

Figura 1. Modificaciones de gran importancia tendientes a incrementar la recaudación fiscal de este gravamen.



Cuadro 1. Estimación del IVA potencial máximo con respecto al PIB (MDP).

Año	Demanda final	Total que no genera IVA	Base máxima gravable	IVA potencial máximo	PIB a precios de mercado base 2008	Base máxima con respecto del PIB	IVA potencial máximo con respecto del PIB
	A	B	C=A-B	D = C*0.15/0.16	E	F = C/E	G = D/E
2004	11,123,729.27	5,087,132.92	6,036,596.35	905,489.45	8,693,240.00	69.44%	10.42%
2005	12,069,003.18	5,461,546.37	6,607,456.81	991,118.52	9,441,350.00	69.98%	10.50%
2006	13,556,462.63	6,239,108.28	7,317,354.34	1,097,603.15	10,538,115.00	69.44%	10.42%
2007	14,743,384.13	6,683,541.97	8,059,842.16	1,208,976.32	11,403,263.00	70.68%	10.60%
2008	15,955,115.83	7,376,696.69	8,578,419.13	1,286,762.87	12,256,863.00	69.99%	10.50%
2009	15,550,062.67	7,191,227.72	8,358,834.96	1,253,825.24	12,093,890.00	69.12%	10.37%
2010	17,394,242.93	8,223,143.21	9,171,099.72	1,467,375.95	13,044,314.00	70.31%	11.25%
2011	19,257,864.62	9,050,071.01	10,207,793.61	1,633,246.98	14,550,014.00	70.16%	11.23%
2012	20,875,439.92	9,891,720.80	10,983,719.12	1,757,395.06	15,626,907.00	70.29%	11.25%
2013	21,343,545.38	10,052,381.83	11,291,163.55	1,806,586.17	16,118,031.00	70.05%	11.21%
2014	22,972,409.14	10,913,025.84	12,059,383.30	1,929,501.33	17,258,964.00	69.89%	11.18%

Fuente: SCN, 2008=100 y cálculos propios.

Una vez obtenida la demanda final, se eliminan de ésta los bienes y servicios que no gravan IVA y que se pueden sustraer, por lo que se siguieron cuatro pasos para este propósito: el primero fue obtener la producción que no causa IVA sobre la demanda final, para ello se considera el consumo de gobierno (disminuido por la compra de bienes y servicios que sí son gravados), la producción para uso final propio y la variación de existencias; el siguiente consistió en eliminar las exportaciones, las cuales son gravadas a la tasa de 0% para fines del IVA. Otro concepto que también se excluye de la demanda final es la parte de la construcción total que no paga IVA, compuesto de la construcción del gobierno general y la construcción de viviendas, para lo cual fue necesario transformar la construcción del gobierno general a precios de mercado. Por último, se elimina de la demanda final los impuestos totales incluidos en la misma. Una vez excluidos los elementos anteriores de la demanda final, se obtiene la base máxima gravable, como se puede apreciar en el cuadro 1.

Una vez estimada la base máxima gravable, se eliminan los actos y actividades que se gravan a la tasa del 0% (salvo las exportaciones que se excluyeron previamente), las exenciones que prevé la ley de la materia y REPECOS (Régimen de Pequeños Contribuyentes).

● ESTIMACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS GRAVADOS A LA TASA 0%

Se obtiene del SCN, de la cuenta de bienes y servicios base 2008, el valor de la producción en valores básicos a precios corrientes del subsec-

tor 11, que corresponde a los bienes agrícolas, gravados a la tasa del 0%. Asimismo, se consideran los productos de alimentación que gravan a dicha tasa, por lo que se obtiene también de cuentas nacionales la información referente a la producción en valores básicos de la Rama 311 que corresponde a la industria alimentaria, a la cual se le descuenta la parte que representan los jarabes o concentrados que están gravados a la tasa general del IVA. Es importante señalar que, a partir de 2014, se gravan con la tasa general del IVA los alimentos para mascotas, así como los chicles o gomas de mascar. El siguiente paso es estimar el monto de los conceptos que gravan a la tasa del 0% en los términos de la Ley del IVA como sigue: purificación y embotellado de agua y elaboración de hielo; medicinas de patente; fabricación de maquinaria y equipo agrícola; producción de fertilizantes.

● ESTIMACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS EXENTOS DEL IVA

De igual manera, se estiman aquellos bienes y servicios que están exentos del pago de IVA, según se muestra a continuación: impresión de libros, periódicos y revistas, alquileres de casa habitación, servicios médicos, transporte terrestre, espectáculos, servicios educativos, otros servicios exentos.

● ESTIMACIÓN DEL IVA EN REPECOS

Para la estimación de la producción de los REPECOS se utilizan los datos de la ENAMIN (Encuesta Nacional de Micronegocios) para los años 2002, 2008, 2010 y 2012, de tal forma que se obtuvie-

Cuadro 2. Estimación de la evasión del IVA (MDP).

Table with 8 columns: Año, IVA potencial de la base teórica, Gasto fiscal por zona fronteriza, IVA potencial máximo ajustado, IVA recaudado SAT, Monto de la evasión, Tasa de evasión, % de la evasión con respecto del PIB. Rows for years 2004-2015.

Fuente: SCN, 2008=100, SHCP, estudios previos y cálculos propios.

ron los ingresos por la venta de bienes y servicios de cuatro sectores (manufactura, comercio, construcción y servicios) y cuyas ventas no excedieran los dos millones de pesos de forma anual. La producción se estima del resultado de multiplicar el total de las ventas obtenidas para cada año por el cociente de la utilización total de bienes y servicios con respecto a la demanda final obtenida para cada año del SCN. Finalmente, y con el objeto de considerar los cambios estructurales que se observaron durante el periodo de análisis, se ajustaron los datos de las estimaciones de los bienes y servicios gravados a la tasa del 0% con respecto a la producción total en valores básicos de la cuenta de bienes y servicios a precios corrientes del SCN, para ello se construyó un número índice básico (índice relativo) con los valores del año 2008 considerando a éste como el año base y se calculó el mismo índice para la estimación de bienes y servicios exentos, así como para la producción de REPECOS.

ESTIMACIÓN DEL IVA EN LA ZONA FRONTERIZA

Considerando que hasta 2013 los estados de Quintana Roo y Baja California, así como los municipios fronterizos, gravaban ciertos actos o actividades con una tasa de IVA inferior a cinco puntos porcentuales respecto a la tasa general, se obtuvo de la página de la SHCP el gasto fiscal que se estima para cada año por la diferencia en tasas porcentuales. Dicho gasto se eliminó del IVA potencial una vez que a la producción total se le excluyeron los bienes y



LA PROPUESTA METODOLÓGICA UTILIZADA PARA ESTE ESTUDIO SE BASA EN EL MÉTODO DEL POTENCIAL TEÓRICO, EL CUAL ESTIMA LA TASA DE EVASIÓN A PARTIR DE LA INFORMACIÓN GLOBAL QUE SE TIENE EN EL SISTEMA DE CUENTAS NACIONALES.

servicios que gravan a la tasa del 0%, la exenta, así como los REPECOS.

Finalmente, se determina el IVA potencial máximo ajustado, considerando el impuesto, tanto a la tasa general del correspondiente, como al del IVA potencial máximo ajustado, se contrasta con el realmente recaudado, lo que nos permite obtener la tasa de evasión como en el cuadro 2.

Como se puede observar, la tasa de evasión muestra una ligera tendencia a la baja, a partir de 2011. No obstante, desde 2014 la tasa ha disminuido drásticamente. Es importante mencionar que la tasa de evasión presenta una correlación positiva con respecto al PIB, lo cual pudiera explicarse debido a que, en periodos de recesión o recuperación económica, el consumo (incluyendo los impuestos respectivos) se ve impactado directamente por estos fenómenos.

320992394023941524172932054960957397817576298309425984296672145932569283073247687410980386653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816923612973210823746319013764635462538450391519107417509401378737561371983567193798438639658872061787165874238957334276324630495234565202993646245241314351320921058794836567243592346701725432765240901979476093409289357228100116372615837540123123729174591273091235897643987504938653417856478634097395625946394382750948634047094759463596835405968435835142867647381649835929386483769832057476692816

Cuadro 3. Estimación de tasa de evasión de ISR personas morales (MDP).

