

CON RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL DE ESTUDIOS DE
LA SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA, SEGÚN ACUERDO
20110840 DE FECHA 5 DE OCTUBRE DE 2011

“La Ley del Impuesto al Valor Agregado en
México: una propuesta de cambio”

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:

Doctora en Ciencias de lo Fiscal

Presenta:

Martha Josefina Gómez Gutiérrez

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en México: una propuesta de cambio

Martha Josefina Gómez Gutiérrez

Tutor: Dr Salvador Leños Flores

México D.F. 21 de mayo de 2015

..... Pues si desde un comienzo hubierais hablado de este modo y desde niños hubiésemos sido persuadidos por todos vosotros, no tendríamos que vigilarnos los unos a los otros para no cometer injusticias, sino que cada uno de nosotros sería el propio vigilante de sí mismo, temeroso de que, al cometer injusticia, quedara conviviendo con el peor de los males.

Platón

A mis padres:

Nazario y Josefina

con eterno agradecimiento por todas sus enseñanzas.

A mis hijos:

Virna Priscila y Aldo Fabricio

y a quienes junto con ellos forman nuestra familia:

Germán y Gwen

A mis nietos:

Mathías, Regina y Adrián Joseph

por descubrir con ellos la gran dicha de ser abuela.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en México: una propuesta de cambio

Índice

	Página
Introducción	7
Capítulo I El Impuesto al Valor Agregado	11
I.1 El Impuesto al Valor Agregado, generalidades y características	11
I.1.1 Generalidades	11
I.1.2 Características	11
I.2 El Impuesto al Valor Agregado en México: Antecedentes, evolución y cambio	13
I.2.1 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en México	13
I.2.2 Evolución y cambio de la Ley del IVA en México	15
Estructura de la primera Ley del IVA en México	16
Sujeto, Objeto y Tasa del IVA	17
Acreditamiento del IVA	18
Efecto de las actividades no objeto y exentas de la Ley del IVA	20
I.2.1.1 Evolución y cambio de la tasa general en la Ley del IVA	21
I.2.1.2 Evolución y cambio de la tasa en región fronteriza	22
I.2.1.3 Evolución y cambio de tasas en alimentos y medicinas	23
Enajenación de alimentos exentos en 1980	23
Enajenación de alimentos gravados al 0% en 1981	24
Enajenación de alimentos al 0%, 6% y 20% y medicinas al 6% en 1983	24
Enajenación de alimentos al 0%, 6% y 10% y medicinas	

al 0% de 1992 a marzo de 1995 - - - - -	24
Enajenación de alimentos al 0%, 6% y 15% y medicinas al 0% de abril a diciembre 1995 y enajenación de alimentos al 0% y 15% y medicinas al 0% de 1996 a 2009 y alimentos al 0% y 16% y medicinas al 0% de 2010 a la fecha (2015) - - - - -	25
1.2.1.4 Evolución y cambio de tasa sobre actividades suntuarias - - - - -	26
1.2.1.5 Resumen histórico de la evolución de las tasas de IVA en México - - - - -	29
I.3 El Impuesto al Valor Agregado en el mundo - - - - -	30
Tasas de IVA en el mundo en los países que la han incorporado - - - -	30
Tasas de IVA en el mundo en alimentos y medicinas - - - - -	34
Capítulo II Teorías que fundamentan la propuesta de Ley del Impuesto al Valor Agregado en México - - - - -	37
II.1 Teoría de Laffer - - - - -	37
La Teoría de Laffer - - - - -	37
Crítica a la curva de Laffer - - - - -	42
II.2 Teoría de los Derechos Humanos primarios (Derecho a la vida y Derecho a la salud) - - - - -	45
II.3 El Mínimo Vital - - - - -	46
Capítulo III Propuesta de Ley del Impuesto al Valor Agregado en México - - -	51
III.1 Propuesta de tasa general - - - - -	53
Considerandos de la propuesta - - - - -	53
III.2 Propuesta de tasa en región fronteriza - - - - -	57
Considerandos de la propuesta - - - - -	57
III.3 Propuesta de tasa a alimentos y medicinas - - - - -	58
Considerandos de la propuesta - - - - -	58
Alimentos básicos y medicinas - - - - -	60

Alimentos no básicos	60
III.4 Propuesta de tasa a actividades suntuarias	61
Conclusiones	62
Fuentes consultadas	63

1. Introducción

En México la implementación de un impuesto indirecto que sustituyera al Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles (IFSIM) que se estableció mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 31 de diciembre de 1947, y entró en vigor a partir del 1 de enero de 1948¹ y prevaleció su aplicación durante 31 años, se tuvo con el nacimiento y entrada en vigor del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a partir de 1 de enero de 1980.

El IFSIM aplicaba sobre los ingresos por ventas, por prestación de servicios, comisiones e intermediaciones mercantiles, así como sobre los ingresos de establecimientos o expendios de bebidas embriagantes –cabarets, pulquerías, cantinas, piqueras y demás (artículo 1)-, a una tasa del 18 al millar sobre el total del ingreso.

El problema de este impuesto residía en que se gravaba en cada una de las etapas productivas, por lo que el consumidor final, dependiendo el número de éstas, pagaba un impuesto que había sido gravado de forma acumulativa hasta el momento en que él recibía la mercancía o la prestación del servicio. Lo anterior implicaba una distorsión en los precios, ya que en productos similares o iguales, el valor de los mismos resultaba diferente.

En Europa ya se tenía implementado el IVA, específicamente en Francia en el año de 1954, para adoptarse posteriormente en los demás países a partir de la Sexta Directiva 77/388. Tal como lo indica Amis d'Herodote.net (2014) "Ellos pagan el IVA sobre sus ventas, lo cual es normal. Pero también, más sorprendentemente, la administración tributaria reembolsa el IVA pagado en sus compras a sus proveedores. La diferencia es un impuesto sobre la diferencia entre las ventas y las compras, es decir, el "valor añadido".²

Tomando como base el impuesto añadido, en algunos aspectos, vigente en Europa, en México se aprobó la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y fue publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1978, con una primera modificación publicada el 31 de diciembre de 1979, ambas en vigor a partir del 1 de enero de 1980.

A partir de la fecha de su aprobación inicial, la Ley del IVA ha sufrido modificaciones tanto en la tasa general, tasa en región fronteriza y tasas especiales aplicables a diferentes actividades, así como también ha tenido modificaciones sustanciales en actividades que se consideraron no objeto de IVA en un principio, exentas en otro, para posteriormente gravarlas a tasas diferenciadas del 0%, 6% o 20%.

¹ Conforme indicaba el Artículo Primero transitorio del 31 de diciembre de 1947.

² http://www.herodote.net/10_avril_1954-evenement-19540410.php,

De esta forma la Ley del IVA en México (1980), responde a la necesidad de eliminar los impuestos en cascada (*Ingresos Mercantiles*), que gravaban todos los procesos productivos, de comercialización y de servicios que encarecían los productos; sin embargo, nace y se modifica, sin disposiciones estables:

- Antes de su entrada en vigor, al abrogar la Ley de Ingresos Mercantiles, la Ley del IVA, ya había tenido su primera modificación (1979), DOF 1978 y 1979.
- Por lo que se refiere al tratamiento de alimentos y medicinas, en la Ley del IVA, se ha pasado por diferentes considerandos: no objeto, en su inicio; exentos el siguiente año; sujetos a la tasa 0%, 6% (por la que según transitorio se grava al 0%), 20% y a la tasa general del 15%³ al desaparecer la del 20%.

Derivado de las situaciones cambiantes que ha tenido la Ley del IVA, que originan desconcierto e inseguridad jurídica, llevadas a cabo más, por situaciones políticas, que por un verdadero estudio y análisis de la misma, consideramos importante investigar y proponer el tratamiento que deben tener tanto los alimentos y medicinas, como las demás actividades.

Consideramos conveniente realizar la investigación y hacer una propuesta que permita dar certeza jurídica a las personas obligadas al pago de este impuesto, así como, con ella, eliminar o disminuir el efecto regresivo del IVA aplicable actualmente, que se da con la proporción que representa su pago en las personas de bajos recursos contra la escasa proporción que representa sobre su ingreso, en el caso de personas que perciben ingresos elevados. De igual forma, es importante que la propuesta apoye la protección de los derechos a la vida, a la salud y al mínimo vital que requiere toda persona para su subsistencia básica.

Derivado de lo anterior en este trabajo se presenta una propuesta de Ley de IVA sustentada con base en las teorías del mínimo vital y teoría de Laffer, sin dejar de lado los derechos humanos primarios como son: el derecho a la vida y a la salud, y a su vez con ello se proporcione certeza jurídica a los sujetos del mismo, máxime que por su mecánica se trata de un impuesto que para la persona física o persona moral le resulta más conveniente estar gravado que exento o no sujeto al pago.

El objetivo de esta investigación es proponer una Ley del IVA que incorpore la protección de los derechos a la vida, a la salud y al mínimo vital, buscando establecer una tasa general razonable y no prohibitiva que contraiga el consumo; una tasa especial para la región fronteriza que permita el desarrollo económico de esa parte del país y a su vez, de forma indirecta, reduzca el

³ La tasa del 16% no les aplicó, salvo en el consumo en el lugar en que se preparaban, no como actividad de enajenación, sino como prestación de servicios.

consumo fuera de México, y en su caso, proponer una tasa diferenciada para actividades suntuarias que elimine o reduzca el efecto regresivo del IVA

Para lograr lo anterior llevamos a cabo las siguientes acciones:

- Evaluar la tasa de IVA aplicable a alimentos y medicinas que garantice la protección de los derechos a la vida, a la salud y al mínimo vital.
- Definir las características de los alimentos para efectos de la Ley del IVA que incluyan productos saludables que garanticen la protección de los derechos a la vida y a la salud.
- Establecer para actividades suntuarias, una tasa diferenciada que permita disminuir o neutralizar el efecto regresivo del IVA
- Evaluar una tasa general de IVA que permita, conforme a la teoría de Laffer, contemplar el efecto de causación – recaudación.
- Evaluar una tasa en región fronteriza que motive la realización de actividades en territorio nacional.

Esta investigación y su propuesta, servirá para establecer una tasa general de IVA que haga más razonable su pago, incluya de una tasa especial para región fronteriza y, en su caso, una del 20% que neutralice o disminuya el efecto de regresión que presenta el IVA en los consumidores de bajos ingresos, y permita a su vez, como efecto derivado y no principal, el incremento de la recaudación.

La propuesta de Ley de IVA se presenta considerando los aspectos fiscales a mayo de 2015 y de forma general los aspectos económicos y sociales de México y a su vez tomando en cuenta las tasas establecidas de IVA en el resto del mundo –tasa general, tasas aplicables a alimentos y medicinas y alguna tasa especial para otras actividades-, teniendo presente que las especificidades del país al que está referida la propuesta y los aspectos que de forma general se consideran, pueden generar efectos que queden fuera del alcance de este trabajo; de igual forma es importante establecer que aún cuando se haga referencia a algunos conceptos como: *acreditamiento*, fecha de pago, pagos definitivos etc. no se abunda mayormente sobre ellos, porque no son el tema central del mismo..

Para lograr el objetivo propuesto, el desarrollo de la investigación comprende además de la introducción y los comentarios finales, tres capítulos en los que se abordan los temas de la siguiente manera:

En el capítulo I, llamado El Impuesto al Valor Agregado, abordamos en una primera parte: El Impuesto al Valor Agregado, generalidades y características, en una segunda parte: El Impuesto al Valor Agregado en México:

Antecedentes, evolución y cambio considerando de forma separada las tasas generales, las tasas aplicables a región fronteriza, las aplicables a alimentos y medicinas y la tasa sobre actividades suntuarias, presentando al final un resumen integral de los cambios y modificaciones. En una tercera parte abordamos El Impuesto al Valor Agregado en el mundo, presentando datos sobre los diferentes países que lo tienen implementado, año en que establecieron el IVA, las tasas aplicables, que a su vez, sirven para realizar un análisis comparativo con lo establecido en México; así como, las tasas de los países que han implementado un IVA en alimentos y medicinas.

En el capítulo II denominado Teorías que fundamentan la propuesta de Ley del Impuesto al Valor Agregado: Teorías de Laffer, Derechos Humanos primarios (Derecho a la vida y Derecho a la Salud) y El mínimo vital, iniciamos desarrollando la teoría de Laffer que da sustento principal a la tasa general del IVA y de forma parcial a la tasa de región fronteriza; seguida de la correspondiente al Derecho a la vida, al Derecho a la salud y al mínimo vital, que dan sustento a las tasas especiales para alimentos y medicinas las dos primeras y la última a otras tasas diferenciadas y como contraparte a la que aplique en actividades suntuarias.

En el capítulo III, Propuesta de Ley del Impuesto al Valor Agregado en México, comprende cuatro partes: en la primera se presenta la propuesta de tasa general de aplicación en toda la república –excepto región fronteriza- y su fundamento teórico; la segunda con una propuesta de tasa para región fronteriza, con fundamentos teórico – prácticos; una tercera, con una tasa aplicable a alimentos y medicinas con fundamento teórico en Derechos Humanos primarios y una cuarta, que contempla la tasa aplicable a actividades suntuarias.

Capítulo I

El Impuesto al Valor Agregado

I.1 El Impuesto al Valor Agregado, generalidades y características.

I.1.1 Generalidades

(Villegas, 2007, pág. 779) considera que: *El impuesto al valor agregado (IVA) es una derivación de los impuestos a las ventas, tributos que, económicamente, inciden sobre los consumos.*

Bajo la denominación genérica de impuestos al consumo se comprende aquellos que gravan, en definitiva, al último adquirente de un determinado bien.

No obstante, no es el consumidor, por lo general, el sujeto pasivo desde el punto de vista jurídico, sino otra persona que se halla en cierta vinculación con el bien destinado al consumo antes de que éste llegue a manos del consumidor (p. ej., el productor, el importador, el industrial o el comerciante).

I.1.2 Características

Para ubicar las características propias del Impuesto al Valor Agregado, analizamos a continuación la clasificación de los impuestos establecida por diferentes doctrinarios que nos permiten a su vez delimitar las específicas del impuesto en comento:

Impuesto indirecto (impuestos directos e indirectos)

El IVA, según la clasificación tradicional de los impuestos --directos e indirectos-- (Arrijoja, 2001, pág. 496), es un impuesto indirecto. Para considerar la definición de impuesto indirecto, tomamos en cuenta las dos corrientes que existen actualmente (Margain, 2011, pág. 83), *la primera, que todavía predomina inclusive en la enseñanza, aquél que es repercutible. La corriente moderna, que señala el autor, está respaldada por tratadistas como Einaudi, Sommers, Hugh Dalton, Giannini, etc., estima que es inexacto que haya impuestos que no sean repercutibles, pues todos los gravámenes pueden ser repercutidos por el contribuyente; que lo correcto es considerar como indirectos los que gravan los consumos.*

Abunda Margain, ob. cit.: *distinguiéndose unos de otros en que los impuestos directos no gravan un hecho real sino una situación hipotética, como es la*

utilidad fiscal, y en cambio, los indirectos recaen sobre hechos ciertos, reales, como la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, etcétera.

Villegas considera que el IVA es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de exteriorización de la capacidad contributiva.

(Esquivel, 2011, pág. 63) indica que el IVA es un impuesto indirecto, *ya que grava el valor de los actos o actividades y no distingue al consumidor final quien se convierte en contribuyente de facto.*

Impuesto real (impuestos reales y personales)

En otra clasificación que indica Margain ha tomado importancia en México (impuestos reales y personales), *el impuesto al valor agregado es un impuesto real por cuanto a lo que atiende es a las cuatro actividades que está gravando, indistintamente de quien las celebre.*

A este respecto Villegas indica que el IVA es un impuesto real, *puesto que su hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, interesando sólo la naturaleza de las operaciones, negocios y contratos que contienen sus hechos imponibles.*

Impuesto en circulación

A su vez el IVA, según Villegas, *puede ser encuadrado dentro de los impuestos en circulación, por cuanto en definitiva grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto con la circulación económica de los bienes.*

Impuesto plurifásico

Indica Esquivel, op. cit., que el IVA *se caracteriza por ser un impuesto plurifásico porque incide en cada uno de los eslabones de la cadena de producción, distribución y comercialización de los productos y servicios.*

Impuesto no acumulativo

Esquivel a su vez indica que el IVA no es acumulativo, *porque los entes económicos que intervienen en dicha cadena tienen la posibilidad de acreditar el impuesto trasladado contra el impuesto que ellos causan en operaciones.*

Villegas, op. cit., *Si al mismo impuesto que grava todas las etapas se le elimina el efecto acumulativo o en cascada, nos hallamos ante el denominado "impuesto al valor agregado". Según explicación teórica de esta modalidad,*

paga cada una de las etapas de circulación económica del bien, pero sólo en relación al añadido que se ha incorporado a la mercadería o producto. Los empresarios o comerciantes situados en niveles distintos son únicamente gravados en proporción al aumento de valor que ellos producen. Sabido es que en cada etapa el sujeto pasivo agrega determinado valor, y ese valor es el que es objeto del impuesto.

