario. El tiempo de pago, la forma y la cantidad a pagar, deben ser claros y llanos para el contribuyente y para cualquier otra persona.

3. Todo impuesto habrá de ser fijado en el momento, o en la forma, que más convenga al contribuyente que lo va a pagar.

4. Todo impuesto debe ser ideado de manera que cause el menor desembolso posible, en demasía a lo que aporte el erario público del Estado.

Dicho en otras palabras, Smith sugirió que cualquier impuesto debería alinearse a las normas de igualdad, certidumbre, comodidad de pago y economía.

En este sentido, se entiende por igualdad al hecho de que "Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal"⁸

En la medida que este principio se observe o no, habrá igualdad o desigualdad en el establecimiento de las contribuciones. El tributo es justo y equitativo cuando es establecido de manera general y uniforme, es decir, cuando se aplica en forma general para todas las personas, que coincida con lo que señalan las leyes, y que todos los sujetos pasivos sean tratados en forma igual frente a los tributos, al encontrarse en la misma situación o hipótesis.

Por certidumbre se entiende el hecho de que "El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier persona. Donde ocurra lo contrario resultará que cualquier persona sujeta a la obligación de contribuir estará más o menos sujeto al criterio del recaudador, quien puede agravar la situación contributiva o bien lograr

⁸.Op Cit, Smith, Adam, De la naturaleza y...

ciertas dádivas, mediante amenazas.”⁹ Esto implica que los contribuyentes deben tener plena certeza de la contribución que se debe de pagar al fisco como un punto de vital importancia, ya que de lo contrario se generara incertidumbre, se crea un ambiente de inseguridad jurídica, es decir, se puede incurrir por parte de los contribuyentes que aun cuando paguen sus tributos, les quede la duda sobre si fue correcto o no.

Por comodidad del pago se entiende al hecho de que "Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la manera que sean más cómodos para el contribuyente.”¹⁰ Esta máxima consiste en que los impuestos se deben pagar cuando los contribuyentes cuenten con los medios económicos para realizarlo, como el caso de un arrendador que al momento de cobrar las rentas es cuando tiene la posibilidad de pagarlos y como en el caso de los impuestos indirectos que gravan el consumo, éstos los pagan los consumidores en la medida que tienen los recursos para comprarlos.

La Economía en la recaudación se refiere a que "Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que ingresan en el Tesoro público, acortando el período de exacción lo más que se pueda”¹¹ Cuando se incumple esta máxima, se incurre en el establecimiento de tributos excesivos que "constituye un poderoso estímulo a la evasión'.

Con estas máximas se procura que los tributos sean equitativos, ciertos y cómodos para los contribuyentes, tanto en la época como en el modo de pago, evitando lo menos gravoso para el pueblo en proporción al ingreso que reciba el Estado.

Esta contribución de Smith es muy importante, ya que con la aplicación de estos preceptos el Estado garantiza:

⁹ Ibidem

¹⁰ Idem, p. 605-796.

¹¹ Idem, p. 605-796

1. Que donde quiera que haya una oportunidad de contrabando, los impuestos sean moderados.
2. Que los impuestos cuya recaudación es costosa se eviten.
3. Evitar las tasas arbitrarias.
4. Remediar la desigualdad de la riqueza en lo posible, aliviando al pobre y gravando al rico.
5. Que todo impuesto que tienda a empobrecer la nación, se rechace enérgicamente.
6. Se evitan impuestos que requieran el juramento de las partes.

Con lo anterior podemos ver que desde la idea del liberalismo clásico, la constitución de un sistema tributario, además de responder a la necesidad del Estado de recaudar recursos para cubrir las cargas públicas, debe también tener en cuenta el criterio de equidad, el cual tiene una doble interpretación: Los impuestos deben pagar los beneficios recibidos y reflejar la capacidad de pago de los individuos.

En cuanto al principio del beneficio, la teoría clásica propone que el pago de los impuestos debe corresponder al beneficio derivado del consumo de los bienes públicos; su utilidad como criterio de reparto de la carga impositiva ha sido cuestionada por la presencia de los usuarios gratuitos y por la ausencia de metas redistributivas en su aplicación.

El principio del beneficio según el cual “los impuestos deben pagar los beneficios recibidos” constituye uno de los criterios propuestos por los economistas clásicos para cumplir con el requisito de justicia que todo sistema tributario debe atender, este principio tiene su origen más remoto en el siglo XVII, con la filosofía política de Thomas Hobbes¹² y de John Locke.¹³

¹²Hobbes, Thomas, *Leviatán*, FCE, México, 1983.

¹³Locke, John, *Ensayo sobre el entendimiento humano*, Iberoamericana, México, 1976.

En efecto, el individualismo que está en la base de sus respectivas teorías del contrato social para el establecimiento de un gobierno legítimo explica que ambos hayan atribuido a la máxima importancia, al consentimiento del individuo en la determinación de sus relaciones con el poder público.

Asimismo, cuando Locke consagra la propiedad como un derecho natural anterior al contrato social que da existencia al Estado, está también concediendo al individuo el derecho a no ceder la mínima parte de su riqueza para favorecer a otro. La noción de justicia que sustenta el principio del beneficio es aquella derivada del respeto a los derechos del individuo –incluido desde luego el de propiedad- que provienen de la naturaleza y están muy lejos de disolverse en el pacto social del cual emerge el Estado.

Desde esta posición, los individuos consienten en pagar impuestos que reflejan cabalmente el beneficio recibido por cada uno de ellos y que en consecuencia son “justos”. Los impuestos son una aplicación de los principios del mercado, en consecuencia, la contribución impositiva de cada individuo debiera corresponder con el beneficio derivado del consumo de los bienes públicos. Por su parte, el principio de capacidad de pago incorpora criterios tanto de equidad horizontal (a igual capacidad igual impuesto), como de equidad vertical (a capacidades diferentes impuestos diferentes).

Al discutir las fuentes de los impuestos, Smith reconoció el hecho de que todos los impuestos debían derivarse del ingreso, esto es, de la renta, utilidades o salario; adoptó la idea fisiócrata de que los impuestos sobre la renta cumplían con los criterios de un buen impuesto, mejor que los impuestos de otras fuentes.

Posterior a la aparición del libro *De la Naturaleza y las Causas de la Riqueza de las Naciones*, de Smith, el asunto de los impuestos continuó ocupando un lugar de importancia en los escritos de los economistas clásicos.

Los impuestos, dice Ricardo¹⁴, son una porción del producto de la tierra y el trabajo de un país, puestos a disposición del gobierno; y que en último término son pagados por el capital o por los ingresos de un país.

Bajo estas consideraciones, Ricardo procedió a demostrar que los impuestos pagados por los ingresos eran satisfactorios en lo principal, pero que los impuestos pagados por el capital destruían la eficiencia productiva de la nación que conducían, y que si continuaban, llevarían a la ruina económica.

Agregó también que los impuestos no eran pagados necesariamente por la persona ni por la fuente de ingreso sobre la cual eran fijados. En consecuencia, era importante determinar en cuáles casos y en cuáles no, eran trasladados a otras personas o a otros ingresos.

La conclusión de Ricardo respecto a la incidencia de los impuestos indica que un impuesto sobre las materias primas recae sobre el consumidor, pero también disminuye las utilidades; un impuesto sobre la renta o tierra recae sobre el terrateniente; los impuestos sobre las casas son pagados en parte por el ocupante y en parte por el terrateniente, los impuestos sobre las utilidades los pagará el consumidor, y los impuestos sobre los salarios, recaerán en los capitalistas.

Thomas Robert Malthus¹⁵ se opuso a la ayuda gubernamental en favor de los pobres. Y lo hizo por una razón muy sencilla: no contribuye a mejorar el bienestar de quienes menos tienen. "Para remediar los frecuentes infortunios del pueblo -escribió Malthus- en Inglaterra se instituyeron las leyes de pobres. Es de temer, no obstante, que si bien estas leyes han aliviado un poco la gravedad de algunas desgracias individuales, en cambio han extendido el mal general sobre una superficie mayor".¹⁶

El problema era que muchas veces la ayuda gubernamental desalentaba las acciones necesarias para erradicar las causas de la pobreza, problema que

¹⁴ Ricardo, David. *Principios de Economía Política y Tributación*, FCE, México, 1959. Pp. 114-118

¹⁵ Malthus, Thomas Robert, *Principios de Economía Política*, FCE, México, 1946. p.349

¹⁶ Ibidem

solamente se resuelve creando riqueza, no redistribuyéndola. Y la ayuda gubernamental, por lo general, lo único que hace es redistribuir riqueza.

Otro de los grandes economistas de la tradición inglesa, John Stuart Mill¹⁷ fue quizá el primero en apoyar un cambio claro en el sistema fiscal con la intención de producir una reforma social. Mill consideraba que la renta era un cargo económico que era dañino tanto para el individuo como para el proceso económico de la distribución, porque aseguraba a los individuos un rendimiento para el cual no habían desempeñado ningún trabajo, el pago extra por el uso de la tierra era resultado del creciente aumento de la población y debía regresar al estado, mediante un impuesto sobre la renta, el cual aumentaría a medida que el aumento de la población elevara más el nivel de renta.

La propuesta de Mill era en favor del impuesto proporcional: que todo agente económico pague el mismo porcentaje de impuesto sobre sus ingresos, y en contra del impuesto progresivo: que los agentes económicos con mayor ingreso paguen un porcentaje mayor de impuesto, lo cual es injusto (punto de vista moral) e ineficaz (punto de vista económico).

I.2. La teoría neoclásica de los impuestos.

En la evolución de las finanzas públicas como disciplina, la teoría neoclásica registra dos corrientes en cuanto a los impuestos: la anglosajona con Marshall y Pigou y la escandinava-italiana con Wicksell, Lindhal y Pareto.

Para Marshall el campo de las finanzas públicas se reduce a los temas relacionados con la distorsión de los precios que generan los impuestos en una economía competitiva de equilibrio parcial, la preocupación principal es estudiar el concepto de la incidencia fiscal.

¹⁷ Mill, John Stuart. *Principios de Economía Política: con algunas aplicaciones a la filosofía social*. FCE, México, 1943. pp. 686-746.

Marshall proporcionó una teoría positiva para estudiar los efectos de los impuestos sobre los cambios en los precios relativos y en la producción, en condiciones de equilibrio parcial; más tarde, en los años cincuenta del siglo XX, el modelo marshalliano se extiende al equilibrio general. Marshall también presentó una teoría fiscal normativa, basada en el enfoque utilitarista de Pigou, para analizar los temas relacionados con la distribución de la carga fiscal entre los individuos.

En 1890, Marshall¹⁸ propuso la teoría de que un impuesto fijado sobre industrias que operan bajo la condición de rendimientos en disminución (o costos crecientes) generaría ingresos al Estado que si se distribuían entre las industrias que operan bajo la condición de rendimientos crecientes (costos en disminución), esto maximizaría la satisfacción de la sociedad.

Apoyaba su idea mediante un análisis de costos marginales y utilidad marginal, siendo esta una contribución muy importante para su época en materia de política económica.

Pigou¹⁹ por su parte, planteó una solución al problema de las externalidades negativas, por ejemplo, la contaminación de un río por una industria ubicada en la ribera, la solución consistía en gravar con un impuesto a la industria contaminante para que este influyera en el costo de producción y se redujera la cantidad del producto elaborado.

La incorporación al análisis económico de la noción de externalidades permitió establecer la distinción entre costos privados y costos sociales en los procesos productivos y, con ello, la recomendación de hacer uso de impuestos correctivos para inducir una asignación eficiente.

Los impuestos y subsidios constituían para Pigou y Marshall mecanismos importantes para subsanar los fallos del mercado. En este marco, Pigou contempló el

¹⁸ Marshall, Alfred. *Principios de Economía*, Aguilar, Madrid, 1957. Pp. 654-670.

¹⁹ Ekelund, Robert y Robert Hébert. *Historia de la Teoría Económica y de su Método*. Mc. Graw Hill, Madrid, 1992. P. 427.

papel crítico del gobierno como legislador y regulador, al tiempo que recomendaba que el gobierno aplicara impuestos o subsidios correctivos cuando la actividad generadora de efectos externos permitiera una cuantificación del daño o del beneficio sobre los otros agentes.

Por otra parte, la tradición escandinava-italiana, con Wicksell, Lindhal y Pareto, estudió a las finanzas públicas como un proceso de intercambio. La escuela italiana de finanzas públicas logró elevar los temas del gasto y la imposición fiscal a la categoría de subdisciplinas ampliamente reconocidas por su utilidad práctica.

Pareto se preocupó por analizar el problema de la eficiencia de las políticas, Wicksell y Lindhal contribuyeron a integrar un estudio del gasto público y los impuestos, como las dos caras de un mismo proceso.

La contribución más importante de Pareto fue el criterio de optimalidad que lleva su nombre, éste ordena los resultados no desde el punto de vista individual, sino social; aunque debido a lo restrictivo de su definición deja muchas situaciones sin ordenar y las considera indiferentes entre sí.

Pareto utiliza un criterio muy fuerte que exige que nadie empeore al pasar de una asignación a otra. Sin embargo, esto no implica que una asignación óptima en el sentido de Pareto sea "la mejor" o deseable desde otros puntos de vista, como el social o el político, por ejemplo.

Éste criterio permite comparar entre sí los resultados globales de un modelo. Se dice que un resultado global de la economía es Pareto-superior, si la satisfacción de todos los individuos es alcanzable dado el entorno económico y todos los agentes consumidores están por lo menos en el mismo nivel de satisfacción con la primer política pública que con la segunda y algún agente está estrictamente más satisfecho. Por otro lado, se dice que un resultado global de la economía es Pareto inferior si para que alguien mejore su nivel de satisfacción tuvo que empeorar la situación de otro agente económico, por lo que la política será ineficiente en el sentido de Pareto.

El criterio de Pareto es un concepto relevante para evaluar el impacto del Estado en la economía, porque sirve para definir la asignación eficiente de recursos en el modelo competitivo de equilibrio. El óptimo de Pareto define como deseable una política pública, si socialmente permite que todos los individuos mejoren o al menos unos mejoren al mismo tiempo que no se perjudique a otros individuos.

Joseph Schumpeter²⁰ planteaba el tema de si los impuestos influyen significativamente en el progreso económico, su estudio fue interesante en el sentido de que planteaba la posibilidad de que el Estado, a través de los impuestos, pudiera incidir positivamente en la actividad económica, regulando los mercados y redistribuyendo recursos para un progreso económico más homogéneo de la sociedad.

Estas ideas de Schumpeter significaron una de las primeras críticas reflexivas a la vertiente dominante del pensamiento neoclásico en Europa, que no se permitía reflexiones de ese tipo pues "...consideraba distorsionante la intromisión del Estado en la economía..."²¹ salvo en los casos ya planteados anteriormente.

Se concluye este apartado apuntando que el resto de los economistas neoclásicos no se interesaron por el estudio del Estado porque la vertiente dominante de esta escuela de pensamiento integrada por Walras, Arrow y Debreu construyó el poderoso paradigma de la competencia perfecta y el equilibrio general, de acuerdo al cual, la asignación de recursos es eficiente por definición, de modo que la intervención del Estado es innecesaria y generadora de distorsiones.

I.3. Las finanzas públicas para Keynes y su repercusión en el entorno económico.

Para el Keynesianismo la participación del Estado en el sistema económico es favorable y los impuestos juegan un papel crucial en las políticas de reactivación económica y de distribución equitativa del ingreso.

²⁰ Citado en Ekelund, Robert y Robert Hébert. *Historia de la Teoría Económica...* op cit. pp. 602-606

²¹ Schumpeter, Joseph, *Historia del Análisis Económico*, FCE, México, 1948.

Como consecuencia del extraordinario desarrollo del capitalismo, las relaciones económicas experimentaron grandes modificaciones antes de la segunda década del siglo pasado. La libre competencia se vio reemplazada por los nacientes monopolios industriales.

Se empezó a tomar conciencia de que los mecanismos naturales en que se apoyaba el liberalismo económico eran insuficientes e inadecuados para solucionar los graves desequilibrios sociales y económicos que empezaron a gestarse a partir de la concentración de grandes capitales en unas cuantas manos.

Fue así como el Estado intervino no sólo para evitar los abusos de los acaparadores de riqueza y de la industria, sino también para hacer frente a las nuevas exigencias económicas y sociales. La intervención estatal trató de evitar los graves desequilibrios económicos y de mitigar la inquietud social que se estimulaba constantemente por el triunfo del comunismo en Rusia.

La primera guerra mundial influyó en las nuevas relaciones económicas internacionales y en la doctrina de las finanzas públicas. Algunos países se vieron en la necesidad de cubrir gastos de guerra urgentes, lo que propició el aumento progresivo en la imposición de las rentas y herencias, siendo estas cargas tributarias un nuevo elemento regulador de las economías internas.

Se elevaron algunos tributos con finalidades extrafiscales; se aumentaron en forma extraordinaria diversas erogaciones públicas destinadas a cubrir gastos de tipo social, tales como pensiones por invalidez, subsidios familiares, ayudas a los desempleados, etc. Desde entonces se acrecentó y generalizó el desequilibrio presupuestario, justificando el déficit presupuestario como una necesidad real que propiciara el desarrollo económico y social de manera más justa.

Ante este nuevo planteamiento ideológico, las finanzas públicas adquirieron mayor predominio, ya que el uso racional de los recursos se convertía en un instrumento clave de cambio económico y social. Bajo esta perspectiva, el Estado no podía limitarse a implementar una política de ingresos mínimos para cubrir sus

necesidades indispensables, ni a canalizar recursos para mantener solamente una situación de orden y supervisión.

La extraordinaria expansión de la actividad estatal repartió a manos llenas un porcentaje tan elevado del producto social bruto que la neutralidad del Estado ante la política económica se hizo absolutamente imposible. El reconocimiento de que la actividad del Estado no podría ser neutra en relación a la política económica, originó el fortalecimiento de la Hacienda Pública y la práctica del Estado de controlar cada vez más algunos rubros de la economía nacional.

Este paso sustancial de un sistema de participación a un sistema de control alteró definitivamente el rumbo de la Hacienda Pública y modificó esencialmente los fines del Estado. Las responsabilidades de la autoridad estatal cambiaron cuando asumió la dirección de la política económica y financiera. La transición de un liberalismo financiero a un Estado intervencionista hizo variar la estructura gubernamental, económica y social.

La ciencia económica experimentó, a partir de 1930, una etapa de enorme expansión en el plano de la teoría, pero también en el de la aplicación de sus conclusiones a la política económica concreta de numerosos gobiernos, en los países centrales.

Esta etapa llegó a su cumbre con la revolución que la obra de John Maynard Keynes²² (1883-1946) supuso para la economía. Para Keynes, un economista de indudable influencia Ricardiana, la economía clásica limitaba su ámbito al de los fenómenos de la microeconomía; para completar la visión científica del proceso económico había que descubrir "la otra cara de la Luna", es decir, analizar los grandes procesos económicos de alcance mundial.

La teoría Keynesiana es una doctrina, una política y un régimen económico que se opone al liberalismo pleno. Como doctrina pone en duda lo automático de la regulación natural y los beneficios del *laisser faire*. También difiere del socialismo

²² Keynes, John Maynard, *Teoría General de la Ocupación, el Interés y el Dinero*, FCE, México, 1943. P. 32.

aún cuando éste sea esencialmente planificador. El Estado para Keynes es un ente que asume la responsabilidad de la vida económico-política y en la práctica ejerce un poder de decisión para dirigir la actividad económica de un país; practica una política dirigista.

Pueden ser múltiples los objetivos de esta política, variando según su naturaleza, su extensión y su persistencia: el Estado puede tratar de prevenir o determinar una depresión económica, de preparar y mantener una guerra; de ajustar las estructuras económicas para el paso de una economía de guerra a una economía de paz; de la restauración y mantenimiento del pleno empleo, del progreso social y de la mejoría del bienestar, etc.

Keynes en su obra clásica Teoría General de la Ocupación, el Interés y el Dinero, analiza todas estas posibles injerencias estatales. El dirigismo puede o no desembocar en una política de planificación, dependiendo de la extensión y de los medios que el Estado pone en acción. Estos medios pueden ser directos o indirectos, consistiendo los primeros en la fijación de los precios y los salarios, en racionar el consumo y en subvencionar e incluso nacionalizar la producción.

Los medios indirectos son los que tienen influencia en la producción, consiguiendo con ello la formación de ingresos reales; incluyen además la fijación de políticas para redistribuir una parte de las rentas monetarias, por medio de una acción concertada sobre el crédito, sobre la inversión y sobre el ahorro.

Keynes consideraba que la inestabilidad de la demanda agregada era el origen de problemas de diferentes tipos y concibió la política fiscal como el instrumento universal capaz de resolver dichos problemas.

La inflación sería así la consecuencia de un exceso de demanda que podría ser resuelto detrayendo mediante impuestos parte de las rentas familiares. Pero la preocupación principal en los años treinta no era la inflación sino la deflación y el desempleo. Fue aquí donde Keynes puso el acento, recomendando el aumento de los gastos públicos, aunque fuese en trabajos inútiles.

Para iniciar el plan de Keynes era necesario contar con mayores recursos públicos, por lo que explicó que existen tres formas de financiar el aumento de los gastos públicos:

1. Mediante impuestos. Ciertamente aunque los impuestos cubran totalmente el aumento de los gastos, se seguirá percibiendo un cierto efecto expansivo como consecuencia de la contracción del ahorro agregado, pero ese efecto resultaría insuficiente y aparecerían fuertes distorsiones en las pautas de consumo y en la propensión marginal a consumir.

El mejor efecto expansivo se consigue mediante el déficit fiscal, es decir, aumentando la diferencia entre los gastos y los ingresos públicos. En ese sentido también resultaría expansiva una reducción de los impuestos.

2. Mediante la emisión de dinero. Es facultativo del Estado imprimir billetes en cualquier cantidad y de cualquier valor. La consecuencia de este método es que la emisión incontrolada de dinero puede provocar inflación por lo que actualmente se limita legalmente la capacidad de los gobiernos de emitir dinero, dejando esa función en manos de los bancos centrales.

3. Mediante la emisión de deuda pública. Según Keynes, sería incorrecto pensar que la financiación de los gastos mediante deuda pública implica beneficiar a la generación presente con cargo a la generación futura que deberá amortizar la deuda. De hecho siempre es posible amortizar deuda con nuevas emisiones, como efectivamente suele hacerse.

La transferencia de renta se realiza al pagar los intereses, de los contribuyentes a los poseedores de títulos, y se produce por tanto, dentro de la misma generación de renta. El efecto será simplemente redistributivo, mientras que la carga de la deuda en proporción a los gastos del Estado se mantenga dentro de ciertos límites.

La colocación de los títulos de deuda pública en los mercados financieros hace aumentar la demanda sobre los fondos disponibles. Al competir con la empresa

privada para conseguir medios de financiarse, el Estado provoca la subida de los tipos de interés y por tanto la disminución de la inversión privada.

Todo ello supone en la práctica, desplazar o sustituir la iniciativa privada por la iniciativa pública. El mantenimiento de políticas fiscales expansivas en los países occidentales por largos períodos desde la Segunda Guerra Mundial hizo crecer el peso relativo de la intervención económica del Estado en comparación con el de la iniciativa privada hasta un punto en el que algunos autores consideraban que se estaba poniendo en cuestión el modelo económico.

El final definitivo a la consideración del modelo keynesiano y la política fiscal como panacea de todos los males económicos se produjo en la década de los setenta al aparecer simultáneamente fuertes tasas de paro e inflación. Esa situación resultaba inexplicable desde los sencillos esquemas keynesianos y no podía ser resuelta exclusivamente mediante medidas fiscales.

I.4. La visión neoliberal de la imposición.

En la Gran Bretaña de la segunda post-guerra, el partido Laborista ejerciendo el poder central, llegó a establecer impuestos marginales hasta de 90 por ciento. El declive económico se hizo evidente a causa de las altas tasas impositivas.

A finales de los años 70 dos economistas iniciaron el contra ataque a las teorías keynesianas que habían controlado al mundo; pero lo hacían con un novedoso concepto. Robert Mundell y Art Laffer hablaban ahora de estimular la oferta, no la demanda, como lo decía la Biblia de Keynes. Ellos concluyeron que la mejor forma de hacerlo era reduciendo los impuestos que la oprimían y desangraban. Las teorías de Keynes sin duda incrementaban la demanda, pero no había oferta para (satisfacerla) encontrarla; eso dio origen a la famosa inflación con recesión.

El uso continuado de las recetas fiscales keynesianas provocó con el paso del tiempo el aumento del peso del Estado en las economías occidentales con pérdida de posiciones relativas para la empresa privada.

Además, la política fiscal resultó inútil ante las peculiaridades de la crisis de los años setenta, con la coexistencia de desempleo e inflación.

El final definitivo a la consideración del modelo keynesiano y la política fiscal como panacea de todos los males económicos se produjo en la década de los setenta al aparecer simultáneamente fuertes tasas de paro e inflación. Esa situación resultaba inexplicable desde los sencillos esquemas keynesianos y no podía ser resuelta exclusivamente mediante medidas fiscales.

Antes de que estas crisis económicas echaran abajo el paradigma Keynesiano, el trabajo de Friedrich Von Hayek²³ consolidó la hipótesis renovada de que el mercado es el mecanismo disponible más eficiente para procesar el cúmulo de información necesaria para coordinar el proceso de intercambio y asignación de los recursos entre los agentes económicos.

A partir de ello, argumentó que la intervención del Estado en las economías capitalistas es un mecanismo altamente ineficiente, en comparación con el mercado para realizar la coordinación económica entre agentes.

Hayek no pensó que el mercado resolviera eficientemente la asignación de recursos, sólo señalaba que era un mecanismo superior al Estado. El mercado, según Hayek, no proporciona toda la información necesaria para lograr una adecuada coordinación económica, pero la competencia en los mercados, eliminando monopolios públicos y privados, es un mecanismo que permite ampliar, razonablemente, la información económica.

Los economistas de la época presentan las reducciones de impuestos y gastos además de un presupuesto equilibrado como un importante tónico fiscal. El resultado neto que se espera es la creación de mayores incentivos para ahorrar e invertir.

²³ Hayek, F.A., *The Use of Knowledge in Society*, en American Economic Review, 1945.

Robert Mundell²⁴ y Arthur Laffer plantean que el instrumento más efectivo que tienen los gobiernos para cambiar los incentivos de los actores económicos es el sistema impositivo. Ya que hay un intercambio macroeconómico entre trabajo y descanso., una hora extra de trabajo es balanceada contra una hora de descanso; al margen, un impuesto al producto del trabajo cambia los precios en favor del ocio. Así es que si se reducen los impuestos se incrementará el trabajo productivo adicional, más producción, más demanda agregada y más prosperidad.

Al reducir los impuestos hay más incentivos para trabajar y producir, el consumidor con más dinero en su bolsillo demanda más, las empresas con dicha reducción tendrán más dinero en sus tesorerías para contratar más gente, hacer las inversiones requeridas y enfrentar esa nueva demanda, producir más, al haber más producción y más gente trabajando, la base impositiva es más alta, los gobiernos reciben más impuestos aún cuando sus tasas sean más bajas.

Laffer afirmaba que “...un impuesto de cero obviamente no produce ingreso para el Estado, mientras que un impuesto de 100% mataría las actividades económicas produciendo al igual cero ingresos para el Estado.”²⁵ Laffer pensaba que debía existir una curva que conectara ambos extremos, y la curva debía tener su punto alto en alguna parte de su comportamiento. Es decir, llega un momento en el cual al incrementar las tasas impositivas se reduce la actividad económica, y como es obvio, los ingresos del Estado y viceversa, reducir impuestos en un momento dado, aumenta la actividad económica, y aunque las tasas sean menores, aumenta los ingresos del Estado.

Mundell y Laffer hablaban ahora de estimular la oferta agregada, no la demanda, como lo recomendaba el Keynesianismo. Concluyeron que la mejor forma de hacerlo era reduciendo los impuestos que la oprimían.

²⁴ Mundell, Robert A., Arthur Laffer, *El Hombre y la Economía*, en *The American Economic Review*, 1972.

²⁵ Ibidem

El Keynesianismo proponía incrementar la demanda, pero no había oferta para encontrarla; eso dio origen a la famosa inflación con recesión.

El ofertismo, como se dio por llamar a esta corriente económica, concibe la intervención del Estado como un factor que impide la eficiente asignación de los recursos, en la medida que las excesivas regulaciones, transferencias, gasto público y especialmente los altos impuestos distorsionan las elecciones de los agentes económicos.

Mayores impuestos y un déficit público creciente, desalientan las decisiones de inversión, ahorro, consumo y trabajo. Ello genera una relación contradictoria entre la dinámica económica del sector público y el privado, porque entre más se expande el primero, menos incentivos existen para estimular el crecimiento del segundo.

Si las tasas impositivas superan un nivel crítico, la disminución de los incentivos será tal que disminuya la producción y los ingresos fiscales.

Dicho de otra manera, el nivel de gasto público y la tasa máxima de impuestos podría llegar a un punto que desaliente las decisiones de invertir de los agentes económicos. Conforme aumentan las tasas marginales impositivas los contribuyentes tienden a reducir su esfuerzo en el trabajo, el ahorro y la inversión, lo cual provocará un descenso de los niveles de consumo y de recaudación fiscal, y por lo tanto, del gasto público, que inicialmente se pensaba potenciar.

Laffer argumentaba que "...una disminución en la tasa impositiva elevaría el ingreso personal disponible y también los ingresos fiscales"²⁶, es decir, la reducción del peso del gobierno sobre los contribuyentes y las empresas, esto tendría un efecto benéfico para todos los agentes económicos, pues el gobierno tendría más recursos económicos para gastar y, al mismo tiempo, la producción real habría aumentado, neutralizando de este modo, el desempleo potencial atribuible a los recortes fiscales.

²⁶ Idem

En relación con esta idea se presenta un estudio de Vito Tanzi,²⁷ donde se muestra que el grupo de países con los gobiernos más económicamente dominantes en las economías internas de sus países, es decir, aquellos gobiernos que incrementaron más su gasto público, no se desempeñaron mejor que aquellos países con gobiernos menos dominantes económicamente de sus economías locales, es decir, que aquellos países que incrementaron su gasto público mucho menos.

La evidencia muestra que la mejoría de los indicadores sociales en los países con fuerte inversión gubernamental fue muy limitada, mientras que los países con gobiernos menos inversores mostraron tasas reales de crecimiento económico mayores a las del grupo de países con un sector público amplio.

Por otro lado, la contribución de Tanzi va también en el sentido de decir que los efectos expansivos de las políticas fiscales no son inmediatos, es decir, afectan con retraso a las variables que pretenden modificar, esto conduce a la descoordinación de la política fiscal, con respecto a la monetaria y a la generación de incertidumbre.

Ni aún los más sofisticados métodos estadísticos y la aplicación de políticas de ajuste permiten eliminar estos desfases. El ejemplo más típico en este punto es el llamado “efecto Tanzi”,²⁸ atribuido al descubrimiento de este fenómeno al economista mencionado líneas arriba; que permite medir el efecto de la inflación sobre los ingresos fiscales reales desde cuatro puntos de vista: la elasticidad precio del sistema impositivo; la tasa impositiva sobre el producto (impuestos/PIB); la oferta monetaria sobre el producto (oferta monetaria/PIB) y la elasticidad de la demanda de recursos reales con respecto al PIB.

El análisis sugiere lagunas en la recolección de impuestos, lo que implica que las ganancias del gobierno provenientes del financiamiento deficitario son más pequeñas de lo que comúnmente se acepta.

²⁷ Tanzi, Vito y Howell Zee, *Tax Policy for Developing Countries*, International Monetary Fund, New York 2001.

²⁸ Citado en Ayala Espino, José, *Mercado, Elección Pública e Instituciones*, UNAM, México, 1995, p.142.

Es por eso que este enfoque plantea que la intervención del gobierno en la economía, no puede evitar las fluctuaciones macroeconómicas, y crear al mismo tiempo, las condiciones para la estabilidad y el crecimiento económicos.

Los ofertistas postulan que la eficiencia de la política fiscal para afectar la demanda agregada depende crucialmente de la política monetaria.

Una política monetaria que tienda a neutralizar la velocidad de la circulación del dinero hará completamente ineficaz a la política fiscal y en contraste, una política monetaria que establezca las tasas de interés, hace que la política fiscal influya decisivamente en la demanda agregada.

El premio Nóbel de economía Douglas North²⁹, impulsor del neoinstitucionalismo da una idea de lo importante que pueden ser las instituciones públicas en la vida económica y en el buen funcionamiento del sistema productivo.

En North, el Estado busca por un lado maximizar sus rentas, captar más impuestos, pero por el otro, reducir los costos de transacción para maximizar la producción social, generando las economías de escala propias a la intervención de un sistema de leyes, justicia y defensa, por lo que hay una contradicción inherente a los objetivos del Estado.

Por otra parte, las cuestiones tales como el tamaño adecuado del Estado, la provisión de los servicios públicos, el grado de coerción ejercido y otros aspectos estatales, no tendrán una respuesta única, sino que dependerán del contexto histórico y cultural específico.

La influencia de North es reflejada en dos libros recientes. Uno es de Paul Craig Roberts³⁰ "La revolución capitalista en América Latina" y el otro es de Heritage Foundation: "Índice 1997 de libertad económica". Roberts descubrió que los países

²⁹ 31 Tijerina G., Eliezer, *Los Nobel de Economía*, Cámara de Diputados, LVI Legislatura, México, 1996. Pp. 237-245.

³⁰ 32 Roberts, Paul Craig, *La Revolución Capitalista en América Latina*, Oxford University Press, Oxford, 1998.

latinoamericanos más exitosos son los que le han dado la espalda a la concesión de privilegios por parte del gobierno y al proteccionismo, lo que los economistas llamamos "rent-seeking", encaminándose hacia la búsqueda de legítimas ganancias, o sea, el premio por arriesgar capital y servir al consumidor.

Chile es el mejor ejemplo. Su gobierno consume sólo 9% del PIB, comparado con 35% en el caso de Estados Unidos.

Los economistas neoliberales están conscientes de que el gobierno hace un uso mucho menos eficiente de los recursos que el sector privado, por lo que a medida que el gobierno es más grande la economía nacional se vuelve menos eficiente.

El indicador más importante de libertad económica, siguiendo el estudio realizado por The Heritage Foundation³¹ es la tasa de impuestos. En Estados Unidos gente trabajadora y exitosa enfrenta impuestos federales y locales de 50% o más, lo que significa que muchas de estas personas entregan la mitad, o más, de sus ingresos al gobierno. No es posible hablar de libertad cuando el ser humano no es dueño del fruto de su trabajo.

Todas las posiciones concentradas líneas arriba en el texto pertenecen a la corriente económica neoliberal, cuya tendencia en materia fiscal es antiimposición, lleva más de 150 años presente en las discusiones económicas y ha hecho resaltar los efectos distorsionantes de una imposición excesiva: fuga de cerebros y de capitales, cambio de tipo de ahorro o aún pérdida de confianza en el gobierno, que tanto perjuicio causa al crecimiento económico y que aunque no son temas de este trabajo, se mencionan para conocimiento del lector.

Se resume este apartado apuntando que la escuela neoliberal mantiene en su esencia esta idea clásica anti-impositiva. La idea de un efecto nefasto de los impuestos, que aparece muy temprano en la literatura económica, desde los trabajos de David Ricardo, a comienzos del siglo XIX, fue retomada a mediados de los años

³¹ Heritage Foundation, *Economic Growth Briefing Room 2000*, Heritage Found Ed., Washington, 2000.

70, por el neoliberalismo, siendo esta discusión el polo de atención neoliberal más importante en materia de finanzas públicas.

I.5. La Escuela Francesa de las Finanzas Públicas.

La Escuela Francesa de Finanzas Públicas, tiene un enfoque altamente Keynesiano, que contribuye significativamente a esta corriente de pensamiento incorporando aspectos sociológicas, culturales y psicológicas al problema de la tributación, esto es importante pues amplía nuestra perspectiva y nos hace comprender que el problema de los impuestos tiene varios aspectos, no es sólo un problema económico.

Cuando se trata de implantar o reformar un determinado sistema tributario, una de los aspectos a determinar consiste en el peso asignado a los impuestos directos e indirectos, toda vez que esa participación tiene implicaciones socioeconómicas y financieras de la mayor trascendencia y exige la rigurosa definición de la forma asumida por cada impuesto en particular.

La teoría francesa de las finanzas públicas propone privilegiar el criterio eminentemente fiscal para la distinción de impuestos directos e indirectos. Este criterio atiende fundamentalmente a la estabilidad de la base imponible, es decir, de la cuantificación y valoración del hecho que de acuerdo con la ley nace la obligación a pagar el impuesto.

El impuesto directo es aquél que grava un elemento de la riqueza que tiene un carácter duradero, esto es, que afecta las facultades contributivas con un alto grado de estabilidad, mientras que el impuesto indirecto grava ciertas operaciones materiales o ciertos actos jurídicos.

“El impuesto directo afecta un estado o una situación: grava casi siempre el verbo ser o el verbo tener lejos de afectar un estado o una situación, el impuesto indirecto grava, por el contrario, una acción: este impuesto afecta el verbo hacer”³²

³² Gaudemet, Paul Marie, *Finances Publiques; politique financière, budget et trésor*, Montchrestien,

La importancia en términos de aceptación ciudadana, de capacidad recaudatoria y de impactos económicos de establecer uno u otro tipo de impuesto ha dado lugar a una fuerte controversia en torno a considerar entre impuestos directos e indirectos desde las diversas posiciones teóricas.

Metodológicamente, la doctrina francesa de las finanzas públicas ofrece algunos aspectos para identificar la naturaleza de un impuesto en función de ciertos atributos. Entre las propiedades más relevantes de un impuesto directo, Gaudamet y Molinier³³ han destacado:

- 1) Una relativa estabilidad en su rendimiento, derivada de una menor sensibilidad a los cambios coyunturales que la manifestada por los impuestos indirectos;
- 2) Un alto índice de elasticidad legal, esto es, una alta sensibilidad de su rendimiento a las variaciones de la tasa legal, toda vez que al gravar situaciones relativamente estables, los aumentos en las tasas impositivas no inciden de manera notoria en la base imponible;
- 3) La posibilidad de incorporar criterios de justicia a los sistemas tributarios, en tanto que hace factible la progresividad, la cual puede extenderse hasta la personalización del impuesto, adaptando la carga fiscal a las facultades contributivas individuales y;
- 4) La exigencia de contar con una administración fiscal bien entrenada en materia contable, jurídica y económica.

Por su parte, un impuesto indirecto se caracteriza fundamentalmente por:

- 1) Ofrecer un gran rendimiento, lo cual explica la propensión a incurrir a ellos en situaciones coyunturales donde exista desequilibrio presupuestal;

París, 1975, p. 221.

³³ Gaudamet, Paul Marie y Joel Molinier, *Finances Publiques*, Montchrestien, París, 1996.

2) Una menor elasticidad legal, en relación a la tributación directa, de modo que un aumento en la tasa se traduce en una disminución de las operaciones gravables, por lo cual no puede esperarse un aumento proporcional en la recaudación;

3) Sin embargo, en cuanto que los impuestos indirectos gravan actos jurídicos y operaciones materiales que constituyen algún tipo de actividad económica, la elasticidad económica es alta, por lo que la recaudación de la tributación indirecta aumenta conforme lo hace la actividad económica;

4) La rapidez con la que puede recaudarse, en virtud de que el impuesto es generalmente percibido en un momento próximo al de la realización del hecho imponible; y

5) Su propensión a la regresividad al sobrecargar a los contribuyentes de menores recursos económicos y a las familias numerosas, lo cual puede ser contrarrestado en la práctica con una aplicación discriminatoria de las tarifas o con una política de subsidios gubernamentales.

Desde un punto de vista económico, los ingresos públicos pueden estudiarse de acuerdo a la naturaleza de su fuente. Por lo que, se puede distinguir por ejemplo los impuestos al capital, de los impuestos a la renta o al consumo.

A este respecto, la estructura impositiva según la fuente es muy ilustrativa de la orientación política del Estado correspondiente, así como de su respuesta a los intereses de una clase o fracción de ésta.

En cuanto a las repercusiones económicas de la imposición, López Decuir, comenta: “por lo que hace a sus repercusiones, los ingresos públicos pueden influir tanto sobre las estructuras económicas como sobre la coyuntura del país en cuestión. A través de la política impositiva, el Estado puede favorecer el crecimiento de la pequeña y mediana empresa, tendiendo a consolidar la estructura productiva, aplicando por ejemplo altas tasas impositivas a las importaciones de bienes suntuarios y canalizando esos recursos vía créditos blandos a las empresas o bien con una

estructura impositiva altamente progresiva, extraer la mayor proporción de sus recursos fiscales de la élite financiera, aplicando tasas marginales a las empresas pequeñas y micro; es posible que retribuyéndole la carga que proporcionalmente, con tarifas preferentes por los servicios públicos y créditos blandos, se promoviera su crecimiento real y con ello se generarían empleos productivos.”³⁴

Utilizando la política fiscal el Estado puede actuar sobre las estructuras económico-sociales establecidas. Esto lo muestra Gabriel Ardant³⁵ en su obra *Sicologie de l'impôt*. El modo de acción gubernamental en ese caso es el de la protección aduanal. Se le aplica para proteger tal o cual sector económico determinado de la competencia extranjera.

Las medidas de desgravación fiscal o exenciones, permiten también la protección de ciertas formas de producción. Así, las exenciones fiscales que benefician al artesanado han permitido el mantenimiento de estructuras artesanales; de la misma manera las preferencias fiscales han beneficiado a la agricultura, a la ganadería o a las pequeñas empresas.

De esta forma, la acción fiscal puede emplearse para proteger la planta productiva nacional, o bien para contribuir a su expansión.

Es el caso de las medidas fiscales a favor de actividades primarias, la construcción o de la reforestación, o de medidas fiscales generales a favor de la inversión, como la disminución de tasas que hayan gravado las inversiones en el cálculo del impuesto al valor agregado, o la deducción fiscal acelerada de inversiones para los impuestos sobre la renta.

“...El fisco puede incentivar también las actividades exportadoras, principalmente por el reembolso de los impuestos que gravan los productos exportados. También puede ayudar a ciertas empresas privilegiadas que, a condición de someterse a ciertas

³⁴ López Decuir, Vitalia. *Finanzas Públicas y economía en México. Las contradicciones de un proyecto neoliberal*. Tesis Doctoral Universidad de Barcelona-Universidad Veracruzana, Xalapa, 2000. p.359

³⁵ Ardant, Gabriel, *Théorie Sociologique de l'impôt*, Sevpén, París, 1965.

normas, se benefician de ventajas fiscales siguiendo la técnica de 'contratos fiscales'...³⁶

Los impuestos pueden también ser aplicados para, al mismo tiempo que el Estado obtiene recursos financieros, desincentivar el consumo de ciertos productos como el alcohol y el tabaco, o como recientemente en México alimentos altamente calóricos, fortaleciendo con medidas fiscales la atención a la salud pública. Asimismo, la política impositiva puede incluso tener repercusiones ecológicas, además de las evidentemente económicas, como en algunos países en los que las empresas que vierten sus desechos a los ríos o al mar son fiscalmente penalizadas.

³⁶ op cit, Gaudemet, 1975, p.140.

CAPÍTULO II. LOS IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO EN AMÉRICA, EUROPA Y ASIA.

En este capítulo se tratarán conceptos generales de los impuestos sobre el consumo de bienes y servicios, en algunos países de América, Europa y Asia, para en el siguiente Capítulo estudiar el caso de México.

Empezamos con la argumentación de que cualquier gobierno cuenta principalmente con dos fuentes de ingreso: los ingresos tributarios que son generalmente los impuestos y los no tributarios.

Dentro de los primeros destacan contribuciones como:

- Impuestos (como el impuesto a las bebidas alcohólicas, el impuesto al valor agregado y el impuesto al ingreso).
- Derechos (como los pagos que se hacen por extraer petróleo, o al adquirir un permiso por alguna concesión).

Dentro de los ingresos no tributarios, destacan:

- Venta de bienes y servicios que provee (gasolina, agua, electricidad, etc.).
- Deuda o ingresos por financiamiento, que se tienen que pagar en un futuro.

Se dice que conocer la forma de obtener ingresos por parte de un gobierno indica mucho sobre la relación entre éste y la sociedad, pues ilustra qué sectores sociales y bajo qué condiciones lo financian mayoritariamente. Enseguida se presenta un breve análisis de ciertos casos:

II.1 Los Estados Unidos de América.

Los gobiernos federal, estatal y locales en Estados Unidos son estructuras muy grandes inmensas que requieren montos elevados de dinero para operar y mantenerse. Es por esta razón que existe un complicado sistema de impuestos que se debe pagar nacional y localmente en el vecino país del Norte.

El sistema impositivo del Gobierno Federal de Estados Unidos es de naturaleza progresiva, esto quiere decir, que mientras más dinero se genere, más impuesto se pagará.

Hay distintos tipos de impuestos, tales como los impuestos sobre la renta, los impuestos sobre las ventas y los impuestos sobre la propiedad.

Los impuestos sobre la renta: Éstos son los impuestos que se pagan al gobierno federal y, en ciertos casos, a los gobiernos estatales y locales por los ingresos. Los ingresos gravables (taxable income) son el dinero que se recibe como sueldo, por el trabajo que realizan los ciudadanos, por las propinas que recibe y por la venta de bienes. La mayoría de las personas pagan sus impuestos sobre la renta mediante la retención de dinero de su cheque de pago. El monto del impuestos sobre la renta dependerá de los ingresos que se obtengan. Las tasas de impuestos son más bajas para las personas que ganan menos. Cualquier persona que reciba ingresos, resida en los Estados Unidos y cumpla con ciertos requisitos tiene la obligación de presentar una declaración de impuestos y pagar los impuestos que le correspondan.

El Servicio de Impuestos Internos (Internal Revenue Service - IRS) es la dependencia del gobierno federal que cobra los impuestos sobre la renta. Los contribuyentes utilizan el Formulario 1040 para preparar su declaración anual de impuestos sobre la renta (income tax return). La declaración de impuestos informa al gobierno los ingresos obtenidos y el monto deducido del cheque de pago para pagar sus impuestos. Si las deducciones fueron demasiado altas, el ciudadano recibirá un reembolso. Si las deducciones fueron más bajas de lo debido, tendrá que enviar un pago al IRS.

Impuestos de Seguro Social y de Medicare: Éstos son impuestos federales que se deducen del cheque de pago. El Seguro Social ofrece beneficios a ciertos trabajadores jubilados y a sus familias; a ciertas personas discapacitadas y a sus familias; y a ciertos miembros de las familias de trabajadores fallecidos. Los impuestos de Medicare pagan servicios médicos prestados a la mayoría de las personas que tienen más de 65 años de edad. En la mayoría de los casos, se debe haber trabajado durante un total de 10 años (o 40 trimestres) para recibir los beneficios de jubilación ofrecidos por el Seguro Social y los beneficios de atención médica ofrecidos por Medicare. Es posible que necesite haber trabajado menos de 10 años para obtener beneficios por discapacidad o para que la familia reciba beneficios de sobreviviente.

Impuestos sobre las ventas: Éstos son impuestos estatales y locales que se agregan al costo de ciertos productos que se compran. Los impuestos sobre las ventas se basan en el precio del artículo comprado. Los fondos obtenidos con estos impuestos contribuyen al pago de servicios prestados por los gobiernos estatales y locales, como, por ejemplo, servicios de carreteras, de policía y de bomberos.³⁷

El denominado “Sales Tax” o impuesto a las ventas, varía en sus condiciones y porcentajes en cada estado. El promedio se ubica entre 5 a 8.75%, dependiendo de la ciudad o el tipo de producto o servicio adquirido. Alaska, Delaware, Montana, New Hampshire y Oregon no cobran este impuesto.³⁸

En Estados Unidos, no existe un sistema fiscal equiparable con el I.V.A. En su lugar, los impuestos sobre ventas son determinados individualmente por el estado y la ciudad, y cada estado tiene autonomía completa a la hora de administrar sus impuestos. Así, para solicitar un reembolso del impuesto de ventas del estado, el contribuyente debe dirigirse a la oficina de impuestos del estado donde las compras fueron hechas. Existe información de que en Luisiana es el único estado que

³⁷ Página web del Internal Revenue Service, Department of Treasury, US Federal Government.
<http://www.irs.gov.individuals/index.html>

³⁸ <http://www.mequieroir.com/vivir/usa/descripcion.html>

reembolsa el impuesto sobre ventas a los visitantes internacionales para los bienes comprados en las franquicias, y en varios otros estados no se carga tal impuesto si el visitante no toma directamente posesión de los artículos comprados pero los envía inmediatamente fuera del estado.

II.2. La Unión Europea.

En esta parte se analizan las estructuras impositivas de algunos países europeos, destacando cómo han tenido que adecuarse algunos de ellos a cambios en sus sistemas nacionales a partir de la creación de la Unión Europea.

II.2.1 España

Iniciando con el caso español, podemos decir que como en todos los países, la estructura de los impuestos en España cambia año con año.