Año	Resultado fiscal	Tasa ISR	Impuesto potencial	Impuesto recaudado	Evasión fiscal	Tasa de evasión	% de la evasión con respecto al PIB
	A	B	C=A*B	D	E=C-D	F=E/C	G
2004	895,050.59	33%	295,366.70	118,325.30	177,041.40	59.94%	2.04%
2005	1,001,161.42	30%	300,348.43	135,840.40	164,508.03	54.77%	1.74%
2006	1,110,930.70	29%	322,169.90	171,437.10	150,732.80	46.79%	1.43%
2007	1,224,152.70	28%	342,762.76	217,790.40	124,972.36	36.46%	1.10%
2008	1,340,541.98	28%	375,351.75	214,610.90	160,740.85	42.82%	1.31%
2009	1,459,715.03	28%	408,720.21	191,685.30	217,034.91	53.10%	1.79%
2010	1,581,167.90	30%	474,350.37	246,745.00	227,605.37	47.98%	1.74%
2011	1,704,248.66	30%	511,274.60	303,175.80	208,098.80	40.70%	1.43%
2012	1,828,123.63	30%	548,437.09	288,360.30	260,076.79	47.42%	1.66%
2013	1,951,735.84	30%	585,520.75	322,893.70	262,627.05	44.85%	1.63%
2014	2,073,754.00	30%	622,126.20	347,915.30	274,210.90	44.08%	1.59%
2015	2,192,509.66	30%	657,752.90	460,596.10	197,156.80	29.97%	1.09%

Fuente: INEGI, SAT y cálculos propios.

Cuadro 4. Tasa de evasión de ISR por sueldos y salarios (MDP).

Año	Sueldos y salarios del SCN	ISR potencial	ISR recaudado por el SAT	Monto de la evasión	Tasa de evasión	% de la evasión con respecto al PIB
	A	B	C	D	E=C-D	F=E/C
2004	2,222,894.85	269,043.90	181,695.30	87,348.60	32.47%	1.00%
2005	2,395,022.43	289,877.03	183,851.10	106,025.93	36.58%	1.12%
2006	2,615,796.81	314,736.34	204,069.80	110,666.54	35.16%	1.05%
2007	2,807,736.34	337,830.77	223,840.50	113,990.27	33.74%	1.00%
2008	3,045,978.50	406,650.97	268,958.10	137,692.87	33.86%	1.12%
2009	3,082,453.83	411,520.58	264,596.60	146,923.98	35.70%	1.21%
2010	3,254,088.76	453,622.10	298,148.70	155,473.40	34.27%	1.19%
2011	3,489,218.53	486,399.35	336,084.00	150,315.35	30.90%	1.03%
2012	3,761,962.75	502,485.80	377,663.20	124,822.60	24.84%	0.80%
2013	3,905,587.80	521,669.81	404,051.90	117,617.91	22.55%	0.73%
2014	4,127,042.96	626,602.92	473,232.70	153,370.22	24.48%	0.89%
2015	4,416,687.00	670,579.15	580,547.70	90,031.45	13.43%	0.50%

Fuente: SCN, ENIGH, SAT y cálculos propios.

larios utilizamos las bases de datos de la ENIGH (Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares) 2004, 2006, 2008, 2010, 2012 y 2014, además de información emitida por el SAT y el SCN. Con base en la información de la ENIGH, se obtienen los pesos específicos del total de sueldos y salarios, agrupados en los diferentes estratos que conforman las tarifas contenidas en la Ley del ISR. A los ingresos respectivos, se les aplicó una tasa efectiva de exenciones y deducciones para obtener la base gravable, la cual se multiplicó por la tasa efectiva de ISR recaudado por estrato, lo que nos permite obtener el ISR potencial para cada año.

Como se muestra en el cuadro 4, la tasa de evasión por ISR en sueldos y salarios tiene un ligero comportamiento a la baja hasta el 2008, sin embargo, en 2009 la tasa de evasión repuntó, lo que pudiera ser explicado por el efecto de la crisis fi-

nanciera de ese año que tuvo un fuerte impacto en la tasa de desempleo. A partir de 2010, nuevamente se aprecia una disminución en la tasa de evasión, hasta 2013, con un leve retroceso en 2014 y nuevamente observando una caída para 2015, lo cual pudiera justificarse por un efecto tardío de el incremento en la tasa máxima del impuesto, por la limitación a las deducciones personales de las personas físicas y por la obligación de expedir Comprobante fiscal digital a través de Internet (CFDI) por los pagos de nómina, todo ello como consecuencia de las reformas fiscales establecidas desde 2014.