A este respecto el italiano Cosciani, citado por Villegas, op. cit. señala: *El impuesto al valor agregado se paga en todas las etapas de la producción pero no tiene efectos acumulativos, pues el objeto de la imposición no es el valor total del bien sino el mayor valor que el producto adquiere en cada etapa de la producción y distribución, desde la materia prima hasta el producto terminado, y como las sumas de los valores agregados en las diversas etapas del proceso productivo y distributivo corresponden a un importe igual al precio total del bien adquirido por el consumidor, el impuesto permite gravar en distintas oportunidades las cuotas parciales del valor del bien y, en su conjunto, el valor total del bien sin omisiones tributarias no dobles imposiciones” (Impuesto al valor agregado, p. 12).*

I.2 El Impuesto al Valor Agregado en México: Antecedentes, evolución y cambio

I.2.1 Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado en México

En la exposición de motivos de la primera Ley del Impuesto al Valor Agregado en México se señala lo siguiente (Dofiscal, 1980):

El impuesto federal sobre ingresos mercantiles tiene una antigüedad de 30 años y, en su origen, permitió abandonar gravámenes obsoletos, como lo eran el impuesto federal del timbre sobre facturas que debían de expedir los comerciantes y los impuestos estatales de patentes o sobre giros comerciales que además de incrementar desordenadamente la carga fiscal, daban lugar a numerosas operaciones secundarias que elevaban los costos de los causantes y afectaban los niveles de precios. No obstante, con el desarrollo económico y la complejidad en los procesos de producción y distribución, en la estructura del impuesto federal sobre ingresos mercantiles surgen deficiencias que es necesario corregir.

Es normal que el sistema fiscal esté sometido a un proceso de revisión constante, pues instrumentos que en un tiempo fueron adecuados, pueden dejar de serlo si no se procede a su reestructuración para adaptarlos a las necesidades cambiantes del desarrollo social y económico.

Continúa indicando la exposición de motivos de la Ley del IVA con relación al efecto del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que se abroga con el nacimiento de esta ley:

La principal deficiencia que hoy muestra el impuesto federal sobre ingresos mercantiles deriva de que se causa “en cascada”, es decir, que debe pagarse en cada una de las etapas de producción y comercialización y que, en todas ellas, aumentan los costos y los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales que, en definitiva, afectan a los consumidores finales.

Existe la conciencia en el público de que paga el impuesto federal sobre ingresos mercantiles sólo con la tasa general del 4%, sobre el precio de los bienes y servicios que adquiere; pero, en general, no puede percatarse de las numerosas ocasiones en las que un bien, al pasar de una mano a otra, volvió a causar el mismo 4%; ya que el efecto repetitivo del gravamen queda totalmente oculto en el precio de los bienes y servicios.

Los estudios económicos y el análisis de las estadísticas determinan que en promedio los consumidores pagan más del 10% por los bienes o servicios que adquieren, como consecuencia de la carga oculta que provoca el efecto repetitivo del actual impuesto sobre ingresos mercantiles.

Una consecuencia grave de este efecto acumulativo es que afecta más severamente a bienes que consume la mayoría de la población y que son producidos y distribuidos por empresas medianas o pequeñas que, al no disponer de capital suficiente, sólo pueden hacerse cargo de alguna de las etapas del proceso económico, teniendo que acudir a otros productores e intermediarios para que realicen las restantes. En esta forma, es el consumo más generalizado de la población y en particular, el de los habitantes de las regiones más modestas o apartadas, el que soporta la mayor carga fiscal.

En cambio, el consumo de la población de mayores recursos suele estar atendido por grandes empresas, cuyas disponibilidades de capital les permiten eliminar intermediarios y, consecuentemente, disminuir la carga fiscal sobre los bienes o servicios que proporcionan.

Por la circunstancia apuntada fue necesario crear, en el impuesto federal sobre ingresos mercantiles, tasas especiales más altas que la general para restablecer el equilibrio entre los bienes poco gravados y consumidos por población de mayor capacidad económica, en relación con aquellos que llegan a la población de menores recursos, cuyo consumo resulta excesivamente gravado, Sin embargo, las tasas

especiales tienen defectos en su aplicación y frecuentemente han afectado a pequeños productores o han favorecido la importación o el contrabando de mercancías extranjeras.

En la exposición de motivos se incluía también el efecto del Impuesto al Valor Agregado que resolvería los defectos generados en el anterior impuesto federal sobre ingresos mercantiles (Dofiscal, 1980):

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

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

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

I.2.1 Evolución y cambio de la Ley del IVA en México

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en México se publicó en el DOF del 29 de diciembre de 1978, compuesta de 42 artículos y transitorios del Primero al Quinto, dentro de los cuales, en su artículo Segundo enumera las leyes que se abrogan (Federación D. O., 1978), y (Ortega Carmona & Muñoz Domínguez, 2011) incluyen la fecha de su publicación inicial en algunos casos:

1. Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.
2. Ley del impuesto sobre reventa de aceites y grasas lubricantes.

3. Ley del impuesto sobre compraventa de primera mano de alfombras, tapetes y tapices.
4. Ley del impuesto sobre despepite de algodón en rama (DOF 31 de diciembre de 1955).
5. Ley del impuesto sobre automóviles y camiones ensamblados (DOF 30 de diciembre de 1950).
6. Decreto por el cual se fija el impuesto que causarán el benzol, toluol, xilol y naftas de alquitrán de hulla, destinados al consumo interior del país.
7. Ley del impuesto a la producción del cemento (DOF 31 de diciembre de 1956).
8. Ley del impuesto sobre cerillos y fósforos (DOF 31 de agosto de 1935).
9. Ley del impuesto sobre compraventa de primera mano de artículos electrónicos, discos, cintas, aspiradoras y pulidoras.
10. Ley del impuesto sobre llantas y cámaras de hule (DOF 24 de diciembre de 1954).
11. Ley del impuesto a las empresas que explotan estaciones de radio y televisión.
12. Ley del impuesto sobre vehículos propulsados por motores tipo diesel y por motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo (DOF 31 de diciembre de 1953).
13. Ley de compraventa de primera mano de artículos de vidrio o cristal.
14. Ley federal del impuesto sobre portes y pasajes (DOF 27 de diciembre de 1954).
15. Decreto relativo al impuesto del 10% sobre las entradas brutas de los ferrocarriles.
16. Decreto que establece un impuesto sobre uso de aguas de propiedad nacional en la producción de fuerza motriz.
17. Ley del impuesto sobre la explotación forestal (DOF 31 de diciembre de 1935).
18. Ley de impuestos y derechos a la explotación pesquera.

Contemplaba de igual forma la Ley del IVA la abrogación a partir del 1 de marzo de 1980 de la Ley del Impuesto sobre la Sal del 1 de diciembre de 1928, así como la Ley del Impuesto sobre la Sal del 20 de febrero de 1946 y la Ley del impuesto sobre Consumo de Energía Eléctrica –artículos tercero y quinto transitorios respectivamente- (Ortega Carmona & Muñoz Domínguez, 2011).

Estructura de la primera Ley del IVA (1980)

La primera Ley del IVA estaba dividida en IX Capítulos de la siguiente forma:

Capítulo I. Disposiciones Generales. Artículos 1 al 7

Capítulo II. De la enajenación. Artículos 8 a 13

Capítulo III. De la prestación de servicios. Artículos 14 al 18.

Capítulo IV. Del uso o goce temporal de bienes. Artículos 19 a 23

Capítulo V. De la importación de bienes y servicios. Artículos 24 a 28

Capítulo VI. De la exportación de bienes o servicios. Artículos 29 a 31

Capítulo VII. De las obligaciones de los contribuyentes. Artículos 32 a 37

Capítulo VIII. De las facultades de las autoridades, Artículos 38 a 40

Capítulo IX. De las participaciones a las entidades federativas Artículos 41 y 42

Es importante indicar que dos días antes de la publicación de la primera Ley del IVA en México, con fecha 27 de diciembre de 1978 en el DOF se da a conocer la Ley de Coordinación Fiscal, que entró en vigor el 1 de enero de 1980, salvo las disposiciones del Capítulo IV, las que estuvieron vigentes a partir del 1 de enero de 1979. Esta ley continúa vigente y tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los estados, municipios y Distrito Federal; establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos tales participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento (Ortega Carmona & Muñoz Domínguez, 2011).

De esta forma el Capítulo IX de la Ley del IVA que establece la celebración de Convenios con las entidades federativas, se complementa con la Ley de Coordinación Fiscal, ambas en vigor a partir del 1 de enero de 1980.

Sujeto, Objeto y Tasa del IVA

El artículo 1 de la Ley del IVA contemplaba y lo sigue haciendo, salvo pequeños ajustes, a tres de los cuatro elementos principales de las contribuciones (sujeto, objeto, base y tasa o tarifa), ya que la base para la aplicación de la tasa, está dada en los diferentes capítulos a que hace referencia cada una de las actividades que son objeto de este impuesto.

Los sujetos de la Ley del IVA de 1980 eran:

- Las personas físicas
- Las morales o unidades económicas

Que en territorio nacional realicen los actos o actividades objeto de la Ley del IVA:

1. Enajenen bienes.
2. Presten servicios independientes.
3. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
4. Importen bienes o servicios.

La tasa del IVA inicialmente fue del 10% y se establecía que el IVA se trasladaba de forma expresa y por separado y el mismo no formaba parte de estos valores.

El pago del IVA que se debía efectuar era entonces la diferencia entre el IVA que él trasladara, y el que le trasladaran los productores o prestadores de servicios.

Se establecía en esa ley inicial del IVA una tasa de IVA por actividades realizadas en franjas fronterizas y zonas libres⁴ del 6%; sin embargo, para algunas actividades como son: servicios de transporte aéreo, telefónicos o de energía eléctrica, realizados parcial o totalmente en la franja fronteriza y zona libre se aplicaba la tasa general del 10%.

Acreditamiento del IVA

El artículo 4 de la Ley en comento, contempla la determinación del impuesto acreditable; partiendo de lo que se considera acreditamiento, que, consistía y *consiste, en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta ley las tasas a que se refieren los artículos 1º o 2º. (10% o 6%), según sea el caso.*

Impuesto acreditable, se entiende a *un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes o en el ejercicio que corresponda.*

Se establecieron como requisitos para el acreditamiento en esta ley, los siguientes:

1. Que corresponda a bienes o servicios estrictamente indispensables para realizar la actividad.
2. Que haya sido trasladado expresamente y por separado
3. En importación de bienes tangibles debe poder comprobar que los bienes fueron utilizados o enajenados en las fajas fronterizas o zonas libres.

Con relación al acreditamiento los doctrinarios indican lo siguiente:

⁴ Este concepto de franjas fronterizas y zonas libres comprendía a las actividades que se realizaran por residentes en las franjas fronterizas de 20 kilómetros paralelas a la línea divisoria internacional del norte del país, y la colindante con Belice, Centroamérica, o en las zonas de Baja California y parcial de Sonora y de Baja California Sur. Estos términos han cambiado para llegar a la Ley del IVA vigente en el 2015 a considerarse como región fronteriza.

Guiliani Fonrouge, citado por Esquivel, op. cit. en su obra *Derecho Financiero Volumen II*, sostiene que para este tipo de contribuciones como el impuesto al valor agregado:

“Existen dos métodos básicos para su aplicación: el de adición y el de sustracción. En el primero se suman los distintos factores que inciden en el precio y van siendo añadidos paulatinamente; en el sistema de sustracción se procede a la inversa: del total de ventas se restan las mercaderías y productos adquiridos anteriormente y que habían tributado el impuesto (...) Es así que en el régimen adoptado y para usar la terminología legal el contribuyente tiene un debito fiscal por el gravamen aplicado a la venta de sus mercaderías o de sus servicios y a la vez goza de un crédito fiscal por lo que pagó en las mercaderías o materias primas adquiridas; la diferencia entre ambos conceptos proporciona la posición fiscal; balance que debe hacerse mensualmente y que sirve para regular el remanente que debe ingresarse a la DGI⁵ si el débito supera al crédito.

En la misma obra el autor, refiere que, en la doctrina italiana se ha discutido cual es la naturaleza del impuesto al valor agregado, partiendo del hecho generador de la obligación tributaria; al respecto nos dice, que existen dos corrientes:

La representada por Berliri y por Micheli, sostiene que: “se trata de un impuesto al consumo que se formaliza en la venta al público consumidor; de manera que los pagos realizados antes del consumo final son provisorios y pueden otorgar al operador económico un derecho de crédito o directamente autorizar el reembolso de lo pagado”.

La otra corriente representada por Fantozzi, considera “que hay casos de⁶ no integran compensación y, por consiguiente de imperfecta neutralidad de los cambios entre sujetos de la imposición; por lo cual aun antes del paso del minorista al consumidor final, hay etapas en que en cada una de las cuales

⁵ Dirección General de Ingresos.

⁶ Aparentemente la palabra de se trata de un error y debe ser que; sin embargo, se está respetando la cita exacta.

nace la obligación tributaria. Es decir, cada etapa es independiente de las restantes”.

Respecto a estas posiciones, Giuliani Fonrouge expresa su opinión en el sentido, de que es ésta última la interpretación con la que coincide, ya que considera que el impuesto “es un gravamen al consumo, pero desde el punto de vista jurídico, el contribuyente es cada uno de los que realicen actos imponibles” y concluye en que “hay tantos contribuyentes como operadores económicos en las diversas etapas del proceso”.

Esquivel, op. cit., considera que: *las dos teorías se acercan a la naturaleza del impuesto al valor agregado que se contiene en nuestra legislación, ya que, por una parte, efectivamente se grava al consumidor final quien es el que recibe el impacto económico; sin embargo, los pagos que se hacen antes de que llegue la cadena de comercialización al consumidor final constituyen pagos provisionales que pueden otorgar al operador económico un derecho o directamente autorizar el reembolso de lo pagado, lo que comúnmente se conoce como saldo a cargo o saldo a favor del impuesto.*

En la Ley del IVA de 1980 y hasta la que estuvo vigente en 2002, se establecían los momentos de causación ya que no se pagaba el impuesto con base en flujo de efectivo, sino que ésta se dio a partir de 2003 y hasta este momento (2015). El impuesto se pagaba mensualmente y no era definitivo, ya que era por ejercicios, iguales a los del Impuesto sobre la Renta (ISR). A diferencia del actual que son pagos definitivos a partir del 1 de enero de 2003.

Efecto de las actividades no objeto y exentas de la ley del IVA

La ley del IVA presenta dentro de los sujetos de la relación contributiva al sujeto activo y al sujeto pasivo. El primero de ellos es el organismo recaudador, en el caso de México el SAT y el sujeto pasivo que es quien debe cubrir la contribución en este tipo de impuestos, no es en el que repercute

económicamente su pago (consumidor), sino es el que realiza las actividades sujetas al pago – enajenación de bienes, prestación de servicios, uso o goce temporal de bienes e importación -. Por lo que si éste último realiza únicamente actividades que no son objeto o están exentas del pago del impuesto, los costos y/o los gastos que realice se verán incrementados por el IVA que haya cubierto, ya que no podrá acreditarlos.

Los cambios que se han dado en la Ley del IVA en México se muestran en el Cuadro 1:

Cuadro 1
Resumen de los cambios que ha tenido la Ley del IVA desde 1980
a mayo de 2015:

Diario Oficial de la Federación	Vigente a partir de
29 diciembre 1978 y 31 de diciembre 1979	1 de enero de 1980
30 diciembre de 1980	1 de enero de 1981
31 de diciembre de 1981 Transitorio Décimo octavo (Art 5,8,32,39)	1 de enero de 1982 1 de octubre de 1982
30 septiembre 1982 , Transitorio Décimo octavo 31 diciembre de 1982	1 de abril de 1983 1 de enero de 1983
26 diciembre de 1990	1 de enero de 1991
21 de noviembre de 1991	1 de enero de 1992
28 diciembre de 1994	1 de enero de 1995
27 de marzo de 1995	1 de septiembre 1995
15 diciembre de 1995	1 de enero de 1996
7 de diciembre de 2009	1 de enero de 2010
11 de diciembre de 2013	1 de enero de 2014

Fuente: Elaboración propia con datos de los DOF, Cámara de Diputados www.diputados.gob.mx,

I.2.1.1 Evolución y cambio de la tasa general en la Ley del IVA

En la Ley del IVA en México se han tenido tres tasas generales aplicables: la del 10%, la del 15% y la del 16%.