El sistema fiscal español ha sufrido constantes cambios a partir de su entrada a la Unión Europea. Según las autoridades tributarias españolas para modernizarse y ser competitivo todavía faltan algunas modificaciones.

Tipos de Contribuciones

Dentro de los ingresos públicos que el Estado Español y otras Administraciones Públicas de ese País han de obtener para financiar las necesidades públicas, destacan los “Tributos”, que son prestaciones dinerarias que los ciudadanos están obligados por ley a pagar.

A su vez, los tributos se clasifican en:

- Tasas
- Contribuciones especiales
- Impuestos

Las Tasas se pagan por los ciudadanos como consecuencia de la realización de una actuación administrativa que les beneficia individualmente, pero que están obligados a solicitar o recibir, como la recogida de basuras, la expedición del DNI. Las Contribuciones especiales se pagan cuando una actuación pública dirigida a satisfacer una necesidad colectiva produce un beneficio especial a determinados individuos. Por ejemplo, el aumento de valor de una finca como consecuencia de la realización de una obra pública. Finalmente, los Impuestos son los tributos más importantes, pues es a través de ellos como se obtienen la mayoría de los ingresos públicos para costear las necesidades colectivas. Son cantidades que se exigen obligatoriamente por ley sin que exista una contraprestación individualizada específica y que se fundamentan en hechos que demuestran la capacidad económica de los ciudadanos.

En España, la capacidad económica o de pago es, pues, un principio fundamental a la hora de hablar de los impuestos. Es un principio basado en criterios de equidad, de justicia distributiva y, conforme a él, una mayor capacidad económica supone una mayor capacidad para atender las cargas públicas.

Esa capacidad económica de cada ciudadano se manifiesta de distintas formas, bien a través de la riqueza que posee (patrimonio), bien a través de los ingresos que obtiene (renta) o bien a través de los consumos que realiza. Por ello, los distintos impuestos existentes recaen sobre alguna de esas tres manifestaciones de la capacidad de pago de las personas

Clases de impuestos

Son diversas las clasificaciones que pueden hacerse de los impuestos, pero la más conocida y utilizada es la que distingue entre impuestos directos e impuestos indirectos. Son impuestos directos los que se aplican sobre una manifestación directa o inmediata de la capacidad económica: la posesión de un patrimonio y la obtención de una renta. Son impuestos indirectos, por el contrario, los que se aplican sobre una manifestación indirecta o mediata de la capacidad económica: la circulación de la riqueza, bien por actos de consumo o bien por actos de transmisión. En definitiva, los

impuestos directos gravan la riqueza en sí misma, mientras que los indirectos gravan la utilización de esa riqueza.

Siguiendo esta clasificación, los principales impuestos existentes actualmente:

1) Impuestos directos:

- a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
- b) Impuesto sobre la Renta de no Residentes
- c) Impuesto sobre Sociedades
- d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
- e) Impuesto sobre el Patrimonio

No obstante, el Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, vuelve a restablecer el Impuesto sobre el Patrimonio con carácter temporal para los ejercicios 2011 y 2012 aunque con modificaciones respecto de la redacción anterior a la Ley 4/2008. Asimismo, es previsible su prórroga, al menos, para el ejercicio 2013.³⁹

2) Impuestos indirectos:

- a) Impuesto sobre el Valor Añadido
- b) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
- c) Renta de Aduanas
- d) Impuestos Especiales sobre el consumo determinados bienes:
 - Alcohol y bebidas alcohólicas
 - Hidrocarburos
 - Tabaco
 - Matriculación de medios de transporte

³⁹ Página Web del Ministerio de Economía y Competitividad de España.
<http://www.mineco.gob.es/mineco/legislacionbasica>.

Su razón de ser, aparte de su gran capacidad recaudatoria, reside en la consideración de que el consumo de esos bienes genera costos sociales.

Además de los anteriores, hay que tener en cuenta la existencia de impuestos locales, que se exigen por los Ayuntamientos o Diputaciones Provinciales. Los más importantes son el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Actividades Económicas, y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. Las Comunidades Autónomas tienen asimismo capacidad para establecer impuestos y otros tributos.⁴⁰

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Al igual que en México en España se cobra un “IVA” el cual es un impuesto indirecto que grava el consumo, y cuyo funcionamiento es muy similar al IVA Mexicano.

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es el más importante de los impuestos indirectos en España. Recae sobre las ventas, de modo que su objeto es el consumo considerado como una manifestación indirecta de la capacidad económica de las personas, en la medida en que constituye un acto de disposición de la renta que revela su poder adquisitivo.

A diferencia del IRPF, el IVA no se vincula a cada persona de forma concreta y determinada, ya que las circunstancias personales y familiares no se consideran para determinar el importe a satisfacer, de modo que éste es igual para todos los consumidores que adquieren el mismo producto o servicio.

El IVA grava las entregas de bienes (Enajenación) y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales y también las importaciones dentro y fuera de la Unión Europea. Ahora bien, quienes se relacionan con Hacienda y deben pagar las cuotas (sujetos pasivos) son los empresarios y profesionales, que no son los que soportan en su patrimonio el impuesto, es decir no son los que realmente lo

⁴⁰ Ibidem <http://www.mineco.gob.es/mineco/legislacionbasica>

pagan, los verdaderos contribuyentes, son los consumidores finales, que abonan el impuesto dentro del precio que pagan por el bien o servicio que adquieren. Existen sin embargo, regiones (Islas Canarias, Ceuta y Melilla) que aplican un impuesto parecido.

Tal como indica su propia denominación, el IVA, comparando los valores iniciales y finales de los productos, grava el incremento de valor que experimentan los bienes y servicios como resultado de su paso por cada una de las fases del proceso productivo y de distribución hasta que llegan al consumidor final.

Los empresarios y profesionales repercuten sobre los adquirentes de los bienes o servicios la cantidad resultante de aplicar el tipo impositivo y pueden, a su vez, deducir el IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios que incorporen a su actividad empresarial o profesional. Ello facilita el control del cumplimiento tributario, pues los empresarios tendrán así gran interés en exigir la factura de sus compras para acreditar sus deducciones.

El IVA es un impuesto que se aplica en todos los países de la Unión Europea y que se ha armonizado dentro de su ámbito. Al igual que en México en el IVA Español existen exenciones, es decir, operaciones en las que no surge el deber de tributar; como es el caso de la hospitalización y asistencia sanitaria pública, las prestaciones realizadas por dentistas, los servicios públicos de asistencia social, la educación de la infancia y juventud por entidades públicas o privadas autorizadas.

El IVA se caracteriza por su neutralidad, generalidad y transparencia así como por su gran capacidad recaudatoria. Ciertamente, desde el punto de vista redistributivo, el impuesto no atiende a las circunstancias personales de los contribuyentes y su tipo proporcional grava por igual a todos los consumidores, pero este fenómeno puede compensarse mediante un adecuado nivel de provisión pública de bienes y servicios así como a través de una diferenciación de tipos de gravamen que reduzcan la carga

fiscal sobre los productos de primera necesidad, sometiendo los artículos de lujo a una cuota mayor que la normal.⁴¹

II.2.2. LA EUROZONA

En la Eurozona, el IVA, también denominado, Impuesto sobre el valor añadido o impuesto sobre el valor agregado es un impuesto indirecto que grava el consumo de productos y servicios. La hacienda pública no lo recauda directamente, sino que lo hace a través de las empresas, ya que éste tributo grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresas y profesionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones de bienes.

Los vendedores intermediarios tienen el derecho a reembolsarse el IVA que han pagado al adquirir los bienes que posteriormente comercializan, deduciendo la cantidad de IVA que cobran ellos a sus clientes. Si la diferencia es positiva, deben ingresarla al Tesoro.

Las empresas periódicamente hacen la liquidación del IVA, en la que declaran el IVA repercutido (cobrado) a sus clientes, al que restan el IVA soportado (pagado) en sus compras. Si el resultado es positivo, lo ingresarán en el Tesoro y si es negativo se compensa en las liquidaciones siguientes o solicitan que les sea devuelto.⁴²

El IVA, como ocurre con el IRPF, es un impuesto universal. Prácticamente todas las naciones del mundo lo utilizan es una fuente de ingresos muy importante para los Gobiernos. En el caso del IVA, grava el consumo y es el usuario final quien lo paga. El IVA se va arrastrando a lo largo de toda la cadena del producto hasta que llega al consumidor final. Durante este proceso, las empresas actúan como recaudadoras del impuesto, que deberán liquidar trimestral o mensualmente, según sea el caso. Al hacerlo, pagarán por la diferencia entre el IVA soportado y el IVA repercutido.

⁴¹ Página Web del Servicio de Agencia Tributaria del Gobierno de España
http://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores_VT3_es_ES.html

⁴² Página Web de EXPANSION <http://www.datosmacro.com/impuestos/iva>

Y es que por un lado, la empresa debe abonar un IVA por los productos que compra y por otro incluir un IVA que cobra -y posteriormente debe devolver a Hacienda- en sus facturas. Al final, pagará por la diferencia entre ambos. De esta forma y como norma general, podrá restar al IVA que ha cobrado el que ha tenido que soportar o pagar para poder desarrollar su actividad.

En este sentido, cada actividad tiene aparejado un tipo de IVA, cuyo porcentaje concreto puede variar y de hecho varía en cada país, incluso dentro al Unión Europea.

Dentro del marco de la Unión Europea (UE), cada país, puede aplicar el impuesto de manera diferente, sin embargo, sí existe una directiva común Europea que afecta a los países miembros de la UE. Esta normativa realmente lo que pretende es establecer unos límites dentro de la libertad de aplicación del impuesto y generar en cierto modo un IVA más homogéneo dentro del ámbito Europeo.

A partir de esta directiva existe la posibilidad de aplicación de tres tipos diferentes de IVA con sus características y limitaciones particulares:

- El tipo general que no tiene un máximo pero sí un mínimo de aplicación del 15%, porcentaje del que nunca podrá descender.
- El tipo reducido que no podrá ser inferior al 5%, aunque en este caso se consideran algunas excepciones.
- El tipo super-reducido es un tipo en el que no se indican porcentajes límite pero que sólo puede aplicarse sobre una lista muy reducida de servicios y productos.

La directiva también prevé la existencia del IVA al 0% así como la posibilidad de exención del impuesto siempre en función de determinadas actividades concretas.

Los países integrantes de la Unión Europea por tanto se adaptan a esta normativa a la hora de aplicar el impuesto, aunque, siempre desde la libertad de aplicación de los

porcentajes respetando las limitaciones. Sobre el papel los esfuerzos comunitarios se orientan a homogeneizar el impuesto aunque las diferencias aún son sustanciales.⁴³

IVA para servicios electrónicos

Para evitar que las grandes empresas se establezcan en paraísos fiscales, es decir países con menos porcentaje de IVA, han creado una nueva ley que va a hacer que muchos pequeños comercios electrónicos cierren directamente.

Desde el 1º de enero de 2015, hay que cobrar la tasa correspondiente al país del comprador. Se debe revisar la dirección de facturación, después la dirección de la línea terrestre, o la IP de la conexión del móvil, además cae de parte del vendedor poner los medios necesarios para hacerlo.

La aplicación de dicha norma actualmente es para los servicios electrónicos, entendidos éstos como todos aquellos en los que se use la red electrónica con casi ninguna intervención humana: Cursos

- Libros electrónicos
- Alojamiento Web
- Mantenimiento de equipos
- Venta de imágenes, textos, etc.... sin soporte físico
- etc...⁴⁴

Una de las medidas que la organización de la Eurozona ha implementado desde 2010, es exigir que los países con déficit económico, incrementen sus tasas de IVA. Entre los países a comentar se encuentran: España, Finlandia, Grecia y Portugal. Lo anterior por supuesto ha acarreado numerosas críticas a los gobernantes de dichas naciones y manifestaciones de descontento. más aún, entre los países que superan

⁴³ Página Web <http://gestionpyme.com/conoces-los-diferentes-tipos-de-iva-vigentes-en-la-ue/>

⁴⁴ Página Web <http://www.ipaelo.com/la-locura-del-iva-europeo-2015-en-prestashop/>

el 20% en IVA, se encuentran en orden decreciente: Ungría, Dinamarca, Suecia, Rumania, Finlandia, Grecia, Polonia, Irlanda, Portugal y Bélgica⁴⁵

II.3. Japón.

En Japón los impuestos son concebidos como el pago por los servicios y bienes públicos que el gobierno procura para sus habitantes, en este contexto el gobierno nacional y local, prefectural y municipal, proporciona servicios administrativos en forma directa, beneficiando así la vida de sus residentes. Los aranceles de tales servicios son costeados por los residentes a través del pago de impuestos.

Tipos de impuestos

Sobre los ingresos

- “shotokuzei” (impuesto a la renta) que impone el gobierno
- “juminzei” (impuesto residencial) que imponen la prefectura y la ciudad, pueblo o distrito.

Al consumo

- “shohi-zei” que impone el gobierno
- “chiho shohi-zei” que imponen la prefectura y la ciudad, pueblo o distrito.

II.3.1. Impuestos al Consumo

El impuesto al consumo es un impuesto nacional del 4% y el impuesto al consumo local es un impuesto prefectural del 1%, ambos son impuestos indirectos que son gravados en casi todas las mercaderías y servicios.

El valor es cobrado junto al pago de la mercadería. Por ejemplo, cuando se compra un televisor en una tienda, se paga el precio incluyendo el impuesto al consumo de

⁴⁵ <http://finanzas-personales.practicopedia.lainformacion.com/impuestos/como-es-el-iva-en-los-otros-paises-de-la-union-europea-10923>

5%. Así también, los precios de los boletos y pases de trenes y autobuses, los precios de los boletos de conciertos incluyen el impuesto al consumo. Este impuesto no será cargado a servicios relacionados a la educación, asistencia social, salud, entre otros.

Existen otros tipos de impuestos además de los arriba indicados, por ejemplo los impuestos nacionales sobre herencias y donaciones, los impuestos provinciales sobre adquisición de propiedades y los impuestos municipales sobre inmuebles.⁴⁶

II.4. La República de Chile.

El sistema impositivo chileno es muy parecido al mexicano, sólo que en los últimos años Chile ha impulsado varias reformas que buscan generar mayor competitividad en sus empresas, para que estas tengan mayor solidez a nivel nacional e internacional. Los impuestos en Chile se puede dividir en los siguientes:

- Impuesto a la Renta
 - Impuesto de Primera Categoría (Impuesto a las utilidades).
 - Impuesto Específico a la Actividad Minera.
 - Impuesto Único de Segunda Categoría (Impuesto a las rentas del trabajo).
 - Impuesto Global Complementario (Impuesto personal sobre el total de las rentas).
 - Impuesto Adicional (Impuesto a los no residentes ni domiciliados en Chile).
- Impuesto a las Ventas y Servicios
 - Impuesto al Valor Agregado.
 - Impuestos Especiales a las Ventas de Ciertos Productos.
 - Impuesto a las Bebidas Alcohólicas, Analcohólicas y productos similares.

⁴⁶ <http://www.mequieroir.com/vivir/japon/descrpccion.html>

- Impuesto a Productos Suntuarios o de Lujo.
- Impuestos específicos
 - Impuesto al Tabaco.
 - Impuesto a los Combustibles.
- Otros Impuestos
 - Impuestos de Timbres y Estampillas.
 - Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
 - Impuesto Territorial.
 - Impuestos Municipales.
 - Impuesto al Comercio Exterior.
 - Impuestos a los Casinos de Juego.⁴⁷

II.4.1. Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA).

El Impuesto a las Ventas y Servicios grava la venta de bienes y prestaciones de servicios que define la ley del ramo, efectuadas entre otras, por las empresas comerciales, industriales, mineras, y de servicios, con una tasa vigente a contar del 1 de enero de 1998 del 18%.

A partir del 1 de Octubre de 2003 dicho tributo se aplica con una tasa del 19%, que es la tasa vigente a la fecha. Este impuesto se aplica sobre la base imponible de ventas y servicios que establece la ley respectiva. En la práctica tiene pocas exenciones, siendo la más relevante la que beneficia a las exportaciones. El Impuesto a las Ventas y Servicios afecta al consumidor final, pero se genera en cada etapa de la comercialización del bien. El monto a pagar surge de la diferencia entre el débito fiscal, que es la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período de un mes, y el crédito fiscal. El crédito fiscal equivale al impuesto recargado en las facturas de compra y de utilización de servicios, y en el caso de importaciones el tributo pagado por la importación de especies,

⁴⁷ Fuente: http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp_chile/imp_chile.htm

procedimiento similar al IVA trasladado y al IVA acreditable en México y a la determinación del IVA a pagar.

El Impuesto a las Ventas y Servicios es un impuesto interno que grava las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles de propiedad de las empresas, construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella y también la prestación de servicios que se efectúen o utilicen en el país.

Si de la imputación al débito fiscal del crédito fiscal del período resulta un remanente, éste se acumulará al período tributario siguiente y así sucesivamente hasta su extinción, ello con un sistema de reajustabilidad hasta la época de su imputación efectiva; similar a lo que en México se denomina acreditamiento del saldo a favor. Asimismo existe un mecanismo especial para la recuperación del remanente del crédito fiscal acumulado durante seis o más meses consecutivos cuando éste se origina en la adquisición de bienes del activo fijo.

Con la misma tasa general de 19% se gravan las importaciones ya sean habituales o no, efectuadas por cualquier persona natural o jurídica. Los exportadores están exentos del IVA por las ventas que efectúen al exterior, otorgándoseles el derecho de recuperar el IVA recargado en la adquisición de bienes o utilización de servicios destinados a su actividad de exportación.⁴⁸

En la tabla siguiente, se consagran las diferencias de aplicación del IVA en los países previamente documentados.

PAÍS O REGIÓN	TIPOS	PUNTO DE APLICACIÓN	PARTICIPACIÓN DE LA FEDERACIÓN	EXENCIONES
------------------	-------	------------------------	-----------------------------------	------------

⁴⁸ http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp_chile/imp_chile.htm

PAÍS O REGIÓN	TIPOS	PUNTO DE APLICACIÓN	PARTICIPACIÓN DE LA FEDERACIÓN	EXENCIONES
EU	Estatual y municipal	Consumidor final	En aquellos productos cuyo consumo se desea desalentar (ej. Cigarros)	los estados difieren en las exenciones que ofrecen
CANADÁ	Federal	En toda la cadena	5% que es lo que recauda la federación	alimentos básicos, productos para el cuidado de la salud y servicios financieros,
CHILE	Federal	En toda la cadena		
JAPON	Federal y local	Consumidor final	1% que es lo que recauda la federación	
ESPAÑA	Federal	En toda la cadena		Islas Canarias se aplica un impuesto parecido que se llama Impuesto General Indirecto Canario (IGIC). En Ceuta y Melilla, se aplica el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y las Importaciones en Ceuta y Melilla (IPSI).

TABLA: 2.1 Diferencias de aplicación del IVA en los países estudiados.
FUENTE: <http://economipedia.com/ranking/el-iva-en-el-mundo.html> (2015)

A manera de resumen, se consagran en la tabla Comportamiento del IVA en el contexto mundial, las diferentes tasas por diversos niveles que los países imponen sobre el consumo, presentados de mayor a menor tasa principal (IVA o VAT).

ORDEN	PAÍS / REGIÓN	IVA (VAT)	IVA	IVA REDUCIDO	IVA
			REDUCIDO	2	REDUCIDO 3
1	Hungría	27%	18%	5%	
2	Croacia	25%	13%	5%	
3	Dinamarca	25%			
4	Noruega	25%	15%	8%	

ORDEN	PAÍS / REGIÓN	IVA (VAT)	IVA REDUCIDO	IVA REDUCIDO 2	IVA REDUCIDO 3
5	Suecia	25%	12%	6%	
6	Finlandia	24%	14%	10%	
7	Islandia	24%	12%		
8	Rumanía	24%	9%	5%	
9	Grecia	23%	13%	6.50%	
10	Irlanda	23%	13.50%	9%	4.80%
11	Polonia	23%	8%	5%	
12	Portugal	23%	13%	6%	
13	Italia	22%	10%	4%	
14	Uruguay	22%	10%		
15	UE 28	21.60%	10.50%		
16	Argentina	21%	10.50%		
17	Bélgica	21%	12%	6%	
18	Países Bajos	21%	6%		
19	España	21%	10%	4%	
20	Francia	20%	10%	5.50%	2.10%
21	Marruecos	20%	10%	7%	
22	Reino Unido	20%	5%		
23	Chile	19%			
24	Alemania	19%	7%		
25	<i>Brasil</i>	17% -19%	12%	7%	
26	<i>Perú</i>	18%			
26	<i>Rep. Dominicana</i>	18%			
27	Rusia	18%	10%		
28	China	17%	13%	6%	
29	México	16%			
30	Colombia	16%	10%		
31	<i>Honduras</i>	15%			
31	<i>Nicaragua</i>	15%			
32	<i>India</i>	12.5% – 15%	4% – 5%		
33	South Africa	14%			

ORDEN	PAÍS / REGIÓN	IVA (VAT)	IVA REDUCIDO	IVA REDUCIDO 2	IVA REDUCIDO 3
34	Bolivia	13%			
34	<i>Costa Rica</i>	13%			
34	<i>El Salvador</i>	13%			
35	<i>Ecuador</i>	12%			
35	<i>Guatemala</i>	12%			
36	Venezuela	12%	8%		
37	<i>Puerto Rico</i>	11.50%			
38	Australia	10%			
38	Corea del Sur	10%			
39	Paraguay	10%	5%		
40	Japón	8%			
41	Suiza	8.00%	3.80%	2.50%	
42	<i>Panamá</i>	7%			
43	<i>Canadá</i>	5%			
44	USA	0% – 11.7%			
	Países en los que el IVA depende de cada estado, región y/o municipio.				

TABLA: 2.2 Comportamiento del IVA en el contexto mundial
FUENTE: <http://economipedia.com/ranking/el-iva-en-el-mundo.html> (2015)

La breve revisión de los sistemas impositivos de diferentes países en el mundo, permite tener una visión más amplia de lo que es la imposición en la realidad de cada país, gracias a ello comprendemos ahora como las diferentes teorías se van insertando y ajustando en las diversas realidades impositivas.

Con este preámbulo se conoce y analiza el problema de la imposición a nivel Mundial, buscando que con el conocimiento teórico y práctico logrado hasta aquí se comprenda la problemática que se da en México y se propongan soluciones o mejoras que puedan impulsar, desde la política fiscal, el desarrollo del país.

CAPITULO III. LOS IMPUESTOS INDIRECTOS

III.1 Introducción

La importancia del Impuesto al Consumo, radica en lo enfatizado por Nicolas Kaldor, en el sentido de que es una vía de acceso a la capacidad de pago de los contribuyentes de forma indirecta al ser un tributo complementario, que por su propia naturaleza recae sobre bienes, no sobre personas; de manera que difícilmente admite un tratamiento progresivo por productos, es decir, pagará proporcionalmente el mismo tributo quien adquiera una botella de licor al año que el que compre cien; o su primer automóvil frente al que adquiera el cuarto o quinto y es flexible, debido a que la recaudación se modifica con las cifras de consumo, si bien no presentan picos extremos, tienden a ser sensibles a los cambios de la economía, descendiendo en las fases recesivas y en buena medida, provocándolas, creciendo en las de auge y puede generar un proceso inflacionario.

El impuesto sobre el valor agregado o impuesto sobre el valor añadido es por tanto una carga fiscal sobre el consumo, es decir financiado por el consumidor, aplicado en muchos países, conocido también por sus iniciales IVA.

III.2 Orígenes del Impuesto al Valor Agregado

En Francia, aproximadamente en el año de 1925, se aplicó el “impuesto a las ventas”, mismo que era un sistema que se caracterizaba por ser un “impuesto en cascada” también conocido como fenómeno de “imposición acumulativa”, que consistía en cubrir un impuesto sobre otro impuesto de la misma naturaleza.

Una vez que la economía francesa reflejó que el sistema de imposición acumulativa se había agotado dio lugar a la creación del Impuesto al Valor Agregado. Su primera versión de este impuesto, se aplicó el 1° de abril de 1954 y posteriormente al resto

de la Comunidad Económica Europea, a algunos países Africanos y así como a algunos países Latinoamericanos, entre ellos México.

El Impuesto al Valor Agregado fue introducido en la mayor parte de los sistemas europeos con una preocupación de simplificación de los existentes sistemas fiscales. Ha sido así presentado como un impuesto general sobre el consumo moderno, que en gran medida sustituyó a una multitud de impuestos específicos en cascada.

El sistema común cuyo efecto era una tributación del Impuesto al Valor Agregado, radica en que se calcula en función del valor agregado en cada etapa de la producción y de la cadena de distribución y se entera de manera fraccionada con arreglo a un sistema de pagos parciales que permite a los sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado acreditar el importe de impuesto que hayan pagado a otros sujetos pasivos sobre las compras que hayan efectuado para su actividad comercial en la etapa precedente; lo que permite asegurar la neutralidad del impuesto, sea cual sea el número de operaciones; de modo que el Impuesto al Valor Agregado recae en última instancia, en el consumidor final, en forma de porcentaje aplicado al precio final del bien o del servicio o de la importación y es la suma del impuesto causado con motivo de los valores añadidos en cada etapa de producción y de distribución.

III.3 Impuesto al Valor Agregado en México

Antecedentes

Al inicio de la segunda mitad del siglo veinte, México adoptó como fuente de recaudación el impuesto sobre ingresos mercantiles y lo mantuvo vigente hasta 1979. Dicho impuesto indirecto gravaba cada una de las transacciones mercantiles que se daban en el proceso de fabricación, distribución y venta final de bienes y servicios, ocasionando el "efecto en cascada", en sus tasas federal y local y, optativamente, se trasladaba en forma expresa a los compradores o usuarios de servicios.

Hasta 1970 se causaba el impuesto a nivel federal y local. Durante 1971 y 1972 algunas operaciones quedaron gravadas únicamente con un impuesto federal y otras continuaron con ambas tasas. Desde 1973 y hasta 1979, únicamente operó el impuesto federal, con participación a las entidades federativas.

Durante las tres décadas de vigencia del impuesto sobre ingresos mercantiles México mantuvo limitaciones severas al comercio exterior: pocas mercancías se importaban libremente; algunas causaban impuestos aduaneros y se prohibía la importación de otras. Con dichas medidas se pretendió "proteger" a la industria mexicana y se mantuvo la llamada "economía cerrada", por lo que los efectos negativos del impuesto fueron menores a los que se darían en la actualidad.

Desde 1980 está en vigor el impuesto al valor agregado de carácter federal, el cual forma parte de la recaudación participable a las entidades federativas.⁴⁹

Funcionamiento General del Impuesto

Son sujetos obligados de este impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen actos o actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, exporten e importen bienes o servicios.

La base de este impuesto serán los actos o actividades descritos en el párrafo anterior y se causará cuanto las contraprestaciones efectivamente se cobren o se paguen, es decir, en base a flujo de efectivo; el IVA se causa por mes y los pagos se consideran definitivos.

La mecánica del impuesto consiste en restar al IVA Traslado, que corresponde al cobro que el contribuyente debe hacer a los adquirentes de sus bienes o servicios, o por el uso o goce temporal de bienes muebles e inmuebles el IVA Acreditado, que corresponde a las cantidades que hubiesen sido trasladadas al contribuyente, así

⁴⁹<http://mexico.smetoolkit.org/mexico/es/content/es/4379/Tratados-de-libre-comercio-suscritos-por-M%C3%A9xico>

como el propio impuesto que se pague con motivo de la importación de bienes o servicios.

III.4. Tratamiento a las Exportaciones.

Congruente con el principio de que el gravamen debe afectar exclusivamente al consumo interno, en la mayoría de los países se da un tratamiento especial tanto a las operaciones de exportación de bienes, como a la prestación de servicios en beneficio de personas no residentes en el propio país.

Al igual que México, muchos países adoptan la figura de la tasa de 0%, creando la ficción del gravamen virtual, que permite el acreditamiento y eventual devolución del impuesto cargado al exportador por sus propios proveedores.

Algunos otros países no recurren a tal ficción sino que simplemente conceden una exención a las operaciones de exportación, pero con la particularidad de beneficiarlas con el derecho al acreditamiento del gravamen recibido. De hecho, informalmente, a esta exención se le ha dado en llamar “tasa cero” en varios de los países que la aplican.

III.5. Créditos cuando coexisten varias tasas.

Prácticamente en todos los países se permite acreditar los cargos recibidos por impuesto al valor agregado, contra el impuesto trasladado a terceros, sin limitación originada por la aplicación de diversas tasas. Así, cargos recibidos a la tasa general pueden acreditarse indistintamente contra los traslados efectuados a la misma tasa, o a tasa reducida.

En términos generales la misma práctica se observa en nuestro país, en el sentido de que el gravamen trasladado por terceros es acreditable contra el que traslada el contribuyente, sin limitación por aplicación de tasas diversas.

III.6. Requisitos Documentales de las Transacciones.

Es una práctica casi totalitaria requerir la expedición de comprobantes relacionados con las transacciones ejecutadas por los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

Una gran mayoría de países también requiere que el monto del gravamen se manifieste por separado del precio de la transacción. Aún más, diversos países establecen requisitos formales adicionales en cumplimiento de la legislación local, como revelar la tasa aplicable; la clave de registro fiscal del comprador y del vendedor; los domicilios; una descripción detallada de la transacción, etc.

Es común permitir que no se traslade expresamente el gravamen (queda incluido en el precio) en operaciones realizadas con el consumidor final. Incluso, en algunos países se permite la expedición de comprobantes simplificados. En otros países, reducidos en número, se permite que, indistintamente, el monto y/o la tasa del gravamen se muestren por separado o incluido en el precio.

Al igual que en México, en diversos países se cuenta con disposiciones amplias relacionadas con los aspectos formales a considerar en la causación y acreditamiento del gravamen, particularmente en lo relativo a la documentación a expedir o recabar; lo cual a partir de 2011 de manera generalizada es obligatoria la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet. A diferencia del esquema mexicano, en otras jurisdicciones se tiene alguna flexibilidad para comprobar documentalmente las transacciones efectuadas.

III.7. Generalidad de la mayoría de las exenciones en los países con impuestos al consumo.

Más allá del ámbito europeo, llama la atención que los esquemas de exención sean tan similares de un país a otro, de donde se aprecia que las exenciones no obedecen a preferencias nacionales o regionales, o a actitudes proteccionistas discriminatorias.

Así, las principales actividades que se incluyen en las exenciones, en prácticamente todos los países, se refieren a:

- Servicios bancarios
- Seguros
- Intermediación financiera y bursátil
- Servicios médicos y de salud
- Actividades culturales y deportivas Educación
- Venta de libros, periódicos y revistas
- Venta de terrenos
- Servicios públicos gubernamentales.

III.8 Impuesto en cascada vs. impuesto final sobre las ventas y servicios vs Impuesto al Valor Agregado

A continuación se documentan las razones por las que sólo pueden operar los impuestos indirectos que graven únicamente al consumidor final de bienes y servicios, así como las que hacen inoperante un impuesto indirecto con efecto en "cascada", incluyendo las diferencias entre el impuesto al valor agregado y el impuesto sobre ventas y servicios.

Impuesto en cascada

Hoy en día sería inoperante el impuesto sobre ingresos mercantiles por sus efectos negativos de gravar cada una de las operaciones del proceso de producción y comercialización de los bienes y servicios y por dificultar el comercio internacional.

La Exposición de Motivos de la Iniciativa de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, enviada al H. Congreso de la Unión en diciembre de 1978, destaca:

"Para eliminar los resultados nocivos del impuesto en cascada, la generalidad de los países han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas, similares a nuestro impuesto sobre ingresos mercantiles y, en su lugar, han adoptado el impuesto al

valor agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada y la influencia que la misma ejerce en los niveles generales de precios, elimina la desigualdad en la carga fiscal que favorece a los artículos de consumo suntuario en relación con los bienes que adquiere la generalidad de la población, hace desaparecer la ventaja competitiva de las mayores empresas frente a las medianas y pequeñas y favorece la exportación",

El impuesto sobre ingresos mercantiles encarecía indebidamente el precio de los productos por su efecto en cascada, además de afectar la economía de los consumidores, ponía en desventaja a esos artículos en relación con los importados que no traían esa carga.

Por otro lado, el ISIM se causaba tanto por las ventas domésticas como por las exportaciones, lo que ponía en desventaja, en cuanto al precio, a los productos mexicanos en los mercados internacionales.

Ante la posibilidad de una apertura económica, era necesario abandonar un impuesto indirecto que presentaba los problemas citados.

Impuesto sobre ventas y servicios

En esta sección se comenta cómo funciona el impuesto indirecto sobre ventas y servicios en los Estados Unidos de América y en Canadá y cómo les afecta dicho impuesto en sus operaciones de comercio exterior.

a) Estados Unidos de América

En ese país existe un impuesto estatal indirecto que grava las ventas y los servicios en la etapa final del proceso de comercialización, de tal manera que el consumidor final de los bienes y servicios gravados es quien paga el gravamen. El impuesto mencionado grava el consumo interno, por lo que las exportaciones de bienes y servicios, que reúnan ciertos requisitos, no lo causan.

b) Canadá

Canadá tiene un IVA "federal" que grava las ventas de bienes y servicios. Asimismo, tiene impuestos locales a las ventas y servicios establecidos en sus provincias. Los impuestos mencionados no les han significado mayores problemas en la realización de las actividades comerciales internacionales.

Impuesto al Valor Agregado

A mediados de siglo varios países europeos empezaron a analizar la conveniencia de establecer un impuesto indirecto a cargo del consumidor final de bienes y servicios, en el que el fisco iría recaudando la porción correspondiente al "valor agregado" en cada una de las etapas del proceso de fabricación y comercialización de bienes y servicios. El primer país que adoptó el impuesto al valor agregado fue Francia y hasta ahora son muchos los países, como ya se mencionó, que operan con el IVA.

Desde el punto de vista técnico, este impuesto al consumo ha tenido aceptación, pues representa un control efectivo para las autoridades fiscalizadoras; recauda el impuesto gradualmente, desde la importación y compra de materia prima y hasta que llega al consumidor, quien lo absorbe sin efecto de cascada.

Comparaciones

El impuesto indirecto a las ventas y servicios en cada etapa, sin acreditamiento, como el impuesto sobre ingresos mercantiles, ha sido desechado en casi todos los países por su "efecto en cascada", por su imposibilidad práctica de aplicación en operaciones de comercio exterior en el mundo de economía global y abierta que estamos viviendo y por la falta de control por parte de las autoridades fiscales, tanto en su administración como en la fiscalización.

El impuesto indirecto sobre ventas y servicios que se ha mantenido en los Estados Unidos de América no tiene el efecto negativo de gravar en "cascada" y grava únicamente los consumos internos, ya que las exportaciones no lo causan. Sin embargo, el fisco recauda el impuesto hasta que el consumidor final adquiere los bienes y servicios, esta situación en los últimos años comienza a representar un problema de financiación para el fisco por lo que ya se ha planteado la aplicación de IVA, sin demasiada aceptación y con una expectativa lejana de aplicación.

El impuesto al valor agregado no representa ninguno de los inconvenientes señalados para los impuestos sobre ingresos mercantiles y sobre ventas y tiene las siguientes ventajas:

- a) Permite la recaudación gradual del impuesto, desde la importación o compra de materia prima y hasta que los bienes y servicios son adquiridos por el consumidor final;
- b) Al tratarse de un impuesto que se causa en base a flujo de efectivo permite a los contribuyentes pagar el impuesto después de haber cobrado el precio o la contraprestación y el impuesto trasladado respectivo, evitando un efecto financiero desfavorable.
- c) Fomenta las exportaciones, y
- d) Facilita el control por parte de las autoridades fiscales.

III.9. Comportamiento de la tasa del IVA

México adoptó el IVA en 1980 y desde entonces ha sido un impuesto federal con participación a los Estados y al Distrito Federal. Enseguida se presenta la evolución de las tasas y elementos asociados.

Hasta 1970.

De acuerdo con lo que disponía el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, la tasa federal fue de 1.8%. El Distrito Federal, los Territorios de Baja

California Sur y Quintana Roo y los Estados que firmaron convenios de coordinación con la Secretaría de Hacienda, percibieron la tasa adicional de 1.2%, en los términos del artículo 15 de dicha ley. Los Estados que no firmaron tales convenios de coordinación establecieron sus propias tasas impositivas.

El artículo 16 de la misma ley estableció que determinados ingresos causaban únicamente la tasa general de 1.8%. Tales ingresos eran los obtenidos por la explotación de concesiones federales de servicio público de teléfono y telégrafos, gasolinas, grasas y lubricantes y la explotación de mesas de billar, boliches y aparatos fono-electromecánicos. Los Estados que se coordinaron fueron aquellos que prefirieron percibir la tasa adicional de 1.2%, sin necesidad de que su Congreso local legislara sobre las características del impuesto e incurriera en la carga administrativa con sus gastos correspondientes. Los contribuyentes domiciliados en el Distrito y Territorios Federales presentaban sus declaraciones de impuestos calculándolo a la tasa de 3%.

Los Estados que prefirieron establecer su propio impuesto fueron aquellos económica y administrativamente estructurados (Jalisco, México, Nuevo León y Veracruz, entre otros). Los contribuyentes domiciliados en dichos Estados presentaban dos declaraciones: una con la tasa federal de 1.8% y otra con la tasa local establecida por la legislatura de cada Estado.

1971.

El artículo 14 de la ley estableció en ese año la tasa federal especial de 10% para la venta de productos considerados como suntuarios, tales como: automóviles, equipo opcional y accesorios; armas de fuego y yates, entre otros, en tanto que el artículo 15 dispuso que el Distrito y Territorios Federales y los Estados que celebraron convenios de coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, percibieran el 40% de lo que se recaudara en sus respectivos territorios por la aplicación de la tasa especial de 10%, así como de las multas y recargos que se recaudaran por la aplicación de la ley.

En ese año se llevó a cabo una reforma trascendente consistente en establecer una tasa especial federal con participación a las entidades federativas que celebraron convenios de coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin permitir a los Estados que se coordinaran, establecer su tasa especial. Derivado de lo anterior, todos los Estados de la Federación tuvieron que suscribir los convenios de coordinación a fin de percibir el 40% de la tasa especial del 10%, así como de las multas y recargos recaudados por la aplicación de la Ley.

1973.

El 1 de enero de ese año, entró en vigor la nueva tasa general de 4% y continuó en vigor la tasa especial de 10%, ambas tasas federales.

A partir de entonces, tanto la tasa general como la especial fueron federales, con participación del 45% del impuesto, de los recargos y de las multas, recaudados en sus respectivos territorios, a las entidades federativas que firmaron convenio de coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin que los Estados pudieran establecer su propio impuesto. Desde ese año, los Estados se fueron coordinando con la Federación y el impuesto y sus accesorios, se convirtieron en federales, con la participación mencionada.

1974.

Desde el 1 de enero de ese año estuvo en vigor la tasa especial de 5%, y a partir del 19 de noviembre tuvieron vigencia las tasas especiales de 15% y 30%, todas ellas federales, manteniéndose vigentes hasta el 31 de diciembre de 1979,

1980.

A inicio de este año, se aplica la Ley del Impuesto al Valor Agregado, quedando abrogada en esa fecha la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Como puede apreciarse, durante los últimos años de vigencia del impuesto sobre ingresos mercantiles hubo reformas trascendentes a la ley, hasta dejar de existir el

impuesto estatal, salvo las excepciones que señalaba el artículo 81 de la misma. El Capítulo XIII de la ley estableció las bases para la firma de convenios de coordinación entre la Secretaría de Hacienda y las entidades federativas, estableciéndose que los municipios de los Estados coordinados tenían derecho a recibir, como mínimo, el 20% de la participación del impuesto.

Generalmente, el impuesto era administrado por la entidad federativa, la que enviaba mensualmente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las cédulas de empadronamiento expedidas.

Como ya se mencionó, el IVA en México siempre ha sido un impuesto federal con participación al Distrito Federal y a los Estados de la Federación adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, conforme a las bases establecidas en el Capítulo IX de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Esta participación se lleva a cabo en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, cuya vigencia y aplicación ha sido paralela a la del IVA.

Numerosas veces se ha discutido si los impuestos al consumo deben ser federales o estatales y cómo debe operar la competencia tributaria entre la Federación y las Entidades Federativas, a la luz de la Constitución Política y en especial de su artículo 31, fracción IV, que establece que tanto la Federación como los Estados y los Municipios son sujetos activos de la relación tributaria, sustentado en el "pacto federal".

"La esencia del pacto federal radica en el hecho de que diversas circunscripciones territoriales que por sí mismas difícilmente podrían subsistir, se unen para dar origen a una entidad superior (la Federación) que las represente y gobierne mediante el ejercicio de una serie de poderes y atribuciones que los entes creadores le otorgan y le reconocen."

"Es decir, al suscribir el pacto federal, un conjunto de regiones antes dispersas e independientes entre sí, aceptan someterse a una sola potestad soberana para constituir un Estado unificado que vele por los intereses comunes de todos y cada uno de sus componentes. Así, el Artículo 40 de nuestra Carta Magna proclama: "Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental."⁵⁰

⁵⁰ Arrijo Vizcaíno, Adolfo Derecho Fiscal Edición 21. 2012

"La presencia de tres sujetos activos de los tributos o contribuciones puede ser y de hecho lo es, fuente de innumerables problemas, ya que al requerir tanto las autoridades federales como las estatales y las municipales de la recaudación de ingresos tributarios para sufragar el costo de las funciones de gobierno que respectivamente les corresponden, se corre el riesgo de que un mismo ingreso, rendimiento o utilidad, se vea gravado por tres clases distintas de tributos."

III.10 La necesidad de un impuesto federal

Para que el impuesto opere cabalmente se requiere que sea federal con participación a las Entidades Federativas, por las siguientes razones:

Para que el IVA tenga sentido en su aplicación se requiere, entre otros aspectos, que el impuesto se pague desde el inicio del proceso de producción o importación hasta su consumo en el país, con el derecho al acreditamiento del impuesto trasladado y pagado en cada una de las etapas de dicho proceso de producción y comercialización; por lo tanto, los bienes y servicios que se exporten no deben pagar el impuesto en el país exportador, sino en el país que importe tales bienes o servicios.

Acerca del acreditamiento, la Exposición de Motivos de la Iniciativa de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, enviada al H. Congreso de la Unión en diciembre de 1978, destaca:

"Para eliminar los resultados nocivos del impuesto en cascada, la generalidad de los países han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas, similares a nuestro impuesto sobre ingresos mercantiles y, en su lugar, han adoptado el impuesto al valor agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada y la influencia que la misma ejerce en los niveles generales de precios, elimina la desigualdad en la carga fiscal que favorece a los artículos de consumo suntuario en relación con los bienes que adquiere la generalidad de la población, hace desaparecer la ventaja competitiva de las mayores empresas frente a las medianas y pequeñas y favorece la exportación."

"El impuesto al valor agregado que se propone en esta Iniciativa, se debe pagar también en cada una de las etapas entre la producción y el consumo; pero el impuesto deja de ser en cascada, ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al Estado sólo la diferencia. En esta forma, el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en el costo de los bienes y servicios y al llegar éstos al consumidor final no llevan disimulada u oculta en el precio, carga fiscal alguna."

"Con el impuesto que se propone resultará la misma carga fiscal para los bienes por los que deba pagarse, independientemente del número de productores e intermediarios que intervengan en el proceso económico, lo que permite suprimir numerosos impuestos especiales que gravan la producción o venta de primera mano."

Si el impuesto fuera local sería prácticamente imposible llevar a cabo el acreditamiento del impuesto trasladado y pagado en las etapas de producción y comercialización debido, principalmente, a la diferencia que se presentaría entre las Entidades Federativas productoras, las importadoras y las consumidoras. En algunos casos se estaría frente a "exportaciones locales."

En relación a esta situación, la Exposición de Motivos mencionada señala:

"Las características del impuesto al valor agregado obligan a variar substancialmente el procedimiento para hacer la distribución de participaciones a las entidades federativas; pues al contrario de lo que ocurre en el impuesto federal sobre ingresos mercantiles, el lugar donde se recaude el nuevo impuesto no es necesariamente el lugar en el que en definitiva se realiza el consumo final. Consecuentemente, las participaciones no se otorgarán en función de las recaudaciones que se obtengan en cada entidad, sino que se llevarán a un Fondo General de Participaciones, con cargo a todos los impuestos federales, el cual se distribuirá entre las entidades, en los términos de una nueva Ley de Coordinación Fiscal y de los convenios que las entidades que así lo deseen, celebren con la Federación. En dichos convenios se señalarán también las facultades para administrar el impuesto, que ejercerán las entidades federativas."

Las empresas exportadoras de bienes y servicios (que no deben pagar el impuesto) tendrían problemas sin solución al determinar saldo a favor y solicitar su devolución, pues con toda seguridad tendrían un impuesto acreditable procedente de varios Estados y la reclamación del saldo a favor a cargo de otro diferente.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Gobiernos de las Entidades Federativas han estado trabajando conjuntamente para buscar los mecanismos que permitan distribuir, de una manera proporcional y equitativa, la recaudación del IVA, conciliando las diferencias entre las Entidades Federativas importadoras y exportadoras, las productoras y las consumidoras.

III.11 Consideraciones constitucionales sobre el IVA.

Como cualquier gravamen aplicable en nuestro país, el IVA debe observar los principios de legalidad que para tal efecto establece nuestra Carta Magna.

Corresponde entonces analizar si dicho impuesto cumple con tales principios. Para empezar, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en su artículo 31 lo siguiente: "Son obligaciones de los mexicanos:

IV. 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."

Destacan en dicha disposición los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad, como condición ineludible en cualquier ley que imponga obligaciones contributivas a los ciudadanos. Enseguida se documentan las características de los tres principios citados.

Principio de proporcionalidad

Doctrinalmente, el principio de proporcionalidad se ha definido como sigue:

"El Principio de Proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que hayan percibido, pues en este último caso se estaría utilizando a los tributos como un medio para que el Estado confisque los bienes de sus ciudadanos."² (Dr. Adolfo Arrija Vizcaíno Derecho Fiscal Edición 21 2012)

"Dicho en otras palabras, el Principio de Proporcionalidad implica, por una parte, que los gravámenes se fijen en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a las de medianos y reducidos recursos; y por la otra, que a cada contribuyente individualmente considerado, exclusivamente la ley lo obligue a aportar al Fisco una parte razonable de sus percepciones gravables."² (Dr. Adolfo Arrija Vizcaíno Derecho Fiscal Edición 21 2012)

Principio de equidad

Con respecto al principio de equidad que deben observar las leyes impositivas, el autor Arrija Vizcaíno indica:

"A la equidad podemos definirla como el principio en virtud del cual, por mandato constitucional, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídico-fiscal (hipótesis de causación, objeto gravable, fechas de pago, gastos deducibles, sanciones, etcétera), con excepción del relativo a las tasas, cuotas o tarifas, que deberá encontrarse inspirado en criterios de progresividad. Dicho en otras palabras, la equidad tributaria significa

que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula."2 (Dr. Adolfo Arriola Vizcaino Derecho Fiscal Edición 21 2012).

Los principios de proporcionalidad y equidad y el IVA

Partiendo de los enunciados expuestos anteriormente sobreviene analizar si el impuesto al valor agregado respeta los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad.

Algunos autores, indican que el impuesto al valor agregado sí respeta los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad, por las siguientes consideraciones:

El principio de equidad tributaria se satisface en el impuesto al valor agregado, ya que la ley secundaria dispone el mismo tratamiento para los contribuyentes que se encuentren en la misma situación. Estableciéndose objetivamente los actos que dan origen a la obligación jurídico tributaria.

En este sentido la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido las siguientes tesis:

EL ARTICULO 18 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL "VALOR AGREGADO", NO VIOLA EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION.- Del análisis relacionado de los artículos 10., 18, 23 Y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se advierte que esta contribución tiene como hechos imponibles la enajenación de bienes, la prestación de servicios, la concesión del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes y servicios; es decir, éstos son los actos que dan origen a la obligación jurídico-tributaria y constituyen el objeto del impuesto. Esos actos o actividades son, por tanto, los que actualizan las distintas hipótesis normativas previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado; sin la realización de ellos no puede concebirse la debida aplicación de este ordenamiento, toda vez que son, por definición de la propia ley, las actividades que originan la obligación a cargo del contribuyente a pagar el referido gravamen. Consecuentemente no puede considerarse que el impuesto al valor agregado grave el cumplimiento de otras obligaciones tributarias u otras actividades distintas a las contempladas en el artículo 10. citado, pues si el legislador señaló que en la base del gravamen también se incluiría la cantidad pagada por otros impuestos, fue con el propósito de que la tasa prevista en la ley se aplique tomando en cuenta las condiciones objetivas en que el sujeto pasivo de tributo enajena los bienes o presta los servicios, materia de la imposición en favor de las personas a quienes se les traslada o repercute el impuesto. En efecto, no se desvirtúa la naturaleza del impuesto al valor agregado y menos aún se viola la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, porque el artículo 18 cuestionado haya establecido la posibilidad legal de que la tasa de este tributo se aplique también sobre las cantidades que hubiese pagado el causante por otros impuestos. Lo que sucede es que estos últimos solamente constituyen uno de los múltiples factores que determinan el precio total de una mercancía o la contra- prestación que debe otorgarse por recibir un servicio, razón por la cual se hace necesaria su inclusión en la base del impuesto

discutido, que al gravar el consumo de los bienes y servicios tiene que hacerlo de manera tal que la tasa se aplique sobre un valor que refleje las condiciones reales en que se adquieren los productos o se contratan los servicios, tanto es así, que el artículo 18 reclamado y sus correlativos (12, 23 y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado), estatuyen que la tasa se aplicará, inclusive, sobre aspectos tales como las cantidades que se hubiesen pagado por viáticos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto, gastos todos ellos que no constituyen el objeto del impuesto y sí, en cambio, los diversos elementos que integran su base." (FUENTE: P. 7. Pleno. Octava Época. Semanario Judicial de la Federación. Tomo I, Primera Parte-1, Enero-Junio de 1988, Pág. 169.)

