

## La Reforma Hacendaria a cuatro años de su implementación. Resultados y propuestas.

### Ideas clave

- > De 2013 a 2017 los ingresos tributarios aumentaron 3.5 puntos porcentuales del PIB, al pasar de 9.6% a 13.1% del PIB. Alrededor de 1.0 punto porcentual proviene de la recaudación por IEPS a combustibles automotrices.
- > El incremento en los ingresos tributarios compensó la caída en los ingresos petroleros, los cuales disminuyeron 4.5 puntos porcentuales del PIB al pasar de 8.3% a 3.8% en el mismo período.
- > Los componentes sociales de la Reforma, seguro de desempleo y pensión universal, no fueron aprobados.
- > Diversos organismos internacionales apuntan a nuevas reformas que fortalezcan el marco hacendario del país los próximos años.

### Introducción

La “Iniciativa de Reforma Hacendaria y de Seguridad Social” (Iniciativa) enviada por el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión en septiembre de 2013, se presentó en un contexto de desaceleración económica, menor ritmo de inversión tanto pública como privada y una menor producción petrolera. La Iniciativa se constituyó como una estrategia que, en línea con el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, contribuiría a elevar la productividad y el crecimiento económico. Para ello, se postularon cuatro objetivos básicos: i) elevar la recaudación tributaria; ii) mejorar la calidad del gasto; iii) fortalecer la coordinación fiscal y la responsabilidad hacendaria del Estado; y iv) establecer mecanismos para la creación de un Sistema de Seguridad Social Universal (SHCP, 2013, 2015; Gobierno de la República, 2016).

El proceso de revisión de la Iniciativa por parte del Congreso se llevó a cabo a la par de la discusión del Paquete Económico 2014. Los temas vinculados con el Sector Energético se postergaron hasta la discusión de la Reforma Energética en 2014 y los de política social, que buscaban el reconocimiento del seguro de

desempleo y la pensión universal como derechos constitucionales, no fueron aprobados.<sup>1</sup>

El cumplimiento de los objetivos se sujetó a la aplicación de diversos cambios normativos contemplados en la Iniciativa, enmarcados en cinco ejes: i) ingresos públicos; ii) gasto público; iii) política hacendaria; iv) política social -no aprobada-, y v) federalismo.<sup>2</sup>

El presente análisis tiene como propósito hacer un balance de los principales resultados de la Reforma Hacendaria (Reforma) a cuatro años de su implementación, así como señalar algunos de los elementos que quedaron pendientes por atender. Asimismo, se presentan las principales propuestas para el fortalecimiento del marco fiscal del país que instituciones tanto nacionales como extranjeras han realizado.

### 1. Ingresos tributarios

En materia de ingresos tributarios, el principal problema que la Reforma buscó enfrentar fue la limitada capacidad financiera del Estado, producto tanto de la baja recaudación de impuestos como de inequidades en sus reglas de aplicación, altos costos administrativos, informalidad y baja recaudación de los gobiernos locales. De acuerdo con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), los ingresos tributarios en México, incluyendo seguridad social y la recaudación de gobiernos locales, eran del orden de 13.7% del PIB en 2012 (9.6% del PIB sin incluirlos), mientras que los países de América Latina y de la OCDE contaban con ingresos tributarios de 24.3 y 18.4% del PIB en promedio, respectivamente (SHCP, 2013).

Ante ello, la Iniciativa planteó cambios a la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Especial Sobre la Producción y Servicios, la Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, al Código Fiscal de la

<sup>1</sup> No obstante, en el Presupuesto de Egresos de la Federación 2014 (SHCP-2013a) se otorgaron mayores recursos al programa Pensión para Adultos Mayores; así como provisiones para el Seguro de Desempleo y la Pensión Universal.

<sup>2</sup> Para mayor detalle sobre las modificaciones legales incluidas en la Reforma Hacendaria, ver “Retos para el Éxito de la Reforma Hacendaria”, Dirección General de Finanzas, Instituto Belisario Domínguez (2017). Disponible en: <http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/handle/123456789/3414>

Federación, a la Ley Aduanera, a la Ley Federal de Derechos, la Ley del Impuesto sobre la Renta y a la Ley General de Deuda. Se propuso también modificar la Ley de Petróleos Mexicanos y expedir la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, que se trataron en la discusión y aprobación de la Reforma Energética en 2014.

Al respecto, diversos organismos empresariales mostraron su postura sobre la Reforma. Por ejemplo, el Centro de Estudios Económicos del Sector Privado (CEESP, 2013), se pronunció a favor de un IVA generalizado que contemplara mecanismos compensatorios para los deciles más bajos. Asimismo, consideraba que la existencia de subsidios generalizados como los de la gasolina, gas, electricidad y agua, iban en contra del crecimiento sustentable y que eran regresivos. Además, se manifestó a favor de una tasa única de impuesto sobre la renta y consideró que la Reforma se presentaba en un momento no oportuno, pues la economía se desaceleraba y el cobro de mayores impuestos impulsaría esa desaceleración.

Por su parte, el Consejo Coordinador Empresarial (CCE, 2013), celebró la propuesta de eliminación del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE) y del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) por considerar que entorpecían la actividad empresarial. Sin embargo, manifestó que la Reforma recurría a medidas provisionales que aumentarían los ingresos públicos de forma expedita pero que no se preveían las consecuencias para la economía y los mexicanos. Además, apuntó que se trataba de medidas que elevarían el cobro de impuestos a quienes ya los pagaban y que no se presentaban alternativas que contribuyeran a fomentar la formalidad de la economía y aumentarían la base de contribuyentes para contar con un sistema fiscal más equitativo y sustentable en el largo plazo. También exigió a las autoridades un compromiso recíproco en materia de austeridad, transparencia y rendición de cuentas, combate a la corrupción, así como eficiencia y eficacia en el gasto público.

En los siguientes apartados se describen los principales resultados en materia del Impuesto Sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Especial Sobre la Producción y Servicios (IEPS), que en conjunto representaron el 55.7% de los ingresos totales del sector público en 2017 (ver Cuadro 1).

### Cuadro 1. Principales Modificaciones aprobadas en la Reforma Hacendaria.

<b>IVA</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Homologación de la Tasa de 16% en la zona fronteriza.</li> <li>• Gravar con la tasa general de 16% la prestación de servicios de hotelería, mascotas y sus alimentos, transporte público de pasajeros (con excepción del que opera en áreas urbanas, suburbanas o metropolitanas), entre otros.</li> </ul>
<b>ISR</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Eliminación del Régimen de Consolidación Fiscal, del Régimen Simplificado, del Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECO) e Intermedio, entre otros.</li> <li>• Creación del Régimen Fiscal Opcional, del Régimen de Coordinados, del Régimen de Incorporación Fiscal, entre otros.</li> <li>• Impuesto a los dividendos y ganancias en bolsa.</li> <li>• Modificaciones a las tasas marginales del ISR a personas físicas.</li> <li>• Modificaciones a las deducciones en gasto en automóviles, aportaciones a los fondos de pensiones y jubilaciones, deducciones personales, consumo en restaurantes, créditos hipotecarios y venta de casa habitación.</li> <li>• Derogación de IETU e IDE.</li> </ul>
<b>IEPS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IEPS a plaguicidas, combustibles fósiles, bebidas saborizadas, alimentos con alto contenido calórico.</li> <li>• IEPS a combustibles automotrices (No incluido en la reforma de 2013).</li> </ul>

Fuente: Elaboración propia con datos de IBD (2017).

#### a) Impuesto sobre la Renta

En cuanto al ISR, las inequidades tributarias identificadas por la SHCP en la Iniciativa provenían de la existencia de diversos tratamientos y regímenes especiales. La Secretaría consideraba que existía una serie de deducciones como la inversión en activos, la inversión en automóviles y el gasto en restaurantes que beneficiaban principalmente a las grandes empresas y que, en ocasiones, no estaban directamente relacionadas con las actividades del negocio. Además, la SHCP reconoció que la exención del ISR por ganancias de capital y dividendos beneficiaba únicamente a la población de mayores ingresos.

Con el fin de contribuir a la solución de estos problemas, la Reforma expidió una nueva Ley del ISR, eliminó el IETU y el IDE, así como el Régimen de Consolidación Fiscal, el Simplificado, el de Pequeños Contribuyentes (REPECO) y el de Intermedios. Asimismo, creó el régimen de Coordinados (para transportistas); el de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras y el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF).<sup>3</sup>

Además, las inversiones de las empresas serían 100% deducibles siempre que se realizaran en maquinaria y equipo para la generación de energía renovable o cogeneración de electricidad; al igual que para instalaciones para personas con discapacidad.<sup>4</sup>

<sup>3</sup> El RIF es un régimen para personas físicas con actividad empresarial e ingresos anuales inferiores a 2 millones de pesos (mdp). Tiene una aplicación de 10 años; al término, los participantes deben incorporarse al régimen de personas físicas con actividad empresarial y profesional. El RIF aplicó subsidios de hasta 50% de la contribución de seguridad

social a cargo del trabajador y del patrón, que disminuían paulatinamente a lo largo de los 10 años (DOF, 2014).

<sup>4</sup> También estableció un estímulo fiscal para la contratación de adultos mayores; por un monto equivalente al 25% del salario pagado a las personas de 65 años y más, y de 100% a quienes contraten personas con discapacidad motriz.

Por otro lado, se gravó la venta de acciones a una tasa del 10% y se estableció un impuesto adicional de 10% a los dividendos generados a partir de 2014.<sup>5</sup>

En cuanto a las tarifas marginales de ISR para personas físicas, éstas se incrementaron de una tasa máxima de 30% a 32% para quienes reciban ingresos anuales a partir de 750 mil y hasta 1 millón de pesos (mdp); a 34% para quienes reciban más de 1 mdp y hasta 3 mdp; y a 35% para quienes reciban más de 3 mdp, y limitó el monto de las deducciones personales a lo que resulte menor entre 4 salarios mínimos generales anuales o el

10% de los ingresos; aunque desde 2016 este límite subió a 5 salarios mínimos o al 15% del ingreso.

### Resultados

De 2013 a 2017, la recaudación de ISR pasó de 946,740 millones de pesos corrientes (mdp) a 1 billón 571,205 mdp, lo que representó un incremento de 38% en términos reales y a una tasa media de crecimiento real anual de 8.4% (ver Cuadro 2). Como proporción del Producto Interno Bruto (PIB), la recaudación por ISR pasó de 5.8% a 7.2%.

**Cuadro 2. Ingresos presupuestarios del Sector Público**

Concepto	Millones de pesos					TCR %
	2013	2014	2015	2016	2017	2017-2013
<b>Total</b>	<b>3,800,416</b>	<b>3,983,056</b>	<b>4,266,990</b>	<b>4,845,530</b>	<b>4,947,160</b>	<b>8.2</b>
<b>Petroleros 1_/</b>	<b>1,344,488</b>	<b>1,221,164</b>	<b>843,434</b>	<b>789,148</b>	<b>827,260</b>	<b>-48.9</b>
Gobierno Federal	861,552	780,414	414,424	308,142	437,347	-57.8
Pemex	482,936	440,749	429,009	481,006	389,913	-32.9
<b>No petroleros</b>	<b>2,455,928</b>	<b>2,761,892</b>	<b>3,423,556</b>	<b>4,056,382</b>	<b>4,119,901</b>	<b>39.4</b>
Gobierno Federal	1,842,024	2,107,645	2,765,647	3,263,140	3,400,238	53.4
Tributarios	1,561,752	1,807,814	2,361,234	2,715,998	2,854,799	51.9
Impuesto sobre la renta	946,740	959,837	1,217,261	1,420,493	1,571,205	38.0
Impuesto al valor agregado	556,794	667,085	707,213	791,700	816,039	21.8
Impuesto especial sobre producción y servicios	-7,424	111,647	354,294	411,390	367,834	n.a
IEPS gasolinas y diesel	-85,996	-12,847	220,091	277,264	216,499	n.a
IEPS distinto de gasolinas y diesel	78,572	124,494	134,202	134,126	151,336	60.1
Impuestos a la importación	29,259	33,928	44,096	50,553	52,330	48.7
Impuesto por la actividad de exploración y explotación de hidrocarburos	n.d.	n.d.	3,746	3,994	4,330	n.a
Otros impuestos 2_/	36,382	35,317	34,624	37,867	43,061	-1.6
No tributarios	280,272	299,831	404,413	547,142	545,439	61.8
Derechos	44,107	45,021	48,252	55,606	61,283	15.5
Aprovechamientos	228,076	249,261	350,707	483,776	476,274	73.6
Otros	8,089	5,550	5,454	7,760	7,881	-19.0
<b>Organismos de control presupuestario directo</b>	<b>279,761</b>	<b>298,121</b>	<b>314,141</b>	<b>328,904</b>	<b>361,888</b>	<b>7.5</b>
IMSS	239,142	253,338	269,765	282,854	312,638	8.7
ISSSTE	40,619	44,783	44,375	46,050	49,250	0.8
<b>Empresa productiva del estado (CFE)</b>	<b>334,144</b>	<b>356,126</b>	<b>343,769</b>	<b>464,339</b>	<b>357,775</b>	<b>-11.0</b>

1\_/ Hasta 2014 incluye los ingresos propios de Pemex y los derechos sobre hidrocarburos. A partir de 2015 incluye los ingresos propios de Pemex, las transferencias del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo y el impuesto sobre la renta de contratistas y asignatarios por explotación de hidrocarburos.