Las tasas del 10% y del 15% han cambiado en diferentes momentos para quedar a partir del año de 2010 la tasa general del 16%.

En la ley del IVA de 1980⁷, primer año de aplicación, se incluyó una tasa general del 10% y es hasta el año de 1983, a partir del 1 de enero, en la que se establece un incremento a la tasa general, pasando del 10% a una tasa del 15%.

En el año de 1991, mediante publicación en el DOF del 21 de noviembre de ese año, en vigor para estos efectos, a partir del 1º de enero de 1992, la tasa general del IVA pasó de un 15% a la tasa con la que inicialmente se creó, del 10%. La tasa general de IVA sube nuevamente en 1995 al 15%⁸ y finalmente, del 15% a 16% a partir de 2010⁹.

Con el propósito de mostrar de forma objetiva estos cambios a continuación se presenta el Cuadro 2 en que se indican los diferentes momentos en que se propone y autoriza el cambio de la tasa del IVA:

Cuadro 2

Evolución de la tasa general del IVA en México de 1980 a 2015

Tasa general de IVA	Fecha de publicación DOF	Entra en vigor:
10%	29 de diciembre de 1978	1 de enero de 1980
15%	31 de diciembre de 1982 ¹⁰	1 de enero de 1983
10%	21 de noviembre de 1991	1 de enero de 1992
15%	27 de marzo de 1995	1 de abril de 1995
16%	7 de diciembre de 2009	1 de enero de 2010

Fuente: Elaboración propia con datos de los DOF, Cámara de Diputados www.diputados.gob.mx

Como podemos observar, la tasa general del IVA ha tenido tendencias a incrementarse, salvo en el año de 1992 en el que se reduce previo a las pláticas para celebrar el Tratado del Libre Comercio (TLC) con Estados Unidos de Norteamérica y Canadá, anticipándose un tanto al cambio que se da en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en la que se reduce la tasa de un 35% a un 34% a partir de octubre de 1993.

I.2.1.2 Evolución y cambio de la tasa en región fronteriza

Por lo que corresponde al cambio de la tasa en región fronteriza, la tendencia ha sido similar a la que ha seguido la tasa general, aunque a partir del 1 de

⁷ Publicada inicialmente en el DOF del 29 de diciembre de 1978 y adicionada mediante publicación en el DOF del 31 de diciembre de 1979, previas a su entrada en vigor.

⁸ Mediante publicación en el DOF del 27 de marzo de 1995, en vigor para efectos de cambio de tasa, a partir del 1 de abril de 1995, conforme al Artículo Transitorio Único.

⁹ Mediante publicación en el DOF del 7 de diciembre de 2009.

¹⁰ Artículo 1 página 83 DOF 31 de diciembre de 1982

enero de 2014 se causa la tasa general de IVA también en región fronteriza; tal como se muestra en el cuadro 3:

Cuadro 3

Evolución de la tasa de IVA aplicable en región fronteriza¹¹ en México
1980 a 2015

Tasa de IVA región fronteriza	Fecha de publicación DOF	En vigor a partir de:
6% ¹²	29 de diciembre de 1978	1 de enero de 1980
6%	31 de diciembre de 1982 ¹³	1 de enero de 1983
Se deroga artículo 2	21 de noviembre de 1991	1 de enero de 1992
10% ¹⁴	27 de marzo de 1995	1 de abril de 1995
11%	7 de diciembre de 2009	1 de enero de 2010
16%	11 de diciembre de 2013	1 de enero de 2014

Fuente: Elaboración propia con datos de los DOF, Cámara de Diputados www.diputados.gob.mx

I.2.1.3 Evolución y cambio de tasas en alimentos y medicinas

Enajenación de alimentos exentos en 1980

Por lo que corresponde a la evolución y cambio de las tasas aplicables a la enajenación de alimentos y medicinas, tenemos que en la Ley del IVA de 1980 se consideró incluidas en las actividades exentas de enajenación de bienes – Artículo 9- a los alimentos básicos: fracción III *Animales y vegetales, que no estén industrializados; fracción IV Carne en estado natural; V Tortillas, masa, harina y pan, sean de maíz o trigo; VI Leche natural y huevo, cualquiera que sea su presentación; VII Azúcar, mascabado y piloncillo; VIII Sal; IX Agua no gaseosa ni compuesta, excepto hielo*. En el caso de importación de bienes también están exentos la importación de los bienes indicados –Artículo 25 fracción III-.

De igual forma en prestación de servicios se encontraban exentos –Artículo 15- los relacionados con los anteriores: fracción VII *Los de maquila de harina o masa, de maíz o trigo; VIII Los de pasteurización de leche*

¹¹ Estamos considerando de manera general el término de región fronteriza, sin embargo, es conveniente aclarar que ha recibido diferentes nombres, como es el caso de la Ley del IVA de 1980 que señala la tasa aplicable en Franjas fronteriza y zonas libres.

¹² Artículo 2

¹³ Artículo 1 página 83 DOF 31 de diciembre de 1982

¹⁴ Artículo 2

Enajenación de alimentos gravados al 0% en 1981

Para el año de 1981, mediante publicación en el DOF del 30 de diciembre de 1980, se adiciona un artículo 2 A, a la Ley del IVA, vigente a partir del 1 de enero de 1981 para incorporar una tasa del 0%¹⁵ que es aplicable a Fracción I. *La enajenación de: a) Animales y vegetales que no estén industrializados; b) Los productos destinados a la alimentación a excepción de los siguientes: 1. Bebidas distintas de la leche y 2. Concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores; c) Agua no gaseosa ni compuesta y hielo.*

Se aclara también que la enajenación de estos alimentos para su consumo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen, se considera prestación de servicios sujetos a la tasa general del 10%.

Enajenación de alimentos al 0%, 6% y 20% y medicinas al 6% en 1983

Para el año de 1983, en el DOF del 31 de diciembre de 1982 se incorporan algunos alimentos al artículo 2 A: dentro de la Fracción I inciso b) Los siguientes bienes: *1. Carne en estado natural, 2. Leche y sus derivados y huevo cualquiera que sea su presentación, 3. Harina de maíz y de trigo y nixtamal, 4. Pan y tortillas de maíz y de trigo, 5. Aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal, 6. Pastas alimenticias para sopa, excluyendo las enlatadas, 7. Café, sal común, azúcar, mascabado y piloncillo.*

Se adiciona un artículo 2 B en el que se incluye la tasa del 6% aplicable a algunos alimentos, indicando que se aplicará esta tasa cuando se realice la *enajenación o importación de los siguientes bienes: I. Los productos destinados a la alimentación a excepción de los siguientes: a) Bebidas distintas de la leche, b) Concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, c) Los que les sea aplicable las tasas de 0% o de 20%; fracción II. Medicinas de patente.*

Se adiciona también a partir del 1 de enero de 1983 un Artículo 2 C que incluye una tasa del 20%, que aplica a: *I. La enajenación e importación de los siguientes bienes, a) Caviar, salmón ahumado, anguilas y champaña.*

Enajenación de alimentos al 0%, 6% y 10% y medicinas al 0% de 1992 a marzo de 1995

En el DOF del 20 de julio de 1992 se publica “La Ley que armoniza diversas disposiciones con el Acuerdo General de Aranceles y Comercio, los Tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal”, que incluye modificaciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Artículo Décimo

¹⁵ Página 29 del DOF del 30 de diciembre de 1980.

Segundo (p. 50), y se incorpora en el artículo 2º-B, fracción I, un inciso d) para incluir en éste al caviar, salmón ahumado y angulas; pasando la enajenación de estos productos a causar una tasa general del 10%, por encontrarse dentro de las excepciones de la tasa 6%.

En el DOF del 15 de diciembre de 1995 se deroga el artículo 2 B que contempla la tasa del 6% aplicable a algunos alimentos y medicinas y pasan al Artículo 2 A, a ser gravados a una tasa del 0%.

Enajenación de alimentos al 0%, 6% y 15% y medicinas al 0% de abril a diciembre 1995 y enajenación de alimentos al 0% y 15% y medicinas al 0% de 1996 a 2009 y alimentos al 0% y 16% y medicinas al 0% de 2010 a la fecha (2015)

De esta forma, la enajenación de estos productos de estar gravada a la tasa 20% en 1991, pasan en el año 1992, del 1º de enero al 20 de julio a una tasa del 6%, y a partir del 21 de julio, a estar gravados a la tasa general del 10%.

De igual forma, siguen a la tasa general, cuando ésta cambia del 10% al 15%, para llegar al 16% a partir del 1º de enero de 2010 y hasta este momento (2015).

En el DOF del 15 de diciembre de 1995 se deroga el artículo 2 B que contempla la tasa del 6% aplicable a algunos alimentos y medicinas y pasan al Artículo 2 A, a ser gravados a una tasa del 0%. Por lo que la tasa aplicable a alimentos es, además de la del 0%, la tasa general (15% hasta el 2009 o 16% a partir del 2010).

En el cuadro 3 se presentan de manera conjunta todos estos cambios:

Cuadro 3

Evolución de la Ley del IVA aplicable a alimentos y medicinas

Año	Tasa general	Exentos	Tasa del 0%	Tasa del 6%	Tasa 20%
1980	10% Artículo 1 2º párrafo	Alimentos Artículo 9	No aplica	No aplica	No aplica
1981	10%		Alimentos Artículo 2 A DOF 30/XII/1980	No aplica	No aplica

1983	15% Artículo I, 2º párrafo DOF 31/12/1982, p. 83		0% Artículo 2A, DOF 31/12/1982, p. 84, incluye algunos alimentos	Adición tasa 6% Artículo 2 B Alimentos y medicinas.* DOF 31/12/1982, p. 84	Se incorpora tasa 20% Artículo 2 C, DOF 31/12/1982, p. 84
1992	10% DOF 21/11/1991, p. 2		Persiste Artículo 2 A	Persiste Artículo 2 B	Cambia el contenido del Artículo 2 C, desaparece tasa 20%
1995	15% DOF 27/03/1995 en vigor 1/04/1995		Persiste Artículo 2 A	Persiste Artículo 2 B	
1996	15% Algunos alimentos		0% ** Artículo 2B incluye medicinas de patente.	DOF del 15 de diciembre de 1995. Deroga artículo 2B (6% alimentos y medicinas) y pasan a 2A	
2010 a 2015	16% DOF 7/12/2009 p. 34 Algunos alimentos		0% alimentos y medicinas		

Fuente: Elaboración propia con base en los Diarios Oficiales de la Federación de esas fechas.

* Mediante disposiciones de vigencia anual, se estableció que estas actividades gravadas en la Ley a la tasa del 6%, se consideraran gravadas a la tasa del 0%.

** Para los Artículos relacionados con alimentos y medicinas, la vigencia es a partir del 1 de septiembre de 1995, conforme al Artículo Quinto de Disposiciones transitorias para IVA, los primeros meses de 1995 (enero a agosto), al igual que en años anteriores, los alimentos y medicinas se gravaban a la tasa del 0% conforme a Disposiciones de Vigencia Anual, Artículo Octavo, publicado en el DOF del 28 de diciembre de 1994 (derogado a partir del 1 de septiembre de 1995, mediante la fracción I del Artículo Quinto de Disposiciones transitorias para IVA).

I.2.1.4 Evolución y cambio de tasa sobre actividades suntuarias

Por lo que corresponde a las actividades suntuarias establecidas en la Ley del IVA en México, se incorporaron a la Ley del IVA a partir del 1 de enero de 1983, mediante publicación en el DOF del 31 de diciembre de 1982, por adición del Artículo 2 B y estuvieron vigentes hasta el año de 1991, DOF 21 de noviembre de 1991.

(Gómez, 2013) *Con la reforma a la Ley del IVA en vigor a partir del 1 de enero de 1983 (DOF del 31 de diciembre de 1982, p.110), se incluye una tasa superior a la tasa general aplicable, a la que están gravadas, la enajenación, la prestación de servicios, el uso o goce temporal de bienes y la importación, para actividades que hemos denominado “suntuarias”, en virtud de que su adquisición, servicio, uso e importación no es indispensable, ni tampoco se trata de bienes o servicios accesibles para la población en general de nuestro país.*

El Artículo 2 C de la Ley en comento que incorporó esta nueva tasa del 20%, establece:

Artículo 2º.-C.- El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 20% cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación e importación de los siguientes bienes:

- a) Caviar, salmón ahumado, angulas y champaña.*
- b) Televisores para imagen a color de más de 75 centímetros.*
- c) Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor.*
- d) Armas de fuego y sus accesorios.*
- e) Rines de magnesio y techos movibles para vehículos.*
- f) Aeronaves, excepto aviones fumigadores*

II.- La prestación de los siguientes servicios independientes:

- a) Los prestados a usuarios de tarjetas de crédito, por la cantidad que ellos paguen por la apertura del crédito y por la prórroga para su ejercicio.*
- b) Los de señal de televisión por cable o por cualquier otro medio distinto al de radio difusión general.*
- c) Los de instalación de techos movibles para vehículos.*
- d) Los que permiten la práctica del golf, la equitación, el polo, el automovilismo deportivo o las actividades deportivas náuticas, incluyendo las cuotas de membresía y las demás contraprestaciones que se tengan que erogar para la práctica de esas actividades y el mantenimiento de los animales y equipos necesarios.*
- e) La cuota de membresía para restaurantes, centros nocturnos o bares, de acceso restringido.*

III.- El uso o goce temporal de los siguientes bienes:

- a) *Aeronaves, excepto aviones fumigadores*
- b) *Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor.*
- c) *Equipos cinematográficos o de videograbación, así como las cintas películas o discos para dichos equipos.*

El 21 de noviembre de 1991, se publicó en el DOF, el “Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (páginas 2 y 3), en el que, como su nombre lo indica, se deroga el Artículo 2º-D, en el que se encontraban las actividades de personas que enajenan bienes al público en general, pasando éstas al artículo 2º-C que correspondía a las actividades sujetas a la tasa del 20%, con vigencia a partir del 1º de enero de 1992, conforme lo indica el Artículo Primero Transitorio. De esta forma, deja de estar vigente y aplicarse la tasa del 20% a actividades suntuarias.

La tasa considerada para actividades suntuarias o de lujo, incorporada a la Ley del IVA en 1983 y eliminada en 1992, se propone nuevamente en el año de 1997, bajo la siguiente Exposición de Motivos:

“El grupo parlamentario del Partido de la Revolución Democrática ha expuesto en múltiples ocasiones su tesis acerca de la insuficiencia y carácter altamente regresivo del sistema mexicano de contribuciones, en particular se opuso al aumento en la tasa general del IVA del 10% al 15%, votada por la mayoría priísta en el Congreso, en el contexto de la crisis de la economía mexicana en marzo de 1995.

Por considerar que esta medida no representaría un significativo alivio a la situación de las finanzas públicas como efectivamente sucedió y sí en cambio un oneroso costo adicional para las familias y las empresas.

El aumento a la tasa general del IVA hasta el 15%, trajo como consecuencia, además, un aumento en la regresividad del sistema tributario mexicano, al afectar a personas con la misma tasa, sin considerar su nivel de ingresos.

El grupo parlamentario del Partido de la Revolución Democrática, considera que es necesario modificar las tasas del IVA en dos direcciones, esto para reducir su efecto regresivo sobre los niveles de ingresos de las personas a quienes su pago es finalmente remitido.

*Por un lado es necesario reincorporar una tasa del 20% para los consumos de lujo, restringido por su alto costo y por su propia naturaleza a sectores de la población con niveles de ingresos muy elevados y, en segundo lugar, comenzar un proceso gradual de reducción de la tasa general del IVA de un punto porcentual cada año a partir de mayo de 1997, para llegar a la tasa general del 10% en el año 2001”.*¹⁶

Esta propuesta no prosperó, solamente se aprobó para el año de 2010 el incremento de la tasa general del 15% al 16%.

1.2.1.5 Resumen histórico de la evolución de las tasas de IVA en México

Con el propósito de presentar de forma objetiva la evolución histórica de las diferentes tasas del IVA establecidas en México, se presenta en el cuadro 4 dicha evolución.

Cuadro 4

Análisis histórico de las tasas que ha contemplado la Ley del IVA desde su creación hasta el año de 2015					
Año	Tasa general	Tasa en región fronteriza	Tasa del 0%	Tasa del 6%	Tasa 20%
1980	10% Artículo 1 2º párrafo	6% Artículo 2	No aplica	No Aplica	No Aplica
1983	15% Artículo I, 2º párrafo DOF 31/12/1982, p. 83	6% Artículo 2 No se modificó	0% Artículo 2ª, DOF 31/12/1982, p. 84, incorpora algunos alimentos	Se incorpora tasa 6% Artículo 2 B DOF 31/12/1982, p. 84	Se incorpora tasa 20% Artículo 2 C, DOF 31/12/1982, p. 84
1992	10%	Se deroga	Persiste	Persiste	Cambia el

¹⁶ Disponible en <http://cronica.diputados.gob.mx/Iniciativas/56/218.html> Crónica Parlamentaria, Cámara de Diputados, consultada el 16 de abril de 2013.

