
Miguel Ángel Guevara Rodríguez
H. Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión

Proyecto de Investigación Aplicada
Maestría en Economía y Política Pública
Asesor: Dr. Carlos Guerrero de Lizardi

Mayo de 2007
El presente estudio, surge de la inquietud de acercar la teoría económica a la realidad palpable de las finanzas públicas de nuestro país, y por ende de la necesidad de dignificar los análisis y las opiniones técnicas vertidas sobre el desempeño del sector público en la administración de sus finanzas.

Quizá es prejuicioso el asumir la existencia de un cierto sesgo en los resultados publicados por algunos investigadores y/o casas de estudio de aparente “renombre”, en torno al desempeño de las funciones de organismos públicos y su impacto en la economía nacional, por lo cual, es preciso recalcar que en ningún momento se busca poner en tela de juicio la honestidad de la técnica implementada en los estudios realizados con anterioridad; simplemente se busca aportar elementos técnicos al trabajo realizado anteriormente, y brindarle al lector resultados más cercanos a la realidad observable y comprobable, de las causas y efectos en la erosión que sufren las finanzas públicas de nuestro país.

Es verdad que el esfuerzo personal para lograr un estudio de calidad y con un impacto representativo en la opinión del lector, fue desgastante y en algún momento llegó a ser desesperante, sin embargo fue necesaria la aportación invaluable algunas personas que no podrían haber quedado sin mención:

Al Sr. Raúl Guevara C. por su incansable consejo, impulso y apoyo a pesar de las adversidades que siempre hubo que enfrentar.

A la Sra. María de Los ángeles Rodríguez T. por su ejemplo en la consecución de metas aparentemente imposibles, pero sobre todo por su ejemplo de persistencia y amor incondicional.

Al Dr. Carlos M. Urzúa por sus invaluables aportaciones técnicas, teóricas y sobre todo personales, que han sido la base y la guía para el desempeño profesional de un servidor.

Al Dr. Carlos Guerrero de Lizardi por generar la inquietud para el desarrollo de este estudio; por la asesoría en el mismo, pero sobre todo por su motivación para la consecución de éste, a pesar de las adversidades del momento.

Al Lic. Jesús Rodríguez, por su valiosa opinión en la generación del análisis final.

A la Lic. Guadarrama por su colaboración en la trascripción del texto final de este importante proyecto.

Y sobre todo un agradecimiento a usted lector, por ser el eslabón final e inicial de este círculo de conocimiento.

Miguel Ángel Guevara Rodríguez.
Índice

Resumen ........................................................................................................................................ 1

I. Introducción ................................................................................................................................ 3

I.1 Estudios de evasión fiscal en México .................................................................................... 3

I.2 Motivo del presente estudio ................................................................................................. 3

I.3 Objetivo del estudio .............................................................................................................. 4

II. Marco Teórico ........................................................................................................................ 4

II.1 Características de una buena política tributaria ............................................................... 4

II.2 Los impuestos en México .................................................................................................... 6

II.3 Miscelánea fiscal anual ....................................................................................................... 8

II.4 Impuesto Sobre la Renta (ISR) ........................................................................................... 8

II.5 Comparación Internacional ............................................................................................... 9

II.6 Problemática actual ........................................................................................................... 10

II.6.1 Actividades económicas informales .............................................................................. 10

II.6.2 Disparidad y no competitividad en tasas ....................................................................... 11

II.6.3 Evasión y elusión fiscal ............................................................................................... 11

II.7 Presupuesto de gastos fiscales ......................................................................................... 11

II.8 Estudios de evasión fiscal en México .................................................................................. 12

II.9 La teoría en los estudios de evasión ................................................................................. 13

III. Cálculo de la Evasión Fiscal del ISRPM ............................................................................. 14

III.1 Excedente neto de operación para las personas morales ................................................. 17

III.2 Deducciones permitidas en la LISR .................................................................................. 21

III.3 Tasas de depreciación para sectores con tratamientos especiales o sujetos a deducciones (TDSTE) del ISRPM .................................................................................. 24

III.4 Excedente neto de operación no sujeto del ISRPM por tratamientos especiales .... 25

III.5 Cálculo de la base gravable ............................................................................................ 26

III.6 Cálculo de la recaudación potencial del ISRPM ............................................................... 27

III.7 Evasión fiscal .................................................................................................................. 29

IV. Análisis .................................................................................................................................... 33

V. Comentarios finales .............................................................................................................. 35

VI. Bibliografía .......................................................................................................................... 37

VII. Anexo Estadístico ............................................................................................................... 38
Resumen

El presente estudio pretende hacer un nuevo cálculo de la evasión fiscal en México del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Morales (ISRPM), considerando como antecedentes los estudios en la materia realizados por el Centro de Investigación y Docencia Económica (CIDE) en 2005, y por el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM) en el 2006, publicados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en 2006 y 2007 respectivamente.

Es digno de mencionar que el ITAM, al realizar el estudio de evasión fiscal en México, efectuó también un análisis completo con modificaciones a la metodología utilizada por el CIDE un año antes, que a consideración de los investigadores responsables, lograría un cálculo más acertado de la evasión fiscal en México. Por lo anterior, nuestro estudio está basado en alguna medida en la metodología implementada por el ITAM, con cálculos rescatales realizados por el CIDE, y con las críticas y aportaciones efectuadas por el presente autor, dando lugar a un nuevo cálculo de la evasión fiscal del ISRPM en nuestro país. Complementariamente, se le otorga al estudio en comento un toque de sencillez en la exposición de la metodología, con el objetivo de hacerlo un estudio de fácil lectura para todo público.

Adelantando resultados, podemos concluir que el estudio del ITAM subestima el monto y el porcentaje de evasión fiscal en nuestro país. De acuerdo a los cálculos expuestos en el presente estudio, la evasión fiscal en México por concepto del Impuesto Sobre la Renta de Personas Morales (ISRPM), se encuentra a 2004, en niveles de 80 mil millones de pesos, lo que representa poco más de un punto porcentual con respecto al Producto Interno Bruto Nacional para ese año.

De esta manera, se evidencia un contraste total con los resultados arrojados por el ITAM, donde la evasión fiscal se encuentra subestimada, con niveles de 47,132 millones de pesos, que representan un poco más de medio punto porcentual del PIB para el ejercicio fiscal del 2004. Aunado a lo anterior, se presenta un estudio que refleja la erosión en términos reales que ha tenido la recaudación fiscal por concepto de ISRPM,
evidenciando también la ineficiencia operativa del Servicio de Administración Tributaria (SAT).
I. Introducción

I.1 Estudios de evasión fiscal en México

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) publica anualmente estudios sobre la evasión fiscal en nuestro país, en los que deberán participar al menos dos instituciones académicas de prestigio conforme a lo establecido en el artículo 29 de la Ley que rige a dicho organismo. Los resultados de los mencionados estudios deberán ser dados a conocer en las Comisiones de Hacienda y Crédito Público de ambas Cámaras del Congreso de la Unión y publicados en el portal electrónico del organismo.

La realización objetiva de los estudios resulta de singular importancia para los tomadores de decisiones en la economía nacional, dada la importancia en los ingresos que se dejan de percibir por concepto de evasión y elusión fiscal. Por lo anterior, es importante realizar una estimación eficiente del porcentaje de ingresos tributarios que no llegan a las arcas de la Federación, realizando estimaciones efectivas y que reflejen un panorama confiable del estudio realizado.

Para efectos del presente estudio, los datos e informes a utilizar provendrán de los estudios de evasión del ISRPM, elaborados por el Centro de Investigación y Docencia Económica (CIDE) y el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), mismos que fueron publicados por el SAT en el año 2006 y 2007 respectivamente.

I.2 Motivo del presente estudio

De acuerdo a las cifras del estudio publicados por el SAT, del trabajo efectuado por el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), la evasión fiscal en el ISR para personas morales vio reducida su tasa, de un 33.20% en 1998 a un 26.09% en 2004, lo cual representa como porcentaje del PIB, el .097% y el 0.61% respectivamente. En Contraste, el estudio publicado por el SAT en el 2006, elaborado por el CIDE, muestra tasas de evasión del ISR de personas morales del orden de 39.5% para 2002 y de
32.63% para 2003, que representan el 1.90% y el 1.64% respectivamente como porcentaje del PIB.

De la disparidad en los resultados de ambos estudios, se desprende la necesidad de elaborar un estudio adicional que incorpore los mejores argumentos técnicos, con el objetivo de obtener un cálculo más efectivo de la evasión fiscal en nuestro país.

1.3 Objetivo del estudio

El objetivo del presente estudio es el de realizar un análisis a conciencia de las metodologías implementadas para cuantificar los montos de la evasión y elusión fiscal del Impuesto Sobre la Renta de personas morales (ISRPM) en México, y replicar los estudios efectuados, a fin de obtener resultados más acordes a la realidad recaudatoria de nuestro país.

Es decir, se busca hacer una revisión a detalle de las metodologías implementadas en los estudios más recientes de evasión fiscal del Impuesto Sobre la Renta publicados por el SAT mexicano, replicando el análisis y obteniendo cifras de evasión fiscal acordes con lo observado en los niveles recaudatorios de nuestro país. Por lo anterior, se realizarán críticas en la metodología de implementada previamente, así como adhesiones a la misma, a fin de obtener una mejora sustancial en los métodos de cálculo y por ende una mejor estimación de la evasión fiscal en nuestro país.

II. Marco Teórico

II.1 Características de una buena política tributaria

El sistema fiscal o tributario se debe sustentar básicamente en determinados principios de acuerdo a la doctrina capitalista, como son:

- Equidad.- Principio que pretende una redistribución del ingreso, aceptable socialmente.
- Proporcionalidad.- Según este principio, los contribuyentes que poseen más ingreso y riqueza pagan mayor cantidad de impuesto.

- Flexibilidad.- Este determina que los ingresos se ajusten a la capacidad tributaria de la comunidad.

- Conveniencia económica.- Este principio considera los efectos que tendrá el gravamen sobre el incentivo para trabajar, invertir, ahorrar y emprender.

- Beneficio.- Este principio establece que los contribuyentes paguen el impuesto de acuerdo con los beneficios que reciben del gasto público.

- Crédito por ingreso ganado.- Determina que aquellos contribuyentes que percibieron ingresos por su fuerza de trabajo reciban un tratamiento favorable en relación con otros que lo obtienen de otras fuentes.

- Suficiencia.- Principio que se refiere a que los ingresos cumplan el objetivo de cubrir los gastos por la prestación de los servicios públicos.

- Eficiencia administrativa.- Hace referencia a la estructura impositiva de una administración notablemente eficaz, con un mínimo uso de recursos en su cumplimiento y recaudación.