2\_/ Incluye los impuestos sobre automóviles nuevos, exportaciones, no comprendidos en las fracciones anteriores y accesorios.

Notas: Las sumas parciales y las variaciones pueden no coincidir debido al redondeo.

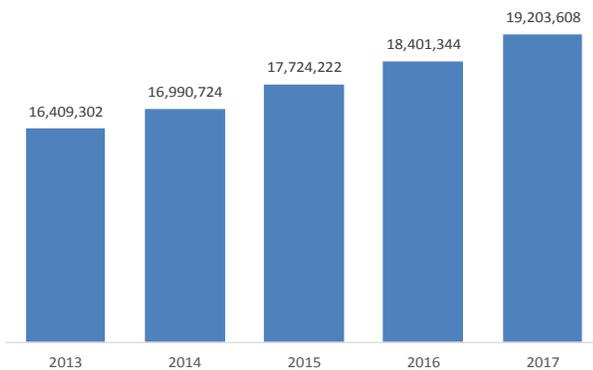
Las cifras son preliminares para 2017.

Fuente: SHCP, estadísticas oportunas de finanzas públicas

<sup>5</sup> Sin embargo, en la miscelánea fiscal 2016 se incluyó un crédito fiscal temporal a los dividendos, para aquellas empresas que reinviertan sus utilidades de 2014 a 2016.

En lo que se refiere al fomento de la formalidad, el número de asegurados al IMSS pasó de 16.4 millones en 2013 a 19.2 millones en 2017, lo que implicó un incremento promedio anual de 3.9% (ver Gráfica 1); y en lo que se refiere a la tasa de informalidad laboral, de acuerdo con datos de INEGI, ésta tuvo una reducción marginal al pasar de 59.0% a 57.0% en el período de referencia.

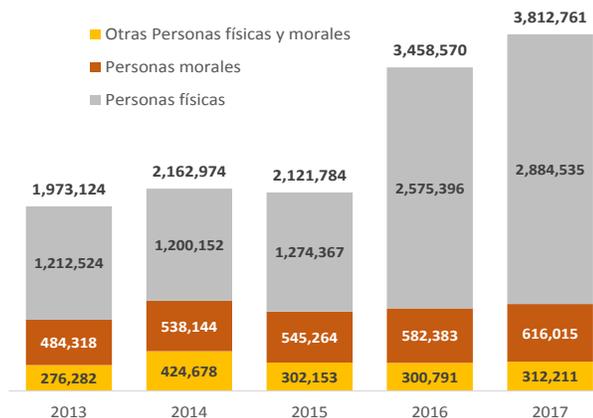
**Gráfica 1. Trabajadores asegurados en el IMSS, 2013-2017**



Fuente: Elaboración propia con datos de STPS.

Por otro lado, ha aumentado tanto el número de personas físicas como de personas morales que declaran ISR, el cual pasó de 1.97 millones en 2013 a 3.8 millones en 2017, esto es, un incremento de 93.2% (ver Gráfica 2).

**Gráfica 2. ISR, número de contribuyentes que presentaron declaración**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP.

Las medidas impulsadas por la Reforma parecen haber promovido la formalidad laboral y aunque en el corto plazo generan gastos fiscales -recursos que se dejan de recaudar por beneficios fiscales a ciertos contribuyentes-, se espera que en el mediano plazo permitan elevar la recaudación.<sup>6</sup>

Es importante indicar que la evolución de estos indicadores de formalidad no puede atribuirse sólo a la Reforma Hacendaria, pues durante los últimos años también se han presentado modificaciones importantes en materia laboral y de competencia económica, las cuales pueden haber tenido impacto positivo en la generación de empleo formal. Autores como Tejero *et al.*, (2015) consideran que el incremento en el número de trabajadores asegurados al IMSS no implica únicamente generación de empleos sino la formalización de puestos de trabajo ya existentes, así como la posible incorporación de contribuyentes del régimen intermedio que optaron por tributar en el RIF.

**b) Impuesto al Valor Agregado**

En el caso del IVA, el principal problema identificado por la SHCP se refería a inequidades provenientes de la diferenciación de tasas aplicables por regiones. La tasa fronteriza era de 11% y la tasa general de 16%. De acuerdo con la SHCP, esta diferenciación de tasas no se reflejaba en menores precios para los consumidores y abría espacios a la evasión y triangulación de operaciones (SHCP, 2013).

En respuesta, la Reforma homologó la tasa a 16% en la zona fronteriza y la elevó de 0% a 16% en la prestación de servicios de hotelería, la comercialización de mascotas y sus alimentos, la venta de chicles y la prestación de servicios de transporte público de pasajeros (con excepción del que opera en áreas urbanas, suburbanas o zonas metropolitanas), entre otros cambios (DOF, 2013a).

Para la Fundación de Estudios Financieros (FUNDEF, 2017), la Reforma no fue correcta pues elevó los gravámenes a los contribuyentes cautivos y no gravó con IVA a alimentos y medicinas. Además, no incluyó incentivos para aumentar el ritmo de crecimiento del ahorro. Respecto de este último punto, argumenta que se mantuvo la retención del ISR a intereses y que pocas personas pueden compensar dicha retención en la declaración anual del ejercicio. Para FUNDEF, la Reforma definió condiciones impositivas que limitan los incentivos al ahorro interno y que pueden afectar el desempeño económico del país, haciéndolo dependiente del ahorro externo; por lo que propuso examinar alternativas para elevar el ahorro interno público y privado.

**Resultados**

Los ingresos tributarios por concepto del IVA pasaron de 556,794 mdp en 2013 a 816,039 mdp en 2017 (ver Cuadro 2); lo anterior implicó un aumento de 21.8% en términos reales y una tasa media de crecimiento real

<sup>6</sup> Por ejemplo, en el presupuesto de gastos fiscales 2017, la SHCP (2017) estima que el RIF generó un gasto fiscal por 21,776 mdp en 2017 y anticipa que en 2018 sea por 20,893 mdp.

anual de 5.1%. Como porcentaje del PIB, la recaudación del IVA pasó de 3.4% en 2013 a 3.7% en 2017.

**c) Impuesto Especial sobre la Producción y Servicios**

El Gobierno Federal reconoció la necesidad de incluir impuestos especiales para desincentivar el consumo de productos que dañan el medio ambiente y la salud de la población, tales como combustibles fósiles, plaguicidas y alimentos y bebidas con alto contenido calórico que provocan sobrepeso y obesidad.

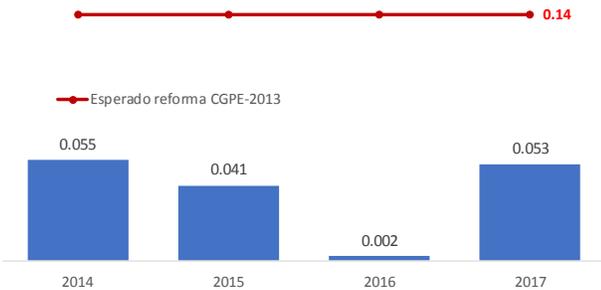
En la Ley del IEPS se estableció el pago de un peso por litro por el consumo de bebidas saborizadas y energizantes con azúcares añadidos (con excepción de leche, sueros orales y medicamentos, las vendidas en restaurantes y establecimientos similares), así como una tasa de 8% a los alimentos no básicos con alta densidad calórica (de 275 kilocalorías o más por cada 100 gr).

En cuanto a plaguicidas, dependiendo de su toxicidad, se aplicó una tasa de IEPS de entre 6% y 9%; y en lo referente a los combustibles se establecieron cuotas por litro o tonelada dependiendo del tipo de combustible.<sup>7</sup>

**Resultados**

En lo que se refiere al IEPS al carbono, la SHCP anticipó una recaudación anual por 22,000 mdp (0.14% del PIB en 2013). En 2017 la recaudación ascendió a 11,537 mdp para dicho concepto (0.05% del PIB de ese año). Desde que se implementó la Reforma no se ha observado que en algún año se haya alcanzado la meta propuesta por la Secretaría (ver Gráfica 3).

**Gráfica 3. Recaudación por IEPS a combustibles fósiles (carbono) (% PIB)**

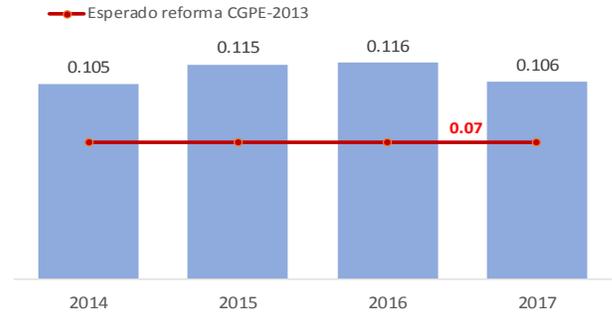


Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018).

Por su parte, el IEPS a bebidas saborizadas ha superado la estimación inicial de recaudación de 12,000 mdp anuales de la SHCP (0.074% del PIB); tan sólo en

2017 se recaudaron 23,163 mdp (0.106 % del PIB) (Gráfica 4).

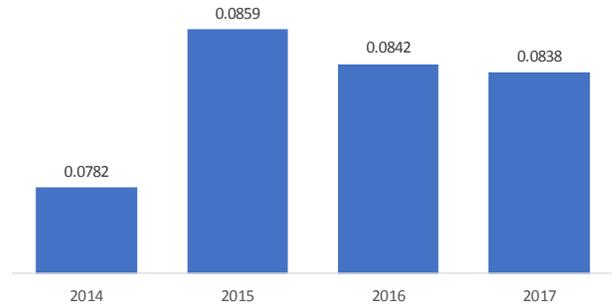
**Gráfica 4. Recaudación por IEPS a bebidas saborizadas (% PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018).

La recaudación por IEPS a alimentos con alto contenido calórico, que no formaba parte de la Iniciativa pero que fue propuesto por el Congreso, muestra una tendencia al alza; en 2017 se ubicó en 18,339 mdp (esto es 0.0838% del PIB) y una tasa media de crecimiento anual real (TMCAR) de 5.2% entre 2014 y 2017 (ver Gráfica 5).

**Gráfica 5. Recaudación por IEPS a alimentos de alto contenido calórico. (% PIB)**



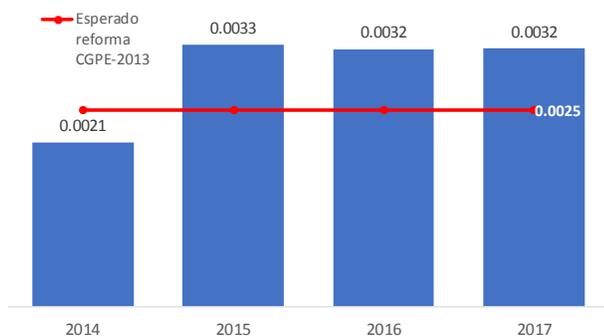
Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018).

En lo que se refiere al IEPS a plaguicidas, se superó la estimación inicial de recaudación anual de la SHCP que la ubicó en 400 mdp anuales (0.0025% del PIB), en 2017 se recaudaron 705 mdp (0.0032% del PIB). De 2014 a 2017 presenta una TMCAR del 19.5% (ver Gráfica 6).

Recientemente, la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2018) destacó que la aplicación de impuestos selectivos sobre el consumo fortalecerá el espacio fiscal, en particular el “impuesto a las bebidas azucaradas y un impuesto *ad valorem* a los alimentos no esenciales de alto contenido calórico”.

<sup>7</sup> Propano, butano, gasolin, gas avión, turbosina, kerosenos, diésel, combustóleo, coque de petróleo y carbón, carbón mineral y otros, excepto gas natural y petróleo crudo.