	DOF 21/11/1991, p. 2	Artículo 2, DOF 21/11/1991, p. 2	Artículo 2 A	Artículo 2 B	contenido del Artículo 2 C, desaparece tasa 20% e incorpora a NO obligados a pagar IVA
1995	15% DOF 27/03/1995 en vigor 1/04/1995	10% Artículo 2 DOF 27/03/1995 en vigor 1/04/1995	0% Artículo 2B incluye medicinas de patente.		
2010	16% DOF 7/12/2009 p. 34	11% DOF 7/12/2009 p. 35			
2014	16%	16% DOF 11/12/2013			
2015	16%	16%	0%		

Fuente: Elaboración propia con base en los Diarios Oficiales de la Federación de esas fechas.

Como podemos darnos cuenta por la presentación integral de las modificaciones de que ha sido objeto la Ley del IVA, sobre todo en lo que corresponde a alimentos y medicinas resulta muy evidente, independientemente de las exposiciones de motivos, que se han realizado más que nada por razones políticas; a pesar de que algunas de ellas no han fructificado como es el caso de la propuesta de incrementar el impuesto, inclusive a tasa general de IVA a la enajenación de alimentos y medicinas.

I.3 El Impuesto al Valor Agregado en el mundo

En la mayoría de los países se tiene establecido un impuesto al consumo correspondiente al que en nuestra legislación se denomina IVA; algunos de ellos lo establecieron con carácter local y algunos otros con carácter federal.

Tasas de IVA en el mundo en los países que la han incorporado

Con el propósito de, en su caso, utilizar como referente la situación de esta contribución en el mundo, a continuación se muestran en la Tabla 1 las tasas de IVA de los países que la han establecido, la fecha de entrada en vigor y tasa, con información al año de 2012.

Tabla 1

El Impuesto al Valor Agregado y/o Añadido en el mundo

País	Entrada en vigor	Tasa inicial	Tasa 2012	Otras tasas
Albania	jul-96	12.5%	20.0%	10.0%
Alemania	ene-68	10.0%	19.0%	7.0%
Andorra			4.5%	
Angola			10.0%	2%; 20%;30%
Anguila		--	--	--
Antigua y Barbuda	ene-07	15.0%	15.0%	10.5%
Antillas Holandesas	mar-99	2.0%	5.0%	3.0%
Arabia Saudita		--	--	--
Argelia	abr-92	13.0%	17.0%	7.0%
Argentina	ene-75	16.0%	21.0%	10.5%;27%
Armenia	ene-92	28.0%	20.0%	
Australia	jul-00	10.0%	10.0%	
Austria	ene-73	8.0%	20.0%	10;17%
Azerbaiyán	ene-92	28.0%	18.0%	
Bahamas		--	--	--
Bahrein		--	--	--
Bangladesh	jul-91	15.0%	15.0%	1.5%; 2.25%; 4.0%;4.5%; 5.0025%; 5.5%;20,0%-350,0%
Barbados	ene-97	15.0%	17.5%	8.8%
Bélgica	ene-71	18.0%	21.0%	6%;12%
Belice	jul-06	10.0%	12.5%	
Benin	may-91	18.0%	18.0%	
Bermudas		--	--	--
Bhutan		--	--	--
Bielorusia	ene-92	28.0%	20.0%	10%;0.5%
Bolivia	oct-73	10.0%	13.0%	
Bosnia y Herzegovina	ene-06	17.0%	17.0%	
Botswana	jul-02	10.0%	12.0%	
Brasil	ene-67	17.6%	17.0%	7%; 12%; 18%
Brunei		--	--	--
Bulgaria	abr-94	18.0%	20.0%	9.0%
Burkina Faso	ene-93	15.0%	18.0%	
Burundi	feb-09	18.0%	18.0%	
Cabo Verde	ene-04	15.0%	15.0%	6.0%
Camboya	ene-99	10.0%	10.0%	
Camerún	ene-99	18.7%	19.3%	
Canadá	ene-91	7.0%	5.0%	
Chad	ene-00	18.0%	18.0%	
Chile	mar-75	20.0%	19.0%	
China	ene-94	17.0%	17.0%	3%; 4%; 13%
Chipre	jul-92	5.0%	17.0%	8%; 5%
Cisjordania y Gaza	jul-76	8.0%	14.5%	16.0%
Colombia	ene-75	10.0%	16.0%	1.6%; 5.0%; 10,0%;20,0%; 25.0%; 35.0%
Congo (República)	jun-97	18.0%	18.0%	5.0%
Corea (República Popular Democrática)		--	--	--
Corea del Sur	jul-77	13.0%	10.0%	
Costa de Marfil	ene-60	8.0%	18.0%	21%;31%
Costa Rica	ene-75	10.0%	13.0%	5%;10%
Croacia	ene-98	22.0%	25.0%	10%; 0%
Curazao			6.0%	
Dinamarca	jul-67	10.0%	25.0%	
Dominica	mar-06	15.0%	15.0%	10.0%
Ecuador	jul-70	4.0%	12.0%	
Egipto	jul-91	10.0%	10.0%	5%; 15%; 20%; 30%

El Salvador	sep-92	10.0%	13.0%	
Emiratos Árabes Unidos		--	--	--
Eritrea	mar-10	5.0%	5.0%	10.0%
Eslovenia	jul-90	19.0%	20.0%	8.5%
España	ene-86	12.0%	18.0%	8%; 4%
Estados Unidos			Impuestos estatales y municipales entre 4%-12%	
Estonia	ene-92	10.0%	20.0%	9.0%
Etiopía	ene-03	15.0%	15.0%	
Fiji	jul-92	10.0%	15.0%	
Filipinas	ene-88	10.0%	12.0%	5.0%
Finlandia	jun-94	22.0%	23.0%	13%;9%
Francia	ene-68	13.6%	19.6%	7%; 5.5%; 2.1%
Gabón	abr-95	18.0%	18.0%	10%;5%
Gambia	Ene-13 (prospectivo)		15.0%	
Georgia	ene-92	28.0%	18.0%	
Ghana	dic-98	10.0%	12.5%	3.0%
Gibraltar		--	--	--
Grecia	ene-87	18.0%	23.0%	13%; 6.5%
Groenlandia		--	--	--
Guadalupe			8.5%	2.1%
Guatemala	ago-83		7.0%	12.0%
Guayana Francesa			19.6%	5.5%,2.1%
Guernsey		--	--	--
Guinea	jul-96	18.0%	18.0%	
Guinea Ecuatorial	ene-05	15.0%	15.0%	6.0%
Guyana	ene-07	16.0%	16.0%	
Haití	nov-82	7.0%	10.0%	
Honduras	ene-76	3.0%	12.0%	18%; 15%
Hong Kong		--	--	--
Hungría	ene-88	0.0%	27.0%	18%; 5%
India	abr-05	12.5%	10.0%	4.0%
Indonesia	abr-85	10.0%	10.0%	
Irán	sep-08	3.0%	4.0%	20% ;12%
Irlanda	nov-72	0.0%	23.0%	13.5%; 9%; 4.8%; 0%
Isla de Man			20.0%	5.0%
Islandia	ene-90	0.0%	25.5%	7.0%
Islas Caimán		--	--	--
Islas Cook			12.5%	0.0%
Islas Marianas del Norte		--	--	--
Islas Marshall (Rep)		--	--	--
Islas Turcas y Caicos		--	--	--
Islas Vírgenes Americanas		--	--	--
Islas Vírgenes Británicas		--	--	--
Israel	jul-76	8.0%	16.0%	
Italia	ene-73	0.0%	21.0%	10%;4%
Jamaica	oct-91	10.0%	17.5%	22.5%; 20%; 10%
Japón	abr-89	3.0%	5.0%	
Jordania	ene-01	13.0%	16.0%	
Kazajistán	ene-92	28.0%	12.0%	
Kenya	ene-90	17.0%	16.0%	12.0%
Kirguistán	ene-92	12.0%		
Kiribati		--	--	--
Kosovo			16.0%	0.0%
Kuwait		--	--	--
Laos	dic-06	10.0%	10.0%	
Lesoto	jul-03	14.0%	4.0%	15%;5%
Letonia	ene-92	12.0%	21.0%	12.0%

Líbano	feb-02	10.0%	10.0%	
Libia		--	--	--
Liechtenstein			8.0%	3.8%; 2.5%
Lituania	ene-92		18.0%	21.0%
Luxemburgo	ene-70	8.0%	15.0%	12%; 6%; 3%
Macao		--	--	--
Macedonia	abr-00	19.0%	18.0%	5.0%
Madagascar	sep-94	20.0%	20.0%	
Malawi	may-89	35.0%	16.5%	
Malasia		--	--	--
Maldivas		--	--	--
Mali	ene-91	17.0%	18.0%	
Malta	ene-95	15.0%	18.0%	7%;5%
Marruecos	abr-86	19.0%	20.0%	14%; 10%; 7%
Martinica			8.5%	2.1%
Mauricio	sep-98	19.0%	15.0%	
Mauritania	ene-95	14.0%	14.0%	
México	ene-80	10.0%	16.0%	11.0%
Micronesia		--	--	--
Moldavia	ene-92	28.0%	20.0%	8%; 6%
Mónaco			19.6%	5.5%; 2.1%
Mongolia	jul-98	10.0%	10.0%	
Montenegro	abr-03	20.0%	17.0%	7.0%
Montserrat		--	--	--
Mozambique	jun-99	17.0%	17.0%	
Myanmar		--	--	--
Namibia	nov-00	15.0%	15.0%	
Nauru		--	--	--
Nepal	nov-97	10.0%	13.0%	
Nicaragua	ene-75	6.0%	15.0%	
Níger	ene-86	12.0%	19.0%	
Nigeria	ene-94	5.0%	5.0%	
Noruega	ene-70	20.0%	25.0%	15%; 8%
Nueva Caledonia		--	--	--
Nueva Zelanda	may-86	10.0%	15.0%	
Omán		--	--	--
Países Bajos	ene-69	12.0%	19.0%	6.0%
Pakistán	nov-90	12.5%	16.0%	25%; 21%; 18.5%; 2%
Palaos		--	--	--
Palestina			15.0%	0.0%
Panamá	mar-77	5.0%	7.0%	15%; 10%
Papua Nueva Guinea	jul-99	10.0%	10.0%	
Paraguay	jul-93	12.0%	10.0%	5.0%
Perú	ene-73	20.0%	16.0%	
Polonia	jul-93	22.0%	23.0%	8%; 5%
Portugal (Azores) (Madeira)	ene-86	17.0%	23% (16%)(22%)	13%; 6% (9%; 4%) (12%; 5%)
Puerto Rico		--	--	--
Qatar		--	--	--
Reino Unido	abr-73	10.0%	20.0%	5.0%
República Democrática del Congo	ene-12	16.0%	16.0%	
República Dominicana	ene-83	6.0%	16.0%	
República Centroafricana	ene-01	18.0%	19.0%	
República Checa	ene-93	23.0%	20% 17.5% (al 1.1.2013)	14.0%
República Eslovaca	ene-93	23.0%	20.0%	10.0%
Ruanda	ene-01	15.0%	18.0%	
Rumanía	jul-93	18.0%	24.0%	9%; 5%
Rusia	ene-92	28.0%	18.0%	10.0%
Samoa	ene-94	10.0%	15.0%	

San Cristóbal y Nieves	nov-10	17.0%	17.0%	10.0%
San Marino		--	--	--
San Vicente y las Granadinas	may-07	15.0%	15.0%	10.0%
Santa Lucía	oct-12	15.0%	15.0%	8.0%
Senegal	marzo 1961;1980	20.0%	18.0%	
Serbia	abr-03	17.0%	18.0%	8.0%
Seychelles	ene-13	12.0%	15.0%	
Sierra Leona			15.0%	0.0%
Singapur	abr-94	3.0%	7.0%	
Siria		--	--	--
Sri Lanka	abr-98	12.5%	15.0%	20%;5%
Suazilandia	abr-12		14.0%	
Sudáfrica	sep-91	10.0%	14.0%	
Sudán	jun-00	10.0%	15.0%	30.0%
Suecia	ene-69	11.1%	25.0%	12%; 6%
Suiza (Federal)	ene-95	6.5%	8.0%	3.8%; 2.5%
Surinam	abr-99	7.0%	Bienes: 10% Servicios: 8%	25%; 50%
Tailandia	ene-92	7.0%	7.0%	
Taiwán	abr-86	5.0%	5.0%	
Tanzania	jul-98	20.0%	18.0%	
Tayikistán	ene-92	28.0%	18.0%	
Timor Oriental		--	--	--
Togo	jul-95	18.0%	18.0%	
Trinidad y Tobago	ene-90	15.0%	15.0%	
Túnez	jul-98	17.0%	18%; 12 % (servicios)	6.0%
Turkmenistán	ene-92	28.0%	15.0%	
Turquía	ene-85	19.0%	18.0%	8%; 1%
Ucrania	ene-92	28.0%	20.0%	
Uganda	jul-96	17.0%	18.0%	
Uruguay	ene-68	14.0%	22.0%	10.0%
Uzbekistán	ene-92	30.0%	20.0%	
Vanuatu	ago-98	12.5%	12.5%	
Venezuela	oct-93	10.0%	12.0%	22%; 8%
Vietnam	ene-99	10.0%	10.0%	5.0%
Yibuti	ene-09	7.0%	7.0%	
Zambia	jul-95	20.0%	16.0%	
Zimbabue	ene-04	15.0%	15.0%	

Fuentes: Oficina internacional de documentación Fiscal (IBFD, 2012); Fondo Monetario Internacional (FMI, 2012¹⁷)

Tasas de IVA en el mundo en alimentos y medicinas

De igual forma en el resto del mundo se han establecido tasas de IVA o impuesto al consumo o impuesto añadido como se le ha nombrado en algunos países, además de una tasa general, una tasa reducida aplicable a alimentos y medicinas. En la Tabla 2 se muestran los países que la han establecido, y la tasa correspondiente a estas actividades:

¹⁷ Tomado de "El impuesto al valor agregado: experiencias y problemática" de la página del ITD¹⁷ <http://www.itdweb.org/Documents/ITDBook/El-impuesto-al-valor-agregado-experiencia-y-temas.pdf> Fecha de consulta: 25-septiembre-2014 Fecha de elaboración: 2013

Tabla 2

Tasa de IVA aplicable a alimentos y medicinas en el resto del mundo

País	Año de inicio de IVA	Tasa alimentos y medicinas
Argentina	enero 1975	10.5% Tasa reducida: medicamentos; frutas, verduras y carne
Austria	enero 1973	10% Tasa reducida: productos alimenticios; productos farmacéuticos
Bangladesh	Julio 1991	2.25% de IVA reducido en hospitales
Bélgica	enero 1971	6% de IVA reducida: En medicamentos
Colombia	enero 1975	5% de tasa reducida en productos alimenticios
Croacia	enero 1998	5% de IVA reducido en productos alimenticios básicos; medicamentos.
España	enero 1986	4% de IVA reducido sobre productos alimenticios básicos
Estonia	enero 1992	9% de IVA reducido: libros; medicamentos y productos farmacéuticos; hoteles
Finlandia	Junio 1994	14% de IVA reducido en productos alimenticios; 10% de IVA en farmacéuticos
Francia	enero 1968	10% de IVA reducido sobre: productos alimenticios; 5.5% productos alimenticios básicos.
Grecia	enero 87	10% de IVA reducido sobre: productos alimenticios; 5.5% productos alimenticios básicos.
Hong Kong		18% de IVA reducido sobre: productos alimenticios básicos; 5% de IVA reducido sobre medicamentos
Islandia	enero 1990	7% de IVA reducido sobre productos alimenticios.
Italia	enero 1973	10% de IVA reducido sobre productos alimenticios.
Lituania	enero 1992	5% de IVA reducido sobre medicamentos y productos farmacéuticos.
Luxemburgo	enero 1970	3% de IVA reducido sobre productos alimenticios.
Malta	enero 1995	5% de IVA reducido sobre algunos productos alimenticios.
Marruecos	abril 1986	7% de IVA reducido sobre productos alimenticios; suministro de agua.
Montenegro	abril 2003	7% de IVA reducido sobre productos alimenticios; transporte público; hoteles y otros alojamientos turísticos.
Noruega	enero 1970	15% de IVA reducido sobre: productos alimenticios y bebidas
Países Bajos	enero 1969	6% de IVA reducido sobre productos alimenticios.; libros y periódicos; transporte de pasajeros; medicinas; agua; hoteles y alojamientos turísticos.
Paraguay	julio 1993	5% de IVA reducido sobre: productos alimenticios y bienes de consumo básico
Polonia	julio 1993	5% de IVA reducido sobre: productos alimenticios básicos.
Portugal	enero 1986	6% de IVA reducido sobre: productos alimenticios; agua
República Dominicana	enero 2014	8% sobre productos alimenticios básicos
República Checa	enero 1993	15% de IVA reducido en productos alimenticios, agua.
República Eslovaca	enero 2012	10% de IVA reducido sobre medicamentos y productos farmacéuticos; El 6 % de IVA reducido sobre productos alimenticios se retiró a principios de 2011-
Rumanía	julio 1993	9% en pan; 9% de IVA reducido sobre medicina
Rusia	enero 1992	10% de IVA reducido sobre: productos alimenticios
Serbia	abril 2003	10% de IVA reducido sobre productos alimenticios básicos
Suecia	enero 1969	2.5% para algunos productos básicos y agua
Suiza	enero 1995	12% de IVA reducido sobre productos alimenticios
Túnez	julio 1998	6% de IVA reducido sobre: medicamentos.
Turquía	enero 1985	1% y 8% de IVA reducido sobre productos alimenticios básicos.
Ucrania	enero 1992	7% de IVA reducido sobre: productos farmacéuticos.
Uruguay	enero 1968	10% de IVA reducido sobre productos alimenticios.
Venezuela	octubre 1993	8% de IVA reducido sobre: productos alimenticios de origen animal
Vietnam	enero 1999	5% de IVA reducido sobre: productos alimenticios básicos.