Aunque no hay consenso sobre las características específicas de todo sistema tributario, existen lineamientos generales que favorecen su buen funcionamiento, de acuerdo a lo establecido por reconocidos economistas mexicanos como Carlos Urzúa y Pascual García Alba, entre los que destacan:

- Interferir de manera mínima en la eficiente asignación de los recursos; no es aceptable que se estimule la producción o consumo de un bien, ya que se generan distorsiones en los mercados;
• Tener una administración sencilla y relativamente barata;

• Ser flexible, para responder fácilmente a los cambios en las circunstancias económicas, políticas y sociales de la comunidad en que son establecidos;

• Cumplir con los principios de equidad (trato igual a los iguales) y proporcionalidad (atender a la capacidad contributiva), es decir, debe ser un sistema progresivo;

• Mostrar transparencia al proporcionar información referente al gasto de los recursos obtenidos, a fin de que cada individuo sepa hacia dónde se dirigen sus contribuciones, qué tipo de servicios está financiando, etc.

II.2 Los impuestos en México

Para el cumplimiento de sus funciones, el Sector Público Presupuestario establece mecanismos que le permitan allegarse de recursos, a través de tres principales fuentes:

• Los ingresos presupuestarios, que constituyen los recursos del gobierno federal
• Los ingresos de organismos y empresas bajo control directo
• El endeudamiento neto y el diferimiento de pago.

Por su parte, los ingresos presupuestarios se pueden clasificar en ingresos tributarios y no tributarios. Los ingresos tributarios, clasificados también como ingresos ordinarios, se pueden dividir en impuestos directos o al ingreso, e impuestos indirectos o al consumo. Por su parte, los ingresos no tributarios se clasifican en derechos, productos y aprovechamientos; contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social.

En el Código Fiscal de la Federación, en su artículo segundo, se establece la clasificación de las contribuciones y su respectiva definición:
- Impuestos: Son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales.

- Aportaciones de seguridad social: Son las contribuciones a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social, o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad proporcionados por el mismo Estado.

- Contribuciones de mejoras: Establecidas en Ley, a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

- Derechos: Son las contribuciones establecidas por ley, a consecuencia del uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación; así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

- Los aprovechamientos: Son los ingresos que percibe el Estado por recargos, sanciones, gastos de ejecución e indemnizaciones.

En el caso de los impuestos, cuando éstos se retiran en forma proporcional a la capacidad económica de quien paga dicho impuesto, se denomina como sistema progresivo, donde quien más ingresa genera, paga proporcionalmente más impuestos. Por el contrario, se dice que un sistema impositivo es regresivo si extrae proporcionalmente mayores recursos a quien menos ingresos generan. Obviamente, un sistema regresivo no es deseable porque es desproporcionado y genera injusticia.

Si bien la principal función de los impuestos es proveer de ingresos al gobierno, pueden tener también otras finalidades por su impacto en los precios de los productos. No se debe olvidar que además de proveer bienes y servicios, el gobierno debe procurar igualdad de oportunidades (de educación, vivienda, cultura, etc.) entre los miembros de una sociedad.
11.3 Miscelánea fiscal anual

Cada año, con la aprobación de Ley de Ingresos de la Federación, misma que determinará el pronóstico de ingresos que habrán de recaudarse, se emiten reformas a las distintas leyes impositivas de nuestro país, llamadas también "Miscelánea Fiscal". Esta serie de propuestas de reformas enviadas por el Poder Ejecutivo Federal, tendrán que ser aprobadas por ambas Cámaras del Congreso de la Unión y en su caso modificadas. Con lo anterior, se debe suponer que cada reforma debería eficientar la recaudación de impuestos, eliminando los huecos legales que incentivan la elusión fiscal y captando mayor número de contribuyentes a fin de disminuir la evasión fiscal; de esta manera se determina la eficiencia de las reformas implementadas y por ende del sistema tributario nacional.

En el 2007, se estima que por concepto de Impuesto Sobre la Renta, la Federación recaudará ingresos por 440,405.3 millones de pesos que aunados a la recaudación por concepto de Impuesto al Activo, del cual se estima se percibirán ingresos 11,734.8 millones de pesos, nos da un total de recaudación de 452,140.1 millones de pesos, que representan el 4.6% del Producto Interno Bruto (PIB) pronosticado para el cierre del 2007 en los Criterios de política Económica para el mismo año.

11.4 Impuesto Sobre la Renta (ISR)

Impuesto Sobre la Renta.- Este impuesto grava con una tasa general del 28% los ingresos que modifiquen el patrimonio del contribuyente proveniente del producto o rendimiento del capital, del trabajo o de la combinación de ambos; grava la totalidad de ingresos acumulables que deriven de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca y el ingreso de las personas físicas. Son sujeto de este impuesto, las personas físicas y morales en los casos que la ley señala.

Con la creación del Impuesto al Activo (IMPAC) en 1989, impuesto complementario al ISR al tener como objetivo primordial el recaudar la contribución cuando las empresas contribuyentes presenten pérdidas fiscales y a su vez no enteren pago alguno de ISR, la
mayoría de los documentos y reportes de análisis agrupan las recaudaciones obtenidas por concepto de ISR e IMPAC.

Es preciso mencionar que la Ley del ISR comprende varios regímenes, diseñados especialmente para favorecer o fomentar las actividades productivas de ciertos sectores, creando con esto una Ley complicada en su estudio e implementación, que a su vez favorecen la elusión y evasión fiscal.

II.5 Comparación Internacional

A fin de evaluar la competitividad y desempeño del sistema tributario mexicano, es necesario efectuar la comparación a nivel internacional. Haciendo una comparación con países primer mundistas y cuyo avance en materia fiscal es notorio, como el caso de los países que conforman la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), observamos lo siguiente:

- Hasta 2003, México ocupaba el último lugar respecto a los países de la OCDE, en cuanto a recaudación de impuestos como porcentaje del PIB con un 19%, siendo el promedio de la OCDE de 36.3%

- En el gravamen al ingreso, México ocupa la última posición de recaudación respecto al Producto Interno Bruto con el 5%, cuando el promedio de la OCDE es del 12.6%.

- En cuestión de los impuestos a bienes y servicios, que no necesariamente implica únicamente el gravamen al consumo, México se encuentra por debajo del promedio de la OCDE, pero se coloca al frente de países como España, Japón, Estados Unidos y Canadá. Este podría ser un indicador interesante en términos del gravamen que aún tienen en nuestro país las actividades relacionadas con el comercio exterior, a pesar de los múltiples tratados firmados en materia de libre comercio.
II.6 Problemática actual

La reglamentación actual del Impuesto Sobre la Renta presenta varias deficiencias que hacen de este impuesto, una contribución complicada para su tributación y recaudación.

Aunado a la complejidad del régimen, la legislación presenta varios regímenes que no cumplen con el objetivo inicial de éstos, que fue el fomentar el crecimiento de los distintos sectores, mantener la progresividad de los impuestos y aumentar la recaudación fiscal como porcentaje del Producto Interno Bruto. De esta manera, se ha visto incrementada la elusión y la evasión fiscal ubicando la tasa de recaudación tributaria Federal, en niveles de 10% y 11% con respecto al Producto Interno Bruto, cuando naciones latinoamericanas como Chile y Brasil gozan de tasas mayores entre 4 y 5 puntos porcentuales en recaudación con respecto a su producción nacional.

Además de la problemática expuesta, las tasas que gravan el ingreso en nuestro país son altas y por ende poco competitivas con el resto de los países tercer mundistas en cuanto a la atracción de inversión extranjera directa.

Los problemas más graves y representativos que enfrenta nuestro sistema fiscal y tributario en la actualidad son:

II.6.1 Actividades económicas informales: Dada la complejidad del sistema, los contribuyentes faltos de recursos y capacitación, recurren a la no formalización de su actividad económica, a consecuencia de la barrera que representa el pago de un servicio contable que permita tributar de manera formal y legal. Según estudios publicados por el Sistema de Administración Tributaria (SAT), la economía informal se aproxima al 24.6% del PIB, que son aproximadamente 14,022,885 trabajadores informales; sin embargo, en el mismo estudio se especifica el alto costo que tendría formalizar a los mencionados contribuyentes fuera de la ley. Con lo anterior, se deduce que el reto para el sistema fiscal mexicano es incluirlos dentro del régimen fiscal, y no continuar otorgando incentivos para la incorporación de agentes económicos a la economía informal.
II.6.2 Disparidad y no competitividad en tasas: Actualmente, y dadas las múltiples reformas en la legislación tributaria, México enfrenta un problema de heterogeneidad en las tasas impositivas, a consecuencia de los distintos regímenes fiscales existentes, las exenciones y estímulos fiscales estipulados en la ley. Lo anterior causa distorsión en la fiscalización y en la tributación al no cumplirse con el principio de equidad, y clasificar a los contribuyentes de manera distinta para su tributación de acuerdo a ciertas características presentes en éstos.

II.6.3 Evasión y elusión fiscal: La evasión, es un problema de no aplicación de la ley, es decir, el contribuyente va en contra de lo establecido por la legislación en materia a fin de no enterar su carga fiscal correspondiente. La elusión, por otro lado, se presenta en el cumplimiento preciso de la ley cuando el contribuyente busca reducir su carga fiscal basándose en precisiones de la legislación vigente. De esta manera, la ley califica a la evasión como defraudación fiscal o la omisión del pago de impuestos mediante mecanismos de engaño; mientras que la elusión fiscal es resultado de huecos legales que permiten a las empresas eludir el pago de impuestos a través de ellas.

En México, de acuerdo a cifras de estudios realizados para el SAT en el 2006 (Con datos de 2002 y 2003), se pierden por evasión fiscal cerca de 5 puntos porcentuales del Producto Interno Bruto de acuerdo a lo siguiente: 1.65% de evasión en ISR empresarial; 1% de evasión en ISR a personas físicas; 1.95% de evasión en el Impuesto al Valor Agregado; 0.5% por evasión presente en otros impuestos.

II.7 Presupuesto de gastos fiscales

El Presupuesto de Gastos Fiscales, es el documento que comprende los montos que deja de recaudar el erario federal por concepto de tasas diferenciadas en los distintos impuestos, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades, estímulos, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales establecidos en las distintas leyes que en materia tributaria aplican a nivel federal. De acuerdo al Artículo 28 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público está obligada a publicar en su página de
Internet y entregar a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público, de Presupuesto y Cuenta Pública, al Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados y a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Senadores antes del 30 de junio de 2007.

La presión proveniente de los estímulos fiscales otorgados en la legislación tributaria, se evidencia en las cifras presupuestadas por la SHCP y presentadas en el Presupuesto de Gastos Fiscales para el ejercicio fiscal del 2007, donde se estima que el monto por gastos fiscales ascienden a 517,394.0 millones de pesos (mdp), monto equivalente al 5.4% del PIB.

Estos gastos se componen, según tipo de impuesto, de la siguiente manera:

A. El Impuesto Sobre la Renta (ISR) explica en mayor medida el monto total de los gastos fiscales, al significar el 58.2%, y que representa un monto de 301,150.8 mdp (3.1% del PIB).