**Gráfica 6. Recaudación por IEPS a Plaguicidas (% PIB).**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018).

Estos impuestos especiales buscan reducir la demanda de cierto tipo de bienes y servicios vía el incremento en sus precios ocasionado por la introducción del gravamen. Sin embargo, no existe obligación para que el Estado dedique la recaudación ya sea en la mitigación de los daños ambientales o en la atención o prevención de las enfermedades que genera el elevado consumo de alimentos y bebidas con alto contenido calórico (IBD, 2017).<sup>8</sup>

Por otro lado, de acuerdo con Martínez *et al.*, (2015), los impuestos a alimentos y bebidas con alto contenido calórico gravan sólo a aquellos bienes que se comercian en mercados formales, pero dejan fuera a los que se venden en mercados informales o los que se preparan en hogares, por lo que la efectividad de dicho impuesto puede ser menor. Además, señalan que la experiencia internacional muestra que la efectividad de estos impuestos se eleva cuando sus tasas se ubican entre 15% y 50% y son acompañados de políticas de orden sociocultural.<sup>9</sup>

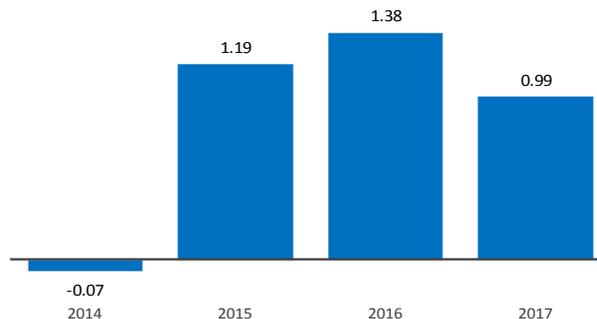
### IEPS a combustibles automotrices

Las modificaciones en materia de IEPS a gasolinas y diésel no formaron parte de la Reforma, sin embargo, han ayudado a elevar los ingresos tributarios en alrededor de 1.0 punto porcentual del PIB. En lo que se refiere a la recaudación por este impuesto, se tiene que, en 2014, ésta representó, de hecho, un subsidio por 12,847 mdp (0.07% del PIB), lo cual contrasta con los 220,091.1 mdp obtenidos en 2015 (1.2% del PIB). Dicho cambio fue producto del incremento en los precios internacionales de los combustibles. Asimismo, en 2015

<sup>8</sup> Estudios como el de Romero *et al.*, (2015) encuentran que la efectividad de este tipo de impuestos no ha sido probada de forma concluyente y que la población de menores ingresos no ha variado significativamente su consumo, pero sí ha observado una pérdida en su poder adquisitivo. Sin embargo, el Instituto Nacional de Salud Pública (INSP, 2017), afirma que existe un cambio en la tendencia de las ventas de bebidas saborizadas de 2014 a 2016, esto es, tras la introducción del impuesto.

el IEPS a gasolinas y diésel se convirtió en una cuota por litro (ver Gráfica 7).

**Gráfica 7. Recaudación del IEPS a gasolina y diésel (% PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018).

La menor recaudación observada en 2017 por concepto de IEPS a gasolinas y diésel se explica en gran medida por la aplicación de un estímulo fiscal para suavizar el comportamiento al alza que ha tenido el precio de dichos combustibles tras su liberación. De acuerdo con la SHCP (2017), los estímulos fiscales en materia de IEPS aplicables a los combustibles automotrices serían de 74,910 mdp en ese año.

### Resultados generales en materia de recaudación

Los ingresos tributarios adicionales observados de 2014 a 2017 fueron resultado de un efecto compuesto en el que se incluyen, por un lado, los recursos originados por la Reforma, los originados por la recaudación del IEPS a combustibles automotrices y, por otro lado, un componente tendencial por el crecimiento económico. Asimismo, las mejoras en la recaudación llevadas a cabo por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) influyeron en dicho resultado.<sup>10</sup>

En general, los resultados obtenidos en materia de ingresos públicos indican que de 2013 a 2017, los ingresos tributarios del sector público crecieron 51.9% en términos reales, al pasar de 1 billón 561,751 mdp en 2013 (9.6% del PIB) a 2 billones 854,799 mdp en 2017 (13.1% del PIB, ver Gráfica 8). Sin embargo, los ingresos totales del sector público disminuyeron de 23.3% a 22.7% del PIB en el mismo período. Lo anterior es consecuencia de la caída observada en los ingresos petroleros, los cuales pasaron de 8.3% del PIB al 3.8% en el período de análisis.

<sup>9</sup> En el mismo sentido, Aguilera *et al.*, (2017), encuentra que el impuesto vigente generó una disminución moderada del consumo y que una mayor tasa impositiva generaría mayores disminuciones en el mismo si las demandas son elásticas.

<sup>10</sup> Entre los efectos de las mejoras en la administración tributaria destaca la reducción en el número de horas por año que requieren las empresas para el pago de impuestos, el cual pasó de 334 en 2013 a 240.5 en 2017, de acuerdo con información del Banco Mundial.

De esta forma, la mayor recaudación tributaria compensó el efecto de la reducción en los ingresos petroleros. Con ello, la participación de los ingresos tributarios no petroleros dentro de los ingresos totales del sector público pasó de 41.1% en 2013 a 55.7% en 2017.

**Gráfica 8. Ingresos tributarios como proporción del PIB, 2013-2017**  
(Porcentaje)



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018).

## 2. Gasto público

La Iniciativa planteó mejorar la calidad del gasto a través de medidas que fortalecieran su transparencia y garantizaran el uso eficiente de los recursos en rubros de mayor impacto social y económico; así como, promover el federalismo mediante incentivos para aumentar la recaudación de los estados y municipios y reforzar el Sistema de Seguridad Social Universal.

Las medidas de eficiencia en el uso de recursos incluidas en la Reforma no implicaron cambios en la normatividad, sino que fueron de índole administrativa y se vincularon con el Programa para un Gobierno Cercano y Moderno, que corresponde a una estrategia transversal del Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2013-2018 (IBD, 2017).

Entre las principales líneas de acción de este programa se incluyó la optimización en el uso de los recursos públicos, el uso de nuevas tecnologías de la información y comunicación, la vinculación del Presupuesto basado en Resultados (PbR) y del Sistema de Evaluación del Desempeño (SED)<sup>11</sup> con la alineación

<sup>11</sup> El SED es un componente del PbR que se define como “el conjunto de elementos metodológicos que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitan conocer el impacto social de los programas y de los proyectos.”

<sup>12</sup> Una reingeniería se refiere al rediseño de procesos. En el caso de las dependencias gubernamentales, tiene que ver con el logro de mejoras sustanciales en medidas de rendimiento como son costos, calidad, servicios y rapidez, optimización de flujos de trabajos y la productividad (Morris y Brandon, 1994). Además, consiste en dejar de lado la inercia presupuestal de ejercicios fiscales anteriores mediante un análisis costo-beneficio de los programas federales y asignar

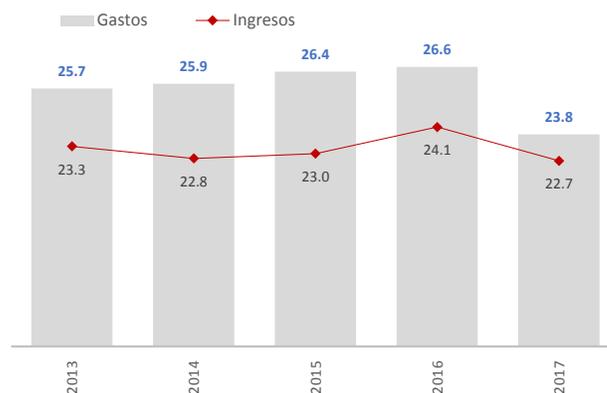
de programas y procesos de las dependencias a nivel federal, estatal y municipal con la planeación nacional; la eliminación de programas presupuestarios ineficientes y duplicados; así como la simplificación y mejora de los trámites administrativos (IBD, 2017).

La Reforma no consideró una reingeniería en los programas presupuestarios como tal, aunque en los Criterios Generales de Política Económica 2014 se reconoció la necesidad de reorientar la estructura programática contenida en el PEF a las metas nacionales y programas derivados del PND, mediante una política orientada a resultados (SHCP, 2013). Fue hasta 2015 cuando el Ejecutivo propuso una nueva estructura programática presupuestaria, bajo un “enfoque de Presupuesto Base Cero”.<sup>12</sup> Como resultado de esta revisión, se eliminaron 251 programas de un total de 1,096, por lo que el PEF-2016 se integró sobre la base de 851 programas a nivel federal, 22.4% menos respecto de los integrados en el PEF-2015 (IBD, 2015).<sup>13</sup>

## Resultados

El gasto público ha mostrado una tendencia al alza en gran medida por un efecto inercial, gastos irreductibles vinculados con el pago de servicios personales y otras presiones provenientes principalmente del cambio en la estructura de la población, que conllevan a mayores erogaciones en salud, pensiones y educación, entre otras.<sup>14</sup>

**Gráfica 9. Gasto Público como proporción del PIB, 2013-2017**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018).

recursos de manera óptima a aquellos programas cuya eficacia ha sido probada (para mayor detalle ver IBD, 2015).

<sup>13</sup> Este ajuste presupuestario implicó que en el PPEF-2016 se planteara una reducción del gasto en los ramos administrativos en servicios personales de 3.0%, en términos reales, lo que significaría un ahorro de 9.4 mil millones de pesos (mmdp) y una disminución del gasto de operación de los mismos ramos por 23.7mmdp, respecto de 2015. (SHCP, 2015a).

<sup>14</sup> En términos reales, el gasto en pensiones ha crecido a una tasa promedio anual de 5.8% y el costo financiero lo ha hecho al 8.9%.

En relación con los avances en el tema de calidad del gasto relacionados con el SED-PbR, la SHCP (2018) reporta en el Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones del artículo 8o de la Ley General de Contabilidad Gubernamental que, en promedio, las entidades federativas lograron un progreso del 77% en la implementación del SED-PbR para el periodo 2016-2018, cifra superior en 12.3 puntos porcentuales respecto de 2017; 25 entidades federativas alcanzaron un nivel de avance alto en la implementación de este sistema; entre éstas destacan los casos del Estado de México, Guanajuato, Baja California, Puebla, Yucatán, Sonora, Jalisco y Morelos con un avance superior al 90%; tres entidades federativas registraron un nivel de avance medio alto, encabezadas por Zacatecas, Tamaulipas y Colima con los puntajes más elevados dentro de este rango; dos entidades federativas se situaron en un avance medio bajo como fueron: Quintana Roo y Coahuila; dos estados se registraron en el rango de avance bajo: Guerrero y Baja California Sur.

Para el caso de los municipios,<sup>15</sup> se tiene un avance del 38.9% en el Índice General de Avance en el PbR-SED y se ubica en el cuadrante bajo. (SHCP, 2018).

### Gasto federalizado

La Reforma reconoció la importancia del federalismo como mecanismo de coordinación para lograr una mayor eficiencia y transparencia en la implementación de políticas públicas concurrentes; pues son las entidades federativas y los municipios quienes gestionan los programas básicos de prestación de servicios a la población, particularmente en salud y educación.

En lo referente a la coordinación fiscal, las disposiciones aprobadas en la Ley de Coordinación Fiscal (DOF, 2013g) buscaron fortalecer la capacidad financiera de los gobiernos locales, a través del otorgamiento de incentivos recaudatorios y de actualizar los criterios de distribución de los fondos de participaciones.

Igualmente, se redefinieron los criterios para la distribución, el destino y el ejercicio de los recursos de los fondos de Aportaciones para la Infraestructura Social (FAIS), de Aportaciones Múltiples (FAM), de Aportaciones para la Seguridad Pública (FASP) y de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal (FORTAMUNDF), con el fin de focalizar los recursos a tareas específicas y a transparentar su distribución en las demarcaciones territoriales correspondientes.

<sup>15</sup> La SHCP seleccionó 62 municipios y dos demarcaciones territoriales de la Ciudad de México cuyo criterio principal fue que contaran con la mayor población, de los cuales tres (Venustiano Carranza, Chiapas:

## Resultados

De acuerdo con la Auditoría Superior de la Federación, (ASF, 2017), persiste una gestión ineficiente del Gasto Federalizado. Algunos de los factores que explican esta situación son, que los fondos o programas se administran con una normativa compleja cuyo diseño es inadecuado, insuficiente o ambiguo.

Las deficiencias incluyen el establecimiento de procesos de control interno deficientes que en muchos casos ocasionan que los entes ejecutores del gasto no logren ejercer los recursos en tiempo y forma, indefinición de plazos para ejecución de actividades, carencia de mecanismos de supervisión, discrecionalidad, ausencia de objetivos del fondo y asignación inercial de los mismos, lo anterior desincentiva la gestión basada en resultados, según la ASF (2016b).

### a) Gasto en educación

En cuanto al gasto educativo y en seguimiento a la Reforma Educativa aprobada en 2013 (DOF, 2013d), se modificó la Ley de Coordinación Fiscal con el fin de redefinir el mecanismo aplicado para la aprobación, validación y ejercicio de los recursos transferidos a las entidades por concepto de aportaciones federales para el pago de la nómina de plazas docentes federales del sistema de educación básica. A partir de 2015, esta transferencia de recursos, que anteriormente se realizaba a través del Fondo de Aportaciones para la Educación Básica y Normal (FAEB), se lleva a cabo mediante el nuevo Fondo de Aportaciones para la Nómina Educativa y Gasto Operativo (FONE) a cargo de la SHCP (DOF, 2013g).

En 2014 la Secretaría de Educación Pública (SEP) y la SHCP en conjunto con autoridades estatales comenzaron a conciliar los registros de las plazas de jornada y por asignación de horas transferidas a los estados en el marco del Acuerdo Nacional para la Modernización de la Educación Básica de 1992, así como los conceptos y montos de las remuneraciones.

En febrero de 2017, la ASF presentó en su Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2015 que en su revisión de ese año, se detectaron pagos por 369 mdp a trabajadores adscritos en los centros de trabajo a dependencias cuyas funciones no están relacionadas con los objetivos del fondo, pagos por 563 mdp a trabajadores comisionados al Sindicato Nacional de Trabajadores de la Educación (SNTE) y pagos por 32 mdp a trabajadores con licencia por comisión sindical, lo cual suma 964 mdp (0.3% del total de recursos federales asignados al FONE en 2015).