Fuente: Elaboración propia con datos de International VAT and GST rates 2015 recuperado de <http://www.vatlive.com/vat-rates/international-vat-and-gst-rates/> 29 de octubre de 2014.

En este caso, el gravamen al consumo en alimentos y medicinas se observa la tendencia generalizada de ser actividades que están gravadas como mínimo a la tasa del 1% como es el caso de Turquía y a una tasa máxima del 18% como es el caso de Hong Kong.

Capítulo II

Teorías que fundamentan la propuesta de Ley del Impuesto al Valor Agregado en México

II.1 Teoría de Laffer

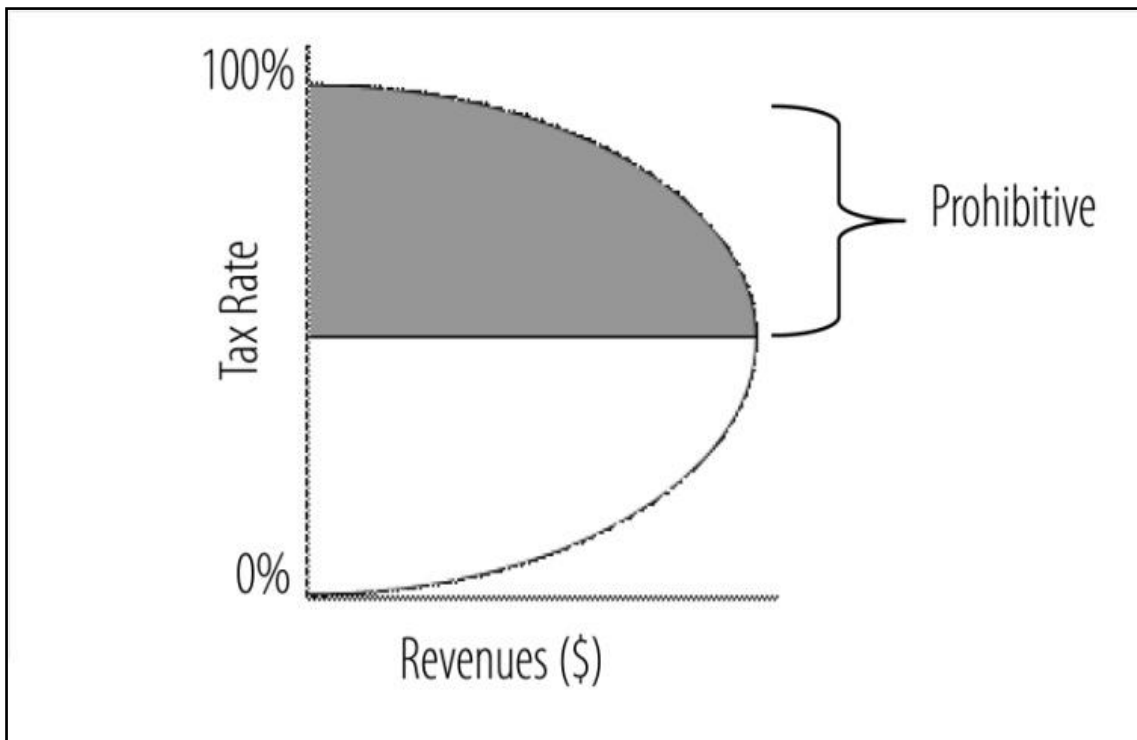
La Teoría de Laffer

Arthur Laffer académico estadounidense establece la teoría que lleva su nombre – teoría de Laffer -, considera que partiendo de una alícuota de “0” la recaudación es nula y va subiendo de forma gradual conforme se incrementa la tasa o alícuota considerada, hasta un punto óptimo, después del cual, la recaudación baja conforme se incrementa la tasa, hasta llegar, en caso de elevar la tasa a un 100%. a una recaudación nula, como en el caso de aplicar una tasa 0%.

Laffer consideraba como prohibitiva la recaudación que se genera una vez que la alícuota o tasa rebasa el punto óptimo, tal como se muestra en la figura 1.

Figura 1

Curva de Laffer



Fuente: The Laffer center www.laffercenter.com

(Yolis, Enrique A. Bour, pág. 1 y 2) Presenta en la curva de Laffer además de la división horizontal que considera la alícuota óptima, con dos divisiones verticales. La primera de las cuales la designa como E y las divisiones verticales, con las letras A y C en la parte superior y B y D en la parte inferior para presentar de forma más objetiva su explicación.

Considera de forma preliminar dos conclusiones:

- 1. Cuando la tasa impositiva es del 100%, toda la producción cesa en la economía monetaria (Money Economy) y se desplaza a la economía del trueque (Barter Economy). Los individuos no trabajarán si la totalidad de los frutos de su trabajo son confiscados por el gobierno. Así, como la producción cesa, no hay sumas a confiscar por esa alícuota del 100%, invariablemente, los ingresos públicos del gobierno serán cero.*
- 2. Por el contrario, si la tasa impositiva es 0%, los ciudadanos pueden conservar la totalidad de lo que se produce en esa economía monetaria. Indudablemente, no hay diferencia entre las ganancias producidas y los ingresos después de impuestos, no hay, de esta forma, obstrucción del gobierno en la producción. En ese contexto, la productividad se maximiza y el resultado de la economía monetaria sólo podría verse limitado por el deseo de los trabajadores de reemplazar el trabajo por ocio. Claramente, siendo la alícuota del 0%, los ingresos públicos son cero en este caso también, esa circunstancia obsta la existencia misma del Estado.*

Más allá de esos dos extremos, se encuentra el análisis sustancial de la Curva de Laffer.

Así, Wanniski¹⁸ explica que, si el gobierno reduce la tasa impositiva al Punto A, parte de la economía del trueque se encontrará en condiciones de generar

¹⁸ Refiriéndose a Jude Wanniski, quien estuvo junto con Arthur Laffer y otras personas en la cena en que se discutía sobre el "Whip Inflation Now" (WIN). El WIN era, en pocas palabras, una propuesta del Presidente Ford para combatir la inflación en los Estados Unidos, que llevó a Laffer a diseñar en una servilleta, la curva que lleva su nombre.

ganancias en la economía monetaria; aún frente a alícuotas cercanas a la confiscatoriedad, la producción luego de la aplicación del impuesto excederá la economía del trueque. En esa situación, a través de la reducción de la tasa, se puede observar un incremento de los ingresos públicos.

En idéntico sentido -indica Wanniski-, en la parte baja de la curva (Punto B), si los individuos consideran la necesidad de la existencia de un Estado Mínimo y, por consiguiente, la imposición de una pequeña tasa tributaria, se contemplaría que las pérdidas marginales de los ingresos superan la eficiencia obtenida en la economía monetaria, desplazándose o bien hacia la economía del trueque o bien hacia un mayor tiempo de ocio de los trabajadores. Sin embargo, a esta nueva alícuota, las sumas comenzarían a ingresar a las arcas del Estado.

En resumidas cuentas, continúa Wanniski, el Punto A implica una muy alta tasa impositiva y una muy baja productividad, mientras que el Punto B representa una muy baja alícuota y una muy alta productividad. Ambos puntos redundan en el mismo ingreso público.

Luego, en los Puntos C y D, puede observarse que un aumento o una reducción de la alícuota, respectivamente, conlleva a un aumento de los ingresos públicos. Del Punto A al C, no sólo se da un aumento del ingreso público, sino además una expansión de los resultados productivos. En tanto, del Punto B al D, se evidencia el incremento del gasto público directamente por el incremento de la tasa tributaria.

Arthur Laffer define que la idea básica detrás de la relación entre alícuotas e ingresos tributarios radica en que los cambios en las tasas impositivas produce dos efectos sobre los ingresos: por un lado, el efecto aritmético (arithmetic effect) y, por el otro, el efecto económico (economic effect).

El efecto aritmético indica, sencillamente, que si las alícuotas son reducidas, los ingresos impositivos se verán reducidos en el mismo porcentaje que la reducción de la tasa. La proposición contraria para mayores alícuotas también será verdadera: a mayores tasas, mayores ingresos tributarios.

El efecto económico, por su parte, reconoce el impacto positivo que tiene la reducción de las alícuotas sobre el trabajo de los individuos, sobre los resultados productivos y sobre el empleo, generando los incentivos para incrementar esas actividades. Por el contrario, un aumento de las tasas, tendrá el efecto económico inverso, desincentivando la participación en las actividades gravadas.

Laffer pone de manifiesto que el efecto aritmético opera en la dirección opuesta al efecto económico.

Fundamentos

Yolis, op. cit., p. 3 indica que Laffer: Allí, explica que, en un examen serio sobre las influencias de la tributación en la actividad económica, es de primordial importancia distinguir entre ingresos tributarios y alícuotas impositivas. Los ingresos fiscales pueden influir en la actividad económica a través del efecto ingreso (Income Effect), mientras que las tasas impositivas operan mediante el efecto sustitución (Substitution Effect).

Concretamente, Laffer señala que dentro de un sistema general de equilibrio cerrado, un cambio en los precios relativos no implicará necesariamente un efecto ingreso agregado. Si un cambio en los impuestos inducido en los precios relativos implicará un efecto ingreso, depende de la forma en que el gobierno dispone de los resultados incrementales de los ingresos públicos. Si aquellos ingresos procedentes de los impuestos o su equivalente en servicios públicos es distribuido de una forma independiente de cómo esos tributos fueron recaudados, entonces el efecto ingreso individual generalmente será, en ausencia de costos de recaudación o de efectos distributivos, neutralizado, dejando únicamente el efecto sustitución. Así, si el gobierno utiliza los ingresos fiscales para producir servicios públicos, que no son para los ciudadanos ni más ni menos valiosos que el consumo privado perdido, entonces una modificación en la alícuota del impuesto implicaría un efecto ingreso agregado igual a cero.

Yolis, op. cit., pp. 5 y 6 Laffer mediante elipses fundamenta el análisis sobre tasas impositivas e ingresos tributarios que son base de la curva que lleva su nombre.

Yolis, op. cit., pp. 7 y 8 Indica que: *Laffer sintetiza las ideas de la siguiente forma:*

1.- Cambios en las alícuotas afectan la producción de manera directa. Reducciones en las tasas conllevan a mayor producción.

2.- Cambios en las alícuotas afectan directamente la utilización de los factores de producción. Disminuciones en las tasas sobre cualquiera de los factores, incrementan el uso de ambos factores.

3.- Con el gasto gubernamental constante, la constelación de las alícuotas afecta la producción. Cómo los impuestos son recaudados es importante, tanto como el monto total de la imposición y el gasto público.

4.- Bajas tasas impositivas sobre cualquier factor, puede o no disminuir el ingreso total.

5.- Con los ingresos públicos constantes, cambios en los pares de alícuotas puede formar la distribución del poder de gasto después del impuesto, pero sólo indirectamente. En algunas ocasiones, cuando las alícuotas sobre un factor son aumentadas y las del otro son disminuidas, este segundo factor podría terminar en un peor estado económico.

Laffer expone que el modelo teórico desarrollado sugiere que si las alícuotas y las elasticidades de oferta y demanda de los factores de producción pueden ser medidas, la determinación de si una alícuota se encuentra en el rango normal o en el prohibitivo puede ser sencillo.

Crítica a la curva de Laffer

Yolis, op. cit., p. David Henderson, en su paper Limitations of the Laffer Curve as a Justification for Tax Cuts, realiza una crítica a la teoría de Arthur Laffer.

Henderson comienza su análisis indicando que la Curva de Laffer puede no ser tan simple, sino que puede tener la siguiente forma: presenta en el eje de las x Tax Revenues y en el eje de las y Tax Rates, donde una figura que simula al número 3 pegado al eje de las y, muestra los puntos A y B en la parte más pronunciada de la parte alta redondeada, el primero en la mayor inclinación y la B en la parte baja de A.

El autor señala que un recorte de impuestos puede no necesariamente llevar a la gente a trabajar más. Si los individuos utilizan los mayores salarios como resultado de la reducción de las alícuotas (del Punto A al Punto B) para “comprar” mayor ocio y trabajar menos, es decir, si el efecto ingreso de la reducción fiscal supera el efecto sustitución; entonces la base imponible podría, en realidad, disminuir y los ingresos públicos podrían caer proporcionalmente más que las tasas tributarias. Henderson pone de relieve que Laffer descarta esa posibilidad argumentando que la disminución en los servicios gubernamentales inducido por el recorte fiscal, disminuye el ingreso real de los individuos y, por consiguiente, disminuye la demanda por ocio exactamente en la misma medida que el incremento en el ingreso real por el aumento de su demanda de ocio. Sin embargo, para llegar a eso, Laffer debe asumir, como lo admite, que los individuos gastan sus mayores ingresos reales en bienes que no valoran ni más ni menos que los bienes que el Estado habría de comprar con su dinero. Henderson halla este punto implausible. Sostiene que es mucho más probable que los individuos valoren más los bienes que ellos eligen por sí mismos que aquellos que el Estado elige por ellos, en cuyo caso, una reducción de impuestos incrementaría tanto su ingreso real como su demanda por ocio. Sin embargo, no se puede excluir la posibilidad de formas aún más complicadas de la Curva de Laffer.

Si una disminución en las tasas impositivas pudiera incrementar los ingresos públicos, depende de extensión mayor de la elasticidad de la oferta por el factor trabajo, que radica en cuánto los trabajadores responden a los incentivos¹⁹.

Henderson refiere que, aparentemente, los argumentos serían más fuertes que lo que indicaría la elasticidad estimada por los economistas (conforme nota 9). Más aún, como Laffer puntualiza, usando una elasticidad y una alícuota marginal para la economía, probablemente se subestima el efecto de la oferta del factor trabajo sobre respecto de una reducción del impuesto, por cuanto las mujeres cuyos maridos trabajan enfrentan una alícuota marginal por sobre el promedio y tienen una más elevada elasticidad de oferta de trabajo. Por el contrario, dado que los salarios de las mujeres casadas y su productividad son menores que los de los hombres, la producción adicional que generaría su aumento de trabajo no sería tan alta como sería de otra manera. Existe una buena chance de que las nuevas ofertas de trabajo no sean suficientes para prevenir la caída de los ingresos tributarios.

Sin embargo, y aun cuando la elasticidad de la oferta de trabajo sea muy baja para equiparar la pérdida de ingresos públicos, la oferta de trabajo no es el único factor que puede aumentar la base imponible. Como indica Laffer, una reducción de las tasas impositivas podría aumentar la formación de ahorros y capital y podría reducir los incentivos a obtener exenciones fiscales. Una reducción de impuestos podría cambiar la producción desde el sector informal al sector formal.