B. Con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se genera el 36.1% de los gastos fiscales, 187,011 mdp (1.9% del PIB).

C. A través de los Impuestos Especiales (Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre Automóviles Nuevos y el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos) se registran gastos fiscales por 18,025.7 mdp (0.19% del PIB).

D. Finalmente, por estímulos fiscales se observan gastos fiscales por un monto de 11,206.5 mdp, (0.1% del PIB).

**II.8 Estudios de evasión fiscal en México.**

Como se mencionó anteriormente el Servicio de Administración Tributaria (SAT) publica anualmente estudios sobre la evasión fiscal en nuestro país, en los que deberán
participar al menos dos instituciones académicas de prestigio conforme a lo establecido en el artículo 29 de la Ley que rige a dicho organismo. Los resultados de los mencionados estudios deberán ser dados a conocer en las Comisiones de Hacienda y Crédito Público de ambas Cámaras del Congreso de la Unión y publicados en el portal electrónico del organismo. De lo anterior se desprende la importancia de realizar una estimación eficiente del porcentaje de ingresos tributarios que no llegan a las arcas de la Federación, realizando estimaciones efectivas y que reflejen un panorama confiable del estudio realizado.

II.9 La teoría en los estudios de evasión

Los estudios de evasión fiscal en ISR de personas morales, realizados por el CIDE (2006) y el ITAM (2007), fueron basados en la metodología de información cruzada, misma que cuenta con las siguientes características:

- Utiliza indicadores y tendencias financieras, de consumo, empleo, producción, etc.

- Confronta la información referente a los agentes económicos involucrados, y a las cifras registradas por la autoridad correspondiente.

- Compasa los datos registrados por la autoridad recaudadora con los datos del nivel de actividad registrados en otras fuentes.

- Fracciona el análisis por sectores de actividad, lo que permite identificar y orientar acciones específicas.

- Deduce mediante cálculos, la probabilidad de que los agentes económicos cumplan con su obligación tributaria, acorde a sus características socioeconómicas.

Los pasos implementados en los estudios mencionados, son los siguientes:
1) Aproximaciones generales mediante estimaciones múltiples o a través de cálculos residuales.

2) Se calcula la diferencia entre las cifras registradas por las autoridades fiscalizadoras con los registros de información oficial.

3) Se desarrolla una metodología formal a implementar.

4) Se determinan relaciones causales entre las variables a utilizar (consumo, producción, ingreso, insumos utilizados, pago de impuestos, etc.) y las variables incluidas en las fuentes secundarias de información.

5) Se cuantifican las relaciones entre los datos provistos por diversas fuentes de información y los datos de las autoridades fiscalizadoras.

6) Se hacen estimaciones de la evasión fiscal.

En los citados estudios, al igual que en el presente, la principal fuente de información utilizada es el Sistema de Cuentas Nacionales (SCN) por Sectores Institucionales que calcula y publica el INEGI. Como fuentes complementarias de información, se utilizan los Censos Económicos, y las bases de datos que publica el INEGI en su portal de Internet.

III. Cálculo de la Evasión Fiscal del ISRPM

A continuación se despliegan los elementos necesarios para los cálculos de la base gravable del ISRPM y asimismo de la evasión fiscal del impuesto.

*Excedente neto de operación de la economía.*

Para el Sistema de Cuentas Nacionales de México, el ISPRM se aproxima a través de la variable ENO (Excedente Neto de Operación). Por tanto, la estimación parte del total
del EBO (Excedente Bruto de Operación) al que se le resta el Consumo de Capital Fijo (CCF) y las Contribuciones Sociales Imputadas (CSI), obteniéndose de esa manera el ENO. A esta cifra hay que agregarle el llamado Ingreso Mixto Neto de los Hogares (IMNH), para tener una medida del Excedente Total de la Economía (ETE).

\[
\begin{align*}
(+) & \ EBO \\
(-) & \ CCF \\
(-) & \ CSI \\
& \ ENO \\
(+) & \ ENO \\
(+) & \ IMNH \\
& \ ETE
\end{align*}
\]

EBO.- Excedente Bruto de Operación, es un saldo contable que se define como la diferencia entre el valor agregado bruto menos la remuneración de los asalariados, menos los impuestos a la producción, más los subsidios a la producción\(^1\).

CCF.- Consumo de Capital Fijo, costo de producción y puede definirse como la declinación experimentada durante el periodo contable, en el valor corriente del capital en activos fijos que posee y los que utiliza un productor, declinación que es consecuencia del deterioro físico, de la obsolescencia normal o de daños accidentales normales; se excluyen el valor de los activos fijos destruidos por grandes desastres naturales o actos de guerra, pérdidas que en el SCN se incluyen en una cuenta de otras variaciones de activos\(^2\).

\(^1\) Definición de EBO, en INEGI: [http://dgcncsyp.inegi.gob.mx/cgi-win/tdmcintsi.exe/J, JTDM 10000200050035](http://dgcncsyp.inegi.gob.mx/cgi-win/tdmcintsi.exe/J, JTDM 10000200050035)

CSI.- Contribuciones Sociales Imputadas, que son pagos que los empleadores efectúan a los fondos de la seguridad social, a las empresas de seguros o a otras unidades institucionales encargadas de la administración y gestión de sistemas de seguridad social\(^3\).

ENO.- Excedente Neto de Operación, es una aproximación de las utilidades que generan los distintos sectores institucionales\(^4\).

IMNH.- Ingreso Mixto Neto de los Hogares, cuando un miembro de un hogar es propietario de su empresa, que no sea una sociedad ni una cuasisociedad, dicha empresa se integra en el propio hogar. Quien sea propietario de una empresa de este tipo representa normalmente un doble papel, en primer lugar como empresario responsable de la gestión de la empresa y en segundo término, como trabajador que aporta mano de obra del mismo tipo que lo hacen los empleados remunerados. Al excedente de operación de este tipo de empresas se le denomina Ingreso Mixto\(^5\).

ETE.- Excedente Total de la Economía, saldo contable que define el valor agregado de toda la economía.

---

\(^3\) Definición de CSI, en SCN Cuentas por Sectores Institucionales: http://www.inegi.gob.mx/cst/contados/espanol/metodologias/cuentas/anuales/cstatales.pdf


### TABLA I

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>2,751,859.35</td>
<td>461,859.81</td>
<td>15,778.83</td>
<td>2,274,220.71</td>
<td>894,893.39</td>
<td>3,169,114.11</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>3,238,310.50</td>
<td>525,595.93</td>
<td>22,718.44</td>
<td>2,689,996.14</td>
<td>1,118,220.05</td>
<td>3,808,216.19</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>3,347,831.74</td>
<td>568,522.40</td>
<td>19,496.25</td>
<td>2,759,813.10</td>
<td>1,177,544.31</td>
<td>3,937,357.41</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>3,660,761.89</td>
<td>614,186.09</td>
<td>22,802.91</td>
<td>3,023,772.89</td>
<td>1,240,538.00</td>
<td>4,264,310.88</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>4,022,862.90</td>
<td>692,513.95</td>
<td>37,170.03</td>
<td>3,293,178.92</td>
<td>1,359,936.53</td>
<td>4,653,115.44</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>4,580,602.36</td>
<td>768,806.27</td>
<td>30,713.85</td>
<td>3,781,082.24</td>
<td>1,497,558.76</td>
<td>5,278,651.00</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales por sectores Institucionales 1999-2004

#### III.1 Excedente neto de operación para las personas morales

1. Ajuste por cuasisociedades: El Sistema de Cuentas Nacionales de México, por sectores institucionales, expone las cifras del ENO (Excedente Neto de Operación) para los siguientes sectores:

   a) Sociedades no financieras.
   b) Sociedades financieras.
   c) Gobierno general.
   d) Hogares.
   e) Instituciones Privadas sin Fines de Lucro que Sirven a los Hogares

El ENOPM (Excedente Neto de Operación de las Personas Morales) se calcula tomando en cuenta los sectores no financiero y financiero, a partir del excedente de los mismos. Por lo tanto, el ENOPM se obtiene de la sumatoria del ENO de las sociedades financieras, el ENO de sociedades no financieras (ajustado por cuasisociedades); el Ingreso Mixto Neto de los hogares, ajustado con el 2.97% por ser el porcentaje correspondiente a las Sociedades de Responsabilidad Limitada, y que representan a los contribuyentes que pudieran hacer frente a sus obligaciones fiscales como personas morales y que sin embargo evaden al fisco, ó se aprovechan de los regímenes especiales.
Al resultado de la sumatoria anterior, se le restará el ENO de sociedades no financieras públicas para obtener finalmente el ENOPM.

\[
(+)ENOSF
(+)ENOSNF \times (0.8324)
(+)IMNH \times (0.027)
(-)ENOSNFP
\]

\[ENOPM\]

ENOPM.- Excedente Neto de Operación de las Personas Morales, es una aproximación de las utilidades que generan las personas morales que es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil, una asociación civil.

ENOSF.- Excedente Neto de Operación de las Sociedades Financieras, es una aproximación de las utilidades que generan las sociedades que realizan exclusivamente trabajos de intermediación financiera. Dentro del gobierno general se contabilizan las actividades de los gobiernos central, estatal, municipal y los organismos encargados de velar por la seguridad social con carácter obligatorio. Los objetivos, funciones y comportamiento económico del gobierno general son totalmente distintos a los de los demás sectores, pues organiza y financia el suministro de bienes no de mercado, incluidos los servicios individuales y colectivos prestados a los hogares y a la comunidad, ocupándose también de la distribución y redistribución del ingreso y la riqueza mediante los impuestos y transferencias.

ENOSNF.- Excedente Neto de Operación de las Sociedades No Financieras, es una aproximación de las utilidades que generan las empresas que no están constituidas en

---

6 Definición de ENOPM, en SAT: [http://www.sat.gob.mx/sitio_interno/6_388.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_interno/6_388.html)

sociedad pero funcionan como tal, pues se comportan en forma autónoma e independiente de sus propietarios y disponen de conjuntos completos de cuentas, condición necesaria para que sean tratadas como cuasisociedades⁸.

IMNH.- Ingreso Mixto Neto de los Hogares.

ENOSNFP.- Excedente Neto de Operación de las Sociedades No financieras Públicas, es una aproximación de las utilidades que generan las sociedades no financieras que son aquellas integradas por empresas de participación estatal mayoritaria, y también por organismos descentralizados, fideicomisos, fondos, y unidades administrativas gubernamentales que se dedican a producir bienes y/o servicios cuyo destino es la venta en el mercado y, al igual que las empresas privadas, realizan actividades de producción, distribución, acumulación y financiamiento⁹.