VALOR AGREGADO. LA POSIBILIDAD DE ACREDITAR EL IMPUESTO RELATIVO POR LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS CON LA TASA CERO Y NO POR LOS EXENTOS, NO VIOLA LAS GARANTÍAS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, AL NO EXISTIR IDENTIDAD ENTRE AMBOS BENEFICIOS. El diverso trato establecido en la mecánica del acreditamiento del impuesto que prevé el artículo 4o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respecto de los causantes exentos y los sujetos a la tasa del 0%, se encuentra objetivamente justificado en la medida en que en el caso de la tasa cero, el legislador creó una forma de apoyo superlativo al caso de los exentos y, por tanto, tal circunstancia no es violatoria de las garantías de equidad y proporcionalidad impositiva previstas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República. En efecto, la tasa cero, a diferencia de la exención, tiene como finalidad preponderante proteger a la población social y económicamente más desprotegida, pues al permitir acreditarse el impuesto que le es trasladado al sujeto del tributo se transforma en un verdadero subsidio en apoyo a la actividad de que se trate; en cambio, la exención apoya a un grupo específico de la industria o producción nacional, pero sin permitir el acreditamiento, como en el caso de la tasa cero, otorgando un beneficio que el propio legislador dispuso sea menor que el tratamiento fiscal concedido a los otros contribuyentes. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO. FUENTE (Tesis III.2o.A.122 A, Novena Época, Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta XXII, Julio de 2005, Materia Administrativa, Sala Tribunales Colegiados de Circuito).

En apoyo a lo anterior, se pueden incluir las siguientes tesis del Poder Judicial de la Federación:

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad

económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. FUENTE (Jurisprudencia, Pleno. Séptima Época. Apéndice de 1995. Tomo I, Parte SCJN, Pág. 256.)

IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales. Fuente (Pleno. Novena Época. Apéndice 1917-Septiembre 2011. Tomo I. Constitucional 3. Derechos Fundamentales Primera Parte - SCJN Vigésima Primera Sección – Principios de justicia tributaria, Pág. 1783.)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, NO ES INCONSTITUCIONAL PORQUE CONSTITUYA DOBLE TRIBUTACION. No es exacto que al establecer el artículo 10, fracción 111, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado la obligación del pago del impuesto a las personas físicas o morales que otorguen el uso o goce temporal de bienes, se constituye una doble tributación en virtud de que se grava la misma fuente impositiva que el artículo 61, fracción 1, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y por ello la Ley combatida es inconstitucional, ya que reiteradamente esta Suprema Corte ha sostenido el criterio de que el gravar la misma fuente impositiva no es inconstitucional: lo que debe cuidarse es que los impuestos no violen los requisitos de equidad y proporcionalidad, ni es verdad que las disposiciones contenidas en los artículos cuya inconstitucionalidad se reclama, al incluir en los valores a los que se aplica la tasa del 10% del impuesto al valor agregado, los demás impuestos pagados por el obligado, hacen más notoria la falta de equidad y proporcionalidad de dicho impuesto que sobrecarga todos esos gravámenes sobre los consumidores que en su gran mayoría son de escasos recursos económicos. El argumento que precede no puede prosperar en virtud de que, aun cuando la mayoría de los causantes del impuesto al valor agregado fueran personas de escasos recursos económicos, ese solo hecho no determina la falta de equidad y proporcionalidad del impuesto, pues de aceptarse lo contrario se llegaría al absurdo de estimar que la Constitución, en su artículo 31, fracción IV, prohíbe que se establezcan impuestos a esa clase de personas; por lo tanto, ese argumento es ineficaz para llevar a la convicción de que se está en presencia de un impuesto desproporcionado e inequitativo." FUENTE: (Seminario Judicial de la Federación, Época 7ª. Volumen 175-180. Parte: Primera. Página 199).

III.12 Consideraciones respecto del momento de pago del impuesto

Introducción

El impuesto al valor agregado, debe actualmente pagarse a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél en que se causa, o al siguiente día hábil si aquél no lo fuese.

La base de este impuesto serán los actos o actividades gravables que la propia ley estable y que ya hemos mencionado en capítulos anteriores de este trabajo y se causara cuanto las contraprestaciones efectivamente se cobren o se paguen, es decir, en base a flujo de efectivo; el IVA se causa por mes y los pagos se consideran definitivos.

En ley se define que para sus efectos una contraprestación se considera efectivamente cobrada cuando se reciban el pago, en efectivo, en bienes o servicios, aun cuando corresponda a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

La mecánica del impuesto consiste en restar al IVA Traslado, que corresponde al cobro que el contribuyente debe hacer a los adquirentes de sus bienes o servicios, o por el uso o goce temporal de bienes muebles e inmuebles el IVA Acreditado, que corresponde a las cantidades que hubiesen sido trasladadas al contribuyente, así como el propio impuesto que se pague con motivo de la importación de bienes o servicios.

Cambios en el momento de causación del impuesto

Hasta 2002 el pago del impuesto al valor agregado es causado en base a las actividades realizadas, antes de haber cobrado el precio o contraprestación pactada

en ellas y el traslado de dicho impuesto, esto ocasionaba a los contribuyentes un costo financiero que se incrementaba considerablemente, y los ponía en una difícil situación económica, cuando se retrasaba su cobro o, de plano, cuando no se cobraban.

El retraso en el cobro de las contraprestaciones y consecuentemente del impuesto trasladado, en algunas ocasiones puede ser de varios meses y esto ponía a los contribuyentes en una situación económica muy difícil por la falta de efectivo que requieren para realizar sus actividades y para pagar en tiempo el impuesto.

Todo ello ocasionaba que las empresas se descapitalizaran, al tener que pagar el impuesto por sus actividades gravadas antes de haber cobrado las contraprestaciones y el impuesto trasladado respectivo correspondiente a dichas actividades.

A partir del 1º de Enero de 2002, la Ley del Impuesto al Valor Agregado sufrió un cambio verdaderamente trascendental en el Artículo Séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación, en su Fracción I, el cual establece que el impuesto se causará en el momento que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Ahora bien, a partir del 1º de Enero de 2003, lo anterior se incorporó a la Ley del IVA para este ejercicio, en donde se ve claramente que el objetivo principal de nuestro ejecutivo federal y legisladores consiste en causar este impuesto en base a flujo de efectivo, es decir al momento en que cobren y paguen cada una de las contraprestaciones.

Con esta modificación se evitó en gran medida el problema financiero que representaba para las empresas tener que pagar el impuesto sin haber cobrado aún la contraprestación y el impuesto trasladado correspondiente a ella.

Los cambios en el proceso de causación del impuesto son avalados por el poder judicial a través de las siguientes tesis:

VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 1o.-B, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL SEÑALAR EL MOMENTO EN EL QUE LAS CONTRAPRESTACIONES SE CONSIDERARÁN EFECTIVAMENTE COBRADAS POR EL CAUSANTE DEL GRAVAMEN, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003 Y 2004). El artículo mencionado establece el momento en que se considera que han sido efectivamente cobradas las contraprestaciones, mismo que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es aquel en el que, por regla general se tendrá obligación de pagar dicho gravamen para el caso de prestación de servicios. Al analizar el artículo 1o.-B, se aprecia que el momento en que las contraprestaciones se considerarán efectivamente cobradas, será cuando se den cualquiera de las siguientes circunstancias: cuando las contraprestaciones sean recibidas, sea que ello ocurra mediante entrega de efectivo, de bienes, o a través de la prestación de algún servicio; o bien, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las referidas contraprestaciones. Dado que el impuesto al valor agregado se rige por un sistema de flujo de efectivo desde el año de 2002, el artículo 1o.-B, primer párrafo, de la citada ley, vigente en 2003 y 2004, no transgrede la garantía de legalidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV constitucional, en tanto que únicamente precisa las circunstancias en las que jurídicamente se entenderá que la contraprestación ha sido cobrada -surgiendo la obligación tributaria respectiva-, todo ello con el propósito de otorgarle certeza a los causantes.

Así, respecto al primer supuesto -recepción de la contraprestación en efectivo en bienes o en servicios-, se advierte que difícilmente amerita una definición por parte del legislador, al estar al alcance del entendimiento ordinario de las personas, aunado a que son los propios causantes quienes determinan las condiciones en que la contraprestación ha de ser cubierta, y en cuanto al segundo -la satisfacción del interés del acreedor mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones, resulta también claro, toda vez que el propio causante determinará, en caso de aún no haber recibido la contraprestación debida, si por alguna otra forma se ha extinguido la obligación de tal manera que, en un sistema de flujo de efectivo, ya se encontraría en posibilidad de enterar el impuesto al valor agregado correspondiente.

Fuente: 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXIII, Marzo de 2006; Pág. 211; Registro: 175 401; Número de Tesis: 1a. XLVI/2006.

VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 1o.-B, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER EL MOMENTO EN QUE SE CONSIDERARÁN EFECTIVAMENTE COBRADAS LAS CONTRAPRESTACIONES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003). El hecho de que el citado precepto establezca que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, no transgrede el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque conforme al artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado la base del tributo, tratándose de la prestación de servicios, es el valor total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto; mientras que el artículo 1o.-B, párrafo primero, de la Ley citada, sólo regula el momento en que debe considerarse efectivamente cobrada la contraprestación para efectos de determinar la obligación de pago; de ahí que el hecho de que el legislador se haya referido 'a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe', no transgrede el citado principio, en razón de que el momento en el cual se considerarán efectivamente cobradas las contraprestaciones base del impuesto se encuentra establecido en la Ley, por lo cual no se deja a la voluntad de la autoridad fijar esa circunstancia, pues será en el momento en que se

reciban en efectivo, bienes o servicios, o cuando el interés del acreedor quede satisfecho; por tanto, no afecta el nombre con el cual se designe a la contraprestación, sino el instante en que se reciba ésta, tal como lo dispone la norma impositiva. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXIII, Enero de 2006; Pág. 1262; Registro: 176 071; Número de Tesis: 2a./J. 156/2005.

III.13 Medidas de Control del Impuesto

La implementación de medios electrónicos para la presentación de declaraciones, información y documentos digitales representa para la hacienda pública una de sus principales apuestas en materia de control recaudatorio.

La utilización de los medios electrónicos se puede conceptualizar en tres etapas:

1. Presencial (1995) con servicios de información general al contribuyente.
2. Interacción (1997) con los servicios de correo electrónico (asincrónicos) y de comunicación en línea (sincrónicos) con el contribuyente (chat).
3. Transaccional (1998 a la fecha), al poder enviar, obtener y procesar información en línea con datos tributarios del contribuyente para efectos de control y registro de obligaciones fiscales.⁵¹

El artículo 31 del CFF fue reformado en 1998 al agregarle un segundo párrafo, mediante el cual se obliga por primera ocasión a los contribuyentes a utilizar en lugar de las formas impresas, medios electrónicos conforme a los lineamientos que la Secretaría de Hacienda publicara en las reglas de carácter general diera a conocer.

Sin embargo las reglas de la miscelánea fiscal de 1998 solo obligaban a las personas morales con actividad empresarial grandes contribuyentes a procesar su declaración anual por medios electrónicos

Fue en la reforma de 1999 que se adiciono al artículo 31 del CFF que cuando la presentación de las declaraciones se efectuase por medios electrónicos, estas debían contener la firma electrónica que asignara la SHCP a cada contribuyente, la cual se generaba por los contribuyentes mediante el desarrollo informático denominado

⁵¹ <http://www.razonypalabra.org.mx/anteriores/n49/bienal/Mesa%205/FernandoMartinez.pdf>

“Programa de Declaraciones Electrónicas” , el cual era proporcionado por la autoridad en el momento de inscribirse en el servicio de presentación electrónica de Declaraciones.

Es hasta 2002 con la resolución publicada el 30 de Mayo de 2002 que las declaraciones por medios electrónicos se hicieron obligatorias, pues se había postergado esta nueva forma de presentar las declaraciones por que no existían aun los recursos suficientes por las Instituciones Bancarias para cubrir las necesidades que este tipo de pagos implicaba, por ello es que hasta julio de 2002 todavía la mayoría de las declaraciones de personas físicas y morales se hizo por medio de formatos en papel.

En congruencia con la implementación de medios electrónicos se reforma la ley de IVA para 2003, las cuales quedan incluidas en el DOF publicado el 30 de Diciembre de 2012, estas modificaciones consisten en:

1. Presentar la Información del Impuesto al Valor Agregado en las declaraciones de Impuesto sobre la renta que se presentarían de Forma electrónica a través del programa “Documentos Electrónicos Múltiples”.
2. Proporcionar a través de medios y formatos electrónicos, la información sobre las personas a las que se les hubiera retenido IVA es los términos de ley.
3. Para el caso de personas morales pagar sus impuestos, incluido el IVA, por medios electrónicos vía banca electrónica y para las personas físicas por medio de una tarjeta tributaria y un formato de ayuda en ventanilla bancaria.

En Junio de 2006 se incluye una nueva obligación de control en la ley de IVA consistente en Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no

está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

El 7 de diciembre de 2009 se publicó en el DOF el “el decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de las leyes del ISR, IDE, IVA, CFF, y del decreto por el que se establecen las obligaciones que podrán denominarse en Unidades de Inversión, y reforma y adiciona diversas disposiciones del CFF y del ISR, publicado el 1 de abril de 1995”, conforme al que se reformaron, entre otros artículos, el 29 y el 29-A del CFF, los cuales disponen la obligación para los contribuyentes de expedir comprobantes fiscales digitales (CFD o factura electrónica) a partir del 1 de enero 2011.

El esquema de comprobación fiscal se actualiza de manera que la forma obligatoria de emisión será la factura electrónica y, opcionalmente se podrán emitir comprobantes en papel cuando se cumplan los requisitos determinados para ello. Para evitar contratiempos en el desarrollo de su operación comercial, se ha considerado la incorporación paulatina de los contribuyentes a este esquema de comprobación.

En la actualidad la facturación electrónica es obligatoria para todos los contribuyentes ya sean personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, presten servicios profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes.

De forma paralela a la facturación electrónica en 2012 la autoridad eficiente los medios de presentación electrónicos de las declaraciones de impuesto, incorporando el servicios de declaraciones y pagos, en el cual la información de la determinación de los impuestos se captura en la plataforma del SAT generando una línea referenciada de pago que se cubre vía electrónica a través de los portales bancarios.

Para 2014 con la reforma al CFF se crea un buzón tributario que consiste en un sistema de comunicación electrónico entre las autoridades y el contribuyente, se crea un nuevo supuesto de facultades de la autoridad a través de la auditoria electrónica y

se obliga a los contribuyentes a cumplir con un nuevo concepto de contabilidad electrónica, consistente en presentar al SAT por medios electrónicos, balanzas de comprobación, catálogos de cuenta y en caso de devoluciones, compensaciones o a requerimiento de la autoridad pólizas contables generadas en formato XML de acuerdo a una estructura informática definida por el SAT.

En la actualidad aun continuamos en el proceso de adaptación para la presentación de la contabilidad electrónica, utilización del buzón tributario y próximas revisiones electrónicas, los costos administrativos para las empresas han sido monumentales y las fallas de la autoridad en sus servidores y plataformas no lo han sido menos, desgastando a las empresas en procesos administrativos no productivos que erosionan el desarrollo económico interno.

Aún cuando para el servicio de Administración Tributaria, los medios electrónicos son un instrumento que fortalece la recaudación y ayuda a controlar el cumplimiento de las obligaciones, además de lograr mayor asertividad en los actos de fiscalización e identificación en el uso de comprobantes falsos para amparar deducciones o acreditamientos inexistentes, proporcionando información que se obtiene de declaraciones de terceros que les permiten determinar los ingresos y deducciones de los contribuyentes e identificar irregularidades en su comportamiento que revelen presunciones de evasión o defraudación, es necesario la autoridad de los tiempos necesarios para la implementación de estos procesos y le otorgue seguridad y estabilidad jurídica a los contribuyentes evitando cambios en esta materia en el mediano y largo plazo.

CAPITULO IV. EFECTOS ECONÓMICOS DEL IVA

Enseguida se analiza el comportamiento que la recaudación del impuesto ha observado a lo largo de su existencia en relación a diferentes índices y hechos económicos de nuestro país.

IV.1. Tasas de IVA durante la vigencia de la ley.

Durante su vigencia, la Ley del Impuesto al Valor Agregado ha sufrido múltiples reformas que han modificado otras tantas disposiciones de su texto, dentro de las cuales destacan las relativas a las diferentes tasas de impuesto.

Para facilitar el desarrollo del presente Capítulo, nuestro análisis se ha dividido en seis periodos, cada uno de ellos correspondiente a las modificaciones que han sufrido las tasas generales aplicables, a saber:

De	A	Tasa General
1980	1982	10%
1983	1990	15%
1991	1994	10%
1995	2009	15%
2010	2013	16%
2014	A la fecha	16 %

Tabla: 4.1 Tasas de IVA vigentes en México.
Fuente: Elaboración propia.

Las reformas relativas al otorgamiento de exenciones, régimen de tasa de 0%, etc., o al gravamen de nuevos actos o actividades que innegablemente afectaron en menor o mayor grado la recaudación, se analizan en forma separada.

IV.2. Periodo de 1980 a 1982

En este lapso estuvieron vigentes básicamente tres tasas: la general de 10%, la aplicable en franjas fronterizas y zonas libres de 6% y la tasa de 0% para exportaciones y otras actividades.

Comparación de la Recaudación por IVA y por ISIM

Es interesante comparar los efectos en la recaudación que hubo en 1980 por concepto de IVA, en relación a la percibida en 1979 por el impuesto sobre ingresos mercantiles.

Para ello, es útil recordar lo que al respecto se argumentó en la Exposición de Motivos de la Iniciativa de la Ley del IVA:

"Para lograr una recaudación equivalente a la actual del impuesto sobre ingresos mercantiles, el nivel de la tasa tendría que ser superior a 10% sobre el valor agregado de los bienes y servicios considerados."

Lo anterior inducía a pensar que la recaudación obtenida por concepto de IVA en el primer año de su aplicación sería menor a la obtenida en 1979 proveniente del ISIM, toda vez que, a decir del Ejecutivo Federal, la tasa del 10% era insuficiente para lograr una recaudación equivalente.

No obstante, la realidad demostró lo contrario, habiéndose recaudado en 1980 por concepto de IVA una cantidad superior, en términos reales, que la recaudada en 1979 por el impuesto sobre ingresos mercantiles.

Al respecto, en los Resultados Generales consignados en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal correspondiente al año de 1980, preparada por la Secretaría de Programación y Presupuesto, se afirma:

"Las reformas fiscales implicaron modificaciones significativas tanto al objeto como a la base gravable de los principales impuestos indirectos y los

conceptos impositivos vigentes en 1980 no son equivalentes a los existentes en 1979. A fin de apreciar adecuadamente el impacto de los impuestos indirectos, para 1980 deben considerarse en conjunto las recaudaciones de valor agregado y de Producción y Comercio, las cuales resultan comparables a los recursos obtenidos en Ingresos Mercantiles y Producción y Comercio del año pasado; con este procedimiento, se observa que los ingresos de 1980 fueron superiores en 28.3% a los de 1979, reflejando una carga menor de la tasa del valor agregado en relación al efecto en cascada del Impuesto de Ingresos Mercantiles, cuya tasa compuesta oscilaba en torno al 12%."

"También el incremento en el impuesto al valor agregado se debe en parte, a la ampliación de la base gravable derivada de la abrogación de impuestos especiales y al IVA causado por las importaciones de bienes y servicios; este incremento podría haber sido mayor de no concederse la exención total a los alimentos de la canasta básica, así como los créditos fiscales en inventarios a comerciantes e industriales."

De lo anterior deseamos destacar que el sistema de impuestos indirectos aplicado en 1980, ya con el IVA en vigor, originó una recaudación superior a la que se obtuvo por impuestos indirectos en 1979, cuando estaban en vigor el ISIM y los impuestos indirectos abrogados.

Por lo tanto, podemos afirmar que la implantación del IVA en nuestro país en el año de 1980 no provocó sacrificio alguno en la recaudación, por lo que el establecimiento de una tasa general de 10% para el IVA, aunado a la disminución en la evasión que la mecánica de dicho gravamen provoca, fue más que suficiente para obtener la recaudación que generaban el ISIM y los impuestos indirectos abrogados.

Finalmente cabe destacar que el índice inflacionario de 1980, que ascendió a 29.8%, se incrementó en forma importante en relación con los índices sufridos en los años anteriores: 20% para 1979 y 15.9% para 1978.

Las razones de dicho incremento pueden ser de muy diversa índole, pero es innegable que el establecimiento del impuesto al valor agregado a partir de 1980, contribuyó a elevar la inflación.

IV.2 Efectos de la Reforma Fiscal en 1981

En términos recaudatorios, el ejercicio de 1981 terminó con un importante avance en relación al ejercicio anterior. En efecto, los ingresos obtenidos por concepto de IVA se incrementaron en un 57.9%, en términos históricos, en tanto que en términos reales el incremento fue de 25.00%.

En relación al porcentaje que el IVA representa del total de los ingresos tributarios este impuesto pasó de un 17.50% en 1980 a un 20.60% en 1981 (Igualmente, la proporción que el IVA representó del Producto Interno Bruto, aumentó de un 1.9% en 1980 a un 2.2% en 1981).

Asimismo, actualizando la recaudación de 1981 a pesos del 01 de enero de 2012, resultan ingresos no superados hasta el año de 1983.

IV.3. Crisis Económica de 1982

El año de 1982 se caracterizó por marcar el inicio de una gran crisis económica. En dicho año había un excesivo endeudamiento público y privado, bajaron drásticamente los precios mundiales del petróleo, existió una importante fuga de capitales y se dio una serie de devaluaciones que llevarían el valor del peso en relación al dólar norteamericano de \$26.40 por unidad, en enero de 1982, a \$150.00 al cierre del año.

Además, el crecimiento económico cayó de 8.5% en 1981, a (0.6%) en 1982 y a (3.5%) en 1983.

Lo anterior trajo como consecuencia una sensible baja en la recaudación por concepto de impuesto al valor agregado y, en general, de otras contribuciones.

Al respecto, en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 1982, presentada por el Ejecutivo, se asentó lo siguiente:

"Los ingresos tributarios registraron un ritmo de crecimiento menor al de la tasa de inflación. Aumentaron en 60.2% respecto a 1981 y estuvieron por encima de la estimación en 15.9%. De los renglones destacan por su dinamismo el impuesto que gravó a la producción de bienes y servicios y los provenientes de las ventas externas del petróleo; en tanto que en los de menor crecimiento están el valor agregado y el impuesto sobre la renta. Sobresale el hecho de que el IVA no haya captado el aumento nominal de la actividad económica, lo cual resulta preocupante."..."Cabe destacar que en la recaudación tributaria influyeron las medidas fiscales que desde principios y a lo largo de 1982, tuvieron que establecerse para enfrentar la crisis, implicando sacrificios fiscales que indudablemente deterioraron la recaudación en este año."..."El Impuesto al Valor Agregado ascendió a 216.3 mil millones de pesos, cifra mayor a la captada durante 1981 en sólo 24.1 %, que refleja la baja en el nivel de la actividad económica y del consumo privado."

En efecto, la caída en la recaudación del impuesto al valor agregado se hace evidente al observar las cifras obtenidas: en relación al PIB bajó de 2.2% en 1981 a 1.7% en 1982. Algo semejante ocurre al comparar la recaudación de IVA en 1982, actualizada a 2012, con la correspondiente a la actualizada de 1981:

Recaudación actualizada de 1981	\$ 106,536.20 millones
Recaudación actualizada de 1982	\$ 81,606.60 millones
Diferencia	\$ (24,929.60) millones

Finalmente, se puede observar que en el periodo de 1980 a 1982, con las mismas tasas de impuesto se logran recaudaciones totalmente disímolas, y que son las circunstancias económicas las que provocan los aumentos o disminuciones importantes en la recaudación.

IV.3. Periodo de 1983 a 1990

A partir de 1983 las tasas del impuesto al valor agregado sufren una importante modificación estableciéndose las siguientes:

- Tasa general de 15%.

- Tasa reducida de 6% para enajenación de medicinas y alimentos industrializados.
- Tasa de 20% para operaciones que generalmente son realizadas por personas de altos recursos económicos.
- Tasa de 0% que se conserva para alimentos no industrializados y exportaciones.

La Exposición de Motivos de la Iniciativa de Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales para 1983, en la cual se efectuaron las modificaciones a las tasas, no da razón alguna para justificar el incremento; al respecto sólo menciona:

"Por lo que hace a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en la presente iniciativa se proponen cambios en la tasa general para fijarla en 15% y se establece una tasa reducida del 6% para gravar la enajenación de medicinas y de productos alimenticios que se encuentren industrializados y una tasa alta para gravar la enajenación y la importación de bienes, así como los servicios que normalmente son adquiridos o solicitada su prestación por personas de altos recursos económicos; se conservan los alimentos no industrializados a la tasa del 0% preservando en esta forma buena parte de los consumos que integran la llamada canasta del trabajador."..."Se amplían a otros bienes y servicios que su enajenación o prestación se realiza en las franjas fronterizas o zonas libres del país, para gravarlas aplicándoles la tasa general en lugar de la del 6%, debido a que no existe justificación alguna para mantenerlas en la tasa reducida."..."La propuesta de establecer 2 tasas más en este impuesto trae como consecuencia la modificación de otros artículos de la Ley, para precisar en unos casos las nuevas tasas y en otros para conservar la exención de los bienes gravados con las tasas del 0% y 6%, como lo es en el artículo 90. fracción VIII."

Objetivo Recaudatorio del Incremento a las Tasas

Así, consideramos que la principal razón del aumento en las tasas que se dio a partir de 1983 fue la de incrementar la recaudación. En efecto, la crisis económica iniciada en 1982 seguramente impulsó al fisco federal al discutido incremento en las tasas, primero para afrontar la crisis y, posteriormente, para tratar de nivelar las finanzas públicas.

Esa intención, eminentemente recaudatoria, se confirma en algunos comentarios vertidos en los Resultados Generales de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 1983:

"En materia fiscal, se buscó incrementar la recaudación a través de gravar más el consumo de bienes suntuarios, para que quienes tienen un poder adquisitivo superior contribuyan al erario en mayor medida, así como a combatir la evasión y elusión fiscal, para fortalecer la base gravable con el fin de ampliar las posibilidades recaudatorias del Gobierno Federal." ... "En el impuesto al valor agregado y ante la necesidad de incrementar los recursos del Gobierno Federal para hacer frente a las prioridades nacionales, se modificó la tasa general del 10% al 15% y se redujo la tasa del 10% al 6% para las medicinas." ... "Los artículos de consumo suntuario fueron gravados con una tasa especial del 20%. La incorporación de tasas diferenciales obedeció al objetivo de justicia y equidad tributaria para que los que más tienen contribuyan en mayor medida al financiamiento del gasto público."

Efectos en la Recaudación

Algunos efectos que se observan en la recaudación de 1983, año de crisis y de tasas más elevadas en el impuesto al valor agregado, son los siguientes:

- a) En proporción a los ingresos tributarios totales, la incidencia del IVA pasa de un 15.8% en 1982 a un 27.60% en 1983.
- b) En relación al Producto Interno Bruto, el IVA recaudado alcanza un 2.4%, incrementando su incidencia en relación al año anterior en 29.16%.
- c) La recaudación del impuesto, actualizada a pesos de 2012, se incrementa en un 34.90% en relación al impuesto obtenido en 1982, también actualizado.

Las tasas de IVA que entraron en vigor a partir de 1983 (general de 15%, especial de 20%, 6% para franjas fronterizas y zonas libres, también aplicable para alimentos industrializados, medicinas y otros, y tasa de 0%) continuaron sin modificación hasta el 21 de noviembre de 1991.

De 1983 a 1987 la economía se caracterizó por sus altos índices inflacionarios (la inflación de 1987 alcanzó el 159.2%), lo que llevó aparejado un decremento constante en la cotización del peso contra el dólar que representó, en este periodo, un aumento de 3,884.6% en el precio del dólar libre. En otras palabras, el precio promedio del dólar de 1983 se multiplicó por 39.8 veces al terminar 1987.

No obstante, la incidencia del IVA en el total de ingresos tributarios adquiere mayor importancia, alcanzando niveles cercanos al 30% de los ingresos tributarios totales.

En relación al Producto Interno Bruto la recaudación de IVA resiente los efectos de la crisis, disminuyendo la recaudación a niveles que no llegaban a alcanzar el 3.0% de dicho producto, aun con el incremento a las tasas de impuesto aplicables. (Ver Anexo IV)

Recuperación Económica

Para coadyuvar a la recuperación económica, en el año de 1987 se firma el Pacto para la Estabilidad y Crecimiento Económico (PECE), cuyos objetivos nodales fueron el abatimiento de la inflación y el crecimiento económico.

Adicionalmente, se lograron diversas re-negociaciones de la deuda externa.

En 1989 se establece una nueva política cambiaria que entró en vigor el día primero de ese año con objeto de efectuar un deslizamiento del peso con respecto al dólar a razón de una unidad diaria.

Lo anterior trajo como consecuencia una estabilidad cambiaria que llevó a la abrogación del Decreto de Control de Cambios, dejando de existir el dólar controlado a partir de noviembre de 1991.

De tal forma, se observa un incremento en la recaudación realmente captada, en relación con la presupuestada, alcanzando en 1990 un importante superávit de alrededor de 30%.

Como consecuencia de la mejoría de la actividad económica, los ingresos derivados del IVA aumentaron en relación al PIB, siendo en el año de 1990 cuando se logra el más alto porcentaje de recaudación desde que se inició la vigencia del gravamen en 1980.

IV.4. Periodo de 1991 a 1994

La relativa estabilidad económica observada en los últimos años de la década de los ochenta continuó durante los primeros meses de 1991. Así, el 21 de noviembre se

publica en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mediante el cual se modifican por segunda vez las tasas del impuesto al valor agregado, sólo que en esta ocasión a la baja.

La Exposición de Motivos del Decreto citado explica las razones esgrimidas por el Ejecutivo Federal para proponer las reducciones de tasas mencionadas:

"Ante la necesidad de responder de forma inmediata a la demanda nacional para fortalecer el poder adquisitivo de los consumidores, producto de las medidas que han sido acordadas en la concertación del Pacto para la Estabilidad y el Crecimiento Económico, el Ejecutivo a mi cargo ha expedido un Decreto que exime parcialmente por un lapso de 50 días del impuesto al valor agregado, para quedar a nivel de 10% la tasa de dicha contribución."..."El Ejecutivo a mi cargo, con la firme decisión de mantener una política económica que coadyuve de manera permanente al bienestar nacional, ha considerado conveniente proponer a ese H. Congreso de la Unión el establecimiento de una tasa general única del 10%."..."Esta propuesta se apoya en los logros alcanzados en el contexto general de la política económica que ha permitido fundamentalmente el saneamiento de las finanzas públicas y en general un comportamiento económico más racional."..."Esta medida coadyuvará a fortalecer el poder adquisitivo de la población, principalmente la de menores ingresos, sin que la reducción de los ingresos públicos que se deriven de la propuesta, afecte los programas de desarrollo, modernización y ampliación de los servicios públicos que se tienen programados."..."Por otro lado, se propone la desaparición del tratamiento diferencial que existe para las franjas fronterizas y zonas libres del país, tratamiento que tuvo su origen en la competencia férrea que dichas áreas enfrentan de bienes provenientes de los países vecinos y en su momento, de las menores tasas impositivas vigentes en ellos."... "Ambas condiciones se han modificado sustancialmente y en la actualidad dichas regiones cuentan con un elevado nivel de competitividad de sus productos y en general con una economía fortalecida, y con vecinos que han elevado sustancialmente el nivel de sus impuestos."..."La reducción propuesta para la tasa general permitirá no sólo mejorar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, sino que al unificarse su nivel en todo el país también se logrará un mejor control de la recaudación, inhibiendo prácticas evasivas y elusivas."

A continuación se destacan algunos efectos que en la recaudación desencadenaron las nuevas tasas reducidas del impuesto al valor agregado:

No obstante que se disminuyeron las tasas de gravamen, existió una tendencia a ampliar la base gravable y a eliminar exenciones en el impuesto, situación que sirvió como soporte para evitar una caída en la recaudación. Al respecto, en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 1992, emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se declara lo siguiente:

"Por la aplicación del Impuesto al Valor Agregado se percibieron 32 mil 702.8 millones de nuevos pesos, monto que a precios constantes resultó inferior en 10.2 por ciento al registrado un año antes; sin embargo, comparado con la meta fue mayor en 10.3 por ciento, su relación

con el producto presentó una disminución anual de 0.5 puntos, al participar con el 3.2 por ciento. La contracción experimentada por este impuesto obedeció a la disminución y homologación de la tasa general al 10.0 por ciento, medida que se atenuó a través de diversos ajustes que permitieron ampliar la base gravable, entre los que destacan la inclusión como objeto del gravamen de los intereses provenientes de créditos al consumo otorgado por el sistema financiero; los servicios de suministros, uso o aprovechamiento de agua; y la enajenación de agua no gaseosa en envases de menos de 10 litros; así como la eliminación de la exención que mantenían las tiendas sindicales y oficiales."

Incremento en la Recuperación en los Años de Tasas Bajas

Las consecuencias positivas de la reducción de las tasas se reflejaron en la recaudación obtenida por concepto de impuesto al valor agregado: en los ejercicios 1992, 1993 Y 1994, se aprecia una recaudación real (histórica) mayor a la presupuestada para esos ejercicios por las Leyes de Ingresos correspondientes.

En valores actualizados, a pesos de 2012, la recaudación obtenida en los años de tasas "bajas" se compara favorablemente con la obtenida en los años en que estuvieron vigentes las tasas "altas" de 15% y 20%.

De lo anterior, también se puede afirmar que la actividad económica ha tenido mayor incidencia en la recaudación que el aumento de las tasas de IVA y que cuando éstas han disminuido, han coadyuvado a mejorar la economía y la tributación.

Desde otro punto de vista, el establecimiento de tasas bajas de impuesto promueve el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los ciudadanos y, aún más, fomenta su educación para el correcto pago de sus contribuciones.

Así lo ha reconocido la propia autoridad al afirmar que una reducción en la tasa permite mejorar el cumplimiento voluntario, inhibiendo prácticas evasivas y elusivas.

Crisis Económica de 1994

A finales de 1994 se inicia una nueva crisis económica y sobreviene una nueva devaluación de la moneda mexicana, lo que origina que al cierre de diciembre el dólar se cotizara a casi \$5.00 por unidad.

IV.5. Periodo de 1995 a 2009

A pesar de las medidas adoptadas durante los meses de enero y febrero de 1995, la inestabilidad financiera originada por la devaluación de diciembre de 1994 obligó al ejecutivo federal a presentar una iniciativa de reformas a diversas leyes en la que, entre otras cosas, se proponía un incremento en las tasas del impuesto al valor agregado a partir del 1o. de abril de 1995.

En la parte conducente de la Iniciativa Presidencial se argumentó:

"Para fortalecer los ingresos del sector público federal, así como de los órdenes locales de gobierno, se propone a esa Soberanía el incremento, a partir del día primero del mes de abril de 1995, de la tasa general del impuesto al valor agregado, del 10 al 15 por ciento. Con esta medida se incrementará la recaudación federal participable y, en consecuencia, se fortalecerán las haciendas públicas estatales, quienes también verán incrementadas sus participaciones por concepto del citado impuesto a través de los mecanismos previstos en la Ley de Coordinación Fiscal."

"Con objeto de no afectar la competitividad del comercio mexicano en la región fronteriza, se plantea mantener como tasa general la del 10 por ciento cuando los actos o actividades por los cuales se deba pagar el impuesto se realicen por residentes de la región fronteriza del país, siempre que la entrega material de bienes o la prestación del servicio se lleve a cabo en dicha región."

"El establecimiento de una tasa diferencial por los actos o actividades que se realicen en la región fronteriza, respecto de los del resto del país, implica retornar a un esquema que alguna vez ya estuvo previsto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, conforme al cual dicha tasa diferencial no se aplicaba a todas las operaciones efectuadas en la región mencionada. Es así que la aplicación de la tasa general estaba prevista para ciertos casos. Con la presente iniciativa se propone que únicamente las enajenaciones de inmuebles que se realicen en la región fronteriza queden sujetas a la tasa general del 15 por ciento."

Así, la iniciativa citada fue aprobada por el Congreso de la Unión, y las modificaciones a las tasas del IVA entraron en vigor el 1º de abril de 1995.

Se estableció entonces una tasa general de 15% y una de 10% para la región fronteriza.

El mismo Ejecutivo Federal reconoció el carácter eminentemente recaudatorio y temporal de esta medida, al señalar lo siguiente en la Exposición de Motivos citada:

"Como consecuencia de las modificaciones que se proponen, de ser aprobadas por esa Soberanía, se percibirá un impacto en el corto plazo en la capacidad económica de los mexicanos. Sin embargo, sólo a través de este camino podremos superar la emergencia y sentar bases sólidas para la recuperación. De no recurrir a estas fuentes de ingresos para

cubrir el gasto público, tarde o temprano se tendría que hacer uso de fuentes de financiamiento como la emisión de dinero o de valores de deuda que, a la larga, sólo nos llevarían a la inflación permanente y al alza en las tasas de interés que ya hemos padecido los mexicanos en otros episodios."

Al analizar la recaudación obtenida por concepto de IVA en el ejercicio de 1995 se concluye que la misma se incrementó en un 1.5% con respecto a la obtenida en 1994, actualizada.

Debe considerarse que las cifras correspondientes a 1995, consignadas en los diferentes anexos, provienen de la recaudación producida de la aplicación de tasas diferentes, por lo que se omiten comparaciones adicionales.

De lo anterior podría derivarse que al desencadenarse una crisis económica, una elevación en las tasas de IVA es justificable, y probablemente indispensable, para que la Federación obtenga ingresos para superar la emergencia.

En efecto, se observa que los incrementos en las tasas del IVA posteriores a las crisis económicas de 1982 y 1994, tienden a disminuir la gravedad de las caídas en los niveles de recaudación del impuesto.

Adicionalmente, el aumento en las tasas, aunque inicialmente provoca un incremento en los precios, posteriormente coadyuva a evitar que se disparen la inflación y el tipo de cambio, al contener la demanda de bienes y servicios.

No obstante, al superarse los efectos más graves de las crisis económicas las tasas de impuesto debieron retornar a su nivel, lo que coadyuvaría a una reactivación de la economía y, por ende, a un incremento en la recaudación por el erario federal. En los años en que se aplicaron tasas bajas de impuesto (de 1991 a 1994), se obtuvo la mayor recaudación por concepto de IVA a lo largo de su vigencia, lo que, indudablemente, contribuyó a mejorar la actividad económica, sin embargo en la actualidad la tasa de IVA no solo se mantiene sino que fue incrementada de forma generalizada, se eliminaron algunos tasa cero por ciento, así como la tasa preferencial a la zona fronteriza que analizaremos con mayor detenimiento más adelante.

Después de la crisis económica de 1994 y hasta 2008 el país inició un proceso de recuperación económica, los ingresos del sector público se incrementaron, la recaudación de IVA mejoró así como el porcentaje que aporta al PIB, algunas cifras de este periodo son las siguientes:

- a) Los ingresos presupuestarios en pesos constantes de 2012 se incrementaron de \$1,123,034.90 Millones de 1995 a \$2,093,810.80 de 2008.
- b) La recaudación de IVA en pesos constantes de 2012 se incrementó de \$138,837.20 millones de 1995 a \$334,643.80 millones de 2008.
- c) En proporción a los ingresos tributarios totales, la incidencia del IVA pasa de un 30.4% en 1995 a un 46.0% en 2008.
- d) En relación al Producto Interno Bruto, el IVA recaudado alcanza un 3.8%, incrementando su incidencia en relación al año de 1995 que fue de un 2.4%.

A finales de 2008 nos alcanza una nueva crisis económica, está relacionada directamente con la crisis ocurrida de manera simultánea en varios países alrededor del mundo. La desaceleración de Estados Unidos y la dependencia económica de México hacia su vecino del norte contribuyeron a aumentar los efectos de la crisis.

La contracción del producto interno bruto mexicano es una de las mayores caídas no sólo en América Latina sino en todo el mundo en el panorama de crisis generalizada.

Las posturas oficiales relacionan esta caída con el episodio de la epidemia de influenza, pero hay indicios de que el desempeño negativo de la economía mexicana en 2009 es resultado de procesos que se venían gestando años atrás.

Por ejemplo, en julio de 2009 el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) presentó un informe que revela que de 2006 a 2008 la desigualdad económica en el país ha crecido, lo que quiere decir que el decil de nivel socioeconómico más alto de la población aumentó sus ingresos, mientras que los cuatro deciles más bajos vieron reducir su participación de la riqueza nacional.

Durante 2009 los ingresos tributarios obtenidos actualizados a pesos de 2012 son de \$1, 978,675.50 millones se observa una disminución de \$115,135.30 millones en comparación con el año anterior.

La recaudación de 2009 de \$286,418.60 millones por concepto de IVA actualizado a pesos de 2012 disminuye de forma importante en relación con el año 2008 que fue de \$334,643.80, lo que representa una variación real negativa del 14.40%.

En relación al Producto Interno Bruto, el IVA recaudado alcanza un 3.4%, disminuyendo su incidencia en relación al año de 2008 que fue de un 3.8%.

IV.6. Periodo de 2010 a 2013

Derivado de la crisis económica de finales de 2008 para el año de 2010 se incrementa la tasa de IVA general de un 15% a 16% y en zona fronteriza de un 10% a un 11%, en la exposición de motivos de la ley de Ingresos del 2010 se analizaron puntos sobre el entorno económico desfavorable:

“Durante el primer semestre de 2009 el entorno económico externo continuó adverso, como consecuencia de la marcada crisis financiera internacional que comenzó en 2008, misma que se intensificó en el mes de septiembre de dicho año con la quiebra e intervención gubernamental de algunas instituciones financieras más importantes de los Estados Unidos de América. Lo anterior, generó una fuerte contracción de la actividad económica mundial durante el primer trimestre de 2009, la persistente volatilidad en los mercados financieros internacionales, así como la reducción de los flujos de capitales.

La crisis económica y financiera antes descrita es de tal magnitud que se estima que la caída en el PIB mundial observada en 2009 será la más profunda desde la época posterior a la Segunda Guerra Mundial. Aunado a lo anterior, el Fondo Monetario Internacional pronosticó que el volumen de comercio internacional se reducirá en este año en más del 12 por ciento.

Sin embargo, esta reforma en la Ley del IVA fue promovida sin cumplir con los requisitos procedimentales y legislativos correspondientes, en este caso, sin haberse presentado una iniciativa por algún diputado o senador, menos por el Ejecutivo Federal, incorporándose por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados cambios a ese ordenamiento, en una clara contradicción con nuestra Constitución.

El dictamen aprobado en relación a estas modificaciones no tocó en ninguna de sus partes alguna iniciativa relacionada con el aumento de la tasa del IVA, que es la única que puede ser objeto de estudio por parte de la Comisión, de acuerdo a cómo lo prevén sus normas internas y tal como lo prescribe el artículo 71 de la Carta Magna, por lo que al no respetarse el procedimiento legislativo, las reformas a la LIVA podemos considerarlas inconstitucionales.

Con base en esta situación se promovieron diversos procesos de amparo, con el propósito de eludir la omisión en el procedimiento de reforma de la LIVA, y finalmente la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió este tema emitiendo la jurisprudencia:

VALOR AGREGADO. EL PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO QUE CULMINÓ CON EL DECRETO DE REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 7 DE DICIEMBRE DE 2009, NO VIOLA EL ARTÍCULO 72 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANO.

Conforme al citado precepto constitucional, la potestad de legislar en materia federal se deposita en el Congreso de la Unión, quien determina los contenidos normativos que regirán la conducta de los gobernados, sin que al hacerlo deba subordinar su voluntad a las iniciativas que con arreglo al artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le proponga el Presidente de la República. En ese tenor, si las iniciativas presentadas por el Ejecutivo Federal para reformar, entre otros, los artículos 1o., segundo párrafo, 1o.-C, fracciones IV, V, primer párrafo y VI, primer párrafo, 2o., primer, segundo y tercer párrafos, 2o.-A, fracción I, último párrafo, y 5o., último párrafo, todos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no contemplaban el incremento del 1% en la tasa del impuesto respectivo para el ejercicio fiscal de 2010, y no obstante ello la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados propuso ese incremento en el dictamen de proyecto de decreto que formuló, aprobado por la Asamblea General de ese órgano legislativo así como de la Cámara Revisora, y finalmente se pasó el proyecto de decreto al Ejecutivo Federal, quien sin hacer observaciones ordenó su publicación en el Diario Oficial de la Federación, la cual se llevó a cabo el 7 de diciembre de 2009, es evidente que el procedimiento legislativo no viola el artículo 72 constitucional, ya que el ejercicio de la función legislativa entraña como condición sustancial la discusión de las iniciativas presentadas para decidir si merecen su aprobación o rechazo, sin limitar el ejercicio de esa atribución a los motivos o fines considerados por el autor de la iniciativa que haya excitado su pronunciamiento. FUENTE: 162679. 2a./J. 31/2011.

De acuerdo a esta jurisprudencia el criterio de la Suprema Corte estriba en que, la potestad de legislar en materia federal se deposita en el Congreso de la Unión y este órgano es quien estipula las normas que regirán la conducta de los gobernados y determina el Estado de Derecho en nuestro país, en el que las autoridades se rigen, permanecen y están sometidas a un derecho vigente en lo que se conoce como un Estado de derecho formal; aún cuando con esto, no queramos decir que el Congreso de la Unión tenga o deba subordinar su voluntad a las iniciativas que de acuerdo al artículo 71 de nuestra Constitución le proponga el máximo exponente del órgano ejecutivo.

En relación a ello, si las iniciativas presentadas por el Ejecutivo Federal para reformar varios artículos de la LIVA no tomaron en cuenta el incremento del 15% al 16% en la tasa de este impuesto para el ejercicio fiscal correspondiente al año 2010, y no obstante ello la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados propuso ese incremento en el dictamen de proyecto de decreto que formuló, y que posteriormente fue aprobado por la Asamblea General de ese órgano legislativo así como de la Cámara Revisora, y finalmente se pasó el proyecto de decreto al Ejecutivo Federal, quien sin hacer observaciones ordenó su publicación en el Diario Oficial de la Federación, la cual se llevó a cabo el 7 de diciembre de 2009, es evidente que, según el criterio de la Suprema Corte, el procedimiento legislativo no viola el artículo 72 constitucional, ya que el ejercicio de la función legislativa entraña como condición sustancial la discusión de las iniciativas presentadas para decidir si merecen su aprobación o rechazo, sin limitar el ejercicio de esa atribución a los motivos o fines considerados por el autor de la iniciativa que haya incitado su pronunciamiento.

Derivado del incremento en las tasas del Impuesto al Valor Agregado la recaudación por concepto de IVA se incrementó para 2012 a \$344,514.00 millones en relación con los \$286,418.60 millones de 2009.

La contribución al PIB oscilo entre el 3.4% de 2009 y el 3.74% de 2012.

En relación al porcentaje de Ingresos Tributarios por concepto de IVA se observó un incremento del 36.10% de 2009 al 37.9% para 2012.

IV.6. Periodo de 2014 a 2015

Para 2014 se propone por parte del ejecutivo federal homologar la tasa de IVA y con esto eliminar la tasa preferencial del 11% en Zonas Fronterizas, así como gravar a tasa general algunos productos que hasta 2013 se gravaban a tasa 0% o eran exentos.

En la exposición de motivos el ejecutivo federal señalo lo siguiente:

“El impuesto al valor agregado (IVA) representa la segunda fuente de ingresos tributarios en México; sin embargo, cabe destacar que a nivel internacional su recaudación resulta ser una de las más bajas.

