

CUADERNO DE INVESTIGACIÓN

ELEMENTOS Y CONSIDERACIONES PARA UNA NUEVA REFORMA HACENDARIA

SERIE: CUADERNOS DE INVESTIGACIÓN EN FINANZAS PÚBLICAS

JULIO 2021



SENADO DE LA REPÚBLICA
INSTITUTO BELISARIO DOMÍNGUEZ

Comité Directivo

Sen. Miguel Ángel Osorio Chong
PRESIDENTE

Elementos y Consideraciones para una Nueva Reforma Hacendaria
Primera edición julio 2021

D. R. © INSTITUTO BELISARIO DOMÍNGUEZ, SENADO DE LA REPÚBLICA

Donceles 14, Colonia Centro,
Alcaldía Cuauhtémoc, 06020, Ciudad de México.

Autores:

José Luis Clavellina Miller
Mario Iván Domínguez Rivas
Vladimir Herrera González

Colaborador:

Sebastián Perea Corona

Este análisis se encuentra disponible en la página de internet del Instituto Belisario Domínguez:

<http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/handle/123456789/1875>

Información para consultar en la biblioteca digital:

Título: *Elementos y Consideraciones para una Nueva Reforma Hacendaria*

Serie: Cuadernos de investigación en finanzas públicas

Número: 22

Fecha de publicación: Julio 2021

DISTRIBUCIÓN GRATUITA.
Impreso en México.

Las opiniones expresadas en este documento son de exclusiva responsabilidad de los autores y no reflejan, necesariamente, los puntos de vista del Instituto Belisario Domínguez o del Senado de la República.

Elementos y Consideraciones para una Nueva Reforma Hacendaria

José Luis Clavellina Miller
Mario Iván Domínguez Rivas
Vladimir Herrera González

Contenido

Introducción.....	3
1. Finanzas Públicas en México y países de la OCDE	6
2. Evolución reciente de las finanzas públicas en México	11
a) Gasto Federalizado.....	14
b) Deuda de las Entidades Federativas y Municipios.....	18
Recuadro 1. Modificaciones fiscales durante 2019-2021.....	21
3. Consideraciones para una nueva Reforma Hacendaria	23
3.1 Algunas propuestas en materia de ISR.....	24
a) Impuestos al patrimonio	27
Recuadro 2. Impuestos Globales.....	28
3.2 Algunas propuestas en materia del IVA.....	30
3.3 Algunas propuestas en materia de IEPS e impuestos ambientales.....	30
3.4 Deuda pública y Responsabilidad Hacendaria.....	32
3.5 Reforma Fiscal y Gasto Federalizado	34
Consideraciones finales	38
Referencias.....	40

Índice de Gráficas

Gráfica 1. Ingresos del gobierno general, 2020.	7
Gráfica 2. Gasto del gobierno general, 2020.	7
Gráfica 3. Déficit general, 2020.....	8
Gráfica 4. Deuda del gobierno general, 2020.....	9
Gráfica 5. Coeficiente de Gini en los países de la OCDE, antes y después de transferencias e impuestos	9
Gráfica 6. Ingreso, gasto y déficit público, 2000-2020	11
Gráfica 7. Requerimientos financieros del Sector Público.....	12
Gráfica 8. Saldo Histórico de los Requerimientos Financieros del Sector Público.....	12
Gráfica 9. Ingresos tributarios, 2013-2020	13
Gráfica 10. Gasto por función, 2013-2020.....	13
Gráfica 11. Gasto federalizado pagado 2020.....	16
Gráfica 12. Evolución del Gasto Federalizado y Gasto Federal con relación al Gasto Neto Total, 2010-2020.....	16
Gráfica 13. Composición de los Ingresos Brutos de las Entidades Federativas y Municipios por Entidad Federativa, 2019	17
Gráfica 14. Saldos de la deuda de las Entidades Federativas y Municipios, 2010-2020.....	19
Gráfica 15. Deuda de las Entidades Federativas y Municipios como proporción de las Participaciones Federales, 2010-2020	19
Gráfica 16. Deuda de las Entidades Federativas y Municipios como proporción del Producto Interno Bruto, 2010-2020.....	20

Elementos y Consideraciones para una Nueva Reforma Hacendaria¹

Introducción

En el marco del paquete económico 2013, el Ejecutivo Federal presentó al Congreso de la Unión una propuesta de Reforma Hacendaria, la cual fue analizada, discutida y se aprobaron diversos cambios a los que la Dirección General de Finanzas (DGF) del Instituto Belisario Domínguez (IBD) dio puntual seguimiento. A partir de entonces, la propia DGF ha elaborado distintas publicaciones y organizado eventos donde diferentes expertos han vertido propuestas orientadas a fortalecer los ingresos públicos y la calidad y efectividad del gasto.² A continuación, se muestran algunas de las propuestas realizadas y recabadas con el propósito de que tanto los C. Legisladores como el público en general cuenten con elementos de discusión ante la eventual presentación de una nueva reforma hacendaria en el país.

Con respecto a una nueva reforma fiscal cabe cuestionar sobre las razones que podrían esgrimirse para su aprobación e implementación en el país. También, si los programas y proyectos prioritarios del gobierno federal son lo suficientemente rentables en términos económicos y sociales como para otorgarles mayores recursos públicos. Además, ¿estos programas han mostrado los resultados esperados en términos de la problemática que buscan resolver?, ¿sería adecuado en el contexto actual por el que atraviesa la economía nacional implementar mayores impuestos?

En este sentido, Hurtado (2019) apunta que es necesario conocer la eficiencia de los programas de gasto público que se pretende financiar antes de concluir que se requieren mayores ingresos públicos. De forma similar, Moreno *et al.*, (2018) indican que una nueva reforma fiscal debe atender la falta de calidad del gasto público y sus efectos sobre el crecimiento, la demanda agregada, la competitividad y su incidencia en la infraestructura pública (IBD, 2019).

Para Gutiérrez (2019), se requieren objetivos claros y capacidad para definir acciones y políticas que se traduzcan en un mayor crecimiento y una mejor distribución de la riqueza.³ Además, las finanzas públicas deben garantizar la suficiencia de recursos y la perfecta orientación y transparencia del ejercicio presupuestal conforme a un orden de prioridades apoyado y acordado por los distintos órdenes de gobierno (IBD, 2019).

El Consejo Coordinador Empresarial (CCE, 2013) se ha pronunciado por fomentar la formalidad de la economía y aumentar la base de contribuyentes para contar con un sistema fiscal más equitativo y sustentable en el largo plazo. En el mismo sentido, el Centro de

¹ Las opiniones y propuestas son a título del(os) autor(es) y no reflejan, necesariamente, la posición del Senado ni del IBD.

² Ver por ejemplo: ¿Qué reforma fiscal necesita México? Serie Grandes temas Nacionales. IBD (2019); Balance de las Reformas Estructurales. Tomo I. IBD (2018). <https://bit.ly/3xFZfAo><https://bit.ly/3xFZfAo>; Panorama de la Sostenibilidad Fiscal en México, IBD (2018), <https://bit.ly/3gQlQU6>; Diagnóstico de las Haciendas Públicas Locales, IBD (2017), <https://bit.ly/3qhFY5T>; y Retos para el éxito de la reforma hacendaria, IBD (2017), <https://bit.ly/2SppQ5W>.

³ En este sentido, Tello (2019) apunta que uno de los problemas de nuestro sistema fiscal, aparte de la insuficiencia de recursos, es el escaso impacto que tiene en reducir la desigualdad y mejorar la distribución del ingreso.

Estudios Económicos del Sector Privado (CEESP, 2018) ha señalado que, en el caso de México, más de allá de realizar modificaciones a las tasas impositivas, los ajustes se deberían de realizar en la calidad recaudatoria y en la eficiente asignación de los recursos públicos (IBD, 2018).

Adicionalmente, Hurtado (2019) apunta que se requiere de esquemas simplificados para el pago de impuestos con el propósito de estimular la formalización. En complemento a lo anterior, Tello (2019) señaló que la equidad, transparencia, cumplimiento de obligaciones y eficiencia tributaria se logran con un sistema sencillo.

De acuerdo con Hernández (2019), la reforma fiscal que requiere el país es aquella que financie un proyecto de nación y que responda a la pregunta de cuáles son los bienes y servicios públicos que el Estado pretende brindar. En segundo lugar, habría que preguntarse con qué recursos se financiarán dichos bienes y servicios.

Es preciso señalar que, una de las características de la economía mexicana es la insuficiencia de recursos públicos para financiar la provisión de bienes públicos, incluyendo los más básicos como seguridad, salud y educación (Ros, 2019). En el mismo sentido, para Villarreal *et al.*, (2020), para poder llevar a cabo nuevas políticas públicas para el desarrollo del país se necesita financiamiento gubernamental (o espacio fiscal), mismo que ha sido insuficiente. ⁴ Asimismo, a pesar de la implementación de la Reforma Hacendaria de 2013-2014 y la reestructuración del gasto, el espacio fiscal se encuentra en una constante disminución (para 2018 este era menor al 1.0% del PIB, *ídem*). ⁵

Siguiendo a Villarreal (2019), la reforma hacendaria de 2014 fue oportuna, pues permitió hacer frente a la caída en los ingresos petroleros; sin embargo, advierte que es necesaria una nueva reforma debido a que la implosión del espacio fiscal es una amenaza. Ante ello, propone replantear el pacto fiscal con los gobiernos de las entidades federativas, mejorar la administración tributaria, cambios en las tasas de los impuestos existentes y reducir las exenciones en el código fiscal. Además, señala que el país tiene que decidir si apuesta por la construcción de un Estado Social con inversiones fuertes en salud, educación y pensiones (similar al de las economías europeas occidentales); o bien, la implementación de un programa agresivo de inversión pública, que genere crecimiento económico (al estilo de las economías del sudeste asiático).

Para Villarreal (2019), durante los últimos 20 años el sistema fiscal mexicano ha mostrado signos de fragilidad, con una expansión del gasto financiada principalmente con ingresos petroleros y endeudamiento; además, señala que el profundo cambio demográfico por el que atraviesa el país está ocasionando que cuando un “joven” entra a la fuerza laboral para

⁴ Estos autores definen al espacio fiscal como “*los recursos financieros no comprometidos en el presupuesto anual y que pueden ser utilizados para ejercer política pública de coyuntura o de nueva creación, así como los proyectos que abonan al desarrollo de los países*” (Villarreal *et al.*, 2020).

⁵ Entre las alternativas para “la ampliación de recursos públicos de libre disposición” se encuentran: 1) ayuda del exterior; 2) incremento de los impuestos domésticos; 3) uso eficiente o redefinición del gasto público; y 4) el endeudamiento (*ídem*).

sustituir a un “viejo”, lo haga con un efecto fiscal neto negativo, situación que debe ser tomada en consideración para dar viabilidad a cualquier reforma que se presente. Otros de los elementos que debe incluir esta reforma fiscal son: una modificación al sistema de pensiones; asegurar de manera estricta que el endeudamiento se utilice exclusivamente en el financiamiento de infraestructura y etiquetar los recursos provenientes del IEPS (por alcohol, bebidas azucaradas, tabaco y combustibles) para el sistema de salud pública federal. En cuanto a los ingresos, además de la posible modificación de tasas impositivas y mejoras en la administración tributaria, también recomienda revisar las exenciones y la base de contribuyentes (*idem*).

Adicionalmente, de acuerdo con Citibanamex (2021), una eventual reforma hacendaria en debe considerar mayores impuestos locales a la propiedad, la reducción de los diferentes gastos fiscales, el combate a la evasión del IVA, impuestos ambientales y elevar los impuestos especiales al consumo de combustibles. Estos cambios implicarían la obtención de ingresos públicos adicionales por cerca de 1.5% del PIB para 2024, lo que considera insuficiente para cubrir las necesidades de recursos en el mediano plazo.

El presente documento se divide en cuatro secciones. En la primera se muestran algunos indicadores de las finanzas públicas en México y los países que conforman la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). En la segunda sección se muestra la evolución reciente de las finanzas públicas en el país. En la tercera sección, se presentan algunas de las propuestas y consideraciones que tanto la DGF del IBD como diversos especialistas han formulado, principalmente en materia de ISR, IVA, y IEPS. Posteriormente, se mencionan algunas propuestas relativas al Código Fiscal de la Federación, Responsabilidad Hacendaria y Deuda Pública. Asimismo, se señalan algunos pendientes por atender en materia de gasto federalizado. La cuarta sección contiene las consideraciones finales.

1. Finanzas Públicas en México y países de la OCDE

De acuerdo con el FMI (2021), la pandemia de COVID-19 aumentó la pobreza y las desigualdades preexistentes y ha demostrado la importancia de las redes de protección social. También ha expuesto la desigualdad en el acceso a servicios básicos de atención sanitaria, educación e infraestructura digital, las cuales pueden ampliar las brechas de ingresos. Este organismo internacional señaló que, durante los siguientes meses será decisivo brindar acceso universal a las vacunas y que las políticas económicas deberán enfocarse en reducir las diferencias en el acceso a servicios públicos de calidad. Lo anterior exigirá la obtención de ingresos adicionales, la mejora de la prestación de servicios públicos, así como el fomento del crecimiento inclusivo.⁶

Ante esta problemática, el FMI (2021) recomendó que las respuestas de política económica combinen aspectos predistributivos (afectan a los ingresos antes de impuestos y transferencias) y redistributivos (reducen la desigualdad de ingresos principalmente mediante transferencias y, en menor medida, mediante impuestos); adicionalmente: invertir más y mejor en educación, sanidad y desarrollo de la primera infancia, y cerrar la brecha de matriculación entre niños de hogares ricos y pobres; fortalecer las redes de protección social, ampliar la cobertura de los hogares más vulnerables y mejorar las prestaciones; reasignar el gasto hacia los programas más eficaces y mejorar la identificación y la prestación a los beneficiarios; reunir los ingresos necesarios elevando la progresividad de los ingresos tributarios y aumentar los impuestos sobre sucesiones/donaciones y la tributación inmobiliaria (principalmente en las economías avanzadas). Para las economías emergentes y en desarrollo, recomendó centrarse en el fortalecimiento de la capacidad tributaria para hacer frente a un mayor gasto social.

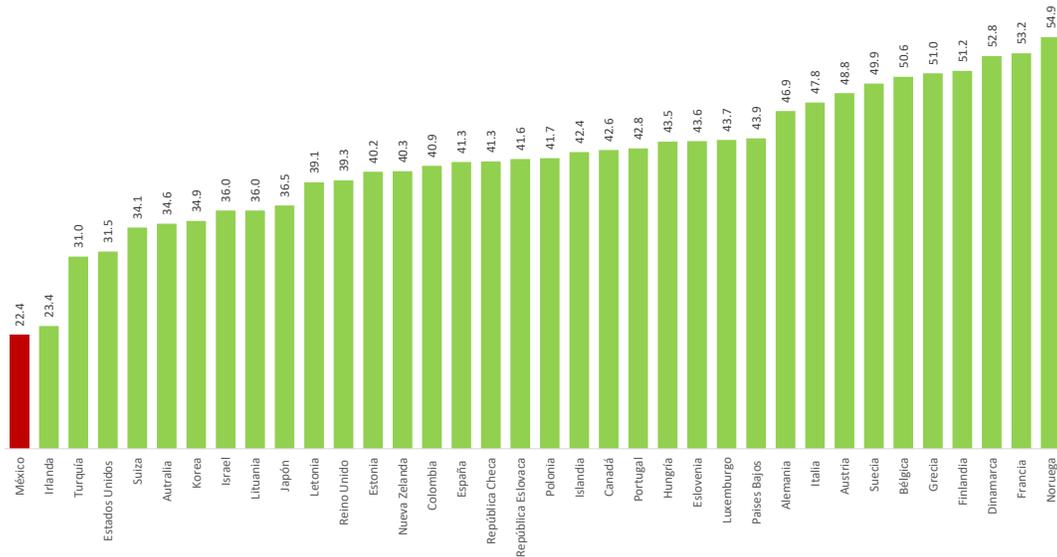
Otras recomendaciones del FMI (2021) se refieren a actuar de forma transparente, fortaleciendo la gestión financiera pública y la rendición de cuentas, para reforzar la confianza en el gobierno y apoyar a los países de menor ingreso que afrontan retos más complicados.⁷

México se encuentra entre los países de la OCDE con menores ingresos públicos como proporción del tamaño de su economía. Para 2020, los ingresos del gobierno general representaron el 22.4% del PIB, mientras que el promedio en los países de la Organización fue de 41.5%.