Henderson cuestiona qué sucede si una reducción de impuestos causa una caída de los ingresos fiscales. A ello, Laffer asegura que aún una reducción impositiva del 10% no se autofinancia inmediatamente, el crecimiento que la economía generaría compensará la pérdida de ingresos en menos de dos

¹⁹ "Si la tasa impositiva promedio es de 30 por ciento y la tasa marginal es del 40 por ciento, luego de un recorte del 10 por ciento en las tasas de impuestos a abandonar los ingresos fiscales sin cambios, las personas tendrían que responder trabajando 8,33 por ciento más. Ellos lo hacen sólo si su elasticidad de la oferta de trabajo era de 1,25, que es mayor que la elasticidad media la oferta de trabajo se encuentra por casi todos los economistas que han estudiado el tema. La mayoría de los economistas han encontrado una elasticidad cero para hombres y una elasticidad positiva entre 0,6 y 2,1 para las mujeres "

años. Henderson se pregunta ahora qué sucederá mientras tanto. Si el gobierno no reduce el gasto público lo suficiente para compensar aquella pérdida, entonces se deberá aumentar el déficit a través de la emisión de deuda (bonos). Dicha emisión, generaría inflación, que obviamente se trata de otro impuesto, y, de esta forma, la reducción del impuesto a las ganancias cambiaría la estructura impositiva, y no necesariamente reducirá la tributación en general. Así, todo el argumento de Laffer colapsaría. Es cierto que menores tributos alentarían la producción, pero el anticipo de futuros impuestos y del impuesto inflacionario podría desalentar la producción. El efecto neto sobre la producción sería positivo, negativo o cero.

Yolis op. cit. p. 10 Considera que: Si bien podría ser cierto, como señala Henderson, que la Curva podría tener formas mucho más complejas que la graficada al inicio; no compartimos la idea de que aquella no sea un buen argumento para una reducción de los impuestos.

Creemos que, en la realidad económica de los países, puede existir un rango prohibitivo en la tributación, más allá del cual los impuestos no pueden ser aumentados y que, quizás, una reducción de alícuotas podría, inclusive, generar mayores ingresos fiscales.

En ese sentido, sostenemos que la Curva de Laffer es una muy buena herramienta económica y política para predecir las consecuencias tanto de un aumento como de una reducción de impuestos.

Debemos ponderar, contrariamente a la opinión de Henderson, que el análisis de la Curva de Laffer excede de los argumentos sobre elasticidad, productividad y demás enunciados; ello en tanto aquel debe completarse con otras cuestiones relativas a la realidad política y económica de un país y un momento dado, por ejemplo: tomando en cuenta la presión tributaria general, la eficiencia del Estado en la recaudación y en el gasto público, las políticas de distribución y redistribución, la idiosincrasia de los habitantes, el contexto político y social, entre muchos otros factores.

Por ejemplo, la actualidad de nuestro país evidencia una presión tributaria de entre el 40% y el 50% -según diferentes fuentes-, niveles de evasión de más del 20% -según datos de la AFIP-, una alta ineficiencia en el gasto público, problemas sociales coyunturales, altos niveles de corrupción y un grado de inseguridad jurídica que afecta las inversiones, entre muchas otras cuestiones que podrían enumerarse. En ese contexto, podemos considerar, razonablemente, que nos encontramos en la región prohibitiva de la Curva y una reducción de impuestos podría ser en definitiva una respuesta plausible a algunos de aquellos problemas.

Así, parece razonable evaluar la posibilidad de la reducción de alícuotas en impuestos altamente distorsivos y regresivos, como el Impuesto al Valor Agregado o el Impuesto sobre los Ingresos Brutos; o la derogación de impuestos que no gravan la generación de riqueza, sino que tienen fines meramente recaudatorios, como el Impuesto a los Débitos y Créditos o el Impuesto al Cheque.

En definitiva, más allá de la complejidad de la cuestión y de las deficiencias que pueda tener la Curva de Laffer, creemos que no se trata, simplemente, de un castillo de arena.

II.2 Teoría de los Derechos Humanos primarios (Derecho a la vida y Derecho a la salud)

El reconocimiento a los derechos humanos los tenemos en documentos internacionales a los que se ha adherido nuestro país, como es el caso de La Carta de los Derechos Universales del Hombre y el acuerdo establecido por la Comisión interamericana de derechos humanos.

Por lo que corresponde a nuestra constitución, el 10 de junio de 2011 se incorpora el concepto de derechos humanos, mediante modificaciones en diferentes artículos, dentro de ellos el artículo 1.

Es importante que en la propuesta de ley que estamos sugiriendo consideremos estos derechos al establecer los lineamientos a que estarán

sujetos, tanto los alimentos como las medicinas, ya que ambos constituyen parte de los derechos humanos primarios de todo individuo y como tal debemos darle el sentido.

II.3 El Mínimo Vital

La teoría del mínimo vital

(Tenorio Cruz, pág. 7) Aun cuando de manera explícita en la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos no se tiene de forma clara el concepto del mínimo vital, tenemos que: del concepto de capacidad contributiva subjetiva deriva el derecho al mínimo vital, que implica que todos aquellos ingresos que estén destinados a la satisfacción de las necesidades esenciales del individuo no formen parte de la capacidad contributiva.

A este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación (Justicia) establece resolución en los siguientes amparos relacionados con el derecho al mínimo vital e incorpora algunos cuestionamientos que precisan el alcance del mínimo vital en México:

AMPARO EN REVISIÓN 2237/2009, 24/2010, 121/2010, 204/2010, 507/2010
“Derecho al mínimo vital”

Antecedentes

Diversos particulares promovieron amparo en contra del “**Decreto** mediante el cual se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (**LISR**), del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y se establece el Subsidio para el Empleo”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007; en específico los **artículos 177 y 178 de la LISR**.

El Proyecto Propuso

PRECEDENTES.

En los amparos en revisión 1780/2006 y 811/2008, resueltos por la Primera Sala de esta SCJN se emitió pronunciamiento sobre la existencia del derecho al mínimo vital como un límite para el legislador tributario en la imposición de tributos, mientras que la Segunda Sala, específicamente en el amparo en revisión 1301/2006, determinó que el legislador ordinario no puede imponer contribuciones a quienes perciben el salario mínimo, como retribución apenas suficiente para cubrir las necesidades de esas personas.

1. ¿Cuál es el fundamento constitucional del derecho al mínimo vital, entendido como límite a la potestad tributaria del legislador tributario?

El derecho al mínimo vital no debe ser contemplado únicamente como un mínimo para la supervivencia económica (artículo 31, fracción IV, constitucional), sino también para la existencia libre y digna a la que se refiere el artículo 25 de la Constitución Federal (efectiva participación de todos los ciudadanos en la organización política, económica, cultural y social del país). También debe agregarse el contenido de la fracción VIII del apartado A del artículo 123 de dicha Constitución, en el sentido de que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento.

Ello, es concordante con lo establecido en instrumentos internacionales, en los que se refleja la proyección que debe tener el Estado para garantizar que el ciudadano pueda allegarse de los elementos necesarios para tener una calidad de vida digna y decorosa, tales como la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre y las Directrices de Maastricht sobre Violaciones a los Derechos Económicos, Sociales y Culturales.

2. Concretamente, ¿en qué se traduce el derecho al mínimo vital apreciado desde una óptica tributaria?

El mínimo vital, como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, se trata de una garantía de las personas, por virtud del cual el legislador tributario, al momento de diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado introducirse, por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable.

3. ¿El derecho al mínimo vital tiene un contenido “homogéneo”, es decir, debe respetarse en idénticos términos para todos sus beneficiarios, sin reparar en la manera en la que se obtengan los ingresos?

Los diversos quejosos argumentan que la legislación aplicable debe contemplar un factor positivo o negativo que se adicione a la tarifa de cálculo del tributo o que intervenga en determinación de la base, para que la tarifa no resulte desproporcional, tomando en cuenta la totalidad de los regímenes de las personas físicas en el impuesto sobre la renta (**ISR**), porque el derecho al mínimo vital como expresión de la garantía de proporcionalidad tributaria, si bien tiene una proyección sobre todas las personas físicas contribuyentes del ISR, no tiene que manifestarse en los mismos términos, sin valorar las condiciones particulares bajo las cuales se genera el ingreso de las personas, conforme a los diversos Capítulos que contempla el Título IV de la Ley.

Los proyectos declaran **infundado** el argumento. El ISR es un impuesto que grava distintas actividades económicas en las que puede apreciarse un común denominador, consistente en la **obtención de ingresos**, justamente por la realización de las mencionadas actividades. Así, la pregunta que se plantea busca determinar si la salvaguarda del derecho al mínimo vital se ve influida por el hecho de que se obtengan, por ejemplo, ingresos por salarios, en oposición a ingresos por intereses. Existen ejemplos con los que puede

apreciarse que el derecho al mínimo vital no se proyecta de manera homogénea entre todas las personas físicas, y que el tipo de ingreso que se perciba es trascendente en la determinación de la relevancia que debería tener el derecho al mínimo vital como postulado propio del principio de proporcionalidad tributaria.

4. ¿El derecho al mínimo vital debe salvaguardarse bajo una sola fórmula, es decir, si existe un deber para el legislador tributario, en el sentido de establecer específicamente una exención, una deducción o algún mecanismo específico, a fin de que se respete el derecho al mínimo vital?

Los quejosos argumentan que la tarifa del artículo 177 reclamado es inconstitucional por someter a gravamen a los ingresos de las personas desde el primer centavo que perciban de ingresos, sin que para ello exista una excepción a la carga tributaria por un mínimo de percepciones que sirvan para vestido, vivienda, alimentación, gastos médicos, de recreación, tanto para dichas personas físicas contribuyentes, como para su familia.

Los proyectos declaran *infundado* el argumento. Si bien es cierto que el principio de proporcionalidad tributaria demanda que las manifestaciones de capacidad económica que no resulten idóneas para contribuir, no se vean afectadas por el sistema fiscal, no lo es menos que existen diversas circunstancias que permiten concluir que la consecución de tales objetivos no debe quedar sujeta a los efectos de una particular figura jurídica.

No es válido sostener que el principio de capacidad contributiva, a través del reconocimiento del derecho al mínimo vital, demanda que *necesariamente* se incorpore una exención generalizada en el impuesto, o bien, una deducción también de carácter general, pues corresponde al legislador tributario definir el régimen legal del gravamen y determinar si, en un momento determinado, resulta más adecuado a las finalidades del sistema fiscal, o más acorde con la realidad del fenómeno financiero, un mecanismo u otro.

De igual forma, debe valorarse que el derecho al mínimo vital debe contemplar la posibilidad de que la persona no vea mermado su patrimonio sino en la medida en la que cuente con auténtica capacidad contributiva y, por ende, evidencie contar con recursos que excedan el umbral mínimo con el que se cubren las necesidades más elementales, pero puede sostenerse que el derecho al mínimo vital también abarca acciones positivas del Estado.

5. Habiendo sido negativa la respuesta a la pregunta anterior, ¿el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta respeta el derecho al mínimo vital?

El sistema general de tributación del Título IV de la LISR, no deja de respetar el derecho al mínimo vital, en su vertiente vinculada a la garantía de proporcionalidad tributaria, lo cual es efectuado a través de diversos mecanismos.

Dichos mecanismos son aquéllos propios de la legislación fiscal atendiendo al tipo de ingreso que se percibe (personas físicas que obtienen ingresos por salarios, personas físicas que obtienen ingresos por actividades empresariales,

así como por la prestación de servicios personales subordinados), o bien, independientemente del tipo de ingreso que se percibe (deducciones personales).

Resolución

1. Respecto al primer punto, se obtuvo una mayoría de seis votos a favor del proyecto modificado, esto es, haciendo algunas precisiones en el engrose pero sosteniendo esencialmente el proyecto en sus términos. Algunos de los Ministros que votaron en contra (AGUIRRE, LUNA, AGUILAR, ORTIZ y Presidente SILVA), entre otras cuestiones, señalaron que se debía suprimir el estudio que se lleva a cabo en el proyecto con relación a la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre y las Directrices de Maastricht sobre Violaciones a los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, ya que son aspectos previstos en nuestra Constitución Federal; además, estuvieron en desacuerdo de que “no haya un mínimo vital homogéneo, sino que deba atenderse a otra serie de requisitos para determinarlo, según el grupo a que pertenezca la persona”. Consideraron que el mínimo vital es la cantidad igual para todos sobre la cual el Congreso de la Unión no puede ejercer su potestad fiscal para imponer gravámenes.

2. En cuanto al segundo punto, se obtuvo una mayoría de siete votos a favor del sentido del proyecto.

3 y 4. Respecto de los puntos tercero y cuarto se obtuvo una mayoría de seis votos a favor del sentido del proyecto.

5. En cuanto al quinto punto, se obtuvo una mayoría de ocho votos a favor del sentido del proyecto.

6. Los puntos resolutivos que propuso el proyecto se aprobaron por una mayoría de ocho votos. Esto es, confirmándose la sentencia recurrida y no concediendo el amparo a los quejosos.

7. En la sesión de 19 de septiembre de 2011, al analizar la última parte del proyecto, los Ministros VALLS y AGUILAR hicieron ciertas observaciones y sugirieron eliminar la parte referente al ISR y a la tasa cero. Lo anterior se sometió a votación de los Ministros de la mayoría conforme a los puntos resolutivos, obteniéndose una mayoría de cinco votos en el sentido de no eliminar el estudio del proyecto.

NOTA. Cabe resaltar que las votaciones anteriores se obtuvieron al analizarse el amparo en revisión 2237/2009, pero al someterse a votación los diversos amparos en revisión 507/2010, 204/2010, 121/2010 y 24/2010, planteados en los mismos términos que el asunto analizado en primer término (fondo del asunto), el Ministro AGUIRRE dijo que no ratificaba sus votaciones, sino que se pronunciaba en contra de todas las consideraciones de los diversos proyectos.

Puntos Resolutivos

La Justicia de la Unión no ampara ni protege a diversos particulares que promovieron el amparo.

Votos

Ministro Ponente: FRANCO.

PRIMER PUNTO.

A favor del proyecto: [COSSÍO](#), [FRANCO](#), [ZALDÍVAR](#), [PARDO](#), [VALLS](#), y [SÁNCHEZ CORDERO](#).

En contra del proyecto: [AGUIRRE](#), [LUNA](#), [AGUILAR](#), [ORTIZ](#), y Presidente [SILVA](#).

SEGUNDO PUNTO.

A favor del proyecto: [COSSÍO](#), [FRANCO](#), [ZALDÍVAR](#), [PARDO](#), [AGUILAR](#), [VALLS](#), y [SÁNCHEZ CORDERO](#).

En contra del proyecto: [AGUIRRE](#), [LUNA](#), [ORTIZ](#) y Presidente [SILVA](#).

TERCER Y CUARTO PUNTOS.

A favor del proyecto: [COSSÍO](#), [FRANCO](#), [ZALDÍVAR](#), [PARDO](#), [VALLS](#) y [SÁNCHEZ CORDERO](#).

En contra del proyecto: [AGUIRRE](#), [LUNA](#), [AGUILAR](#), [ORTIZ](#) y Presidente [SILVA](#).

QUINTO PUNTO.

A favor del proyecto: [AGUIRRE](#), [COSSÍO](#), [FRANCO](#), [ZALDÍVAR](#), [PARDO](#), [AGUILAR](#), [VALLS](#) y [SÁNCHEZ CORDERO](#).

En contra del proyecto: [LUNA](#), [ORTIZ](#) y Presidente [SILVA](#).

SEXTO PUNTO (RESOLUTIVOS).

A favor: [COSSÍO](#), [FRANCO](#), [ZALDÍVAR](#), [PARDO](#), [AGUILAR](#), [VALLS](#), [SÁNCHEZ CORDERO](#) y [ORTIZ](#).

En contra: [AGUIRRE](#), [LUNA](#) y Presidente [SILVA](#).

Los Ministros ZALDÍVAR, AGUILAR, VALLS y SÁNCHEZ CORDERO hicieron reservas en distintos temas para formular voto concurrente.

SÉPTIMO PUNTO (votación dentro de la mayoría)

Que permanezca el estudio: [COSSÍO](#), [FRANCO](#), [ZALDÍVAR](#), [PARDO](#) y [SÁNCHEZ CORDERO](#).

Que se elimine el estudio: [AGUILAR](#), [VALLS](#) y [ORTIZ](#).

Por lo anterior, podemos decir, que el mínimo vital corresponde a la cantidad que requiere la persona para vivir con dignidad y que cubierta ésta, el excedente corresponde a la capacidad contributiva con que cuenta para el pago de las contribuciones.