### TABLA 2

<table>
<thead>
<tr>
<th>Periodo</th>
<th>Excedente Neto de Operación de Sociedades Financieras A</th>
<th>Excedente Neto de Operación de Sociedades no Financieras B</th>
<th>Ingreso Mixto Neto de los Hogares C</th>
<th>Ajuste por cuasisociedades D</th>
<th>Excedente Neto de Operación de Soc. no financieras Públicas E</th>
<th>Excedente Neto de operación de las personas morales (D-E)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>58,119.39</td>
<td>1,112,996.93</td>
<td>26,578.33</td>
<td>1,011,148.05</td>
<td>32,002.26</td>
<td>979,145.78</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>47,446.60</td>
<td>1,284,875.98</td>
<td>33,211.14</td>
<td>1,150,188.50</td>
<td>28,961.54</td>
<td>1,121,226.96</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>35,895.35</td>
<td>1,314,855.44</td>
<td>34,973.07</td>
<td>1,165,154.08</td>
<td>34,984.12</td>
<td>1,130,169.96</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>119,907.66</td>
<td>1,355,098.99</td>
<td>36,843.98</td>
<td>1,318,032.04</td>
<td>57,872.24</td>
<td>1,260,159.80</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>128,444.49</td>
<td>1,343,314.67</td>
<td>40,390.11</td>
<td>1,411,892.21</td>
<td>54,878.50</td>
<td>1,357,013.71</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>150,236.64</td>
<td>1,792,896.27</td>
<td>44,477.79</td>
<td>1,687,121.28</td>
<td>107,218.22</td>
<td>1,579,903.06</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales por sectores Institucionales 1999-2004

Para obtener el ENOPM, se considera que las sociedades financieras tributan en su totalidad dentro del régimen de personas morales de la LISR, sin embargo, es necesario

---


efectuar el ajuste correspondiente por cuasisociedades para el ENO de las Sociedades no financieras.

Dentro del cálculo del ENOPM, se contempla también el Ingreso Mixto Neto de los Hogares, mismo que se ve ajustado por el porcentaje que corresponde a las Sociedades de Responsabilidad Limitada (Ver tabla…), que de acuerdo a la Ley de Sociedades mercantiles, se definen como las que se constituyen entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, además de establecer un límite mínimo para su creación de únicamente tres mil pesos; por lo que implican menores obligaciones y trámites a los pequeños empresarios. Lo anterior, se añade con el objetivo de incluir al ENOPM, los contribuyentes potenciales que podrían ubicarse dentro del régimen de las personas morales para efectos de la LISR, con lo que se complementa el análisis previo efectuado por el ITAM (2006) y el CIDE (2006) que se inclinan por un cálculo de elusión fiscal, más que de evasión fiscal.

Es importante también, el especificar que a diferencia del estudio del ITAM (2006), se excluye la resta de los servicios de Intermediación financiera al considerarse absurda y sin fundamento la justificación para efectuar tal, además de que en los años 2000 y 2001, el restar éstos servicios del ENO de las Sociedades Financieras, implicaría pérdidas por parte de las instituciones que componen nuestro sistema financiero.

Para el ajuste mencionado en el párrafo anterior, y el ajuste por cuasisociedades efectuado en el ENOSNF, se utiliza el cuadro realizado en el estudio del CIDE (2006)10, realizando las siguientes adecuaciones de acuerdo a lo establecido en el Artículo 8 de la LISR, que establece como personas morales, entre otras, a las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales y las instituciones de crédito:

10 Bergman, Carreón y Hernández (CIDE, 2006), Evasión Fiscal del Impuesto Sobre la Renta de Personas Morales, Centro de Investigación y Docencia Económica, 2006. p.45
### TABLA 3

<table>
<thead>
<tr>
<th>Unidad económica</th>
<th>Excedente Bruto de Operación</th>
<th>Depreciación</th>
<th>Excedente Neto de Explotación</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Asociación Civil</td>
<td>4,377,244.00</td>
<td>1,531,509.00</td>
<td>2,845,735</td>
</tr>
<tr>
<td>Empresa Paraestatal</td>
<td>134,163,585.00</td>
<td>23,469,429.00</td>
<td>110,694,156</td>
</tr>
<tr>
<td>Organismo descentralizado</td>
<td>21,064,814.00</td>
<td>10,379,700.00</td>
<td>10,685,114</td>
</tr>
<tr>
<td>Órgano centralizado</td>
<td>-1,377,869.00</td>
<td>713,389.00</td>
<td>-2,091,258</td>
</tr>
<tr>
<td>Órgano desconcentrado</td>
<td>92,599.00</td>
<td>22,661.00</td>
<td>69,938</td>
</tr>
<tr>
<td>Otras sociedades</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>mercantiles privadas</td>
<td>-64,659.00</td>
<td>658,063.00</td>
<td>-720,722</td>
</tr>
<tr>
<td>Otra sociedad social</td>
<td>2,094,105.00</td>
<td>801,018.00</td>
<td>1,293,087</td>
</tr>
<tr>
<td>Persona Física</td>
<td>147,111,151.00</td>
<td>15,424,866.00</td>
<td>131,686,485</td>
</tr>
<tr>
<td>Sociedad Anónima</td>
<td>713,296,724.00</td>
<td>107,384,645.00</td>
<td>605,912,079</td>
</tr>
<tr>
<td>Sociedad Civil</td>
<td>8,452,874.00</td>
<td>854,202.00</td>
<td>7,598,672</td>
</tr>
<tr>
<td>Sociedad Cooperativa</td>
<td>4,330,492.00</td>
<td>1,323,957.00</td>
<td>3,006,535</td>
</tr>
<tr>
<td>Soc. de Resp. Limitada</td>
<td>26,057,596.00</td>
<td>2,690,768.00</td>
<td>23,366,828</td>
</tr>
<tr>
<td>Total</td>
<td>1,059,598,656.00</td>
<td>165,252,007.00</td>
<td>894,346,649.00</td>
</tr>
<tr>
<td>Organismos no</td>
<td>132,878,315.00</td>
<td>24,205,479.00</td>
<td>108,672,836.00</td>
</tr>
<tr>
<td>contemplados *</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Total Org no</td>
<td>926,720,941.00</td>
<td>141,458,528.00</td>
<td>785,263,413.00</td>
</tr>
<tr>
<td>Personas Morales</td>
<td>179,039,130.00</td>
<td>125,021,862.00</td>
<td>53,987,268.00</td>
</tr>
<tr>
<td>% Personas Morales</td>
<td>84.13%</td>
<td>89.06%</td>
<td>83.24%</td>
</tr>
<tr>
<td>% Personas Físicas</td>
<td>15.87%</td>
<td>10.94%</td>
<td>16.76%</td>
</tr>
<tr>
<td>Total</td>
<td>100.00%</td>
<td>100.00%</td>
<td>100.00%</td>
</tr>
</tbody>
</table>

* Rubros no contemplados: Empresa paraestatal, órganos centralizados y órganos desconcentrados.
EE: Excedente Neto de Explotación, Ganancias y pérdidas empresariales.

#### III.2 Deducciones permitidas en la LISR.

De acuerdo al Artículo 29, 30 y 31 de la LISR, para el entero del pago del ISR de las personas morales, se permiten las siguientes deducciones:

A. Saldo de intereses: son deducibles los intereses devengados a cargo en el ejercicio. Basándose en un estudio del CIDE (2006), el saldo de intereses se aproxima mediante la variable ENOSF. Esta Variable se considera en su
totalidad dado que se asume que las Sociedades Financieras tributan por completo bajo el régimen de Personas Morales.

B. B) Renta de la tierra: las personas morales pueden deducir los gastos estrictamente indispensables para la obtención de sus ingresos. Sucintamente, las personas morales que no son propietarias de ningún inmueble y requieren un lugar de negocios, tienen que pagar una renta a cambio de obtener la dirección fiscal de su negocio. Esta variable requiere del ajuste por cuasisociedades.

C. c. Primas netas: las primas de seguros son deducibles como gastos estrictamente indispensables, siempre y cuando cumplan los requisitos contenidos en el Artículo 31 de la LISR. Para el cálculo de éstas, se contabilizan por completo las primas netas de seguros no de vida de las Sociedades Financieras, y se ajustan por cuasisociedades las correspondientes a las Soc. No Financieras.

D. d. Transferencias: son deducibles en términos del Artículo 31 de la LISR, los donativos no onerosos ni remunerativos que se otorguen a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos. Esta variable se identifica dentro del Sistema de Cuentas Nacionales de México con el nombre de Transferencias corrientes a Instituciones privadas sin fines de lucro que sirven a los hogares.

E. e. Fondos de pensiones: son deducibles las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a la que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad en los términos que establecen los Artículos 29 y 33 de la LISR. Esta variable fue tomada del análisis efectuado por el ITAM (2006).

F. f. Variación de existencias: Directamente no es una deducción, sin embargo en cuentas nacionales se mide la producción y no las ventas, por lo que en el estudio del ITAM (2006) se determina que la única manera de aproximar la producción a las ventas es restándole las variaciones de existencias. Esta
variable se toma al 100% para las Sociedades Financieras y se ajusta por cuasisociedades para el caso de las Sociedades No Financieras.

El cálculo del total de las deducciones es la suma de las variables mencionadas con el respectivo ajuste por cuasisociedades en caso de existir.

**TABLA 4**

<table>
<thead>
<tr>
<th>Periodo</th>
<th>Saldo de Intereses (Excedente neto de operación de Soc. Financieras)</th>
<th>Renta de la tierra</th>
<th>Primas netas de seguros no de vida (Soc. Financieras)</th>
<th>Primas netas de seguros no de vida (Soc no financieras)</th>
<th>Variaciones de existencias instituciones privadas sin fines de lucro que sirven a los hogares</th>
<th>Fondos de Pensiones</th>
<th>Variación de existencias Sociedades no financieras</th>
<th>Total de deducciones ajustado por cuasisociedades B+D+E+F+H</th>
<th>(B+D+E+F+H)*0.8324</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>58,119.99</td>
<td>24,656.81</td>
<td>10,859.54</td>
<td>13,089.27</td>
<td>4,260.00</td>
<td>715.86</td>
<td>104,764.79</td>
<td>190,069.29</td>
<td>180,068.29</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>47,446.60</td>
<td>27,276.35</td>
<td>10,332.08</td>
<td>13,056.76</td>
<td>4,654.00</td>
<td>107.56</td>
<td>133,043.22</td>
<td>205,971.42</td>
<td>205,071.22</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>35,695.35</td>
<td>29,436.05</td>
<td>10,695.16</td>
<td>13,659.76</td>
<td>4,924.00</td>
<td>232.66</td>
<td>151,326.07</td>
<td>247,967.32</td>
<td>242,967.32</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>119,907.66</td>
<td>32,802.69</td>
<td>14,722.51</td>
<td>14,714.51</td>
<td>5,927.00</td>
<td>-622.46</td>
<td>246,936.59</td>
<td>446,936.59</td>
<td>442,936.59</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>128,444.49</td>
<td>35,440.49</td>
<td>11,572.06</td>
<td>18,697.98</td>
<td>6,415.00</td>
<td>357.56</td>
<td>277,137.93</td>
<td>477,137.93</td>
<td>473,137.93</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>150,330.64</td>
<td>37,601.49</td>
<td>18,152.53</td>
<td>18,012.53</td>
<td>7,076.00</td>
<td>514.81</td>
<td>396,122.45</td>
<td>796,122.45</td>
<td>792,122.45</td>
</tr>
</tbody>
</table>