Muestra de lo anterior es que mientras que en México en 2012 la recaudación del IVA fue de 3.74% del producto interno bruto (PIB), en promedio en los países de América Latina y en los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) era de 6.5% y 6.9% del PIB, respectivamente. Así, de manera comparativa, la recaudación del IVA en México es inferior en 56% a la que en promedio se registró en Argentina, Chile y Uruguay, cuya recaudación asciende a 8.0%, 7.7% y 9.7% del PIB, respectivamente (8.5% del PIB en promedio).

Lo anterior, responde esencialmente a que la base gravada del IVA en México —medida como la recaudación observada como porciento del PIB entre la tasa general— es reducida, en virtud de que ésta asciende a 23% (3.74% del PIB entre 16%), en tanto que el promedio observado en los países de América Latina es de 38% y en los países de la OCDE es de 36%.

Un diseño ideal del IVA es aquél en el que no haya excepciones ni tratamientos preferenciales y que, por lo tanto, todos los contribuyentes deban pagar la misma

tasa del impuesto, ya que ello simplificaría la administración y control del impuesto; asimismo evitaría la simulación de actividades que le permite al contribuyente ubicarse en un tratamiento más favorable.

El bajo potencial recaudatorio del IVA en México se explica fundamentalmente por la aplicación de diversos regímenes especiales como lo son la tasa del 0% a un amplio número de bienes y servicios, así como la aplicación de una tasa reducida en la región fronteriza. Estas tasas, además de erosionar la base gravable dificultan su administración, ya que dan lugar a un gran número de solicitudes de devolución, las cuales demandan de parte de la administración tributaria importantes recursos, tanto materiales como humanos, para revisar la veracidad de la información, documentación y operaciones reportadas en dichas solicitudes.

Si bien en el momento de realizar las adecuaciones o reformas al impuesto se consideró que con la aplicación de los regímenes especiales en el IVA, se atenuaba la afectación en el poder adquisitivo de las familias menos favorecidas del país, la experiencia ha demostrado que dichos regímenes son un mecanismo ineficiente para la asignación de recursos a dichas familias.

Debe considerarse que de ampliar los conceptos gravados por el IVA a través de la eliminación de la tasa del 0% y las exenciones a determinados bienes y servicios, además de favorecer la capacidad recaudatoria del Gobierno Federal, se obtendría un efecto redistributivo del ingreso al existir la posibilidad de que mediante el gasto público se ofrezcan mayores y mejores servicios a los grupos sociales más vulnerables del país.”

Por lo anterior se propone en esta misma iniciativa en lo conducente a la tasa preferencial de la región fronteriza:

“La Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que las operaciones realizadas por los residentes de la región fronteriza, objeto de dicho impuesto, están gravadas a una tasa preferencial de 11%. Este tratamiento resulta inequitativo frente a las operaciones similares que se realizan en el resto del territorio nacional. La aplicación de una tasa reducida en dicha región, además de implicar una menor recaudación, dificulta la administración y el control del impuesto, por lo que se abren espacios para la evasión y elusión fiscales.

Es necesario tener en cuenta que la aplicación de la tasa reducida en la región fronteriza es regresiva, ya que ésta reduce el pago de impuesto a los habitantes de regiones que en promedio obtienen ingresos mayores a los del resto del país. El ingreso promedio per cápita en la zona fronteriza del país, en donde se aplica la tasa reducida, es mayor al promedio nacional en 27%. De manera similar se observa que el porcentaje de la población en condiciones de marginación alta y muy alta es considerablemente menor en la zona fronteriza. La diferencia es particularmente elevada para niveles de marginación muy altos, pues la prevalencia en la zona fronteriza es tres veces menor al del resto del país, con tasas de 1.3% y 5.3%, respectivamente.”

En su momento, el otorgamiento de dicho beneficio obedeció a la necesidad de mantener la competitividad entre los contribuyentes que residen en la citada región. Su justificación estuvo basada principalmente en el aislamiento que existía de las poblaciones fronterizas y el resto del país.

Asimismo, la eliminación de la tasa para la región fronteriza, resulta constitucional, ya que su establecimiento fue una decisión de política tributaria que atendía al fin extrafiscal de estimular el comercio nacional en la frontera, desalentando el consumo de bienes y servicios extranjeros en tal región, por lo que su otorgamiento no es exigible constitucionalmente, además de que la libertad de configuración del legislador en materia fiscal, reconocida por el texto constitucional, debe entenderse bajo la idea de que en ella se da espacio para diversas políticas tributarias, en virtud de que no se encuentran previamente establecidas las opciones de los modelos impositivos, ni las tasas aplicables a los impuestos.

Al desaparecer las razones de política tributaria que sustentaban el establecimiento de una tasa diferenciada en ciertas regiones fronterizas del país, se carece de una base objetiva para mantenerla vigente, por lo que su permanencia no resulta razonable. Esto es, ya no existe justificación para el trato desigual en la tasa.

Por lo anterior, se propone modificar los artículos 1o.-C, 2o.-A, 5o., último párrafo y derogar el artículo 2o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a efecto de derogar la aplicación de la tasa preferencial de 11% vigente actualmente en la región fronteriza.”

Esta propuesta del ejecutivo fue aprobada por la cámara de Diputados y senadores y se hizo oficial con su publicación en el DOF del 11 de Diciembre de 2014.

Fueron interpuestos amparos en contra de esta disposición, sin embargo la Primera Sala del poder Judicial de la Federación ha Emitido tesis al respecto considerando constituciones la eliminación de la tasa preferencia en región fronteriza.

VALOR AGREGADO. EL HECHO DE QUE SE HUBIERA INCREMENTADO LA TASA DEL IMPUESTO RELATIVO, TANTO EN LA REGIÓN FRONTERIZA COMO EN EL RESTO DEL PAÍS, EN UN PUNTO PORCENTUAL, NO VIOLA LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA QUE PREVEÉ EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. El hecho de que se hubiera incrementado la tasa aplicable a la región fronteriza en un punto porcentual al haber pasado del 10% al 11% y la aplicable al resto del país en un 6.66% al incrementarse del 15% al 16%, no transgrede el principio de equidad tributaria que prevé el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien es cierto que aritméticamente existe una variación en el impacto que provocó el aumento de un punto porcentual, dado que se trata de cantidades distintas, también lo es que el incremento que se da tanto en la tasa general del impuesto como en la región fronteriza fue del 1%, de modo que se da el mismo trato a todos aquellos contribuyentes que realicen los actos o actividades que grava la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en la citada región o fuera de ella. Ello es así, en virtud de que cualquier contribuyente que lleve a cabo una operación en la región fronteriza (a excepción de la enajenación de bienes inmuebles) deberá aplicar la tasa del 11% a los actos o actividades que grava la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dándose un trato igual a los iguales; pero distinto respecto de aquellos que realizan ese tipo de actos o actividades fuera de la citada región, a quienes se les aplicará la tasa del 16%, lo que respeta el referido precepto constitucional. FUENTE: Tesis 1a. CCXVII/2011 (9a.) Primera Sala Decima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro II, Noviembre de 2011, Tomo 1, Materia Constitucional

Dentro de esta iniciativa también se propuso eliminar algunas excepciones que no fueron aprobadas por las cámaras de diputados y senadores:

- 1) Eliminar la exención a la compra, renta y pagos de hipoteca de casa habitación.
- 2) Eliminar la exención a los servicios de enseñanza.

La gran mayoría de las propuestas de eliminación de tasa 0% y exenciones fueron aprobadas y publicadas en el DOF del 11 de Diciembre de 2014, se comentan algunas de estas modificaciones:

- 1) Limitar la exención en materia de transporte público terrestre de personas, únicamente al servicio de transporte prestado en áreas urbanas, suburbanas o zonas metropolitanas.
- 2) Limitar la exención a los espectáculos públicos sólo al teatro y circo.

- 3) Permitir a las entidades federativas gravar los espectáculos públicos distintos al cine.
- 4) Gravar al 16% chicles o gomas de mascar.
- 5) Gravar al 16% perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar y productos procesados para su alimentación.
- 6) Homologar el tratamiento en la transportación aérea internacional.
- 7) Otorgar a las Sofomes el mismo tratamiento fiscal en materia de acreditamiento que es otorgado al resto del sistema financiero.

IV.7 Tablas de resumen

A manera de resumen en las siguientes tablas se muestra el comportamiento que ha tenido el IVA en relación al PIB y a los tributos totales. Así mismo, se presentan el histórico de las tasas, generales y específicas; así como los productos y/o servicios implicados.

AÑO	% PIB	% IMPTOS. TOTALES	COMENTARIOS
1980	1.9%	17.5%	
1981	2.2%	20.6%	
1982	1.7%	15.8%	CRISIS FINANCIERA
1983	2.4%	27.6%	Incremento en Tasa, objetivo recaudatorio, por crisis económica de 1982
1984	2.4%	30.5%	Altos índices Inflacionarios
1985	2.2%	29.1%	Altos índices Inflacionarios
1986	2.3%	26.0%	Altos índices Inflacionarios
1987	2.5%	28.9%	Inflación del 159.20%, Aumento en 3,884.60% en el precio del dólar libre.
1988	2.7%	28.2%	

AÑO	% PIB	% IMPTOS. TOTALES	COMENTARIOS
1989	2.6%	27.2%	Nueva Política Cambiaria.
1990	2.9%	31.0%	Mejoría de Actividad económica, en este año se logra el mayor % PIB desde el inicio del Gravamen.
1991	2.8%	30.2%	Estabilidad Económica que permite una reducción de la tasa generalizada al 10%, con un % PIB estable.
1992	2.4%	24.8%	
1993	2.4%	26.1%	
1994	2.2%	24.0%	Nueva Crisis Financiera, devaluación del peso frente al Dólar.
1995	2.4%	30.4%	Incremento en tasa generalizada al 15%, objetivo recaudatorio, por crisis economía de 1994.
1996	2.4%	31.9%	
1997	2.6%	31.3%	
1998	2.7%	29.7%	
1999	2.8%	29.0%	
2000	3.0%	32.6%	
2001	3.1%	31.8%	
2002	3.2%	30.0%	
2003	3.4%	33.2%	
2004	3.3%	37.0%	
2005	3.4%	39.4%	
2006	3.7%	42.8%	
2007	3.6%	40.8%	
2008	3.8%	46.0%	Crisis financiera por factores de la economía global.
2009	3.4%	36.1%	

AÑO	% PIB	% IMPTOS. TOTALES	COMENTARIOS
2010	3.9%	40.0%	Nuevo Incremento en tasa, por crisis financiera, objetivo recaudatorio.
2011	3.7%	41.5%	
2012	3.74%	37.9%	

Tabla: 4.2 Comportamiento del IVA en relación al PIB.

Fuente: Instituto Nacional de Estadísticas y Geografía.- Sistema de Cuentas Nacionales de México.

A continuación, podremos apreciar los cambios que se han presentado en las tasas de impuesto, así como las razones que los motivaron, siendo éstas del orden político, económico o por presiones internacionales.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MÉXICO														
TASAS APLICABLES														
Periodo		General			Fronterizas			Exportación		Alimentos y medicinas				Especial
		10%	15%	16%	6%	10%	11%	Exento	0%	Gral.	6%	Exento	0%	20%
1980	(a)	X			X			X		X				
1981 y 1982	(b)	X			X				X	X				
1983 a 1987	(c)		X		X				X		X			X
1988	(d)		X		X				X			X		X
1989 a Nov-91	(e)		X		X				X				X	X
Dic-91 a Mar-95	(f)	X				X			X				X	
Desde Abr-95	(g)		X			X			X				X	

Desde 2010	(h)			X			X		X				X	
2014-2015				X			16%		X				X	

Tabla: 4.3 Cambio en las tasas de IVA
Fuente: Elaboración Propia

- a) Entrada en vigor (económicas).
- b) Se reconoce la necesidad de considerar las exportaciones a tasa 0% (económicas).
- c) Incremento en la tasa por recomendación del Fondo Monetario Internacional, pero se establece el 6% a alimentos y medicinas (presiones internacionales) así como un 20% para alimentos considerados de lujo o suntuarios como el salmón y las anguilas.
- d) Exención a los alimentos y medicinas como un movimiento de tipo político (políticas).
- e) Se reconoce la necesidad de considerar los alimentos y medicinas a tasa 0% (económicas).
- f) Reducción de la tasa general con la intención de bajar la inflación y se homologa la tasa en las zonas fronterizas con la tasa general (económicas y políticas).
- g) Incremento en la tasa por recomendaciones del Fondo Monetario Internacional (presiones internacionales).
- h) Incremento en la tasa por requerimientos de recaudación (económicas). (CCPG, 2013).

CAPÍTULO V. ANÁLISIS DE LA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL Y DEL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL.

Primeramente para entender nuestro sistema fiscal Mexicano, debemos analizar el marco jurídico sobre el cual se ha construido el pacto fiscal federal de México que comprende los artículos 31, 73, 115, 117, 118, 124 y 131 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*; la *Ley de Coordinación Fiscal* a nivel Federal, en relación con otros marcos jurídicos también secundarios, que reglamentan los artículos constitucionales arriba citados. Complementariamente, los Congresos Locales de la gran mayoría de las entidades federativas del país han legislado para establecer las bases de la coordinación fiscal entre los gobiernos estatales y sus respectivos municipios.

Este andamiaje jurídico tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con la de las entidades federativas, los Municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, para establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellas dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

V.1 Ley de Coordinación Fiscal

V.1.1 Antecedentes Históricos de la Ley de Coordinación Fiscal

Es de llamar la atención que en materia fiscal desde la promulgación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en 1917 se estableció la concurrencia de facultades entre la Federación y las Entidades Federativas para imponer contribuciones a fin de cubrir el gasto público.

Sorprende sin lugar a dudas la idea del Constituyente de que los tres niveles de gobierno pudieran tener esa responsabilidad y capacidad, plasmándolo en la Carta Magna.

Con las facultades otorgadas en los artículos 73 fracción VII, 115 fracción IV y 124 de la CPEUM, se pretendió que los órdenes de gobierno tuvieran posibilidad de afrontar por si mismos las necesidades de recursos, en condiciones que ni uno ni otro estuviesen supeditados en el ejercicio de su poder tributario a una instancia distinta a la propia.

Con ello tanto la Federación como los Estados tendrían poder tributario genérico soportando que la concurrencia fiscal no es anticonstitucional, sin embargo era evidente que la doble o múltiple tributación afectaba a la economía del Estado, por lo que era indispensable un sistema que eliminara esto.

En 1940 el Presidente Lázaro Cárdenas reformó diversos preceptos de la CPEUM en el que se incluyó una modificación a la fracción XXIX del artículo 73, estableciendo las materias sobre las que pueden decretarse tributos específicamente de carácter Federal.

En la Convención Nacional Fiscal de 1947 se propuso establecer un Sistema en el que la Federación y los Estados deberían aprovechar los ingresos, en una coordinación que garantizara la uniformidad y coherencia de los sistemas impositivos federales con los estatales y distribuyendo los rendimientos de los impuestos.

Como resultado de la Convención de 1947, en 1948 se promulgó la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (LISIM), en ese mismo año, la Ley que Regula el Pago de Participaciones en Ingresos Federales a las Entidades Federativas, y en 1953 se promulgó la Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados. Así, los Estados que suscribieran la LISIM suspendían sus impuestos locales al comercio y a la industria estableciendo un procedimiento mediante el cual la recaudación del Impuesto se distribuía en un porcentaje para la Federación y otro para los Estados.

Los Estados que económicamente se verían beneficiados recibiendo más de lo que generaban, sin embargo algunos Estados económicamente más fuertes no les resultaba conveniente coordinarse en dicho impuesto.

Es de llamar la atención que en 1953 en lugar de que el Congreso Federal y los Congresos Estatales modificaran la CPEUM, eliminando el riesgo de múltiple tributación, optaran por un sistema donde se renunciara parcialmente al ejercicio de esas facultades.

Y sorprende aún más, que sigamos con el mismo ordenamiento y sistema.

Hasta 1970, sólo la mitad de los Estados estaban adheridos al Convenio, por ello para acelerar el proceso de coordinación la Federación optó por algunas medidas, como el aumento en 10% de las participaciones en el rendimiento de otros impuestos federales que recibían los Estados coordinados y con la implantación en 1970 de la tasa del 10% de ISIM sobre artículos de lujo, en que se preveía que solo los Estados coordinados recibirían una participación adicional del 40% por este último concepto.

En 1973 mediante promulgación de la Ley de Coordinación Fiscal, se pretendía la supresión de procedimientos alcabalatorios, la creación de la Comisión Nacional de Arbitrios y establecer sanciones a los Estados por no seguir el programa propuesto.

En 1978 se inició la celebración de los denominados Convenios Uniformes de Coordinación Fiscal que se ampliarían a la totalidad de las entidades, en las cuales se resumieron las disposiciones anteriormente concertadas entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los fiscos locales.

En 1980 entra en vigor la actual Ley de Coordinación Fiscal, se elimina la LISIM y otros impuestos estatales, a la vez que se creó el Impuesto al Valor Agregado por el que desaparecieron 18 impuestos federales y 458 estatales; con el nuevo Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se pretendió fortalecer al Fisco Federal ya que los Estados limitaban aún más su potestad tributaria a cambio de recibir mayores participaciones federales.

V.1.2 Objetivos de la Ley de Coordinación Fiscal

La esencia de lo que la Ley de Coordinación Fiscal contempla, es el establecimiento de Convenios entre la Federación y los Estados mediante los cuales; los estados se comprometen a limitar sus potestades tributarias a favor de la federación, a cambio de obtener una participación en los ingresos fiscales federales.

La Ley de Coordinación Fiscal establece los lineamientos, reglas e instrumentos jurídicos fundamentales de las relaciones fiscales intergubernamentales. En este sentido, puede señalarse que con esta Ley se promueve la eliminación de la concurrencia impositiva que existía cuando podía ser gravada una misma base tributaria por dos o más ámbitos de gobierno.

El objeto de la actual Ley de Coordinación Fiscal (LCF), conforme a su artículo primero, es:

- Coordinar el Sistema Fiscal de la Federación con el de los Estados, Municipios y Distrito Federal.
- Establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones.
- Fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales.
- Constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

1) Coordinar el sistema Fiscal de la Federación

Conforme al Artículo 40 de la (CPEUM), México es una Federación compuesta de Estados libres y soberanos.

Los Estados se conforman de Municipios, destacando así tres niveles de gobierno: Poderes Federales, Locales y Municipales, cada uno a su vez con su respectiva autoridad en materia tributaria:

- A nivel Federal, La Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- A nivel Estatal, La Secretaría de Finanzas o la Tesorería Estatal.
- A nivel Municipal, La Tesorería del Municipio.

Se han realizado esfuerzos para delimitar las potestades de la Federación y los Estados, mediante la firma de convenios de coordinación fiscal, con la renuncia de la potestad constitucional de las entidades federativas para imponer tributos, a cambio de que la Federación les participe de la recaudación de impuestos federales.

En la actualidad todas las entidades federativas han firmado dichos convenios, por lo que los dos impuestos más importantes el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, actualmente son administrados por la Federación.

- 2) Establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas de los ingresos federales

La base del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal consiste en que los Estados acepten ceder parcialmente su potestad tributaria a la Federación a cambio de participar en la recaudación de impuestos federales.

Como parámetro tenemos que durante el ejercicio 2011 las Participaciones (Ramo 28) (\$477,256 millones de pesos) representaron alrededor del 14.5% de los ingresos totales de la Federación (\$3,271,080 millones de pesos).

En la LCF se establecen dos rubros importantes de distribución de recursos:

- a) Las Participaciones
- b) Fondos de Aportaciones Federales

Los primeros son recursos que los Estados pueden emplear libremente, sin restricción alguna; las aportaciones federales son fondos que la Federación entregará a los Estados condicionando su gasto a la consecución y cumplimiento de

objetivos que para cada tipo de aportación se establece, para 2011 se asignaron recursos similares a las Participaciones y a los Fondos de aportaciones, correspondiendo \$477,256 millones de pesos a las primeras y \$499,290 millones de pesos para los Fondos.

Sobre la estructura general de la Ley, habrá que decir que originalmente se integró por cuatro capítulos y seis artículos transitorios; sin embargo, desde su promulgación a la fecha, se ha modificado el contenido de algunos de sus artículos y creado otros.

Actualmente la Ley cuenta con cinco capítulos y tres artículos transitorios.

El contenido general de la Ley de Coordinación Fiscal, de acuerdo con cada uno de sus capítulos, son los que se mencionan a continuación:

I. De las Participaciones de los Estados, Municipios y Distrito Federal (Arts. del 1 al 9-A)

II. Del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (Arts. del 10 al 12)

III. De la Colaboración Administrativa entre las Entidades Federativas (Arts. del 13 al 15)

IV. De los Organismos en Materia de Coordinación (Arts. 16 al 24)

V. De los Fondos de Aportaciones Federales (Arts. del 25 al 46)

I. De las Participaciones de los Estados, Municipios y Distrito Federal:

El Fondo General de Participaciones se constituirá con el 20% de la recaudación federal participable que obtenga la federación en un ejercicio.

La recaudación federal participable será la que obtenga la Federación por todos sus impuestos, así como por los derechos de minería, disminuidos con el total de las

devoluciones por dichas contribuciones y excluyendo los conceptos que a continuación se relacionan:

1. El impuesto sobre la renta derivado de los contratos y asignaciones para la exploración y extracción de hidrocarburos a que se refiere la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos;
2. El impuesto sobre la renta por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado causado por los servidores públicos de la Federación, de las entidades federativas, de los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, así como de sus organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales;
3. Los incentivos que se establezcan en los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal;
4. El impuesto sobre automóviles nuevos;
5. La parte de la recaudación correspondiente al impuesto especial sobre producción
6. El excedente de los ingresos que obtenga la Federación por aplicar una tasa superior al 1% a los ingresos por la obtención de premios a que se refieren los artículos 138 y 169 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal

Las Entidades que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establezca esta Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que deberá ser autorizado o aprobado por su legislatura. También, con autorización de la legislatura podrán dar por terminado el convenio.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno de la Entidad de que se trate, ordenarán la publicación en el Diario Oficial de la Federación y en el Periódico Oficial de la Entidad, respectivamente, del convenio celebrado, por el cual la Entidad se adhiera; del acto por el que se separe del sistema; y de los decretos de la Legislatura de la Entidad por los cuales se autoricen o se aprueben dichos actos, que

surtirán efectos a partir del día siguiente a la publicación que se efectúe en último lugar. La adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal deberá llevarse a cabo integralmente y no sólo en relación con algunos de los ingresos de la Federación.

III. De la Colaboración Administrativa entre las Entidades Federativas

El Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de las Entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprenderán las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

En los convenios a que se refiere este artículo se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas. Dichos convenios se publicarán en el Periódico Oficial de la Entidad y en el Diario Oficial de la Federación, y surtirán sus efectos a partir de las fechas que en el propio convenio se establezcan o, en su defecto, a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación.

IV. De los Organismos en Materia de Coordinación

El Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos de las entidades, por medio de su órgano hacendario, participarán en el desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, a través de:

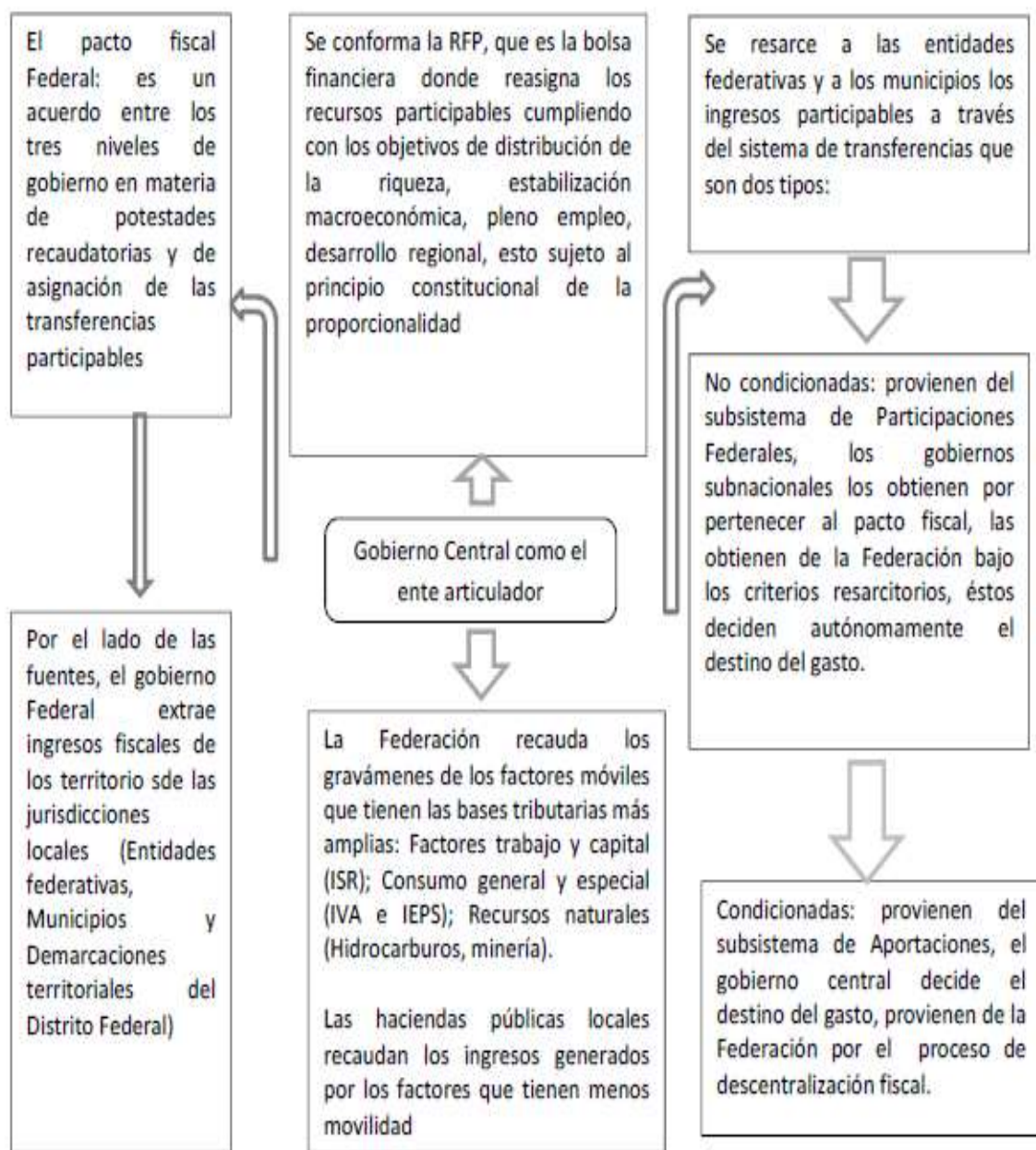
- a. La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales.
- b. La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.
- c. El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC).
- d. La Junta de Coordinación Fiscal.

V. De los Fondos de Aportaciones Federales

Con independencia de lo establecido en los capítulos I a IV de esta Ley, respecto de la participación de los Estados, Municipios y el Distrito Federal en la recaudación federal participable, se establecen las aportaciones federales, como recursos que la Federación transfiere a las haciendas públicas de los Estados, Distrito Federal, y en su caso, de los Municipios, condicionando su gasto a la consecución y cumplimiento de los objetivos que para cada tipo de aportación establece esta Ley, para los Fondos siguientes:

- a. Fondo de Aportaciones para la Nómina Educativa y Gasto Operativo;
- b. Fondo de Aportaciones para los Servicios de Salud;
- c. Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social;
- d. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal;
- e. Fondo de Aportaciones Múltiples.
- f. Fondo de Aportaciones para la Educación Tecnológica y de Adultos, y
- g. Fondo de Aportaciones para la Seguridad Pública de los Estados y del Distrito Federal.
- h. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas.

El siguiente esquema muestra el modelo del federalismo fiscal mexicano, donde la autoridad federal se coloca en el centro del sistema, al ser el responsable de la recaudación de los ingresos participables y de los criterios de asignación de las transferencias.



Gráfica: 5.1 Modelo del Federalismo fiscal en México
Fuente: Elaboración propia

V. 2. La relación financiera entre la hacienda pública federal con las estatales y Municipales.

Para que las autoridades locales, Estados y Municipios, estén en posibilidad de proveer los bienes y servicios que son exclusivos de su jurisdicción o son concurrentes con la Federación, tales como la educación, la salud, la infraestructura social básica, la seguridad pública, entre otros, reciben del gobierno federal, recursos condicionados y no condicionados a través del Sistema de transferencias, mismo que se conforma por dos grandes bloques:

- 1) Las participaciones federales e incentivos económicos, **que son recursos no condicionados** que el Gobierno Federal transfiere a las Entidades Federativas del país, y;
- 2) El Sistema de aportaciones federales, **que son recursos condicionados** al logro de ciertas metas y objetivos relacionados con la provisión de bienes y servicios públicos concurrentes entre dos o más niveles de gobierno.

V.2.1. Naturaleza, marco normativo y clasificación de las transferencias no Condicionadas

Las participaciones federales y los incentivos económicos son transferencias no condicionadas que la Federación resarce a las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal en el marco del federalismo fiscal.

Por su connotación, el Gobierno Federal no determina su destino del gasto, son las autoridades locales las que definen la provisión de bienes y servicios que adquieren con estos recursos; como consecuencia, pierden su carácter federal, porque en el momento que la autoridad central los transfiere a los gobiernos estatales, el uso, evaluación, rendición de cuentas y fiscalización son responsabilidades exclusivas de los órganos locales.

México adoptó el sistema de participaciones desde hace varias décadas, al principio de manera parcial, pues solamente se vinculaba a muy pocos impuestos; para 1979 predominaba este sistema, sólo que se caracterizaba por el hecho de que algunos impuestos otorgaban participación a los estados y en otros no. Adicionalmente, ciertos gravámenes eran sujetos de participación siempre y cuando celebraran convenios de no establecer o de suspender impuestos en ciertas materias⁵²

Asimismo, las tasas de participación variaban por tipo de impuesto y con procedimientos de distribución no uniformes, lo que llevó a que las participaciones fueran presentando una proporción cada vez menor de los recursos fiscales totales de la Federación.

A través del SNCF, los gobiernos locales convienen con la Federación recibir participaciones a cambio de respetar las limitaciones de su poder tributario establecidas en las leyes federales o en los convenios suscritos, sin embargo, la tendencia ha sido que los gobiernos estatales han renunciado paulatinamente a exigir impuestos que alguna vez fueron locales, a cambio de recibir una parte de lo que se recaude. De esta manera, el Gobierno Federal ha centrado la recaudación y administración de los impuestos más productivos, desde el punto de vista del importe recaudado, mientras que los gobiernos estatales y municipales solo obtienen una participación⁵³.

Particularmente, el *artículo 2 de la LCF* define la composición de la Recaudación Federal Participable (RFP), a través de la cual se identifican los impuestos cuya recaudación es participable, es decir, que se distribuye en los tres niveles de Gobierno.

⁵² Astudillo Moya Marcela (2005 página 256), *Reflexiones sobre el federalismo fiscal en México*. Porrúa y Colección Jesús Silva Herzog. Primera edición. México, DF.

⁵³ Gallegos, Ramírez Mónica (INDETEC) (1995 Pagina 79), *Estructura y evolución de las participaciones federales: el caso de México*. Fecha

De acuerdo con esta norma, la RFP se conforma con todos los impuestos y los derechos sobre la extracción de petróleo y de minería, menos las devoluciones por los mismos conceptos, excluyéndose:

- Los impuestos adicionales del 3% sobre el impuesto general de exportación de petróleo crudo, gas natural y sus derivados;
- El 2% en las demás exportaciones;
- Los derechos adicionales o extraordinarios, sobre la extracción de petróleo.
- Los incentivos que se establezcan en los convenios de colaboración administrativa;
- El impuesto sobre automóviles nuevos;
- La parte de la recaudación correspondiente al IEPS en que participen las entidades en los términos del artículo 3o.-A de la LCF;
- La recaudación obtenida de los artículos 2o., fracción II, inciso B) y 2o.-A, fracción II, de la Ley del IEPS;
- Las cantidades que se distribuyan a las entidades federativas de acuerdo con lo previsto en los artículos 4o.-A y 4o.-B de la LCF;
- Los excedentes de los ingresos que obtenga la Federación por aplicar una tasa superior al 1% a los ingresos por la obtención de premios a que se refieren los artículos 138 y 169 de la Ley del ISR.

Actualmente, el sistema de transferencias no condicionadas de nuestro país está regulado en *el capítulo I de la LCF*. A través de este ordenamiento se definen los fondos, las fuentes y los usos de las transferencias de recursos que el Gobierno Federal realiza a las entidades federativas y los municipios del país, de conformidad con los siguientes criterios:

- Fondo General de Participaciones, regulado en *los artículos 2 y 6 de la LCF*, se conforma con el 20% de la RFP, de los cuales, el 80% se destinan para las entidades federativas y el 20% para los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal.

- Fondo de Fomento Municipal, reglamentado en *el artículo 2-A, fracción III, incisos a) y b) de la LCF*, se conforma con el 1% de la RFP; divisible en: 16.8% para formar este fondo y el 83.2% para incrementarlo. El 100% de estos recursos se destinan a los municipios del país y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal.
- 0.136% de la RFP, regulado en *el artículo 2-A, fracción I de la LCF*, se destina en su totalidad a los municipios colindantes con las fronteras o los litorales por los que salen y entran exportaciones e importaciones de mercancías.
- 3.17% del derecho adicional sobre la extracción de petróleo, contenido en *el artículo 2-A, fracción II de la LCF*, se desina a los municipios colindantes con las fronteras o los litorales por los que se exporta petróleo.
- Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS), reglamentado en *el artículo 3-A, fracción I y II de la LCF*. Se conforma del 20% de los ingresos generados por la venta de cervezas, bebidas refrescantes, alcohol, bebidas alcohólicas fermentadas y bebidas alcohólicas y el 8% de los ingresos por la venta de tabacos labrados. De su recaudación total, el 80% se destinan para las entidades federativas y el 20% para los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal.
- El Impuesto sobre la Renta, Reglamentado en *el artículo 3-B, de la LCF*. Se conforma del 100% de la recaudación que se obtenga del impuesto sobre la renta que efectivamente se entere a la Federación, correspondiente al salario del personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en las dependencias de la entidad federativa, del municipio o demarcación territorial del Distrito Federal, así como en sus respectivos organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales. Para que resulte aplicable esta participación, las entidades deberán enterar a la Federación el 100% de la retención que deben efectuar del Impuesto sobre la Renta correspondiente a los ingresos por salarios que las entidades paguen. Las entidades a su vez,

deberán participar a sus municipios o demarcaciones territoriales, el 100% de la recaudación del impuesto sobre la Renta, correspondiente al personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en el municipio o demarcación territorial de que se trate.

- Fondo de Fiscalización, regulado en el *artículo 4 de la LCF*. Se conforma con el 1.25% de la RFP, de los cuales, el 80% se destinan a las entidades federativas y el 20% para los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal.
- Fondo de Extracción de Hidrocarburos, reglamentado en el *artículo 4-B de la LCF*. Se conforma del 0.6% del importe del derecho ordinario sobre hidrocarburos, de los cuales, el 80% se destinan para las entidades federativas que extraigan petróleo y gas y el 20% para sus municipios.
- Venta Final de Gasolina y Diesel, regulada en el *artículo 4-A, fracción I y II de la LCF y el 2-A, fracción II de la Ley del IEPS*. Se conforma de la aplicación de las siguientes cuotas a la venta final de gasolinas y diesel: magna 36.68 centavos por litro; premium UBA 44.75 centavos por litro y diesel 30.44 centavos por litro. De la recaudación total, 9/11 partes se destinan a las entidades federativas en función de su consumo de gasolina y diesel y las 2/11 partes restantes para el Fondo de Compensación para las 10 entidades federativas del país de mayor marginación. De la bolsa total, el 80% se asignan para las entidades federativas y el 20% para los municipios y las demarcaciones territoriales del DF.
- Puentes de Peaje, contenido en el *artículo 9-A de la LCF*. Son fondos que se destinan para la construcción, mantenimiento, reparación y ampliación de obras de vialidad en los municipios donde se ubiquen dichos puentes o, en su caso, a la realización de obras de infraestructura o gasto de inversión, de impacto regional directamente en la zona donde se encuentre el cobro del

peaje. La aportación a los fondos mencionados se hará por el estado, por el municipio o, cuando así lo acordaren, por ambos, en un 20% del monto que aporte la Federación, sin que la aportación de ésta exceda de un 25% del monto total de los ingresos brutos que obtenga por la operación del puente de peaje de que se trate. La aportación federal se distribuirá como sigue: municipios 50% y estados 50%.

V.2.2. Naturaleza, marco normativo y clasificación de las transferencias Condicionadas.

En el año de 1997 se adicionó *el capítulo V a la LCF*, creándose el sistema de aportaciones federales, a través del cual el gobierno Federal transfiere recursos condicionados a las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, con el fin de descentralizar actividades administrativas con su contraparte financiera, donde concurren al menos dos niveles de gobierno.

De esta manera, el Ejecutivo Federal transfirió funciones y recursos a los gobiernos locales, sujeto al logro de objetivos concretos en materia de educación, salud, infraestructura social, combate a la pobreza, seguridad pública, entre otros importantes rubros del gasto. Como la autoridad central define el destino del gasto, a través de la *LCF*, estas transferencias conservan su carácter federal, como consecuencia, son fiscalizados por la Auditoría Superior de la Federación a través del Programa de Fiscalización del Gasto Federalizado (PROFIS).

Originalmente estas transferencias condicionadas eran asignadas por el Gobierno Federal a los subnacionales de manera discrecional, puesto que no existía una norma jurídica que reglamentara los criterios de distribución.

A partir de 1997, con la conformación del sistema de aportaciones federales, se establecen reglas *ex profeso* para determinar la cantidad de recursos que obtiene cada entidad federativa en sus nuevas funciones descentralizadoras, así como el destino del gasto.

Para la conformación del Fondo de Aportaciones para la Educación Básica y Normal, el Congreso de la Unión acordó trasladar los recursos del ramo 25 al actual ramo 33 del Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF) relacionado con las aportaciones federales. Por su parte, los recursos necesarios para las funciones que la *Ley General de Educación* reserva a la Federación en materia de educación básica siguen formando parte del ramo 11 del PEF donde se asigna el gasto para educación pública.

También se incluyó en los ramos 11 y 25 del PEF las previsiones para sufragar los incrementos de los salarios de los trabajadores de la educación (previsiones para servicios personales) que hasta 1997 se canalizaron por la vía del ramo 23 del PEF.

Finalmente, en lo concerniente al diseño del gasto en educación, el ramo 25 del PEF incluye los fondos necesarios para la operación de los servicios de educación básica, normal, tecnológica y de los adultos para el Distrito Federal.

En lo relacionado con el combate a la pobreza, se acordó trasladar los recursos del Ramo 26 del PEF “Fondo de Desarrollo Municipal y Programa de Prioridades Estatales” que existía en 1996 al actual ramo 33 del PEF para conformar el Fondo de Infraestructura Social.

En 1996 se instaló el Consejo Nacional de Seguridad Pública, éste último dio paso en 1999 en el Fondo de Aportaciones para la Seguridad Pública. En ese año se creó el Fondo de Aportaciones para la Educación Tecnológica y para los Adultos, como producto del proceso de descentralización de la educación técnica (CONALEP) y de los adultos que proporciona el INEA. Finalmente, en el año 2000 se incorporó en el Ramo 23 del PEF, el Programa de Apoyos para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas (PAFEF); mismo que en el 2003 se registra en el Ramo 39 del PEF; finalmente, en el 2007 se conformó el octavo Fondo de Aportación destinado al Fortalecimiento de las Entidades Federativas.

Los fondos de aportaciones se determinan y distribuyen de acuerdo a los siguientes criterios:

- ❖ Fondo de Aportaciones para la Educación Básica y Normal (FAEBN), regulado en el *artículo 27 de la LCF*, se conforma del registro común de escuelas y de plantillas del personal, incluyendo erogaciones por impuestos federales y aportaciones a la seguridad social; por el presupuesto aprobado para el FAEBN, incluyendo ampliaciones presupuestarias y por las actualizaciones para gastos de operación correspondiente al registro común de escuelas.

Se destina a los estados del país considerando el presupuesto aprobado para el FAEBN para los ejercicios fiscales presentes y anteriores; por la matrícula pública de educación básica estatal; por el índice de calidad educativa; y por el gasto estatal en educación básica del estado determinado.

- ❖ Fondo de Aportaciones para los Servicios de Salud (FASSA), reglamentado en el *artículo 30 y 31 de la LCF*, se conforma del inventario de infraestructura médica y las plantillas del personal; de los gastos en servicios personales, incluyendo las ampliaciones presupuestales por incrementos salariales y prestaciones; por el gastos de operación e inversión y recursos para promover la equidad de los servicios de salud.

Se destina a las entidades federativas del país, a partir de los recursos orientados para promover la equidad de género; para atender el déficit estatal con gasto total inferior al mínimo aceptado; considerando el tamaño de la población abierta estatal; el presupuesto mínimo per cápita; y la razón estandarizada de mortandad, Índice estandarizado de marginación; gasto estatal para la población abierta.

- ❖ Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social (FAIS), regulado en los *artículos 32 y 34 de la LCF*. Se conforma con el 2.50% de la RFP. Los criterios de distribución por estado están determinados por los niveles de pobreza extrema por hogar, que se construye considerando las siguientes necesidades básicas: ingreso per cápita por hogar; nivel educativo promedio por hogar;

disponibilidad de espacio de vivienda; disponibilidad de drenaje; disponibilidad de electricidad; combustible para cocinar; y el factor poblacional incluido en el cálculo de la masa carencial por hogar.

Se divide en el FAIS Estatal, que se conforma del 0.303% de la RFP y por el FAIS Municipal, que se integra del 2.197% de la RFP, este último subfondo se asigna siguiendo los criterios de pobreza extrema previamente señalados, adhiriendo los siguientes elementos cuando no exista disponibilidad de información: población ocupada municipal que perciba menos de dos salarios mínimos; población municipal de 15 años o más que no sepa leer y escribir; población municipal que habita en viviendas particulares sin disponibilidad de drenaje conectado a fosa séptica o a la calle; y población municipal que habita en viviendas particulares sin disponibilidad de electricidad.

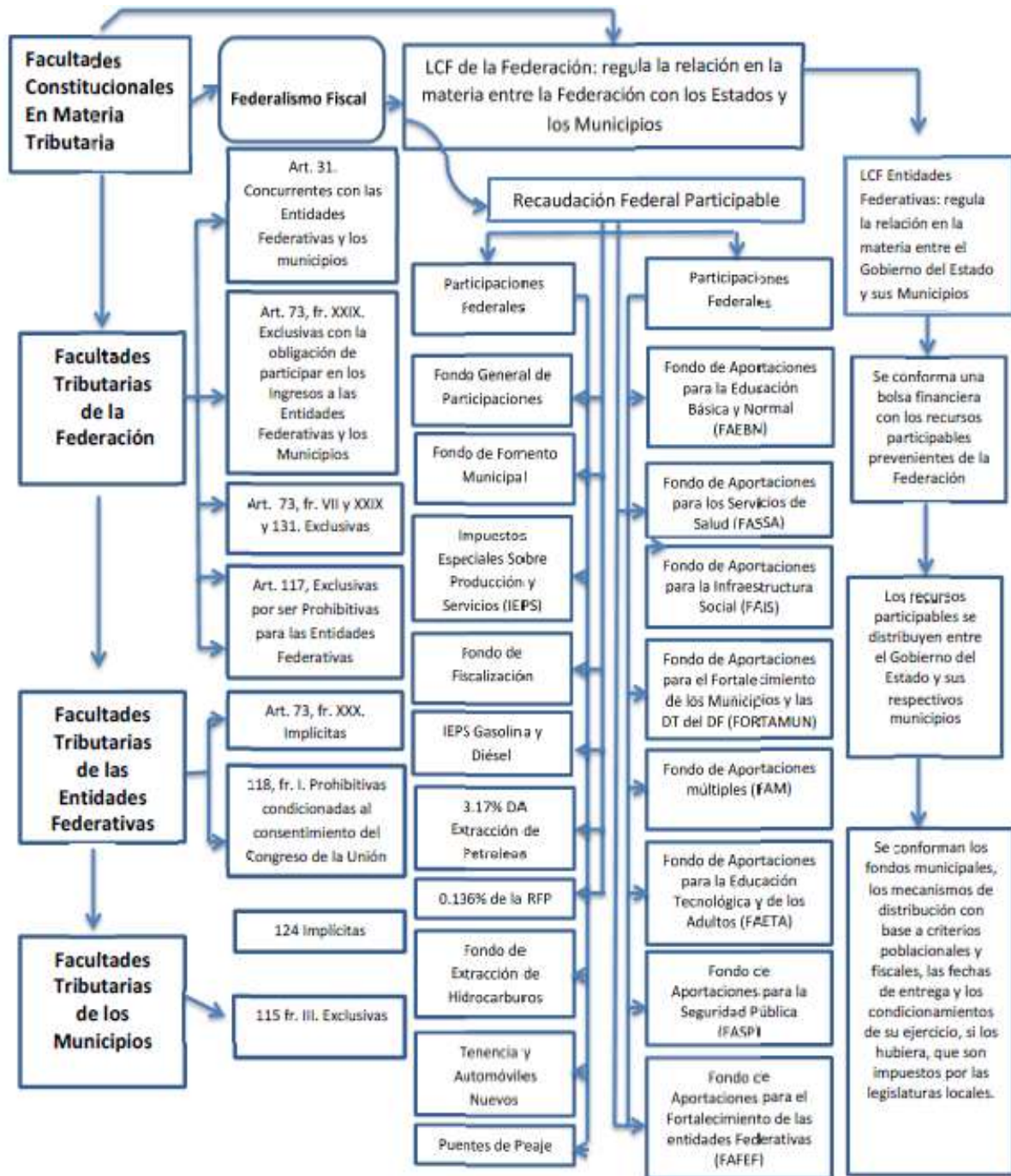
- ❖ Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento Municipal (FORTAMUN), regulado en *los artículos 36 y 38 de la LCF*. Se conforma con el 2.5623 de la RFP dividido en: 2.35% de la RFP para los municipios de los estados del país, asignándose en proporción directa al número de habitantes; y el 0.2123% para las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, de los cuales, el 75% se distribuye conforme al factor de población residente y el 25% en función del factor de población flotante.
- ❖ Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM), está reglamentado en *los artículos 39 y 41 de la LCF*, se conforma del 0.814% de la RFP, y se distribuye de acuerdo a las asignaciones y reglas que se establezcan en el PEF
- ❖ Fondo de Aportaciones para la Educación Tecnológica y para los Adultos (FAETA), regulado en el *artículo 42 y 43 de la LCF*. Se conforma con los registros de planteles, instalaciones educativas y plantillas de personal; con el abatimiento del rezago en materia de alfabetización, educación básica y formación para el trabajo. Se distribuye de acuerdo con los convenios de

coordinación suscritos con el Ejecutivo Federal, para la transferencia de recursos humanos, materiales y financieros.

- ❖ Fondo de Aportaciones para la Seguridad Pública (FASP), regulado en el *artículo 44 de la LCF*. La Secretaría de Seguridad Pública formula a la SHCP una propuesta para la integración de dicho fondo. Se distribuye en función del número de habitantes de los estados y del Distrito Federal; el índice de ocupación penitenciaria; la implementación de programas de prevención del delito; recursos destinados a apoyar las acciones que en materia de seguridad pública desarrollen los municipios, y el avance en la profesionalización, equipamiento, modernización tecnológica e infraestructura.
- ❖ Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas (FAFEF), se regula en el *artículo 46 de la LCF*. Se conforma con el 1.40% de la RFP. Se distribuye entre las entidades federativas de acuerdo con los presupuestos aprobados para el FAFEf para los ejercicios fiscales presentes y anteriores y por el PIB per cápita estatal.

Gráfica: 5.2 Marco Jurídico de la Hacienda Pública
Multi-jurisdiccional en México

Fuente: Elaboración propia en base a la Ley de Coordinación Fiscal Federal



V.3 Distribución del Sistema de Participaciones del Estado de Veracruz hacia sus Municipios.

En este apartado se identificarán las reglas de asignación de las transferencias no condicionadas que recibe el Gobierno de este Estado de la Hacienda Pública Federal, y que están reguladas en la *Ley de Coordinación Fiscal de la Federación*.

Cuando la Hacienda Pública de esta Entidad recibe las transferencias no condicionadas de la Federación, éstas se distribuyen entre el Gobierno del Estado y sus respectivos municipios, de manera autónoma, sin injerencia del Gobierno Central, a través de los criterios determinados en la *Ley de Coordinación Fiscal* que aprueba la Legislatura Local.

Esta Ley local regula la bolsa de los ingresos participables que el Gobierno de la entidad tiene que destinar a sus municipios, los fondos de participaciones que se etiquetan para los municipios y los condicionamientos en el destino de dichos fondos, si los hubiera.