Capítulo III

Propuesta de Ley del Impuesto al Valor Agregado en México

La propuesta de Ley del Impuesto al Valor Agregado en México se establece tomando en cuenta aspectos sociales importantes y aspectos de proporcionalidad, como son:

1. La gran desigualdad que se tiene en México, en donde es manifiesta la acumulación de la riqueza en pocas manos, proporciones que a nivel internacional son similares, según indica el informe (Oxfam México, 2014) *Gobernar para las Élite*s, prevalece una desigualdad, en la que las personas más ricas son las que pagan menos impuestos y tienen perspectivas amplias de posiciones políticas que se lo permitan:

*Desde finales de la década de los setenta, los tipos impositivos para las rentas más altas han disminuido en 29 de los 30 países de los que se disponen datos, lo que significa que **en muchos lugares, las personas ricas no sólo ganan más dinero sino que, también, pagan menos impuestos.** Este manifiesto secuestro de los procesos democráticos por parte de las élites ricas y a expensas de las clases medias y pobres ha contribuido a crear un mundo en el que, desde la década de los ochenta, siete de cada diez personas viven en países donde la desigualdad económica ha aumentado, mientras un **1% de las familias de todo el mundo acapara el 46% de la riqueza** (110 billones de dólares).*

2. Con relación al diseño de una tasa uniforme en un sistema tributario, (Reyes Tepach, 2003), en su trabajo *El Impacto en los hogares mexicanos de la aplicación del IVA en alimentos y medicinas*, señala que:

La recaudación del IVA se vuelve compleja porque difícilmente un sistema tributario se diseña con una tasa uniforme, es un

impuesto que generalmente se instrumenta con tasas diferenciadas, a través de exenciones, tasa cero, tasas altas sobre bienes de lujo, tasas preferenciales en zonas específicas y tasas reducidas sobre otros bienes específicos. De ellas, las más utilizadas a nivel internacional son las exenciones y la tasa cero.

3. (Burgoa Toledo, 2012) hace referencia a los elementos de una contribución indicando que son dos:

- Elementos Impositivos y
- Elementos neutralizadores

Estos a su vez están integrados por varios conceptos, que son los siguientes:

Contribución	
Elementos impositivos	Elementos Neutralizadores
Sujeto	Exenciones
Objeto	No incidencias
Base	Deducciones
Tasa o Tarifa	Acreditamientos

Fuente: Burgoa Toledo, Carlos Alberto, Principios Tributarios. Entre la Legalidad y el Conocimiento.

Continuando con lo que indica el Dr Burgoa Toledo: *“Por lo que la eliminación de uno de ellos conlleva a que el impuesto – inevitablemente—se torne ruinoso, siendo ello ajeno al principio de proporcionalidad, ya que bajo dicho contexto, el contribuyente será titular solamente de obligaciones más no así de derechos.”*

Por lo anteriormente indicado esta propuesta de Ley del IVA en México está integrada con base en cuatro tasas diferenciadas: una tasa general de IVA, una específica en región fronteriza, una específica para alimentos básicos y medicinas y otra también específica para actividades suntuarias o de lujo.

III.1 Propuesta de tasa general de IVA

Considerandos para la propuesta

- Durante la vigencia de la Ley del IVA (a partir de 1980) se ha tenido la recaudación que se presenta en la Figura 2:

Figura 2

Recaudación del Impuesto al Valor Agregado, 1980-2012						
(Millones de pesos y porcentajes)						
Año	Tasa General	Recaudación IVA (mdp corrientes)	Var. % nominal	Recaudación IVA (mdp constantes base 2003)	Var. % real	IVA como % del PIB
1980	10.0	110.4		85,209.9		1.9%
1981	10.0	174.3	57.9%	106,536.2	25.0%	2.2%
1982	10.0	216.3	24.1%	81,606.6	-23.4%	1.7%
1983	15.0	544.5	151.7%	110,088.7	34.9%	2.4%
1984	15.0	905.2	66.2%	114,831.2	4.3%	2.4%
1985	15.0	1,365.2	50.8%	109,101.5	-5.0%	2.2%
1986	15.0	2,291.8	67.9%	108,103.0	-0.9%	2.3%
1987	15.0	6,168.6	169.2%	119,786.7	10.8%	2.5%
1988	15.0	13,574.2	120.1%	131,648.5	9.9%	2.7%
1989	15.0	17,482.0	28.8%	133,735.8	1.6%	2.6%
1990	15.0	25,796.6	47.6%	153,918.1	15.1%	2.9%
1991	15.0	31,732.7	23.0%	153,433.7	-0.3%	2.8%
1992	10.0	32,702.8	3.1%	137,688.8	-10.3%	2.4%
1993	10.0	37,420.0	14.4%	143,725.4	4.4%	2.4%
1994	10.0	38,536.9	3.0%	136,825.0	-4.8%	2.2%
1995	15.0	51,785.1	34.4%	138,837.2	1.5%	2.4%
1996	15.0	72,109.6	39.2%	149,102.2	7.4%	2.4%
1997	15.0	97,741.6	35.5%	172,060.6	15.4%	2.6%
1998	15.0	119,871.3	22.6%	184,306.9	7.1%	2.7%
1999	15.0	151,183.5	26.1%	198,098.8	7.5%	2.8%
2000	15.0	189,605.9	25.4%	224,367.4	13.3%	3.0%
2001	15.0	208,408.1	9.9%	234,044.1	4.3%	3.1%
2002	15.0	218,441.7	4.8%	238,948.2	2.1%	3.2%
2003	15.0	254,433.4	16.5%	254,433.4	6.5%	3.4%
2004	15.0	285,022.7	12.0%	261,331.2	2.7%	3.3%
2005	15.0	318,432.0	11.7%	279,275.6	6.9%	3.4%
2006	15.0	380,576.1	19.5%	312,846.8	12.0%	3.7%
2007	15.0	409,012.5	7.5%	318,303.0	1.7%	3.6%
2008	15.0	457,248.3	11.8%	334,643.8	5.1%	3.8%
2009	15.0	407,795.1	-10.8%	286,418.6	-14.4%	3.4%
2010	16.0	504,509.3	23.7%	341,026.6	19.1%	3.9%
2011	16.0	537,142.5	6.5%	344,333.4	1.0%	3.7%
2012	16.0	556,234.1	3.6%	344,514.0	0.1%	3.6%

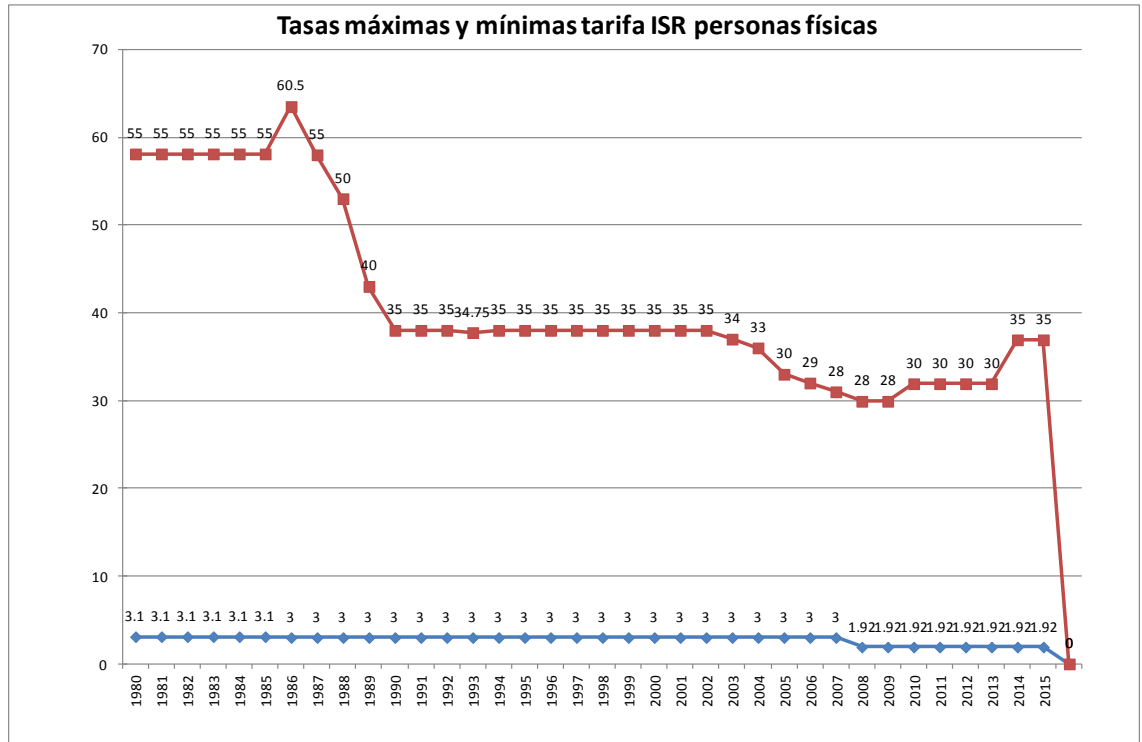
e/ estimación Ley de Ingresos 2012

Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados, con base en datos de Cuenta de la Hacienda Pública Federal 1981-2011 y Ley de Ingresos 2012.

- Las tasas aplicables en la Ley del Impuesto sobre la Renta para personas morales y tasas: máxima y mínima de la tarifa de ISR personas físicas se muestran en las Figuras 3 y 4.

Figura 3

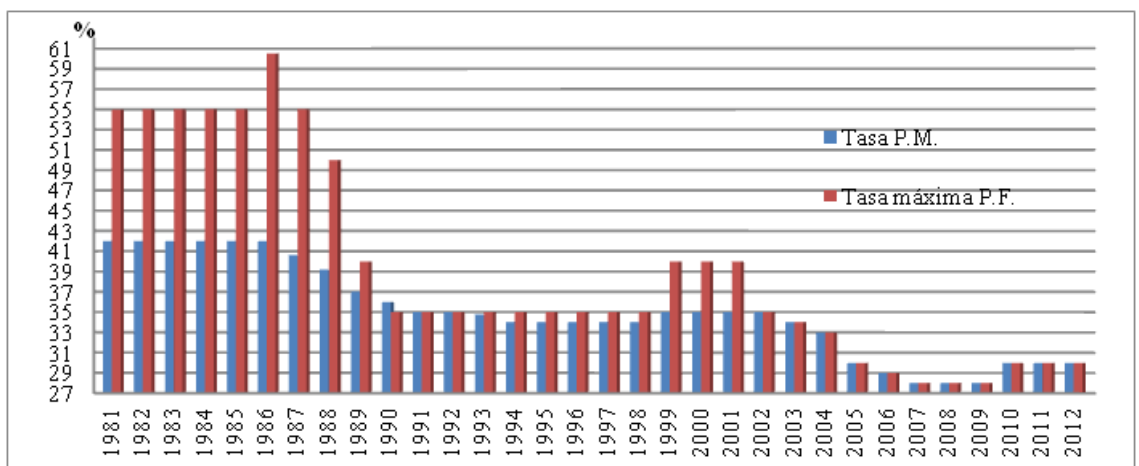
Tasas Máximas y mínimas de tarifa de ISR personas físicas 1980 a 2015



Fuente: Elaboración propia con datos de Ley de ISR de esos años

Figura 4

Comparativo de tasas de ISR Personas Morales y tasa máxima en tarifa de ISR de Personas Físicas 1981 a 2012



Fuente: (Gómez Gutiérrez & Hernández Elvira, 2012)

- Rangos de la tarifa de ISR aplicable a personas físicas de 1983 a 2015 que presentan la progresividad del impuesto, se muestra en el cuadro 5.

Cuadro 5

Impuesto Sobre la Renta
Comportamiento de la tarifa de ISR personas físicas

Año	Límite inferior % aplicable	Límite superior% aplicable	Rangos de la tarifa
1983	3.1	55	28
1984	3.1	55	28
1985	3.1	55	28
1986	3	60.5	20
1987	3	55	16
1988	3	50	12
1989	3	40	6
1990	3	35	6
1991	3	35	7
1992	3	35	8
1993	3	34.75	8
1994	3	35	8
1995	3	35	8
1996	3	35	8
1997	3	35	8
1998	3	35	8
1999	3	35	10
2000	3	35	10
2001	3	35	10
2002	3	35	8
2003	3	34	7
2004	3	33	6
2005	3	30	5
2006	3	29	5
2007	3	28	5
2008	1.92	28	8
2009	1.92	28	8
2010	1.92	30	8
2011	1.92	30	8
2012	1.92	30	8
2013	1.92	30	8
2014	1.92	35	11
2015	1.92	35	11

Fuente: Con datos tomados de las Leyes de ISR de esos años.

- Recaudación de ISR por los años de 1980 a 2012, según cuadro 6
Cuadro 6 Recaudación ISR

Impuesto sobre la Renta, 1980-2012 1/

(Millones de pesos y porcentajes)

Año	ISR (mdp corrientes)	Variación % nominal	ISR (mdp constantes base 2003)	Variación % real	ISR como % de PIB
1980	246.1		189,965.5		4.3%
1981	331.8	34.8%	202,807.5	6.8%	4.2%
1982	463.8	39.8%	175,010.7	-13.7%	3.7%
1983	715.8	54.3%	144,726.7	-17.3%	3.1%
1984	1,176.6	64.4%	149,262.6	3.1%	3.1%
1985	1,899.4	61.4%	151,791.6	1.7%	3.1%
1986	3,344.0	76.1%	157,732.6	3.9%	3.3%
1987	7,793.5	133.1%	151,340.3	-4.1%	3.1%
1988	20,103.1	157.9%	194,968.7	28.8%	4.0%
1989	27,284.9	35.7%	208,727.2	7.1%	4.1%
1990	36,003.6	32.0%	214,819.2	2.9%	4.0%
1991	45,302.3	25.8%	219,045.3	2.0%	3.9%
1992	59,272.2	30.8%	249,554.0	13.9%	4.3%
1993	62,947.3	6.2%	241,772.4	-3.1%	4.1%
1994	70,503.3	12.0%	250,321.5	3.5%	4.1%
1995	73,705.4	4.5%	197,606.1	-21.1%	3.4%
1996	97,162.0	31.8%	200,903.4	1.7%	3.3%
1997	135,100.7	39.0%	237,826.1	18.4%	3.6%
1998	169,476.4	25.4%	260,576.8	9.6%	3.8%
1999	216,123.4	27.5%	283,190.9	8.7%	4.0%
2000	258,754.2	19.7%	306,193.1	8.1%	4.1%
2001	285,523.1	10.3%	320,644.9	4.7%	4.3%
2002	318,380.3	11.5%	348,268.7	8.6%	4.7%
2003	337,015.4	5.9%	337,015.4	-3.2%	4.5%
2004	345,217.5	2.4%	316,522.5	-6.1%	4.0%
2005	384,521.8	11.4%	337,238.6	6.5%	4.2%
2006	448,099.8	16.5%	368,353.6	9.2%	4.3%
2007	527,183.6	17.6%	410,266.5	11.4%	4.7%
2008	562,222.3	6.6%	411,470.6	0.3%	4.6%
2009	534,190.5	-5.0%	375,193.5	-8.8%	4.5%
2010	626,530.4	17.3%	423,507.6	12.9%	4.8%
2011	720,445.3	15.0%	461,839.0	9.1%	5.0%
2012 e/	747,986.1	3.8%	463,279.2	0.3%	4.9%

e/ Ley de Ingresos 2012.

Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados, con base en datos de Cuenta de la Hacienda Pública Federal 1981-2011 y Ley de

De los considerandos presentados podemos concluir que los años en que la recaudación ha tenido disminuciones va más ligado a las crisis económicas como lo podemos ver en el caso del IVA en los años 93 - 94 y 2008 – 2009; el promedio de recaudación como porcentaje del PIB durante los años de 1983 a 1991 en los que estuvo vigente la tasa del 20% presenta un promedio de 2.53%. En los últimos años el porcentaje se incrementa pero no podemos dejar de lado que la población ha tenido un crecimiento considerable y con ello, el número de consumidores se incrementa, razón por la cual resulta razonable dicho incremento.

Por cuanto a la recaudación del ISR durante los años de referencia (1983 a 1991) tenemos un promedio de 3.52%, un diferencial de .99% que resulta muy bajo tomando en cuenta que el ISR es el impuesto que está por encima del IVA.

Las tasas de ISR de las personas morales que por muchos años fueron notoriamente superiores a las tasas máximas de personas físicas y a éstas les aplicaban tarifas con hasta 28 niveles, han visto reducidos a 11 en 2015 lo que da muestras de una menor progresividad; máxime que tienen limitada su actuación respecto a las personas morales ante la autoridad fiscal que conlleva el pago de una mayor proporción de impuestos.

Por todo lo anterior se propone una tasa general de IVA del 12% que permita que los consumidores finales, que son los contribuyentes de facto en los impuestos al consumo, no resulten tan afectados y conforme a la teoría de Laffer genere la posibilidad de incrementar la recaudación y al no ser prohibitiva, a su vez, disminuya la evasión-

III.2 Propuesta de tasa en región fronteriza

Considerandos de la propuesta

- En los últimos años (2012 a 2015) ha sido muy evidente el aumento de la delincuencia y el crimen organizado sobre todo en el norte del país.