Fuente: SCN de México y cálculos propios.

\[
\begin{align*}
(+) RT \\
(+) PNSNF \\
(+) TIP \\
(+) FP \\
(+) VENSF \\
\end{align*}
\]

\[
\begin{align*}
(+) SI \\
(+) PNSF \\
(+) VESF \\
\end{align*}
\]

\[
TDSC = \frac{(B+D+E+F+H) \times 0.8324}{TDSC.- Total de Deducciones Ajustado por Cuasisociedades} \\
SI.- Saldo de Intereses \\
RT.- Renta de la tierra
\]
III.3 Tasas de depreciación para sectores con tratamientos especiales o sujetos a deducciones (TDSTE) del ISRPM

Se toma el cálculo del estudio del ITAM (2006) para las Tasas de Depreciación para Sectores con Tratamientos Especiales o sujetos a Deducciones del ISRPM. Se hace uso de tasas específicas para algunos sectores que pueden tener tratamientos especiales o en la que su producción es susceptible de ser deducida del ISRPM. Lo anterior se obtiene de la división de la Depreciación (D) entre la proporción de los Activos Fijos (AF%). Dicho sea de paso, el cálculo de las tasas de depreciación en ITAM (2006), es factible de mejorar, toda vez que no se subutilizan datos en las tasas de depreciación correspondientes.

\[
\frac{D}{\% (\frac{A}{F})} = \% TDSTE
\]

\%TDSTE.- Tasa de Depreciación para Sectores con Tratamientos Especiales
D.- Depreciación
\%\left(\frac{A}{F}\right).- Activos Fijos
III.4 Excedente neto de operación no sujeto del ISRPM por tratamientos especiales

El cálculo correspondiente a los excedentes de los diversos sectores no sujetos totalmente al pago del ISRPM por tratamientos especiales, se toman puntualmente del estudio elaborado por el ITAM, con la crítica mencionada anteriormente. Destaca, que se toman exclusivamente los sectores que dentro del presupuesto de gastos fiscales, publicado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) obtengan un porcentaje respecto del PIB, mayor al 0.05%. De lo anterior, se desprende que los Sectores con tratamientos especiales considerados, son:

- Sector de Autotransporte: Representa el 0.0512% del PIB para el 2006.
- Sector Primario: Representa el 0.1865% del PIB para el 2006.
- Sector Ecuación: Representa un gasto fiscal para el 2003 de 0.2%
- Sector Cultura: Representan un gasto fiscal para el 2003 de 0.1%

TABLA 5

<table>
<thead>
<tr>
<th>Período</th>
<th>Sector Transporte</th>
<th>Sector primario</th>
<th>Servicios Educativos</th>
<th>Servicios de cultura</th>
<th>Total (suma)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>210,419</td>
<td>69,565</td>
<td>24,770</td>
<td>10,489</td>
<td>315,243</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>247,185</td>
<td>71,272</td>
<td>30,789</td>
<td>12,577</td>
<td>361,823</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>256,480</td>
<td>75,882</td>
<td>39,608</td>
<td>13,393</td>
<td>385,363</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>260,927</td>
<td>76,946</td>
<td>46,157</td>
<td>15,994</td>
<td>400,024</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>273,298</td>
<td>83,112</td>
<td>52,801</td>
<td>17,923</td>
<td>427,134</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>300,690</td>
<td>93,773</td>
<td>57,418</td>
<td>20,429</td>
<td>472,310</td>
</tr>
</tbody>
</table>

III.5 Cálculo de la base gravable

Se toma de pilar el método de cálculo en el estudio del ITAM (2006), por lo que la base gravable total del ISRPM, resulta del cálculo en primer lugar del excedente neto de operación de las personas morales no públicas, correspondiente a los sectores no financiero y financiero de la economía. Al total se le dimueven las deducciones autorizadas de la Ley del ISR, enseguida se realiza la sustracción del excedente neto de operación no sujeto al pago del ISRPM en los principales sectores con tratamientos especiales. A la diferencia anterior, se le agregan las pérdidas fiscales del ejercicio actual y se le disminuyen las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores aplicables. Estos últimos datos se obtienen directamente del estudio del ITAM (2006), mismos que fueron proporcionados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante una explotación especial.

\[
\begin{align*}
\left[ (+)ENOPM & \approx ENOPMSFNP \\
(-)TDSC & \right] = (+)DA \\
\left[ (+)DA \\
(-)TENONPISRPM & \right] = (+)ENONSPISRPM = BG \\
\left[ (+)ENONSPISRPM \\
(+)PFE & \\
(-)PFEAA \right]
\end{align*}
\]

ENOPM.- Excedente Neto de Operación para Personas Morales.
ENOPMSFNP.- Excedente Neto de Operación para Personas Morales en Sociedades Financieras No Públicas.
Σ TDSC.- Total de deducciones Sin Cuasisociedades.
DA.- Deducciones Autorizadas.

\[ \sum \text{TENONPISPRM} \] - Total del Excedente Neto No Sujeto al Pago del ISRPM en los Principales Sectores con Tratamientos Especiales.

ENONSPISPRM.- Excedente Neto No Sujeto al Pago del ISRPM en los Principales Sectores con Tratamientos Especiales.
PFE.- Pérdidas Fiscales del Ejercicio.
PFEAA.- Pérdidas Fiscales de Ejercicios Anteriores Aplicables.
BG.- Base Gravable o Resultado Fiscal.

**TABLA 6**

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>Excedente Neto de Operación de las personas morales en sociedades financieras no públicas (cuadro ENOPM)</th>
<th>Deducciones autorizadas (ENO no sujeto a tratamientos especiales)</th>
<th>Excedente Neto de Operación no sujeto al pago del ISRPM por tratamientos especiales (A-B-C)</th>
<th>Pérdidas fiscales del ejercicio *</th>
<th>Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores aplicables *</th>
<th>Base gravable (D+E+F)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>979,145.78</td>
<td>195,069.29</td>
<td>315,243.00</td>
<td>167,371.00</td>
<td>111,107.00</td>
<td>550,097.49</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>1,121,226.96</td>
<td>205,971.42</td>
<td>361,823.00</td>
<td>205,971.42</td>
<td>132,786.00</td>
<td>644,577.54</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>1,130,169.96</td>
<td>127,967.32</td>
<td>385,363.00</td>
<td>223,931.00</td>
<td>135,792.00</td>
<td>710,047.64</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>1,260,159.80</td>
<td>400,024.00</td>
<td>400,024.00</td>
<td>245,780.00</td>
<td>146,780.00</td>
<td>712,215.22</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>1,357,013.71</td>
<td>277,137.93</td>
<td>427,134.00</td>
<td>251,470.00</td>
<td>129,242.00</td>
<td>774,969.78</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>1,579,903.06</td>
<td>385,122.45</td>
<td>472,310.00</td>
<td>224,493.00</td>
<td>155,378.00</td>
<td>810,585.61</td>
</tr>
</tbody>
</table>


Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales de México y cálculos propios.

III.6 Cálculo de la recaudación potencial del ISRPM

Siguiendo la metodología de ITAM (2006), la recaudación potencial es igual a la base gravable por la tasa del ISRPM vigente. Al total debe restarse la pérdida fiscal por el tratamiento preferente en el sector primario, es digno de mencionar, que el crédito fiscal especial otorgado al sector primario ha variado conforme al paso del tiempo, otorgándose una disminución del impuesto causado, de acuerdo a lo siguiente:

- 2002 - 50%
• 2003 - 50%
• 2004 - 50%
• 2005 - 46.67%
• 2006 - 44.83%

De acuerdo a la LISR, la utilidad fiscal del ejercicio se obtiene a través de la diferencia entre la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales en el ejercicio, y las deducciones autorizadas del mismo ejercicio. En consecuencia, después de haber determinado la utilidad gravable, se emplea lo dispuesto por el Artículo 10 de la LISR, que grava la utilidad obtenida por las personas morales, restándole lo correspondiente por tratamientos especiales y los créditos fiscales correspondientes al ejercicio. Estos Créditos fiscales de acuerdo al presupuesto de Gastos Fiscales para 2003, representaban el 0.5118% del PIB, por lo cual, se obtienen en promedio para los ejercicios fiscales analizados, de la misma manera.

\[ BG \times TISRPM\% = RPAPF \]

\[ 0.51\% \times PIB = CF \]

\[ \begin{pmatrix} (+)RPAPF \\ (-)PFPTPSP \\ (-CF) \end{pmatrix} = RP \]

BG.- Base Gravable
%TISRPM.- Tasa del ISR de las Personas Morales
RPAPF.- Recaudación Potencial antes de Perdida Fiscal por Disminución de la Tasa en Sector Primario y Créditos Fiscales
ENO.- Excedente Neto de Operación
PRIPM.-Porcentaje de Reducción en el Impuesto para Personas Morales
PFPTPSP.- Pérdida Fiscal por Tasa Preferencial en Sector Primario

28
CF.- Créditos Fiscales, Son los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios. En otras palabras es la cantidad de dinero que se le tiene que pagar a las autoridades fiscales y que pueden tener un origen variado como impuestos, multas, aprovechamientos, contribuciones de mejora, aportaciones de seguridad social, accesorios, entre otras.¹¹

| TABLA 7 |

<table>
<thead>
<tr>
<th>Recaudación Potencial del ISRPM</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>(Millones de pesos)</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>Base gravable</th>
<th>Tasa del ISRFM %</th>
<th>Recaudación Potencial antes de pérdida fiscal por disminución de la tasa en sector primario y créditos fiscales</th>
<th>Pérdida fiscal por tasa preferente en sector primario (Tabla ENG * 0.50 * Tasa ISR )</th>
<th>Créditos fiscales (0.51% del PIB )</th>
<th>Recaudación Potencial (A-B-C)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>550,097.49</td>
<td>40%</td>
<td>220,039.00</td>
<td>13,913.00</td>
<td>23,433.09</td>
<td>182,692.90</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>644,577.54</td>
<td>40%</td>
<td>257,831.01</td>
<td>14,254.40</td>
<td>28,007.71</td>
<td>215,568.90</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>710,047.64</td>
<td>40%</td>
<td>284,019.06</td>
<td>15,176.40</td>
<td>29,629.41</td>
<td>239,213.25</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>712,215.22</td>
<td>35%</td>
<td>249,275.33</td>
<td>13,465.55</td>
<td>31,942.00</td>
<td>203,867.78</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>774,969.78</td>
<td>34%</td>
<td>263,489.73</td>
<td>14,129.04</td>
<td>35,149.16</td>
<td>214,211.52</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>810,585.61</td>
<td>33%</td>
<td>267,493.25</td>
<td>15,472.55</td>
<td>39,316.39</td>
<td>212,704.32</td>
</tr>
</tbody>
</table>

¹¹ De acuerdo al Presupuesto de Gastos Fiscales para 2003, el crédito al salario era del orden de 0.5118% del PIB, por lo que se asume un promedio de 0.5% de 1999 a 2004

Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales de México y Cálculos Propios

### III.7 Evasión fiscal

La determinación de la evasión fiscal del ISRPM en el periodo 1998-2004, se efectúa a través del cálculo de la recaudación potencial que debe incluir el Impuesto al Activo y se le disminuye la recaudación observada para que resulte el monto de evasión.