● METODOLOGÍA APLICABLE PARA EL ISR POR ARRENDAMIENTO DE PERSONAS FÍSICAS

En lo referente a la estimación del ISR por arrendamiento, en primera instancia se toma del SCN el

monto de la producción en valores básicos de la Rama 5311 (alquiler sin intermediación de bienes raíces), al cual se le disminuye el excedente bruto de operación de los hogares³, obteniendo así el valor neto del arrendamiento. Con el resultado anterior, se calcula el valor estimado de los estratos que conforman los rangos de acuerdo con los límites establecidos en la Ley del ISR, según el año que corresponda ISR. Con información de la ENIGH sobre la proporción de los ingresos por arrendamientos que correspondería a cada uno de estos rangos, se estimaron los pesos específicos de los mismos y se distribuyeron en el total del arrendamiento neto estimado para cada año.

Finalmente, la base gravable se obtiene disminuyendo una tasa del 37% por concepto de deducciones autorizadas a las personas físicas por arrendamiento (la tasa se compone por un porcentaje de 35% de deducción ciega más el 2% por el impuesto predial), así como la tasa efectiva de deducciones personales según el rango que le corresponde, aplicando –posteriormente– la tasa efectiva de recaudación proporcionados por el SAT en cada rango, obteniendo así el ISR potencial.

Como se muestra en el cuadro 5, la tasa de evasión de ISR por arrendamiento en personas físicas muestra una ligera tendencia a la baja, principalmente en los dos últimos años, lo cual pudiera derivarse del incremento en la tasa máxima del impuesto, de la limitación a las deducciones personales de las personas físicas y de la obligación de expedir CFDI por este tipo de operaciones, todo ello como consecuencia de la reforma fiscal de 2014.

Cuadro 5. Estimación de tasa de evasión de ingresos por arrendamiento y rangos de ingreso (MDP).

Año	Arrendamiento neto	ISR potencial	ISR recaudado por SAT	Monto de evasión	Tasa de evasión	% de la evasión con respecto al PIB
	A	B	C	D	E=C-D	F=E/C
2004	292,290.64	30,909.27	2,914.00	27,995.27	90.57%	0.32%
2005	304,402.76	31,365.18	2,702.00	28,663.18	91.39%	0.30%
2006	337,187.47	31,821.09	2,850.00	28,971.09	91.04%	0.27%
2007	361,480.93	32,277.00	3,001.00	29,276.00	90.70%	0.26%
2008	392,245.80	32,572.34	3,522.00	29,050.34	89.19%	0.24%
2009	386,045.05	33,188.82	3,739.00	29,449.82	88.73%	0.24%
2010	398,995.17	33,727.85	4,271.21	29,456.64	87.34%	0.23%
2011	419,077.50	34,100.64	4,623.38	29,477.26	86.44%	0.20%
2012	447,018.65	34,869.48	5,110.58	29,758.91	85.34%	0.19%
2013	480,031.35	35,012.46	5,666.66	29,345.80	83.82%	0.18%
2014	496,421.43	35,231.19	7,228.89	28,002.30	79.48%	0.16%
2015	505,543.53	35,924.28	8,541.38	27,382.90	76.22%	0.15%

Fuente: SCN, SAT y cálculos propios.

- El excedente bruto de operación en los hogares se considera como el valor de las rentas imputadas de los mismos.
- Se estima para estos años debido a que los datos de los censos económicos son para 2009 y 2014.

● METODOLOGÍA APLICABLE PARA EL ISR EN PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES

Siguiendo la misma metodología del potencial teórico, a partir de los censos económicos se obtiene información referente al régimen fiscal de las personas físicas con actividad empresarial para estimar el resultado fiscal para los años 2008 y 2013⁴. A los ingresos por suministro de bienes y servicios se le disminuyeron los gastos por consumo de bienes y servicios, el total de remuneraciones y las deducciones (depreciaciones) de las siguientes inversiones: maquinaria y equipo, bienes inmuebles, equipo de transporte, equipo de cómputo, mobiliario y equipo de oficina, conforme a las tasas contenidas en la Ley del ISR.