Derivado de lo cual gran parte de la población ha cambiado de lugar de residencia, inclusive en la frontera de Estados Unidos de Norteamérica, lo que lleva consigo la disminución del consumo en nuestro país, máxime que a partir del 1 de enero de 2014 la tasa de IVA se generalizó, pasando de una tasa de 11% a una del 16%.

Otra consecuencia es el cobro de derechos de piso que ha originado que muchos negocios cierren y otros también lo hagan por el cambio de domicilio de los propietarios.

- Por lo que toca a los combustibles, que al generalizar la tasa debieran estar en 16%; se les ha establecido precios diferentes al resto del país para tratar de tener menos personas que se vayan a la frontera a cargar combustible ya que les resulta más barato.
- Aun cuando los informes de recaudación de impuestos se presentan de forma halagadora, existen todas las razones indicadas que hacen evidente una situación contraria.

La propuesta de tasa de IVA es de 8% que resulta de las dos terceras partes de la tasa general propuesta en el punto anterior.

III.3 Propuesta de tasa a alimentos y medicinas

Considerandos de la propuesta

En el caso de la propuesta de tasa aplicable a la enajenación de alimentos y medicinas, es importante considerar de forma anticipada la diferencia que existe entre la clasificación de actividades y los efectos que producen cada una de ellas tanto para el sujeto pasivo de la relación tributaria, como para el consumidor; aunque en éste último el efecto de pago es “cero”:

1. Actividades no objeto del IVA
2. Actividades exentas de IVA y

3. Actividades gravadas a la tasa del 0%

1 Actividades no objeto del IVA

Las actividades no objeto del IVA son aquellas que de forma específica la ley las contempla como tales y no tienen la posibilidad ni los efectos de las dos siguientes.

Dentro de los ejemplos de actividades o objeto de la Ley del IVA tenemos en el caso de enajenación, a la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, y los donativos deducibles para efectos de la Ley del ISR –Artículo 8 segundo párrafo de la Ley del IVA-; en el caso de prestación de servicios, los que se realicen de manera subordinada, mediante el pago de una remuneración, ni los servicios que la Ley de ISR asimile a dichos ingresos – Artículo 14, segundo párrafo-.

2. Actividades exentas de IVA

Las actividades exentas de IVA son aquellas que por sus características debieran estar incluidas en los conceptos de enajenación, prestación de servicios, uso o goce temporal de bienes e importación, pero que de manera específica la misma ley las señala como que no dan lugar al pago.

Las actividades exentas dentro de enajenación están consideradas en el Artículo 9 de la Ley IVA, las exentas en prestación de servicios, en el Artículo 15 de dicha ley, las de uso o goce temporal de bienes en el Artículo 20 y las de importación de bienes o servicios en el Artículo 25.

Por último señalamos que el efecto fiscal que tienen las actividades exentas en la Ley del IVA es que todo el IVA que le hayan trasladado no podrá acreditarlo y formará parte de su costo o gasto según se trate.

3. Actividades gravadas a la tasa del 0%

Las actividades gravadas a la tasa del 0%, aún cuando el sujeto pasivo no traslada el impuesto porque no tiene un efecto económico, producen el mismo efecto fiscal del resto de las actividades gravadas; es decir, puede acreditar el IVA que le hayan trasladado, por lo que, de realizar sólo actividades gravadas a

la tasa del 0%, el IVA que le hubieran trasladado, resulta a su favor, pudiéndolo solicitar la devolución, o bien, compensarlo contra otros impuestos.

Propuesta de tasa a alimentos y medicinas

Alimentos básicos y medicinas a la tasa del 0%

Conforme a lo indicado en los considerandos anteriores, no es conveniente que la enajenación de alimentos y medicinas esté exenta, ya que eso generaría un mayor costo o un mayor gasto, según el caso, que finalmente repercutiría en el consumidor, por lo que se propone que tanto la enajenación de alimentos básicos para la alimentación –dejando de lado los productos no nutricionales o coloquialmente llamados “productos chatarra”-, como la enajenación de medicamentos en general estén gravados a la tasa del 0%.

Alimentos no básicos a la tasa del 20%

Con el propósito de disminuir la regresividad que se presenta en la adquisición de bienes o servicios por parte de las personas de escasos recursos con respecto a las personas de recursos suficientes para adquirir productos no básicos, se propone nuevamente después de los intentos fallidos en diferentes momentos del sector político²⁰ y académico²¹, establecer la tasa del 20%.

La enajenación e importación de alimentos que se propone estén gravados a la tasa del 20% son:

- Caviar
- Salmón ahumado
- Angulas
- Champaña

Al resto de las enajenaciones e importaciones de los alimentos no considerados en las tasas anteriores, así como al consumo en el lugar en que son preparados –prestación de servicios- estarán gravados a la tasa general.

²⁰ Ver <http://cronica.diputados.gob.mx/Iniciativas/56/218.html> 16 de abril de 2013

²¹ Ver <http://mediosenmexico.blogspot.mx/2009/09/viable-tasa-del-iva-de-20-dicen.html>, fecha de consulta 16 de abril de 2013

III.4 Propuesta de tasa a actividades suntuarias

Propuesta de tasa del 20% a enajenación e importación artículos suntuarios

Siguiendo el propósito de disminuir la regresividad que se presenta en la economía de las personas de escasos recursos con relación a la población con suficiente capacidad adquisitiva, se propone establecer la tasa del 20% a la enajenación e importación de los siguientes bienes:

I.- La enajenación e importación de los siguientes bienes:

- a) Caviar, salmón ahumado, angulas y champaña.
- b) Televisores para imagen a color de más de 75 centímetros.
- c) Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor.
- d) Armas de fuego y sus accesorios.
- e) Rines de magnesio y techos movibles para vehículos.
- f) Automóviles con valor de ochocientos mil pesos o más
- g) Aeronaves, excepto aviones fumigadores

II.- La prestación de los siguientes servicios independientes:

- g) Los prestados a usuarios de tarjetas de crédito, por la cantidad que ellos paguen por la apertura del crédito y por la prórroga para su ejercicio.
- h) Los de instalación de techos movibles para vehículos.
- i) Los que permiten la práctica del golf, la equitación, el polo, el automovilismo deportivo o las actividades deportivas náuticas, incluyendo las cuotas de membresía y las demás contraprestaciones que se tengan que erogar para la práctica de esas actividades y el mantenimiento de los animales y equipos necesarios.
- j) La cuota de membresía para restaurantes, centros nocturnos o bares, de acceso restringido.

III.- El uso o goce temporal de los siguientes bienes:

- d) Aeronaves, excepto aviones fumigadores
- e) Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor.
- f) Equipos cinematográficos o de videograbación, así como las cintas películas o discos para dichos equipos.

Conclusiones

Con la propuesta de tasas que contemple la Ley del IVA en México que considere las teorías abordadas en este trabajo, aunado, sin lugar a dudas de una disminución en la corrupción, adicionada por una rendición de cuentas efectiva y sobre bases palpables podremos confirmar que las teorías aplicadas en este trabajo resultaron adecuadas.

Es importante iniciar con el civismo fiscal desde los primeros años de educación para poder cerrar el círculo; no es fácil, no, no lo es, pero sin duda permitirá que en un buen número de años se vean los resultados.

Esta propuesta contempla solamente las tasas aplicables a las diferentes actividades de IVA que alivien los problemas de regresividad que se presenta en los impuestos al consumo y también “que pague más, quien tiene más”.

Fuentes Consultadas

Arrijoa, A. (2001). *Derecho Fiscal*. México, D.F.: Themis.

Barragán Cabral, J. A. (2008). Reducción arancelaria: una herramienta para la competitividad. *Opciones legales fiscales*.

Benassini Félix, C., & Caro Islas, A. (enero de 2004). *México Medios*. Recuperado el 16 de abril de 2013, de <http://mediosenmexico.blogspot.mx/2009/09/viable-tasa-del-iva-de-20-dicen.html>

Burgoa Toledo, C. A. (2012). *Principios Tributarios: Entre la Legalidad y el Conocimiento*. México D.F.: Dofiscal.

Cámara de Diputados. (febrero de 1997). Recuperado el 16 de abril de 2013, de <http://cronica.diputados.gob.mx/Iniciativas/56/218.html> 16 de abril de 2013

Carbonell, M. (2013). *Teoría de los Derechos Humanos y del control de Convencionalidad*. México, D.F.: IJ UNAM.

Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados. (s.f.). *Cámara de Diputados Centro de Estudios de las Finanzas Públicas*. Recuperado el 25 de febrero de 2014, de <http://www3.diputados.gob.mx/camara/content/view/full/227639>

Crónica Parlamentaria. (s.f.). *Cámara de Diputados*. Recuperado el 16 de abril de 2014, de <http://cronica.diputados.gob.mx/Iniciativas/56/218.html>

d'Herodote.net, A. (10 de abril de 2014). *Herodote.net*. Recuperado el 22 de septiembre de 2014, de http://www.herodote.net/10_avril_1954-evenement-19540410.php

Dofiscal. (1980). Ley del Impuesto al Valor Agregado. En *Compilación Tributaria*. México D.F.: Dofiscal.

Esquivel Camacho, V. (mayo a septiembre de 2011). *La figura del acreditamiento en el Impuesto al Valor Agregado pp. 57 - 77*. Recuperado el 27 de enero de 2015, de Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa. Año III Número 7. TFJFA, México: <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/REVISTAPRAXISNUMERO7.pdf#page=57>

Esquivel, V. (2011). La figura del acreditamiento en el Impuesto al Valor Agregado. *Revista Praxis de la Justicia, Número 7*, 57 a 75.

Federación, D. O. (29 de diciembre de 1978). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (31 de diciembre de 1979). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (30 de enero de 1980). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (31 de diciembre de 1981). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (30 de septiembre de 1982). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (31 de diciembre de 1982). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (26 de diciembre de 1990). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (21 de noviembre de 1991). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (28 de diciembre de 1994). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (27 de marzo de 1995). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (15 de diciembre de 1995). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (7 de diciembre de 2009). www.dof.gob.mx. Recuperado el 25 de enero de 2013

Federación, D. O. (11 de diciembre de 2013). www.dof.gob.mx. Recuperado el 29 de septiembre de 2014

Fuentes, H. J. (2011). *IVA: ¿Qué sucede si los bienes y servicios a tasa 0% se cambian a ecentos?* Recuperado el 5 de noviembre de 2014, de Análisis Económico, Vol XXVI, núm. 61 pp.199-210, UAM Azcapotzalco, México: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41318401012>

Galiani, S., & Weinschelbaum, F. (2007). *Modeling Informality Formally: Households and Firms. Modeling Informality Formally: Households and Firms* .

García-Alba, P. (2006). *La estructura del IVA en México*. Recuperado el 5 de noviembre de 2014, de Análisis Económico, vol. XXI, núm. 48, tercer cuatrimestre , pp. 121-138 UAM Azcapotzalco : <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41304807>

Gómez Gutiérrez, M. J., & Hernández Elvira, C. (7 de octubre de 2012). *División de Investigación de la FCA UNAM*. Recuperado el 21 de mayo de 2015, de <http://congreso.investiga.fca.unam.mx/es/docs/anteriores/xvii/docs/G06.pdf>

Gómez, M. J. (2013). Tasa del 20% de IVA, una propuesta para que pague más quien gana más. *Revista Consultorio Fiscal No. 580* , 36 a 42.

González, G. C. (2005). *Armonización fiscal del IVA entre países de diferente tamaño*. Recuperado el 5 de noviembre de 2014, de EconoQuantum, vol 2, núm 1. Universidad de Guadalajara, pp. 37-62: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=125015749002>

Grandet Caballero, C. (2014). Impuestos para crecer y estados que no recaudan. En A. Instituto Mexicano para la Competitividad, *Las reformas y los estados. La responsabilidad de las entidades en el éxito de los cambios estructurales* (págs. 85-100). México: IMCO.

Gurría, A. (2 de 08 de 2013). Recuperado el 7 de 08 de 2013, de IDC on line: <http://www.idconline.com.mx/fiscal/2013/08/02/aumentar-iva-apoyara-a-los-mas-vulnerables-gurria>

Hernández Sampieri, R. (2010). *Fundamentos de metodología de la investigación*. México, D.F.: Mc Graw-Hill.

Hernández, L. (23 de octubre de 2014). Competitividad de México no se arregla con unas cuantas reformas. *EL FINANCIERO* .

Hinojosa Cruz, A. V. (octubre de 2010). *Aspectos Económicos del IVA en México: clarificación sobre su distorsión, incidencia fiscal y regresividad* . Recuperado el 5 de noviembre de 2014, de Congreso FCA UNam, : <http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/anteriores/xv/docs/190.pdf>

Huesca, L. y. (julio - septiembre de 2005). *El impacto fiscal redistributivo desagregado del impuesto al valor agregado en México: vías de reforma*. Recuperado el 5 de noviembre de 2014, de Investigación Económica, vol. LXIV, núm. 253, pp. 89 - 122, Facultad de Economía México: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=60125303>

Jiménez, M. H. (2006). Modelo de Competitividad Empresarial. (U. M. Colombia, Ed.) *Umbral Científico*, núm. 9, 2006, pp. 115 a 125 .

Justicia, S. C. (s.f.). Recuperado el 12 de marzo de 2015, de <http://www2.scjn.gob.mx/AsuntosRelevantes/pagina/SeguimientoAsuntosRelevantesPub.aspx?ID=114032&SeguimientoID=274>

Laffer, A. (2004). (1. Backgrounder, Editor) Recuperado el 25 de noviembre de 2011, de The Laffer curve: past, present and future: www.laffercenter.com

Margain, E. (2011). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*. México D.F.: Porrúa.

Milenio Digital. (2014 йил 2-octubre). www.milenio.com. (Milenio, Ed.) Retrieved 2014 йил 30-diciembre from milenio digital.

OCDE. (2012). Getting it right: una agenda estratégica para las Reformas en México. Paris.

OECD. (2011). *Institutional and Financial Relations across Levels of Government*.

Oficina Internacional de documentación fiscal. (2012). Recuperado el 25 de septiembre de 2014, de IBFD: <http://www.alvinyanavarro.com/cas/movil/la-llista-dexits/>

Ortega Carmona, M. E., & Muñoz Domínguez, J. (2011). Antecedentes históricos de los Impuestos; De Adolfo López Mateos a José López Portillo (4a parte). *Puntos Finos* , 128 a 139.

Oxfam México. (21 de enero de 2014). Recuperado el 25 de febrero de 2014, de http://www.oxfamMexico.org/gobernar-para-las-elites/#.VV5lx_3bJjo

Personal técnico del FMI, la OCDE y el Banco Mundial. (15 y 16 de marzo de 2005). *International Tax Dialogue* [itdweb.org](http://www.itdweb.org). Recuperado el 10 de septiembre de 2014, de [www.itdweb.org](http://www.itdweb.org/VATConference/Documents/FINAL%20conference%20paper_Spanish.pdf):
http://www.itdweb.org/VATConference/Documents/FINAL%20conference%20paper_Spanish.pdf

Ramírez Cedillo, E. (9 de octubre de 2012). *Incrementar la recaudación a través del replanteamiento del IVA*. Recuperado el 5 de noviembre de 2014, de Congresos de Investigación FCA UNAM México:
<http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/anteriores/xvii/docs/G08.pdf>

Reyes Tepach, M. (octubre de 2003). *Cámara de Diputados*. Recuperado el 21 de mayo de 2015, de <http://www.diputados.gob.mx/sedia/sia/se/SIA-DEC-ISS-10-03.pdf>

Suñol, S. (2006). Aspectos Teóricos de la Competitividad. *Ciencia y Sociedad*, vol. XXXI número 2, abril-junio , 179 - 198.

Tenorio Cruz, I. (s.f.). Recuperado el 12 de marzo de 2015, de Conceptos constitucionales de la contribución o del derecho al mínimo vital:
<http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>

VAT and GST rates . (2015). Recuperado el 29 de octubre de 2014, de <http://www.vatlive.com/vat-rates/international-vat-and-gst-rates/>

Villar, G. (enero de 2008). La innovación. Un factor de empresa y competitividad nacional. (IMCP, Ed.) *Contaduría Pública* , 12-15.

Villegas, H. B. (2007). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires, Argentina: Astrea.

Yolis, L. (s.f.). Obtenido de <http://ebour.com.ar/pdfs/La%20Curva%20de%20Laffer.pdf>

Yolis, L. (s.f.). *Enrique A. Bour*. Recuperado el 25 de septiembre de 2013, de <http://www.ebour.com.ar/pdfs/La%20Curva%20de%20Laffer.pdf>