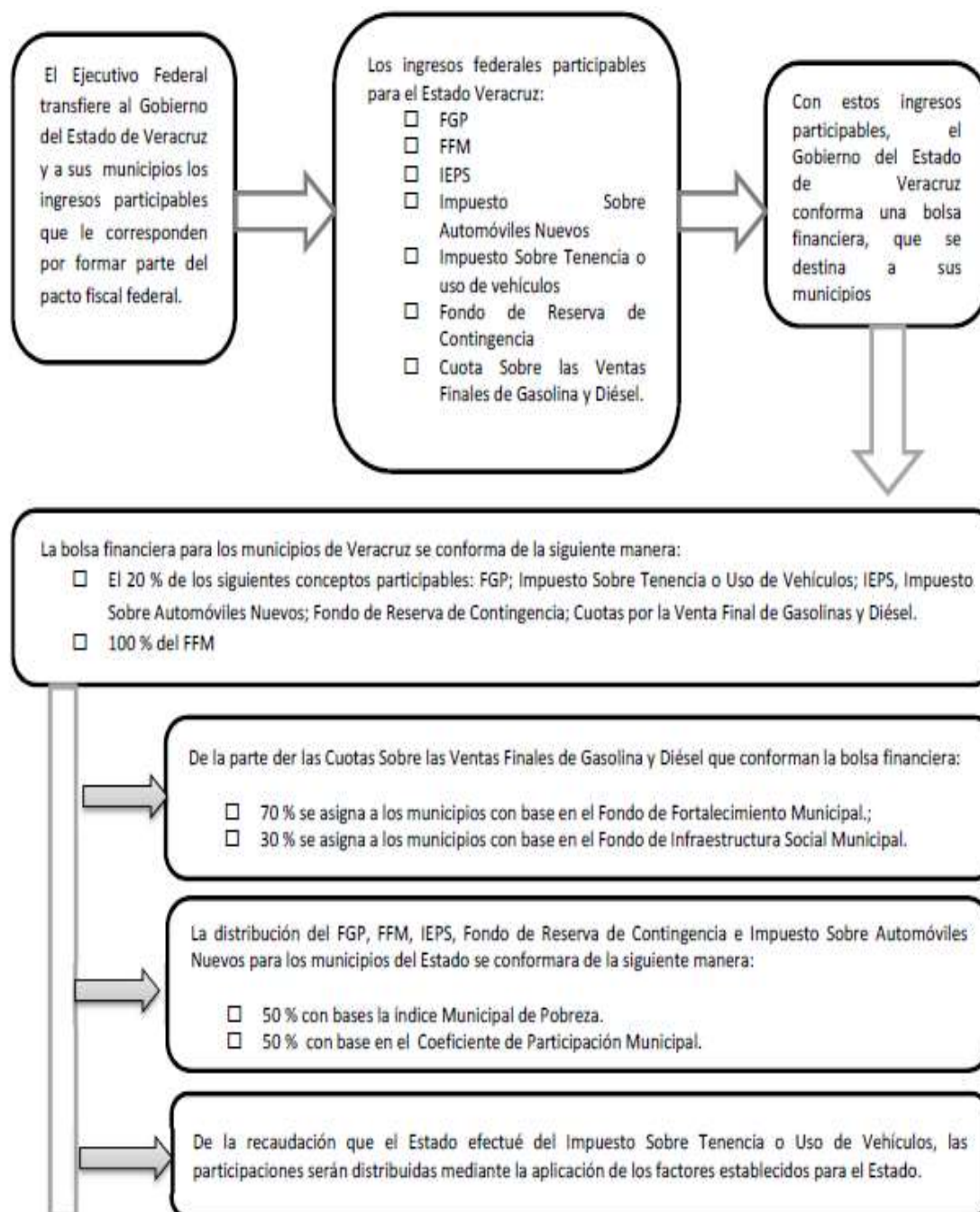
Con base en la Ley de Coordinación Fiscal de esta entidad, se establece que los ingresos participables que el Gobierno del Estado recibe de la Federación y que destina para sus municipios se conforman por el 20% del Fondo General de Participaciones; Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos; Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; Impuesto sobre Automóviles Nuevos; Fondo de Reserva de Contingencia; Cuotas por la Venta Final de Gasolinas y Diésel y el 100% del Fondo de Fomento Municipal. (Artículo 9, fracción I y II).

- La distribución del Fondo General de Participaciones, Fondo de Fomento Municipal, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Fondo de Reserva de Contingencia e Impuesto Sobre Automóviles Nuevos para los municipios del Estado se reparte de la siguiente manera:

- 50% con base en el Índice Municipal de Pobreza;
 - 50% con base en el Coeficiente de Participación Municipal. (Artículo 10)
- La recaudación derivada de la aplicación de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, al consumo de gasolina y diésel, se distribuirán a los municipios de la Entidad de la siguiente manera:
- 70% con base en el Fondo de Fortalecimiento Municipal.
 - 30% con base en el Fondo de Infraestructura Social Municipal. (Artículo tercero).
- De la recaudación que el Estado efectué del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos, las participaciones serán distribuidas mediante la aplicación de los factores establecidos para el Estado.

En la siguiente gráfica se exponen las fuentes de los ingresos participables y el destino de los mismos, de conformidad con los criterios aprobados en la Legislatura Local y que están contenidos en la Ley de Coordinación Fiscal del Estado de Veracruz.

Gráfica: 5.3 Ingresos participables para Estado de Veracruz.
Fuente: Elaboración propia en base a la Ley de Coordinación Fiscal del Estado de Veracruz.



V.4. Convenios de colaboración administrativa en materia Fiscal Federal.

Una muestra clara de la forma de operar el Federalismo en nuestro país, lo constituye el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en el cual participan todas las Entidades Federativas y el Gobierno Federal y que constituye un espacio de acercamiento, de diálogo y de organización de acciones conjuntas en relación con la administración de las finanzas públicas del país. Las Entidades Federativas que deseen recibir por parte del Gobierno Federal las Participaciones que establece la Ley de Coordinación Fiscal, deberán celebrar “Convenios de Coordinación en materia de administración de ingresos Federales”, dichos convenios se realizan por conducto de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, en representación del Gobierno Federal y las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

Dichos Convenios establecen:

1. Las percepciones que recibirán las Entidades o sus Municipios por las actividades de administración fiscal que realicen.
2. Que las autoridades fiscales de las Entidades y las de sus Municipios serán consideradas como autoridades fiscales Federales, y tendrán el ejercicio de las facultades de comprobación que se especifiquen en cada uno de los Convenios específicos celebrados con cada Estado.
3. Que las autoridades fiscales Estatales y Municipales tendrán funciones de Registro Federal de Contribuyentes, así como de recaudación, fiscalización y administración cuando así se pacte expresamente, es decir en materia de los impuestos federales sujetos al Convenio.

Por su parte, el Art. 15 de la Ley de Coordinación Fiscal establece que la recaudación de los ingresos Federales, que comprenda el Convenio específico, se podrá realizar ya sea a través de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público o bien

a través de las oficinas autorizadas de los Estados, según se establezca en el Convenio respectivo. Cuando la entidad recaude ingresos federales, los concentrará directamente a dicha Secretaría y rendirá cuenta pormenorizada de recaudación. La Secretaría, también directamente, hará el pago a las entidades de las cantidades que les correspondan en el Fondo de participaciones y pondrá a su disposición la información correspondiente. Se podrá establecer, si existe acuerdo entre las partes interesadas, un procedimiento de compensación permanente.

V.4.1. Convenio de Colaboración Administrativa en materia fiscal federal celebrado entre el Gobierno Federal y el Estado de Veracruz.

El Estado de Veracruz tiene celebrado Convenio de Colaboración Administrativa con el Gobierno Federal en la recaudación, administración y fiscalización del Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial sobre Producción y servicios y el Impuesto sobre adquisición de Autos Nuevos.

La entidad percibirá por las actividades de administración fiscal que realice con motivo de este Convenio, los siguientes incentivos:

I. 100% de las multas que la misma imponga y que hayan quedado firmes, así como de los honorarios de notificación que se generen en materia del Registro Federal de Contribuyentes.

Tratándose de las multas sobre los impuestos referidos en el primer párrafo de la fracción IV de esta cláusula, la entidad percibirá el 100% de aquéllas que imponga y que hayan quedado firmes.

II. 100% del monto que haya quedado firme en materia de los impuestos al valor agregado y sobre la renta, así como sus correspondientes accesorios, cuando en el dictamen fiscal se hayan reflejado omisiones en las obligaciones del contribuyente y éstas sean requeridas por la entidad.

III. 100% de las multas que hayan quedado firmes en materia de los impuestos al valor agregado y sobre la renta, de aquellos contribuyentes que no hayan presentado dictamen fiscal en materia de esos impuestos y dicha omisión haya sido descubierta por la entidad.

IV. 70% del monto de los créditos fiscales determinados y que hayan quedado firmes en materia de los impuestos sobre la renta y al valor agregado, así como su actualización y recargos, con base en la acción fiscalizadora que realice la entidad en dicho gravamen. El 30% restante corresponderá a la Federación, con excepción de lo dispuesto en el párrafo siguiente.

La entidad podrá percibir el 100% del monto de los créditos fiscales y sus accesorios determinados y que hayan quedado firmes en materia de los impuestos a que se refiere esta fracción, siempre y cuando cumpla con el VIE a que hace referencia la cláusula décima, fracción III del presente Convenio.

V. 100% del monto de los créditos fiscales determinados y que hayan quedado firmes en materia del impuesto especial sobre producción y servicios y sus accesorios, con base en la acción fiscalizadora que realice de dicho gravamen.

VI. 100% de la recaudación del impuesto sobre la renta, su actualización, recargos, multas, honorarios por notificación, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el artículo 21, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, que realicen respecto de los contribuyentes a que se refiere el artículo 127 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por la realización de las funciones operativas de administración de dicho impuesto.

Para el caso de la determinación de créditos fiscales derivados de actos de comprobación efectuados por la entidad en materia del impuesto sobre la renta en los términos a que se refiere este Convenio, el incentivo que corresponde se aplicará sobre la diferencia entre el impuesto, actualización y accesorios determinados y el incentivo a que se refiere el párrafo anterior, sin tomar en cuenta las multas.

VII. 100% de la recaudación del impuesto sobre automóviles nuevos, su actualización, recargos, multas, honorarios por notificación, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el artículo 21, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, que se obtengan en su territorio, por la realización de las funciones operativas de administración de dicho impuesto.

La entidad percibirá la recaudación obtenida por la Secretaría tratándose de los automóviles importados en definitiva por personas distintas al fabricante, al ensamblador, a sus distribuidores autorizados o a los importadores de automóviles que cuenten con registro ante la Secretaría de Economía como empresa comercial para importar autos usados.

Para percibir el ingreso referido en el párrafo anterior, la entidad deberá acreditar que en su territorio se autorizó el registro del automóvil importado en definitiva y que en ella fueron expedidas por primera vez las placas de circulación para dicho vehículo.

VIII. 98% del monto que haya quedado firme en materia de las multas impuestas por autoridades administrativas federales no fiscales a que se refiere la cláusula décima cuarta de este Convenio, cuando el pago se haya obtenido mediante acciones de cobro persuasivo o derivado de un requerimiento por parte de la entidad, del cual corresponderá como incentivo un 90% a sus municipios, siempre y cuando éstos efectúen la recaudación. El 2% restante corresponderá a la Federación.

IX. Por la realización de los actos de vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales, a que se refiere la cláusula décima quinta de este Convenio, conforme a lo siguiente:

a) 100% del monto de los impuestos, actualizaciones y recargos que se recauden por la entidad, con motivo de los requerimientos formulados por la misma, a partir de la fecha de la notificación del requerimiento o de su citatorio, en caso de haber procedido.

b) 100% de las multas que la misma imponga y que hayan quedado firmes.

c) 100% de los honorarios que se recauden por la notificación de requerimientos para el cumplimiento de obligaciones fiscales, en términos del artículo 137, último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

d) 100% de los gastos de ejecución que se recauden en términos del artículo 150, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, por la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales que se determinen conforme a lo señalado en la fracción III de la cláusula décima quinta de este Convenio.

e) 100% de la diferencia que pague el contribuyente en la declaración complementaria o de corrección fiscal que se presente con base en la información solicitada por la entidad en términos del artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación, considerando para tales efectos la fecha de notificación del oficio a través del cual se solicitó la información o su citatorio en caso de haber procedido.

X. 100% del monto que haya quedado firme tratándose de las multas impuestas como resultado de la acción fiscalizadora del uso de equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y, en su caso, máquinas registradoras de comprobación fiscal, de la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes y por la inspección de que los envases o recipientes de bebidas alcohólicas tengan adherido el marbete o precinto correspondiente, y por verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en el país contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, así como por la expedición de comprobantes fiscales y el cobro coactivo de dichas multas.

XI. Por la realización de las acciones de cobro a que se refiere la cláusula décima séptima de este Convenio, conforme a lo siguiente:

a) 75% del monto que haya quedado firme de los créditos fiscales federales con sus correspondientes accesorios. El 25% restante corresponderá a la Federación.

b) 100% de los gastos de ejecución que se generen en términos del artículo 150 del Código Fiscal de la Federación, por las acciones y aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales federales.

XII. Por la realización de las acciones necesarias para implementar el procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, conforme a lo siguiente:

a) 50% del total de los pagos efectuados por los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, derivados de las operaciones observadas mediante el procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, cuando la autocorrección suceda con posterioridad a la notificación de la presunción y hasta la fecha de publicación definitiva en el Diario Oficial de la Federación. El 50% restante corresponderá a la Federación.

b) 50% del total de los pagos efectuados por los terceros vinculados que corrijan su situación fiscal, como efecto de las operaciones observadas a que se refiere el inciso anterior, siempre y cuando las declaraciones y pagos se presenten a más tardar dentro de los treinta días hábiles posteriores a la fecha de la publicación definitiva, señalada en el párrafo anterior. El 50% restante corresponderá a la Federación.

El Convenio le otorga al Estado de Veracruz y a sus Municipios facultades para cobrar y administrar el Impuesto al Valor Agregado, lo cual coadyuva en mi planteamiento sobre descentralizar este impuesto y que este sea cobrado de manera directa por los Estados y Municipios.

V.5. Análisis de la efectividad actual de la Ley de Coordinación Fiscal

Sí bien es cierto que con el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se han realizado avances importantes, también existen situaciones que mejorar.

Del análisis realizado a la Ley de Coordinación Fiscal, podemos concluir lo siguiente:

Dependencia significativa de los Estados de las participaciones federales

Actualmente las participaciones federales que perciben las Entidades Federativas respecto a los ingresos totales representan un importe significativo. Con excepción del DF todos los Estados perciben de la Federación más del 80% de sus ingresos totales.

Con lo anterior, se observa que contrario al Sistema Federal Constitucional, las políticas están encaminadas a un centralismo fiscal, ya que se lleva a un régimen fiscal en donde sólo subsisten las contribuciones federales y la Federación distribuye los recursos económicos para la subsistencia de las Entidades Federativas.

Contribuye en poco al combate a la pobreza.

En términos generales la entrega de fondos favoreció a los Estados con mayor actividad económica durante los años ochenta, las reformas de 1990 iniciaron una tendencia contraria, se generó entre 1989 y 1992 un aumento real de 64% en las transferencias federales a los cuatro Estados más pobres (Chiapas, Guerrero, Hidalgo y Oaxaca), mientras que los otros Estados recibían un aumento de 20% en promedio¹. Sin embargo, las reformas de 1995 y 1997 llevaron a favorecer a los Estados con mayor actividad económica, aunque la Federación realice una compensación mediante entrega de fondos sociales con criterios de apoyo a las entidades de mayor pobreza⁵⁴.

⁵⁴ Rodríguez, Victoria, La descentralización en México, México, Fondo de Cultura Económica, 1999, p. 185.

Hoy en día existen criterios compensatorios (niveles de pobreza, marginalidad e índices de mortalidad) que se encuentran en distintas fórmulas utilizadas para determinar el importe a distribuir de los Fondos Federales participables a cada Entidad Federativa, tal es el caso de **Fondo de compensación, Fondo de aportaciones para infraestructura social (FAIS)** y el **Fondo de aportaciones Múltiples (FAM)**.

Sin embargo, el Fondo de Compensación representa apenas el 0.36%, el FAIS y FAM representan el 4% y 1.3% de los Ingresos participables respectivamente, cantidades que no resuelven el problema del gran rezago social.

Aún con el aumento de transferencias federales para los Estados más pobres, estos siguen siendo los mismos desde 1990 (Chiapas, Guerrero, Hidalgo y Oaxaca).

No se limita la capacidad de endeudamiento

La deuda de las Entidades Federativas y los municipios se regula conforme a lo establecido en la fracción VIII del artículo 117 de la CPEUM, donde se define que los gobiernos estatales y municipales podrán contratar deudas en pesos mexicanos con personas físicas y morales nacionales y con la única finalidad de destinarla a la inversión productiva.

Sin embargo, en la CPEUM no se define el concepto de “inversión productiva”, por lo que cada Estado, definirá el concepto; quedando así comprendido en el mismo, cualquier gasto que realicen los Estados.

La LCF no limita el endeudamiento de los Estados; tal es el caso del Estado de Coahuila donde sus pasivos crecieron 337.58% en el último año.

Entre diciembre de 2000 y marzo de 2011, el saldo de la deuda pública de las Entidades Federativas y municipios se incrementó nominalmente en 3.5 veces, al pasar de \$90,731.3 millones de pesos a \$315,018.3 millones de pesos.

Coahuila presenta una deuda al 2011 de 37,298 millones de pesos lo que equivale a 3.27 veces la participación federal del Estado con cero gasto; Nuevo León presenta un endeudamiento de 1.77 veces la participación federal, también con cero gasto. La deuda total de los Estados al 2011 es de \$ 358,218 millones de pesos de los cuales

el Distrito Federal, Estado de México, Coahuila, Nuevo León, Veracruz y Jalisco representan el 16%, 11%, 10%, 7% 6% respectivamente.

CAPÍTULO VI. DESARROLLO DE LA PROPUESTA

A continuación se irán presentando elementos que dan sustento a la propuesta, de tal manera que la misma resulte operante. Se hacen las revisiones necesarias al IVA y a la centralización fiscal en México, para a partir de los modelos operantes de descentralización del IVA, se desarrolla la propuesta, se presentan las cifras económicas resultantes de la propuesta, se presentan los pasos de ejecución y finalmente, se argumenta la factibilidad técnica de la misma.

VI.1 Factibilidad de una propuesta

Un estudio de viabilidad tiene como objetivo descubrir de manera objetiva y racionalmente las fortalezas y debilidades de una institución existente o propuesta, las oportunidades y amenazas presentes en el medio ambiente, los recursos necesarios para llevar a cabo, y en última instancia, las perspectivas de éxito de una propuesta.

En su ámbito económico, es el análisis de los costos de un proyecto y los ingresos en un esfuerzo por determinar si es o no es lógico y posible completarlo.

En su faceta operativa, es la capacidad de utilizar, apoyar y llevar a cabo las tareas necesarias de un proyecto. Para ser operativamente viable, se debe satisfacer una necesidad requerida por la institución.

En su aspecto técnico, indica si se dispone de los conocimientos y habilidades en el manejo de métodos, procedimientos y funciones requeridas para el desarrollo e implantación del proyecto.

VI.2 Sobre la neutralidad del IVA

Se calcula en función del valor agregado en cada etapa de la producción y de la cadena de distribución y se entera de manera fraccionada con arreglo a un sistema de pagos parciales que permite a los sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado acreditar el importe de impuesto que hayan pagado a otros sujetos pasivos sobre las compras que hayan efectuado para su actividad comercial en la etapa precedente; lo que permite asegurar la neutralidad del impuesto.

Los participantes de una cadena de suministro, producción y entrega tratan por su propia naturaleza de tener mayor participación del mercado, por lo cual buscan por todos los medios de agregar valor a sus productos y servicios, que les permita diferenciarse de sus competidores, generar lealtad en sus consumidores y crear utilidades a sus socios inversionistas.

VI.3 Sobre los principios de su aplicación.

Enseguida se revisarán los principios en los que se basa la aplicación del IVA. En primer término, si el principio de proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos; ¿Qué pasa con el consumo que hacen todos aquellos dependientes de los proveedores de ingresos al hogar? Ellos tienen una capacidad prácticamente nula y por ende, el pago de impuestos al consumo de productos y servicios de ellos debería ser proporcional. Sin embargo, dado que sus tutores tienen la responsabilidad moral y legal de velar por su sano desarrollo, es menester que paguen esos impuestos a sabiendas de que el IVA, no es proporcional.

En cuanto al principio de equidad, se habla de que entre los aspectos de la relación jurídico-fiscal, existe el del objeto gravable, el cual no se aplica para aquellos casos en los cuales la entidad correspondiente no cobra el IVA por razones de su naturaleza. Por lo cual, tampoco se cumple el citado principio.

VI.4 Actividad económica vs. Aumento en la tasa del IVA

Se ha encontrado que la actividad económica ha tenido mayor efecto que el aumento de las tasas de IVA en la recaudación y que, por el contrario, cuando éstas han bajado, han coadyuvado a mejorar la economía y la tributación. De modo que si los ingresos derivados de la concentración del IVA disminuyen a nivel Federación, para nuestro estado representará:

Una aceleración económica dado el efecto inmediato que tendrá la recaudación en la puesta en marcha de obras de infraestructura y servicios, que promuevan a su vez, mayores consumos.

Un efecto similar a una baja en la tasa del IVA en el contexto federal, significará que, los demás estados tendrán que aumentar la actividad económica para seguir percibiendo directa o indirectamente los fondos recaudados que les corresponde.

Con el efecto previo, como ya se mencionó, aumentará la tributación, tanto en el estado, producto de la traducción de sus obligaciones en mejores servicios; y a nivel federación, porque mejorarán sus condiciones los demás estados.

VI.5 Descentralización fiscal.

James Madison y Alexander Hamilton en su libro El Federalista, manifestaron que existen ventajas importantes pero limitadas en un gobierno federal y en gobiernos locales independientes para otorgar protección y dar respuesta a los Ciudadanos de una Nación, es por ello que la descentralización fiscal se ha convertido en una “Reforma” como tema importante en la agenda mundial.

La Descentralización fiscal es la devolución de funciones específicas con autoridad administrativa y de ingresos fiscales, que hace el gobierno central a gobiernos estatales (estados, regiones y municipios)⁵⁵.

⁵⁵ James Edwin Kee, Descentralización fiscal: Teoría de la Reforma, Pag. 397.2004

Hay cuatro tipos fundamentales de descentralización: desconcentración, delegación, devolución y privatización. El tipo de descentralización que nos interesa es el de devolución, que consiste en la creación o fortalecimiento -financiero o legal- de unidades sub-nacionales de gobierno autónomas e independientes del gobierno central. Los gobiernos locales tienen, en este caso, la facultad legal de recaudar sus propios fondos de recaudación para cubrir su presupuesto de gasto y no se subordinan al gobierno central⁵⁶.

Existen dos maneras de medir la descentralización fiscal: 1. A través de los recursos que recauda directamente cada entidad gubernamental y 2. A través del gasto que hace cada nivel de gobierno. La diferencia financiera entre ambas se da por las transferencias y las participaciones. Las primeras se abonan al gobierno que las recauda y las segundas, se acreditan a quien las gasta. Sin embargo, la cuestión no es meramente administrativa sino una manifestación de poder político⁵⁷.

La descentralización tiene efectos importantes en diversas áreas tales como la prestación de servicios, la estabilidad macroeconómica, mejoras en la gestión gubernamental o disminución de la pobreza. Por ello, aquellos países que buscan descentralizar sus sectores públicos necesitan diseñar una estrategia de descentralización coherente. Una mala aplicación de un proceso de descentralización trae como consecuencia un desequilibrio macroeconómico, la intensificación de las desigualdades regionales y un atraso en los procesos de gestión y provisión de servicios públicos⁵⁸.

Es sabido que “a nivel mundial varios países han hecho grandes esfuerzos por la descentralización fiscal, lo que se ha traducido en una mayor transferencia de la

⁵⁶ Rondinelli, A. et al, 1984. Decentralization in Developing Countries: A Review of the Recent Experience, World Bank Staff Working Papers 581, Washington, D.C, pp. 70-97

⁵⁷ Taguenca, J. A. 2011. La descentralización fiscal e independencia financiera local: algunas dimensiones de desarrollo endógeno que influyen en el grado de independencia financiera para los municipios del estado de Hidalgo, en Bernabé Lugo Niera. Gobierno y Gestión Pública.

⁵⁸ Gadsden, C., 2004. Descentralización y desarrollo local en México, en TAMAYO, Rafael y Fausto Hernández (Coords.), Descentralización, federalismo y planeación del desarrollo regional en México: ¿Cómo y hacia dónde vamos?, ITESM/CIDE/Miguel Ángel Porrúa, México.

responsabilidad en la provisión de bienes públicos y en la re-distribución del ingreso de la economía a los gobierno estatales y locales”⁵⁹.

Según el Banco Mundial, en los años noventa, 62 de 75 países en vías de desarrollo con población mayor a 5 millones, iniciaron programas de descentralización fiscal. En la actualidad, este proceso es parte integral del desarrollo económico y de estrategias gubernamentales para economías en vías de desarrollo y en transición⁶⁰.

En un estudio de la Comisión Económica para América Latina, se plantea que para que la descentralización política favorezca la eficiencia, se requiere que el gasto local esté vinculado con los respectivos esfuerzos fiscales, y que los procesos a través de los cuales se adoptan decisiones sobre los bienes públicos sean democráticos, pero pocas veces se cumple con esas condiciones básicas en esta región⁶¹.

VI.6 Nuestra realidad mexicana

El Artículo 40 de la constitución mexicana proclama: “Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental”. Con base en lo anterior y dado que la Federación es la contraposición a un estado centralizado, es necesario recordar que los estados o provincias que lo componen, gozan de un mayor o menor grado de autonomía y que en cualquier caso, tienen facultades de gobierno sobre determinadas materias, distintas de las que corresponden a la administración federal.

⁵⁹ Ponce, R.A., 2010. Competencia política y las finanzas públicas de los gobiernos estatales y locales (1. ed). Universidad Autónoma de Ciudad Juárez, Ciudad Juárez, Chihuahua

⁶⁰ Bahl, Roy, 1999. Fiscal Decentralization as Development Policy. Public Budgeting and Finance.

⁶¹ Mandujano, N., 2011. Federalismo y Descentralización Fiscal en México. Dimensión Económica, Instituto de Investigaciones Económicas, UNAM. Vol. 2, número 5, Enero-abril 2011.

Sin embargo, en un principio algunos expertos notables establecieron que dado que “existen circunscripciones territoriales que por sí mismas difícilmente podrían subsistir, se deben unir para dar origen a una entidad superior (la Federación) que las represente y gobierne”. Más aun, agregan que “un conjunto de regiones antes dispersas e independientes entre sí, aceptan someterse a una sola potestad soberana para constituir un Estado unificado que vele por los intereses comunes de todos y cada uno de sus componentes”.

Lo anterior claramente señala que nuestra realidad mexicana está: Muy alejada de lo que significa una federación, muy cercana a modelos paternalistas de administración pública, e infinitamente lejos de una descentralización fiscal. Lo anterior, sin temeridad alguna, permite determinar que esto es la causa principal de nuestro atraso económico y nuestra parálisis política que ha generado el estado de deterioro en nuestra sociedad.

VI.7 La centralización fiscal y su posible tratamiento.

Nuestro país es uno de los estados nacionales a nivel mundial con mayor grado de centralización, lo cual genera cada vez más disfuncionalidades, más obstáculos al desarrollo y menores espacios de gobernabilidad⁶².

Desde la estabilización del actual régimen de gobierno, la tendencia se ha dirigido a concentrar más la recaudación y hacer que dependan más en cuanto a transferencias y participaciones fiscales, por parte de los estados y municipios, y para ello, se documentan los siguientes datos⁶³:

Nivel de gobierno	1933	1977
	% de Recaudación	% de Recaudación
Federal	62.0	91.0
Estatl	29.7	7.8

⁶² Cabrero, E. (Coord.), 1996 Pag. 11. Los dilemas de la modernización municipal: estudios sobre la gestión hacendaria en municipios urbanos de México, CIDE/Miguel Ángel Porrúa, México.

⁶³ Pineda Pablos Nicolas (1994) Página 258“La descentralización Fiscal en México”

Tabla: 6.1 Comparativa de Porcentajes de Recaudación históricos Federal, Estatal y Municipal.

Fuente: Elaboración propia en base a información del anexo 4

Algunos autores indican que, “Es necesaria la descentralización fiscal para reequilibrar el sistema federal mexicano, planteando claramente las responsabilidades y los atributos de cada nivel de gobierno y para que las relaciones fiscales intergubernamentales se den en términos de cooperación y subsidiariedad, y no de sumisión y clientelismo como en el pasado. Es abismal la diferencia entre estados y municipios del país, por lo que a la hora de plantear un federalismo hacendario es necesario considerar que este debe darse en forma diferenciada y progresiva.”⁶⁴

México tiene condiciones geográficas y poblacionales que llaman a la apertura económica, y esto, a su vez, incentiva el desarrollo social y económico del país. Sin embargo, a pesar de que en el papel se ha trabajado mucho en la descentralización, el grado de centralización es similar al de países de menor desarrollo. En consecuencia nuestra situación actual, es que los gobiernos locales siguen dependiendo en gran medida de los recursos federales, mostrando que no tendrían solvencia individualmente.

En el tema de la descentralización fiscal hay autores que opinan: “No se avanza en la descentralización fiscal porque no se ha alcanzado el grado de desarrollo suficiente, y no se alcanza un buen grado de desarrollo, entre muchos otros motivos, porque no se cuenta con la organización intergubernamental descentralizada. Para evitar este tipo de complicación lógica, puede plantearse como un punto de partida axiomático que la descentralización fiscal es más bien un factor, tal vez no de primer orden, pero significativo al fin, de la fórmula que tiene como función objetiva el desarrollo. Dicho de otro modo, el análisis resulta más

⁶⁴ Jiménez, L.A., 2008. Descentralización fiscal en México, proceso en construcción en Observatorio de la Economía Latinoamericana, Nº 99. Texto completo en: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/mx/2008/lajt.htm>

esclarecedor si se plantea la descentralización fiscal como variable independiente y el desarrollo como variable dependiente.”⁶⁵

La centralización en México se ha dado a partir de cuatro elementos del sistema político-económico vigentes hasta ahora: La procuración de la unidad nacional, la búsqueda y mantenimiento de la estabilidad económica, el estilo de gobierno mexicano y finalmente, la insuficiente institucionalización de los gobiernos locales, principalmente de los municipales. Si el análisis de estos cuatro elementos indica que, dadas las condiciones actuales que vive el país, puede desvanecerse dicho centralismo, entonces se está ante la oportunidad de implementar la propuesta que se presenta. Ahora, analicemos dichos elementos:

La procuración de la unidad nacional: Ya se ha pasado la etapa en la cual potencias externas podrían atacar a nuestro país y dividir el territorio y la población. Atrás quedaron las guerras militares y ahora nos enfrentamos en luchas comerciales. Más bien, el exacerbado centralismo podría generar tendencias separatistas, por lo cual se le tiene más bien como un lastre para el desarrollo.

La búsqueda y mantenimiento de la estabilidad económica: La estabilidad económica que se ha vivido en el período económico de 2000 al 2012 promueve por su razón de ser, una mayor descentralización fiscal. Si se considera además, que el actual gobierno desea mantenerla, aunque con grandes trabajos, entonces se está en camino de mantener las condiciones económicas.

El estilo de gobierno mexicano: Reconocido por muchos analistas como autoritario hasta antes de la transición democrática, ahora el país se encuentra ante un proceso que puede conducir a enfrentar una amenaza de regresar a ese esquema, pero por lo pronto es plural y democrático, con lo cual se puede dar la consabida descentralización.

⁶⁵ Pineda (1994) Pablos Nicolas (1994) Página 262-263 “La descentralización Fiscal en México”.

La insuficiente institucionalización de los gobiernos locales: Esta se relaciona con el tamaño, la profesionalización y la tecnificación de la administración local, principalmente municipal. Con los medios electrónicos actuales, se han resuelto muchas de las deficiencias que antes se tenían para la recaudación de impuestos, por lo cual, se está ante la institucionalización plena de los gobiernos locales.

Hay una investigación que establece que “El desarrollo endógeno de un Estado está dado por las variables del ámbito económico, social, institucional y ambiental, constituidas a su vez por indicadores como: que reflejan la relación entre ambiente y salud pública (ambiental); la económica describe la dinámica productiva local a través de dos variables (el valor agregado censal bruto per cápita y el nivel de desempleo), la institucional incluye la variable de participación ciudadana en las elecciones municipales, y finalmente la social indica las oportunidades de los habitantes de los municipios para adquirir conocimientos mínimos a través del sistema educativo y llevar una vida saludable.”⁶⁶

En dicha investigación empírica, se demostró que aunque las dimensiones del desarrollo endógeno se correlacionan con el grado de independencia financiera municipal, ésta es más significativa cuando se toman en cuenta sólo tres dimensiones: la económica, la social y la institucional. Del mismo modo, la dimensión institucional también se relaciona con la independencia financiera, pero en sentido inverso. Lo anterior explica, se puede deber a que una mayor participación en las elecciones supone una mayor presión sobre demandas de bienes y servicios públicos, que son cubiertas con una mayor cantidad de ingresos municipales. Por otro lado, la variable que más determinó el comportamiento de independencia fue la dimensión económica, seguida de la social, y la que menos influyó fue el indicador de participación ciudadana.

⁶⁶ Taguenca, J. A. 2011. La descentralización fiscal e independencia financiera local: algunas dimensiones de desarrollo endógeno que influyen en el grado de independencia financiera para los municipios del estado de Hidalgo, en Bernabé Lugo Niera. Gobierno y Gestión Pública.

VI.8 Impuestos locales en Veracruz.

Desde 1980, diversos impuestos se han dejado en manos de los gobiernos estatales con el afán de cubrir diversas deficiencias financieras. Para el estado de Veracruz, se documentan los siguientes:

- El impuesto sobre nóminas,
- El impuesto por la prestación de servicios de hospedaje (hasta 2015),
- Sobre loterías, rifas, sorteos y concursos,
- Sobre uso de vehículos,
- A la adquisición de vehículos automotores usados
- Para el fomento de la educación.

Como puede apreciarse, varios de ellos desalientan a los inversionistas en la generación de empleos y por tanto al consumo. Si se obtienen más fondos, producto de la descentralización, se puede hacer más atractivo al estado, disminuyendo los impuestos antes mencionados y subsanar el déficit, con la retención de gran parte de los fondos recaudados por IVA.

VI.9 Antecedentes de la propuesta.

Son reconocidos los esfuerzos administrativos que requeriría el pasar de un sistema centralizado de financiamiento a un esquema múltiple, pero afirman que son esfuerzos proporcionales al problema que se pretende afrontar, como es la adecuación del sistema de financiamiento autónomo a la estructura política del Estado⁶⁷.

⁶⁷ Monasterio, C.; Pérez, F.; Sevilla, J. V.; Solé, J., 1995. Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas, Instituto de Estudios Fiscales.

Destacan seis razones para justificar la descentralización: La adecuación al principio del beneficio, porque el impuesto recae sobre aquellas personas, residentes o no, que consumen bienes y utilizan servicios en el territorio que exige el impuesto; la base es amplia y tiene gran potencial recaudatorio; la distribución del consumo entre áreas geográficas es más equilibrada que el ISR; la percepción por los ciudadanos del impuesto local; el menor rechazo por parte de los contribuyentes que en el ISR; la mayor flexibilidad del conjunto del sistema de financiación local⁶⁸. Por su parte, Sevilla (1997) afirma que sin el IVA, estados y municipios quedan privados de un instrumento financiero muy potente y, a su vez, de la posibilidad de generar diferentes patrones de distribución de la carga tributaria⁶⁹.

Afortunadamente, existen experiencias reales y satisfactorias de funcionamiento de un IVA descentralizado, en especial en Canadá, pero también en Brasil. Su funcionamiento toma en cuenta algunas de las dos propuestas principales de descentralización fiscal en cuanto al IVA (CVAT y VIVAT), mismas que a continuación se describen:

CVAT.- IVA COMPENSATORIO (*Compensation Value Added Tax*)

Tomando como base una primera propuesta de Varsano en 1995, efectuada para Brasil, y que McLure en el año 2000 la reformula con el objetivo de asignar poder tributario al nivel estatal y plantea el denominado IVA compensatorio (*Compensation Value Added Tax*, CVAT). Esta propuesta está orientada, por tanto, para el supuesto de un país federal en el cual se aplica un IVA federal y, además, cada estado aplica su propio IVA.

⁶⁸ Gimeno, J., 1996. "La utilización de la imposición sobre el consumo como instrumento de financiación de las CCAA de régimen común", Papeles de Trabajo 18/96, Instituto de Estudios Fiscales.

⁶⁹ Sevilla, J.V., 1997. "El IVA como tributo compartido", Noticias de la Unión Europea, 155, 55-58.

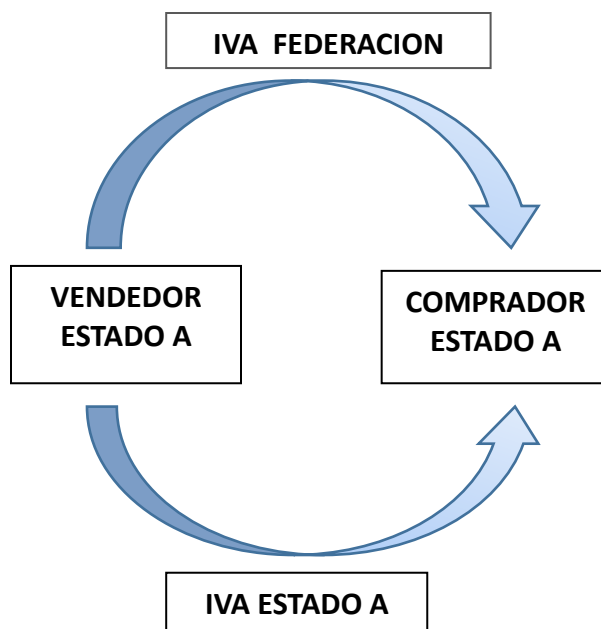
Se propone que en las operaciones intraestatales se apliquen conjuntamente los dos IVA, el federal y el estatal. La peculiaridad se da en las operaciones interestatales, en las cuales se aplicaría el IVA federal y, en lugar del estatal, otro IVA denominado compensatorio.

Por tanto, bajo el CVAT el vendedor tiene que conocer dónde está situado el comprador. Si está en el mismo estado, aplica el IVA estatal correspondiente y si está en otro estado aplica el IVA compensatorio. El IVA federal se aplica en los dos casos. Para el consumidor final situado en un estado diferente al del comprador, el IVA compensatorio será el impuesto final a pagar, en lugar del de su estado.

La federación y los estados tienen potestad para fijar el tipo impositivo de su impuesto. El IVA compensatorio sería, según McLure, regulado por la federación, aunque para evitar distorsiones, el tipo impositivo del IVA compensatorio podría estar situado en torno a la media de los tipos estatales, los cuales también podrían limitarse dentro de un intervalo.

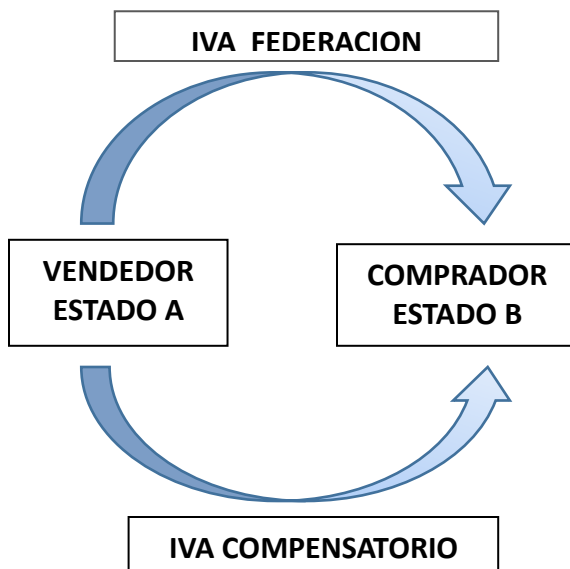
La siguiente gráfica muestra la operación tributaria del CVAT, cuando el vendedor y comprador están situados en el mismo Estado (A), independientemente de que el comprador sea una empresa o un consumidor final.

Gráfica: 6.1 Operación Tributaria del CVAT, mismo Estado.
Fuente: Elaboración Propia.



Cuando el comprador está situado en otro Estado (B) del país Federal, se aplicará el IVA Compensatorio, como se muestra en la siguiente gráfica.

Gráfica: 6.2 Operación Tributaria del CVAT, diferente Estado.
Fuente: Elaboración Propia.



VIVAT. IVA INTEGRADO VIABLE (Viable Integrated Value Added Tax)

La propuesta es denominada por Keen y Smith en 1996, como un IVA integrado viable ("*Viable Integrated Value Added Tax*", VIVAT). Su funcionamiento es equivalente a hablar de un IVA federal común, que grava las ventas intermedias a un tipo impositivo común, combinado con unos impuestos sobre las ventas minoristas, cuyos tipos impositivos son fijados por cada estado. El tipo impositivo común incide en el momento en el que se recauda el impuesto, pero no en su cuantía final que soportan sólo los consumidores finales.

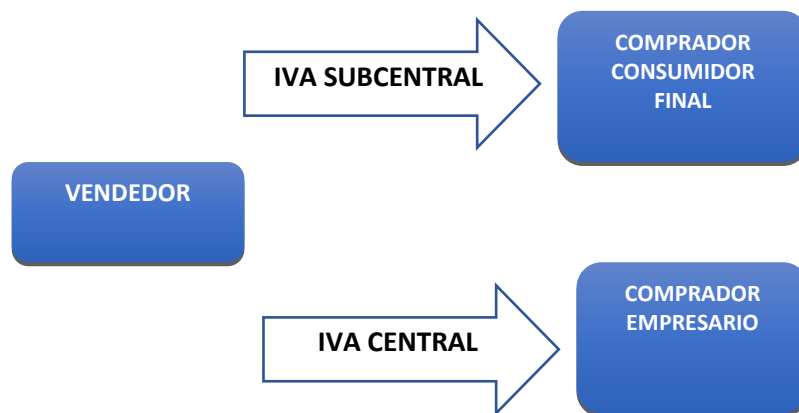
Por eso, el impuesto en las fases intermedias se puede ver como una retención en la fuente que se asegura parte de la recaudación antes de la fase minorista. Así, se consigue aplicar el IVA en destino respetando la autonomía

tributaria, pues la recaudación final depende únicamente del tipo aplicado en la fase minorista.

A diferencia de lo que sucedería con un CVAT, bajo el VIVAT la situación geográfica del comprador no es determinante del tipo impositivo a aplicar, logrando que las operaciones intraestatales e interestatales reciban el mismo tratamiento. En lugar de la situación geográfica, bajo el VIVAT lo que determina el tipo impositivo a aplicar es que el adquirente sea o no sujeto pasivo del IVA. Por tanto, sería necesario que el comprador se identificara siempre, lo que sin duda provocaría un aumento en los costes de gestión del impuesto, como reconocen⁷⁰.

Finalmente, al igual que en el CVAT, sería necesario establecer algún sistema de compensación entre estados, en este caso para distribuir de acuerdo con el principio de tributación en destino el IVA recaudado en las fases intermedias. En definitiva, el VIVAT permite mantener una autonomía importante por parte de los gobiernos estatales, sin romper la cadena del IVA en las operaciones intraestatales y sin discriminar según la ubicación geográfica del adquirente.

La siguiente gráfica muestra la operación tributaria del VIVAT.



⁷⁰ Keen M.; Smith, S. (2000), "Viva VIVAT," International Tax and Public Finance, 7, 741-751.

VI.10 El caso de Canadá en el tema de la descentralización del Impuesto al Consumo.

Canadá debe de ser el lugar más interesante del mundo, porque el país tiene diez provincias y cinco sistemas diferentes de imposición sobre las ventas. En Canadá, además del impuesto federal que se aplica en todo el país, a nivel provincial encontramos las siguientes alternativas⁷¹:

- Un impuesto sobre las ventas minoristas en cuatro provincias, British Columbia, Saskatchewan, Manitoba y Ontario, que recae sobre la misma base que el impuesto federal, pero sin incluirlo.
- Un impuesto sobre las ventas minoristas en la provincia de Prince Edward Island, que recae sobre la misma base que el impuesto federal, pero en este caso incluyéndolo.
- Un impuesto federal-provincial armonizado tipo IVA que se aplica en tres provincias, Newfoundland, Nova Scotia y New Brunswick, y está administrado por la federación.
- Un IVA provincial aplicado conjuntamente con el IVA federal, lo que sucede en la provincia de Québec, comentado anteriormente y denominado IVA dual.
- Y, finalmente, la no aplicación de un impuesto sobre las ventas en la provincia de Alberta.

Esta variada situación viene originada por la introducción en 1991 de un impuesto general sobre el consumo tipo IVA que reemplazó al impuesto federal hasta entonces

⁷¹ Bird, R. Gendró (1998), "Dual VAT and cross-border trade: two problems. One solutions", International Tax and Public Finance, 5, 429-442

en vigor que recaía sobre las ventas de fabricación. Aunque la voluntad del gobierno federal era la de introducir un único IVA para todo el país que también reemplazara a los impuestos provinciales, con una base y tipos impositivos iguales en todo el territorio, la negativa de las provincias, sin duda contrarias a perder poder tributario, impidió que esta idea se llevara a cabo. En consecuencia, la aplicación del IVA federal se tuvo que realizar con la aplicación conjunta de los impuestos provinciales ya existentes.

La situación más frecuente que se da en la mitad de las provincias canadienses es la de la aplicación simultánea del IVA federal con impuestos provinciales sobre las ventas minoristas. Cada provincia regula su propio impuesto minorista sin que exista ningún tipo de armonización con el impuesto federal y también se encargan de su administración.

Las empresas que realizan ventas minoristas en una provincia deben registrarse en dicha provincia a efectos del impuesto. Éste se aplica en todas las ventas minoristas, excepto para bienes o servicios exentos, o cuando el comprador tiene derecho a la exención por no tratarse, en general, de un consumidor final. Para que esta última exención se aplique, el comprador debe entregar al vendedor un certificado oficial de exención, que el vendedor deberá conservar.

En el caso de ventas interprovinciales se aplica el principio de destino, por lo que la venta está exenta en origen y tributa en destino. Ello se consigue con el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo, es decir, que el comprador, sea particular o una empresa, queda obligado a declarar y pagar el impuesto a su provincia.

Otro de los sistemas que se aplican, en este caso en tres provincias, es el de un impuesto armonizado tipo IVA, cuyo objetivo principal es el de reducir los costes de cumplimiento para las empresas y los costes de gestión para administración. Con tal fin, la federación alcanzó un acuerdo con las provincias de *Newfoundland*, *Nova Scotia* y *New Brunswick* por el cual éstas aceptaban eliminar sus respectivos

impuestos y aplicar el impuesto armonizado. En dicho acuerdo se fijaba que el tipo impositivo es la suma del tipo federal y del tipo provincial, fijándose este último en el 8%. Para poder aumentar el tipo provincial se requiere la mayoría de las provincias, mientras que para su reducción se exige la unanimidad, a fin de evitar procesos de competencia fiscal entre provincias⁷²

El impuesto armonizado es administrado únicamente por el gobierno federal. Los operadores registrados a efectos del IVA federal, automáticamente quedan registrados a efectos del impuesto armonizado. La recaudación se distribuye entre la federación y las provincias de acuerdo con el consumo de cada territorio, según estadísticas suministradas por la agencia federal. Para ello, la federación y las provincias fijan una fórmula de distribución.

Como ya se ha analizado en el CVAT y VIVAT, en los impuestos minoristas las ventas interprovinciales tributan en destino, por lo que en las compras procedentes de otras provincias se establece la inversión del sujeto pasivo. La peculiaridad del impuesto armonizado es que las operaciones entre operadores situados en las tres provincias participantes, tributan igual que las operaciones realizadas dentro de cada provincia.

VI.11 Propuesta de descentralización fiscal.

A partir de los dos principales planteamientos de la descentralización fiscal revisados anteriormente, y tomando como referencia la experiencia exitosa de Canadá, en donde se aplican diferentes sistemas de descentralización del impuesto al consumo; se propone un Sistema tipo VIVAT, pero con una modalidad diferente, ya que se aplicaría un IVA federal común a la tasa vigente en todos los Estados incluyendo el

⁷² Winer, S.L. (2002) "Political economy in Federal States", Edwar Elgar.

Estado de Veracruz, esto con el objetivo de equilibrar el consumo entre Estados y desmotivar que los ciudadanos se desplacen a realizar compras en estados con una tasa menor. Dentro del Estado de Veracruz, funcionaría de la siguiente forma:

- I. Un IVA que grave las ventas intermedias a una tasa establecida por el Congreso de la Unión y que actualmente se contempla en términos generales a una tasa del 16%.
- II. Lo anterior, combinado con un IVA sobre las ventas minoristas, cuya distribución entre Estado y municipios, sea acordado inicialmente conforme a su autonomía.