Hidalgo del Parral, Chihuahua y Calpulalpan, Tlaxcala) no enviaron información para ser analizados (SHCP, 2018).

### b) Gasto en salud

En lo que se refiere al gasto en salud, los cambios propuestos por la Reforma pretendieron consolidar a la Secretaría de Salud como instancia rectora y articuladora del Sistema de Protección Social en Salud; mientras los Regímenes Estatales de Protección Social en Salud (REPS) se definen como las estructuras administrativas que sirven como instrumento financiador y articulador de los servicios otorgados en las entidades federativas, además de ser el enlace con la Secretaría de Salud (IBD, 2017).

Se incluyó un componente de fiscalización sobre el ejercicio de los recursos públicos, con el objeto de garantizar que las contribuciones federales se destinen a los fines para los que sean entregados a las entidades; se reconoció como delito el desvío de estos recursos y se previeron penas de entre cuatro y siete años de prisión más multas a quien incurra en esta conducta.

### Resultados

El sistema de salud en México ha mejorado en algunos indicadores. En 2016 se firmó el Acuerdo Nacional hacia la Universalización de los Servicios de Salud que pretende fomentar la coordinación entre la Secretaría de Salud, las instituciones de seguridad social y los prestadores de servicios de salud de las entidades federativas.

Asimismo, se ha avanzado en la adquisición consolidada de medicamentos en el IMSS para mejorar la eficiencia y tener mayor transparencia en los procedimientos de adquisición, OCDE (2017).

### Reducción de la Desigualdad

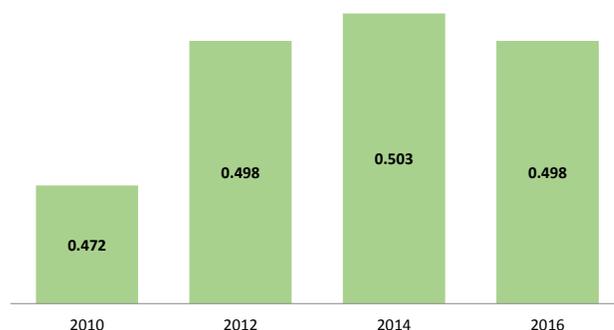
El gasto social en México se ha mantenido al alza en los últimos años, al pasar de poco menos de 2% del PIB en 1985 hasta casi 8% en 2012, de acuerdo con datos de la OCDE (2017); sin embargo, como proporción del PIB se encuentra en el extremo inferior entre los países miembros de esta Organización. Tan solo las transferencias monetarias representan poco menos de 3% del PIB, con el gasto más bajo en programas del mercado laboral y seguro de desempleo entre otros. Aunque se ha tratado de focalizar este gasto en reducir la pobreza, el efecto redistributivo después de la Reforma de 2014 es ínfimo.

De acuerdo con la OCDE (2017), “la asimetría entre ricos y pobres en México es la más grande entre los países miembros (después de impuestos y transferencias). La desigualdad medida con el coeficiente de Gini es alta y no ha disminuido, lo que sugiere que las políticas de transferencias podrían haber

sido más eficaces”. De acuerdo con este organismo, las transferencias monetarias representan menos de 3% del PIB, lo que sin duda repercute en la desigualdad de los ingresos, la informalidad y en general en la pobreza y la inclusión.

El CONEVAL (2017) informó que el Coeficiente de Gini para 2016 se ubicó en 0.498, dejándolo con una muy ligera reducción respecto del 0.503 de 2014 (ver Gráfica 10).<sup>16</sup>

Gráfica 10. Coeficiente de Gini



Fuente: Elaboración propia con datos de CONEVAL.

Finalmente, la OCDE (2017), ha manifestado que las Reformas estructurales y las sólidas políticas macroeconómicas han asegurado la resistencia de la economía. Sin embargo, el crecimiento no ha sido suficientemente incluyente para lograr mejores condiciones de vida para muchas familias mexicanas.

La misma Organización establece que México puede reactivar el crecimiento si prioriza el gasto público en infraestructura, capacitación, salud y reducción de la pobreza; y enfatiza que varios sectores se han rezagado, al verse afectados por regulaciones locales demasiado rigurosas, instituciones jurídicas débiles, informalidad arraigada, corrupción y desarrollo financiero insuficiente.

## 3. Responsabilidad hacendaria

Según lo establecido en el artículo 2º de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH), la responsabilidad hacendaria se vincula con principios de disciplina fiscal y procuración de un equilibrio presupuestario, que en conjunto contribuyan a salvaguardar las finanzas públicas.

### a) Regla de balance presupuestario

Desde la aprobación de la LFPRH en 2006, se estableció una cláusula de excepción a la regla de balance público,<sup>17</sup> que permitía un mayor déficit público durante una reducción de la actividad económica,

desigualdad, y cuando más se aproxima a 0 implica que existe una distribución más equitativa de los ingresos.

<sup>17</sup> El balance público se refiere a la diferencia entre los ingresos totales del Sector Público y sus gastos totales (CEFP, 2014).

<sup>16</sup> El Coeficiente de Gini mide la magnitud de concentración de los ingresos entre los diferentes estratos de la población. Este indicador toma los valores entre 0 y 1, cuando se acerca a 1 refleja una mayor

aunque no así una obligación que vinculara la posición fiscal con épocas de auge.

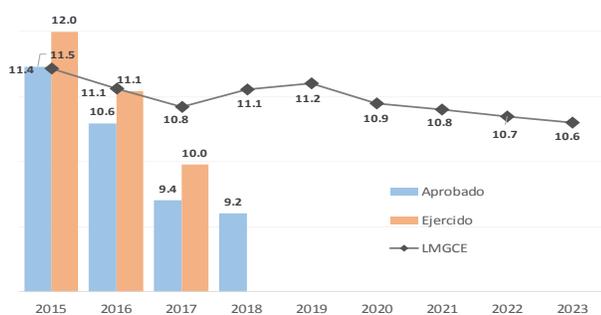
En 2012, la OCDE sugirió a México la creación de una regla de equilibrio estructural que contemplara la naturaleza cíclica de los impuestos y la recaudación petrolera, con la finalidad de fortalecer el ahorro público del país. Su propuesta consistía en que los excedentes de ingresos generados durante épocas de crecimiento económico o periodos con precios de petróleo altos deberían constituir un fondo de estabilización, con reglas simples y transparentes de ahorro y gasto. Este fondo sería utilizado para compensar incrementos en el gasto no programable y servirían como reserva para afrontar caídas en la Recaudación Federal Participable o en los ingresos petroleros (IBD, 2017).

En este sentido, en 2013 se reformó el marco legal de la LFPRH para fortalecer el balance presupuestario a través de una regla de Gasto Corriente Estructural (GCE)<sup>18</sup> con un Límite Máximo del Gasto Corriente Estructural (LMGCE),<sup>19</sup> con el objetivo de frenar el incremento del gasto corriente cuando el Gobierno Federal obtenga mayores ingresos a los estimados.

**Resultados**

Para 2015 y 2016 se estableció que el gasto corriente estructural no podría ser mayor en 2.0% en términos reales, respecto del gasto corriente estructural aprobado en el PEF de 2014 y 2015, respectivamente. Sin embargo, en la Cuenta Pública 2015 se reportó que el gasto corriente estructural creció 3.6% en términos reales respecto a lo ejercido en 2014, superando por 1.6 puntos porcentuales el límite máximo permitido. Lo anterior fue producto de que los Organismos Autónomos y los Poderes de la Unión superaron dicho límite, por lo que la ASF recomendó la inclusión del mismo en sus presupuestos. Desde 2016 el Sector Público ha cumplido con el límite establecido en la LFPRH (ver Gráfica 11).

**Gráfica 11. Límite máximo del GCE estructural (% del PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP e INEGI.

<sup>18</sup> Se refiere al gasto neto total, excluyendo el costo financiero, participaciones a las entidades federativas y municipios, adeudos de ejercicios fiscales anteriores, pago de pensiones y jubilaciones del sector público, inversión física y financiera directa de la

En lo que se refiere al fortalecimiento de la responsabilidad hacendaria, la ASF (2015) identificó algunas deficiencias en el diseño de las medidas de responsabilidad hacendaria, en particular en la regla de balance presupuestario.

- En México, se aplica una definición especial de déficit fiscal que excluye algunos gastos en ciertos proyectos de infraestructura y en transacciones relacionadas con el sector financiero.
- La regla de gasto corriente estructural sólo abarca alrededor de la mitad del gasto del sector público.
- México utiliza reiteradamente las cláusulas de escape.
- Se utilizan ingresos extraordinarios para cubrir el faltante de ingresos.

De acuerdo con la ASF, la Reforma buscaba simplificar el régimen de ingresos excedentes y los fondos de estabilización para diferenciar entre el flujo de efectivo y el ahorro de largo plazo, por lo que se eliminaron los fondos que habían cumplido su propósito (como el Fondo de Estabilización para la Inversión en Infraestructura de Petróleos Mexicanos -FEIPEMEX- y el Fondo de Apoyo para la Reestructura de Pensiones -FARP-) y se mejoraron las reglas de operación de los fondos vigentes (Como el Fondo de Estabilización de los Ingresos Petroleros -FEIP- y el Fondo de Estabilización de los Ingresos de las Entidades Federativas -FEIEF-) a fin de que operaran como mecanismos de compensación ante variaciones inesperadas en los ingresos públicos a lo largo del año; se buscó además, superar la función de ahorro de largo plazo con un Fondo de Ahorro Soberano (FAS).

- La Reforma incluyó una nueva regla fiscal, estableció una meta anual de RFSP, incluye el concepto de GCE y define su límite máximo, pero no consideró la creación del FAS (el Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo -FMPED- es para ingresos petroleros).
- La experiencia de los países en que opera una regla de Balance Estructural (BE) incluye la conformación de grupos técnicos de expertos independientes que establecen metodologías para la estimación de las principales variables requeridas para la determinación del presupuesto, lo que no fue propuesto ni considerado por la Reforma en la LFPRH.

**b) Requerimientos Financieros del Sector Público**

Otro tema que se aprobó en la Reforma fue lo relacionado con los Requerimientos Financieros del Sector Público (RFSP), que se convirtieron en un ancla

Administración Pública Federal y combustibles utilizados para la generación de electricidad.

<sup>19</sup> Corresponde al GCE de la última Cuenta Pública más un incremento real por cada año que debe ser menor a la tasa de crecimiento del PIB potencial.

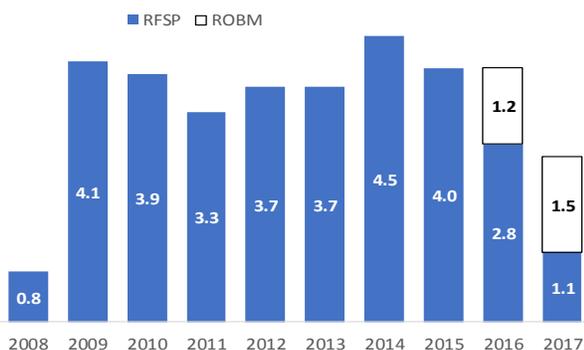
fiscal de mediano plazo y una medida más amplia del déficit público, pues agrupa no sólo el balance presupuestario tradicional sino otros rubros como: los requerimientos financieros del Instituto de Protección al Ahorro Bancario (IPAB) una vez descontadas las transferencias del Gobierno Federal; los proyectos de inversión pública financiados por el sector privado (PIDIREGAS) y los requerimientos financieros del Fondo Nacional de Infraestructura (FONADIN); además de la pérdida o ganancia esperada del crédito otorgado de los bancos de desarrollo, fondos de fomento y programa de deudores.

En el artículo 17 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) se establece que tanto el gasto neto debe contribuir al equilibrio presupuestario, como los ingresos públicos deben hacerlo para alcanzar la meta de los RFSP que se establezca cada año. Asimismo, se estipuló que si al cierre del ejercicio fiscal se observa una desviación respecto de la meta de los RFSP mayor del 2.0% del gasto neto total aprobado, la SHCP deberá presentar una justificación en el último informe trimestral del ejercicio.

**Resultados**

Para 2013, los RFSP ascendieron a 3.7% del PIB y para 2014 y 2015 se alcanzaron porcentajes aún mayores, 4.5 y 4.0% del PIB, respectivamente. Sólo hasta 2016 y 2017 el saldo de dichos requerimientos disminuyó; para este último año se ubicaron en 1.1% del PIB (ver Gráfica 12). Sin embargo, en este resultado interviene el uso del Remanente de Operación del Banco de México (ROBM), sin el cual los RFSP se hubieran ubicado en 2.6% del PIB (SHCP, 2018).<sup>20</sup>

**Gráfica 12. RFSP como proporción del PIB**



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2018) y ASF (2017).