⁶ Los países con mejor acceso a atención sanitaria han registrado menores tasas de mortalidad, en tanto que los países con mayor pobreza relativa han reportado un mayor número de contagios. El FMI (2021) advierte que, se presentarán efectos duraderos sobre los mercados laborales y sobre la educación. Sobre este último punto indicó que los cierres de escuelas han resultado en pérdidas educativas equivalentes a una cuarta parte del curso escolar en las economías avanzadas y a la mitad en las economías emergentes y en desarrollo, afectando más a los niños de familias más pobres y con menor nivel educativo. El organismo estimó que en 2021 alrededor de 6 millones de niños abandonarán la escuela.

⁷ El FMI estima que con el propósito de cumplir los Objetivos de Desarrollo Sostenible de aquí a 2030, se requerirán de 3 billones de dólares para 121 economías de mercados emergentes y países en desarrollo de bajo ingreso (2.6% del PIB mundial en 2030); por lo que se requiere del apoyo de la comunidad internacional, siendo la prioridad inmediata el acceso a las vacunas.

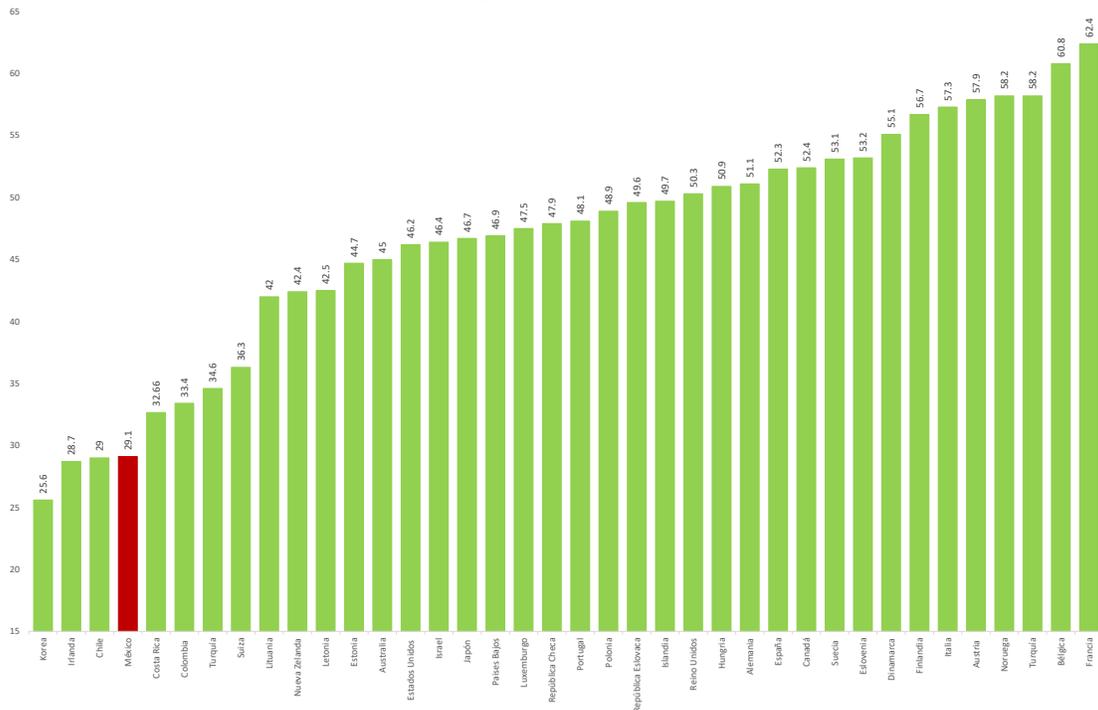
Gráfica 1. Ingresos del gobierno general, 2020.
(Proporción del PIB)



Fuente: OECD (2021), General government revenue (indicator). doi: 10.1787/b68b04ae-en (Accessed on 07 June 2021).

Algo similar ocurre en materia de gasto. El gasto del gobierno general como proporción del PIB se ubicó en México en 29.1%, muy por debajo del promedio de los países de la Organización de 46.7% del PIB en 2020.

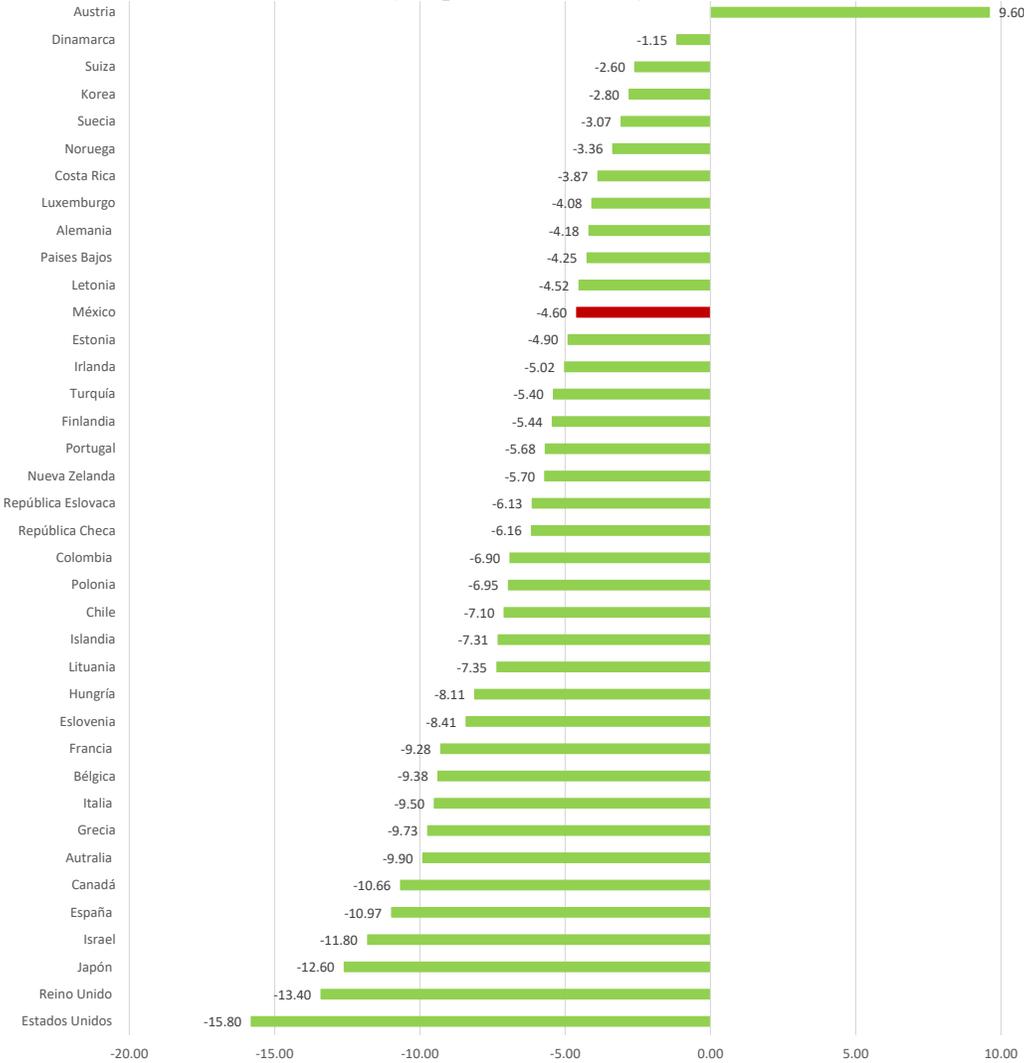
Gráfica 2. Gasto del gobierno general, 2020.
(Proporción del PIB)



Fuente: OECD (2021), General government spending by destination (indicator). doi: 10.1787/d853db3b-en (Accessed on 07 June 2021).

Dada la situación de crisis generada por la pandemia por COVID-19 en 2020, los déficits públicos de los diferentes países que integran la OCDE se vieron, en general, incrementados como parte de una respuesta fiscal contracíclica y por los gastos en salud necesarios aplicados en estos países. En México, el déficit general como proporción del PIB fue de 4.6%, mientras que el promedio observado en los países de la Organización fue -6.5%.

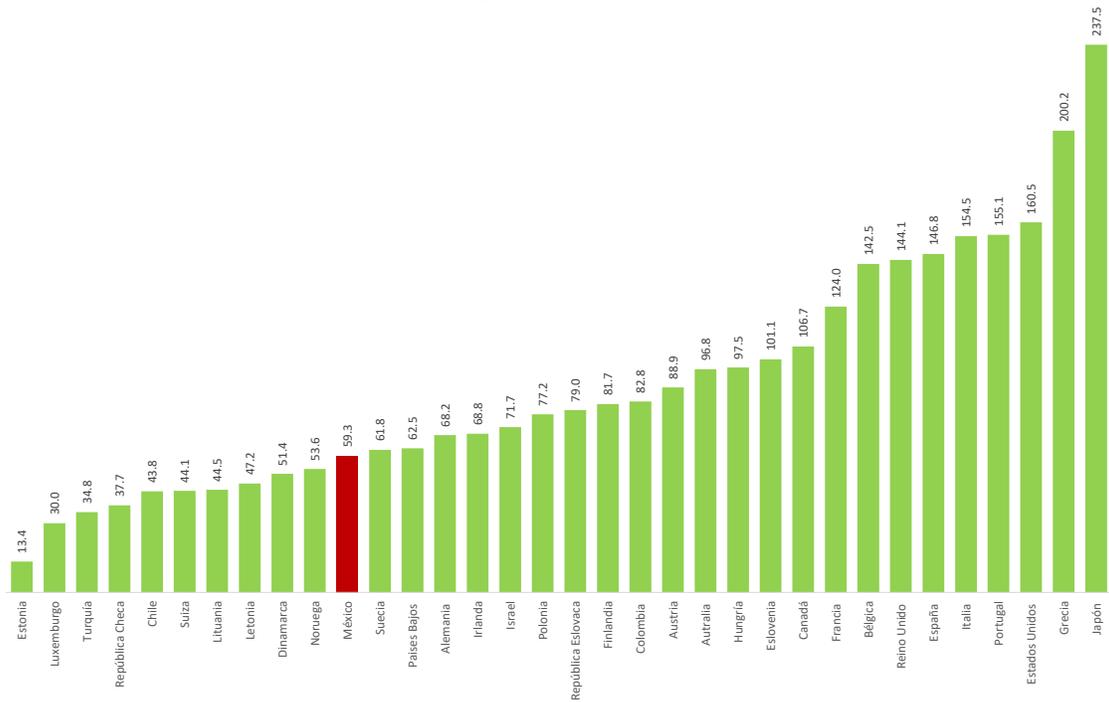
Gráfica 3. Déficit general, 2020.
(Proporción del PIB)



Fuente: Elaboración propia con datos del Monitor Fiscal del FMI (2021).

Lo anterior ha contribuido al aumento en los niveles de deuda observados en el mundo. En el mismo año, de acuerdo con datos de la OCDE, en México la deuda del gobierno general como proporción del PIB se ubicó en 59.3%, mientras que para los países de la organización el promedio fue de 90.3%.

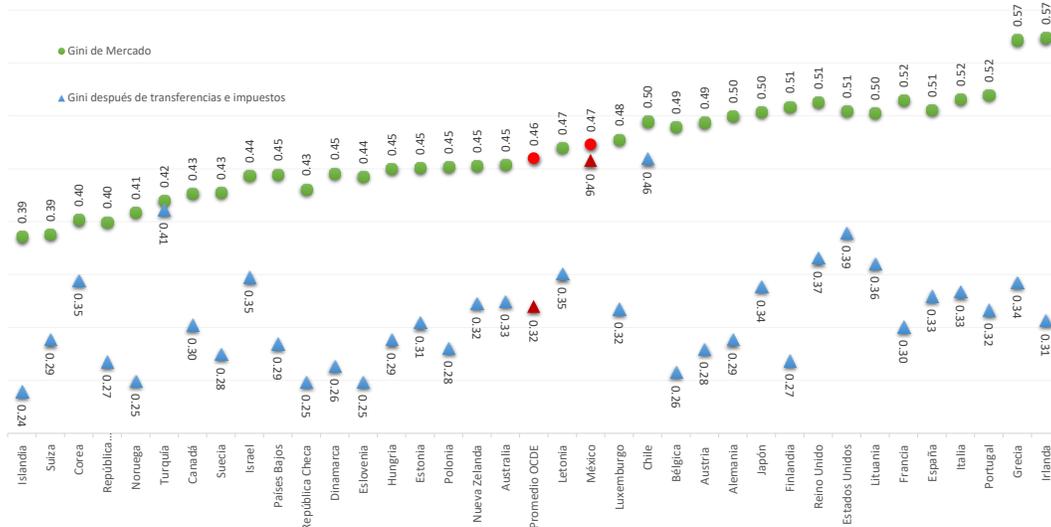
Gráfica 4. Deuda del gobierno general, 2020.
(Proporción del PIB)



Fuente: OECD (2021), General government debt (indicator). doi: 10.1787/a0528cc2-en (Accessed on 07 June 2021).

Un aspecto fundamental de la política fiscal se refiere a su impacto en la redistribución del ingreso. México junto con Chile y Turquía son los países de la OCDE donde la política fiscal tiene menos efecto en la reducción de la desigualdad.

Gráfica 5. Coeficiente de Gini en los países de la OCDE, antes y después de transferencias e impuestos



Fuente: Elaboración propia con datos de la OCDE, 2021.

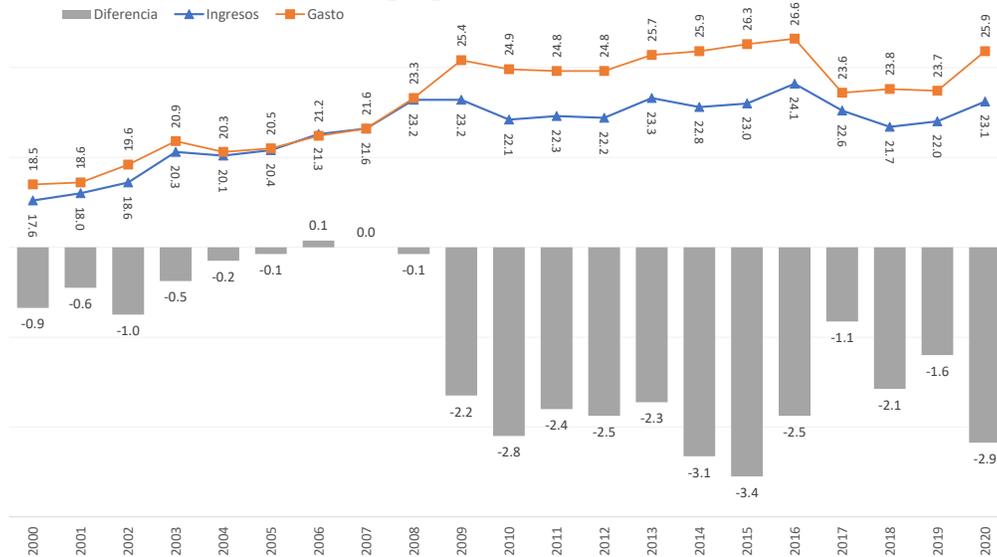
Los datos muestran que la desigualdad no es muy dispar entre México y el promedio de los países de la organización antes de la implementación de la política fiscal. México muestra un índice de Gini de 0.47 y el promedio de la OCDE es de 0.46; sin embargo, el efecto en la desigualdad de la política fiscal sólo lo reduce a 0.46 el valor del índice en el caso de nuestro país, mientras que en el promedio en la organización dicha reducción fue a 0.32 puntos (ver gráfica 6).⁸ Lo anterior da cuenta de que se requiere una mayor eficiencia y eficacia de los distintos programas públicos que tienen por objeto combatir la pobreza y la desigualdad en el país.