Se trata de que el sistema de administración tributaria (SAT) ceda competencias normativas en el Impuesto sobre el Valor Agregado en las operaciones efectuadas en fase minorista cuyos destinatarios no tengan la condición de empresarios o profesionales. El criterio a seguir para determinar que la operación se trata de una venta minorista es cuando el comprador sea consumidor final, es decir lo que el Código Fiscal de la Federación llama “Público en General”, que es aquel comprador que no hace deducible la compra, y cuya factura o comprobante fiscal, es el conocido como simplificado debido a que no se desglosa el IVA, sino que va incluido en el precio de venta.

La capacidad normativa atribuida al estado de Veracruz se limitaría al tipo impositivo referido. Otros elementos del impuesto como exenciones, base imponible, etc. estarían armonizados a nivel federación.

Se plantea que la Federación reserve para sí, 6 puntos porcentuales de la tasa del IVA por ventas minoristas y se queden en el Estado de Veracruz, los restantes 10. Para complementar la propuesta, y reforzar la autonomía municipal, en cuyo nivel, se tiene el contacto principal con los consumidores finales, dicha cifra se dividiría a su vez, entre la administración estatal y las correspondientes a los 212

municipios. Se hace necesario analizar diferentes escenarios dependiendo de la división a realizarse, conforme a lo siguiente:

Propuesta	Federación	Estado	Municipios
a.	6%	5%	5%
b.	6%	6%	4%
c.	6%	4%	6%

Tabla: 6.2 Distribución de la tasa de IVA en los diferentes órdenes de gobierno
Fuente: Elaboración Propia

La primera de ellas, plantea apoyar de manera igualitaria a los municipios sin tomar en cuenta la diferencia de recaudación entre los municipios más desarrollados y los menos. La segunda, por su parte, proporcionaría más ingresos a la administración central del Estado y afectaría mayormente a los municipios más pobres por su montos de recaudación y porque dependerían mayormente del centro y sus políticas de distribución. Finalmente, la tercera permitiría apoyar mayormente a los municipios con mayores ingresos, pero los más pobres también tendrían mayor control sobre lo recaudado. Con ello, sin embargo, se deja una maniobra menor para que el gobierno estatal pueda implementar obras que planeen beneficiar a varios municipios.

Con la intención de plantear la propuesta en términos financieros, se buscó información en tres sitios web. El primero de ellos, presenta la Recaudación ó Ingresos tributarios del Gobierno Federal manejado por el SAT⁷³, el segundo los Ingresos brutos de los municipios por municipio según capítulo 2012⁷⁴ y el último, la población total de 2014 por municipio⁷⁵. A partir de ahora, se trabajará en el supuesto de que el IVA manejado corresponde a ventas minoristas, cuando sabemos de antemano que es menor.

Para 2005, el Estado de Veracruz aportó \$ 19,144,073,085 por concepto de IVA, que representan un 5.85% del total, un 4.81% del PIB y un 2.18% de la

⁷³ http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html

⁷⁴ <http://www.veracruz.gob.mx/finanzas/anuario-estadistico-2012/>

⁷⁵ <http://www.veracruz.gob.mx/finanzas/anuario-estadistico-y-geografico-2014/>

tributación total.

Para 2012, el IVA recaudado a nivel federación fue de 579 mil millones de pesos, de lo cual una proyección preliminar permite determinar que el IVA que Veracruz aportó en ese mismo período, fue de 33,929.26 millones; tal como puede apreciarse en la tabla siguiente:

AÑO	MES	ISR	IVA
Millones de pesos			
2012	Enero	92,229.30	56,305.30
2012	Febrero	55,893.00	43,597.20
2012	Marzo	69,553.40	41,021.70
2012	Abril	70,382.40	44,553.90
2012	Mayo	50,975.20	40,836.80
2012	Junio	61,679.70	52,877.80
2012	Julio	58,820.40	47,420.00
2012	Agosto	60,409.50	53,423.50
2012	Septiembre	55,503.00	50,725.50
2012	Octubre	56,663.40	44,874.90
2012	Noviembre	57,741.10	55,752.40
2012	Diciembre	69,062.10	<u>48,598.40</u>
	TOTAL FED.		<u>579,987.40</u>
	TOTAL VER.		<u>33,929.26</u>

Tabla: 6.3 Comparativo histórico de Recaudación del ISR e IVA

Fuente: Elaboración propia en base a los datos contenidos en:

http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html

Conforme a la proyección de lo recaudado por concepto de IVA, por el Estado de Veracruz, se proporcionan varios escenarios tomando como base los montos

antes señalados:

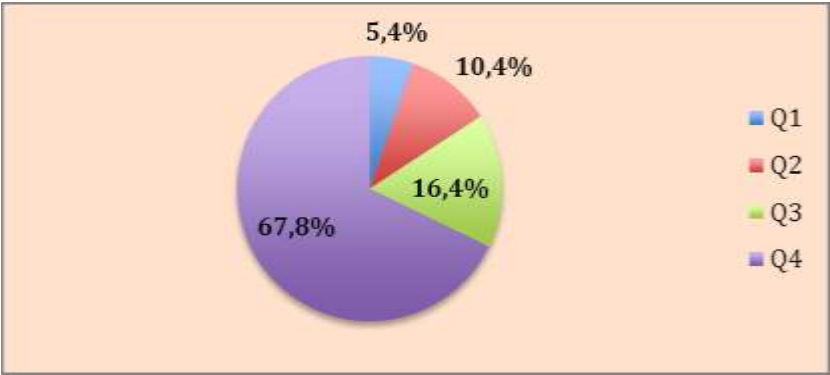
Propuesta	Federación	Estado	Municipios
	(Millones de Pesos)		
a.	12,723.47	10,602.89	10,602.89
b.	12,723.47	12,723.47	8,482.32
c.	12,723.47	8,482.32	12,723.47

Tabla: 6.4 Distribución del IVA recaudado según propuesta.
Fuente: Elaboración Propia

Por supuesto, el monto estimado para municipios se dividirá conforme a lo recaudado por cada uno, lo cual permitirá aumentar la competitividad de las administraciones públicas municipales, con la intención de atraer al mayor número de consumidores para que compraran en sus territorios.

A continuación, y luego de determinar que la mejor propuesta es la C, por las razones previamente expuestas, se presenta en el anexo 1, una distribución del IVA recaudado, el cual es proporcional conforme a su desarrollo económico, a partir de los ingresos brutos del mismo año reportados para cada municipio.

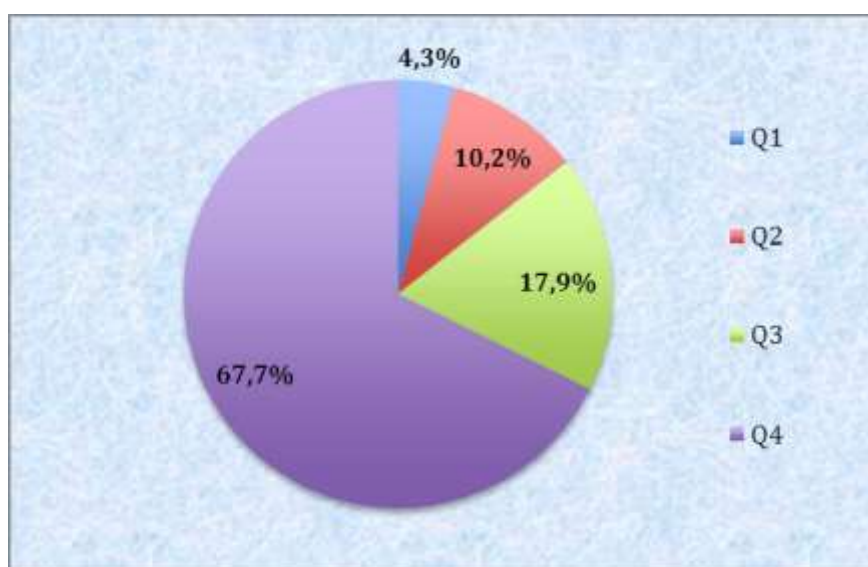
La clasificación de los 212 municipios conforme a los ingresos brutos reportados en ese año, y su división en cuartiles, permite mostrar en el siguiente gráfico el porcentaje que representó el ingreso total de los municipios en cada cuartil.



Gráfica: 6.4 Porcentaje del total de ingresos brutos que representan los ingresos de cada cuartil.
Fuente: Elaboración propia en base a los datos contenidos en el Anexo 1

Como puede apreciarse, los municipios (56) que mayormente recaudaron representan el 67.8% del total, y el resto (156) un 32.2%. Lo anterior conforme a la propuesta, muestra de cómo sería el panorama de distribución del IVA por cada cuartil.

De manera análoga la distribución de la población por cuartil se muestra en la siguiente figura, y en la misma, pueden apreciarse similitudes con el gráfico anterior.



Gráfica: 6.5 Porcentaje del total de la población que conforman la población de cada cuartil.

Fuente: Elaboración propia en base a los datos contenidos en el Anexo 1

Una revisión a detalle permite distinguir, para el primer cuartil, que de los 56 municipios, 13 no se corresponden, mientras que el resto aparecen tanto para los ingresos brutos como para la población. Esto puede implicar que una proporción de municipios para el resto de los cuartiles pudiera recibir un IVA recaudado no conforme a su población; lo cual se analizará posteriormente.

Para abundar en el planteamiento, en ese mismo sentido, una proyección de los ingresos hacia los últimos meses, por recaudación de ISR e IVA para el año

2015, se presentan en la siguiente tabla.

AÑO	MES	ISR	IVA
	Millones de pesos		
2015	Enero	122,611.40	75,961.50
2015	Febrero	82,117.90	57,626.60
2015	Marzo	173,292.20	40,227.20
2015	Abril	117,212.70	58,155.90
2015	Mayo	83,046.70	55,326.90
2015	Junio	92,184.40	59,010.80
2015	Julio	92,313.30	65,919.20
2015	Agosto	94,013.70	65,958.00
2015	Septiembre	91,959.40	60,897.90
2015	Octubre	82,591.30	63,533.92
2015	Noviembre	77,700.49	63,618.20
2015	Diciembre	61,597.99	68,220.28
	TOTAL FED.		734,456.40
	TOTAL VER.		42,965.70

Tabla: 6.5 Recaudación del ISR e IVA para 2015.

Fuente: Elaboración propia en base a los datos contenidos en

http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html

Como puede apreciarse, a solo 3 años de distancia, el incremento en ingresos por IVA recaudado a nivel federación es del 26.6%, lo cual representa la importancia de este impuesto como fuente de ingresos para los tres niveles de gobierno y por tanto, la importancia de que tales ingresos se descentralicen.

Conforme a las cifras de 2015, se presenta en el anexo 2, una distribución del IVA por municipio. Se puede apreciar que la Federación obtendría un total de \$16,112.14 millones de pesos, en lugar del percibido (42,965.70 millones de pesos), lo cual representa una baja sensible en sus ingresos con respecto a Veracruz del orden de 63 puntos porcentuales, pero al mismo tiempo representa un beneficio directo a los 212 municipios que conforman el estado, en el mismo importe.

Tomando en cuenta a los diez municipios menos beneficiados, que se muestran en la lista siguiente, la administración estatal y federal podría subsanar sus economías, con el 4% que recauda; siempre y cuando lo recaudado por cada uno de estos municipios fuera menor a lo que ahora percibe por participaciones directas del Estado y la Federación. Digno de mencionarse, es que los ingresos referidos beneficiarían a una población relativamente pequeña, con lo cual los habitantes se verían beneficiados ampliamente.

MUNICIPIO	MILLONES DE (\$)	POBLACIÓN (2014)
Landero y Coss	7.60	1,566
Aguila	8.25	1,883
Coetzala	9.69	2,242
Magdalena	9.85	3,059
Las Minas	10.99	2,911
Acatlán	11.22	3,220
Naranjal	11.23	4,640
Acula	11.24	5,322
Chumatlán	12.14	4,177
San Andrés Tenejapan	12.29	2,869
Tuxtilla	12.33	2,201
Tlilapan	12.80	5,099

Tabla: 6.6 Estimado de recaudación de IVA de los 10 Municipios de Veracruz menos poblados.

Fuente: Elaboración propia en base a los datos contenidos en el Anexo 4

De forma análoga, los municipios mayormente beneficiados en términos globales, por su actual desarrollo económico serían los siguientes:

MUNICIPIO	MILLONES DE (\$)	POBLACIÓN (2014)
Coatzacoalcos	1,172.45	323,599
Veracruz	1,157.48	580,326
Xalapa	832.47	488,104
Boca del Río	514.01	139,084

Córdoba	438.63	204,427
Tuxpan	405.54	149,512
Poza Rica de Hidalgo	375.28	201,593
Orizaba	341.82	124,212
Minatitlán	322.07	163,088
Papantla	308.47	162,932
San Andrés Tuxtla	279.57	163,963
Cosoleacaque	219.46	126,368

Tabla: 6.7 Estimado de recaudación de IVA de los 10 Municipios de Veracruz más poblados.

Fuente: Elaboración propia en base a los datos contenidos en el Anexo 4

Estos municipios representan el 35.4% de la población total, y conforme a la propuesta, recibiría el 14.82% de los ingresos por IVA; mientras que los más pequeños, tan solo concentran el 0.49% de la población pero recibirían el 0.30% del IVA recaudado. Con lo anterior se aprecia que la distribución propuesta, beneficia más a los municipios con menor desarrollo.

Adicionalmente, si se hiciera un ejercicio de repartir el IVA recaudado anualmente, por cada habitante, se detecta que para los municipios más desarrollados, el importe sería de \$2,316.69; mientras que para los menos desarrollados la media del beneficio sería de \$3,655.40; con lo cual a priori, se puede determinar que esta medida beneficiaría a los más desposeídos por encima de los programas actuales de asistencia social, que como se ha mostrado en las últimas votaciones, tienen más un carácter electorero que de ayuda real.

De mantenerse la tendencia actual, un pronóstico de recaudación anual por concepto de IVA para 2016, estima que sería a nivel federación de 836,575.43 millones de pesos; mientras que representando un 6%, el estado de Veracruz representaría un total de 50,194.53, millones de pesos, distribuibles de la siguiente

manera: Federación (18,822.94), Estado (12,548.63) y municipios (18,822.94). Lo anterior implicará un aumento de 16.82% con respecto a 2015, lo cual supera con creces el pronóstico de inflación anual que según expertos será del 3.5%. En el anexo 3, se presenta la distribución del IVA por municipio conforme a la propuesta.

A manera de resumen, la división de la tasa a pagar se daría solamente en las operaciones en fase minorista y debería quedarle claro al consumidor que se pagan dos impuestos, el de la federación y el del estado veracruzano. Puesto que hay vendedores que operan en varios estados o los bienes se pueden transportar desde un lugar a otro, se hace necesario establecer con suma claridad dónde se considera realizado el hecho imponible. En las operaciones no minoristas, el tipo de gravamen no se divide y se mantiene el tipo actual completo.

Sin embargo, para implementar la medida, la cesión que el SAT ha de realizar, debe poder verse con claridad por los ciudadanos para poder representar una mejora real en la responsabilidad fiscal de los gobiernos, puesto que sólo así se puede justificar la mayor complejidad que se generaría. En caso contrario, carecería de sentido. Por tanto, la configuración de la cesión tendrá que combinar la necesaria perceptibilidad con una complejidad adicional que sea razonable.



Gráfica: 6.6 Esquema de la Propuesta de descentralización del IVA para el Estado de Veracruz.
Fuente: Elaboración Propia

VI.13 Implementación de la propuesta

La teoría de las finanzas públicas establece que la actividad financiera de cada orden de gobierno se desenvuelve a partir de dos actividades fundamentales:

- a) La de ingresos, que se refiere a la actividad de recaudación por diferentes vías establecidas constitucionalmente, y
- b) El del presupuesto, que se refiere al instrumento de planeación por el cual los gobiernos destinan sus ingresos a diversos fines.

Desde la visión del nivel más cercano a los contribuyentes y de acuerdo con la teoría de la descentralización, el cálculo de la razón de los ingresos locales, como porcentaje de los ingresos totales municipales, puede ser utilizado como indicativo del grado de descentralización de recursos en los espacios locales. Un índice puede ser utilizado para identificar el grado de autonomía fiscal de los gobiernos municipales respecto de los ingresos provenientes de la Federación. En realidad esta propuesta se basa en la idea de que cualquier proceso de descentralización de los gobiernos locales debe ir acompañado de la correspondiente descentralización de recursos suficientes, que permita cubrir los gastos derivados del cumplimiento de los objetivos y nuevas responsabilidades municipales. Si existe un desequilibrio en esta propuesta, lo cual supone que se descentralizan más responsabilidades de gasto que fuentes de ingreso, es previsible que la calidad y la cobertura de los servicios se vean afectadas. Si por el contrario se descentralizan más recursos que responsabilidades, lo más probable es que disminuya la recaudación local. Adicionalmente, la teoría del Federalismo Fiscal dicta, en lo general, que los medios de ingresos estatales y locales deben empatarse tanto como sea posible con los medios de gasto. Sin embargo, “este principio por lo general depende de las propias características tanto de los sistemas de relaciones fiscales como de la estructura de

los gobiernos sub-nacionales, que dificultan la consecución de este objetivo, dando lugar a los desequilibrios fiscales”⁷⁶ .

1) Tomando en cuenta los anteriores dos escenarios, se propone que antes de realizar la descentralización se lleven a cabo las siguientes medidas por los distintos niveles de gobierno:

- Determinar en los niveles de gobierno estatal y municipal, de forma independiente, cuales son los recursos económicos necesarios para poseer la capacidad, en un tiempo perentorio de 3 años (del año 3 al 5 del gobierno estatal en turno), para responder a las exigencias del nuevo papel que le corresponderán a cada uno. En dicho presupuesto, es necesario considerar la capacitación y contratación temporal de asesores que apoyarán el proceso de re-cambio al nivel municipal; así como la cobertura de las prestaciones del personal que asignado por la Federación, en su momento se encuentre realizando la misma labor, para en paralelo, realizar la transición.
- Establecer los indicadores de gestión para lograr el equilibrio que líneas arriba se describe entre los ingresos y gastos, producto del manejo local del IVA.
- Diseñar el plan del desarrollo del capital humano de los diversos asesores que acompañarán el proceso de formación de las áreas y personas responsables de las nuevas funciones de recaudación, en el sentido de que al menos cada municipio tenga la atención exclusiva de un asesor, y en consideración a su tamaño, los más grandes tengan un grupo de 5 asesores.

⁷⁶ Raich, P., 1997. “Desempeño financiero, propuestas de evaluación”. Documentos de trabajo. núm. 60, Centro de Investigación y Docencia Económica.

- Desarrollar el plan de capacitación y acompañamiento en el primer año de la transición al personal de planta que llevará a cabo las funciones que ahora se encuentran concentradas en la oficina central y regional del SAT.
- Implementar el plan, apoyados continuamente por el asesor y los sistemas informáticos cuyas interfaces debieran ser aún más sencillas y al tiempo seguras, para que en el menor tiempo del período de transición, se deslinden responsabilidades.
- Medir continuamente los indicadores de gestión como un proceso de aseguramiento del éxito de la descentralización y por supuesto para efectuar los ajustes necesarios.
- Conforme se alcancen los niveles de prestación adecuada de servicios de recaudación, liberar al personal de la federación que realizaba dichas tareas para asignarle las que la autoridad competente disponga.

2) Sobre los aspectos Jurídico-legales a implementar, se debe considerar lo siguiente:

- La Ley del Impuesto al Valor Agregado Federal, no tendría cambios en sus elementos declarativos tales como objeto, sujeto, base, tasa y periodo de pago, ya que como se mencionó en la propuesta, sería un IVA armonizado para todo el país, a efectos de evitar distorsiones en su aplicación.
- Sin embargo se deberá modificar la Ley Federal del Impuesto al Valor Agregado, para incluir disposiciones que contengan el procedimiento para determinar el monto del IVA que se va pagar tanto para la Federación, como a la Entidad Federativa y al Municipio, así como la tasa respectiva para cada nivel de gobierno, para lo cual se propone adicionar a la Ley actual (2016),

con los artículos 5-Bis, 5-G, 5-H y 6-Bis, cuya redacción se propone de la siguiente forma:

Artículo 5-Bis. *Los contribuyentes a que se refiere el artículo 5-G de esta Ley, determinarán el impuesto al valor agregado acreditable proporcional a la federación, entidad federativa y Municipio de la siguiente forma:*

Al total del impuesto al valor agregado acreditable que reúna los requisitos del artículo 5 de la presente ley, se le aplicaran los factores de proporción federal, estatal y municipal, que se calcularán en los términos del párrafo siguiente; el resultado de dicha multiplicación será el impuesto acreditable proporcional federal, el impuesto acreditable proporcional Estatal y el impuesto acreditable proporcional Municipal, que se podrá aplicar en los términos del artículo 5-G.

El factor de proporción federal, se calculará dividiendo el total del impuesto trasladado correspondiente a todos los actos o actividades realizadas por el contribuyente, entre el total del impuesto trasladado federal a que hace referencia el tercer párrafo del artículo 5-G. El factor de proporción Estatal, se calculará dividiendo el total del impuesto trasladado correspondiente a todos los actos o actividades realizadas por el contribuyente, entre el total del impuesto trasladado estatal a que hace referencia el cuarto párrafo del artículo 5-G. El factor de proporción Municipal se calculará dividiendo el total del impuesto trasladado correspondiente a todos los actos o actividades realizadas por el contribuyente, entre el total del impuesto trasladado municipal a que hace referencia el quinto párrafo del artículo 5-G.

Artículo 5-G. *Con independencia de lo dispuesto en el artículo 5-D de esta ley, los contribuyentes cuyo domicilio fiscal y o establecimientos o sucursales se ubique en las Entidades federativas que tengan celebrado con la Federación Convenio de Colaboración administrativa en materia del Impuesto al Valor Agregado, en los términos del artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal, efectuaran sus pagos*

mensuales mediante declaraciones tripartitas que presentaran ante las oficinas autorizadas de la federación, de la Entidad federativa y la Tesorería Municipal en la cual obtengan sus ingresos.

El pago mensual a que se refiere este artículo se determinará aplicando al valor de los actos o actividades gravados en el mes, las siguientes tasas:

- a) Sobre los actos o actividades que se realicen con el público en general se aplicaran las tasas siguientes: 6% determinándose el impuesto trasladado que corresponda a la Federación, 4% determinándose el impuesto trasladado que le corresponda a la Entidad Federativa y 6% determinándose el impuesto trasladado que le corresponderá al Municipio.*
- b) Sobre los demás actos o actividades que se realicen y que no sean Público en general, se aplicara la tasa del 16%, determinándose un impuesto trasladado para la federación.*

El total del impuesto trasladado federal se calculará sumando, el monto del impuesto trasladado al público en general determinado conforme al inciso a) del párrafo anterior, más el monto del impuesto trasladado de los demás actos o actividades determinado conforme al inciso b) del párrafo anterior. A dicha cantidad se le restarán las cantidades por las que proceda el acreditamiento proporcional a la federación en los términos de los artículos 5 y 5-Bis de esta ley, el resultado será el Impuesto al Valor agregado a pagar por el contribuyente a la Federación.

Al monto del impuesto trasladado que le corresponde a la Entidad Federativa, determinado conforme al inciso a) anterior, se le restarán las cantidades por las que procedan el acreditamiento proporcional a la Entidad federativa en los términos de los artículos 5 y 5-Bis de esta ley, el resultado será el Impuesto al Valor agregado a pagar por el contribuyente a la Entidad Federativa que corresponda a su domicilio fiscal.

Al monto del impuesto trasladado que le corresponde al Municipio respectivo, determinado conforme al inciso a) anterior, se le restarán las cantidades por las que procedan el acreditamiento proporcional a la Entidad Municipal en los términos de los artículos 5 y 5-Bis de esta ley, el resultado será el Impuesto al Valor agregado a pagar por el contribuyente al Municipio al que corresponda su domicilio fiscal.

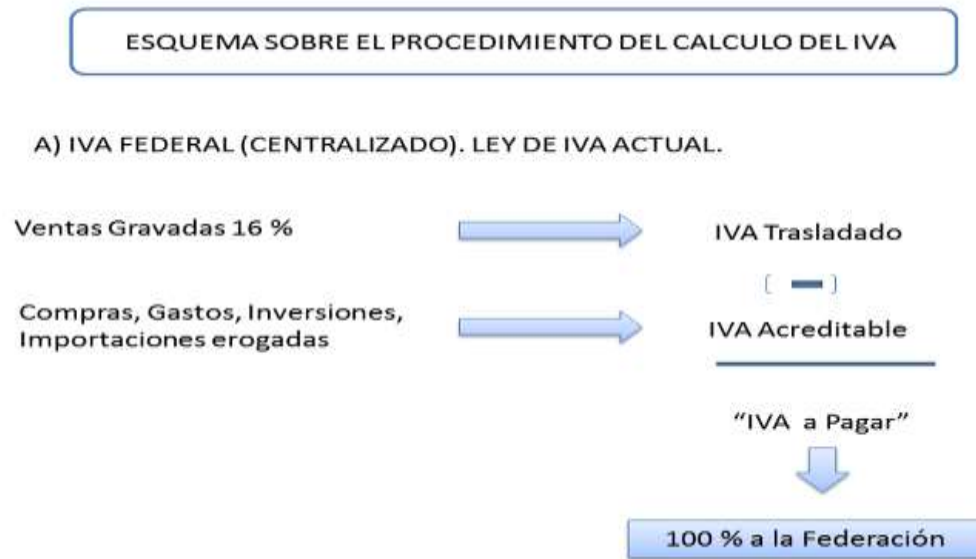
Si un contribuyente tuviera uno o más establecimientos ubicados en entidad federativa diferente a la del domicilio fiscal del establecimiento matriz o principal; deberá presentar en cada una de las entidades federativas en las que se ubiquen los referidos establecimientos la declaración mensual por los actos o actividades que correspondan a dichos establecimientos, los cuales se deberán presentar en las oficinas autorizadas por la autoridad fiscal competente o bien en Municipios diferentes dentro de la misma entidad federativa.

Artículo 5-H. *Cuando los contribuyentes a que se refiere el artículo 5-G de esta Ley, tengan establecimiento en dos o más entidades federativas, o en dos o más Municipios, deberán llevar los registros contables necesarios, para identificar los actos o actividades realizados en cada Entidad Federativa y en cada Municipio.*

Artículo 6 BIS. *Los contribuyentes a que se refiere el artículo 5-G de esta Ley, cuando en la declaración de pago Federal, Estatal o Municipal les resulte saldo a favor, podrán acreditarlo contra el impuesto a su cargo Federal, Estatal o Municipal que les corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.*

Este nuevo procedimiento se explica a través de los siguientes esquemas y cuadros comparativos para su mayor comprensión.

Gráfica: 6.7 Esquema sobre el procedimiento del cálculo del IVA (Ley vigente).
Fuente: Elaboración Propia



Gráfica: 6.8 Propuesta IVA descentralizado. Ley de IVA modificada..
Fuente: Elaboración Propia

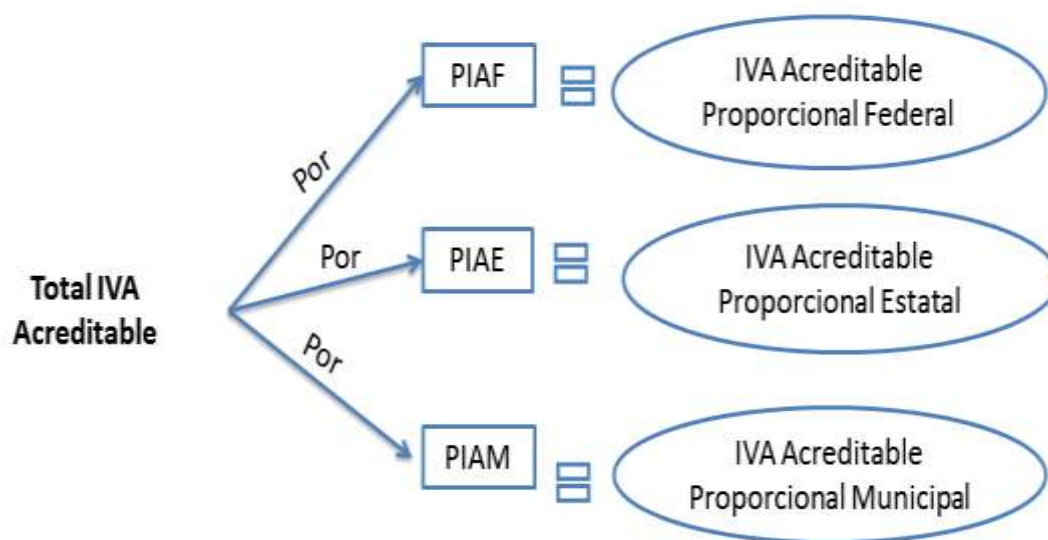
Total de Ventas Gravadas 16 % = Total IVA Traslado

↓

Ventas Público en General	6 % IVA Traslado Federal	4 % IVA Traslado Estatal	6 % IVA Traslado Municipal
Ventas a Empresas	16 % IVA trasladado Federal		
Totales	IVA Traslado Federal	IVA trasladado Estatal	IVA trasladado Municipal
Menos:	1 IVA Acreditable proporcional Federal	IVA Acreditable proporcional Estatal	IVA Acreditable proporcional Municipal
	IVA a Pagar a la Federación	IVA a pagar al Estado	IVA a pagar al Municipio

B) PROPUESTA IVA DESCENTRALIZADO. LEY DE IVA MODIFICADA.

1	Compras, Gastos, Inversiones. (Efectivamente Pagados).	=	Total IVA Acreditable
	Total IVA trasladado Federal	=	Proporción de IVA Acreditable Federal (PIAF)
	Total de IVA Traslado		
	Total IVA trasladado Estatal	=	Proporción de IVA Acreditable Estatal (PIAE)
	Total de IVA Traslado		
	Total IVA trasladado Municipal	=	Proporción de IVA Acreditable Municipal (PIAM)
	Total de IVA Traslado		



- 3) A partir de lo expresado en la sección de Impuestos locales en Veracruz, como parte de mi propuesta, se contempla eliminar el Impuesto “Estatad sobre nóminas y remuneraciones asimilables”, ya que dicha contribución no incentiva el establecimiento en nuestro Estado de nuevas empresas ni

fomenta la creación de nuevos empleos, ya que de acuerdo con información de “México, ¿Cómo vamos?” con cifras del INEGI, durante el segundo trimestre de 2015 se perdieron 18 mil 155 empleos en Veracruz, y considerando que la tasa de este impuesto para el año 2016, se incrementó al 50%, es decir de estarse cobrando al 2% en el año 2015; el Congreso local a iniciativa del Ejecutivo Estatal aprobó su incremento al 3%, este incremento viene abonar a un incremento en el desempleo, en los costos operativos de las empresas, que se repercute de manera directa en los precios de los productos y servicios y cuya consecuencia es un decremento en el consumo. Propongo eliminar el impuesto a la nómina cuya recaudación estimada para el año 2016 es de 3,182 millones de pesos, según la Ley de Ingresos del Estado de Veracruz para 2016. Dicha recaudación se vería superada con el IVA estatal que se ha estimado en 8,482 millones de pesos, más la recaudación estimada que obtendría los Municipios de 12,732 millones de pesos.

- 4) En relación a la Ley de Coordinación Fiscal, no es necesario modificarla, ya que se seguirían calculando los Fondos de Participaciones no condicionados y las Aportaciones federales condicionadas, en la misma forma, considerando en el cálculo de la Recaudación Federal Participable el Impuesto al Valor Agregado Federal que cobre directamente la Federación, ya que el objetivo de mi propuesta es la de dotar de mayor autonomía financiera al Estado de Veracruz y sus Municipios.
- 5) Considerando el Convenio de Colaboración Administrativa que tiene celebrado el Estado de Veracruz con el Gobierno Federal, en el cual se dota a la Entidad y sus Municipios de facultades para recaudar, administrar y fiscalizar el Impuesto al Valor Agregado, y que establece que la autoridad fiscal local, podrá fungir como Autoridad Fiscal Federal, propongo que los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado que establezcan su domicilio fiscal o bien sucursales y establecimientos en el Estado de Veracruz, obtengan un Registro Fiscal Estatal especial, para efectos de control y fiscalización del IVA Estatal y Municipal.

VI.14 Sobre las dificultades operativas.

Existen autores que indican que “la presencia de tres sujetos activos de los tributos o contribuciones puede ser y de hecho lo es, fuente de innumerables problemas, ya que al requerir tanto las autoridades federales como las estatales y las municipales de la recaudación de ingresos tributarios...se corre el riesgo de que un mismo ingreso, rendimiento o utilidad, se vea gravado por tres clases distintas de tributos”.

Ante tal postura, y dado que este comentario se vertió hace años, en cuyo momento el manejo de información por redes de telecomunicaciones y manejo de firmas digitales era un sueño; se puede confirmar que ahora el pago ante una ventanilla única o a través de un portal electrónico, puede fácilmente distribuirse conforme a la asignación programada a los diferentes niveles de gobierno, sin mayor contratiempo. Así que este argumento para apoyar la centralización del IVA, queda sin sustento alguno.

Además se habla de que si el impuesto fuera local sería prácticamente imposible llevar a cabo el acreditamiento del impuesto trasladado y pagado en las etapas de producción y comercialización debido a la diferencia que se presentaría entre las Entidades Federativas productoras, las importadoras y las consumidoras. Lo anterior se expresa en función del mecanismo actual, para cobrar y pagar el IVA a lo largo de la cadena, pero este argumento cae por su propio peso, si se considera que el impuesto que interesa a toda entidad local es sobre el consumo y no sobre la producción de bienes y/o desarrollo de servicios y lo que conllevan los mismos. Adicionalmente, si todos los estados mexicanos cobran la misma tasa, y la apropiación que cada entidad proponga de lo recaudado para sí, sea conforme a su propio planteamiento; no habría dificultad alguna. De esta manera, se elimina cualquier riesgo que implique el acreditamiento del impuesto trasladado y pagado.

Cuando se habla de que algunos países desean aplicar el IVA en lugar del impuesto indirecto sobre ventas y servicios, porque el mismo se recauda hasta que el

consumidor final realiza la compra, esta situación se puede evitar al no desacelerar el ritmo de la economía, lo cual se promueve con medidas de administración pública que genere un mayor consumo, entre las cuales pueden encontrarse una disminución de la tasa aplicada, una reducción del gasto público corriente y un aumento de las exportaciones. Si bien es cierto que en una economía globalizada como la actual, existen acciones gubernamentales de unos países que afectan a otros, el mecanismo de cobro al consumidor final por el consumo que realiza es más transparente y justo.

Una de las principales críticas a propuestas como la presentada fue que la descentralización puede generar resultados menores a los esperados por las siguientes razones:

- Los contribuyentes pueden contar con poca información para realizar algunos trámites.
- Los políticos locales pueden ser más corruptos que los nacionales.
- La calidad de la burocracia nacional tiende a ser mayor a la de la burocracia local.
- Los gobiernos locales generalmente carecen de sistemas adecuados de gestión del gasto público que los ayuden en sus elecciones de impuestos y presupuesto.
- La descentralización fiscal puede limitar la habilidad del gobierno federal de manejar los balances fiscales estructurales⁷⁷.

A 20 años de diferencia, al menos en nuestro país, se han solventado completamente cada una de las barreras antes mencionadas, ya que los

⁷⁷ Tanzi V., 1995. Fiscal Federalism and Decentralization: A Review of Some Efficiency and Macroeconomic Aspect.. Banco Mundial.

contribuyentes harán su declaración como la vienen haciendo, con lo cual no requieren información extra; los gobernadores locales, efectivamente se han conformado como virreyes de sus respectivas entidades, pero la población los tiene más a su alcance para hacerle los reclamos necesarios; la calidad de la burocracia local se puede lograr con la debida capacitación en el manejo de sistemas informáticos intuitivos a prueba de principiantes y, en efecto la autoridad central tendría menos posibilidades de maniobrar para crear infraestructura que tenga que ver con varios estados, sin embargo, ya no tendrá el poder político para castigar económicamente a los gobernadores y munícipes que sean contrarios a sus decisiones.

VI.15 Sobre el cumplimiento de la factibilidad.

Como puede apreciarse, la propuesta y los mecanismos para su implementación cubren los tres aspectos o dimensiones que se propusieron para valorar la factibilidad. La financiera se cumplimenta con el apoyo económico previsto que la Federación ha de realizar, durante el período de transición. La operativa, con el apoyo del personal de asesoría y los sistemas informáticos intuitivos, se solventa ampliamente. En cuanto a la técnica, el desarrollo previo de las competencias profesionales requeridas en el personal, asegura su logro.

VII. CAPITULO METODOLÓGICO.

VII.1 Planteamiento del problema de investigación.

La situación económica y social que viven las comunidades de los municipios más pobres es cada vez más insostenible y un peligro inminente para la estabilidad de nuestro país. El estado de Veracruz, de acuerdo a los resultados de un estudio que comprende de 2010 a 2014, del Consejo nacional de evaluación de la política de desarrollo social, maneja un 58% de su población en situación de pobreza (40.9% moderada y 17.2% extrema); un 24.8% vulnerable por carencias sociales; un 5% vulnerable por ingresos y tan solo, un 12.8% ni pobre ni vulnerable. Lo anterior implica que aproximadamente siete millones de veracruzanos viven en una situación precaria, y lo más desconcertante, en un estado de grandes riquezas naturales, cientos de kilómetros de litorales, conectado a varios estados y con una gran actividad portuaria.

La paradoja es que existiendo una gran actividad económica en el estado, que genera por impuestos indirectos grandes ingresos a la Federación, lo recaudado no se refleja en el bienestar de la mayoría de los veracruzanos y la clase media sea una clase social en vías de extinción.

Las posibles causas principales son por un lado una devolución condicionada, a cuentagotas e inoportuna por parte de la Federación hacia la administración estatal y por el otro, una gestión inadecuada y hasta cierto punto deshonestas de los recursos devueltos en los niveles inferiores de gobierno (estatal y municipal).

Si a lo anterior, se agrega que la primera posible causa mencionada, puede replicarse ahora del nivel estatal al municipal, entonces se tiene un verdadero caldo de cultivo que genera pobreza, bajos niveles educativos, fuerza laboral deficiente y salida de inversionistas hacia otras latitudes.

Es imperante, por tanto, desarrollar una propuesta que permita mayor autonomía económica a los municipios para que a partir de la revisión cercana y reclamo directo por parte de sus habitantes, se tenga un manejo transparente y adecuado de los ingresos derivados del impuesto de valor agregado motivado por la actividad económica en sus territorios. Se hace necesario, plantear la descentralización fiscal que busque beneficiar a los veracruzanos, para convertir a sus regiones en polos de desarrollo y mejoren la competitividad de sus habitantes y sus empresas.

VII.2 Formulación del problema de investigación

¿Cuáles serían las características de una propuesta que cumpla con la factibilidad económica, operativa y técnica, para la descentralización fiscal del Impuesto al Valor Agregado para el Estado de Veracruz?

VII.3 Objeto de estudio.

Descentralización fiscal del Impuesto al Valor Agregado

VII.4 Límites teóricos y conceptuales del objeto de estudio.

- Política Keynesiana
- Política Monetaria y Fiscal
- Aspectos teóricos de la Contribución
- Estructura de los ingresos del Gobierno Federal
- Participaciones y Ley de Coordinación Fiscal
- Estudio de los Impuestos Indirectos en México y a nivel Internacional

VII.5 Límites espaciales del objeto de estudio.

- Entidades federativas de México
- Municipios del estado de Veracruz

VII.6 Límites temporales del objeto de estudio.

Se analizarán las cifras estadísticas correspondientes a la recaudación por concepto del IVA para el Estado de Veracruz, los ingresos brutos e indicadores demográficos por cada municipio Veracruzano, del año 2012 al 2015

VII.7 Objetivos de la investigación

GENERAL

Determinar las características de una propuesta de descentralización fiscal del Impuesto al Valor Agregado para el estado de Veracruz, que sea factible económica, operativa y técnicamente

ESPECIFICOS

- ❖ Conocer los antecedentes del IVA
- ❖ Analizar si se cumplen los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad, en el Impuesto al valor Agregado
- ❖ Documentar los factores clave en la centralización fiscal desde la aplicación del impuesto al valor agregado en nuestro país
- ❖ Comparar y analizar las disposiciones establecidas en otros países en materia de impuestos indirectos
- ❖ Identificar los modelos imperantes en la descentralización de impuestos al consumo exitosos

- ❖ Determinar los elementos clave que una propuesta debe cubrir para cumplir con la factibilidad económica, operativa y técnica

VII.8 Variable del estudio

- Descentralización fiscal del Impuesto al Valor Agregado
- Dimensiones de la variable
 - ❖ Factibilidad económica
 - ❖ Factibilidad operativa
 - ❖ Factibilidad técnica

VII.9 Contexto

- Estado de Veracruz

VII.10 Metodología

La metodología a emplear para la elaboración de esta propuesta de investigación se divide en dos partes:

Investigación documental básica: Elaboración del marco teórico mediante la revisión de libros especializados, artículos de revistas especializadas en materia fiscal y de federalismo y obtención de información dada conocer por el SAT, SHCP, INEGI, Banco de México

Investigación documental avanzada: Revisión de propuestas de descentralización fiscal de impuestos de valor agregado que hayan tenido resultados positivos en su aplicación

CONCLUSIONES

En relación con la definición de si el Impuesto al Valor Agregado es o no la mejor opción de impuesto indirecto para nuestro país y respecto a si el mismo debe ser o no federal, así como si cumple con los principios de proporcionalidad y equidad a que se refiere la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, llegamos a las siguientes conclusiones.

- 1) México debe continuar con el impuesto al valor agregado por los beneficios que le proporciona y por las desventajas que tendría el regreso a un impuesto como el impuesto sobre ingresos mercantiles o la adopción de un impuesto sobre ventas y servicios, similar a los existentes en los Estados Unidos de América.
- 2) Considero que el IVA cumple con los principios de proporcionalidad y equidad a que se refiere la fracción IV del artículo 31 constitucional, toda vez que el sujeto del impuesto no es el consumidor, sino quienes llevan a cabo los actos gravados por la ley. En este sentido, se otorga el mismo tratamiento para los contribuyentes que se encuentran en la misma situación, pues siendo el IVA un impuesto que grava la celebración de actos jurídicos, la riqueza se manifiesta en el monto de la contraprestación que se establece en el acto de que se trate, de donde resulta que a igual riqueza, igual impuesto. Esta situación es congruente con lo sostenido por las autoridades judiciales.
- 3) El impuesto al valor agregado debe continuar siendo federal, con la implementación para el Estado de Veracruz, de un IVA Estatal y Municipal. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Gobiernos de las Entidades Federativas deben seguir trabajando para conservar las fórmulas que

garanticen que dicha participación sea proporcional y equitativa, conciliando las diferencias entre Entidades Federativas importadoras y exportadoras, productoras y consumidoras.

- 4) En relación con la tasa, se considera que cuando se desencadena una crisis económica, una elevación en la misma pueda ser justificable y probablemente indispensable para que la Federación obtenga ingresos para superar la emergencia. No obstante, se estima que al superarse los efectos más graves de la crisis, la tasa debe regresar a su nivel, lo que ayudaría a la reactivación de la economía y por ende a un incremento en la recaudación. Se ha demostrado que en años de tasas bajas de impuesto, se mejora la actividad económica y se obtiene una mayor recaudación por concepto de impuesto al valor agregado a lo largo de su vigencia.
- 5) Con una tasa inferior a la actual, como fue la vigente hasta marzo de 1995, se estimuló la actividad económica y se provocó mayor recaudación. Las tasas bajas promueven el cumplimiento y la educación del contribuyente. Considero que de acuerdo a la estabilidad económica que vive nuestro país en la actualidad, no es necesario realizar modificación de la tasa de IVA vigente al 16%.
- 6) En su momento la Ley de Coordinación Fiscal ayudó a evitar la múltiple imposición, limitación no impuesta en nuestra Carta Magna que atribuye facultades independientes para el cobro de contribuciones por parte de la Federación, Estados y Municipios.
- 7) Es de llamar la atención que la Federación administre gran parte de los ingresos totales percibidos en cada ejercicio; sin embargo esto pudiera ser un aspecto positivo ya que, sí las entidades tuvieran mayores participaciones federales, otorgaría mayores posibilidades a los Estados de contratar deudas

o de gastar “a la ligera” ya que las participaciones pueden fijarse como garantía del financiamiento.

- 8) Dentro de las causales de endeudamiento de los Estados se tiene la dependencia total de los recursos de origen federal, la limitada recaudación de los Estados y municipios, sobre todo la falta de regulación para la contratación de deuda y la aplicación del gasto; por lo que sería importante que se genere una definición más precisa del concepto de “inversión productiva” constitucional, adicional a que el endeudamiento irracional e irresponsable sea considerado una causal de juicio político.
- 9) De acuerdo a las fórmulas de reparticiones, la Ley de Coordinación Fiscal no ha permitido fortalecer primeramente al Municipio, subsecuentemente al Estado y así fortalecer a la Federación.
- 10) La Ley de Coordinación Fiscal no ha permitido revertir, por medio de la distribución de los recursos, el rezago social en que se encuentran entidades históricamente pobres.
- 11) También es importante mencionar que con la Ley de Coordinación Fiscal los gobernadores y los presidentes municipales no tienen que realizar un esfuerzo significativo para tener sus propios ingresos ya que la Federación se encarga de hacerles llegar gran parte de los ingresos de cada ejercicio fiscal, situación que no ha incentivado el realizar los esfuerzos necesarios en algunas entidades para un mayor desarrollo.
- 12) La descentralización fiscal tiene como consecuencia que la asignación de decisiones gubernamentales se acerque a la gente, esto promueve una mayor respuesta por parte de los funcionarios locales y una mayor justificación para con los Ciudadanos.

- 13) La probabilidad de que los gobiernos subnacionales, para nuestro país los Estados y Municipios, operen un IVA local ha sido extensamente discutido, inclusive a nivel internacional, en países como Argentina, China, India, España y otros de la Unión Europea. La sugerencia ha sido que una forma más simple y práctica de resolverlo es mediante la adopción de un sistema de coparticipación tributaria, mediante el establecimiento de IVA-Dual, IVA compensatorios (CVAT) o IVA a las ventas minoritarias, teniendo como mejor ejemplo el caso de Canadá, el cual tiene implementado de manera exitosa, cinco modalidades diferentes de impuesto al consumo en sus diez provincias, un IVA a nivel federal y otro a nivel provincial.
- 14) En el presente trabajo de investigación se propone una descentralización fiscal en materia del Impuesto al Valor Agregado, mediante la implementación de un IVA Estatal y Municipal, partiendo de una Ley Federal armonizada cuya aplicación sea uniforme a nivel Nacional, en lo concerniente al sujeto, objeto, base y tasa, pero que incluya procedimientos de pago a nivel Estatal y Municipal, para lo cual es necesario realizar los ajustes del marco jurídico aplicable, mediante la inclusión de artículos en la Ley federal del IVA.
- 15) La propuesta operaría de la siguiente forma:
- Un IVA que grave las ventas intermedias a una tasa establecida por el Congreso de la Unión y que actualmente se contempla en términos generales a una tasa del 16%.
 - Lo anterior, combinado con un IVA sobre las ventas minoristas, cuya distribución sea del 6% para la federación, 4% al Estado y 6% para los Municipios

- 16) La propuesta planteada tiene una base jurídica Constitucional, ya que nuestra Carta Magna no limita a los Estados y Municipios en su facultad de establecer impuestos locales, sin embargo es importante destacar, que la propuesta incluye como línea de acción impulsar la inclusión y la participación efectiva de los gobiernos estatales y Municipales en la recaudación del Impuesto al Valor Agregado, para lograr mayores beneficios conjuntos y fortalecer los ingresos del Estado de Veracruz y sus Municipios, todo esto bajo un esquema de respeto de las atribuciones Constitucionales que corresponden a cada uno de ellos.
- 17) El Estado de Veracruz, continuará ejerciendo las funciones de recaudación, administración y fiscalización del Impuesto al valor agregado, contemplado en el Convenio de Colaboración Administrativa celebrado con el Gobierno Federal, lo cual no implica un cambio en los términos de dicho convenio ni mayores cargas administrativas a las autoridades fiscales estatales, las cuales ya están preparadas para realizar dichas funciones.

RECOMENDACIONES

Con el objetivo de enriquecer los conocimientos respecto a la temática expuesta en la presente investigación, se proponen las siguientes recomendaciones para estudios posteriores:

Incorporación de la economía informal.

Es necesario que se incorporen a la causación del IVA a la economía informal en general, pues de lo contrario este sector al no pagar impuestos continuará representando una competencia desleal para los demás comerciantes que sí lo pagan, originando que contribuyentes cumplidos dejen de serlo, para poder competir en igualdad de circunstancias con aquel otro sector. Se recomienda mayores esfuerzos por parte de las Autoridades Tributarias federales, estatales y municipales para que en una forma coordinada logren el registro ante la base de datos de contribuyentes (RFC) y la recaudación del IVA en estos sectores.