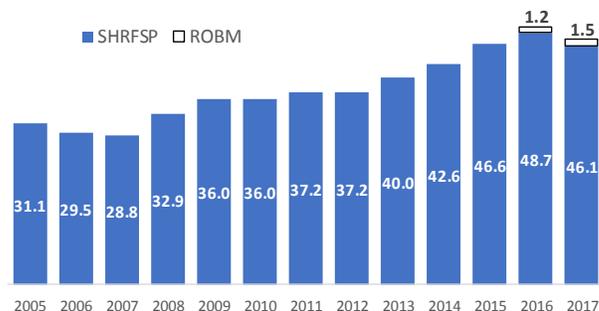
Si bien el Congreso aprobó que los RFSP se consideren como un ancla de mediano plazo, no es posible visualizar en la Cuenta de la Hacienda Pública

<sup>20</sup> En 2017, los RFSP sin considerar los recursos provenientes del ROBM se ubicaron en 2.6% del PIB, lo cual fue menor a lo observado en 2016 y menor también a la meta para 2017 (2.9% del PIB según CGPE-2017).

las variaciones anuales de los rubros que los integran, ni por sector institucional ni por componente. Lo anterior dificulta llevar a cabo un análisis más detallado sobre el comportamiento de los RFSP y la manera en que éste afecta el desequilibrio fiscal del país.

En cuanto a la evolución de la deuda pública medida a través del Saldo Histórico de los Requerimientos Financieros del Sector Público -SHRFSP- (deuda ampliada), de 2013 a 2016 ésta creció 8.7 puntos porcentuales del PIB al pasar de 40.0% a 48.7, en 2017 fueron de 46.1% del PIB (ver Gráfica 13).

**Gráfica 13. SHRFSP como proporción del PIB**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2018) y ASF (2017).

La depreciación del tipo de cambio ha tenido un papel importante en el comportamiento de la deuda pública 2013 y 2017, al ser la causa del 20.8% del aumento de la deuda bruta (para ese período, el 47.3% correspondió a endeudamiento interno y 25.7% a endeudamiento externo). También en 2016 tuvo influencia el reconocimiento de una parte de los pasivos laborales de Pemex y CFE por parte del gobierno federal por 1.5% del PIB, así como las obligaciones por ley del ISSSTE, que sumaron 2.2% del PIB en 2016 y 2.0% en 2017.<sup>21</sup>

**Recuadro 1. Aspectos presupuestarios de la Reforma Social y Hacendaria de 2013**

La Reforma buscó fortalecer el sistema tributario con medidas dirigidas a ampliar las bases de los impuestos al ingreso a través de reducciones en exenciones, deducciones y tratamientos preferenciales; así como aprovechar el resto de las bases tributarias y modernizar el cobro de derechos (SHCP, 2013; Cámara de Diputados, 2013). Lo anterior, se materializó con la expedición de una nueva Ley del ISR, y modificaciones a diversas disposiciones fiscales, particularmente las aplicables en materia de IVA e IEPS. Si bien, estas nuevas disposiciones eliminaron o disminuyeron distintos beneficios fiscales que no contaban con una justificación sólida de política pública, se crearon otros esquemas y se mantuvieron algunos beneficios que

<sup>21</sup> No obstante, la apreciación cambiaria observada en 2017 contribuyó a reducir el nivel de endeudamiento en alrededor de 0.8% del PIB, así como de la utilización del ROBM (equivalente a 1.5% del PIB).

generan gastos fiscales y permiten espacios para la evasión fiscal (Unda, 2015; OCDE, 2017).

**Gastos fiscales**

El concepto de gastos fiscales se refiere a los apoyos indirectos otorgados a sectores de la economía o de contribuyentes mediante el sistema tributario; por tanto, no implican una erogación de recursos o ingresos previamente obtenidos, sino que permiten a los contribuyentes beneficiarios disminuir, diferir o ser exceptuado del pago de impuestos; y significan una pérdida de ingresos para los gobiernos (ASF, 2016; OCDE, 2010; James Daniel *et al.*, 2006; SHCP, 2014).

Las estimaciones de gastos fiscales (como porcentajes del PIB) contempladas en el Presupuesto de Gastos Fiscales (PGF) de 2014, apuntaron a una reducción de éstos como resultado de las medidas para eliminar o acotar tratamientos preferenciales y ampliar la base de los impuestos al ingreso y al consumo (SHCP, 2014).<sup>22</sup> No obstante, para 2015 los montos estimados mostraron una variación reducida respecto del año anterior (ver Cuadro 3).

**Cuadro 3. Gastos Fiscales por Tipo de Tratamiento (Porcentajes del PIB)**

Tipo de Tratamiento	2013	2014	2015	2016	2017	2018e
<b>ISR de Empresas</b>						
Deducciones	0.0989	0.0835	0.0760	0.0801	0.0860	0.0860
Exenciones	0.1289	0.0571	0.0483	0.0619	0.0495	0.0495
Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)	0.0107	0.0207	0.0226	0.0454	0.0516	0.0516
Diferimientos	0.3109	0.0642	0.0552	0.0785	0.1291	0.1153
Facilidades administrativas	0.0770	0.0186	0.0197	0.0209	0.0216	0.0216
Subsidio para el empleo	0.2440	0.2413	0.2355	0.2276	0.2195	0.2195
<b>ISR de Personas Físicas</b>						
Deducciones	0.0794	0.0564	0.0617	0.0855	0.0970	0.0948
Exenciones	0.6911	0.7585	0.7679	0.7511	0.8014	0.7474
Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)	0.0334	0.0378	0.1050	0.1619	0.1468	0.1349
Diferimientos	0.0164	0.0014	0.0014	0.0058	0.0046	0.0036
<b>Impuesto al Valor Agregado</b>						
Exenciones	0.2769	0.2131	0.2124	0.2646	0.2757	0.2757
Tasas reducidas	1.2389	1.0691	1.0649	1.1796	1.2416	1.2416
<b>Impuestos Especiales<sup>3</sup></b>						
Exenciones	0.0337	0.0331	0.0383	0.0431	0.0476	0.0476
Tasas reducidas		0.0008	n.a.			
IEPS de combustibles	0.5492	0.1979	0.0000	n.a.		
<b>Estímulos Fiscales</b>						
LIF o leyes fiscales	0.0180	0.0285	0.1668	0.3027		
Decretos presidenciales	0.0668	0.0155	0.0520	0.1816	<b>0.7429</b>	<b>0.3647</b>

Fuente: Presupuesto de Gastos Fiscales 2013 a 2017, SHCP.

Entre los aspectos que influyen en este resultado está el que algunas modificaciones fiscales contemplaron un periodo de transición, como es el caso del RIF, en el que el tratamiento preferencial para personas físicas con actividades empresariales consiste en descuentos en el pago de sus impuestos durante un periodo de hasta 10 años, a cambio del cumplimiento de obligaciones para presentar información fiscal.<sup>23</sup> Además, mediante Decreto Presidencial publicado en 2015, se permitió a las personas físicas que en 2014 optaron por tributar en el

RIF, aplicar el 100% de reducción de ISR durante el segundo año de tributación (SHCP, 2015; 2015a).

De esta forma, las estimaciones de los PGF subsecuentes permiten identificar que la reducción observada en los primeros ejercicios no se mantiene en los años siguientes; toda vez que a partir de 2016 la mayor parte de los conceptos de tratamientos diferenciales registra variaciones al alza como porcentaje del PIB. De hecho, el único concepto que muestra disminuciones en el periodo posterior a la Reforma (2014-2018) es el Subsidio para el empleo,<sup>24</sup> por medio del cual se permite a los contribuyentes que obtienen ingresos por salarios de hasta aproximadamente 3 salarios mínimos anuales reducir su impuesto a pagar (SHCP, 2017).

**Evasión fiscal**

El concepto de evasión fiscal hace referencia a “toda acción u omisión parcial o total, tendiente a eludir, reducir o retardar el cumplimiento de la obligación tributaria”; lo cual afecta a la hacienda pública, al restringir al Estado de los elementos económicos suficientes para proveer bienes y servicios, garantizar operaciones gubernamentales y realizar inversión pública (SAT, 2018; Rodríguez, 2001; OCDE, 2017).

Las medidas adoptadas en la Reforma para acotar o eliminar tratamientos especiales y mejorar la recaudación, también buscaron cerrar espacios para la evasión fiscal. Sin embargo, San Martín *et al.*, (2016) señalan que a dos años de su implementación no es posible determinar el impacto generado por las modificaciones fiscales ocurridas a partir del 1 de enero de 2014 en ciertos rubros específicos de contribuyentes, ya que algunas disposiciones contemplan un periodo de transición.

En una evaluación más reciente presentada en el documento “Evasión Global 2017”, San Martín *et al.*, (2017) señalan que, al analizar la evolución de la recaudación fiscal en México durante los últimos años, se observa una tendencia al alza principalmente por la Reforma Hacendaria de 2014; a pesar de que persisten factores negativos que frenan el crecimiento de la recaudación como es la evasión. No obstante, los resultados muestran una reducción en la evasión total al pasar de 4.6% del PIB en 2013 a 2.6% en 2016 (ver Cuadro 4).

<sup>22</sup> En el PGF se presenta una estimación detallada de los ingresos que el erario dejaría de percibir por la autoaplicación por parte de los contribuyentes de los tratamientos diferenciales contenidos en los ordenamientos legales respecto de los impuestos aplicables en el ejercicio fiscal correspondiente (SHCP, 2014; 2017).

<sup>23</sup> En el primer año de operación del RIF se permitirá un descuento del 100% en el impuesto a pagar y disminuirá gradualmente en los años

subsecuentes hasta representar 10% en el décimo año; al terminar este periodo, los contribuyentes deberían tributar en el régimen general.

<sup>24</sup> El subsidio para el empleo se clasifica como un gasto fiscal del ISR Empresarial, ya que, si bien pretende apoyar el ingreso de los asalariados de menores recursos, en la práctica ha significado un beneficio para las empresas, al ser una vía por la que el fisco financia parte de los ingresos de los trabajadores (SHCP, 2016).

**Cuadro 4. Tasa de Evasión por Tipo de Impuesto**

Año	Tasa de Evasión del IVA	Tasa de Evasión de ISR	Tasa de Evasión de IEPS Total	Tasa de Evasión de IGIE	Evasión Total	Porcentaje de Evasión Total con respecto al PIB
2005	33.6	49.4	14.7		41.9	5.2
2006	27.7	44.7	14.3		36.7	4.5
2007	30.4	39.3	13.1		34.7	4.2
2008	24.9	41.7	12.9		34.0	4.2
2009	32.2	47.5	11.5		40.4	5.2
2010	27.9	44.8	15.6		37.1	5.1
2011	31.9	39.8	21.1		35.9	4.9
2012	31.2	40.2	21.00		35.7	4.8
2013	29.1	38.0	19.6		33.6	4.6
2014	21.7	38.0	13.3		30.3	4.3
2015	19.4	25.8	8.8		22.4	3.2
2016	16.4	19.2	4.7	10.9	16.1	2.6

Fuente: San Martín *et al.*, (2017).

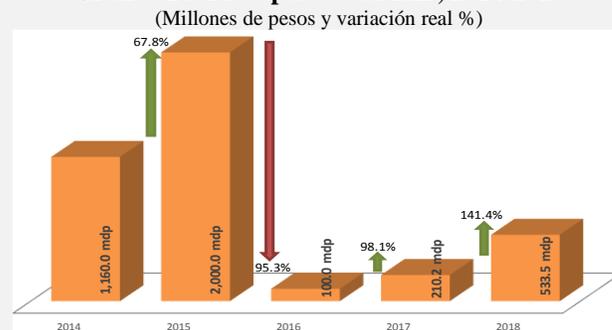
Respecto a los rubros impositivos evaluados, los autores señalan que los mayores niveles de evasión para IVA e ISR se presentaron durante la crisis financiera de 2008 con efectos que se prolongan hasta 2011; y se revierten a partir de 2012. En el caso del ISR, los niveles de evasión más altos se dan en el rubro de personas físicas bajo el régimen de sueldos y salarios y en personas morales. Para el IVA, la tasa de evasión en 2016 es la menor desde 2005, al llegar al 16.4%, que representa el 0.9% del PIB.

En cuanto al IEPS, en 2016 se tuvo la tasa de evasión más baja 4.7% desde 2005, y entre los productos analizados, destaca la tasa de evasión en gasolinas y diésel de 2.2%, mientras que, en el resto de los productos no petroleros, la tasa de evasión más alta está en plaguicidas con 26.8%<sup>25</sup> y la más baja en bebidas alcohólicas menores a 14 grados con 4.8%. Por su parte, los impuestos generales de importación y exportación (IGIE) presentaron una evasión del 10.9%, aunque en términos de monto es la menor de los conceptos analizados al ascender a poco más de 5 mil mdp.

**Régimen de incorporación fiscal**

En materia fiscal, la inclusión del RIF se vinculó con un programa presupuestario desde el proyecto de PEF-2014, al cual se destinaron 1,160.0 mdp para incentivar la incorporación a la seguridad social de los trabajadores no inscritos hasta ese momento al Seguro Social, otorgando facilidades administrativas de carácter temporal a los patrones incluidos en el régimen de incorporación establecido en la Ley del ISR (Morales, 2013). En el PEF-2014 se aprobó la propuesta para este programa y en 2015 se asignaron 2,000 mdp; mientras que en los años subsecuentes el monto asignado fue inferior a tales previsiones (ver Gráfica 14).