⁸ Es importante tener en cuenta que la medición del Gini después de la política fiscal no contempla el efecto de los impuestos, sólo el efecto de las transferencias, situación similar en Turquía que pasa de 0.42 a 0.41.

2. Evolución reciente de las finanzas públicas en México

Tras la crisis financiera internacional de 2008-2009, el déficit público en el país aumentó con el propósito de brindar un estímulo contracíclico a la economía. Sin embargo, es posible apreciar que desde ese año, pese a la recuperación del crecimiento, el gasto público se ha mantenido por encima de los ingresos.

Gráfica 6. Ingreso, gasto y déficit público, 2000-2020
(proporción del PIB)

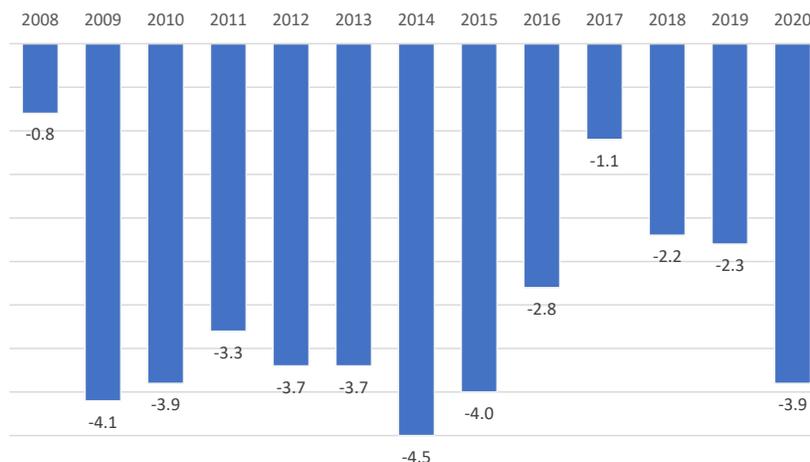


Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP.

Lo anterior, de acuerdo con Domínguez *et al.* (2018) fue posible porque a partir de 2009 el balance presupuestario puede registrar un déficit acorde al nivel de inversión en el sector de hidrocarburos. Lo anterior, está estipulado en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) en su artículo 17, en dicho artículo se menciona que el gasto en inversión de PEMEX y empresas productivas subsidiarias no se contabilizará para la meta de equilibrio presupuestario. Posteriormente, en la Ley de Ingresos (LIF) 2015 se incluyó un párrafo en el artículo 1 donde permite un déficit presupuestario de 2.5% del PIB, del cual 2.0% corresponde a PEMEX y 0.5% a CFE e inversiones de alto impacto económico y social del Gobierno Federal. A partir de la LIF-2016 no se asigna un porcentaje específico a cada rubro, sólo se menciona que se podrá ejercer un déficit por 2.5% del PIB correspondiente a la inversión en las EPEs y el Gobierno Federal. Para la LIF-2018 se redujo el déficit permitido a 2.0% del PIB, para incrementarse a 2.2% en la LIF-2021. En consecuencia, se ha propiciado la acumulación de deuda pública. Cabe señalar que, durante 2020 los requerimientos financieros del sector público (RFSP) se ubicaron en 3.9% del PIB, por lo que su saldo histórico llegó a 52.3% del PIB ese año.⁹

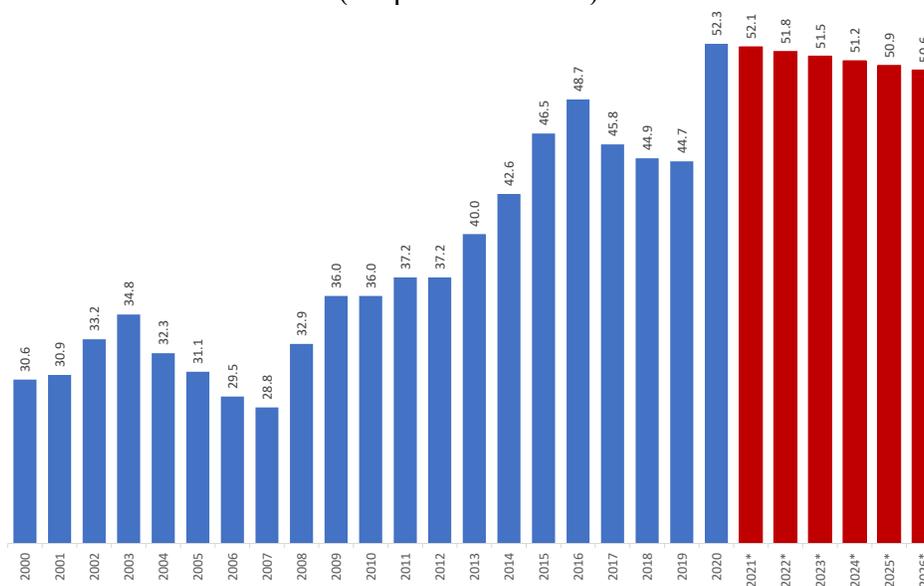
⁹ Cabe señalar que, la reforma fiscal de 2013 permitió elevar la recaudación tributaria y compensar, al menos parcialmente, la caída en los ingresos petroleros del país. Estos últimos pasaron de representar el 4.8% del PIB en 2000 al 10.3% en 2008. En 2013 representaron el 8.3% y en 2020 el 2.6%.

**Gráfica 7. Requerimientos financieros del Sector Público
(Proporción del PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP.

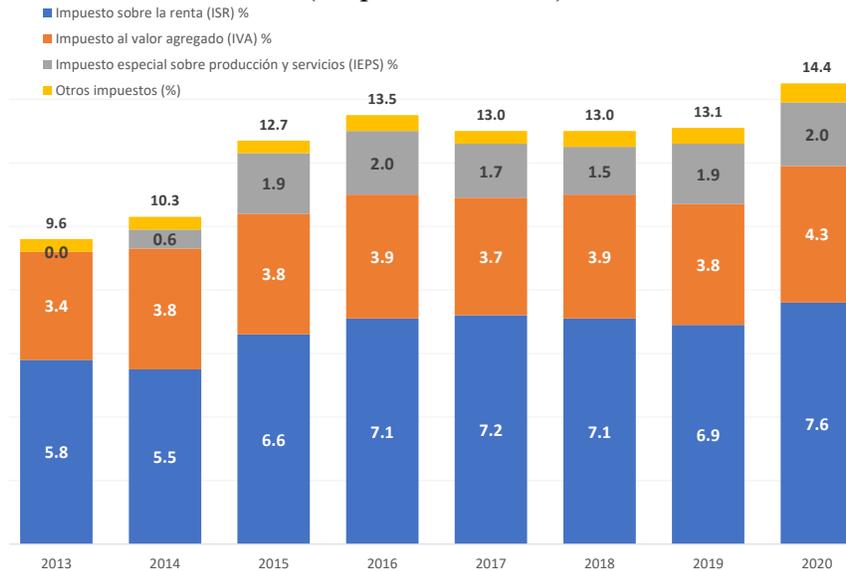
**Gráfica 8. Saldo Histórico de los Requerimientos Financieros del Sector Público
(Proporción del PIB)**



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP.

En lo que se refiere a los ingresos tributarios, de 2013 a 2020, estos pasaron de 9.6% del PIB a 14.4%. La recaudación por ISR aumentó 1.8 puntos porcentuales (pp) del PIB al pasar de 5.8% a 7.6% en el mismo período; la del IVA aumentó 0.9 pp del PIB; la del IEPS pasó de cero a 2.0% del PIB, mientras que el resto de los impuestos se mantiene en alrededor del 0.5% del PIB.

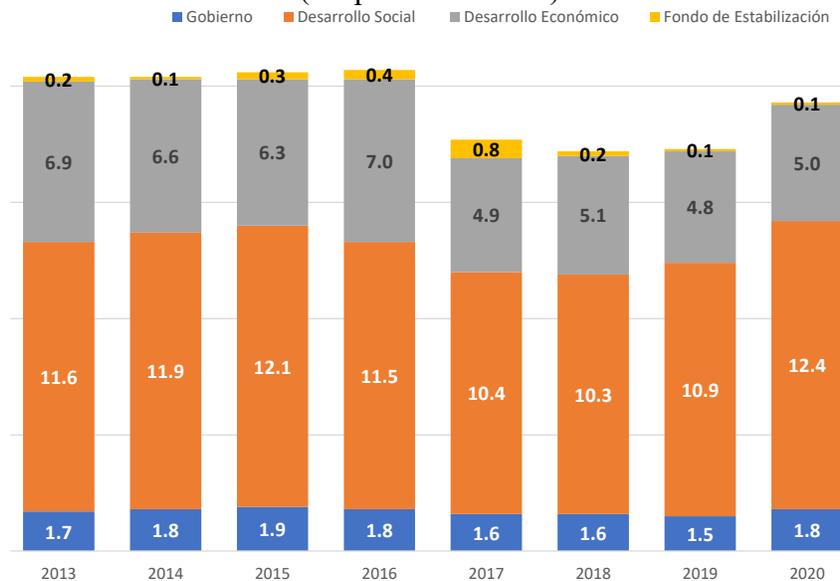
Gráfica 9. Ingresos tributarios, 2013-2020
(Proporción del PIB)



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP.

En materia de gasto programable, este pasó de 20.4% del PIB en 2013 a 19.3% en 2020. A su interior, la función gobierno se ha mantenido relativamente estable, en cerca de 1.8% del PIB; el gasto en Desarrollo Social pasa de 11.6% del PIB a 12.4% en el mismo periodo, mientras que el rubro que se reduce es el de la función de Desarrollo Económico, el cual pasa de 6.9% del PIB a 5.0%.

Gráfica 10. Gasto por función, 2013-2020
(Proporción del PIB)



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP.

Cabe señalar que, en su más reciente revisión a la calificación crediticia del país, Estándar & Poor's (S&P, 2021), anticipó que la deuda pública en México se mantendría estable, en alrededor del 48.0% del PIB durante los próximos 3 años y que la tasa de crecimiento económico se desaceleraría después de un rebote de 5.8% en 2021. También señaló que, las finanzas públicas se han debilitado debido a los retos fiscales que implican la administración de PEMEX, la baja recaudación no petrolera y los estabilizadores fiscales, así como por algunas iniciativas gubernamentales relacionadas con el sector energético y la autonomía de órganos reguladores y el poder judicial y su efecto en el clima de negocios.

Para esta agencia calificadora, una reforma fiscal podría elevar la flexibilidad presupuestaria del país y ampliar la base no petrolera, aunque advierte que se requiere, adicionalmente, contener los pasivos contingentes que representan las compañías energéticas del Estado, pues presionan la nota crediticia del país.¹⁰ Para S&P (2021), las perspectivas de crecimiento de largo plazo de México se encuentran limitadas por los varios años de baja inversión privada, la baja inversión pública en infraestructura, la relativamente baja calidad de la educación, los elevados niveles de criminalidad y de incertidumbre judicial, que han hecho que el crecimiento económico promedio de las últimas dos décadas sea de sólo 1.5%.

a) Gasto Federalizado

El Federalismo Fiscal mexicano se basa en un sistema donde las entidades federativas cedieron al Gobierno Federal la recaudación de los principales tributos, en términos de su potencial recaudatorio, con el compromiso de que este les transfiera una participación (Participaciones Federales) sobre la cual deciden su destino en materia de gasto de forma autónoma; lo que se realiza a través de la Recaudación Federal Participable (RFP)¹¹ y de los

¹⁰ El gobierno federal se ha comprometido con apoyar a PEMEX a través de inyecciones de capital, reducciones de impuestos y con operaciones de administración de deuda. Sin embargo, la empresa mantiene una calificación “CCC”, una deuda de cerca del 10.0% del PIB y vulnerabilidades provenientes de su pobre desempeño operativo y financiero, así como por capacidades técnicas limitadas (S&P, 2021).

¹¹ La RFP bruta es el mecanismo mediante el cual se concentra el total de recursos de origen federal susceptibles de participación por parte de las entidades federativas y municipios. Actualmente, la RFP bruta se obtiene de la suma de todos los impuestos federales, los derechos de minería y el 80.29% de los ingresos petroleros del Gobierno Federal a que se refiere el artículo 2, fracción XXX Bis, de la LFRPH, así como de los ingresos excedentes.

La RFP neta es la base para calcular el FGP (20% de la RFP neta), el FFM (1.0% de la RFP neta), el FOFIR (1.25% de la RFP neta) y las participaciones para los municipios litorales o fronterizos por donde se realiza comercio exterior (0.136% de la RFP neta). Además, sirve de referencia para el cálculo del FORTAMUNDF (2.35% de la RFP para municipios y 0.2123% de la RFP para Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal), del FAM (0.814% de la RFP), del FAIS (2.5294% de la RFP) y del FAFEF de Ramo 33 Aportaciones Federales (1.4% de la RFP).

La RFP neta resulta de restar de la RFP bruta las devoluciones hechas de sus componentes y aquellos conceptos que son recaudados y administrados por los gobiernos locales o que son ministrados por el gobierno federal como incentivos económicos. Dicho mecanismo está definido en el segundo párrafo del artículo 2 de la LCF, 2018.

- I. El impuesto sobre la renta derivado de los contratos y asignaciones para la exploración y extracción de hidrocarburos a que se refiere la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos;
- II. El impuesto sobre la renta por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado causado por los servidores públicos de la Federación, de las entidades federativas, de los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, así como de sus organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales;
- III. La recaudación total que se obtenga de los derechos a que se refieren los artículos 268, 269 y 270 de la Ley Federal de Derechos;
- IV. Los incentivos que se establezcan en los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal;
- V. El impuesto sobre automóviles nuevos;
- VI. La parte de la recaudación correspondiente al impuesto especial sobre producción y servicios en que participen las entidades en los términos del artículo 3o.-A de esta Ley;
- VII. La recaudación obtenida en términos de lo previsto en los artículos 2o., fracción II, inciso B) y 2o.-A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios;
- VIII. Las cantidades que se distribuyan a las entidades federativas de acuerdo con lo previsto en los artículos 4o.-A y 4o.-B de esta Ley;

fondos e incentivos de las Participaciones Federales concertadas en el Ramo 28 Participaciones Federales del PEF. Adicionalmente, existe un conjunto de transferencias distribuidas en diversos ramos presupuestales que se encargan de apoyar el proceso de descentralización del gasto, así como el desarrollo regional, estatal y municipal. A este conjunto de transferencias de recursos del Gobierno Federal a los gobiernos locales se le denomina Gasto Federalizado.

El gasto federalizado son las transferencias que realiza la Federación a los gobiernos estatales y municipales, las cuales representan su principal fuente de financiamiento para el cumplimiento de sus obligaciones de gasto. Dichas transferencias se componen de los conceptos siguientes:

- a) Ramo 28 Participaciones de los estados, municipios y Distrito Federal en ingresos federales (Participaciones Federales);
- b) Ramo 33 Aportaciones Federales y Ramo 25 Provisiones y Aportaciones para los Sistemas de Educación Básica, Normal, Tecnológica y de Adultos;
- c) Gasto Federalizado identificado en el Ramo 23 Provisiones Salariales y Económicas;
- d) Gasto transferido mediante convenios con las dependencias del Gobierno Federal; y,
- e) Recursos para Salud Pública identificados en el Ramo 12 Salud¹².