Se obtiene la base gravable para 2008 y 2013 a la cual se le disminuyen las pérdidas de ejercicios anteriores. Al igual que, en el apartado anterior, al resultado fiscal se le aplica la tasa de ISR correspondiente para obtener el monto del ISR potencial, mismo que se compara contra el ISR recaudado, lo que nos permite estimar la tasa y el monto de la evasión fiscal para estos años.

En cuanto a los resultados de evasión de ISR en personas físicas, se observa una franja de variación estable. La crisis de 2008 explica el repunte de evasión en este rubro el cual llegó al máximo en 2011 y ha mantenido cierta tendencia decreciente.

● ESTIMACIÓN DE LA TASA DE EVASIÓN DE ISR TOTAL

Como se puede observar en el cuadro 7, la tasa de evasión más alta dentro del ISR es la de ingresos por arrendamiento, seguida del ISR para per-

sonas físicas con actividades empresariales. Es importante señalar que, si bien estas tasas de evasión son las más altas, los ingresos recaudados por estos conceptos representan la menor proporción del total de ISR. Finalmente, las menores tasas de evasión son las correspondientes a sueldos y salarios, así como las de personas morales, lo cual pudiera derivarse de mayores controles por la Reforma Fiscal de 2014.

CONCLUSIONES

En el presente apartado, se presentan las conclusiones y las recomendaciones basadas en los resultados obtenidos en el estudio con la finalidad de coadyuvar a disminuir la tasa de evasión de impuestos en México.

Como se puede apreciar en el cuadro 8, durante los años de estudio la tendencia de la evasión del ISR y el IVA con respecto al PIB es a la baja. Del 2008 al 2011 se presenta un cambio en el comportamiento de ambas variables debido, primordialmente, a la crisis financiera que afectó durante esos años, lo que condujo a una contracción económica en el país derivado de la caída en la demanda de Estados Unidos, provocando un descenso abrupto en la producción, en primera instancia, en el sector manufacturero, lo que se expandió al resto de los sectores de la economía. De hecho, un estudio económico de México elaborado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), señala que el aumento de la incertidumbre contribuyó a reducir la confianza de los consumidores, así como del comercio a mínimos históricos, afectando el consumo y la inversión, aunado al incremento en los precios (inflación) de los *commodities*. La situación también se vio agudizada por el brote de influenza (AH1N1) que se presentó durante los meses de mayo y abril de 2009. Lo cual, en su conjunto, provocó un descenso de la actividad económica generando una reducción en los ingresos tributarios registrados en el país. Datos estadísticos sobre la recaudación tributaria demuestran que, a partir de la crisis económica global, la recaudación de impuestos corporativos se ha reducido de manera gradual en todos los países de la OCDE. Los impuestos sobre la renta y utilidades con respecto al total de la recaudación cayeron entre 2009 y 2010, probablemente debido a la crisis que impactó directamente en el nivel de ingresos y las utilidades. Posteriormente a estos años, la tendencia vuelve a tomar su comportamiento descendiente para el periodo 2011-2015, ya que como podemos apreciar, la evasión en ISR e IVA con relación al PIB disminuye.

Cuadro 6. Estimación de tasa de evasión de ISR personas físicas con actividad empresarial (MDP).

Año	Resultado fiscal	Tasa ISR	Impuesto potencial	Impuesto recaudado	Evasión fiscal	Tasa de evasión	% de la evasión con respecto al PIB
	A	B	C=A*B	D	E=C-D	F=E/C	G
2004	116,582.81	33%	38,472	18,442.90	20,029	52.06%	0.23%
2005	131,369.83	30%	39,411	12,017.50	27,393	69.51%	0.29%
2006	146,045.38	29%	42,353	14,979.10	27,374	64.63%	0.26%
2007	160,607.87	28%	44,970	15,097.90	29,872	66.43%	0.26%
2008	175,055.46	28%	49,016	16,311.80	32,704	66.72%	0.27%
2009	189,385.98	28%	53,028	15,633.10	37,395	70.52%	0.31%
2010	203,597.00	30%	61,079	15,324.20	45,755	74.91%	0.35%
2011	217,685.72	30%	65,306	16,301.70	49,004	75.04%	0.34%
2012	231,649.02	30%	69,495	20,038.10	49,457	71.17%	0.32%
2013	245,483.41	30%	73,645	21,569.00	52,076	70.71%	0.32%
2014	259,185.03	30%	77,756	25,639.00	52,117	67.03%	0.30%
2015	272,749.61	30%	81,825	26,183.00	55,642	68.00%	0.31%

Fuente: INEGI, SHCP y cálculos propios.

