



CEFP

Centro de Estudios de las Finanzas Públicas

cefp / 021 / 2016

Agosto 23, 2016

Aspectos Relevantes del Presupuesto de Gastos Fiscales 2016

Palacio Legislativo de San Lázaro, agosto de 2016

Índice

Presentación	1
Principales Rubros de Gastos Fiscales, 2016 – 2017	2
1. Aspectos Conceptuales	2
1.1 Definición de gasto fiscal	2
1.2 Definiciones por tipo de beneficios fiscales	2
1.3 Definiciones por tipo de impuesto	4
2. Principales Rubros de Gastos Fiscales.....	4
2.1 Tasas Reducidas	6
2.2 Exenciones	7
2.3 Subsidios	9
2.4 Diferimientos	9
2.5 Estímulos fiscales	12
2.6 Deducciones.....	13
2.7 Facilidades Administrativas	15
2.8 Regímenes Sectoriales	17
Fuentes de Información	19

Presentación

En cumplimiento con lo establecido en el artículo 26 de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el Ejercicio Fiscal de 2016, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) entregó el pasado 30 de junio de 2016 el Presupuesto de Gastos Fiscales 2016 a las comisiones de Hacienda y Crédito Público, de Presupuesto y Cuenta Pública y al Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados.

De conformidad con el citado artículo 26, el Presupuesto de Gastos Fiscales debe comprender los montos que deja de recaudar el erario federal por concepto de tasas diferenciarles, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autoridades, tratamiento y regímenes especiales, en los impuestos establecidos en diversas leyes fiscales.

Derivado de lo anterior, en el Presupuesto de Gastos Fiscales se puede observar los beneficios fiscales que se otorgan para poder determinar su impacto sobre los ingresos tributarios. De esta manera, la medición de los gastos fiscales contribuye con la evaluación del sistema tributario y permite conocer las características de cada uno de los impuestos y aquellas áreas que podrían incrementar el potencial recaudatorio en los distintos gravámenes.

Por este motivo, el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas elabora el documento “Aspectos Relevantes del Presupuesto de Gastos Fiscales 2016” como un instrumento para que los Legisladores y el público en general puedan diseñar y evaluar estrategias que permitan incrementar los ingresos públicos necesarios para cubrir satisfactoriamente las necesidades de gasto público, además de servir como una herramienta técnica de análisis del Sistema Tributario Mexicano.

Principales Rubros de Gastos Fiscales, 2016 – 2017

1. Aspectos Conceptuales

1.1 Definición de gasto fiscal

Los gastos fiscales los podemos definir como aquel tratamiento de carácter impositivo que se desvía de la estructura “normal” de los impuestos, lo que da lugar a un régimen de excepción que implica una renuncia de recaudación tributaria.¹ La definición de gastos fiscales incluye todas aquellas exenciones, reducciones y desgravaciones que se desvían de la estructura regular de los impuestos.

Debido a que el presente documento está ordenado en función de los beneficios fiscales existentes en el Sistema Tributario Mexicano, que dan origen a cada uno de los rubros que componen los gastos fiscales, en términos de tamaño y capacidad y, como segundo criterio, en función del impuesto afectado, se considera pertinente definir cada beneficio fiscal e impuesto involucrado en los cálculos:

1.2 Definiciones por tipo de beneficios fiscales

Los gastos fiscales se originan de los beneficios fiscales que están establecidos en las leyes del Sistema Tributario Mexicano; aunque también se derivan de Decretos emitidos por el Ejecutivo Federal; dichos beneficios son:

Tasas reducidas: El beneficio de las tasas reducidas, se refiere a la renuncia en la obtención de ingresos provenientes del IVA por mantener tasas reducidas, como es el caso de la aplicación de la tasa cero por ciento a bienes y servicios.

¹ Presupuestos de Gastos Fiscales 2016, emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, junio 2016.

Exención de Impuestos: Se refieren a ingresos, actos o actividades, distintos de la estructura normal del objeto del gravamen por lo que no pagan impuestos. La exención puede ser concedida por el gobierno o por la ley. La exención que confiera el gobierno puede o no ajustarse a un marco jurídico; en tanto que la segunda sí debe ajustarse a un marco jurídico.

Subsidios: Asignaciones que el Gobierno Federal otorga para el desarrollo de actividades prioritarias de interés general, como el subsidio para el empleo, lo que favorece una dinamización de las actividades económicas.

Diferimientos: Son los costos en que se incurre en el corto plazo, mismos que se espera recuperar en ejercicios posteriores. Al respecto, una característica de la estimación de los gastos fiscales es que aplican en el año en revisión sin considerar los efectos que éstos tendrían en el futuro.