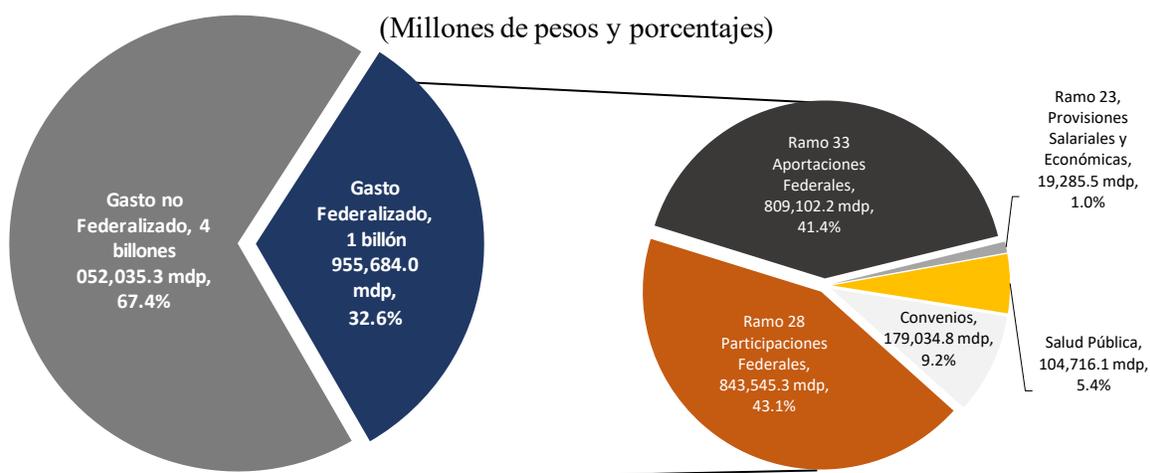
De acuerdo con la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2020, el Gobierno Federal realizó pagos, por concepto de transferencias a las entidades federativas y municipios, por un monto total de 1 billón 955,684.0 millones de pesos (mdp) donde un 84.5% lo constituyen la suma del Ramos 28 Participaciones Federales y 33 Aportaciones Federales y el restante 15.5% está compuesto por el Gasto Federalizado identificado en el Ramo 23 Provisiones Salariales y Económicas; el gasto transferido mediante convenios de descentralización y reasignación con las dependencias del Gobierno Federal; y los recursos para Salud Pública identificados en el Ramo 12 Salud (Gráfica 11).

IX. El excedente de los ingresos que obtenga la Federación por aplicar una tasa superior al 1% a los ingresos por la obtención de premios a que se refieren los artículos 138 y 169 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y

X. El impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos previsto en el Título Cuarto de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos.

¹² Estos recursos forman parte del programa de Atención a la Salud y Medicamentos Gratuitos para la Población sin Seguridad Social Laboral

Gráfica 11. Gasto federalizado pagado 2020



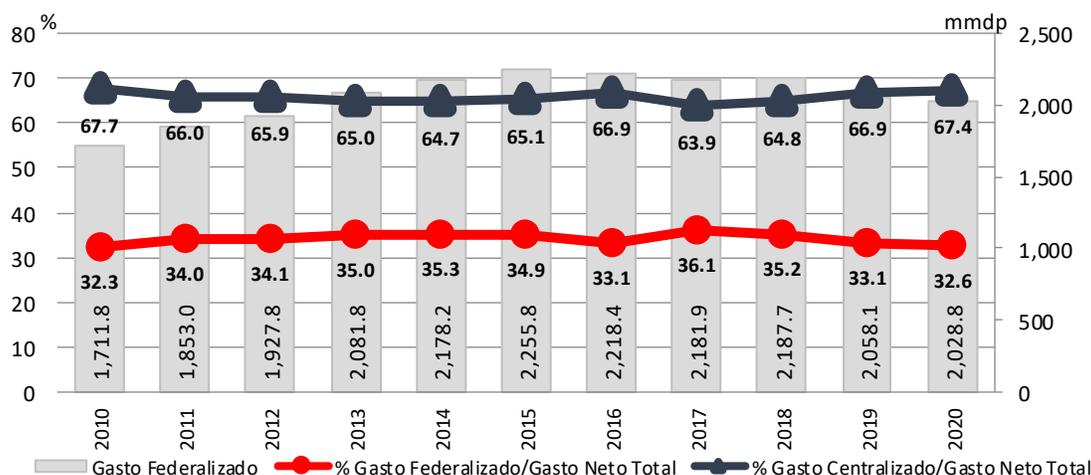
Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP.

Entre 2010 y 2020, el Gasto Federalizado presentó una tasa de crecimiento promedio anual de 1.7%, significativamente superior a la tasa de crecimiento promedio anual real de 1.3% del PIB y a la del Gasto Neto Total del Gobierno Federal de 1.6%. En términos acumulados en el periodo el Gasto Federalizado creció 18.5%.

El Gasto Federalizado es ejercido por los gobiernos locales y su proporción dentro del Gasto Federal representa el grado de *centralización y dependencia* del Gasto Federal. Como se observa en el Gráfico 12, en términos generales, de 2010 a 2020 el proceso de descentralización del Gasto Federal se estabilizó ya que el Gasto Federalizado oscila alrededor de 32.4% como proporción del Gasto Neto Total Federal.

Gráfica 12. Evolución del Gasto Federalizado y Gasto Federal con relación al Gasto Neto Total, 2010-2020

(Porcentajes y miles de millones de pesos de 2021)

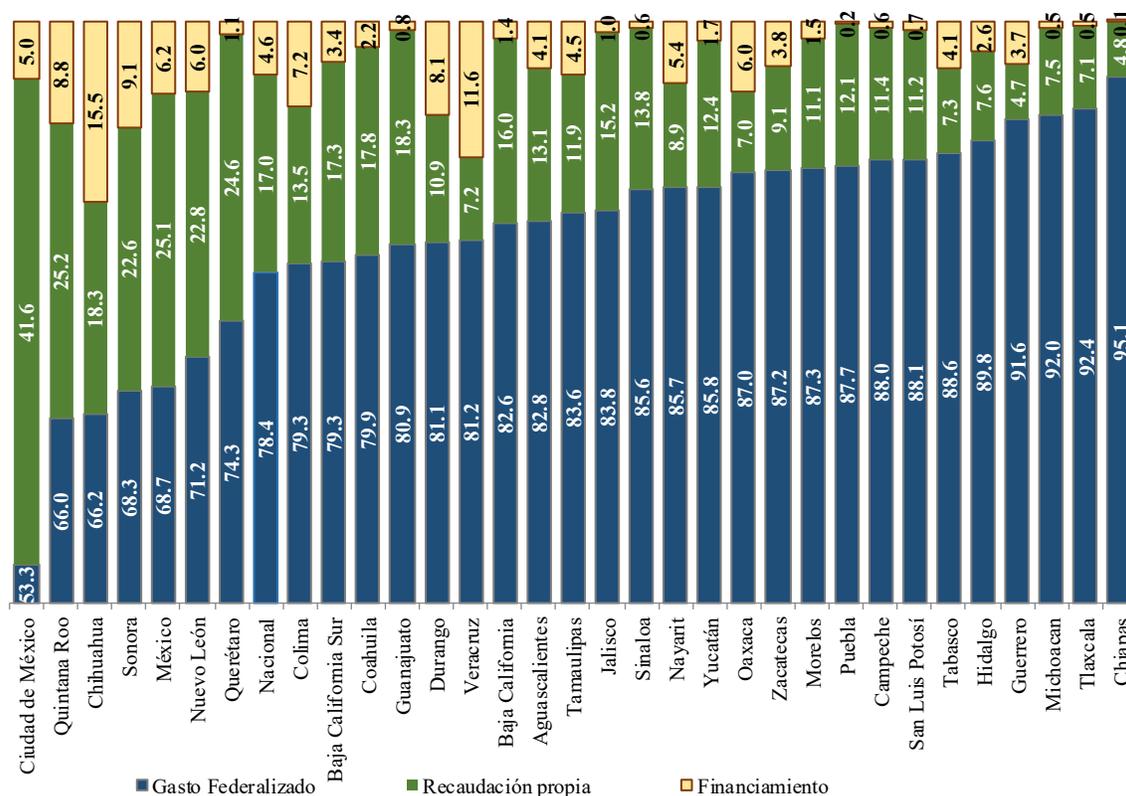


Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI.

Este crecimiento del Gasto Federalizado se ha visto acompañado por una creciente *dependencia* de los gobiernos de las entidades federativas de dichos recursos. Pero también de una mayor cantidad de responsabilidades de gasto que se les ha transferido desde el Gobierno Federal, principalmente derivadas del proceso de descentralización del gasto en educación y salud. Además, las entidades federativas han acumulado presiones internas, tales como el pago de pensiones, crecientes necesidades de renovación y creación de infraestructura física, y de promoción del desarrollo económico.

En los comienzos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal actual en 1980, el 41.0% de los ingresos brutos de las entidades federativas y municipios provenían de las transferencias del Gobierno Federal, los ingresos por recaudación propia representaban el 40.0% y los ingresos por Financiamientos el restante 19.0%. Derivado de las sucesivas reformas que se han hecho a la Ley de Coordinación Fiscal (LCF) y la creciente transferencia de recursos presupuestales federales y a una endeble capacidad recaudatoria propia de las entidades federativas y los municipios, para 2019 dicha *dependencia* prácticamente se duplicó, debido a que los ingresos por transferencias federales, representaron 78.4% de los ingresos brutos de los gobiernos locales, mientras que el 17.0% tuvieron como origen la recaudación propia y el 4.6% provino del endeudamiento (Gráfica 13).

Gráfica 13. Composición de los Ingresos Brutos de las Entidades Federativas y Municipios por Entidad Federativa, 2019
(Porcentajes)



Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI.

Esta debilidad patente en cuanto a la obtención de recursos propios usando sus facultades recaudatorias, ha limitado la capacidad de las entidades federativas para proveer de manera eficiente los servicios públicos a su cargo, así como cumplir con sus funciones.

La tendencia creciente del Gasto Federalizado ha generado una especie de círculo vicioso en las haciendas locales, debido a que los desincentiva a hacer más eficiente la recaudación de sus facultades activas, a la adopción de nuevas facultades a las que tienen derecho y a la modernización administrativa. Esto conjugado con una tendencia creciente en el gasto, principalmente en los rubros de educación y salud, genera presiones en los ingresos y las obliga a solicitar mayor endeudamiento y mayores recursos de origen federal, lo que incrementa su dependencia.

Este efecto se ve reforzado con un aspecto político, ya que la presión en el cobro de impuestos o el establecimiento de nuevos genera costos electorales y administrativos que han sido evitados gracias a los flujos crecientes de recursos federales y de deuda.

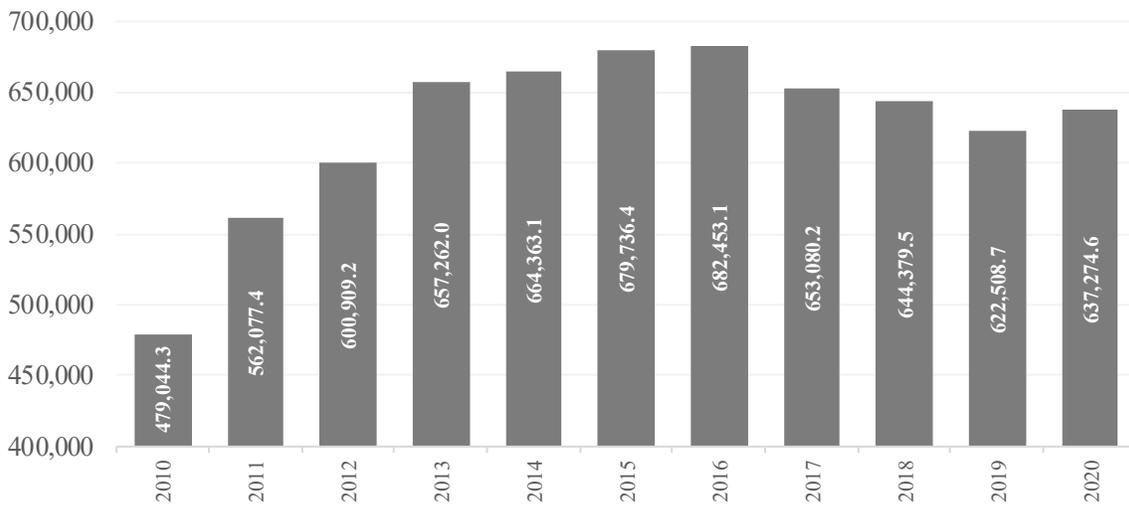
b) Deuda de las Entidades Federativas y Municipios

Con la publicación de la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios el 27 de abril de 2016, se establecieron criterios para transparentar el uso del financiamiento de los gobiernos locales entre los que destacan: i) nuevas reglas de disciplina financiera que contemplan mecanismos de equilibrio presupuestario y de distribución de ingresos excedentes; ii) un sistema de alertas, el cual mide los niveles de endeudamiento, del servicio de la deuda y las condiciones de liquidez de las entidades federativas, los municipios y sus entes públicos; y, iii) un Registro Público Único que permite la inscripción de la totalidad de las obligaciones de los gobiernos locales.

Al 31 de diciembre 2020, la deuda de las entidades federativas, municipios y sus entes públicos ascendió a 637,274.6 millones de pesos, cifra mayor en 33.0% en términos reales en comparación con la reportada en 2010, lo que implica una tasa de crecimiento promedio anual real de 2.9% (Gráfica 14).

El nivel máximo de deuda se registró en 2016 al alcanzar 682,453.1 mdp aunque el crecimiento más fuerte se registró de 2012 a 2013. Esto se debió a que en 2013 se inició una etapa de reducción de los precios internacionales del petróleo, que afectó los ingresos fiscales que nuestro país capta por la exportación de estos hidrocarburos, coadyuvando a la desaceleración económica.

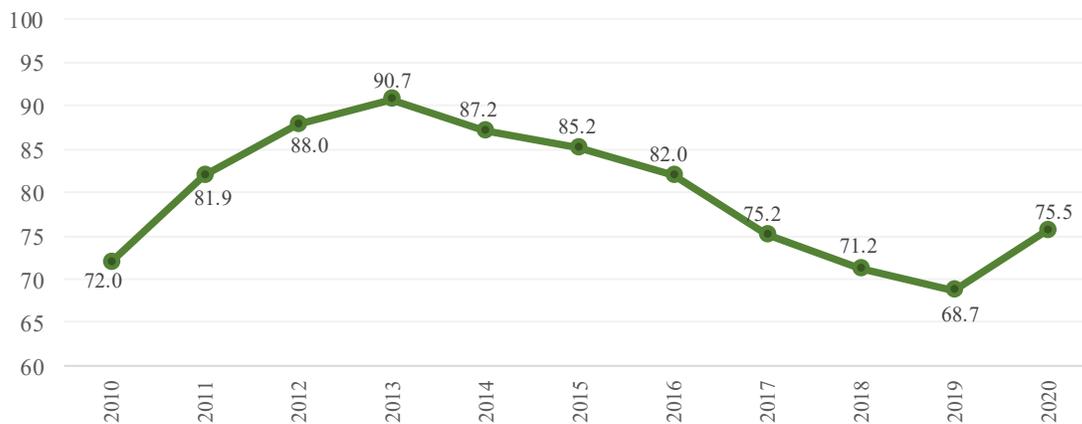
Gráfica 14. Saldos de la deuda de las Entidades Federativas y Municipios, 2010-2020
(Millones de pesos de 2020)



Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI.

La deuda como proporción de las Participaciones Federales es un indicador del grado de vulnerabilidad de las finanzas locales, ya que las Participaciones Federales son la principal fuente de pago o garantía de las entidades federativas y los municipios. Al cierre de 2020, la deuda subnacional como proporción de las participaciones federales fue de 75.5%, cifra mayor en 3.5 puntos porcentuales respecto del mismo trimestre de 2010. El nivel más alto para el periodo se alcanzó en 2013 con 90.7%, resultado de la reducción de los precios internacionales del petróleo de ese año, a partir de ese momento se redujo hasta 68.7% en 2019 y repuntó a 75.5% en 2020, resultado de la crisis causada por el COVID-19 (Gráfica 15).