Cuadro 7. Estimación de tasa de evasión de total de ISR (MDP).

Año	Tasa de evasión personas morales	Tasa de evasión sueldos y salarios	Tasa de evasión arrendamientos de personas físicas	Tasa de evasión personas físicas con actividades empresariales	Tasa de evasión del total de ISR
2004	59.94%	32.47%	90.57%	52.06%	49.29%
2005	54.77%	36.58%	91.39%	69.51%	49.41%
2006	46.79%	35.16%	91.04%	64.63%	44.68%
2007	36.46%	33.74%	90.70%	66.43%	39.34%
2008	42.82%	33.86%	89.19%	66.72%	41.71%
2009	53.10%	35.70%	88.73%	70.52%	47.53%
2010	47.98%	34.27%	87.34%	74.91%	44.81%
2011	40.70%	30.90%	86.44%	75.04%	39.82%
2012	47.42%	24.84%	85.34%	71.17%	40.17%
2013	44.85%	22.55%	83.82%	70.71%	37.97%
2014	44.08%	24.48%	79.48%	67.03%	37.28%
2015	29.97%	13.43%	76.22%	68.00%	25.60%

Cuadro 8. Estimación del % de la evasión de ISR e IVA con respecto al PIB.

Año	% de la evasión del ISR con respecto del PIB	% de la evasión del IVA con respecto del PIB
2004	3.59%	1.77%
2005	3.46%	1.71%
2006	3.02%	1.38%
2007	2.61%	1.56%
2008	2.94%	1.24%
2009	3.56%	1.60%
2010	3.51%	1.50%
2011	3.00%	1.73%
2012	2.97%	1.68%
2013	2.86%	1.57%
2014	2.94%	1.21%
2015	2.04%	1.12%

Fuente: INEGI, SAT y cálculos propios.

Cuadro 9. Estimación de la tasa de evasión conjunta de ISR e IVA.

Año	Tasa de evasión IVA	Tasa de evasión ISR	Tasa de evasión de ISR e IVA	% de la evasión de ISR e IVA con respecto del PIB
2004	35.05%	49.29%	43.47%	5.36%
2005	33.61%	49.41%	42.77%	5.17%
2006	27.69%	44.68%	37.46%	4.40%
2007	30.37%	39.34%	35.42%	4.18%
2008	24.88%	41.71%	34.75%	4.17%
2009	32.15%	47.53%	41.40%	5.16%
2010	27.89%	44.81%	37.94%	5.01%
2011	31.94%	39.82%	36.53%	4.74%
2012	31.15%	40.17%	36.37%	4.65%
2013	29.08%	37.97%	34.26%	4.44%
2014	21.75%	37.28%	30.86%	4.15%
2015	19.43%	25.60%	23.01%	3.17%

Fuente: INEGI, SAT y cálculos propios.