Unificación del Registro de Contribuyentes.

Hoy en día existen Registros de contribuyentes para cada autoridad ante la cual tributa un ciudadano, como por ejemplo el Registro Federal de Contribuyentes, Registro Estatal de Contribuyentes, Registro Patronal ante el IMSS, Número de afiliación ante el IMSS, etc. sería recomendable el tener un Registro único de Contribuyentes (RUC en lugar de RFC) en una sola base de datos Nacional que compartan tanto la Federación, los Estados y los Municipios, esto facilitaría el control y la fiscalización del IVA Tripartito, es menester mencionar que países como los Estados Unidos de Norteamérica cuentan con sistema similar de control de contribuyentes denominado “ID” o número de identificación fiscal.

Confianza de la Sociedad en sus autoridades.

Uno de los retos más importantes que tiene el Gobierno Mexicano en sus diferentes niveles en materia tributaria, es la de recuperar la confianza de sus Ciudadanos, de tal forma que exista una cultura cívica responsable de “pago de impuestos”, en donde el ciudadano-gobernado confíe en autoridades que rindan cuentas ante él y respete el ejercicio de los presupuestos y las finanzas Públicas, para lo cual se recomienda salvaguardar la garantía jurídica de certeza del Contribuyente, acabando con la cultura del “secreto”, la información financiera del Estado debe ser entendida como un bien público y un instrumento para el ejercicio responsable de la Democracia Ciudadana. Se propone que los Municipios y el Gobierno del Estado de Veracruz, presenten mensualmente a sus Ciudadanos informes sobre el IVA Estatal y Municipal recaudado respectivamente, esto a través de sus páginas de internet oficial, para que con ello las empresas justifiquen la posible carga administrativa que le significaría el pagar el IVA en forma tripartita y que sea perceptible también para el Ciudadano el beneficio de dicha recaudación.

BIBLIOGRAFÍA

Ardant, Gabriel (1965). *Théorie Sociologique de l'impôt*, Sevpen,. París.

Arriola Vizcaíno. *Adolfo Derecho Fiscal* Edición 21. 2012

Astudillo Moya Marcela (2005), *Reflexiones sobre el federalismo fiscal en México*. Porrúa y Colección Jesús Silva Herzog. Primera edición. México, DF.

Ayala Espino, José (1995). *Mercado, Elección Pública e Instituciones*, UNAM, México.

Bahl, Roy, (1999). *Fiscal Decentralization as Development Policy*. Public Budgeting and Finance.

Cabrero, E. (1996). *Los dilemas de la modernización municipal: estudios sobre la gestión hacendaria en municipios urbanos de México*, CIDE/Miguel Ángel Porrúa, México.

Ekelund, Robert y Robert Hébert (1992). *Historia de la Teoría Económica y de su Método*. Mc. Graw Hill, Madrid.

Engels, Federico (1974). *Del socialismo utópico al socialismo científico*. En C. Marx y F. Engels, Obras escogidas, III, Progreso, Moscú,.

Gadsden, C., (2004). *Descentralización y desarrollo local en México*, en TAMAYO, Rafael y Fausto Hernández (Coords.), *Descentralización, federalismo y planeación del desarrollo regional en México: ¿Cómo y hacia dónde vamos?*, ITESM/CIDE/Miguel Ángel Porrúa, México.

Gallegos, Ramírez Mónica (INDETEC) (1995 Pagina 79), *Estructura y evolución de las participaciones federales: el caso de México*.

Gaudamet, Paul Marie y Joel Molinier (1996), *Finances Publiques*, Montchrestien, París.

González, I. y Pérez, J., (1998). *La descentralización fiscal en México*. Serie Política Fiscal No.106. CEPAL.

Gimeno, J., (1996). “*La utilización de la imposición sobre el consumo como instrumento de financiación de las CCAA de régimen común*”, Papeles de Trabajo 18/96, Instituto de Estudios Fiscales.

Hayek, F.A. (1945). *The Use of Knowledge in Society*, en American Economic Review.

Heritage Foundation (2000), *Economic Growth Briefing Room 2000*, Heritage Found Ed., Washington.

James Edwin Kee (2004), *Descentralización fiscal: Teoría de la Reforma*.

Jiménez, L.A., (2008). *Descentralización fiscal en México, proceso en construcción en Observatorio de la Economía Latinoamericana*, N° 99. Texto completo en: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/mx/2008/lajt.htm>

Keynes, John Maynard (1943), *Teoría General de la Ocupación, el Interés y el Dinero*, FCE, México.

Locke, John (1976). *Ensayo sobre el entendimiento humano*, Iberoamericana, México.

López Decuir, Vitalia (2000). *Finanzas Públicas y economía en México. Las contradicciones de un proyecto neoliberal*. Tesis Doctoral Universidad de Barcelona-Universidad Veracruzana, Xalapa.

Malthus, Thomas Robert, (1946). *Principios de Economía Política*, FCE, México.

Mandujano, N., (2011). *Federalismo y Descentralización Fiscal en México*. Instituto de Investigaciones Económicas, UNAM. Vol. 2, número 5, Enero-abril 2011.

Marshall, Alfred (1957). *Principios de Economía*, Aguilar, Madrid.

Martínez Rodríguez, Ronald (2000). *Teoría de la Elección Pública, fundamento de las finanzas públicas*, Universidad Veracruzana, Xalapa.

Mill, John Stuart. *Principios de Economía Política: con algunas aplicaciones a la filosofía social* (1943). FCE, México.

Monasterio, C.; Pérez, F.; Sevilla, J. V.; Solé, J., (1995). *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, Instituto de Estudios Fiscales.

Mundell, Robert A. (1972), Arthur Laffer, *El Hombre y la Economía*, en *The American Economic Review*.

Pineda Pablos, Nicolás. (1994). *La descentralización fiscal en México*. Foro internacional.

Ponce, R.A., (2010). *Competencia política y las finanzas públicas de los gobiernos estatales y locales* (1. ed). Universidad Autónoma de Ciudad Juárez, Ciudad Juárez, Chihuahua

Raich, P., (1997). *Desempeño financiero, propuestas de evaluación*. Documentos de trabajo. núm. 60, Centro de Investigación y Docencia Económica.

Ricardo, David (1959). *Principios de Economía Política y Tributación*, FCE, México.

Roberts, Paul Craig (1998), *La Revolución Capitalista en América Latina*, Oxford University Press, Oxford.

Rodríguez, Victoria (1999), *La descentralización en México*, Fondo de Cultura Económica.

Rondinelli, A. (1984). *Decentralization in Developing Countries: A Review of the Recent Experience*, World Bank Staff Working Papers 581, Washington, D.C.

Sevilla, J.V. (1997). “*El IVA como tributo compartido*”, Noticias de la Unión Europea, 155, 55-58.

Schumpeter, Joseph (1948). *Historia del Análisis Económico*, FCE, México, 1948.

Smith, Adam (1983). *De la Naturaleza y las Causas de la Riqueza de las Naciones*, Edwin Cannan, New York, 1958. pp. 605-796. 14 Hobbes, Thomas, *Leviatán*, FCE, México.

Taguenca, J. A. (2011). *La descentralización fiscal e independencia financiera local: algunas dimensiones de desarrollo endógeno que influyen en el grado de independencia financiera para los municipios del estado de Hidalgo*, en Bernabé Lugo Niera. Gobierno y Gestión Pública.

Tanzi V., (1995). *Fiscal Federalism and Decentralization: A Review of Some Efficiency and Macroeconomic Aspect*. Banco Mundial.

Tanzi, Vito y Howell Zee (2001). *Tax Policy for Developing Countries*, International Monetary Fund, New York.

Tijerina G., Eliezer (1996), *Los Nobel de Economía*, Cámara de Diputados, LVI Legislatura, México, 1996.

Página Web del Ministerio de justicia del Gobierno de la Republica de Francia.

<http://www.justice.gouv.fr/espagnol/eddhc>

Página web del Internal Revenue Service, Department of Treasury, US Federal Government. <http://www.irs.gov.individuals/index.html>

Página web <http://www.mequieroir.com/vivir/usa/descripcion.html>

Página Web del Ministerio de Economía y Competitividad de España. <http://www.mineco.gob.es/mineco/legislacionbasica>.

Página Web del Servicio de Agencia Tributaria del Gobierno de España [http://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores_VT3 es ES.html](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores_VT3_es_ES.html)

Página Web de EXPANSION <http://www.datosmacro.com/impuestos/iva>

Página Web <http://gestionpyme.com/conoces-los-diferentes-tipos-de-iva-vigentes-en-la-ue/>

Página Web <http://www.ipaelo.com/la-locura-del-iva-europeo-2015-en-prestashop/>

Página web <http://finanzas>

-personales.practicopedia.lainformacion.com/impuestos/como-es-el-iva-en-los-otros-paises-de-la-union-europea-10923

Página web <http://www.mequieroir.com/vivir/japon/descripcion.html>

Página web http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp_chile/imp_chile.htm

Página web http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp_chile/imp_chile.htm

Página web <http://mexico.smetoolkit.org/mexico/es/content/es/4379/Tratados-de-libre-comercio-suscritos-por-M%C3%A9xico>

GLOSARIO DE TÉRMINOS.

Municipio: Es una entidad administrativa que puede agrupar una sola localidad o varias y que puede hacer referencia a una ciudad, un pueblo o una aldea. El municipio está compuesto por un territorio claramente definido por un término municipal de límites fijados (aunque a veces no es continuo territorialmente, pudiendo extenderse fuera de sus límites con exclaves y presentando enclaves de otros municipios) y la población que lo habita regulada jurídicamente por instrumentos estadísticos como el padrón municipal y mecanismos que otorgan derechos, como el *avecindamiento* o *vecindad legal*, que sólo considera vecino al habitante que cumple determinadas características —origen o antigüedad— y no al mero residente.

Entidad Federativa: En México, se denomina entidad federativa a cada uno de los 32 estados miembros del **Estado** federal. Unidad delimitada territorialmente que en unión de otras entidades conforman a una nación. En los sistemas federales las entidades pueden participar en las actividades gubernamentales nacionales y actuar unilateralmente, con un alto grado de autonomía, en las esferas autorizadas en la Constitución, incluso en relación con cuestiones decisivas y, en cierta medida, en oposición a la política nacional, ya que sus poderes son efectivamente irrevocables.

Estado Gendarme: Es aquel que únicamente se encarga de vigilar el buen curso de la economía, sin intervenir significativamente en ella, dejando que la economía se autorreguladora gracias a las fuerzas del mercado

Inflación: La inflación, en economía, es el aumento generalizado y sostenido de los precios de los bienes y servicios existentes en el mercado durante un período de tiempo, generalmente un año. Cuando el nivel general de precios sube, con cada unidad de moneda se adquieren menos bienes y servicios. Es decir, que la inflación refleja la disminución del poder adquisitivo de la moneda: una pérdida del valor real del medio interno de intercambio y unidad de medida de una economía. Una medida frecuente de la inflación es el índice de precios, que corresponde al porcentaje

anualizado de la variación general de precios en el tiempo (el más común es el índice de precios al consumidor).

Contribución: Es un tributo que debe pagar el contribuyente o beneficiario de una utilidad económica, cuya justificación es la obtención por el sujeto pasivo (ciudadano receptor) de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Se paga por alguna mejora realizada, aunque no necesariamente debe existir proporcionalidad entre lo pagado y las ventajas recibidas. En México de acuerdo al Código Fiscal de Federación las contribuciones se dividen en Impuestos, Derechos, Aportaciones de seguridad social y Contribuciones de mejoras.

Contribuyente: Es aquella persona física o moral con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado. Se determina y define en concreto de acuerdo con la ley de cada país. El contribuyente es, en sentido general, el sujeto pasivo en Derecho tributario, siendo el (sujeto activo) el Estado, a través de la administración.

Consumidor Final: En economía y comercio, consumidor final (también llamado usuario final), se entiende como la persona que realmente utiliza un producto. El consumidor final difiere del cliente, que puede comprar el producto pero no necesariamente consumirlo, es decir el consumidor final quiere indicar que no se está hablando de un revendedor del producto sino de la última persona que lo va a poseer.

Ventas minoristas: El distribuidor minorista, minorista o detallista es la empresa comercial o persona en régimen de autónomo que vende productos al consumidor final. Son el último eslabón del canal de distribución, el que está en contacto con el mercado.

Público en general: Es un término considerado en el Código Fiscal de la Federación en México, e indica que son aquellas ventas o ingresos que se realizan con personas a las cuales se les expide un comprobante simplificado, es decir aquellos clientes que siendo o no consumidor final, no requieren de una factura fiscal para hacer deducible el bien que adquieren o servicio que contratan.

ANEXOS

ANEXO 1. Distribución del IVA recaudado por municipio, para los tres órdenes de Gobierno (2012)

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Acajete	21.55	14.37	21.55	57.47
Acatlán	8.86	5.90	8.86	23.62
Acayucan	131.30	87.53	131.30	350.12
Actopan	54.42	36.28	54.42	145.13
Acula	8.88	5.92	8.88	23.67
Acultzingo	25.41	16.94	25.41	67.76
Agua Dulce	78.02	52.01	78.02	208.05
Álamo Temapache	153.05	102.03	153.05	408.14
Alpatláhuac	27.78	18.52	27.78	74.07
Alto Lucero de Gutiérrez Barrios	43.69	29.13	43.69	116.50
Altotonga	69.00	46.00	69.00	184.00
Alvarado	94.73	63.15	94.73	252.61
Amatitlán	11.99	7.99	11.99	31.97
Amatlán de los Reyes	47.20	31.47	47.20	125.88
Ángel R. Cabada	51.41	34.27	51.41	137.09
Apazapan	13.32	8.88	13.32	35.52
Aquila	6.51	4.34	6.51	17.37
Astacinga	13.22	8.81	13.22	35.25
Atlahuilco	25.52	17.02	25.52	68.06
Atoyac	33.06	22.04	33.06	88.16

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Atzacan	25.87	17.25	25.87	68.99
Atzalan	76.93	51.28	76.93	205.14
Ayahualulco	31.81	21.21	31.81	84.83
Banderilla	38.65	25.77	38.65	103.07
Benito Juárez	31.42	20.94	31.42	83.78
Boca del Río	405.91	270.61	405.91	1,082.42
Calcahualco	25.04	16.69	25.04	66.76
Camarón de Tejeda	12.04	8.03	12.04	32.10
Camerino Z. Mendoza	49.47	32.98	49.47	131.91
Carlos A. Carrillo	22.32	14.88	22.32	59.51
Carrillo Puerto	26.38	17.58	26.38	70.34
Castillo de Teayo	37.68	25.12	37.68	100.47
Catemaco	68.38	45.59	68.38	182.35
Cazones de Herrera	36.66	24.44	36.66	97.76
Cerro Azul	38.48	25.65	38.48	102.62
Chacaltianguis	17.69	11.79	17.69	47.17
Chalma	20.44	13.62	20.44	54.49
Chiconamel	12.80	8.53	12.80	34.12
Chiconquiaco	19.11	12.74	19.11	50.96
Chicontepec	83.57	55.71	83.57	222.85
Chinameca	20.60	13.73	20.60	54.92
Chinampa de Gorostiza	23.41	15.61	23.41	62.43
Chocamán	27.43	18.29	27.43	73.15
Chontla	24.27	16.18	24.27	64.72
Chumatlán	9.58	6.39	9.58	25.56
Citlaltépetl	16.67	11.12	16.67	44.47
Coacoatzintla	15.52	10.35	15.52	41.39

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Coahuatlán	15.17	10.11	15.17	40.45
Coatepec	92.99	61.99	92.99	247.97
Coatzacoalcos	925.86	617.24	925.86	2,468.97
Coatzintla	53.12	35.41	53.12	141.64
Coetzala	7.66	5.10	7.66	20.41
Colipa	12.16	8.11	12.16	32.43
Comapa	27.63	18.42	27.63	73.68
Córdoba	346.37	230.92	346.37	923.67
Cosamaloapan de Carpio	79.28	52.85	79.28	211.40
Cosautlán de Carvajal	29.97	19.98	29.97	79.93
Coscomatepec	71.62	47.75	71.62	191.00
Cosoleacaque	173.31	115.54	173.31	462.15
Cotaxtla	43.30	28.86	43.30	115.45
Coxquihui	31.51	21.01	31.51	84.04
Coyutla	27.36	18.24	27.36	72.95
Cuichapa	20.20	13.47	20.20	53.88
Cuitláhuac	41.05	27.37	41.05	109.46
El Higo	37.31	24.87	37.31	99.49
Emiliano Zapata	81.62	54.41	81.62	217.64
Espinal	49.25	32.83	49.25	131.33
Filomeno Mata	27.89	18.60	27.89	74.38
Fortín	89.93	59.95	89.93	239.81
Gutiérrez Zamora	50.65	33.77	50.65	135.07
Hidalgotitlán	30.21	20.14	30.21	80.55
Huatusco	76.94	51.29	76.94	205.17
Huayacocotla	33.62	22.41	33.62	89.65
Hueyapan de Ocampo	59.99	40.00	59.99	159.98

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Huiloapan de Cuauhtémoc	14.74	9.83	14.74	39.31
Ignacio de la Llave	28.28	18.85	28.28	75.42
Ilamatlán	24.31	16.20	24.31	64.82
Isla	55.25	36.83	55.25	147.33
Ixcatepec	20.71	13.81	20.71	55.22
Ixhuacán de los Reyes	17.64	11.76	17.64	47.05
Ixhuatlán de Madero	70.20	46.80	70.20	187.19
Ixhuatlán del Café	27.78	18.52	27.78	74.07
Ixhuatlán del Sureste	37.46	24.98	37.46	99.91
Ixhuatlancillo	29.22	19.48	29.22	77.92
Ixmatlahuacan	13.31	8.87	13.31	35.49
Ixtaczoquitlán	111.80	74.53	111.80	298.12
Jalacingo	42.79	28.52	42.79	114.10
Jalcomulco	11.67	7.78	11.67	31.13
Jáltipan	67.60	45.07	67.60	180.27
Jamapa	16.02	10.68	16.02	42.71
Jesús Carranza	36.82	24.55	36.82	98.20
Jilotepec	22.91	15.28	22.91	61.10
José Azueta	39.64	26.43	39.64	105.71
Juan Rodríguez Clara	46.46	30.97	46.46	123.90
Juchique de Ferrer	31.73	21.15	31.73	84.62
La Antigua	56.11	37.41	56.11	149.63
La Perla	38.63	25.75	38.63	103.01
Landero y Coss	6.00	4.00	6.00	16.00
Las Choapas	138.99	92.66	138.99	370.64
Las Minas	8.68	5.78	8.68	23.14
Las Vigas de Ramírez	25.77	17.18	25.77	68.73

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Lerdo de Tejada	27.40	18.27	27.40	73.06
Los Reyes	14.44	9.63	14.44	38.50
Magdalena	7.78	5.18	7.78	20.74
Maltrata	26.64	17.76	26.64	71.03
Manlio Fabio Altamirano	31.41	20.94	31.41	83.76
Mariano Escobedo	42.27	28.18	42.27	112.71
Martínez de la Torre	138.86	92.57	138.86	370.30
Mecatlán	27.40	18.26	27.40	73.06
Mecayapan	23.34	15.56	23.34	62.23
Medellín	59.06	39.37	59.06	157.49
Miahuatlán	12.43	8.29	12.43	33.15
Minatitlán	254.34	169.56	254.34	678.23
Misantla	92.86	61.90	92.86	247.62
Mixtla de Altamirano	27.78	18.52	27.78	74.09
Moloacán	30.09	20.06	30.09	80.24
Nanchital de Lázaro Cárdenas del Río	84.57	56.38	84.57	225.53
Naolinco	22.08	14.72	22.08	58.87
Naranjal	8.87	5.91	8.87	23.64
Naranjos Amatlán	42.64	28.43	42.64	113.72
Nautla	28.19	18.79	28.19	75.16
Nogales	39.86	26.57	39.86	106.30
Oluta	23.02	15.35	23.02	61.39
Omealca	35.70	23.80	35.70	95.19
Orizaba	269.93	179.95	269.93	719.82
Otatitlán	13.50	9.00	13.50	36.01
Oteapan	21.79	14.53	21.79	58.11

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Ozuluama de Mascareñas	58.39	38.93	58.39	155.70
Pajapan	25.63	17.09	25.63	68.35
Pánuco	150.96	100.64	150.96	402.56
Papantla	243.59	162.39	243.59	649.57
Paso de Ovejas	42.10	28.07	42.10	112.27
Paso del Macho	34.64	23.09	34.64	92.37
Perote	72.47	48.32	72.47	193.26
Platón Sánchez	26.28	17.52	26.28	70.09
Playa Vicente	58.34	38.89	58.34	155.56
Poza Rica de Hidalgo	296.35	197.57	296.35	790.27
Pueblo Viejo	69.00	46.00	69.00	183.99
Puente Nacional	27.76	18.51	27.76	74.03
Rafael Delgado	29.02	19.35	29.02	77.38
Rafael Lucio	10.25	6.83	10.25	27.34
Río Blanco	63.37	42.24	63.37	168.98
Saltabarranca	11.39	7.59	11.39	30.38
San Andrés Tenejapan	9.70	6.47	9.70	25.87
San Andrés Tuxtla	220.77	147.18	220.77	588.72
San Juan Evangelista	30.51	20.34	30.51	81.37
San Rafael	49.31	32.87	49.31	131.48
Santiago Sochiapan	25.53	17.02	25.53	68.09
Santiago Tuxtla	83.28	55.52	83.28	222.07
Sayula de Alemán	44.05	29.37	44.05	117.48
Sochiapa	10.43	6.96	10.43	27.83
Soconusco	21.75	14.50	21.75	58.01
Soledad Atzompa	30.99	20.66	30.99	82.63
Soledad de Doblado	58.97	39.31	58.97	157.26

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Soteapan	46.57	31.05	46.57	124.19
Tamalín	20.20	13.47	20.20	53.87
Tamiahua	35.84	23.89	35.84	95.57
Tampico Alto	32.92	21.95	32.92	87.79
Tancoco	11.96	7.97	11.96	31.88
Tantima	27.62	18.41	27.62	73.65
Tantoyuca	167.68	111.79	167.68	447.16
Tatahuicapan de Juárez	20.08	13.38	20.08	53.54
Tatatila	10.82	7.22	10.82	28.86
Tecolutla	42.75	28.50	42.75	114.01
Tehuipango	41.21	27.48	41.21	109.90
Tempoal	58.62	39.08	58.62	156.32
Tenampa	14.26	9.50	14.26	38.02
Tenochtitlán	11.72	7.81	11.72	31.25
Teocelo	24.21	16.14	24.21	64.56
Tepatlaxco	14.08	9.39	14.08	37.55
Tepetlán	12.60	8.40	12.60	33.59
Tepetzintla	25.89	17.26	25.89	69.05
Tequila	27.41	18.27	27.41	73.08
Texcatepec	23.04	15.36	23.04	61.44
Texhuacán	11.85	7.90	11.85	31.59
Texistepec	34.77	23.18	34.77	92.72
Tezonapa	72.36	48.24	72.36	192.95
Tierra Blanca	171.88	114.59	171.88	458.34
Tihuatlán	121.20	80.80	121.20	323.21
Tlachichilco	25.75	17.17	25.75	68.67
Tlacojalpan	12.98	8.66	12.98	34.62

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Tlacolulan	14.51	9.67	14.51	38.70
Tlacotalpan	34.27	22.85	34.27	91.39
Tlacotepec de Mejía	13.98	9.32	13.98	37.28
Tlalixcoyan	46.80	31.20	46.80	124.79
Tlalnahuayocan	17.57	11.71	17.57	46.85
Tlaltetela	26.87	17.91	26.87	71.65
Tlapacoyan	76.04	50.69	76.04	202.77
Tlaquilpa	16.98	11.32	16.98	45.29
Tlilapan	10.11	6.74	10.11	26.95
Tomatlán	12.16	8.11	12.16	32.43
Tonayán	13.94	9.29	13.94	37.18
Totutla	19.73	13.15	19.73	52.60
Tres Valles	51.78	34.52	51.78	138.08
Tuxpan	320.25	213.50	320.25	854.00
Tuxtilla	9.74	6.49	9.74	25.97
Ursulo Galván	39.88	26.58	39.88	106.33
Uxpanapa	31.16	20.77	31.16	83.09
Vega de Alatorre	43.05	28.70	43.05	114.81
Veracruz	914.04	609.36	914.04	2,437.44
Villa Aldama	18.98	12.65	18.98	50.60
Xalapa	657.39	438.26	657.39	1,753.03
Xico	29.72	19.82	29.72	79.26
Xoxocotla	11.73	7.82	11.73	31.28
Yanga	24.03	16.02	24.03	64.09
Yecuatla	20.10	13.40	20.10	53.59
Zacualpan	17.53	11.69	17.53	46.74
Zaragoza	16.59	11.06	16.59	44.23

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	33,929.26
	Miles de millones de pesos			
Zentla	25.36	16.91	25.36	67.63
Zongolica	81.31	54.21	81.31	216.84
Zontecomatlán de López y Fuentes	27.14	18.09	27.14	72.36
Zozocolco de Hidalgo	35.91	23.94	35.91	95.75

ANEXO 2. Distribución por municipio del IVA recaudado, para los tres órdenes de Gobierno (2015)

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	42,965.70
	Miles de millones de pesos			
Acajete	27.29	18.19	27.29	72.78
Acatlán	11.22	7.48	11.22	29.91
Acayucan	166.26	110.84	166.26	443.37
Actopan	68.92	45.94	68.92	183.78
Acula	11.24	7.49	11.24	29.98
Acultzingo	32.18	21.45	32.18	85.81
Agua Dulce	98.80	65.87	98.80	263.46
Álamo Temapache	193.81	129.21	193.81	516.84
Alpatláhuac	35.17	23.45	35.17	93.80
Alto Lucero de Gutiérrez Barrios	55.32	36.88	55.32	147.53
Altotonga	87.38	58.25	87.38	233.01
Alvarado	119.96	79.97	119.96	319.89
Amatitlán	15.18	10.12	15.18	40.48
Amatlán de los Reyes	59.78	39.85	59.78	159.40
Ángel R. Cabada	65.10	43.40	65.10	173.60
Apazapan	16.87	11.25	16.87	44.98
Aquila	8.25	5.50	8.25	22.00
Astacinga	16.74	11.16	16.74	44.63
Atlahuilco	32.32	21.55	32.32	86.19
Atoyac	41.86	27.91	41.86	111.64
Atzacan	32.76	21.84	32.76	87.36
Atzalan	97.42	64.94	97.42	259.77
Ayahualulco	40.28	26.86	40.28	107.43
Banderilla	48.94	32.63	48.94	130.52
Benito Juárez	39.78	26.52	39.78	106.09
Boca del Río	514.01	342.68	514.01	1,370.70
Calcahualco	31.70	21.14	31.70	84.55
Camarón de Tejeda	15.24	10.16	15.24	40.65
Camerino Z. Mendoza	62.64	41.76	62.64	167.05
Carlos A. Carrillo	28.26	18.84	28.26	75.36

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	42,965.70
	Miles de millones de pesos			
Carrillo Puerto	33.40	22.27	33.40	89.07
Castillo de Teayo	47.71	31.81	47.71	127.23
Catemaco	86.59	57.73	86.59	230.92
Cazones de Herrera	46.43	30.95	46.43	123.80
Cerro Azul	48.73	32.49	48.73	129.95
Chacaltianguis	22.40	14.93	22.40	59.73
Chalma	25.88	17.25	25.88	69.01
Chiconamel	16.20	10.80	16.20	43.21
Chiconquiaco	24.20	16.13	24.20	64.53
Chicontepec	105.83	70.55	105.83	282.20
Chinameca	26.08	17.39	26.08	69.55
Chinampa de Gorostiza	29.64	19.76	29.64	79.05
Chocamán	34.74	23.16	34.74	92.63
Chontla	30.74	20.49	30.74	81.96
Chumatlán	12.14	8.09	12.14	32.36
Citlaltépetl	21.12	14.08	21.12	56.31
Coacoatzintla	19.65	13.10	19.65	52.41
Coahuatlán	19.21	12.81	19.21	51.22
Coatepec	117.76	78.50	117.76	314.02
Coatzacoalcos	1,172.45	781.63	1,172.45	3,126.54
Coatzintla	67.26	44.84	67.26	179.37
Coetzala	9.69	6.46	9.69	25.85
Colipa	15.40	10.27	15.40	41.07
Comapa	34.99	23.33	34.99	93.30
Córdoba	438.63	292.42	438.63	1,169.67
Cosamaloapan de Carpio	100.39	66.93	100.39	267.71
Cosautlán de Carvajal	37.95	25.30	37.95	101.21
Coscomatepec	90.70	60.47	90.70	241.87
Cosoleacaque	219.46	146.31	219.46	585.23
Cotaxtla	54.83	36.55	54.83	146.20
Coxquihui	39.91	26.60	39.91	106.42
Coyutla	34.64	23.09	34.64	92.38
Cuichapa	25.59	17.06	25.59	68.23
Cuitláhuac	51.98	34.65	51.98	138.62
El Higo	47.25	31.50	47.25	125.99
Emiliano Zapata	103.35	68.90	103.35	275.61
Espinal	62.36	41.58	62.36	166.30

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	42,965.70
	Miles de millones de pesos			
Filomeno Mata	35.32	23.55	35.32	94.19
Fortín	113.88	75.92	113.88	303.68
Gutiérrez Zamora	64.14	42.76	64.14	171.04
Hidalgotitlán	38.25	25.50	38.25	102.01
Huatusco	97.43	64.95	97.43	259.81
Huayacocotla	42.57	28.38	42.57	113.52
Hueyapan de Ocampo	75.97	50.65	75.97	202.59
Huiloapan de Cuauhtémoc	18.67	12.45	18.67	49.78
Ignacio de la Llave	35.81	23.88	35.81	95.50
Ilamatlán	30.78	20.52	30.78	82.08
Isla	69.96	46.64	69.96	186.57
Ixcatepec	26.22	17.48	26.22	69.93
Ixhuacán de los Reyes	22.34	14.89	22.34	59.58
Ixhuatlán de Madero	88.89	59.26	88.89	237.04
Ixhuatlán del Café	35.17	23.45	35.17	93.80
Ixhuatlán del Sureste	47.44	31.63	47.44	126.51
Ixhuatlancillo	37.00	24.67	37.00	98.67
Ixmatlahuacan	16.85	11.24	16.85	44.94
Ixtaczoquitlán	141.57	94.38	141.57	377.52
Jalacingo	54.18	36.12	54.18	144.48
Jalcomulco	14.78	9.85	14.78	39.42
Jáltipan	85.60	57.07	85.60	228.28
Jamapa	20.28	13.52	20.28	54.08
Jesús Carranza	46.63	31.09	46.63	124.35
Jilotepec	29.02	19.34	29.02	77.38
José Azueta	50.20	33.47	50.20	133.87
Juan Rodríguez Clara	58.84	39.22	58.84	156.89
Juchique de Ferrer	40.18	26.79	40.18	107.15
La Antigua	71.05	47.37	71.05	189.48
La Perla	48.92	32.61	48.92	130.45
Landero y Coss	7.60	5.07	7.60	20.27
Las Choapas	176.01	117.34	176.01	469.35
Las Minas	10.99	7.33	10.99	29.30
Las Vigas de Ramírez	32.64	21.76	32.64	87.04
Lerdo de Tejada	34.70	23.13	34.70	92.52
Los Reyes	18.28	12.19	18.28	48.76
Magdalena	9.85	6.56	9.85	26.26

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	42,965.70
	Miles de millones de pesos			
Maltrata	33.73	22.49	33.73	89.95
Manlio Fabio Altamirano	39.77	26.52	39.77	106.07
Mariano Escobedo	53.52	35.68	53.52	142.73
Martínez de la Torre	175.85	117.23	175.85	468.92
Mecatlán	34.69	23.13	34.69	92.51
Mecayapan	29.55	19.70	29.55	78.80
Medellín	74.79	49.86	74.79	199.43
Miahuatlán	15.74	10.49	15.74	41.98
Minatitlán	322.07	214.72	322.07	858.86
Misantla	117.59	78.39	117.59	313.56
Mixtla de Altamirano	35.18	23.45	35.18	93.82
Moloacán	38.11	25.40	38.11	101.61
Nanchital de Lázaro Cárdenas del Río	107.10	71.40	107.10	285.60
Naolinco	27.96	18.64	27.96	74.55
Naranja	11.23	7.48	11.23	29.94
Naranjos Amatlán	54.00	36.00	54.00	144.00
Nautla	35.69	23.80	35.69	95.18
Nogales	50.48	33.65	50.48	134.61
Oluta	29.15	19.43	29.15	77.73
Omealca	45.20	30.14	45.20	120.54
Orizaba	341.82	227.88	341.82	911.53
Otatitlán	17.10	11.40	17.10	45.60
Oteapan	27.59	18.40	27.59	73.58
Ozuluama de Mascareñas	73.94	49.29	73.94	197.17
Pajapan	32.46	21.64	32.46	86.55
Pánuco	191.16	127.44	191.16	509.77
Papantla	308.47	205.64	308.47	822.57
Paso de Ovejas	53.32	35.54	53.32	142.17
Paso del Macho	43.86	29.24	43.86	116.97
Perote	91.78	61.18	91.78	244.74
Platón Sánchez	33.28	22.19	33.28	88.75
Playa Vicente	73.87	49.25	73.87	197.00
Poza Rica de Hidalgo	375.28	250.19	375.28	1,000.75
Pueblo Viejo	87.37	58.25	87.37	233.00
Puente Nacional	35.15	23.44	35.15	93.74
Rafael Delgado	36.75	24.50	36.75	97.99

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	42,965.70
	Miles de millones de pesos			
Rafael Lucio	12.98	8.65	12.98	34.62
Río Blanco	80.24	53.50	80.24	213.98
Saltabarranca	14.43	9.62	14.43	38.47
San Andrés Tenejapan	12.29	8.19	12.29	32.76
San Andrés Tuxtla	279.57	186.38	279.57	745.52
San Juan Evangelista	38.64	25.76	38.64	103.04
San Rafael	62.44	41.62	62.44	166.50
Santiago Sochiapan	32.33	21.55	32.33	86.22
Santiago Tuxtla	105.46	70.30	105.46	281.21
Sayula de Alemán	55.79	37.19	55.79	148.77
Sochiapa	13.21	8.81	13.21	35.24
Soconusco	27.55	18.36	27.55	73.46
Soledad Atzompa	39.24	26.16	39.24	104.64
Soledad de Doblado	74.68	49.78	74.68	199.14
Soteapan	58.97	39.32	58.97	157.26
Tamalín	25.58	17.06	25.58	68.22
Tamiahua	45.38	30.26	45.38	121.03
Tampico Alto	41.69	27.79	41.69	111.18
Tancoco	15.14	10.09	15.14	40.37
Tantima	34.98	23.32	34.98	93.27
Tantoyuca	212.34	141.56	212.34	566.25
Tatahuicapan de Juárez	25.42	16.95	25.42	67.80
Tatatila	13.71	9.14	13.71	36.55
Tecolutla	54.14	36.09	54.14	144.37
Tehuipango	52.19	34.79	52.19	139.17
Tempoal	74.23	49.49	74.23	197.96
Tenampa	18.05	12.04	18.05	48.14
Tenochtitlán	14.84	9.89	14.84	39.58
Teocelo	30.66	20.44	30.66	81.76
Tepatlaxco	17.83	11.89	17.83	47.55
Tepetlán	15.95	10.64	15.95	42.54
Tepetzintla	32.79	21.86	32.79	87.44
Tequila	34.71	23.14	34.71	92.55
Texcatepec	29.18	19.45	29.18	77.80
Texhuacán	15.00	10.00	15.00	40.00
Texistepec	44.03	29.35	44.03	117.41
Tezonapa	91.63	61.08	91.63	244.34

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	42,965.70
	Miles de millones de pesos			
Tierra Blanca	217.65	145.10	217.65	580.41
Tehuacán	153.48	102.32	153.48	409.29
Tlachichilco	32.61	21.74	32.61	86.96
Tlacojalpan	16.44	10.96	16.44	43.84
Tlacolulan	18.38	12.25	18.38	49.01
Tlacotalpan	43.40	28.93	43.40	115.73
Tlacotepec de Mejía	17.70	11.80	17.70	47.21
Tlalixcoyan	59.26	39.51	59.26	158.03
Tlalnelhuayocan	22.25	14.83	22.25	59.33
Tlaltetela	34.03	22.68	34.03	90.73
Tlapacoyan	96.29	64.20	96.29	256.78
Tlaquilpa	21.51	14.34	21.51	57.35
Tlilapan	12.80	8.53	12.80	34.13
Tomatlán	15.40	10.27	15.40	41.06
Tonayán	17.65	11.77	17.65	47.08
Totutla	24.98	16.65	24.98	66.61
Tres Valles	65.57	43.71	65.57	174.85
Tuxpan	405.54	270.36	405.54	1,081.45
Tuxtilla	12.33	8.22	12.33	32.88
Ursulo Galván	50.50	33.66	50.50	134.65
Uxpanapa	39.46	26.31	39.46	105.23
Vega de Alatorre	54.52	36.35	54.52	145.39
Veracruz	1,157.48	771.65	1,157.48	3,086.61
Villa Aldama	24.03	16.02	24.03	64.08
Xalapa	832.47	554.98	832.47	2,219.91
Xico	37.64	25.09	37.64	100.37
Xoxocotla	14.85	9.90	14.85	39.61
Yanga	30.43	20.29	30.43	81.16
Yecuatla	25.45	16.97	25.45	67.86
Zacualpan	22.20	14.80	22.20	59.19
Zaragoza	21.00	14.00	21.00	56.01
Zentla	32.12	21.41	32.12	85.65
Zongolica	102.97	68.65	102.97	274.59
Zontecomatlán de López y Fuentes	34.36	22.91	34.36	91.64
Zozocolco de Hidalgo	45.47	30.31	45.47	121.25

ANEXO 3. Distribución por municipio del IVA recaudado, para los tres órdenes de Gobierno (Proyección a 2016)

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	50,194.53
	Miles de millones de pesos			
Acajete	31.88	21.26	31.88	85.02
Acatlán	13.10	8.73	13.10	34.94
Acayucan	194.24	129.49	194.24	517.97
Actopan	80.51	53.67	80.51	214.70
Acula	13.13	8.76	13.13	35.02
Acultzingo	37.59	25.06	37.59	100.24
Agua Dulce	115.42	76.95	115.42	307.79
Álamo Temapache	226.42	150.95	226.42	603.79
Alpatláhuac	41.09	27.39	41.09	109.58
Alto Lucero de Gutiérrez Barrios	64.63	43.09	64.63	172.35
Altotonga	102.08	68.05	102.08	272.21
Alvarado	140.14	93.43	140.14	373.70
Amatitlán	17.74	11.82	17.74	47.30
Amatlán de los Reyes	69.83	46.56	69.83	186.22
Ángel R. Cabada	76.05	50.70	76.05	202.81
Apazapan	19.71	13.14	19.71	52.55
Aquila	9.64	6.43	9.64	25.70
Astacinga	19.55	13.04	19.55	52.14
Atlahuilco	37.76	25.17	37.76	100.69
Atoyac	48.91	32.61	48.91	130.42
Atzacan	38.27	25.51	38.27	102.06
Atzalan	113.81	75.87	113.81	303.48
Ayahualulco	47.06	31.37	47.06	125.50
Banderilla	57.18	38.12	57.18	152.48
Benito Juárez	46.48	30.99	46.48	123.94
Boca del Río	600.50	400.33	600.50	1,601.32
Calcahualco	37.04	24.69	37.04	98.77
Camarón de Tejeda	17.81	11.87	17.81	47.49
Camerino Z. Mendoza	73.18	48.79	73.18	195.15
Carlos A. Carrillo	33.01	22.01	33.01	88.04
Carrillo Puerto	39.02	26.01	39.02	104.06
Castillo de Teayo	55.74	37.16	55.74	148.63

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	50,194.53
Miles de millones de pesos				
Catemaco	101.16	67.44	101.16	269.77
Cazones de Herrera	54.24	36.16	54.24	144.63
Cerro Azul	56.93	37.95	56.93	151.81
Chacaltianguis	26.17	17.44	26.17	69.78
Chalma	30.23	20.15	30.23	80.62
Chiconamel	18.93	12.62	18.93	50.48
Chiconquiaco	28.27	18.85	28.27	75.39
Chicontepec	123.63	82.42	123.63	329.68
Chinameca	30.47	20.31	30.47	81.25
Chinampa de Gorostiza	34.63	23.09	34.63	92.35
Chocamán	40.58	27.05	40.58	108.21
Chontla	35.91	23.94	35.91	95.75
Chumatlán	14.18	9.45	14.18	37.81
Citlaltépetl	24.67	16.45	24.67	65.78
Coacoatzintla	22.96	15.31	22.96	61.23
Coahuatlán	22.44	14.96	22.44	59.84
Coatepec	137.57	91.71	137.57	366.85
Coatzacoalcos	1,369.71	913.14	1,369.71	3,652.57
Coatzintla	78.58	52.39	78.58	209.55
Coetzala	11.33	7.55	11.33	30.20
Colipa	17.99	12.00	17.99	47.98
Comapa	40.88	27.25	40.88	109.00
Córdoba	512.42	341.62	512.42	1,366.46
Cosamaloapan de Carpio	117.28	78.19	117.28	312.75
Cosautlán de Carvajal	44.34	29.56	44.34	118.24
Coscomatepec	105.96	70.64	105.96	282.56
Cosoleacaque	256.39	170.92	256.39	683.70
Cotaxtla	64.05	42.70	64.05	170.80
Coxquihui	46.62	31.08	46.62	124.32
Coyutla	40.47	26.98	40.47	107.92
Cuichapa	29.89	19.93	29.89	79.71
Cuitláhuac	60.73	40.48	60.73	161.94
El Higo	55.20	36.80	55.20	147.19
Emiliano Zapata	120.74	80.49	120.74	321.98
Espinal	72.86	48.57	72.86	194.28
Filomeno Mata	41.27	27.51	41.27	110.04

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	50,194.53
Miles de millones de pesos				
Fortín	133.04	88.69	133.04	354.77
Gutiérrez Zamora	74.93	49.96	74.93	199.82
Hidalgotitlán	44.69	29.79	44.69	119.17
Huatusco	113.82	75.88	113.82	303.53
Huayacocotla	49.73	33.16	49.73	132.62
Hueyapan de Ocampo	88.75	59.17	88.75	236.68
Huiloapan de Cuauhtémoc	21.81	14.54	21.81	58.16
Ignacio de la Llave	41.84	27.89	41.84	111.57
Ilamatlán	35.96	23.97	35.96	95.89
Isla	81.73	54.49	81.73	217.96
Ixcatepec	30.63	20.42	30.63	81.69
Ixhuacán de los Reyes	26.10	17.40	26.10	69.60
Ixhuatlán de Madero	103.85	69.23	103.85	276.92
Ixhuatlán del Café	41.09	27.40	41.09	109.58
Ixhuatlán del Sureste	55.43	36.95	55.43	147.80
Ixhuatlancillo	43.23	28.82	43.23	115.27
Ixmatlahuacan	19.69	13.13	19.69	52.50
Ixtaczoquitlán	165.39	110.26	165.39	441.04
Jalacingo	63.30	42.20	63.30	168.79
Jalcomulco	17.27	11.51	17.27	46.05
Jáltipan	100.01	66.67	100.01	266.69
Jamapa	23.69	15.80	23.69	63.18
Jesús Carranza	54.48	36.32	54.48	145.27
Jilotepec	33.90	22.60	33.90	90.40
José Azueta	58.65	39.10	58.65	156.39
Juan Rodríguez Clara	68.73	45.82	68.73	183.29
Juchique de Ferrer	46.94	31.30	46.94	125.18
La Antigua	83.01	55.34	83.01	221.35
La Perla	57.15	38.10	57.15	152.40
Landero y Coss	8.88	5.92	8.88	23.68
Las Choapas	205.62	137.08	205.62	548.32
Las Minas	12.84	8.56	12.84	34.23
Las Vigas de Ramírez	38.13	25.42	38.13	101.68
Lerdo de Tejada	40.53	27.02	40.53	108.09
Los Reyes	21.36	14.24	21.36	56.96
Magdalena	11.50	7.67	11.50	30.68
Maltrata	39.41	26.27	39.41	105.09

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	50,194.53
Miles de millones de pesos				
Manlio Fabio Altamirano	46.47	30.98	46.47	123.91
Mariano Escobedo	62.53	41.69	62.53	166.74
Martínez de la Torre	205.43	136.95	205.43	547.82
Mecatlán	40.53	27.02	40.53	108.08
Mecayapan	34.52	23.02	34.52	92.06
Medellín	87.37	58.25	87.37	232.99
Miahuatlán	18.39	12.26	18.39	49.04
Minatitlán	376.26	250.84	376.26	1,003.36
Misantla	137.37	91.58	137.37	366.32
Mixtla de Altamirano	41.10	27.40	41.10	109.60
Moloacán	44.52	29.68	44.52	118.71
Nanchital de Lázaro Cárdenas del Río	125.12	83.41	125.12	333.65
Naolinco	32.66	21.77	32.66	87.10
Naranjal	13.12	8.74	13.12	34.97
Naranjos Amatlán	63.09	42.06	63.09	168.23
Nautla	41.70	27.80	41.70	111.20
Nogales	58.97	39.31	58.97	157.26
Oluta	34.05	22.70	34.05	90.81
Omealca	52.81	35.21	52.81	140.83
Orizaba	399.33	266.22	399.33	1,064.89
Otatitlán	19.98	13.32	19.98	53.28
Oteapan	32.24	21.49	32.24	85.96
Ozuluama de Mascareñas	86.38	57.59	86.38	230.35
Pajapan	37.92	25.28	37.92	101.12
Pánuco	223.33	148.88	223.33	595.54
Papantla	360.36	240.24	360.36	960.97
Paso de Ovejas	62.29	41.52	62.29	166.09
Paso del Macho	51.24	34.16	51.24	136.65
Perote	107.22	71.48	107.22	285.91
Platón Sánchez	38.88	25.92	38.88	103.69
Playa Vicente	86.30	57.53	86.30	230.14
Poza Rica de Hidalgo	438.42	292.28	438.42	1,169.12
Pueblo Viejo	102.07	68.05	102.07	272.20
Puente Nacional	41.07	27.38	41.07	109.51
Rafael Delgado	42.93	28.62	42.93	114.48
Rafael Lucio	15.17	10.11	15.17	40.44

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	50,194.53
	Miles de millones de pesos			
Río Blanco	93.74	62.50	93.74	249.98
Saltabarranca	16.85	11.24	16.85	44.94
San Andrés Tenejapan	14.35	9.57	14.35	38.27
San Andrés Tuxtla	326.61	217.74	326.61	870.95
San Juan Evangelista	45.14	30.09	45.14	120.37
San Rafael	72.94	48.63	72.94	194.51
Santiago Sochiapan	37.77	25.18	37.77	100.73
Santiago Tuxtla	123.20	82.13	123.20	328.53
Sayula de Alemán	65.17	43.45	65.17	173.79
Sochiapa	15.44	10.29	15.44	41.16
Soconusco	32.18	21.45	32.18	85.82
Soledad Atzompa	45.84	30.56	45.84	122.24
Soledad de Doblado	87.24	58.16	87.24	232.64
Soteapan	68.89	45.93	68.89	183.72
Tamalín	29.89	19.92	29.89	79.70
Tamiahua	53.02	35.35	53.02	141.39
Tampico Alto	48.71	32.47	48.71	129.88
Tancoco	17.69	11.79	17.69	47.16
Tantima	40.86	27.24	40.86	108.96
Tantoyuca	248.07	165.38	248.07	661.52
Tatahuicapan de Juárez	29.70	19.80	29.70	79.20
Tatatila	16.01	10.67	16.01	42.70
Tecolutla	63.25	42.17	63.25	168.66
Tehuipango	60.97	40.65	60.97	162.59
Tempoal	86.72	57.82	86.72	231.26
Tenampa	21.09	14.06	21.09	56.24
Tenochtitlán	17.34	11.56	17.34	46.24
Teocelo	35.82	23.88	35.82	95.51
Tepatlaxco	20.83	13.89	20.83	55.55
Tepetlán	18.64	12.42	18.64	49.70
Tepetzintla	38.31	25.54	38.31	102.15
Tequila	40.54	27.03	40.54	108.12
Texcatepec	34.08	22.72	34.08	90.89
Texhuacán	17.52	11.68	17.52	46.73
Texistepec	51.44	34.29	51.44	137.17
Tezonapa	107.04	71.36	107.04	285.45
Tierra Blanca	254.27	169.52	254.27	678.06

Nombre del Municipio	Federación	Estado	Municipio	Total
Propuesta - c	6%	4%	6%	50,194.53
	Miles de millones de pesos			
Tehuacán	179.31	119.54	179.31	478.15
Tlachichilco	38.10	25.40	38.10	101.59
Tlacojalpan	19.21	12.80	19.21	51.22
Tlacolulan	21.47	14.31	21.47	57.25
Tlacotalpan	50.70	33.80	50.70	135.21
Tlacotepec de Mejía	20.68	13.79	20.68	55.15
Tlalixcoyan	69.23	46.15	69.23	184.62
Tlalnelhuayocan	25.99	17.33	25.99	69.31
Tlaltetela	39.75	26.50	39.75	106.00
Tlapacoyan	112.49	75.00	112.49	299.98
Tlaquilpa	25.12	16.75	25.12	67.00
Tlilapan	14.95	9.97	14.95	39.87
Tomatlán	17.99	11.99	17.99	47.97
Tonayán	20.62	13.75	20.62	55.00
Totutla	29.18	19.45	29.18	77.82
Tres Valles	76.60	51.07	76.60	204.27
Tuxpan	473.78	315.85	473.78	1,263.40
Tuxtilla	14.41	9.60	14.41	38.42
Ursulo Galván	58.99	39.33	58.99	157.31
Uxpanapa	46.10	30.73	46.10	122.93
Vega de Alatorre	63.69	42.46	63.69	169.85
Veracruz	1,352.22	901.48	1,352.22	3,605.92
Villa Aldama	28.07	18.72	28.07	74.86
Xalapa	972.53	648.35	972.53	2,593.41
Xico	43.97	29.32	43.97	117.26
Xoxocotla	17.35	11.57	17.35	46.28
Yanga	35.55	23.70	35.55	94.81
Yecuatla	29.73	19.82	29.73	79.28
Zacualpan	25.93	17.29	25.93	69.15
Zaragoza	24.54	16.36	24.54	65.43
Zentla	37.52	25.01	37.52	100.06
Zongolica	120.30	80.20	120.30	320.79
Zontecomatlán de López y Fuentes	40.14	26.76	40.14	107.05
Zozocolco de Hidalgo	53.12	35.41	53.12	141.65

ANEXO 4.