Gráfica 15. Deuda de las Entidades Federativas y Municipios como proporción de las Participaciones Federales, 2010-2020
(Millones de pesos de 2020)



Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI.

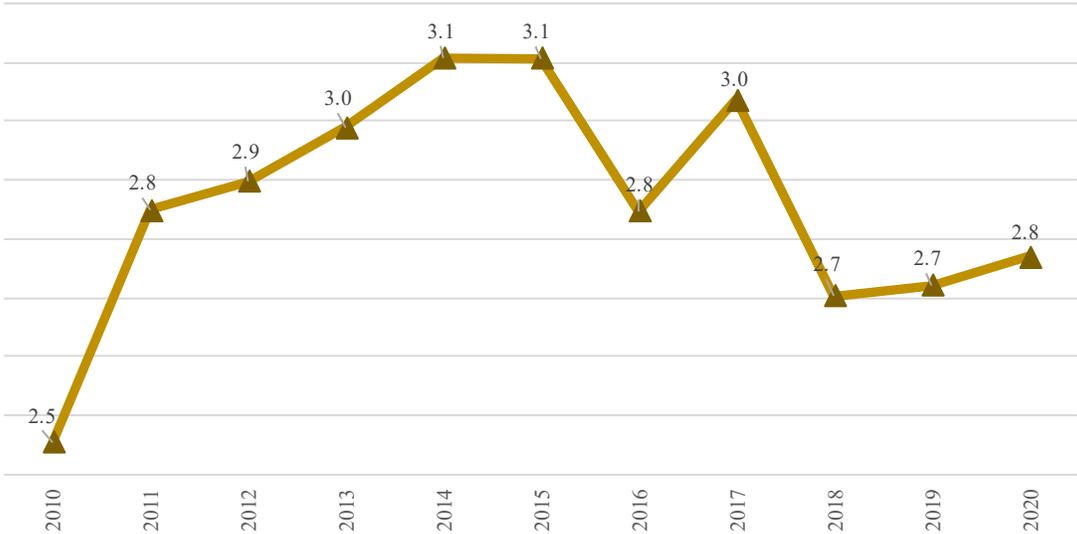
Como se mencionó anteriormente, las participaciones federales son recursos que el Gobierno Federal transfiere a las haciendas públicas locales por formar parte del pacto fiscal federal. Representan ingresos que los Gobiernos de los Estados y Municipios pueden destinar libremente hacia los rubros que deseen priorizar, sin el condicionamiento de la Federación, aunque son fiscalizables.

El problema radica en que algunos gobiernos locales contratan nuevas líneas de crédito comprometiendo el flujo de sus participaciones federales, lo que implica que en caso de que incumplan con el pago del principal y/o del servicio, sus acreedores pueden hacer válida la garantía crediticia, exigiendo el cumplimiento de los compromisos contraídos con cargo a estas transferencias.

Garantizar el financiamiento con el flujo de participaciones federales puede llevar a una situación de alta vulnerabilidad a las finanzas públicas locales, ya que en la medida que se destinen para pagar el principal más su servicio de deuda, se reduce la capacidad de los Gobiernos locales para proveer los bienes y servicios públicos prioritarios.

En lo que se refiere a la deuda como proporción del Producto Interno Bruto Estatal, esta se ubicó en 2.8%, cifra superior en 0.3 puntos porcentuales respecto del mismo trimestre de 2010. Este indicador alcanzó su nivel más alto en 2014 y 2015 con 3.1%

Gráfica 16. Deuda de las Entidades Federativas y Municipios como proporción del Producto Interno Bruto, 2010-2020
(Millones de pesos de 2020)



Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI.

Recuadro 1. Modificaciones fiscales durante 2019-2021

En los Criterios Generales de Política Económica 2019 (CGPE-2019), la SHCP estableció que, en materia de ingresos públicos no propondría la creación de nuevos impuestos ni el aumento de tasas de los ya existentes. Su argumento fue que antes de proponer una reforma fiscal el gobierno debía garantizar que los recursos públicos se ejercieran de forma transparente y eficiente. La Secretaría señaló que se avocaría en el diseño de un marco tributario integral para la economía digital y el comercio electrónico. Además, propuso implementar estímulos fiscales focalizados en los municipios de la franja fronteriza norte a través de la reducción de la tasa de IVA de 16.0% a 8.0% y la reducción de un tercio a la tasa de ISR a personas físicas y morales con actividad empresarial. También se planteó la eliminación de la compensación universal del IVA, pues la Secretaría consideró que había dado lugar a un aumento injustificado de 76.0% en las compensaciones por saldo a favor de dicho impuesto (IBD, 2018c).¹³

En los CGPE-2020, la SHCP tampoco propuso nuevos impuestos ni el aumento de tasas de los ya existentes. Sin embargo, incluyó medidas para facilitar el cumplimiento del pago de impuestos y para cerrar espacios a la evasión y la elusión fiscales (IBD, 2019c). En lo que se refiere a la Condonación de impuestos, el Ejecutivo Federal se comprometió a no otorgar condonaciones ni eximir total o parcialmente el pago de contribuciones mediante decretos presidenciales o cualquier otra disposición legal o administrativa. Asimismo, se propuso que la defraudación fiscal fuera tipificada como delito grave y la emisión de facturas apócrifas como delincuencia organizada. En cuanto al ISR por ingresos de arrendamiento se impulsó la emisión de Certificados Fiscales Digitales por Internet (CFDI) por parte del arrendador y se propuso que cuando existiera un juicio en el que se obligue al arrendatario al pago de rentas vencidas, el Juez no podría autorizar los pagos al arrendador si este no acreditaba haber expedido los CFDI respectivos. En cuanto a la retención del IVA a la subcontratación laboral, se propuso que las empresas retuvieran y enteraran el IVA causado por subcontratar servicios laborales.¹⁴

Con respecto a la Economía Digital, la SHCP señaló que en el país existía un bajo cumplimiento fiscal en materia de IVA asociado a la prestación de servicios digitales por proveedores no residentes y a las personas que realizan la compra venta de productos a través de plataformas digitales de intermediación y/o que prestan servicios de transporte o alojamiento, también se buscó formalizar a las personas que realizan ventas al menudeo fuera de un local comercial o a través de catálogos, a fin de que pagaran ISR sobre la diferencia

¹³ En el mismo año, también se actualizó la tasa de retención provisional aplicable al capital (intereses recibidos por los ahorradores) de 0.46% a 1.04% y se propuso que los donatarios autorizados pudieran otorgar recursos a entidades no donatarias que apoyaran labores de rescate y reconstrucción en situaciones de emergencia, sujeto a estrictos controles y requisitos.

¹⁴ Otras medidas que se plantearon incluyeron la actualización de la tasa de retención provisional aplicable al capital que da lugar al pago de intereses de 1.04 a 1.45% y se propuso establecer en la Ley del IEPS una cuota de 25.0% sobre el valor de las bebidas energizantes por considerar que la combinación de sustancias que contienen es dañina para la salud, así como actualizar las cuotas cobradas a los tabacos labrados y bebidas saborizadas.

entre el precio de venta y el de compra. En estos casos, las empresas serían las encargadas de retener los impuestos por lo que dichas actividades.

Asimismo, se otorgaron también Incentivos fiscales a ejidos y comunidades que se dediquen únicamente a comerciar o industrializar productos derivados de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras (*idem*).

En los CGPE-2021, las principales modificaciones en materia de ISR estuvieron encaminadas a dar mayor transparencia a los activos de las donatarias autorizadas. En lo que se refiere al IVA se hicieron adecuaciones a los pagos y retenciones por parte de las plataformas digitales de intermediación y se establecieron sanciones a los contribuyentes que incumplieran con sus obligaciones de forma reiterada. En cuanto a las modificaciones al Código Fiscal de la Federación (CFF), estas se enfocaron en la recopilación de información de los contribuyentes, los aseguramientos y medidas precautorias, el uso de tecnologías y el combate a las prácticas de evasión (IBD, 2020b).

3. Consideraciones para una nueva Reforma Hacendaria

La Comisión Económica para América Latina (CEPAL, 2021) ha identificado que los sistemas tributarios de la región presentan las siguientes deficiencias: i) bajos niveles de recaudación; ii) regímenes tributarios que apenas contribuyen a nivelar la distribución de ingresos; iii) recaudación por ISR de las personas físicas especialmente baja; iv) evasión fiscal que alcanza magnitudes importantes y v) tasas efectivas de impuestos sobre los ingresos más altos muy bajas y con limitado impacto sobre la desigualdad de ingresos.

Además, señala que la estructura tributaria se basa en los impuestos al consumo, los cuales representan un 46.2% de los ingresos totales, seguidos del ISR con un 26.8% del total, y las contribuciones a la seguridad social, con un 20.5%. En los países que conforman la OCDE, el ISR tiene un mayor peso relativo, que llega al 34.0% del total, las contribuciones a la seguridad social representan un 26.6%, en tanto que, los impuestos al consumo alcanzan a un 32.3%. Estas diferencias en la composición de los ingresos tributarios se relacionan directamente con la poca capacidad de redistribuir ingresos que tienen los sistemas tributarios en América Latina.

De acuerdo con la CEPAL (2021), para lograr enfrentar los efectos de la pandemia es necesario mantener una política fiscal expansiva que vincule los gastos necesarios para promover la recuperación a corto plazo con las inversiones necesarias para transformar las economías y sociedades de la región a mediano y largo plazo.

Para el mediano plazo, la CEPAL (2021) recomienda fortalecer la recaudación tributaria de forma progresiva y eficiente para atender los gastos permanentes de una política fiscal activa; alcanzar consensos a nivel internacional para reestructurar la deuda pública de los países que lo requieran, de forma ordenada y sin generar costos desproporcionados para la población; y aumentar la participación de los impuestos directos y el aprovechamiento de tributos que graven lo digital y lo ambiental. Estos esfuerzos deben complementarse con la cooperación internacional para avanzar en la reducción de los espacios de evasión y elusión tributaria.

Otro aspecto fundamental a tener en cuenta es que la política fiscal no es neutra en términos de género, por lo que es importante analizar y combatir los sesgos de género explícitos e implícitos existentes en los sistemas tributarios de la región (CEPAL, 2021). La igualdad de género implica que, cuando se diseñen e implementen políticas públicas, incluidas las fiscales, se tomen en cuenta los intereses, las necesidades y las prioridades de hombres y mujeres, así como los impactos diferenciados de dichas políticas en unos y otras. El presupuesto público tampoco es neutral al género, sino que tiene un impacto diferenciado en hombres y mujeres debido al acceso desigual a las oportunidades y a los roles que socialmente se les ha asignado. En consecuencia, el presupuesto debe considerarse como una herramienta de política pública que tome en cuenta las diferentes necesidades, derechos y obligaciones de las mujeres y los hombres; que considere su impacto diferenciado por género;

que considere los roles sociales y económicos asignados con el objetivo de reducir las desigualdades (*idem*).¹⁵

3.1 Algunas propuestas en materia de ISR

Como se mencionó con anterioridad, los ingresos públicos han resultado insuficientes para hacer frente a los requerimientos que implica la política social, el combate a la pobreza y la infraestructura pública. Para Casar (2021), el reto se encuentra en diseñar una reforma que eleve los ingresos tributarios, sea percibida como equitativa y que no genere incentivos negativos para la inversión privada. Ante ello, Casar (2021) señala que el ISR a las personas físicas podría ser el eje central de dicha reforma. De acuerdo con este autor, la tasa marginal máxima en México es de 35.0%, mientras que en países como Canadá, Israel y Japón dichas tasas van del 50.0% al 60.0%. Además, señala que en México para alcanzar esta tasa se tendría que ganar 26 veces el salario medio (esto es, 10,968 pesos mensuales por 26), mientras que, para los países de la OCDE dicha tasa máxima se alcanza con ingresos entre 10 y 20 veces el salario medio, por lo que existe falta de progresividad en términos relativos.

Siguiendo a Casar (2021), en el país sólo pagarían la tasa máxima quienes tengan ingresos mensuales a partir de 291,770 pesos. Si se usara el régimen de Estados Unidos, lo pagarían quienes ganan desde 100,000 al mes, y en el caso de usar el sistema chileno, quienes ganan desde 83,000 pesos al mes. Ante ello, propone aumentar la progresividad del ISR sobre todo en los tramos más altos de la escala de ingresos, así como crear nuevos tramos de imposición que eleven las tasas en el extremo superior de la escala (en el 3.0% de los hogares de mayor ingreso; con 151,000 pesos en el percentil 98, de 184,000 en el percentil 99 y de 383,000 en el 100). Los resultados obtenidos luego de reducir el umbral al que entra en vigor la tasa máxima a 14 veces el ingreso promedio, elevar la tasa máxima a niveles similares al de otros países y aumentar alrededor del 10.0% la tasa que pagan los 3 percentiles más altos, permitiría elevar la recaudación por este concepto en cerca del 70.0% (5.9% del PIB) (*idem*).

En este sentido, de acuerdo con Campos (2021), existe disparidad en la aplicación de la tasa del ISR a personas físicas, el cual castiga más a los rangos de ingreso bajo y medio. Para esta especialista, es en los dos rangos de ingresos más altos donde el cobro del impuesto debe ser mayor y estar dividido en más niveles para que se apliquen distintas tasas. Su propuesta es aplicar tasas diferenciadas en el último decil de 32.0 a 45.0%.

¹⁵ Con el objetivo de contribuir a que los países fortalezcan el enfoque de género en sus políticas fiscales, la CEPAL (2021) propone los siguientes lineamientos: Evaluación de los efectos diferenciados en hombres y mujeres del sistema tributario del país; generación de estadísticas tributarias desagregadas por sexo para avanzar en la toma de decisiones de políticas públicas para el cierre de brechas de género; incorporación del enfoque de género en los presupuestos por resultados; establecimiento de sistemas de clasificación, criterios adecuados y ejemplos que permitan detectar el gasto con incidencia positiva en cuestiones de género y que sean comparables a nivel internacional; inclusión del enfoque de género en las compras públicas en favor de las mujeres como proveedoras del Estado y llevar a cabo procesos dirigidos al fortalecimiento de capacidades; mejorar las capacidades de las entidades de control para el análisis del presupuesto con enfoque de género durante el diseño, la aprobación y el seguimiento del presupuesto, a fin de contribuir a mejorar la gobernanza fiscal; y potenciar el uso de fuentes de financiamiento público innovadoras relacionadas con el cierre de brechas de género.

Cuadro 1. Tarifa para el cálculo del impuesto ISR correspondiente al ejercicio 2020.

Rango de ingreso	Límite inferior (miles de pesos)	Límite superior (miles de pesos)	Tasa ISR (%)	Variación porcentual en la tasa de ISR (%)	Variación porcentual en el límite superior (%)	Longitud del rango (miles de pesos)
0 a 7 mil pesos	0	7	1.9	0%	0%	7
Más de 7 mil a 59 mil pesos	7	59	6.4	233%	749%	52
Más de 59 mil a 104 mil pesos	59	104	10.9	70%	76%	45
Más de 104 mil a 120 mil pesos	104	120	16.0	47%	16%	17
Más de 120 mil a 144 mil pesos	120	144	17.9	12%	20%	24
Más de 144 mil a 291 mil pesos	144	291	21.4	19%	102%	147
Más de 291 mil a 458 mil pesos	291	458	23.5	10%	58%	167
Más de 458 mil a 875 mil pesos	458	875	30.0	28%	91%	417
Más de 875 mil a 1.2 millones de pesos	875	1,166	32.0	7%	33%	292
Más de 1.2 a 3.5 millones de pesos	1,166	3,499	34.0	6%	200%	2,332
Más de 3.5 millones de pesos	3,499	En adelante	35.0	3%	Más de 200%	Más de 2,332

Elaborado por México Evalúa con información de: www.elcontribuyente.mx/2020/01/tablas-isr-2020/.