**Gráfica 14. Presupuesto del RIF, 2014-2018**



Fuente: Elaboración propia con información del PEF-2014 a 2018, SHCP.

**Servicios de protección social**

Aunado a la estrategia en materia fiscal planteada en los CGPE-2014, se argumentó que las modificaciones al sistema tributario se orientarían a generar los recursos necesarios para financiar la provisión de servicios de protección social, mediante la creación de un Sistema de Seguridad Social Universal (Gobierno de la República, 2018; SHCP, 2013). Con ello, se buscaba dar seguimiento al planteamiento del Pacto por México<sup>26</sup> respecto a crear una red de protección social para garantizar el acceso al derecho a la salud y otorgar un conjunto de beneficios sociales procurados por el Estado.

Los elementos contemplados fueron: i) Acceso universal a los servicios de salud; ii) Pensión para los adultos mayores de 65 años que no cuenten con un sistema de ahorro para el retiro o pensión del IMSS o ISSSTE; iii) Un seguro de desempleo; y iv) Un seguro de vida para jefas de familia (SHCP, 2013a; Presidencia de la República, 2012).

En cuanto al acceso universal a los servicios de salud, la Iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal no precisa una estrategia o cambio normativo para su implementación. No obstante, es oportuno reconocer que ya existen mecanismos que buscan garantizar la prestación de servicios de atención a la salud para la población no derechohabiente de la seguridad social; tal es el caso del Sistema de Protección Social en Salud (SPSS), creado con la reforma a la Ley General de Salud de 2003 para brindar protección financiera a sus afiliados, mediante un esquema de aseguramiento de salud, público y voluntario.

La instrumentación del Seguro de Vida para Jefas de Familia se realizó con anterioridad a la Reforma; constituye una de las líneas de acción del PND 2013-2018 para ampliar el acceso a la seguridad social, proteger a los menores de edad y jóvenes de hasta 23 años en condición de vulnerabilidad ante el fallecimiento de sus

<sup>25</sup> Los autores destacan que si bien la tasa de evasión en plaguicidas es la más alta, también representa la participación más baja en términos de montos, mientras que por montos la evasión por gasolinas se encuentra muy por encima del resto de los productos no petroleros.

<sup>26</sup> El Pacto por México, firmado el 2 de diciembre de 2012, constituye un acuerdo político que tiene por objeto concretar las acciones y

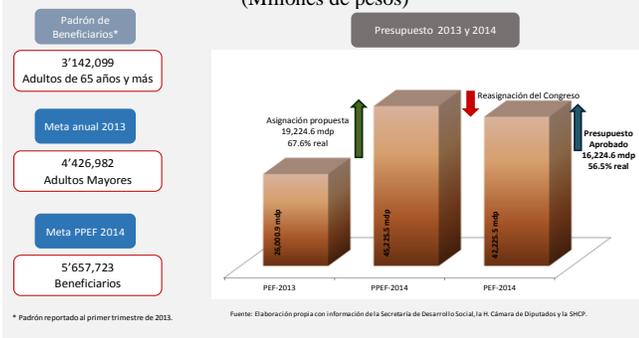
reformas en el país a partir de un nuevo acuerdo político, económico y social para impulsar el crecimiento económico, pero también a través de la construcción de una sociedad de derechos que ponga fin a las prácticas clientelares y ampliando los derechos y las libertades para generar bienestar para toda la población, disminuir la pobreza y la desigualdad social (SHCP, 2013).

madres, y por la posible afectación que esto genere en el ejercicio pleno de sus derechos sociales<sup>27</sup> (SHCP, 2013b, 2013c; SEDESOL, 2013, 2013a). Por tanto, el Seguro de Vida para Jefas de Familia se integró en la estructura programática del PEF-2013, dentro del Ramo 20 Desarrollo Social con un presupuesto de 400 mdp. Para cumplir con el objetivo planteado en el Pacto por México, en el PEF-2014 se aprobaron 1,015.2 mdp, esto es, un incremento anual real de 143.2%.

La Iniciativa de política social presentada por el Ejecutivo Federal buscó la instrumentación de una pensión universal y un seguro de desempleo. A pesar de que las Iniciativas correspondientes aún se encuentran pendientes de aprobación por parte del Congreso,<sup>28</sup> en el PEF-2014 se asignaron recursos para la implementación de la Pensión Universal y el Seguro de Desempleo por, 4,083.0 mdp y 1,950.0 mdp, en ese orden (Morales, 2013). Sin embargo, al no estar aprobados estos mecanismos, en el PEF-2015 no se contemplaron recursos para Pensión Universal; mientras que para el Seguro de Desempleo se definió una previsión de 2,600 mdp, que ya no fue contemplada a partir del ejercicio fiscal de 2016.

En este tema, es pertinente señalar que la Pensión Universal es una extensión del programa Pensión para Adultos Mayores, mediante el cual se entregan apoyos económicos y de protección social a la población adulta mayor de 65 años en adelante que no recibe ingresos por concepto de pago de jubilación o pensión de tipo contributivo. En el proyecto de PEF-2014, el Ejecutivo Federal propuso ampliar la cobertura del programa de 3.1 millones a más de 5.6 millones de beneficiarios y asignó recursos por 45,225.5 mdp; la Cámara de Diputados realizó un ajuste para aprobar en el PEF-2014 un presupuesto de 42,225.5 mdp, lo que en su comparativo anual significó un crecimiento de 56.5% real (ver Gráfica 15).

**Gráfica 15. Presupuesto del Programa Pensión para Adultos Mayores, 2013-2014**  
(Millones de pesos)

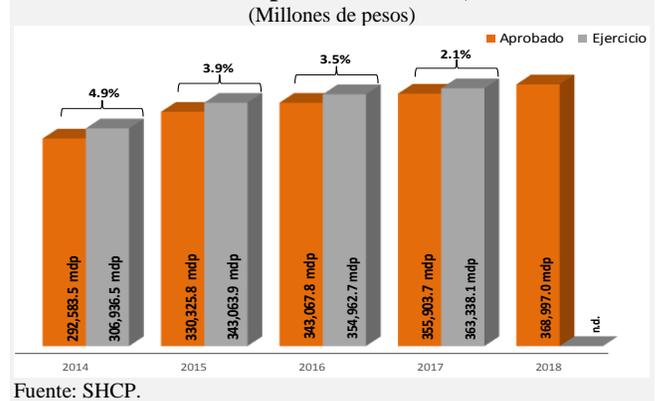


<sup>27</sup> El 30 de septiembre de 2013, el Ejecutivo Federal publica en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se establece el Programa Seguro de Vida para Jefas de Familia como acción prioritaria y de interés público, y cuyo objeto es contribuir a reducir la vulnerabilidad e incentivar la permanencia de sus beneficiarios en el sistema educativo, ante el fallecimiento de la jefa de familia que haya sido la proveedora económica del sustento familiar, en hogares que se

Adicionalmente, la Reforma resuelve la sustitución del Fondo de Aportaciones para la Educación Básica y Normal (FAEB) por el Fondo de Aportaciones para la Nómina Educativa y Gasto Operativo (FONE), en seguimiento a la Reforma Educativa aprobada en 2013. En este sentido, a partir de la Reforma, el monto de los recursos a transferir con cargo al FONE se determina cada año en el PEF, a partir de las plazas registradas en el Sistema de Información y Gestión Educativa, a cargo de la Secretaría de Educación (SEP); las ampliaciones presupuestarias aprobadas durante el ejercicio fiscal inmediato anterior; la creación de plazas autorizadas y con presupuesto asignado; y los gastos de operación del mismo ejercicio (IBD, 2017).

Por tanto, a partir de 2014 el FONE se integra al PEF mediante 4 programas presupuestarios: FONE Servicios Personales, FONE Otros de Gasto Corriente, FONE Gasto de Operación y FONE Fondo de Compensación. Durante el periodo 2014-2017, el gasto del FONE transferido o pagado a las entidades federativas al finalizar el año ha sido mayor respecto al que se aprueba en el PEF (ver Gráfica 16), como resultado de ajustes a la previsión para el pago de Servicios Personales.

**Gráfica 16. Presupuesto del FONE, 2014-2018**



#### 4. Pendientes y propuestas

Entre los principales pendientes que deja la Reforma se encuentra la creación de las bases de un sistema de seguridad social universal, así como de un seguro de desempleo.

Con el propósito de analizar la consistencia entre lo aprobado en la Reforma y la problemática que pretendía resolver, Clavellina et al., (2017) señalaron en el libro “Retos para el éxito de la Reforma Hacendaria” algunos temas que no fueron atendidos pero que considera importantes para el fortalecimiento de las finanzas

encuentren en condiciones de pobreza extrema y con carencia de seguridad social.

<sup>28</sup> Las Iniciativas se registran como pendientes en comisión(es) de la cámara revisora, en este caso la de Senadores, la reforma a los artículos 40., 73 y 123 constitucionales a partir del 29 de octubre de 2013, y para las demás leyes desde el 19 de marzo de 2014 (Cámara de Diputados, 2013a, 2014).

públicas federales y estatales. Entre los elementos que sería deseable revisar en modificaciones futuras al marco hacendario se encuentran: dar mayor certidumbre tributaria, fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas, revisar las tasas y la efectividad de los impuestos especiales; mejorar la calidad del gasto público, alinear los programas nacionales y regionales, fortalecer las instituciones y la aplicación de sanciones, disminuir la evasión fiscal.<sup>29</sup>

En lo que se refiere al fortalecimiento de los mecanismos vigentes de ingresos públicos, la CEPAL (2018) en su documento relativo al Panorama Fiscal de América Latina 2018, establece una serie de alternativas o lineamientos generales que los países de la región podrían tener en cuenta en eventuales modificaciones futuras al marco fiscal. Entre dichas alternativas destacan:

- Ampliar las bases imponibles y sumar instrumentos de recaudación, analizando las dimensiones económicas, técnicas, institucionales y políticas de cada país.
- Fortalecer el ISR personal considerando todos los ingresos de las esferas laboral, empresarial, financiera o mixta.
- Intercambio de información entre países que permita aplicar criterios jurisdiccionales de renta mundial, aplicando sobretasas e impuestos adicionales a los más ricos.
- En cuanto al ISR corporativo, propone eliminar costos fiscales y regímenes especiales. Dicha eliminación permitiría generar espacio fiscal para la reducción de la propia tasa del ISR para favorecer la inversión. Lo anterior puede complementarse con un aumento de la tasa a los dividendos y un crédito fiscal por el ISR que paga la sociedad.
- Para los países productores de hidrocarburos la CEPAL propone fortalecer los mecanismos de control de las multinacionales, para evitar el traslado de los beneficios y la erosión de la base imponible.
- Reforzar el mecanismo de la tributación patrimonial como fuente de recursos subnacionales, ampliando la base gravable, eliminando exenciones y tratamientos especiales, elevando cuotas y modernizando el catastro y la administración tributaria subnacional.
- Asignar nuevas potestades tributarias como la aplicación de sobretasas de ISR, IVA o impuestos selectivos para los gobiernos subnacionales en el marco de compromisos mutuos entre los distintos niveles de gobierno.

- Incorporar gravámenes sobre la transmisión gratuita de bienes (donaciones, legados, herencias).
- La generalización y fortalecimiento del IVA, el cual ha elevado la recaudación en prácticamente toda la región con excepción de México, Paraguay y Panamá (considerando programas de transferencias condicionadas a los hogares de menores ingresos).
- Fortalecimiento de impuestos selectivos, como en el caso del IEPS a bebidas saborizadas y alimentos de alto contenido calórico.
- Impuestos ambientales que vinculen la tributación vehicular con las políticas ambientales en función de la eficiencia de consumo de los motores, la emisión de gases contaminantes, la planeación urbana y las políticas de transporte (tales como impuesto al carbono, a la utilización de bolsas plásticas, a la producción de residuos contaminantes aéreos, sólidos o líquidos).

Por su parte, la OCDE (2018) en el documento *“Getting it Right. Prioridades estratégicas para México”*, establece que pese a los avances alcanzados en materia fiscal, la recaudación actual en nuestro país sigue siendo insuficiente para sustentar las necesidades de inversión en infraestructura, salud, educación, reducción de la pobreza y protección social. La OCDE recomienda que además de mejorar la eficiencia del gasto público, México debe ampliar la base tributaria, reducir la informalidad, mejorar la transparencia y el combate a la corrupción. En materia de ingresos tributarios, entre las propuestas se encuentran las siguientes:

- Gravar el ingreso al capital, así como fortalecer su progresividad y reforzar la cooperación internacional para reducir la evasión de este impuesto.
- Integrar la administración tributaria y la de seguridad social para disminuir la evasión.
- Aumentar y homologar las tasas de impuesto al carbono aplicadas a los combustibles fósiles.
- Revisar la tasa de ISR a personas morales, la cual se encuentra por encima del promedio de 24% aplicada en los países de la Organización.
- Ampliar la base del ISR y eliminar gastos fiscales.
- Ampliar la base del IVA eliminando exenciones.
- Reformar el impuesto predial mediante la actualización de cuotas y mejora de los sistemas de recaudación de los gobiernos locales.