MEDICION DE LA POBREZA, VERACRUZ, 2014

Porcentaje, número de personas y carencias promedio por indicador de pobreza, 2010 - 2014



Medición de la Pobreza, Veracruz, 2014									
Porcentaje, número de personas y carencias promedio por indicador de pobreza, 2010-2014									
Indicadores	Porcentaje			Miles de personas			Carencias promedio		
	2010	2012	2014	2010	2012	2014	2010	2012	2014
Pobreza									
Población en situación de pobreza	57.6	52.6	58.0	4,448.0	4,141.8	4,634.2	2.9	2.7	2.7
Población en situación de pobreza moderada	38.8	38.4	40.9	2,999.0	3,019.8	3,263.8	2.4	2.3	2.2
Población en situación de pobreza extrema	18.8	14.3	17.2	1,449.0	1,122.0	1,370.5	3.9	3.7	3.7
Población vulnerable por carencias sociales	23.6	30.6	24.8	1,825.9	2,403.8	1,978.7	2.2	2.1	2.0
Población vulnerable por ingresos	4.5	4.0	5.0	349.7	313.5	400.9	0.0	0.0	0.0
Población no pobre y no vulnerable	14.3	12.8	12.2	1,101.3	1,008.3	975.5	0.0	0.0	0.0
Privación social									
Población con al menos una carencia social	81.2	83.2	82.8	6,273.9	6,545.6	6,813.0	2.7	2.5	2.5
Población con al menos tres carencias sociales	41.9	36.9	37.3	3,237.8	2,906.7	2,982.2	3.7	3.6	3.6
Indicadores de carencia social									
Rezago educativo	25.8	25.8	27.8	1,992.7	2,027.0	2,220.7	3.5	3.2	3.2
Carencia por acceso a los servicios de salud	34.9	25.7	21.7	2,698.8	2,018.9	1,736.3	3.3	3.3	3.2
Carencia por acceso a la seguridad social	69.2	68.5	68.5	5,348.1	5,386.9	5,469.2	2.9	2.7	2.7
Carencia por calidad y espacios en la vivienda	24.0	19.7	16.8	1,857.0	1,552.8	1,345.3	3.8	3.6	3.7
Carencia por acceso a los servicios básicos en la vivienda	39.3	39.2	40.0	3,032.6	3,080.2	3,199.2	3.5	3.2	3.2
Carencia por acceso a la alimentación	26.1	28.2	30.0	2,017.0	2,218.9	2,396.6	3.5	3.2	3.3
Bienestar									
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar mínimo	27.8	24.0	29.2	2,145.5	1,890.3	2,331.6	3.1	2.9	2.8
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar	62.1	56.6	63.0	4,797.7	4,455.3	5,035.1	2.7	2.5	2.5

Fuente: estimaciones del CONEVAL con base en el MCS-ENIGH 2010, 2012 y 2014.

Medición de la Pobreza, Veracruz, 2014
Porcentaje, número de personas y carencias promedio por indicador de pobreza, 2010-2014

Indicadores	Porcentaje			Miles de personas			Carencias promedio		
	2010	2012	2014	2010	2012	2014	2010	2012	2014
Pobreza									
Población en situación de pobreza	57.6	52.6	58.0	4,448.0	4,141.8	4,634.2	2.9	2.7	2.7
Población en situación de pobreza moderada	38.8	38.4	40.9	2,999.0	3,019.8	3,263.8	2.4	2.3	2.2
Población en situación de pobreza extrema	18.8	14.3	17.2	1,449.0	1,122.0	1,370.5	3.9	3.7	3.7
Población vulnerable por carencias sociales	23.6	30.6	24.8	1,825.9	2,403.8	1,978.7	2.2	2.1	2.0
Población vulnerable por ingresos	4.5	4.0	5.0	349.7	313.5	400.9	0.0	0.0	0.0
Población no pobre y no vulnerable	14.3	12.8	12.2	1,101.3	1,008.3	975.5	0.0	0.0	0.0
Privación social									
Población con al menos una carencia social	81.2	83.2	82.8	6,273.9	6,545.6	6,613.0	2.7	2.5	2.5
Población con al menos tres carencias sociales	41.9	36.9	37.3	3,237.8	2,906.7	2,982.2	3.7	3.6	3.6
Indicadores de carencia social									
Rezago educativo	25.8	25.8	27.8	1,992.7	2,027.0	2,220.7	3.5	3.2	3.2
Carencia por acceso a los servicios de salud	34.9	25.7	21.7	2,698.8	2,018.9	1,736.3	3.3	3.3	3.2
Carencia por acceso a la seguridad social	69.2	68.5	68.5	5,348.1	5,386.9	5,469.2	2.9	2.7	2.7
Carencia por calidad y espacios en la vivienda	24.0	19.7	16.8	1,857.0	1,552.8	1,345.3	3.8	3.6	3.7
Carencia por acceso a los servicios básicos en la vivienda	39.3	39.2	40.0	3,032.6	3,080.2	3,199.2	3.5	3.2	3.2
Carencia por acceso a la alimentación	26.1	28.2	30.0	2,017.0	2,218.9	2,396.6	3.5	3.2	3.3
Bienestar									
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar mínimo	27.8	24.0	29.2	2,145.5	1,890.3	2,331.6	3.1	2.9	2.8
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar	62.1	58.6	63.0	4,797.7	4,455.3	5,035.1	2.7	2.5	2.5

Fuente: estimaciones del CONEVAL con base en el MCS-ENIGH 2010, 2012 y 2014.

ANEXO 5

DESARROLLO PRACTICO DE LA PROPUESTA

CASO 1.- TIENDA LA CIUDAD DE VERACRUZ

DATOS GENERALES:

Sociedad Mercantil cuyo giro es la venta de lantanas.

Domicilio fiscal en la Ciudad de Veracruz,

Ver.

Total de ventas cobradas en el mes \$ 1,800,000

Ventas Público en general 900,000

Ventas empresas 900,000

IVA ACREDITABLE por compras, gastos,
e inversiones pagados en el mes \$ 110,000

Cálculo con La Ley actual

IVA TRASLADADO 16%	\$ 288,000.00
IVA ACREDITABLE	110,000
IVA A PAGAR A LA FEDERACION	<u>\$ 178,000.00</u>

**Calculo con Ley
Modificada**

	IVA TRASLADADO			TOTALES
	FEDERAL	ESTATAL	MUNICIPAL	
Ventas Público en general	54,000.00	36,000	54,000.00	144,000.00
Ventas empresas	144,000	0	0	144,000
TOTAL IVA TRASLADADO	198,000	36,000	54,000	288,000
MENOS:				
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL	75,625	13,750	20,625	110,000
IVA A PAGAR	\$ 122,375 FEDERACION	\$ 22,250 ESTADO	\$ 33,375 MUNICIPIO	\$ 178,000



Cálculo de la Proporción para determinar el IVA ACREDITABLE por Entidad

<u>TOTAL IVA TRASLADADO FEDERAL</u>	198,000	0.6875	PROPORCION IVA ACREDITABLE FEDERAL (PIAF)
TOTAL IVA TRASLADADO	288,000		
 <u>TOTAL IVA TRASLADADO ESTATAL</u>	 36,000	 0.125	 PROPORCION IVA ACREDITABLE ESTATAL (PIAE)
TOTAL IVA TRASLADADO	288,000		
 <u>TOTAL IVA TRASLADADO MUNICIPAL</u>	 54,000	 0.1875	 PROPORCION IVA ACREDITABLE MUNICIPAL (PIAM)
TOTAL IVA TRASLADADO	288,000		

...Continuación ANEXO 5

Cálculo del IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL por Entidad

TOTAL IVA ACREDITABLE	110,000
POR PIAF	0.6875
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL FEDERAL	75,625
 TOTAL IVA ACREDITABLE	 110,000
POR PIAE	0.125
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL ESTATAL	13,750
 TOTAL IVA ACREDITABLE	 110,000
POR PIAM	0.1875
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL MUNICIPAL	20,625

ANEXO 5 DESARROLLO PRACTICO DE LA PROPUESTA

CASO 2.- LA MATRIZ EN LA CIUDAD DE VERACRUZ Y SUCURSAL EN CORDOBA

1

DATOS GENERALES:

Sociedad Mercantil cuyo giro es la venta de llantas.

Domicilio fiscal en la Ciudad de Veracruz, Ver., y una Sucursal en el Municipio de Córdoba

Total de ventas cobradas en el mes \$ 3,000,000

	Matriz		Sucursal		Total
Ventas Público en general	900,000	\$	600,000		1,500,000
Ventas empresas	900,000	\$	600,000		1,500,000
Totales	1,800,000		1,200,000		3,000,000

IVA ACREDITABLE por compras, gastos,
e inversiones pagados en el mes \$ 185,000

Cálculo con La Ley

actual

IVA TRASLADADO 16% \$ 480,000.00

IVA ACREDITABLE 185,000

IVA A PAGAR A LA FEDERACION \$ 295,000.00

1

Cálculo con Ley Modificada

	IVA TRASLADADO				
	FEDERAL	ESTATAL	MUNICIPAL		
			VERACRUZ	CORDOBA	
Ventas Público en general	90,000.00	60,000	54,000.00	36,000.00	
Ventas empresas	240,000	0	0	0	
TOTAL IVA TRASLADADO	330,000	60,000	54,000	36,000	
MENOS:					
IVA ACREDITABLE					
PROPORCIONAL	127,188	23,125	20,813	13,875	
IVA A PAGAR	\$ 202,813	\$ 36,875	\$ 33,188	\$ 22,125	\$ 295,000
	FEDERACION	ESTADO	MUNICIPIO VERACRUZ	MUNICIPIO CORDOBA	

...Continuación ANEXO 5

<u>TOTAL IVA TRASLADADO FEDERAL</u>	330,000	0.6875	PROPORCION IVA ACREDITABLE FEDERAL (PIAF)
TOTAL IVA TRASLADADO	480,000		
<u>TOTAL IVA TRASLADADO ESTATAL</u>	60,000	0.125	PROPORCION IVA ACREDITABLE ESTATAL (PIAE)
TOTAL IVA TRASLADADO	480,000		
<u>TOTAL IVA TRASLADADO MUNICIPAL VER.</u>	54,000	0.1125	PROPORCION IVA ACREDITABLE MUNICIPAL (PIAM1)
TOTAL IVA TRASLADADO	480,000		
<u>TOTAL IVA TRASLADADO MUNICIPAL CORD.</u>	36,000	0.075	PROPORCION IVA ACREDITABLE MUNICIPAL (PIAM2)
TOTAL IVA TRASLADADO	480,000		

Cálculo del IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL por Entidad

TOTAL IVA ACREDITABLE	185,000
R PIAF	0.6875
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL FEDERAL	127,188
TOTAL IVA ACREDITABLE	185,000
POR PIAE	0.125
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL ESTATAL	23,125
TOTAL IVA ACREDITABLE	185,000
POR PIAM	0.1125
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL MUNICIPAL	20,813
TOTAL IVA ACREDITABLE	185,000
POR PIAM	0.075
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL MUNICIPAL	13,875

ANEXO 5

DESARROLLO PRÁCTICO DE LA PROPUESTA

CASO 3.- LA MATRIZ EN LA CIUDAD DE VERACRUZ Y SUCURSAL EN PUEBLA.

DATOS GENERALES:

Sociedad Mercantil cuyo giro es la venta de llantas.

Domicilio fiscal en la Ciudad de Veracruz, Ver., y una Sucursal en la Ciudad Puebla

Total de ventas cobradas en el mes \$ 3,000,000

	Matriz	Sucursal	Total
Ventas Público en general	900,000	\$ 600,000	1,500,000
Ventas empresas	<u>900,000</u>	<u>\$ 600,000</u>	<u>1,500,000</u>
Totales	1,800,000	1,200,000	3,000,000

IVA ACREDITABLE por compras, gastos,
e inversiones pagados en el mes \$ 185,000

Calculo con La Ley actual

IVA TRASLADADO 16%	\$ 480,000.00
IVA ACREDITABLE	185,000
IVA A PAGAR A LA FEDERACIÓN	<u>\$ 295,000.00</u>

Calculo con Ley Modificada

	IVA TRASLADADO			
	FEDERAL	ESTATAL	MUNICIPAL VERACRUZ	
Ventas Público en general	150,000.00	36,000	54,000.00	
Ventas empresas	240,000	0	0	
TOTAL IVA TRASLADADO	390,000	36,000	54,000	480,000
MENOS:				
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL	150,313	13,875	20,813	
IVA A PAGAR	\$ 239,688	\$ 22,125	\$ 33,188	\$ 295,000
			MUNICIPIO	

	FEDERACION	ESTADO	VERACRUZ	
--	------------	--------	----------	--

...Continuación ANEXO 5

Cálculo de la Proporción para determinar el IVA ACREDITABLE por Entidad

<u>TOTAL IVA TRASLADADO FEDERAL</u>	390,000	0.8125	PROPORCION IVA ACREDITABLE FEDERAL (PIAF)
TOTAL IVA TRASLADADO	480,000		
<u>TOTAL IVA TRASLADADO ESTATAL</u>	36,000	0.075	PROPORCION IVA ACREDITABLE ESTATAL (PIAE)
TOTAL IVA TRASLADADO	480,000		
<u>TOTAL IVA TRASLADADO MUNICIPAL VER.</u>	54,000	0.1125	PROPORCION IVA ACREDITABLE MUNICIPAL (PIAM1)
TOTAL IVA TRASLADADO	480,000		

Cálculo del IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL por Entidad

TOTAL IVA ACREDITABLE POR PIAF	185,000	0.8125
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL FEDERAL	150,313	
TOTAL IVA ACREDITABLE POR PIAE	185,000	0.075
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL ESTATAL	13,875	
TOTAL IVA ACREDITABLE POR PIAM	185,000	0.1125
IVA ACREDITABLE PROPORCIONAL MUNICIPAL	20,813	

ANEXO 6

Población total por municipio 2012 y 2014

Municipio	2012			2014		
	Total	Hombres	Mujeres	Total	Hombres	Mujeres
Estado	7,858,604	3,804,946	4,053,658	7,985,893	3,865,455	4,120,438
Acajete	8,458	4,292	4,167	8,600	4,343	4,258
Acatlán	3,169	1,546	1,623	3,220	1,570	1,649
Acayucan	85,896	41,310	44,586	87,148	41,912	45,236
Actopan	42,155	20,770	21,384	42,734	21,062	21,672
Acula	5,260	2,624	2,636	5,322	2,651	2,671
Acultzingo	21,701	10,636	11,065	22,151	10,860	11,291
Agua Dulce	46,946	22,823	24,123	47,511	23,086	24,424
Álamo Temapache	106,210	52,570	53,640	107,081	52,981	54,100
Alpatláhuac	9,881	4,921	4,960	9,997	4,976	5,021
Alto Lucero de						
Gutiérrez Barrios	28,777	14,507	14,270	29,138	14,701	14,437
Altotonga	61,406	29,542	31,863	62,084	29,865	32,219
Alvarado	53,392	26,239	27,153	54,148	26,536	27,613
Amatitlán	7,610	3,716	3,894	7,674	3,745	3,929
Amatlán de los Reyes	43,758	21,425	22,334	44,604	21,875	22,729
Ángel R. Cabada	33,912	16,446	17,466	34,091	16,507	17,584
Apazapan	4,199	2,089	2,109	4,285	2,132	2,152
Aquila	1,851	900	950	1,883	920	963
Astacinga	6,359	2,964	3,395	6,589	3,076	3,513
Atlahuilco	10,054	4,826	5,228	10,225	4,906	5,319
Atoyac	23,609	11,448	12,161	23,950	11,639	12,311
Atzacan	20,697	10,186	10,511	21,119	10,385	10,734
Atzalan	49,934	24,974	24,960	50,819	25,410	25,408
Ayahualulco	25,911	12,942	12,968	26,200	13,072	13,128
Banderilla	22,424	10,545	11,879	22,986	10,800	12,185
Benito Juárez	16,728	8,172	8,556	16,736	8,167	8,569
Boca del Río	138,778	65,023	73,755	139,084	65,166	73,918
Calcahualco	12,991	6,408	6,583	13,051	6,407	6,644
Camarón de Tejeda	6,419	3,209	3,210	6,520	3,258	3,262
Camerino Z. Mendoza	42,863	20,324	22,539	43,500	20,632	22,868
Carlos A. Carrillo	23,330	11,121	12,209	23,528	11,202	12,327
Carrillo Puerto	17,051	8,360	8,691	17,488	8,601	8,887
Castillo de Teayo	18,852	9,438	9,414	18,930	9,466	9,464
Catemaco	49,504	23,888	25,616	50,117	24,153	25,963
Cazones de Herrera	23,740	11,494	12,246	23,892	11,552	12,340
Cerro Azul	26,245	12,466	13,779	26,457	12,562	13,895
Chacaltianguis	11,828	5,763	6,065	11,878	5,784	6,093
Chalma	12,555	6,188	6,367	12,494	6,150	6,344
Chiconamel	6,726	3,249	3,477	6,703	3,224	3,479
Chiconquiaco	13,418	6,656	6,762	13,556	6,719	6,837
Chicontepec	55,155	26,805	28,350	55,094	26,739	28,355
Chinameca	15,739	7,664	8,075	16,056	7,809	8,247
Chinampa de Gorostiza	15,670	7,686	7,984	15,883	7,787	8,096
Chocamán	19,317	9,559	9,758	19,755	9,781	9,974
Chontla	14,744	7,385	7,360	14,729	7,366	7,362
Chumatlán	4,070	1,982	2,087	4,177	2,032	2,145
Citlaltépetl	11,107	5,424	5,683	11,094	5,404	5,691
Coacoatzintla	9,794	4,783	5,012	10,034	4,906	5,128
Coahuatlán	8,008	3,963	4,045	8,129	4,017	4,112
Coatepec	89,303	43,018	46,285	90,856	43,725	47,131
Coatzacoalcos	316,656	153,780	162,877	323,599	157,156	166,443

Coatzintla	50,299	24,439	25,859	51,462	25,005	26,458
Coetzala	2,204	1,081	1,124	2,242	1,098	1,145
Colipa	5,734	2,797	2,937	5,724	2,787	2,937
Comapa	19,446	9,927	9,519	19,878	10,144	9,734
Córdoba	201,456	94,317	107,139	204,427	95,809	108,617
Cosamaloapan de Carpio	58,593	28,297	30,295	59,237	28,618	30,619
Cosautlán de Carvajal	16,021	7,962	8,058	16,239	8,073	8,165
Coscomatepec	53,939	26,272	27,667	54,924	26,731	28,193
Cosoleacaque	123,037	59,617	63,420	126,368	61,222	65,147
Cotaxtla	20,143	10,016	10,127	20,376	10,137	10,238
Coxquihui	15,682	7,655	8,027	15,781	7,688	8,093
Coyutla	22,271	10,731	11,540	22,534	10,844	11,691
Cuichapa	11,944	5,710	6,235	12,116	5,809	6,307
Cuitláhuac	27,426	13,093	14,334	28,110	13,447	14,664
El Higo	19,434	9,653	9,780	19,575	9,700	9,875
Emiliano Zapata	65,916	32,360	33,556	68,437	33,564	34,874
Espinal	25,918	12,565	13,353	26,145	12,648	13,497
Filomeno Mata	16,762	8,326	8,435	17,021	8,435	8,586
Fortín	62,110	29,437	32,672	63,562	30,145	33,417
Gutiérrez Zamora	24,521	11,537	12,985	24,578	11,565	13,012
Hidalgotitlán	18,693	9,445	9,248	18,946	9,567	9,378
Huatusco	56,651	27,279	29,372	57,946	27,914	30,031
Huayacocotla	21,218	10,239	10,978	21,499	10,367	11,132
Hueyapan de Ocampo	42,893	20,936	21,956	43,596	21,281	22,315
Huiloapan de						
Cuauhtémoc	6,947	3,358	3,588	7,060	3,415	3,646
Ignacio de la Llave	17,144	8,295	8,849	17,110	8,269	8,841
Illamatlán	13,625	6,427	7,199	13,653	6,425	7,227
Isla	43,682	21,253	22,429	44,582	21,680	22,902
Ixcatepec	12,792	6,386	6,407	12,803	6,383	6,420
Ixhuacán de los Reyes	11,023	5,545	5,478	11,208	5,627	5,581
Ixhuatlancillo	23,092	11,040	12,053	24,324	11,614	12,710
Ixhuatlán del Café	22,083	10,879	11,204	22,497	11,077	11,421
Ixhuatlán del Sureste	15,380	7,592	7,788	15,661	7,722	7,939
Ixhuatlán de Madero	50,231	24,569	25,662	50,404	24,624	25,780
Ixmatlahuacan	5,773	2,878	2,895	5,786	2,879	2,908
Ixtaczoquitlán	67,324	32,465	34,859	68,545	33,035	35,510
Jalacingo	41,618	20,389	21,228	42,230	20,661	21,570
Jalcomulco	5,040	2,518	2,522	5,091	2,536	2,555
Jáltipan	40,819	19,462	21,357	41,489	19,762	21,728
Jamapa	10,664	5,209	5,455	10,815	5,271	5,544
Jesús Carranza	28,121	13,913	14,208	28,743	14,205	14,538
Jilotepec	15,900	7,705	8,196	16,250	7,877	8,373
José Azueta	24,531	12,019	12,512	24,840	12,172	12,668
Juan Rodríguez Clara	38,256	18,930	19,326	38,836	19,230	19,607
Juchique de Ferrer	16,465	8,130	8,335	16,486	8,139	8,347
La Antigua	25,726	12,397	13,328	25,855	12,447	13,407
Landero y Coss	1,562	751	810	1,566	752	815
La Perla	24,842	12,073	12,769	25,617	12,426	13,191
Las Choapas	79,952	39,478	40,474	81,485	40,275	41,210
Las Minas	2,906	1,470	1,436	2,911	1,468	1,443
Las Vigas de Ramírez	18,877	9,334	9,543	19,447	9,603	9,844
Lerdo de Tejada	20,716	9,764	10,952	20,992	9,901	11,091
Los Reyes	5,672	2,789	2,883	5,796	2,847	2,949
Magdalena	3,005	1,480	1,526	3,059	1,502	1,557
Maltrata	17,591	8,478	9,112	18,018	8,705	9,314
Manlio Fabio Altamirano	23,376	11,585	11,792	23,807	11,795	12,012
Mariano Escobedo	35,076	16,842	18,235	35,834	17,212	18,622
Martínez de la Torre	103,245	49,423	53,822	104,428	49,926	54,501
Mecatlán	11,913	5,826	6,087	11,992	5,848	6,144
Mecayapan	18,684	9,210	9,474	19,541	9,648	9,893
Medellín	66,966	32,144	34,822	71,993	34,499	37,494

Miahuatlán	4,544	2,211	2,334	4,618	2,246	2,372
Minatitlán	161,193	78,019	83,174	163,088	78,947	84,141
Misantla	64,233	31,478	32,755	64,910	31,797	33,113
Mixtla de Altamirano	10,538	5,291	5,247	10,640	5,328	5,312
Moloacán	16,386	7,999	8,387	16,545	8,076	8,469
Nanchital de						
LázaroCárdenas del Río	27,574	13,201	14,373	27,856	13,320	14,536
Naolinco	20,823	10,148	10,675	21,161	10,310	10,851
Naranjal	4,587	2,187	2,400	4,640	2,204	2,436
Naranjos Amatlán	28,120	13,373	14,747	28,413	13,516	14,897
Nautla	10,029	4,899	5,131	10,027	4,890	5,137
Nogales	35,774	17,151	18,623	36,398	17,447	18,951
Oluta	15,281	7,350	7,931	15,579	7,491	8,088
Omealca	22,980	11,106	11,874	23,237	11,243	11,994
Orizaba	123,137	56,853	66,284	124,212	57,355	66,857
Otatitlán	5,199	2,488	2,711	5,168	2,471	2,697
Oteapan	15,846	7,717	8,128	16,386	7,972	8,414
Ozuluama de						
Mascareñas	23,378	11,985	11,392	23,370	11,951	11,418
Pajapan	16,518	8,226	8,292	16,887	8,398	8,489
Pánuco	99,733	49,610	50,123	101,042	50,195	50,847
Papantla	161,371	78,800	82,571	162,932	79,539	83,393
Paso del Macho	29,918	14,795	15,123	30,357	15,007	15,350
Paso de Ovejas	33,600	16,810	16,791	34,141	17,073	17,068
Perote	71,400	36,058	35,342	72,911	36,873	36,038
Platón Sánchez	17,979	8,833	9,146	17,990	8,830	9,160
Playa Vicente	42,042	20,233	21,809	42,677	20,544	22,133
Poza Rica de Hidalgo	198,594	94,058	104,536	201,593	95,535	106,057
Pueblo Viejo	56,441	28,185	28,257	57,079	28,451	28,627
Puente Nacional	22,183	10,946	11,237	22,510	11,109	11,401
Rafael Delgado	21,102	10,404	10,698	21,694	10,680	11,014
Rafael Lucio	7,377	3,575	3,801	7,601	3,680	3,921
Río Blanco	41,167	19,289	21,877	41,436	19,414	22,022
Saltabarranca	5,993	2,908	3,085	6,028	2,923	3,105
San Andrés Tenejapan	2,806	1,358	1,448	2,869	1,388	1,481
San Andrés Tuxtla	161,424	77,609	83,815	163,963	78,776	85,186
San Juan Evangelista	34,473	16,995	17,478	35,068	17,286	17,781
San Rafael	29,788	14,465	15,322	30,039	14,566	15,472
Santiago Sochiapan	14,181	6,849	7,332	15,310	7,387	7,923
Santiago Tuxtla	57,360	27,550	29,809	57,909	27,780	30,130
Sayula de Alemán	33,129	16,209	16,920	33,817	16,537	17,280
Sochiapa	3,609	1,805	1,804	3,673	1,836	1,837
Soconusco	15,169	7,384	7,785	15,647	7,618	8,030
Soledad Atzompa	21,991	10,759	11,233	22,408	10,932	11,476
Soledad de Doblado	27,296	13,501	13,795	27,432	13,565	13,867
Soteapan	34,056	16,721	17,334	35,007	17,187	17,820
Tamalín	11,287	5,634	5,654	11,319	5,639	5,680
Tamiahua	23,577	11,821	11,756	23,481	11,745	11,736
Tampico Alto	12,364	6,380	5,984	12,381	6,368	6,012
Tancoco	5,914	2,887	3,028	5,921	2,885	3,036
Tantima	12,740	6,430	6,310	12,656	6,368	6,288
Tantoyuca	102,767	50,862	51,905	103,261	50,982	52,279
Tatahuicapan de Juárez	15,050	7,518	7,532	15,544	7,798	7,745
Tatatila	5,636	2,930	2,705	5,662	2,937	2,724
Tecolutla	25,536	12,566	12,969	25,732	12,652	13,080
Tehuipango	24,226	11,677	12,549	24,746	11,925	12,822
Tempoal	35,580	17,634	17,946	35,859	17,747	18,112
Tenampa	6,499	3,191	3,309	6,662	3,276	3,387
Tenochtitlán	5,295	2,543	2,752	5,337	2,572	2,766
Teocelo	16,778	8,241	8,537	17,024	8,367	8,657
Tepatlixco	8,457	4,336	4,121	8,580	4,401	4,179
Tepetlán	9,150	4,616	4,534	9,234	4,647	4,587

Tepetzintla	14,104	7,004	7,101	14,168	7,028	7,140
Tequila	15,304	7,522	7,782	15,725	7,715	8,011
Texcatepec	10,871	5,266	5,605	11,040	5,340	5,701
Texhuacán	5,475	2,581	2,894	5,599	2,640	2,959
Texistepec	20,985	10,458	10,527	21,432	10,668	10,764
Tezonapa	54,129	26,760	27,369	55,022	27,200	27,822
Tierra Blanca	97,429	46,970	50,459	99,330	47,935	51,395
Tihuatlán	92,961	45,624	47,337	94,831	46,529	48,302
Tlachichilco	11,461	5,687	5,774	11,575	5,752	5,823
Tlacojalpan	4,702	2,314	2,388	4,735	2,326	2,409
Tlacolulan	10,580	5,338	5,242	10,751	5,418	5,333
Tlacotalpan	13,248	6,390	6,858	13,198	6,356	6,842
Tlacotepec de Mejía	4,119	2,027	2,091	4,210	2,072	2,138
Tlalixcoyan	37,811	18,601	19,210	38,161	18,769	19,392
Tlalnahuayocan	17,166	8,348	8,817	17,729	8,609	9,120
Tlaltetela	14,996	7,512	7,483	15,228	7,619	7,609
Tlapacoyan	59,492	28,809	30,682	60,387	29,236	31,150
Tlaquilpa	7,320	3,418	3,902	7,455	3,481	3,974
Tlilapan	5,010	2,413	2,597	5,099	2,449	2,650
Tomatlán	6,974	3,458	3,516	7,094	3,524	3,570
Tonayán	5,836	2,807	3,029	5,924	2,838	3,086
Totutla	16,911	8,474	8,437	17,225	8,639	8,585
Tres Valles	46,035	22,468	23,568	46,582	22,740	23,843
Tuxpan	147,318	71,728	75,590	149,512	72,748	76,764
Tuxtilla	2,200	1,093	1,107	2,201	1,093	1,108
Ursulo Galván	29,839	14,530	15,309	30,260	14,745	15,515
Uxpanapa	28,233	14,197	14,036	28,779	14,478	14,301
Vega de Alatorre	19,969	9,732	10,237	20,185	9,848	10,336
Veracruz	569,874	270,269	299,605	580,326	275,288	305,038
Villa Aldama	11,160	5,462	5,698	11,372	5,550	5,822
Xalapa	476,624	222,813	253,810	488,104	228,431	259,673
Xico	36,261	17,784	18,477	36,910	18,075	18,835
Xoxocotla	5,331	2,687	2,644	5,434	2,731	2,704
Yanga	18,132	8,573	9,559	18,498	8,766	9,731
Yecuatla	11,395	5,630	5,765	11,395	5,637	5,758
Zacualpan	6,804	3,271	3,533	6,820	3,277	3,543
Zaragoza	11,081	5,380	5,701	11,323	5,496	5,827
Zentla	12,588	6,319	6,270	12,706	6,373	6,333
Zongolica	42,881	21,163	21,717	43,517	21,453	22,064
Zontecomatlán de						
López y Fuentes	14,048	6,944	7,104	14,171	6,991	7,180
Zozocolco de Hidalgo	13,684	6,720	6,964	13,835	6,782	7,052

Nota: La información está referida a mitad de cada año.

Debido al redondeo de las cifras, la suma de los parciales puede o no coincidir con los totales.

CONAPO. *Proyecciones de la población 2010-2030*. www.conapo.gob.mx (20 de febrero de

Fuente: 2014).

ANEXO 7

Ingresos brutos de los municipios por municipio según capítulo 2012 (Pesos)

1a. parte

Municipio	Total	Ingresos captados					
		Impuestos	Cuotas y aportaciones de seguridad social	Contribuciones de mejoras	Derechos	Productos	Aprovechamientos
Estado	20,852,384,038	1,198,602,338	635,392	129,635,534	850,800,763	97,562,560	182,383,576
Acajete	35,397,558	642,406	0	0	263,298	10,381	24,799
Acatlán	14,546,378	425,093	0	0	79,414	1,587	1,834
Acayucan	215,643,720	6,658,390	0	0	3,717,072	142,679	4,012,946
Actopan	89,384,507	4,474,602	635,392	85,752	2,224,374	456,914	147,282
Acuña	14,580,766	357,845	0	0	306,591	39,703	52,991
Acultzingo	41,733,806	715,238	0	23,818	438,515	110,387	49,620
Agua Dulce	128,140,181	4,785,432	0	240,787	4,727,195	531,257	2,221,378
Álamo Temapache	251,375,181	5,385,932	0	34,424,253	4,087,385	8,911,504	374,088
Alpatláhuac	45,620,893	230,421	0	1,632,000	111,620	3,417	0
Alto Lucero de Gutiérrez Barrios	71,756,072	2,392,174	0	0	2,564,593	0	51,968
Altotonga	113,329,123	4,189,493	0	0	3,569,942	10,582	682,316
Alvarado	155,583,754	36,566,994	0	0	17,245,027	360,515	2,089,588
Amatitlán	19,690,572	644,005	0	0	428,877	6,300	50,614
Amatlán de los Reyes	77,528,641	3,784,785	0	287,138	2,665,531	0	161,101
Ángel R. Cabada	84,436,133	2,776,313	0	0	1,697,845	51,017	2,062,406
Apazapan	21,877,263	4,694,635	0	0	104,120	3,343	6,260,259
Aquila	10,699,813	59,750	0	0	65,316	34	2,891
Astacinga	21,708,464	177,636	0	0	32,791	0	23,007
Atlahuilco	41,921,218	164,396	0	204,000	37,748	0	4,565
Atoyac	54,297,496	1,013,566	0	1,098,880	1,955,685	224,627	54,894
Atzacan	42,489,736	1,001,956	0	182,820	547,276	655,536	511,950
Atzacán	126,347,661	3,201,503	0	0	875,381	231,330	14,828
Ayahualulco	52,248,769	361,189	0	0	186,248	319,297	2,152
Banderilla	63,480,695	3,293,549	0	180,195	7,316,984	30,756	141,460
Benito Juárez	51,600,182	349,906	0	28,133	488,963	71,775	14,750
Boca del Río	666,674,512	90,702,450	0	12,493,854	34,301,399	206,108	7,810,351
Calcahualco	41,121,229	373,984	0	0	130,125	18,048	20,566
Camarón de Tejeda	19,772,051	510,242	0	82,000	183,210	20,095	17,259
Camerino Z. Mendoza	81,247,620	2,388,236	0	51,741	2,523,844	237,021	179,919
Carlos A. Carrillo	36,652,535	2,423,435	0	10,000	967,091	17,633	112,545
Carrillo Puerto	43,321,484	1,130,388	0	454	352,892	89,868	37,179
Castillo de Teayo	61,879,313	1,210,111	0	284,367	673,532	246,665	39,079
Catemaco	112,311,451	3,935,514	0	1,608,980	1,935,934	633,829	23,302
Cazones de Herrera	60,213,710	2,234,809	0	0	2,186,110	152,550	398,254
Cerro Azul	63,204,520	2,738,177	0	0	3,350,361	507,309	10,850
Chacaltianguis	29,049,683	999,702	0	102,500	418,637	87,863	20,450
Chalma	33,563,908	738,537	0	0	526,533	0	376
Chiconamel	21,014,866	293,352	0	0	118,587	0	101,924
Chiconquiaco	31,385,206	479,660	0	0	79,561	0	1,305
Chicontepec	137,255,571	3,980,030	0	0	2,028,400	2,613,392	1,108,135
Chinameca	33,826,446	799,053	0	1,950	559,423	68,791	85,942
Chinampa de Gorostiza	38,448,560	1,187,827	0	0	468,836	229	1,015,857
Chocamán	45,051,467	1,360,291	0	9,450	1,496,584	5,098	198,197
Chontla	39,863,374	1,173,030	0	0	533,806	124,989	123,139
Chumatlán	15,740,822	69,079	0	0	44,349	0	440,160
Citlaltépetl	27,386,547	1,207,279	0	0	680,415	91,061	83,990

Coacoatzintla	25,490,479	877,071	0	31,000	175,501	8,416	246,108
Coahuatlán	24,912,592	342,438	0	0	76,134	2,696	1,545
Coatepec	152,729,306	16,055,320	0	0	9,069,279	982,261	1,909,188
						10,019,11	
Coatzacoalcos	1,520,665,303	99,695,522	0	3,053,728	41,048,072	5	22,209,055
Coatzintla	87,240,267	6,542,421	0	59,365	6,732,613	497,629	1,103,536
Coetzala	12,573,352	119,981	0	0	55,550	9	1,850
Colipa	19,976,114	563,567	0	182	236,196	20,370	0
Comapa	45,380,320	792,352	0	0	481,229	18,713	12,189
Córdoba	568,895,564	54,517,503	0	791,911	76,667,889	4,715,232	6,715,286
Cosamaloapan de							
Carpio	130,206,417	6,411,226	0	252,424	3,685,294	1,319,350	270,055
Cosautlán de Carvajal	49,226,635	1,572,540	0	0	394,929	241,433	27,458
Coscomatepec	117,638,650	3,517,228	0	52,036	13,830,381	177,548	1,314,862
Cosoleacaque	284,641,862	21,684,159	0	1,174	6,949,877	49,528	1,502,195
Cotaxtla	71,109,448	1,746,078	0	6,000	535,542	326,077	97,299
Coxquihui	51,759,501	720,991	0	527	221,972	292	7,046,727
Coyutla	44,929,822	1,284,402	0	4,701	504,229	144,141	35,405
Cuichapa	33,184,630	947,324	0	0	864,591	0	73,887
Cuitláhuac	67,418,711	3,178,144	0	250,059	6,387,388	164,102	1,728,939
El Higo	61,279,130	1,311,180	0	0	641,549	614,799	23,850
Emiliano Zapata	134,048,924	14,542,295	0	659,510	9,492,837	134,555	3,550,293
Espinal	80,886,112	1,164,325	0	2,090	1,088,054	117,122	48,527
Filomeno Mata	45,813,149	510,729	0	0	148,564	0	31,062
Fortín	147,699,548	8,847,781	0	245,058	24,774,793	7,002,631	257,225
Gutiérrez Zamora	83,190,963	2,629,819	0	5,652	1,331,319	317,154	947,965
Hidalgotitlán	49,613,122	1,904,379	0	0	989,334	7,818	196,627
Huatusco	126,366,266	5,084,198	0	554,060	4,032,011	148,078	398,660
Huayacocotla	55,213,468	1,016,673	0	205	600,179	47,485	129,060
Hueyapan de Ocampo	98,534,651	1,518,305	0	80,099	1,199,778	176,650	233,274
Huiloapan de							
Cuahtémoc	24,214,076	1,126,479	0	0	851,473	0	18,733
Ignacio de la Llave	46,450,759	1,575,538	0	1,111	1,165,284	28,401	328,264
Ilamatlán	39,922,160	259,233	0	0	213,861	213,432	53,253
Isla	90,742,506	3,740,190	0	0	2,072,719	36,946	152,961
Ixcatepec	34,010,720	702,512	0	0	452,430	80,277	5,056
Ixhuacán de los Reyes	28,977,362	740,228	0	1,980	123,554	78,461	61,847
Ixhuatlancillo	47,991,551	1,144,583	0	10,523,373	1,227,883	0	51,771
Ixhuatlán del Café	45,621,603	1,498,389	0	220,250	562,399	2,428	62,312
Ixhuatlán del Sureste	61,533,286	2,517,637	0	0	3,210,678	478,928	602,206
Ixhuatlán de Madero	115,290,224	1,302,156	0	50,723	1,088,913	567,942	613,273
Ixmattlahuacan	21,858,760	756,609	0	0	271,605	2,290	44,552
Ixtaczoquitlán	183,616,416	6,504,715	0	0	4,172,172	0	1,218,505
Jalacingo	70,272,896	3,135,491	0	0	1,259,624	540,542	129,329
Jalcomulco	19,172,062	9,205	0	32,180	98,554	2,098	9,456
Jáltipan	111,029,240	2,549,942	0	32,838	5,344,542	1,031,023	648,608
Jamapa	26,305,108	879,594	0	0	841,897	350,481	186,979
Jesús Carranza	60,479,869	2,051,724	0	1,068,145	1,966,536	932,652	305,187
Jilotepec	37,635,136	831,464	0	0	202,156	6,301	129,039
José Azueta	65,110,879	3,498,599	0	10,591	1,045,255	0	1,754
Juan Rodríguez Clara	76,309,537	2,183,336	0	119,226	1,248,549	0	29,730
Juchique de Ferrer	52,116,610	915,307	0	0	292,095	3,228	45,872
La Antigua	92,155,944	4,032,025	0	702,573	17,578,661	599,269	1,674,563
Landero y Coss	9,856,869	221,163	0	0	123,848	0	80,429
La Perla	63,447,682	310,335	0	0	202,839	548	2,338,905
Las Choapas	228,280,590	6,433,311	0	1,320,093	4,413,722	912	902,010
Las Minas	14,250,877	86,561	0	0	87,169	368	0
Las Vigas de Ramírez	42,333,337	835,871	0	0	536,656	34,630	120,860
Lerdo de Tejada	0	0	0	0	0	0	0
Los Reyes	23,715,498	264,494	0	0	990,767	10,189	17,261
Magdalena	12,771,396	46,611	0	0	14,017	3,452	381
Maltrata	43,750,422	1,491,142	0	94,586	461,483	230,507	134,073
Manlio Fabio							
Altamirano	51,587,475	1,645,530	0	0	2,554,006	157,536	217,100
Mariano Escobedo	69,419,229	1,616,940	0	2,145,000	1,398,528	61,821	25,446
Martínez de la Torre	228,071,427	17,757,466	0	16,273,851	9,233,388	1,092,826	3,645,723
Mecatlán	44,995,776	664,185	0	0	136,554	0	3,353
Mecayapan	38,327,567	245,828	0	0	232,909	76,910	107,384
Medellín	96,999,010	15,333,253	0	0	6,798,274	227,189	811,187
Miahuatlán	20,417,320	459,745	0	0	93,394	1,342	42,588

Minatitlán	417,728,736	31,740,663	0	453,300	13,799,620	37,219	8,304,687
Misantla	152,508,993	6,102,321	0	1,038,057	2,851,772	1,623,996	321,250
Mixtla de Altamirano	45,630,815	267,541	0	0	192,975	68,201	27,319
Moloacán	49,422,387	1,127,534	0	0	776,121	200,092	173,183
Nanchital de Lázaro							
Cárdenas del Río	138,906,982	5,133,157	0	771,599	13,698,210	958,109	5,803,682
Naolinco	36,261,569	2,240,584	0	25,000	655,486	0	19,542
Naranjal	14,561,060	358,321	0	0	263,713	3,616	21,967
Naranjos Amatlán	70,039,208	3,212,306	0	1,879,246	1,616,743	748,192	733,911
Nautla	46,294,677	1,750,344	0	3,903,421	397,569	166,420	849,338
Nogales	65,470,783	4,323,291	0	37,511	2,594,189	66,405	23,500
Oluta	37,807,969	1,457,202	0	18,092	1,115,656	157,211	3,107,855
Omealca	58,629,909	1,087,105	0	159,152	954,528	222,754	312,628
Orizaba	443,341,799	44,111,776	0	129,533	68,932,672	4,588,175	8,947,253
Otatitlán	22,179,933	715,279	0	348,315	717,684	858,873	29,048
Oteapan	35,788,046	295,894	0	0	270,513	94	40,550
Ozuluama de							
Mascareñas	95,899,269	3,363,505	0	4,000	1,379,653	73,290	1,101,412
Pajapan	42,097,898	128,260	0	0	340,282	55,458	3,818
Pánuco	247,938,132	8,499,597	0	0	4,888,899	296,037	352,453
Papantla	400,078,135	13,614,987	0	90,700	6,382,432	1,249,714	518,868
Paso del Macho	56,891,218	2,954,472	0	38,750	969,152	35,144	36,622
Paso de Ovejas	69,149,886	2,510,577	0	0	4,557,542	0	1,016,232
Perote	119,032,965	4,906,604	0	19,214	5,972,549	148,621	312,620
Platón Sánchez	43,167,566	809,689	0	0	405,727	448,334	22,346
Playa Vicente	95,813,388	3,410,598	0	0	3,185,614	107,448	115,629
Poza Rica de Hidalgo	486,737,504	37,799,364	0	409,166	44,360,553	2,199,654	4,866,703
Pueblo Viejo	113,324,125	4,794,804	0	13,711,425	3,082,912	293,553	1,007,016
Puente Nacional	45,593,026	2,511,299	0	0	1,011,420	42,183	93,916
Rafael Delgado	47,660,955	1,325,029	0	612,717	555,506	783	5,219
Rafael Lucio	16,837,767	557,861	0	386,993	276,874	0	41,247
Río Blanco	104,074,579	6,678,452	0	748,212	10,640,458	207,930	583,791
Saltabarranca	18,710,520	553,135	0	0	344,153	28,425	177
San Andrés							
Tenejapan	15,934,725	162,790	0	169,309	187,922	17,286	180,695
San Andrés Tuxtla	362,600,654	15,527,240	0	120,852	27,695,942	591,370	3,852,201
San Juan Evangelista	50,113,735	4,915,885	0	0	4,206,804	946,279	203,061
San Rafael	80,980,962	2,724,814	0	0	1,819,556	73,821	338,545
Santiago Sochiapan	41,934,651	460,525	0	0	141,763	13,198	19,500
Santiago Tuxtla	136,774,870	4,622,360	0	53,084	3,093,326	1,360,018	938,025
Sayula de Alemán	72,355,514	1,796,744	0	0	1,055,985	266,741	185,441
Sochiapa	17,138,139	220,784	0	182,000	149,351	0	7,727
Soconusco	35,728,460	1,244,235	0	82,450	701,103	32	67,860
Soledad Atzompa	50,891,838	181,395	0	0	112,264	147,677	0
Soledad de Doblado	96,855,928	1,782,455	0	934	1,048,847	430,262	172,144
Soteapan	76,487,706	168,152	0	0	414,514	29,925	200,000
Tamalín	33,180,888	803,769	0	6,954	632,899	21,558	3,045
Tamiahua	58,864,096	1,846,419	0	11,607	983,791	424,169	57,639
Tampico Alto	54,072,719	1,916,086	0	4,746,475	852,723	43,811	326,727
Tancoco	19,635,905	460,927	0	0	313,073	0	21,294
Tantima	45,363,375	965,924	0	0	428,947	64,081	6,611
Tantoyuca	275,408,472	4,495,440	0	650	3,140,554	402,678	731,331
Tatahuicapan de							
Juárez	32,973,935	203,972	0	1,163	240,092	182,279	524,081
Tatatila	17,775,392	466,938	0	0	296,123	3,653	9,626
Tecolutla	70,217,990	3,534,680	0	7,064	1,480,776	496,920	236,367
Tehuipango	67,690,100	620,608	0	287,100	602,221	153,138	305,540
Tempoal	96,280,170	2,563,109	0	6,105	1,188,129	92,517	1,068,807
Tenampa	23,414,979	243,759	0	1,115,741	60,792	3,495	0
Tenochtitlán	19,249,552	639,365	0	0	115,123	0	1,658
Teocelo	39,763,934	1,852,507	0	0	1,216,820	376,419	182,083
Tepatlatxco	23,126,153	496,753	0	500	129,291	70,767	1,327
Tepetlán	20,691,238	497,017	0	0	120,492	0	7,641
Tepetzintla	42,528,279	655,857	0	0	632,607	56,055	117,800
Tequila	45,012,878	581,179	0	0	175,860	0	13,759
Texcatepec	37,839,914	21,926	0	0	154,071	79,559	25,420
Texhuacán	19,454,591	118,202	0	0	47,310	0	8,568
Texistepec	57,106,821	1,216,408	0	0	533,625	68,145	5,270
Tezonapa	118,840,028	2,151,596	0	0	2,170,405	421,892	127,996
Tierra Blanca	282,296,785	14,107,665	0	597,766	27,410,380	574,057	1,876,087