Asimismo, Reyes *et al.*, (2021) elaboraron una propuesta para el caso colombiano con el propósito de elevar la recaudación de la población que se encuentra en el 1.0%; 0.1% y 0.001% más privilegiado, mediante la cual prevén elevar la recaudación adicional en 2.0% del PIB. En el cuadro 2 se muestra la progresividad de tasas propuesta por estos autores y su equivalente en pesos mexicanos.

Cuadro 2. Tasa efectiva de tributación propuesta

Salario Mensual (Pesos Colombianos)	Salario Mensual (Pesos Mexicanos)	Tasa Efectiva de Tributación Propuesta Red de Trabajo Fiscal
1,000,000	5,447.06	0.0%
2,000,000	10,894.12	0.0%
3,000,000	16,341.19	0.0%
4,000,000	21,788.25	0.0%
5,000,000	27,234.11	0.0%
6,000,000	32,680.91	1.7%
7,000,000	38,127.73	6.7%
8,000,000	43,574.55	10.5%
9,000,000	49,021.37	13.4%
10,000,000	54,468.19	15.8%
11,000,000	59,913.53	18.1%
12,000,000	65,360.21	16.3%
13,000,000	70,806.89	18.2%
14,000,000	76,253.58	19.8%
15,000,000	81,700.27	21.2%
16,000,000	87,146.95	22.4%
17,000,000	92,593.64	23.5%
18,000,000	97,984.30	24.5%
19,000,000	103,427.87	25.4%
20,000,000	108,871.44	26.2%
50,000,000	272,178.62	35.1%
100,000,000	544,257.25	38.0%
500,000,000	2,721,786.25	40.4%

Fuente: Elaboración propia con datos de Reyes *et al.*, (2021).

En tanto que para BBVA Research (2021), en lo que se refiere al ISR a personas físicas, la desigualdad en ingresos y la informalidad son factores que inciden significativamente en la baja recaudación por este concepto. Además, esta institución considera que el impacto sobre los ingresos públicos de un aumento en la tasa del ISR sería limitado por lo que estima

necesario ampliar la base de contribuyentes y reducir el límite del ingreso anual para la banda impositiva mayor.

Una de las propuestas del CIEP (2021) es que en lugar de que los gastos deducibles reduzcan la base gravable se establezca un porcentaje de dicho gasto deducible y que sea ese monto lo que reduzca la tasa personal, haciendo que las deducciones personales funcionen como un crédito fiscal. Asimismo, para el caso de México, el CIEP (2021) ha simulado escenarios que modifican los últimos 5 brackets del ISR a personas físicas, incrementando la tasa y modificando los límites inferior y superior requerido con el fin de que más personas entren a dichos brackets. En ambos escenarios se pasa de una tasa marginal máxima de ISR de 35.0% a 40.0%. Adicionalmente, se reduce el límite inferior para entrar en el último bracket de 3 millones 898 mil pesos a 3 millones 500 mil pesos. También se amplía el primer bracket del ingreso anual actual de \$7,735.0 pesos a \$20,707.0 pesos, monto que corresponde a la línea de pobreza extrema urbana en enero 2021. En el primer escenario la recaudación permanece neutra, recaudando 3.71% del PIB. En el segundo escenario, la recaudación se incrementa en 0.1% del PIB, equivalente a 25 mil 258 mdp en 2021.¹⁶

Entre otras propuestas que el IBD ha recabado en materia de ISR e impuestos a la propiedad destacan las siguientes:

La CEPAL (2018), se pronuncia por fortalecer el ISR personal considerando todos los ingresos de las esferas laboral, empresarial, financiera o mixta (IBD, 2018). En cuanto al ISR corporativo, propone eliminar costos fiscales y regímenes especiales para generar un espacio fiscal que permita la reducción de la propia tasa del ISR y favorecer la inversión.

En tanto, la OCDE (2018) propone revisar la tasa de ISR a personas morales, la cual se encuentra por encima del promedio de 24.0% aplicada en los países de la Organización (IBD, 2018). En el mismo sentido, el CCE (2018) propone la disminución paulatina del ISR sin afectar el balance fiscal. En el mismo sentido, para el IMEF (2018) se requiere disminuir la tasa del ISR corporativo y autorizar la deducibilidad completa de prestaciones de previsión social (IBD, 2018).

Por su parte, Carlos Tello (2019) menciona que se debe eliminar del ISR los estímulos, tratamientos especiales y subsidios; así como reestablecer tasas progresivas y aumentarlas hasta un 47.0% para empresas y personas. También, pronunció por gravar las ganancias de capital, las donaciones entre vivos, las herencias, los legados, las transacciones financieras, el patrimonio y la tenencia de automóviles.

De acuerdo con Ibarra (2019), la progresividad de las tarifas del ISR, no se han revisado a cabalidad en términos recaudatorios y de equidad en la distribución de cargas impositivas y

¹⁶ En cuanto a incidencia, para los contribuyentes cuyo ingreso mensual es menor a \$25,000.0 pesos, la cantidad a pagar disminuyó en el primer escenario, mientras que en el segundo escenario permanece constante. Para ingresos superiores a \$35,000.0 pesos al mes, el ISR a pagar se incrementa en ambos escenarios. Ambos escenarios incrementan la progresividad del sistema fiscal actual, ya que reducen el porcentaje del ISR a personas físicas pagado por los tres deciles de menores ingresos e incrementan el de los tres deciles de mayores ingresos.

se ha pronunciado por la aplicación de un pequeño impuesto Tobin a las transacciones financieras a la banca.

En contraste, para Fausto Hernández (2019) el aumento de la tasa del ISR a personas morales no es viable; pero considera que se podría incrementar la tasa del ISR a personas físicas dentro del segmento más alto de ingresos. Además, se mostró en contra de que las reformas fiscales siempre recaen en los contribuyentes cautivos (IBD, 2019).

Por otro lado, el CCE (2018) mencionó que se requiere promover medidas fiscales que promuevan la reinversión de utilidades, generación de empleos, así como la inversión productiva.

Para FUNDEF (2017), por ejemplo, la retención del ISR a intereses es elevada y pocas personas pueden compensar dicha retención en su declaración anual dada la elevada informalidad. Lo anterior limita los incentivos al ahorro interno y pueden afectar el desempeño económico del país (IBD, 2018).

a) Impuestos al patrimonio

Cabe señalar que, de acuerdo con la CEPAL (2021), diversos estudios muestran que los impuestos sobre la renta son regresivos en la cima, es decir, que el 1.0% de mayores ingresos paga tasas medias de impuesto inferiores a las que paga la clase media, de tal forma que no contribuyen a atenuar esta concentración; por lo que considera la implementación de un impuesto sobre el patrimonio neto de aplicación anual, y cuya base se conforme por la diferencia entre el valor de todos los bienes y derechos que posee la persona (activos) y el valor de sus deudas (pasivos). Normalmente su tasa es baja, inferior al 2.0%, de tal manera que el impuesto se pueda pagar con las rentas generadas por el patrimonio, sin tener que recurrir a la venta parcial del mismo. Este organismo señala que se trata de un impuesto directo, factible y común, progresivo, con un tramo exento hasta cierto límite y luego una escala de tasas marginales crecientes.¹⁷

Para la CEPAL, en América Latina la recaudación de los impuestos a la propiedad en los países de América Latina en 2018 fue equivalente al 0.8% del PIB en promedio; mientras que los países de la OCDE recaudaron el mismo año el equivalente al 1.9% del PIB.

De acuerdo con la CEPAL (2021), en 1990 España, Noruega, Suiza, Austria, Dinamarca, Alemania, Países Bajos, Finlandia, Islandia y Luxemburgo contaban con impuestos al patrimonio, mientras que para 2020 solo los tres primeros los mantenía. Entre las causas que se encontraron para derogarlos se encuentran sus costos de eficiencia y los riesgos de fuga de capitales, que no suelen cumplir sus objetivos de redistribución como consecuencia de sus

¹⁷ De acuerdo con la CEPAL (2021), la concentración del ingreso en el 1.0% más rico ha aumentado pasando de un 22.6% en 1980 a un 24.6% en 2019. Lo anterior, es un obstáculo a la erradicación de la pobreza, el desarrollo sostenible y la garantía de los derechos de las personas. Está asentada en una matriz productiva altamente heterogénea, poco diversificada y en una cultura del privilegio, que es un rasgo histórico constitutivo de las sociedades de la región.

estrechas bases impositivas, así como de la evasión, elusión y sus elevados costos administrativos y de cumplimiento. En el caso de América Latina, en 2020 solo Argentina, Colombia y Uruguay mantienen impuestos sobre el patrimonio neto de las personas físicas.

El éxito en la recaudación de este tipo de impuestos depende de las capacidades de la administración tributaria; la calidad y cantidad de información con la que cuentan los organismos fiscalizadores; contar con un catastro completo, de buena calidad y que se actualice periódicamente; considerar la interacción de este impuesto con los otros impuestos sobre la propiedad, como el predial, a las herencias y donaciones, que evite la doble tributación de algunos activos o la nula tributación de otros.

Para la CEPAL (2021), en un contexto de bajos ingresos tributarios, baja progresividad de la estructura tributaria, creciente desigualdad y necesidad de hacer frente a los costos de la pandemia, es importante valorar el alcance de los impuestos sobre la propiedad y el patrimonio neto por su potencial redistributivo y recaudatorio. Sin embargo, habrá que tomar en cuenta las dificultades que pueden presentarse en su implementación, por ejemplo, en lo que se refiere al impuesto a las herencias, Hernández (2019) apunta que se trata de un gravamen que generaría una escasa recaudación y que, además, recaería en la clase media y no en la población de altos ingresos, la cual recurre a fideicomisos.

Para nuestro país, el CIEP (2021) plantea dos escenarios de impuesto al patrimonio: 1) Un impuesto de 1.0% sobre el patrimonio neto a las personas con un patrimonio de 20 millones de pesos o más, en donde se exentan 19.9 millones de pesos. 2) Un esquema progresivo parecido al ISR actual, en donde se cobra 1.0% a quienes tienen un patrimonio de entre 20 millones y 49.9 millones. Una tasa de 1.5 % para el patrimonio mayor a 50 millones de pesos y hasta 69.9 y, para el patrimonio mayor a 70 millones de pesos, se cobra una tasa de 2.0%. El monto exento es el mismo que en el primer escenario (el CIEP estima que estos impuestos podrían generar ingresos por entre 0.21 y 0.28 % del PIB). Para las empresas, se propone un impuesto a la capitalización de mercado dentro de los países pertenecientes al G-20 a una tasa de 0.2% anual (este último impuesto podría generar un ingreso aproximado de 0.1% del PIB).

Recuadro 2. Impuestos Globales

A inicios de julio de 2021, la OCDE (2021), señaló que 130 países habían llegado a un acuerdo para actualizar el sistema fiscal internacional en una economía globalizada y digitalizada. Mediante este acuerdo, las empresas multinacionales pagarían impuestos en el sitio donde operan y obtienen beneficios, lo cual a la vez añadiría seguridad y estabilidad al sistema fiscal internacional.

El Pilar 1 del acuerdo busca una distribución más justa de los beneficios y los derechos tributarios entre países. Se reasignarían algunos derechos tributarios sobre las multinacionales trasladándolos desde sus países de origen hacia aquellos donde desempeñan

sus actividades comerciales y obtienen beneficios, sin importar si cuentan o no con presencia física en ellos.

El Pilar 2 del acuerdo busca apoyar a los gobiernos que requieren recaudar ingresos fiscales para sanear sus presupuestos, invertir en servicios públicos esenciales, en infraestructura y en su recuperación económica tras la crisis por COVID-19.

La OCDE (2021) estima que, cada año se reasignarían más de 100,000.0 mdd de beneficios conforme al Pilar 1. Conforme al Pilar 2 calcula que con un impuesto mínimo de 15.0% se contaría con cerca de 150,000.0 mdd de ingresos fiscales adicionales anualmente. El plazo fijado para concluir las negociaciones y el trabajo técnico de los dos pilares debería concluir en octubre del presente año y se pondría en marcha en 2023.

Sin embargo, para la *Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation*, (ICRICT por sus siglas en inglés), el acuerdo anunciado en el marco inclusivo de la OCDE sobre la Erosión de la Base y el Traslado de Beneficios se trata de una oportunidad perdida para enfrentar la evasión fiscal de las multinacionales y para generar ingresos que apoyen a los gobiernos en la lucha contra la pandemia y en su recuperación económica. Para la ICRICT (2021), se requiere de una reforma que grave los beneficios de todas las multinacionales a nivel global de acuerdo con sus actividades reales en cada país, y su propuesta es de un impuesto mínimo efectivo global de 25.0%, que ponga fin a la perjudicial competencia fiscal entre países y que reduzca el incentivo para trasladar los beneficios a los paraísos fiscales.

De acuerdo con la ICRICT (2021), el acuerdo del Marco Inclusivo se queda corto en cuanto a la reforma integral que requiere el mundo, y no refleja las demandas de los países en desarrollo en el sentido de que garantice la generación de ingresos significativos y su reparto justo, para lo que se requeriría un impuesto de al menos 21.0% (como proponía Estados Unidos y Argentina). La ICRICT estima que este impuesto de 21.0% podría generar 640,000.0 millones de dólares (mdd), y pasar a una tasa de 15.0% implicaría una recaudación de sólo 50,000 millones de euros (mde) en lo que resta de 2021.

Para el caso de México, Torslov *et al.*, (2020) estiman una pérdida de 8.0% de la recaudación del ISR corporativo por esta práctica. Para estos autores cerca del 40.0% de las ganancias de las multinacionales (700,000.0 mdd en 2017), son enviadas a paraísos fiscales cada año.¹⁸

¹⁸ De acuerdo con Nolasco (2021), la tasa prevista de 15.0% equivale a la de los paraísos fiscales. Además, dicho impuesto sería pagado sólo por las multinacionales con ventas superiores a los 24,000.0 mdd y con utilidades de al menos 10.0% y sólo se podría gravar de 20.0% a 30.0% por encima de ese 10.0% de utilidad.

3.2 Algunas propuestas en materia del IVA

En materia de IVA, algunas de las recomendaciones son recabadas son las siguientes:

La OCDE (2018), ha propuesto ampliar la base del IVA eliminando exenciones. De forma similar, Carlos Tello (2019) menciona que más que aumentar la tasa general, se debe de ampliar la base del tributo y que, salvo el IVA en alimentos y medicinas, es necesario eliminar prácticamente todos los tratamientos especiales.

Por su parte, el Centro de Estudios Económicos del Sector Privado (CEESP, 2013) y el IMEF (2018) se han pronunciado a favor de un IVA generalizado que contemple mecanismos compensatorios para los deciles más bajos (IBD, 2018).

Para BBVA Research (2021), el impulso de la recaudación de IVA en el país requiere de la eliminación del régimen de tasa cero, con excepción de algunos alimentos. Lo anterior, implicaría un aumento en la recaudación por este impuesto de por lo menos 1.0% del PIB y estaría justificado por cuestiones de regresividad impositiva, pues una gran variedad de alimentos es consumido de forma exclusiva por familias de mayores ingresos y no causan IVA.¹⁹ BBVA propone eliminar la exención al IVA para la mayoría de alimentos (exceptuando algunos de la canasta básica) y con lo recaudado institucionalizar programas de apoyo dirigidos a los niveles más bajos de ingreso.

En tanto que, de permanecer la tasa cero del IVA, habría que considerar su implementación en productos de gestión menstrual, con el objetivo de contribuir a un sistema tributario sin sesgo de género (Domínguez y Vázquez, 2021).

3.3 Algunas propuestas en materia de IEPS e impuestos ambientales

En cuanto al IEPS, algunas de las recomendaciones identificadas por la DGF se refieren a lo siguiente:

En general, ha resultado complicado relacionar los ingresos relacionados con la recaudación de este impuesto (gasolinas, bebidas azucaradas, plaguicidas, etc.) y la problemática que pretenden atender (salud y medio ambiente, por ejemplo).