El FMI (2017), en el documento relativo al Artículo IV para México indicó que, con el fin de continuar fortaleciendo el marco fiscal, el país tendría que elevar la recaudación del IVA, mejorar la efectividad de la administración pública y elevar la eficiencia en el gasto

<sup>29</sup> En México las estimaciones de evasión fiscal han disminuido, pero se mantienen elevadas en 2004 se alcanzó una evasión del 37.8%, distribuido en un 55% del ISR empresarial, un 35.9 del IVA y un 19.6%

de personas físicas; para 2012, alcanzó un 26.0%, predominando el ISR empresarial (OCDE, 2017).

en educación y salud, así como consolidar y mejorar la asignación de los programas de asistencia social. También recomendó poner atención en los niveles deseados de deuda, limitar el uso de las cláusulas de excepción y que el remanente de operación del Banco de México se utilice en su totalidad en la reducción de los requerimientos financieros del sector público y la deuda pública.

En materia de responsabilidad hacendaria, la ASF (2015), en su estudio 1639 referente al Balance Estructural del Sector Público Presupuestario Federal, al evaluar las reglas fiscales y la sostenibilidad de las finanzas públicas y la deuda pública contenidas en la LFPRH, explica que el Límite máximo de gasto corriente estructural (LMGCE) se trata de una vía mediante la cual se pretende generar ahorro público; sin embargo, la LFPRH y su reglamento no incluyeron ningún instrumento financiero específico o directo para captar el ahorro resultante de la aplicación de dicho límite; y que tampoco se estableció cómo mantener el balance presupuestario cuando el PIB se encuentre por arriba de su nivel de tendencia. Por lo anterior, entre las propuestas de la ASF se encuentran:

- Acumular mayores recursos en el FEIP, adecuar el monto máximo de la reserva pues a pesar del prolongado ciclo petrolero internacional no se acumularon recursos suficientes.<sup>30</sup>
- Que el Congreso establezca una regla fiscal basada en el BE que permita ajustar cíclicamente los ingresos y gastos del sector público, a fin de que el Ejecutivo pueda instrumentar una política contracíclica.
- Conformar grupos técnicos de expertos que, aplicando las mejores prácticas internacionales, establezcan y apliquen metodologías para la estimación de las principales variables asociadas con la regla fiscal (Ingresos, gastos, precio del petróleo, PIB real y Potencial, entre otras).

El Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF, 2018), en la presentación de su Agenda 2019-2024, señaló que en materia de política económica se requiere de mantener el equilibrio de las finanzas públicas a través de un superávit primario, además de una reforma fiscal que estimule la inversión, el crecimiento y la competitividad de la economía. Entre sus propuestas se encuentran: disminuir la tasa del ISR corporativo; autorizar la deducibilidad completa de prestaciones de previsión social; eliminar el Impuesto Adicional sobre Dividendos del 10%; incluir un IVA generalizado para fomentar la formalización de la economía, así como ampliar la base de contribuyentes a

través de la generación de incentivos para la formalización de la micro y pequeña empresa, así como de la disminución del ISR para personas físicas y morales.

Para fortalecer las finanzas públicas, el IMEF propone que la presupuestación federal considere los criterios de un “presupuesto base cero”; la revisión de los criterios de rentabilidad del gasto público para ejercerlo sobre rentabilidad social y no política; la revisión de la fórmula de determinación del precio de la gasolina para hacerla más transparente; desaparecer del Ramo 23 en el PEF para eliminar la discrecionalidad y opacidad de ese rubro; fortalecer los mecanismos de control al endeudamiento público, principalmente en los estados; crear un Consejo Fiscal autónomo, con la participación de actores sociales, para promover la eficiencia del marco tributario y la rentabilidad del gasto público y fortalecer los controles al gasto público y las finanzas públicas desde el Poder Legislativo, a nivel federal y estatal.

Por su parte, la Confederación Patronal de la República Mexicana (COPARMEX, 2018), emitió un Manifiesto en el que en materia de finanzas públicas y competitividad fiscal demanda la conformación de Consejo Fiscal Independiente, adscrito al Congreso que vigile la sostenibilidad fiscal y formule pronósticos y recomendaciones en materia de ingreso, gasto y deuda públicos; la implementación de una nueva reforma fiscal que promueva el crecimiento económico, un aumento de la base de contribuyentes, simplificación de los esquemas de tributación y tasas impositivas competitivas a nivel global; así como la instalación de una política de deuda y gasto públicos con controles por parte del Poder Legislativo en la definición y aprobación del endeudamiento y gasto enfocados a promover la igualdad de oportunidades, movilidad social y el crecimiento económico.

En tanto, el Consejo Coordinador Empresarial (CCE, 2017), ante la reforma fiscal en Estados Unidos, señaló que el país requiere de medidas fiscales que promuevan la reinversión de utilidades, la generación de empleos, así como la inversión productiva. Estima, además, que se debe dar mayor certeza a la inversión extranjera; disminuir paulatinamente el ISR; generar incentivos direccionados a cadenas de valor hacia la exportación; así como analizar la probabilidad de establecer impuestos al consumo y regionales de acuerdo con las mejores prácticas internacionales.

<sup>30</sup> De acuerdo con estimaciones de la propia ASF, de haberse aplicado una regla de BE en el período 2000-2014 se habrían generado recursos equivalentes al 5.3% del PIB (sin considerar rendimientos

financieros) que podrían haber sido utilizados para hacer frente a la reducción de ingresos en 2015 y 2016.

## 5. Consideraciones Finales

La Reforma Hacendaria fue esencialmente recaudatoria y no de seguridad social. Las modificaciones legales llevadas a cabo a los principales impuestos (IVA e ISR) permitieron elevar los ingresos tributarios en cerca de 1.7 puntos porcentuales del PIB de 2013 a 2017. Otro factor de contribuyó a elevar los ingresos tributarios fue el IEPS a gasolinas y diésel, el cual ha aportado alrededor de 1.0 punto porcentual del PIB a este tipo de ingresos. El incremento en la recaudación también fue, en parte, producto de las mejoras administrativas impulsadas por el SAT y de un componente tendencial en el crecimiento de la economía nacional.

El aumento en la recaudación permitió compensar la caída de los ingresos petroleros, los cuales pasaron de 8.3% del PIB a 3.8% en el período antes referido.

En materia de gasto público, quedaron pendientes de aprobación la pensión universal y el seguro de desempleo contenidos en la Iniciativa original; además, de no se atendieron con la suficiente profundidad los temas relacionados con la calidad y efectividad del gasto público y de federalismo fiscal.

En lo referente a la responsabilidad hacendaria, la Reforma estableció a los Requerimientos Financieros del Sector Público (RFSP) y su Saldo Histórico (SHRFSP) como un ancla fiscal; también se instauró un Límite Máximo del Gasto Corriente Estructural (LMGCE) como regla fiscal. Sin embargo, tras la Reforma el endeudamiento público creció a un ritmo acelerado entre 2014 y 2016 y aunque en lo general se ha cumplido con el LMGCE, de acuerdo con la Auditoría Superior de la Federación (ASF) éste sólo comprende un porcentaje del gasto total y no cuenta con mecanismos que permitan la generación de ahorro público cuando la economía crezca por encima de su potencial, por lo que la regla de balance estructural que se pretendió establecer es incompleta.

Existen distintas propuestas para fortalecer el marco fiscal del país, tanto por el lado de los ingresos, gasto, deuda, responsabilidad hacendaria, federalismo y transparencia y rendición de cuentas, planteadas tanto por organismos nacionales como internacionales. En el futuro, estas y otras propuestas deben ser discutidas y analizadas detalladamente por el Congreso para continuar con el proceso de consolidación de las finanzas públicas y generar el espacio fiscal necesario para enfrentar las distintas presiones de gasto y problemas que pueden presentarse en el mediano y largo plazo.

## Referencias

Aguilera, N., Aguilar, R., Sansores, D., Delgado, C., (2017), Impuestos en botanas, su impacto en precio y consumo en México. En El Trimetre Económico, vol. LXXXIV (4), núm. 36, octubre – diciembre de 2017, pp. 773-803. Enlace: <http://www.scielo.org.mx/pdf/ete/v84n336/2448-718X-ete-84-336-00773.pdf>

ASF (2015), Balance estructural del Sector Público Presupuestario Federal, Estudio Núm. 1639.

\_\_\_\_\_ (2016b). Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2016, enlace: <http://informe.asf.gob.mx/>

\_\_\_\_\_ (2017). Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2017, enlace: <http://informe.asf.gob.mx/>

Cámara de Diputados (2013), Dictamen con proyecto de Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal de Derechos y se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, Gaceta Parlamentaria, año XVI, número 3887-IX, jueves 13 de octubre.

\_\_\_\_\_ (2013a), Dictamen con proyecto de decreto que reforma los artículos 40., 73 y 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de seguridad social universal, Gaceta Parlamentaria; martes 22 de septiembre, año XVI, número 3890-III.

\_\_\_\_\_ (2014), Dictamen con proyecto de decreto por el que se expide la Ley de la Pensión Universal; y se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de las Leyes de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, del Seguro Social, del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, y Federal del Trabajo, Gaceta Parlamentaria; jueves 13 de marzo, año XVII, número 3981-II.

CCE (2017), Posición ante la Reforma Fiscal de Estados Unidos, Comunicado de prensa, 21 de diciembre de 2017. Disponible en: <http://www.cce.org.mx/wp-content/uploads/2017/12/Reforma-Fiscal-EU.pdf>

CEESP (2013), Retos 2013-2018, Importancia de la Reforma hacendaria. Disponible en: [http://exalumnos.itam.mx/sites/default/files/devexitamitammx/noticias/aadjuntos/2016/11/11ene13\\_foncerrada.pdf](http://exalumnos.itam.mx/sites/default/files/devexitamitammx/noticias/aadjuntos/2016/11/11ene13_foncerrada.pdf)

CEESP (2018), Análisis económico ejecutivo. Notas sobre la Reforma fiscal en Estados Unidos y la política fiscal en México, 15 de enero de 2018. Disponible en: [http://ceesp.org.mx/wp-content/uploads/2018/01/AEJE\\_15Ene18.pdf](http://ceesp.org.mx/wp-content/uploads/2018/01/AEJE_15Ene18.pdf)

CEFP (2014), Manual de términos más usuales de finanzas públicas. Enlace; <http://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2014/noviembre/cefp0202014.pdf>

CESF (2017). El consejo de estabilidad del sistema financiero actualiza su balance de riesgos. Comunicado de prensa 19 de diciembre de 2017. Disponible en: [http://www.cesf.gob.mx/work/models/CESF/docs/comunicados/Trigesima\\_sesion\\_CESF.pdf](http://www.cesf.gob.mx/work/models/CESF/docs/comunicados/Trigesima_sesion_CESF.pdf)

CEPAL (2018), Panorama fiscal de América Latina y el Caribe 2018. Los desafíos de las políticas públicas en el marco de la Agenda 2030. enlace: [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43405/1/S1800082\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43405/1/S1800082_es.pdf)

CONEVAL (2017). Coneval informa la evolución de la pobreza 2010-2016. Comunicado de prensa 09, 30 de agosto de 2017. Enlace: <https://www.coneval.org.mx/SalaPrensa/Comunicadosprensa/Documents/Comunicado-09-Medicion-pobreza-2016.pdf>

COPARMEX (2018), Manifiesto México, 3 de abril de 2018. Enlace: <http://coparmex.org.mx/manifiesto-mexico-manifestomx/>

Diario Oficial de la Federación (2006, marzo 30). Decreto por el que se expide la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Enlace: [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=2117583&fecha=30/03/2006](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=2117583&fecha=30/03/2006)

\_\_\_\_\_ (2013, 30 de agosto de 2013), “Programa para un Gobierno Cercano y Moderno 2013-2018”, enlace: [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5312420&fecha=30/08/2013](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5312420&fecha=30/08/2013).

\_\_\_\_\_ (2013a, diciembre 11), “Decreto por el que se Reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo”, enlace: [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5325371&fecha=11/12/2013](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5325371&fecha=11/12/2013).

\_\_\_\_\_ (2014, abril 8), “Decreto por el que se otorgan estímulos para promover la incorporación a la seguridad social”, enlace: [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5339725&fecha=08/04/2014&print=true](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5339725&fecha=08/04/2014&print=true).

\_\_\_\_\_ (2013d, septiembre 11), “Decreto por el que se Reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley General de Educación”, enlace: [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5313841&fecha=11/09/2013](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5313841&fecha=11/09/2013).

\_\_\_\_\_ (2013e, mayo 20), “Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018”, enlace: <http://dof.gob.mx/index.php?year=2013&month=05&day=20>.