¹¹ Definición CF, en Apoyo Tributario: [http://apoyotributario.com/glosario2.html](http://apoyotributario.com/glosario2.html)
\[
\left( \begin{array}{c}
 (+)RP \\
 (-)ROIMPAC
\end{array} \right) = EV
\]

\[
\frac{EV}{RP} = TE \%
\]

\[
\frac{EV}{PIB} = EPIB \%
\]

RP.- Recaudación Potencial

ROIMPAC.- Recaudación Observada con IMPAC

EV.- Evasión

RP.- Recaudación Potencial

%TE.- Tasa de Evasión

PIB.- Producto Interno Bruto

%EPIB.- Porcentaje de Evasión como PIB

**TABLA 8**

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>PIB (Millones de pesos corrientes)</th>
<th>Defactor Implicito del PIB (Base 2003)</th>
<th>Recaudación potencial A</th>
<th>Recaudación observada ISRPM con Impuesto al Activo B</th>
<th>Evasión C (A-B)</th>
<th>Tasa de evasión (C/A) %</th>
<th>Evasión como % PIB (C/PIB) %</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>4,594,724.24</td>
<td>72.531</td>
<td>182,693</td>
<td>95,802</td>
<td>86,891</td>
<td>47.56%</td>
<td>1.89%</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>5,491,708.40</td>
<td>81.355</td>
<td>215,569</td>
<td>114,519</td>
<td>101,050</td>
<td>46.88%</td>
<td>1.84%</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>5,809,688.19</td>
<td>86.147</td>
<td>239,213</td>
<td>126,325</td>
<td>112,888</td>
<td>47.19%</td>
<td>1.94%</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>6,263,136.64</td>
<td>92.109</td>
<td>203,866</td>
<td>131,990</td>
<td>71,878</td>
<td>35.26%</td>
<td>1.15%</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>6,891,992.48</td>
<td>100.000</td>
<td>214,212</td>
<td>136,548</td>
<td>77,664</td>
<td>36.26%</td>
<td>1.13%</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>7,709,095.81</td>
<td>107.351</td>
<td>212,704</td>
<td>133,536</td>
<td>79,168</td>
<td>37.22%</td>
<td>1.03%</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: INEGI. Sistema de Cuentas Nacionales de México; cuentas de bienes y servicios; cálculos propios
### TABLA 9

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>PIB</th>
<th>Recaudación Potencial</th>
<th>Recaudación Observada ISRPM</th>
<th>Evasión</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>2000</td>
<td>19.5</td>
<td>18.0</td>
<td>19.5</td>
<td>16.3</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>5.8</td>
<td>11.0</td>
<td>10.3</td>
<td>11.7</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>7.8</td>
<td>-14.8</td>
<td>4.5</td>
<td>-36.3</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>10.0</td>
<td>5.1</td>
<td>3.5</td>
<td>8.0</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>11.9</td>
<td>-0.7</td>
<td>-2.2</td>
<td>1.9</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### TABLA 10

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>PIB Potencial</th>
<th>PIB ISRPM</th>
<th>ISRPM Evasión</th>
<th>ISRPM Evasión como % PIB</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>6,334,813.83</td>
<td>251,881.52</td>
<td>132,083.63</td>
<td>119,797.90</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>6,750,300.06</td>
<td>264,973.18</td>
<td>140,764.50</td>
<td>124,208.67</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>6,743,931.54</td>
<td>277,680.32</td>
<td>146,639.05</td>
<td>131,041.27</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>6,799,734.67</td>
<td>221,334.51</td>
<td>143,298.32</td>
<td>78,036.19</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>6,891,992.48</td>
<td>214,212.00</td>
<td>136,548.00</td>
<td>77,664.00</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>7,181,198.22</td>
<td>198,138.62</td>
<td>124,391.82</td>
<td>73,746.79</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### TABLA 11

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>PIB</th>
<th>Recaudación Potencial</th>
<th>Recaudación ISRPM</th>
<th>Evasión</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>2000</td>
<td>6.6</td>
<td>5.2</td>
<td>6.6</td>
<td>3.7</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>-0.1</td>
<td>4.8</td>
<td>4.2</td>
<td>5.5</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>0.8</td>
<td>-20.3</td>
<td>-2.3</td>
<td>-40.4</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>1.4</td>
<td>-3.2</td>
<td>-4.7</td>
<td>-0.5</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>4.2</td>
<td>-7.5</td>
<td>-8.9</td>
<td>-5.0</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: Se utilizó el deflactor implícito del PIB base 2003.
### TABLA 12

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>PIB</td>
<td>6.45</td>
<td>5.61</td>
</tr>
<tr>
<td>Recaudación</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Potencial</td>
<td>10.24</td>
<td>-10.48</td>
</tr>
<tr>
<td>Recaudación</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Observada</td>
<td>11.02</td>
<td>-13.19</td>
</tr>
<tr>
<td>Evasión</td>
<td>9.39</td>
<td>-5.50</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### TABLA 13

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Recaudación</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Potencial</td>
<td>1.04</td>
<td>0.85</td>
</tr>
<tr>
<td>Recaudación</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Observada</td>
<td>1.04</td>
<td>0.82</td>
</tr>
<tr>
<td>ISRPM</td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>Evasión</td>
<td>1.03</td>
<td>0.89</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### TABLA 14

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>Recaudación Potencial</th>
<th>Recaudación ISRPM</th>
<th>Recaudación Observada ISRPM</th>
<th>Evasión</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>2000</td>
<td>0.99</td>
<td>1.00</td>
<td>1.00</td>
<td>0.97</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>1.05</td>
<td>1.04</td>
<td>1.04</td>
<td>1.06</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>0.79</td>
<td>0.97</td>
<td>0.97</td>
<td>0.59</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>0.95</td>
<td>0.94</td>
<td>0.94</td>
<td>0.98</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>0.89</td>
<td>0.87</td>
<td>0.87</td>
<td>0.91</td>
</tr>
</tbody>
</table>
IV. Análisis

De acuerdo a la tabla 8, podemos observar que el porcentaje de evasión del ISRPM con respecto a la recaudación potencial, se ubica en niveles de 37.22% para el periodo 2003-2004, lo que representaría 79,168 millones de pesos. Resultado que contrasta con el porcentaje presentado en el estudio realizado por el ITAM (2006), en el cual se establecía el 26.09% de evasión del ISRPM con respecto a la recaudación potencial para el mismo periodo, poco más de 47,000 millones de pesos, lo que hace suponer una subestimación de tan importante variable.

Analizando los montos de evasión respecto del Producto Interno Bruto (PIB) mexicano para el mismo año, podemos observar que se estaría dejando de recaudar poco más de un punto porcentual, que aunado a la cifra de 1.55% respecto del PIB publicada por el SAT en el Presupuesto de Gastos Fiscales para el ejercicio fiscal del 2003, exclusivamente en el rubro de ISRPM, el país estaría perdiendo por tratamientos fiscales especiales, evasión y elusión fiscal aproximadamente 2.58% respecto del PIB, lo que representan aproximadamente 180,000 millones de pesos para el ejercicio fiscal mencionado. De acuerdo con los resultados presentados por el ITAM, se estaría subestimando el cálculo de la evasión fiscal en poco más de 22 mil millones de pesos.

Con respecto a la variación nominal que ha presentado el monto de evasión fiscal por concepto de ISRPM, se puede observar una disminución en el periodo 1999-2004, de aproximadamente 10 puntos porcentuales, tomando este porcentaje como la proporción del monto de evasión respecto a la recaudación potencial del impuesto. Sin embargo, se puede observar que en el periodo 2002-2004, la misma tasa ha presentado un crecimiento de un punto porcentual anual, respecto de la recaudación observada, lo que puede representar un inútil esfuerzo implementado por el SAT con el objetivo de combatir la evasión y la elusión fiscal en nuestro país.

Sin embargo, no se puede realizar aseveración alguna, de no comprobarse con un análisis sustancioso de la evolución de los indicadores de recaudación y de evasión en términos reales, mismo que podemos observar en las tablas 10, 11 y 12.
Previo al análisis de los resultados en comento, es de destacar que la caída tan grande en términos reales del monto de evasión en el periodo 2001-2002 (40.4%), se debe en gran medida a la disminución de la tasa impositiva del ISRPM de 40% a 35%, por lo que se decidió realizar un análisis por periodos que permitiera eliminar el sesgo anterior, obteniéndose los resultados de la tabla 12.

Efectivamente, la evasión fiscal se había incrementado prácticamente 10 puntos porcentuales en términos reales en el periodo 1999-2001, evidenciando un desgaste en la capacidad recaudatoria del SAT, sin embargo se logra una disminución importante en 5 puntos porcentuales durante el periodo 2002-2004 que pueden no precisamente deberse a un incremento en la eficiencia recaudatoria y alas modificaciones legales con el afán de combatir la elusión fiscal, ya que se observa también una notoria caída de la recaudación potencial y la recaudación observada en el mismo periodo, cuando el PIB está a la alza.

Precisamente con el argumento anterior se pone en duda que dicha disminución en la evasión fiscal sea resultado del aparente esfuerzo recaudatorio que ha implementado el SAT en los últimos años, e incluso de la efectividad de las reformas propuestas a partir del año 2002 con la Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta; como las facilidades para el entero del impuesto, que incluían la reducción de la tasa progresivamente año con año; y facilidades administrativas como el cálculo del coeficiente de utilidad para los pagos provisionales de las personas morales con base en la utilidad fiscal declarada.