Adicionalmente, en el caso de los alimentos y bebidas con alto contenido calórico y de azúcar, se gravan los productos que se comercian en los mercados formales, pero en el caso de las bebidas y alimentos preparados es difícil la aplicación de impuestos. Martínez *et al.* (2015) sugieren que la tasa de impuestos debería elevarse hasta alcanzar entre el 15.0% y 50.0% para elevar su efectividad (Clavellina *et al.*, 2016).

¹⁹ De acuerdo con BBVA Research (2021), la tasa cero de alimentos es regresiva pues el décimo y primer deciles de ingresos reciben 14.1% y 3.8% del beneficio total, respectivamente. Además, señala que el relativo bajo nivel de eficiencia recaudatoria por IVA de México (29.0% vs el promedio de Latinoamérica de 50.0%) obedece a dos factores: 1) una base impositiva reducida por gastos fiscales e informalidad; y 2) alto incumplimiento.

Por otro lado, ante la aprobación de reformas que buscan despenalizar el uso lúdico y medicinal de la Cannabis, la DGF del IBD indicó que es necesario revisar algunas experiencias internacionales para determinar la forma más efectiva de impuestos especiales de manera que se busque contar con los recursos fiscales para atender la problemática de salud que genera el consumo de estos productos a través de impuestos al valor o a la potencia de la sustancia activa donde los gobiernos locales participen de la recaudación (IBD, 2020).

Asimismo, existe una propuesta de reforma al esquema fiscal que se aplica a las bebidas alcohólicas en el país (promovida por los senadores Gerardo Novelo, Alejandro Armenta y Susana Harp) que pretende transitar de un modelo *ad valorem* a uno *ad quantum*. Foncerrada (2021) y Lagarda (2021) estiman que, con este nuevo esquema se alcance una recaudación mayor por alrededor de 20 mil millones de pesos anuales (IBD, 2021).

Cabe señalar que, uno de los principales retos que enfrenta este tipo de impuestos es la necesidad de etiquetar los recursos provenientes de su recaudación (por alcohol, bebidas azucaradas, tabaco, combustibles, etc.) para que sean efectivamente aplicados el sistema de salud pública (Villarreal, 2019).

En el caso del IEPS aplicado a los combustibles automotrices, es necesario revisar la efectividad de los estímulos fiscales que buscan mantener una baja volatilidad en los precios de estos productos; incluso de acuerdo con la OCDE (2018) sería posible incrementar las tasas de impuesto al carbono aplicadas a los combustibles fósiles.

En este sentido, el CIEP (2021) propone el establecimiento de un impuesto ambiental a las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI) para hacer frente a las externalidades negativas generadas por la producción y el consumo de ciertos productos y servicios. Este impuesto tendría el objetivo de fijar un precio a las actividades ambientalmente dañinas, basado en el daño social causado e internalizar el costo de dichos efectos negativos para propiciar un cambio hacia estructuras más sostenibles y respetuosas con el medio ambiente. Además, la aplicación de tasas impositivas preferenciales y exenciones fiscales para grupos vulnerables pueden mejorar la redistribución de los ingresos (el CIEP estima que un impuesto de este tipo implicaría una recaudación en el primer año de 37,583.0 mdp).

En materia de impuestos ambientales (Galán, 2019), apunta que cualquier reforma fiscal que se lleve a cabo en materia ambiental debe estar diseñada de manera óptima, para no generar distorsiones en el equilibrio macroeconómico. En ese sentido, los impuestos ambientales son considerados como mejores instrumentos con respecto a otros debido a que se “encuentran sustentados a través de los incentivos del sistema de precios del mercado, siendo flexibles, dinámicos y efectivos” y plantea un impuesto nuevo a la Economía Digital y al uso de datos por Internet, pues se trata de una actividad que ha resultado ser de uso creciente, altamente contaminante.

Cabe señalar que de acuerdo con el *Congressional Budget Office* de Estados Unidos (CBO, 2021), el cambio climático genera externalidades negativas en la economía general por lo

que, a su vez, afecta negativamente al presupuesto público, pues el aumento de las temperaturas, el incremento del nivel del mar y las grandes tormentas reducen la actividad económica al aire libre y dañan la infraestructura; además de la necesidad de contar con programas para el apoyo, seguros y de beneficios para contrarrestar dichos efectos. La influencia del cambio climático en el presupuesto se presenta a través de un aumento en el déficit y se espera que este aumente a medida que el clima continúa cambiando.²⁰

3.4 Deuda pública y Responsabilidad Hacendaria

En materia de deuda pública es necesario mejorar las reglas fiscales con el objetivo de transitar a una regla de balance estructural, limitar y transparentar el uso de las cláusulas de escape que permiten una generación de déficit constante desde 2009 y una buscar la generación de trazabilidad entre los recursos financieros y su destino, es decir, contar con mecanismos de control que permitan documentar la aprobación de los proyectos y programas que serán financiados con deuda pública.

Con respecto a las reglas fiscales, la Reforma Hacendaria de 2014 introdujo a LFPRH los conceptos del gasto corriente estructural (GCE) y el límite máximo del gasto corriente estructural (LMGCE). A través de ellos se restringe el aumento del gasto público destinado, principalmente, a gasto de operación, transferencias y, sueldos y salarios, con respecto al crecimiento del PIB potencial para el próximo año. Sin embargo, Domínguez *et al.* (2018) señalan que, una de las críticas al LMGCE surge de la metodología para calcular el PIB potencial, ya que abre la posibilidad de realizar ajustes por la propia SHCP, ya que es la encargada de su estimación.

Otra crítica importante al LMGCE, es que no contiene un mecanismo que, de acuerdo con Clavellina *et al.* (2018), permita elevar el ahorro, la inversión, o la reducción de la deuda cuando la economía se encuentre por encima de su nivel de tendencia de mediano plazo. Se debe dotar al LMGCE de mecanismos que permitan generar ahorro que permita reducir el volumen de deuda o destinar mayores recursos a los fondos de estabilización cuando la economía crezca por encima de su potencial (IBD, 2018b).

Cabe mencionar que, las reglas fiscales son una herramienta importante que contribuyen a mejorar la disciplina fiscal y las finanzas públicas, mismas que se pueden complementar con instituciones especializadas independientes para el pronóstico de variables macroeconómicas (IBD, 2016). En este sentido, sería deseable avanzar a una regla fiscal de última generación, una regla fiscal estructural al estilo de la implementada en Chile, Noruega o Suiza.

²⁰ Ante ello, se requieren cambios en el código fiscal; gasto discrecional; regulaciones, impuestos al sector privado e impuestos locales. Lo anterior, con el objeto de imponer costos iniciales con la expectativa de que los efectos nocivos del cambio climático puedan prevenirse y generar ahorros presupuestarios en el futuro. Para el CBO (2021), los legisladores deben impulsar medidas destinadas a mitigar el cambio climático o para ayudar a la nación a adaptarse a sus efectos; así como regulaciones sobre el sector privado.

La mejora de estas reglas fiscales permitiría que los ingresos excedentes no sean utilizados en su totalidad para financiar un mayor volumen de gasto al que se tenía presupuestado. La ASF ha propuesto reformar los artículos 16 y 17 de la LFPRH a fin de que se establezca que las erogaciones adicionales a las aprobadas en el PEF, financiadas con ingresos excedentes, no se destinen a los conceptos de gasto que se incluyen en el GCE.

Por otro lado, desde 2009 las finanzas públicas han registrado déficits fiscales a pesar de que, desde la creación de la LFPRH en 2006, se establece que el gasto neto total debe contribuir al equilibrio presupuestario. Esto es posible gracias a la generación de una cláusula de escape en 2008, cuando se reformó el artículo 17 de dicha ley con el objetivo de que el gasto en inversión en Pemex no formara parte de la meta del equilibrio presupuestario. A partir de 2015, la LIF estableció que no se contabilizaría la inversión de las EPEs, ni de aquellos proyectos de inversión de alto impacto económico y social del Gobierno Federal.

Sin embargo, de acuerdo con Domínguez *et al.* (2018), la política deficitaria, que se justificó con la promoción de inversión pública, no aumentó los recursos destinados a inversión. Por lo que no se puede asegurar que los recursos destinados a financiar el déficit público promuevan el crecimiento económico en forma que se permita la generación de finanzas públicas sostenibles. La ASF, en su auditoría de desempeño de 2014 sobre la política de deuda del Gobierno Federal, recomendó a la SHCP implementar mecanismos de control para documentar la aprobación de los proyectos y los programas que requieren deuda pública para su realización, vigilar la capacidad de pago de las entidades que contraten los financiamientos, y contar con un registro sobre el destino de los recursos captados en su forma particular y global. Además, se recomienda que en el Paquete Económico y en la Cuenta Pública, se identifiquen los proyectos de inversión por ramo, entidad o empresa productiva, así como el monto de financiamiento, en cifras nominales y como proporción del PIB, junto con los beneficios económicos y sociales que se generarían.

Otras propuestas en el marco de responsabilidad hacendaria se encuentran: la instrumentación de presupuestos multianuales, armonizando con políticas sectoriales como la industrial, la agrícola, la turística y la energética (Tello, 2019), así como una mayor transparencia a los ingresos no recurrentes, en particular, la ampliación del numeral de la caratula de la LIF de aprovechamientos (Numeral: 6.61.22.04).

Asimismo, dada la problemática cada vez más severa que representa el cambio climático tanto a nivel mundial como nacional, la DGF ha señalado que los bonos verdes pueden ser alternativas para que los gobiernos locales impulsen acciones y proyectos que mitiguen los efectos del cambio climático y, al mismo tiempo, reporten beneficios a la población (IBD, 2020b).

3.5 Reforma Fiscal y Gasto Federalizado

Una reforma al régimen de impuestos federales o al régimen fiscal de Petróleos Mexicanos (Pemex) necesariamente tiene un efecto en el Gasto Federalizado. Esto debido al Pacto Fiscal plasmado y constituido, principalmente en la fracción XXIX el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) y regulado en la Ley de Coordinación Fiscal (LCF).

Esto se debe a que el artículo 2 de la LCF indica que la Recaudación Federal Participable (RFP) será la que obtenga la Federación por todos sus impuestos, así como por los derechos de minería, disminuidos con el total de las devoluciones por dichas contribuciones y excluyendo otros conceptos especificados en la misma ley. A su vez la RFP es la base para la determinación de los fondos e incentivos de las Particiones Federales y de cuatro fondos de las Aportaciones Federales.

En este sentido, una Reforma Fiscal genera automáticamente una erogación por Gasto Federalizado por concepto de Particiones Federales del Ramo 28 y Aportaciones Federales del Ramo 33 que son pagados a las entidades federativas y municipios quienes los ingresan como recursos propios y los ejercen de forma autónoma.

Este esquema, que aporta trazabilidad y transparencia al gasto de Gobierno Federal, también ha representado un obstáculo para el establecimiento de impuestos que tengan objeto específico en el gasto.

Esto sucedió en la reforma fiscal aprobada en 2007 cuando se creó el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) a la Venta Final de Diésel y Gasolina al cual se le estableció un fin específico en el gasto lo que se declaró inconstitucional, eliminándose de la ley, pero conservándose el gravamen que a la fecha es un incentivo de las Participaciones Federales.

Esta es una muestra de cómo el federalismo fiscal mexicano se ha construido improvisadamente bajo una lógica fundamentalmente política, atendiendo primordialmente exigencias gubernamentales de las entidades federativas y municipios dejando de lado las necesidades prioritarias de la población, así como el desarrollo económico y social.

Esta lógica política es explícita en las ocasiones en las que se han realizado reformas fiscales, cuando las fórmulas del Ramo 28 Participaciones Federales y del Ramo 33 Aportaciones Federales de la Ley Coordinación Fiscal se han modificado bajo la premisa de que las entidades federativas y municipios reciban al menos los mismos recursos que recibían antes de la modificación, lo que dificulta la generación incentivos sólidos para mejorar su situación en términos de finanzas públicas sostenibles.

Ante la problemática, es necesario replantear la relación entre el Gobierno Federal, las entidades federativas y municipios, es decir, reevaluar sus competencias de ingreso y gasto de manera eficiente en términos económicos, considerando el tipo de bienes y servicios que

se proporcionarán de acuerdo con el grado de cercanía de cada orden de gobierno con la población, lo que establecería tanto la dimensión de los órdenes de gobierno como del nivel óptimo de centralización-descentralización del Estado. Con base en las competencias de gasto definidas, se deberían reevaluar y reasignar las potestades tributarias óptimas con criterios objetivos, acordes con las competencias de gasto y capacidad administrativa de cada orden de gobierno.

Es probable que en principio existan desbalances en cuanto a las competencias de gasto y potestades tributarias, por lo que sería necesario un sistema de transferencias lo compense y genere incentivos a los gobiernos subnacionales para mejorar su eficiencia recaudatoria y administrativa que redunde en una mayor autonomía.

Una vez rediseñado el sistema de competencias y potestades, se tendría que crear un capítulo en la CPEUM que se denominaría “Del Federalismo”, en el cual se establezcan claramente los objetivos de este no sólo en el ámbito fiscal, sino también en el político, de seguridad pública, social y ambiental, por mencionar algunos, así como una ley secundaria que reglamente aspectos específicos del capítulo constitucional.

Es necesario considerar que, las entidades federativas y municipios no son entes sociales y económicamente aislados y completamente autónomos. Las interrelaciones creadas entre municipios del mismo estado o de diferentes estados y entre estados hacen necesario replantear el federalismo para considerar estas relaciones con un enfoque regional y de polos de crecimiento.

El papel del Gobierno Federal y del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF) sería el de reguladores, con el compromiso constitucional de alcanzar un desarrollo regional equilibrado que promueva la equidad e igualdad entre los individuos mediante una mejor provisión de servicios públicos.

En algunos casos, incluso algunos municipios, podrían ceder la recaudación del impuesto predial al gobierno estatal, mediante convenio, a cambio de obtener una parte del Fondo de Fomento Municipal y eliminar con ello algunos problemas relacionados al ciclo político y costos administrativos de la recaudación de dicho impuesto.

También, es indispensable que las tesorerías, secretarías de finanzas y órganos locales de recaudación cuenten con un servicio civil de carrera para no verse afectadas por cambios políticos y que se generen mejores estrategias de recaudación y ejecución del gasto. En este sentido, se requiere fortalecer y otorgar autonomía a las entidades locales de fiscalización con personal capacitado y profesional, que vigile el correcto uso de los recursos estatales y que no esté expuesto a los ciclos políticos locales.

En no pocas veces, las entidades federativas argumentan que las potestades que el Gobierno Federal les concede, derivadas de la cláusula residual del Artículo 124, no tienen alto potencial recaudatorio por lo que sus niveles de ingresos propios son bajos, lo que los obliga a depender de las transferencias federales. Una posible respuesta a esta problemática

es un acuerdo en el seno del SNCF que genere una serie de propuestas encaminadas a un modelo federalista con impuestos compartidos similar, por ejemplo, al estadounidense, siendo los candidatos naturales para integrar este nuevo sistema: el Impuesto al Valor Agregado (IVA), ISR y el IEPS.

La propuesta del nuevo sistema implica la dificultad de identificar la cartera de impuestos y de tasas óptima de tal manera que no se merme la rectoría del Gobierno Federal del entorno macroeconómico y que permita a las haciendas locales generar incentivos para impulsar su propia actividad económica y eventual autonomía fiscal. Además, será importante una estrecha coordinación para establecer bases tributarias que eviten caer en la múltiple tributación.

Con el nuevo esquema, eventualmente, los estados obtendrían mayores recursos, pero derivado de la actividad económica heterogénea de los estados y regiones del país, se podría producir un desbalance en las finanzas de algunos estados, por lo que sería necesario construir un sistema temporal de compensaciones que apoye a los estados que pudieran rezagarse; acompañado de un plan nacional para el impulso de polos de desarrollo regional, que potencie las ventajas competitivas de las regiones y así impulsar el desarrollo de las entidades federativas.