REFERENCIAS

- Allingham, M. y Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323-338.
- Barra, P., y Jorratt, M. (1999). Estimación de la evasión fiscal en Chile. Santiago de Chile: Departamento de Estudios, Servicio de Impuestos Internos.
- Boadway, R., Marceau, N., y Mongrain, S. (2002). Joint tax evasion. *Canadian Journal of Economics/Revue Canadienne d'Economique*, 35(3), 417-435.
- Camargo, D. (2005). Evasión Fiscal: Un problema a resolver. Obtenido desde: www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/
- CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2013). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. Reformas tributarias y renovación del pacto fiscal. Obtenido desde <http://www.cepal.org/es/publicaciones/3097-panorama-fiscal-america-latina-caribe-2013-reformas-tributarias-renovacion-pacto>
- Fuentes, H., Zamudio, A., Serrano, M.E., Rocha, C., y Ramirez, M.M. (2010). Evasión global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicio no Petrolero. Obtenido desde: http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/I2_2009_eva_glob_imp_isr_iva_ieps.pdf
- Fuentes, H., Zamudio, A., Barajas, C., Ayllón, G., Mora, J.J. y Serrano, M.G. (2013). Estudio de evasión global de Impuestos. Obtenido desde: http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Paginas/default.aspx
- Gómez-Sabaíni, J., y Jiménez, J.P. (2011). Estructura tributaria y evasión impositiva en América Latina. Documento de trabajo, Corporación Andina de Fomento (CAF), núm. 2011/08, 1-81.
- Hernández, F., Zamudio, A., Nunéz, M. y Jarillo, B. (2004). Evasión fiscal en México: El caso del IVA. Obtenido desde: http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/C2_2003_eva_fis_mex_iva.pdf
- Polinsky, M., y Shavell, S. (2001). Corruption and optimal law enforcement. *Journal of Public Economics*, 81, 1-24.
- Rosignolo, D. (2012). Estimación de la recaudación potencial del impuesto a la renta en América Latina. Serie Macroeconomía del Desarrollo, 120, 1-79. Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- Samaniego, R., Endo, A., Mendoza, V., y Zorrilla, F. (2006). Medición de la Evasión Fiscal en México. Obtenido desde: http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/I1_2006_med_eva_fis_mex.pdf
- Tovar, J. (2000). *La evasión fiscal. Causas, efectos y soluciones*. México: Porrúa.
- Villegas, H.B. (1992). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Argentina: Depalma.



Juan Manuel San Martín Reyna
AUTOR DE CORRESPONDENCIA

Es licenciado en Economía por la Universidad Autónoma de Tamaulipas, cuenta con una Maestría en Economía por parte de la Universidad de las Américas Puebla y es doctor en Nuevas Tendencias en Dirección de Empresas por parte de la Universidad de Burgos en España. Desde agosto de 2010, es profesor de tiempo completo de la Universidad de las Américas Puebla. Actualmente es el director de la división de Consultoría y Educación Continua de la UDLAP, así como también del Centro de Investigaciones de Empresas Familiares (CIEF) desarrollado por la UDLAP en colaboración con PWC. juanm.sanmartin@udlap.mx



Carlos Alberto Juárez Alonso
AUTOR DE CORRESPONDENCIA

Es licenciado en Ingeniería Electrónica y Comunicaciones egresado de la Universidad de las Américas Puebla. Tiene la Maestría en Sistemas de Información y Ciencias de la Computación de la Universidad de las Américas Puebla. Obtuvo el grado de doctor por la Universidad Politécnica de Cataluña con la mención Excelente Cum Lauda. Actualmente es profesor de tiempo completo en el Departamento de Administración de empresas de la UDLAP. Ha impartido cátedra en las áreas de Investigación de Operaciones, Diseño de Experimentos, Estadística, Calidad y Simulación a nivel de licenciatura y maestría. carlos.juarez@udlap.mx



Héctor Enrique Ángeles Sánchez
AUTOR DE CORRESPONDENCIA

Es licenciado en Economía por la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, cuenta con una Maestría en Economía por parte de la Universidad de las Américas Puebla. Certificado por parte del Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM) en el estándar de competencia «Atención al ciudadano en el sector público». Trabajó por cerca de 10 años en el Gobierno del Estado de Hidalgo como directivo. Actualmente trabaja en UDLAP Consultores como jefe de proyectos del área de Soluciones Gubernamentales. hector.angeles@udlap.mx



Jaime Díaz Martín del Campo
AUTOR DE CORRESPONDENCIA

Es contador público certificado en Fiscal, especialista en impuestos desde 1983. Socio del área fiscal y legal en PricewaterhouseCoopers, S.C. (PwC) a partir de 1998, y socio decano de la firma desde 2016. Egresado de la Escuela Bancaria y Comercial, donde además fue catedrático en asignaturas del área de impuestos en licenciatura y postgrado de 1988 a 2000. Desde 2016 es profesor adscrito e investigador en la Facultad de Estrategias Financieras y Contaduría Pública de la Universidad de las Américas Puebla. jaime.diaz@udlap.mx