Adicional a lo mencionado en el párrafo anterior, se tiene que mencionar el alarmante descenso que ha tenido la recaudación observada del ISPM en términos reales. Efectivamente, a precios del 2003, la recaudación observada ha sufrido importantes descensos desde el periodo 2001-2002, evidenciándose una caída alarmante en el periodo 2003-2004, donde la disminución en términos reales fue cercana al 9%. De manera similar, pero con una menor magnitud, se puede observar el descenso en términos reales de la recaudación potencial calculada.
De la evidencia en la caída en términos reales de la recaudación potencial y la recaudación observada, es que se efectuó un análisis de elasticidad con respecto a la dinámica de la actividad economía nacional, arrojando resultados interesantes. Son resultados interesantes toda vez que con fundamento en la teoría económica, el crecimiento en el Producto Interno Bruto de determinado país, tendría necesariamente que generar un incremento en términos reales de los recursos captados vía recaudación impositiva, sobre todo tratándose de los montos recaudados por un gravamen directo o al ingreso. Sin embargo, nuestros cálculos revelan que en el periodo 2002-2004, la recaudación potencial aumenta en 0.85 conforme aumenta a un incremento porcentual del PIB, mientras que la evasión se incrementa también en 0.89 conforme se observa un incremento porcentual del ingreso nacional. La elasticidad más alarmante, es sin duda la presentada por la Recaudación Observada del SAT, que evidencia la ineficiencia recaudatoria del organismo logrando incrementar tan sólo en 0.82 la recaudación, ante un punto porcentual de crecimiento en el ingreso nacional.

Con las cifras arrojadas por el comparativo en las elasticidades año con año, se evidencia la pérdida de eficiencia del SAT en el periodo 2002-2004, al observarse que la evasión presenta un incremento de prácticamente un punto porcentual como reacción a un incremento porcentual en el PIB mexicano. Disminuyendo también la capacidad real de captación del organismo, a un 0.87% conforme el ingreso nacional se incrementa en un uno por ciento.

V. Comentarios finales

Mediante el análisis efectuado en el capítulo anterior de los resultados arrojados por el presente estudio, grandes interrogantes deberían estar rondando en la cabeza de los funcionarios de alta jerarquía del SAT y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), cuestionamientos que el presente autor deja a criterio del amable lector:

¿Acaso es necesario llegar al punto de no contar con ingresos excedentes del petróleo, para que el Servicio de Administración Tributaria observe que los ingresos que obtiene
por la recaudación del ISRPM, evidencian un desplome notorio en términos reales desde el ejercicio fiscal del 2002?

El problema de evasión y elusión fiscal, ¿podría estarse generando mas que por deficiencias en la normativa, por deficiencias en el sistema de recaudación fiscal implementado por el SAT? O, ¿de qué manera se explican la menor captación de recursos y el incremento de la evasión fiscal, cuando el Producto Interno Bruto del país observa un crecimiento en términos reales?

¿Es acaso justificada una política fiscal laxa, con la disminución en las tasas impositivas, cuando la economía presenta un crecimiento y se tiene un pronóstico de disminución en las reservas petroleras?

Independientemente de los cambios en materia legal que deben realizarse por el Congreso de la Unión a las leyes correspondientes, con el objetivo de disminuir la elusión y la evasión fiscal, el SAT debería comprometerse a metas recaudatorias por encima del crecimiento inflacionario, e incluso por encima del pronóstico de crecimiento de la economía nacional, dejando de lado los pretextos interpuestos ante la sociedad que sustentan los altos índices de evasión y elusión fiscal en las deficiencias de las distintas normativas federales en materia. De no existir tal compromiso, los montos de recaudación fiscal y por ende el erario federal se verán seriamente afectados.
VI. Bibliografía


### VII. Anexo Estadístico

**Tabla 1)**

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>2,751,859.35</td>
<td>461,859.81</td>
<td>15,778.83</td>
<td>2,274,220.71</td>
<td>894,893.39</td>
<td>3,169,114.11</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>3,238,310.50</td>
<td>525,595.93</td>
<td>22,718.44</td>
<td>2,689,996.14</td>
<td>1,118,220.05</td>
<td>3,808,216.19</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>3,347,831.74</td>
<td>568,522.40</td>
<td>19,496.25</td>
<td>2,759,813.10</td>
<td>1,177,544.31</td>
<td>3,937,357.41</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>3,660,761.89</td>
<td>614,186.09</td>
<td>22,802.91</td>
<td>3,023,772.89</td>
<td>1,240,538.00</td>
<td>4,264,310.88</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>4,022,862.90</td>
<td>692,513.95</td>
<td>37,170.03</td>
<td>3,293,178.92</td>
<td>1,359,936.53</td>
<td>4,653,115.44</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>4,580,602.36</td>
<td>768,806.27</td>
<td>30,713.85</td>
<td>3,781,082.24</td>
<td>1,497,568.76</td>
<td>5,278,651.00</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales por sectores Institucionales 1999-2004
<table>
<thead>
<tr>
<th>Periodo</th>
<th>Excedente Neto de Operación Sociedades Financieras</th>
<th>Excedente Neto de Operación Sociedades no Financieras</th>
<th>Ingreso Mixto Neto de los Hogares (Ponderado) (2.97%)</th>
<th>Ajuste por cuasisociedades (A+(B\cdot0.8324)+C)</th>
<th>Excedente Neto de Operación de Soc. no financieras Públicas</th>
<th>Excedente Neto de operación de las personas morales (D-E)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>58,119.39</td>
<td>1,112,986.93</td>
<td>26,578.33</td>
<td>1,011,148.05</td>
<td>32,002.26</td>
<td>979,145.78</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>47,446.60</td>
<td>1,284,875.98</td>
<td>33,211.14</td>
<td>1,150,188.50</td>
<td>28,961.54</td>
<td>1,121,226.96</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>35,695.35</td>
<td>1,314,855.44</td>
<td>34,973.07</td>
<td>1,165,154.08</td>
<td>34,984.12</td>
<td>1,130,169.96</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>119,907.66</td>
<td>1,395,098.99</td>
<td>36,843.98</td>
<td>1,318,032.04</td>
<td>57,872.24</td>
<td>1,260,159.80</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>128,444.49</td>
<td>1,493,341.67</td>
<td>40,390.11</td>
<td>1,411,892.21</td>
<td>54,878.50</td>
<td>1,357,013.71</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>150,236.64</td>
<td>1,792,896.27</td>
<td>44,477.79</td>
<td>1,687,121.28</td>
<td>107,218.22</td>
<td>1,579,903.06</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales por sectores Institucionales 1999-2004
### Tabla 3)

**Excedente Neto de Explotación**

(Miles de pesos corrientes)

<table>
<thead>
<tr>
<th>Unidad económica</th>
<th>Excedente Bruto de Operación</th>
<th>Depreciación</th>
<th>Excedente Neto de Explotación</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Asociación Civil</td>
<td>4,377,244.00</td>
<td>1,531,509.00</td>
<td>2,845,735</td>
</tr>
<tr>
<td>Empresa Paraestatal</td>
<td>134,163,585.00</td>
<td>23,469,429.00</td>
<td>110,694,156</td>
</tr>
<tr>
<td>Organismo descentralizado</td>
<td>21,064,814.00</td>
<td>10,379,700.00</td>
<td>10,685,114</td>
</tr>
<tr>
<td>Órgano centralizado</td>
<td>-1,377,869.00</td>
<td>713,389.00</td>
<td>-2,091,258</td>
</tr>
<tr>
<td>Órgano desconcentrado</td>
<td>92,599.00</td>
<td>22,661.00</td>
<td>69,938</td>
</tr>
<tr>
<td>Otras sociedades</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>mercantiles privadas</td>
<td>-64,659.00</td>
<td>656,063.00</td>
<td>-720,722</td>
</tr>
<tr>
<td>Otra sociedad social</td>
<td>2,094,105.00</td>
<td>801,018.00</td>
<td>1,293,087</td>
</tr>
<tr>
<td>Persona Fisica</td>
<td>147,111,151.00</td>
<td>15,424,666.00</td>
<td>131,686,485</td>
</tr>
<tr>
<td>Sociedad Anónima</td>
<td>713,296,724.00</td>
<td>107,384,645.00</td>
<td>605,912,079</td>
</tr>
<tr>
<td>Sociedad Civil</td>
<td>8,452,874.00</td>
<td>854,202.00</td>
<td>7,598,672</td>
</tr>
<tr>
<td>Sociedad Cooperativa</td>
<td>4,330,492.00</td>
<td>1,323,957.00</td>
<td>3,006,535</td>
</tr>
<tr>
<td>Soc. de Resp. Limitada</td>
<td>26,057,596.00</td>
<td>2,690,768.00</td>
<td>23,366,828</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>Total</strong></td>
<td>1,059,598,658.00</td>
<td>165,252,007.00</td>
<td>894,346,649.00</td>
</tr>
<tr>
<td>Organismos no contemplados *</td>
<td>132,878,315.00</td>
<td>24,205,479.00</td>
<td>108,672,836.00</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>Total-Org no contemp.</strong></td>
<td>926,720,341.00</td>
<td>141,046,528.00</td>
<td>785,673,813.00</td>
</tr>
<tr>
<td>Personas Morales</td>
<td>779,609,190.00</td>
<td>125,621,882.00</td>
<td>653,987,308.00</td>
</tr>
<tr>
<td>% Personas Morales</td>
<td>84.13%</td>
<td>89.06%</td>
<td>83.24%</td>
</tr>
<tr>
<td>% Personas Físicas</td>
<td>15.87%</td>
<td>10.94%</td>
<td>16.76%</td>
</tr>
<tr>
<td><strong>Total</strong></td>
<td>100.00%</td>
<td>100.00%</td>
<td>100.00%</td>
</tr>
</tbody>
</table>

*Rubros no contemplados: Empresa paraestatal, órganos centralizados y órganos desconcentrados.

EE: Excedente Neto de Explotación, Ganancias y pérdidas empresariales.