En la búsqueda de soluciones para fortalecer la hacienda local y atenuar el centralismo podría impulsarse en mayor medida esquemas coordinados, sustentado en nuestro máximo ordenamiento jurídico, para que la Federación transfiera potestades a las entidades federativas de forma paulatina; ejemplo de ello, las entidades federativas, en un periodo de transición, podrían recaudar y fiscalizar el ISR de las personas físicas con menores ingresos, de forma tal que en un periodo adecuado, los estados puedan llevar a cabo la recaudación total y establecer sus propios estímulos fiscales de acuerdo a la situación socioeconómica de cada entidad.

Entre otras propuestas en materia de gasto federalizado identificadas por la DGF destacan las siguientes:

Para la CEPAL (2018), se requiere 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. En el mismo sentido, la OCDE (2018) señala que se requiere reformar el impuesto predial mediante la actualización de cuotas y mejora de los sistemas de recaudación de los gobiernos locales. Similarmente, para Ibarra (2019), se requiere de un programa nacional en materia de imposición a la propiedad inmobiliaria que facilite a estados y municipios incrementar sus ingresos. ²¹

²¹ De acuerdo con el CIEP (2021) si las entidades federativas cobraran el ISN, el predial y la tenencia al nivel más alto observado dentro de las 32 entidades federativas, el potencial recaudatorio equivaldría al 0.77% del PIB nacional.

Para Standard & Poor's Global Ratings (S&P, 2021), los estados y municipios del país dependen en gran medida de las transferencias federales y advierte que las reservas de contingencia se agotaron durante la pandemia; por lo que recomendó incrementar los ingresos locales y su base tributaria para reducir la presión fiscal el próximo año.²² Para esta agencia, los gobiernos locales podrían aprovechar la recuperación económica y el cambio de legislaturas para fortalecer sus ingresos a través de un aumento en la recaudación y la implementación de reservas tributarias. Asimismo, S&P (2021) propone una sólida administración financiera, planificación de capital y coordinación vertical; leyes y políticas que promuevan la inversión y la participación del sector privado en el desarrollo de infraestructura, así como mayor flexibilidad financiera a nivel local.²³

Para Sobarzo (2019) en México se han transferido facultades de gasto a los gobiernos locales, pero no las facultades recaudatorias y se ha terminado gastando más, pues los gobiernos locales han recibido más recursos sin costos ni responsabilidades adicionales. Ante ello, propone transferir parcialmente potestades tributarias a las entidades y hacer un sistema más responsable. Para esto, sería necesario 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 (IBD, 2018).

De acuerdo con Amador (2017), otra opción que podría analizarse es que el cobro de 5.0% del ISR por enajenación de bienes inmuebles como se adjudica a la CDMX, podría ampliarse a las demás entidades federativas. La administración de este impuesto correspondería a las entidades. El autor también propone igualar la tasa de cobro de la tenencia en todo el país para eliminar el arbitraje y actualizar el registro y catastro locales, así como la creación de un fondo de aportaciones para el apoyo a la recaudación de construcciones inmobiliarias equivalente al 0.35% de la RFP (Amador, 2017).

Por su parte, Colmenares (2019) propone la celebración de una nueva Convención Nacional Hacendaria para encontrar soluciones sin afectar las finanzas de los distintos órdenes de gobierno y se alcance un federalismo fiscal más eficiente y acorde a la realidad de las distintas regiones del país.

Otros elementos importantes para considerar es la inclusión de gravámenes ambientales para elevar la recaudación local y que generalmente queda fuera de las discusiones en la materia. Así mismo, no debe dejarse de lado la transparencia y rendición de cuentas a fin de que los contribuyentes conozcan el origen y destino de los recursos públicos, el fortalecimiento de la ética profesional de los funcionarios fiscales y la introducción de nuevas tecnologías que permitan el registro de ingresos y gastos en tiempo real.

²² Esta agencia señaló que la crisis de salud exacerbó los desafíos económicos e institucionales preexistentes en los tres niveles de gobierno y que el crecimiento económico podría desacelerarse luego del impulso de la recuperación estadounidense de este año.

²³ Según S&P (2021), México presenta una de las tasas de recaudación del impuesto predial más bajas dentro de los países de la OCDE con 0.3% del PIB, mientras el promedio de los países de la organización es 2.0% del PIB y de Chile 1.1% del PIB.

Consideraciones finales

El gobierno federal ha planteado que en el marco del análisis de paquete económico para el ejercicio fiscal 2022 presentará una propuesta de reforma fiscal. En la discusión de dicha reforma será necesario evaluar si los programas sociales y los proyectos de inversión e infraestructura públicos han sido lo suficientemente rentables en términos sociales y económicos como para destinarles un mayor presupuesto.

Entre los elementos que dicha reforma debe tener en consideración se encuentran: el cambio generacional por el que atraviesa la población; la necesidad de contar con impuestos sobre la renta más progresivos, sobre todo con mayores tramos en el decil de mayores ingresos; combatir la evasión y elusión fiscal; evaluar la viabilidad en la aplicación de impuestos al patrimonio; la reducción de los gastos fiscales; la promoción de la inversión y el ahorro privados; la ampliación de la base de contribuyentes; gravar la economía digital; ampliar los impuestos ambientales; tener en cuenta la perspectiva de género y el crecimiento inclusivo; mayor calidad y efectividad del gasto público, una mayor transparencia, un impulso a la trazabilidad de los recursos y rendición de cuentas.

Asimismo, es necesario evaluar el diseño y recalibrar las tasas o cuotas existentes de los impuestos especiales a los productos que se gravan actualmente (alcohol, tabaco, bebidas azucaradas, combustibles, plaguicidas, etc.), así como los nuevos productos que se gravarán (el cannabis y sus derivados, por ejemplo); y etiquetar y canalizar los recursos recaudados por este impuesto a la atención de los problemas de salud y medio ambiente que genera el consumo de dichos productos.

En materia de deuda pública y responsabilidad hacendaria resulta necesario conocer con exactitud el destino del endeudamiento público, así como garantizar que estos recursos efectivamente se inviertan en lo señalado por las leyes. Así como que se respeten y se complementen las reglas fiscales, con la implementación de mecanismos que permitan la acumulación de ahorro público en las etapas de mayor actividad económica que nos permitan transitar a una regla estructural de última generación. Por último, que el cumplimiento de las reglas fiscales forme parte importante de la evaluación de la política fiscal por parte del congreso.

En materia de federalismo fiscal, se requiere replantear las competencias entre el gobierno federal y los gobiernos de las entidades federativas y municipios, tanto respecto a los ingresos como al gasto público, para lo cual será necesario un redimensionamiento de los órdenes de gobierno, de las potestades tributarias, así como de los mecanismos de transferencias y compensaciones, posiblemente desde el ámbito constitucional.

También a nivel local, se requiere de mayor transparencia y rendición de cuentas, autonomía de las entidades de fiscalización; regulación e impuestos ambientales; capacitación de funcionarios, modernización de catastros y modernización administrativa,

que permita un federalismo fiscal más eficiente y cercano a la realidad de las distintas entidades.

Referencias

- Amador, E., (2017), Elementos básicos para una discusión en materia de federalismo fiscal. <https://bit.ly/3xPbniC>
- BBVA Research (2021), Mayor recaudación es posible a través de IVA e ISR a personas físicas. 21 de abril de 2021.
- Carbajal, R (2018). Reforma Hacendaria y Deuda Pública en México. En Balance de las Reformas Estructurales, Arroyo, J., Díaz, A., Islas, I., y Cortés, Á., coordinadores. <https://bit.ly/3vSGIF1>
- Campos, M., (2021), Panorama general del ISR en México y áreas de mejora. En Posibilidades para una reforma al impuesto sobre la renta de las personas. Hacia un nuevo pacto fiscal. Cabrera, C., (Coordinador). Fundación Friedrich Ebert, México.
- Casar, J., (2021). El impuesto sobre la renta de las personas y la impostergable reforma fiscal. En Posibilidades para una reforma al impuesto sobre la renta de las personas. Hacia un nuevo pacto fiscal. Cabrera, C., (Coordinador). Fundación Friedrich Ebert, México.
- CBO (2021), Budgetary Effects of Climate Change and of Potential Legislative Responses to It. <https://bit.ly/3yHE4i1>
- CEPAL (2021), Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2021. Los desafíos de la política fiscal en la recuperación transformadora de pos-COVID-19. <https://bit.ly/3xLhwwa>
- CIEP (2021), Ingresos Públicos en México: Hacia un Nuevo Sistema Fiscal. Junio de 2021. <https://bit.ly/3wrhEzS>
- Citibanamex (2021), Mexico, local market views. One week before Election Day. 27 de mayo de 2021.
- Clavellina, J. y Domínguez, M. (2018). Deuda Pública, Depreciación Cambiaria y Pasivos Contingentes. En Cuadernos de Investigación en Finanzas Públicas. IBD, octubre 2018. <https://bit.ly/3gVWUf0>
- Clavellina, J., Maya, S., Morales, G., y Ramírez, L., (2016). Retos para el éxito de la reforma hacendaria. En Reformas estructurales: avances y desafíos, Esquivel, G., Encinas, A., y Pérez, N., coordinadores. <https://bit.ly/3wX1JKS>
- Clavellina, J., Rosales, M., Cruz, M., (2019) Relevancia de las reglas fiscales y su implementación en México. En Cuadernos de Investigación en Finanzas Públicas. IBD, febrero 2019. <https://bit.ly/3qsSnnM>
- Clavellina, J., y Villarreal, H., (2016). A tres años de la reforma fiscal...los pendientes. En Pluralidad y Consenso, núm. 28, abril-junio de 2016. <https://bit.ly/3dcFOqZ>

- Del Río, J., y Rosales, M., (2018), Los ingresos públicos y la sostenibilidad fiscal en México: contexto actual y alternativas de fortalecimiento. <https://bit.ly/3j9gMwL>
- Domínguez, M., y Andrade, J.M., (2018), Déficit fiscal y deuda pública en México. En busca de su sostenibilidad. <https://bit.ly/3gSbdBh>
- Domínguez, M., y Vázquez, L., (2021), Menstruación libre de impuestos: una lucha contra la discriminación tributaria. IBD, Cuaderno de Investigación 21. <https://bit.ly/3xR1XDo>
- FMI (2021), Monitor Fiscal. Abril de 2021. <https://bit.ly/3jcJNba>
- Herrera, V., y Maya, S., (2017), Diagnostico de las haciendas públicas locales en México. IBD, <https://bit.ly/2Ust4Ge>
- Ibarra, D., (2019), La política tributaria. En Economía UNAM vol. 16, núm. 46, enero-abril 2019.
- IBD (2020), Algunas experiencias internacionales en materia de impuestos al cannabis. IBD, Nota estratégica 119, diciembre de 2020. <https://bit.ly/2T70bPJ>
- IBD (2020b), Bonos verdes y financiamiento de proyectos públicos locales. Nota Estratégica 98. Junio de 2020. <https://bit.ly/3h7kCDU>
- IBD (2020c), Aspectos relevantes de las modificaciones en materia de ISR, IVA, IEPS y CFF propuestas en el paquete económico 2021. Nota estratégica 113. <https://bit.ly/3wUWPOh>
- IBD (2018), La reforma hacendaria a cuatro años de su implementación. Resultados y propuestas. Nota estratégica 27. <https://bit.ly/3qnt7PJ>
- IBD (2019), Relevancia de las reglas fiscales y su implementación en México. Cuademo de investigación 15. <https://bit.ly/2SVkeRb>
- IBD (2019b), ¿Qué reforma fiscal necesita México? Serie: cuadernos de investigación en finanzas públicas, septiembre 2019. <https://bit.ly/3vZBVfz>
- IBD (2019c), Guía de Análisis de la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2020. Nota estratégica 63. <https://bit.ly/35V5vZ2>
- IBD (2019d). Impuestos ambientales en México y experiencias internacionales. Cuademos de Investigación en finanzas públicas, noviembre 2019. <https://bit.ly/3wX5waP>
- IBD (2019e), Alternativas para reducir la evasión y elusión de impuestos de las empresas “Factureras” o “Fantasmas”. Nota estratégica 60. <https://bit.ly/2T70jPd>
- IBD (2018), Reforma fiscal en Estados Unidos y consideraciones para México. Nota estratégica 21. <https://bit.ly/3vXdIAI>
- IBD (2018c), Guía de Análisis de la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2019, Nota estratégica 36. <https://bit.ly/35StGaA>

- IBD (2016), Consejos Fiscales, una alternativa institucional para fortalecer el desempeño y la sostenibilidad de las finanzas públicas. Cuaderno de Investigación 6. <https://bit.ly/35Ob0sP>
- ICRICT (2021a), Acuerdo sobre la tributación de las multinacionales en el Marco Inclusivo de la OCDE: una oportunidad perdida. Comunicado de prensa, 1 de julio de 2021. <https://bit.ly/3wwjyiK>
- Lugo, M., y Andrade, M., (2018) Índice Estatal de Rezago Fiscal. Serie: Cuadernos de Investigación en Finanzas Públicas, agosto 2018. <https://bit.ly/3zWblr5>
- Moreno, J., Sánchez, J., y Salat, I., (2018), Las reformas estructurales de 2012-2018: avances y pendientes en la ruta de México hacia un crecimiento económico e incluyente. <https://bit.ly/3gUgi05>
- Moreno, J., Pérez, N., Villarreal, H., y Salat, I., (2019), Retos de política fiscal para el desarrollo. En Economía UNAM vol. 16, núm. 46, enero-abril 2019.
- Nolasco, Santiago (2021), OCDE perdió oportunidad ante las multinacionales, 4 de julio de 2021. <https://bit.ly/3AL3nBm>
- OCDE (2021), 130 países y jurisdicciones se integran en un nuevo y ambicioso marco para la reforma fiscal internacional, 01 de julio de 2021. <https://bit.ly/3hM5egU>
- Reyes, L.C., Ordóñez, A. E., y Ortíz, L.M., (2021), Una propuesta de reforma tributaria progresiva. Una mejor opción al problema de financiamiento en Colombia. Observatorio fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana. Documento de trabajo, mayo de 2021.
- Ros (2019), Los retos de la política económica. En Economía UNAM vol. 16, núm. 46, enero-abril 2019.
- S&P Ratings (2021), Mexico “BBB” foreign currency and “BBB+” local currency long-term ratings affirmed; outlook remains negative. June 15, 2021.
- S&P Global Ratings (2021b), Expectativas de recuperación económica de los gobiernos locales mexicanos tras la elección más grande de su historia. 9 de junio de 2021. <https://bit.ly/3yzxKcc>
- Torslov, Thomas; Wier, Ludvig y Zucman, Gabriel (2020), The Missing Profits of Nations. Working Paper 24701 <http://www.nber.org/papers/w24701>
- Villarreal, H. y Villa, S. (2020), Medición del espacio fiscal en México. En Problemas del Desarrollo. Revista Latinoamericana, Vol. 52. <https://bit.ly/3zVU3u1>
- Villarreal, H., (2019). Pensando una reforma integral al sistema fiscal mexicano. Friedrich Ebert Stiftung México. Junio de 2019.
- Webinar Hacia la Modernización del Esquema Fiscal de las Bebidas Alcohólicas en México. Análisis en las esferas del campo, salud, pymes y fiscal. Celebrado el 4 de mayo de

2021. Serie: Aportes al debate parlamentario, No. 17. Instituto Belisario Domínguez.
Senado de la República. México.

El Instituto Belisario Domínguez es un órgano especializado encargado de realizar investigaciones estratégicas sobre el desarrollo nacional, estudios derivados de la agenda legislativa y análisis de la coyuntura en campos correspondientes a los ámbitos de competencia del Senado con el fin de contribuir a la deliberación y la toma de decisiones legislativas, así como de apoyar el ejercicio de sus facultades de supervisión y control, de definición del proyecto nacional y de promoción de la cultura cívica y ciudadana.

El desarrollo de las funciones y actividades del Instituto se sujeta a los principios rectores de relevancia, objetividad, imparcialidad, oportunidad y eficiencia.