\_\_\_\_\_ (2013g, diciembre 9), “Decreto por el que se Reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental”, enlace: [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5324940&fecha=09/12/2013](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5324940&fecha=09/12/2013)

\_\_\_\_\_ (2017), Informe General Ejecutivo. Cuenta Pública 2016, enlace: [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5324940&fecha=09/12/2013](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5324940&fecha=09/12/2013)

\_\_\_\_\_ (2017), Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la cuenta Pública, enlace: <https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR20151/index.html>

FUNDEF (2017), Importancia de diseñar políticas públicas para fomentar el ahorro en México. Nota de política pública 2017-03. Enlace: [http://fundef.org.mx/sites/default/files/fundeforgmx/paginas/archivos/%3Cem%3Eeditar%20P%C3%A1gina%20b%C3%A1sica%3C/em%3E%20Propuestas%20de%20Pol%C3%ADtica%20P%C3%ABlica/doc%20mento\\_ahorro\\_pp.pdf](http://fundef.org.mx/sites/default/files/fundeforgmx/paginas/archivos/%3Cem%3Eeditar%20P%C3%A1gina%20b%C3%A1sica%3C/em%3E%20Propuestas%20de%20Pol%C3%ADtica%20P%C3%ABlica/doc%20mento_ahorro_pp.pdf)

Gutiérrez, A. (2013). Las Finanzas Públicas en México. Retos y características de una Reforma. Primera Edición, Facultad de Economía, UNAM.

Gobierno de la República (2018), Reformas en Acción, enlace: <http://reformas.gob.mx/>, consultada durante abril-mayo de 2018.

Instituto Belisario Domínguez (2017), “Retos para el Éxito de la Reforma Hacendaria”, Disponible en: <http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/handle/123456789/3414>

\_\_\_\_\_ (2015), “Aspectos relevantes de la estructura programática para el proyecto de presupuesto de egresos 2016”, enlace: [http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/3135/estructura\\_programatica2016.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/3135/estructura_programatica2016.pdf?sequence=1&isAllowed=y) (consultado el 3 de junio de 2016).

IMEF (2018), Agenda IMEF 2019-2024. Enlace: [http://imef.org.mx/descargas/2018/mayo/agenda\\_imef\\_19\\_24.pdf](http://imef.org.mx/descargas/2018/mayo/agenda_imef_19_24.pdf)

IMF (2017). Mexico. Staff report for the 2017 Article IV Consultation. Enlace: <https://www.imf.org/~media/Files/Publications/CR/2017/cr17346-MexicoArtIV.ashx>

IMF (2017a), Fiscal Monitor oct-2017. Enlace: <http://www.imf.org/en/Publications/FM/Issues/2017/10/05/fiscal-monitor-october-2017>

James Daniel, Jeffrey Davis, Manal Fouad y Caroline Van Rijckeghem (2006), Ajuste fiscal para la estabilidad y el crecimiento, Washington, D.C.: Fondo Monetario Internacional, 2006 — (Serie de folletos; 55-S), enlace: <https://www.imf.org/external/spanish/pubs/ft/pam/pam55/pam55s.pdf>.

INSP (2017). Cambios en las ventas de bebidas saborizadas en México antes (2007-2013) y después del impuesto (2014-2016). Enlace: <https://www.insp.mx/epppo/blog/4262-cambios-ventas-bebidas.html>

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Enlace: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPRH\\_301215.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPRH_301215.pdf)

Martínez, J., y Rosales, M. (2015). Diseño e implementación de los impuestos especiales en alimentos de alta densidad calórica y bebidas saborizadas con azúcares añadidos. Instituto Belisario Domínguez del Senado de la República. Temas estratégicos 21.

Morales Cisneros Gabriela (2013), Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2014. Ramo 19 Aportaciones a Seguridad Social, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, Nota Informativa, notacefp/077/2013, 10 de septiembre, enlace: [file:///D:/gabriela.morales/Documents/IBD/2015/TemasAnalisis/ReformaHacendaria/Fuentes/CEFP\\_PPEF-2014\\_Ramo19.pdf](file:///D:/gabriela.morales/Documents/IBD/2015/TemasAnalisis/ReformaHacendaria/Fuentes/CEFP_PPEF-2014_Ramo19.pdf).

Organización Internacional del Trabajo (2015), “Protección Social”, enlace: <http://www.ilo.org/global/topics/social-security/lang-es/index.htm> (consultado en marzo-julio 2015).

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2012, septiembre), “México, mejores políticas para un desarrollo incluyente”, en OCDE, Serie Mejores Políticas, México, D.F., enlace: <https://www.oecd.org/mexico/Mexico%202012%20FINALES%20SEP%20eBook.pdf> (consultado en mayo de 2015).

\_\_\_\_\_ (2013, mayo), “Estudios económicos de la OCDE: México 2013”, OECD Publishing, enlace: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264201521-es> (consultado en junio de 2015).

\_\_\_\_\_ (2010), Tax Expenditures in OECD Countries. OECD publishing.

\_\_\_\_\_ (2016), Government at a Glance: Latin America and the Caribbean 2017, OECD publishing, Paris.

\_\_\_\_\_ (2015), Government at a glance 2015. Enlace: [http://www.oecd-ilibrary.org/governance/government-at-a-glance-2015\\_gov\\_glance-2015-en](http://www.oecd-ilibrary.org/governance/government-at-a-glance-2015_gov_glance-2015-en)

\_\_\_\_\_ (2016). Income inequality remains high in the face of weak recovery. Enlace: <http://www.oecd.org/social/OECD2016-Income-Inequality-Update.pdf>

\_\_\_\_\_ (2017), Mexico. OECD Economic Surveys. January 2017. Enlace: [www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-mexico.htm](http://www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-mexico.htm)

\_\_\_\_\_ (2018). Getting it right. Prioridades estratégicas para México. Éditions, OCDE, París. Enlace: [http://www.oecd.org/centrodemexico/medios/FINAL\\_Prioridades%20Estrat%C3%A9gicas%20para%20M%C3%A9xico\\_GIR\\_OCDE\\_2018.pdf](http://www.oecd.org/centrodemexico/medios/FINAL_Prioridades%20Estrat%C3%A9gicas%20para%20M%C3%A9xico_GIR_OCDE_2018.pdf)

Presidencia de la República (2013), Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014, enlace: [http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/Finanzas\\_Publicas/docs/paquete\\_economico/ilif/ilif\\_2013.pdf](http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/Finanzas_Publicas/docs/paquete_economico/ilif/ilif_2013.pdf).

\_\_\_\_\_ (2012), Pacto por México. Acuerdos, Firmado el 2 de diciembre de 2012. Recuperado de <http://www.presidencia.gob.mx/wp-content/uploads/2012/12/Pacto-Par-M%C3%A9xico-TODOS-los-acuerdos.pdf>.

Rodríguez Mejía Gregorio (2001), Evasión fiscal, Boletín Mexicano de Derecho Comparado, nueva serie, año XXXIV, núm. 100, enero-abril de 2001, pp 285-309.

Romero, J., Caldiño, E. y Minor, E., (2015), Estudios de los efectos sobre el bienestar de la política de impuestos sobre alimentos y bebidas con alto contenido calórico. Del gasto y la demanda de refrescos de los hogares 2012-2014. Reporte de resultados. Noviembre de 2015.

San Martín Reyna Juan Manuel, Ángeles Sánchez Héctor Enrique, Juárez Alonso Carlos Alberto; y Martín del Campo Jaime Díaz (2017), Evasión Global 2017, Universidad de las Américas Puebla.

\_\_\_\_\_ (2016), Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta, Universidad de las Américas Puebla.

Servicio de Administración Tributaria (SAT, 2014), Reporte Anual 2013 y Retos 2014, enlace: [www.sar.gob.mx](http://www.sar.gob.mx) (consultado 23-abril-2018).

Secretaría de Desarrollo Social (SEDESOL, 2013), Decreto por el que se establece el Programa Seguro de Vida para Jefas de Familia como acción prioritaria y de interés público, Diario Oficial de la Federación; lunes 30 de septiembre.

\_\_\_\_\_ (2013a), Acuerdo por el que se emiten las Reglas de Operación del Programa Seguro de Vida para Jefas de Familia para el ejercicio fiscal de 2013, Diario Oficial de la Federación, viernes 1 de marzo.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2013, septiembre), “Criterios Generales de Política Económica 2014”, enlace: <http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/index.html>.

\_\_\_\_\_ (2013), “Presupuesto de Egresos de la Federación 2014”, enlace: <http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/pef/2014/index.html>

\_\_\_\_\_ (2014), Presupuesto de Gastos Fiscales 2014, enlace: [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx).

\_\_\_\_\_ (2014a), “Presupuesto de Egresos de la Federación 2015”, enlace: <http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/pef/2015/index.html>.

\_\_\_\_\_ (2013a), Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014, enlace: [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx).

\_\_\_\_\_ (2013b), Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018. Diario Oficial de la Federación; lunes 20 de mayo de 2013, enlace: <http://dof.gob.mx/index.php?year=2013&month=05&day=20>.

\_\_\_\_\_ (2013c), Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018. Diario Oficial de la Federación; lunes 20 de mayo de 2013, enlace: <http://dof.gob.mx/index.php?year=2013&month=05&day=20>.

\_\_\_\_\_ (2015), Presupuesto de Gastos Fiscales 2015, enlace: [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx).

\_\_\_\_\_ (2015a), Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio fiscal 2016, enlace: [http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/finanzas\\_publicas\\_criterios/cgpe\\_2016.pdf](http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/finanzas_publicas_criterios/cgpe_2016.pdf)

\_\_\_\_\_ (2015c), “Presupuesto de Egresos de la Federación 2016”, enlace: <http://www.pef.hacienda.gob.mx/>.

\_\_\_\_\_ (2016), Presupuesto de Gastos Fiscales 2016, enlace: [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx).

\_\_\_\_\_ (2017), Presupuesto de Gastos Fiscales 2017, enlace: [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx).

\_\_\_\_\_ (2015), “Reforma de la Hacienda Pública. Explicación Ampliada. Documento consultado durante 2015”, enlace: [http://Reformas.gob.mx/wp-content/uploads/2014/06/EXPLICACION\\_AMPLIADA\\_DE\\_LA\\_REFORMA\\_HACENDARIA.pdf](http://Reformas.gob.mx/wp-content/uploads/2014/06/EXPLICACION_AMPLIADA_DE_LA_REFORMA_HACENDARIA.pdf) (consultado en noviembre de 2015).

\_\_\_\_\_ (2015a, abril 30), “Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el párrafo tercero del artículo 8o de la Ley General de Contabilidad Gubernamental”, enlace: [http://transparenciapresupuestaria.gob.mx/work/models/PTP/Entidades\\_Federativas/Diagnostico/PbR-SED\\_2015.pdf](http://transparenciapresupuestaria.gob.mx/work/models/PTP/Entidades_Federativas/Diagnostico/PbR-SED_2015.pdf) (consultado en septiembre de 2015).

\_\_\_\_\_ (2017, abril 28), “Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el párrafo tercero del artículo 8o de la Ley General de Contabilidad Gubernamental”, enlace: <http://seed.guerrero.gob.mx/diagnosticos-de-avance-en-la-implementacion-del-pbr-sed-coneval-shcp/> (consultado en mayo de 2018).

\_\_\_\_\_ (2017), Presupuesto de gastos fiscales. Enlace: [https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/236020/PGF\\_2017.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/236020/PGF_2017.pdf)

\_\_\_\_\_ (2018), Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el párrafo tercero del artículo 8o de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, enlace: [www.shcp.gob.mx](http://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx/work/models/PTP/Entidades_Federativas/Diagnostico/pbr_sed_informe2018.pdf). [http://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx/work/models/PTP/Entidades\\_Federativas/Diagnostico/pbr\\_sed\\_informe2018.pdf](http://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx/work/models/PTP/Entidades_Federativas/Diagnostico/pbr_sed_informe2018.pdf)

Tejero, P., y Nic Pool, A., (2015). Régimen de Incorporación Fiscal: Análisis de su efectividad en la reducción de la informalidad. FCA, UNAM. XXI Congreso internacional de Contaduría, administración e informática. Disponible en: <http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/xxi/docs/6.06.pdf>

Unda Gutiérrez Mónica (2015), La reforma tributaria de 2013: los problemas de la Hacienda pública y la desigualdad en México, Espiral, Estudios sobre Estado y Sociedad, vol. XXII, núm. 64, Septiembre/Diciembre.

### **Páginas de Internet**

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2014, consultada abril-mayo 2018 (<http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/index2.html>).

Transparencia Presupuestaria. Datos Abiertos. Bases de Datos del Presupuesto de Egresos de la Federación 2013 a 2018, consultada abril-mayo 2018. [http://transparenciapresupuestaria.gob.mx/es/PTP/Datos\\_Abiertos](http://transparenciapresupuestaria.gob.mx/es/PTP/Datos_Abiertos)

### **Leyes y reglamentos**

Ley del Impuesto Sobre la Renta (vigente), enlace: <http://www.diputados.gob.mx>.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (vigente), enlace: <http://www.diputados.gob.mx>.

Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (vigente), enlace: <http://www.diputados.gob.mx>.

Ley del Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014 (abrogada), enlace: <http://www.diputados.gob.mx>