**Tabla 4)**

### Deducciones de Acuerdo a la Ley del ISR para Personas Morales

(Millones de Pesos)

<table>
<thead>
<tr>
<th>Periodo</th>
<th>A</th>
<th>B</th>
<th>C</th>
<th>D</th>
<th>E</th>
<th>F</th>
<th>G</th>
<th>H</th>
<th>Total de deducciones ajustado por cuasisociedades ((B+D+E+F+H)*.8324)+A+C+G</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>58,119.39</td>
<td>24,456.81</td>
<td>205.62</td>
<td>10,839.54</td>
<td>13,089.27</td>
<td>4,260.00</td>
<td>715.86</td>
<td>104,764.79</td>
<td>190,069.29</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>47,446.60</td>
<td>27,276.35</td>
<td>258.16</td>
<td>10,332.08</td>
<td>14,956.52</td>
<td>4,654.00</td>
<td>-107.56</td>
<td>133,043.22</td>
<td>205,971.42</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>35,695.35</td>
<td>29,436.05</td>
<td>191.44</td>
<td>10,695.16</td>
<td>13,959.76</td>
<td>4,924.00</td>
<td>232.66</td>
<td>51,326.07</td>
<td>127,967.32</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>119,907.66</td>
<td>32,802.69</td>
<td>201.53</td>
<td>14,272.51</td>
<td>14,714.51</td>
<td>5,927.00</td>
<td>-622.46</td>
<td>85,375.38</td>
<td>246,920.59</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>128,444.49</td>
<td>35,440.49</td>
<td>172.70</td>
<td>11,572.06</td>
<td>18,497.98</td>
<td>6,415.00</td>
<td>357.56</td>
<td>106,069.64</td>
<td>277,137.93</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>150,236.64</td>
<td>37,603.49</td>
<td>184.21</td>
<td>10,839.98</td>
<td>18,012.53</td>
<td>7,076.00</td>
<td>514.81</td>
<td>184,981.71</td>
<td>366,122.45</td>
</tr>
</tbody>
</table>


Fuente: SCN de México y cálculos propios
Tabla 5)

<table>
<thead>
<tr>
<th>Periodo</th>
<th>Sector Transporte</th>
<th>Sector primario</th>
<th>Servicios Educativos</th>
<th>Servicios de cultura</th>
<th>Total (suma)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>210,419</td>
<td>69,565</td>
<td>24,770</td>
<td>10,489</td>
<td>315,243</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>247,185</td>
<td>71,272</td>
<td>30,789</td>
<td>12,577</td>
<td>361,823</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>256,480</td>
<td>75,882</td>
<td>39,608</td>
<td>13,393</td>
<td>385,363</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>260,927</td>
<td>76,946</td>
<td>46,157</td>
<td>15,994</td>
<td>400,024</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>273,298</td>
<td>83,112</td>
<td>52,801</td>
<td>17,923</td>
<td>427,134</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>300,690</td>
<td>93,773</td>
<td>57,418</td>
<td>20,429</td>
<td>472,310</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### Tabla 6)

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>Excedente Neto de Operación de las personas morales en sociedades financieras no públicas (cuadro ENOPM)</th>
<th>Deducciones autorizadas</th>
<th>Excedente Neto de Operación no sujeto al pago del ISRPM por tratamientos especiales</th>
<th>Excedente Neto de Operación de las Personas Morales -Deducciones -ENO no sujeto al ISRPM (A-B-C)</th>
<th>Pérdidas fiscales del ejercicio *</th>
<th>Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores aplicables *</th>
<th>Base gravable (D+E-F)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>979,145.78</td>
<td>190,069.29</td>
<td>315,243.00</td>
<td>473,833.49</td>
<td>187,371.00</td>
<td>111,107.00</td>
<td>550,097.49</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>1,121,226.96</td>
<td>205,971.42</td>
<td>361,823.00</td>
<td>553,432.54</td>
<td>223,931.00</td>
<td>132,786.00</td>
<td>644,577.54</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>1,130,169.96</td>
<td>127,967.32</td>
<td>385,363.00</td>
<td>616,839.64</td>
<td>229,000.00</td>
<td>135,792.00</td>
<td>710,047.64</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>1,260,159.80</td>
<td>246,920.59</td>
<td>400,024.00</td>
<td>613,215.22</td>
<td>245,780.00</td>
<td>146,780.00</td>
<td>712,215.22</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>1,357,013.71</td>
<td>277,137.93</td>
<td>427,134.00</td>
<td>652,741.78</td>
<td>251,470.00</td>
<td>129,242.00</td>
<td>774,969.78</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>1,579,903.06</td>
<td>366,122.45</td>
<td>472,310.00</td>
<td>741,470.61</td>
<td>224,493.00</td>
<td>155,378.00</td>
<td>810,585.61</td>
</tr>
</tbody>
</table>


Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales de México y cálculos propios.
<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>Base gravable</th>
<th>Tasa del ISRPM</th>
<th>Recaudación Potencial antes de pérdida fiscal por disminución de la tasa en sector primario y créditos fiscales</th>
<th>Pérdida fiscal por tasa preferente en sector primario (Tabla ENG * 0.50 * Tasa ISR )</th>
<th>Créditos fiscales (0.51% del PIB) *</th>
<th>Recaudación Potencial (A-B-C)</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>550,097.49</td>
<td>40%</td>
<td>220,039.00</td>
<td>13,913.00</td>
<td>23,433.09</td>
<td>182,692.90</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>644,577.54</td>
<td>40%</td>
<td>257,831.01</td>
<td>14,254.40</td>
<td>28,007.71</td>
<td>215,568.90</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>710,047.64</td>
<td>40%</td>
<td>284,019.06</td>
<td>15,176.40</td>
<td>29,629.41</td>
<td>239,213.25</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>712,215.22</td>
<td>35%</td>
<td>249,275.33</td>
<td>13,465.55</td>
<td>31,942.00</td>
<td>203,867.78</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>774,969.78</td>
<td>34%</td>
<td>263,489.73</td>
<td>14,129.04</td>
<td>35,149.16</td>
<td>214,211.52</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>810,585.61</td>
<td>33%</td>
<td>267,493.25</td>
<td>15,472.55</td>
<td>39,316.39</td>
<td>212,704.32</td>
</tr>
</tbody>
</table>

* De acuerdo al Presupuesto de Gastos Fiscales para 2003, el crédito al salario era del orden de 0.5118% del PIB, por lo que se asume un promedio de 0.5% de 1999 a 2004

Fuente: Sistema de Cuentas Nacionales de México y Cálculos Propios
<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>PIB (Millones de pesos corrientes)</th>
<th>Deflactor Implicito del PIB (Base 2003)</th>
<th>Recaudación potencial A</th>
<th>Recaudación ISRPM con Impuesto al Activo B</th>
<th>Evasión C (A-B)</th>
<th>Tasa de evasión (C/A)%</th>
<th>Evasión como% PIB (C/PIB)%</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1999</td>
<td>4,594,724.24</td>
<td>72.531</td>
<td>182,693</td>
<td>95,802</td>
<td>86,891</td>
<td>47.56%</td>
<td>1.89%</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>5,491,708.40</td>
<td>81.355</td>
<td>215,569</td>
<td>114,519</td>
<td>101,050</td>
<td>46.88%</td>
<td>1.84%</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>5,809,688.19</td>
<td>86.147</td>
<td>239,213</td>
<td>126,325</td>
<td>112,888</td>
<td>47.19%</td>
<td>1.94%</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>6,263,136.64</td>
<td>92.109</td>
<td>203,868</td>
<td>131,990</td>
<td>71,878</td>
<td>35.26%</td>
<td>1.15%</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>6,891,992.48</td>
<td>100.000</td>
<td>214,212</td>
<td>136,548</td>
<td>77,664</td>
<td>36.26%</td>
<td>1.13%</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>7,709,095.81</td>
<td>107.351</td>
<td>212,704</td>
<td>133,536</td>
<td>79,168</td>
<td>37.22%</td>
<td>1.03%</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: INEGI. Sistema de Cuentas Nacionales de México; cuentas de bienes y servicios; cálculos propios.
Tabla 9)

<table>
<thead>
<tr>
<th>Año</th>
<th>PIB</th>
<th>Recaudación Potencial</th>
<th>Recaudación Observada ISRPM</th>
<th>Evasión</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>2000</td>
<td>19.5</td>
<td>18.0</td>
<td>19.5</td>
<td>16.3</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>5.5</td>
<td>11.0</td>
<td>10.3</td>
<td>11.7</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>7.8</td>
<td>-14.8</td>
<td>4.5</td>
<td>-36.3</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>10.0</td>
<td>5.1</td>
<td>3.5</td>
<td>8.0</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>11.9</td>
<td>-0.7</td>
<td>-2.2</td>
<td>1.9</td>
</tr>
<tr>
<td>AÑO</td>
<td>PIB</td>
<td>Recaudación Potencial</td>
<td>Recaudación ISRPM</td>
<td>Evasión</td>
</tr>
<tr>
<td>------</td>
<td>--------------------</td>
<td>-----------------------</td>
<td>-------------------</td>
<td>---------</td>
</tr>
<tr>
<td>1999</td>
<td>6,334,813.83</td>
<td>251,881.52</td>
<td>132,083.63</td>
<td>119,797.90</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>6,750,300.06</td>
<td>264,973.18</td>
<td>140,764.50</td>
<td>124,208.67</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>6,743,931.54</td>
<td>277,680.32</td>
<td>146,639.05</td>
<td>131,041.27</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>6,799,734.67</td>
<td>221,334.51</td>
<td>143,298.32</td>
<td>78,036.19</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>6,891,992.48</td>
<td>214,212.00</td>
<td>136,548.00</td>
<td>77,664.00</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>7,181,198.22</td>
<td>198,138.62</td>
<td>124,391.82</td>
<td>73,746.79</td>
</tr>
<tr>
<td>AÑO</td>
<td>PIB</td>
<td>Recaudación Potencial</td>
<td>Recaudación Observada ISRPM</td>
<td>Evasión</td>
</tr>
<tr>
<td>-----</td>
<td>------</td>
<td>-----------------------</td>
<td>----------------------------</td>
<td>---------</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>6.6</td>
<td>5.2</td>
<td>6.6</td>
<td>3.7</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>-0.1</td>
<td>4.8</td>
<td>4.2</td>
<td>5.5</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>0.8</td>
<td>-20.3</td>
<td>-2.3</td>
<td>-40.4</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>1.4</td>
<td>-3.2</td>
<td>-4.7</td>
<td>-0.5</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>4.2</td>
<td>-7.5</td>
<td>-8.9</td>
<td>-5.0</td>
</tr>
</tbody>
</table>

Fuente: Se utilizó el deflactor implícito del PIB base 2003.
Tabla 12)

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>PIB</td>
<td>6.46</td>
<td>5.61</td>
</tr>
<tr>
<td>Recaudación Potencial</td>
<td>10.24</td>
<td>-10.48</td>
</tr>
<tr>
<td>Recaudación Observada</td>
<td>11.02</td>
<td>-13.19</td>
</tr>
<tr>
<td>Evasión</td>
<td>9.39</td>
<td>-5.50</td>
</tr>
</tbody>
</table>
Tabla 13)

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th></th>
<th></th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Recaudación Potencial</td>
<td>1.04</td>
<td>0.85</td>
</tr>
<tr>
<td>Recaudación Observada ISRPM</td>
<td>1.04</td>
<td>0.82</td>
</tr>
<tr>
<td>Evasión</td>
<td>1.03</td>
<td>0.89</td>
</tr>
<tr>
<td>Año</td>
<td>Recaudación Potencial</td>
<td>Recaudación Observada ISRPM</td>
</tr>
<tr>
<td>-----</td>
<td>-----------------------</td>
<td>----------------------------</td>
</tr>
<tr>
<td>2000</td>
<td>0.99</td>
<td>1.00</td>
</tr>
<tr>
<td>2001</td>
<td>1.05</td>
<td>1.04</td>
</tr>
<tr>
<td>2002</td>
<td>0.79</td>
<td>0.97</td>
</tr>
<tr>
<td>2003</td>
<td>0.95</td>
<td>0.94</td>
</tr>
<tr>
<td>2004</td>
<td>0.89</td>
<td>0.87</td>
</tr>
</tbody>
</table>