Créditos Fiscales: Corresponde a disposiciones que permiten reducir el importe de los impuestos a pagar mediante diversos créditos otorgados a través estímulos fiscales. Los estímulos son temporales y se establecen en la Ley de Ingresos de la Federación o por Decreto Presidencial.

Deducciones: Son gastos o inversiones que permiten disminuir la base gravable en el ISR, tanto en el sector empresarial como en el ámbito de las personas físicas.

Facilidades administrativas: Son aquellos tratamientos que representan una renuncia recaudatoria por parte del Gobierno Federal, al permitir que los contribuyentes deduzcan erogaciones sin comprobantes que cumplan con requisitos fiscales para su deducción.

Regímenes sectoriales: Se muestran los gastos fiscales en función de los sectores productivos de la economía, agrupados por impuestos.

1.3 Definiciones por tipo de impuesto

Los beneficios fiscales están asociados a una diversidad de impuestos. Por ello, es conveniente describir las principales características de cada impuesto, de acuerdo con lo siguiente:

ISR Personas Físicas: Obliga a la acumulación de todos los ingresos independientemente de su naturaleza o la fuente de riqueza de donde procedan, de base amplia, sin excepciones y con una tarifa progresiva.

IVA: Grava el valor agregado en todas las etapas del proceso productivo, la comercialización y la venta al consumidor final. Se aplica sobre una base amplia y con una tasa uniforme, sin las excepciones que otorga la tasa cero a las exportaciones y el régimen de exención a un número reducido de actos o actividades de sectores que, por dificultades técnicas, no pueden ser gravados o que, por tratarse de conceptos de ahorro, deben ser excluidos de este impuesto.

Impuestos especiales: Consiste en la aplicación de una tasa ad-valorem y/o cuota específica, sobre una base amplia sin excepciones, cuyo efecto equivale a gravar todas las etapas de la cadena de producción y comercialización, aun cuando sólo se aplique en una etapa de dicha cadena o proceso.

2. Principales Rubros de Gastos Fiscales

Aunque la autoridad hacendaria menciona que la suma de las cantidades correspondientes a los gastos fiscales no representa una estimación adecuada de la recaudación adicional que se obtendría si éstos son eliminados en conjunto, el presente documento realiza la sumatoria de todos los conceptos que integran dichos gastos fiscales con la finalidad de poner en contexto la magnitud de estos en la economía y las finanzas públicas.

De acuerdo con el Presupuesto de Gastos Fiscales 2016, a causa de la aplicación de tratamientos fiscales especiales, el erario federal dejaría de recaudar un monto equivalente a 3.49 por ciento del Producto Interno Bruto (PIB); es decir, se dejarán de percibir 670 mil 323 millones de pesos (mdp). Para 2017 se espera que dicho monto ascienda a 669 mil 173 mdp, equivalente al 3.28 del PIB.

Los impuestos incluidos en las estimaciones del Presupuesto de Gastos Fiscales 2016 son el Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), los impuestos especiales, así como los estímulos fiscales y las medidas en materia tributaria establecidas en diversos Decretos Presidenciales.

Los tratamientos fiscales preferenciales que en 2016 tienen un mayor impacto para la Federación son los beneficios asociados a las exenciones, deducciones, diferimientos y régimen sectoriales vigentes del ISR, así como a las tasas diferenciadas que impactan en la captación de ingresos en 291 mil 678 mdp, de los cuales, el ISR de personas físicas agrupa el 66.1 por ciento, equivalente a 192 mil 893 mdp y las personas morales los 98 mil 785 mdp restantes. Por su parte, los montos que se dejan de recaudar por concepto de exenciones y tasas reducidas de IVA implican una menor captación por 277 mil 342 mdp. Para 2017 se dejarían de captar 295 mil 086 mdp por los mismos conceptos de IVA.

Respecto de los impuestos especiales, la hacienda pública dejará de percibir en 2016, un monto equivalente a los 8 mil 283 mdp, mientras que para el 2017 dicho monto se ubicaría en 8 mil 813 mdp. Del mismo modo, se señala que la pérdida recaudatoria por estímulos fiscales será de 93 mil 020 mdp para el presente año, y ascenderá a 58 mil 506 mdp para el siguiente ejercicio fiscal.

Cuadro 1**Gastos Fiscales por Tipo de Tratamiento.**

Tipo de Tratamiento	Mdp			% del PIB		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017
ISR de empresas						
Deducciones	13,815	15,381	16,285	0.0760	0.0801	0.0797
Exenciones	8,784	11,885	12,646	0.0483	0.0619	0.0619
Tasas reducidas y regímenes especiales o sectoriales	4,109	8,718	9,276	0.0226	0.0454	0.0454
Diferimientos	10,032	15,080	15,504	0.0552	0.0785	0.0759
Facilidades Administrativas	3,582	4,014	4,271	0.0197	0.0209	0.0209
Subsidios para el empleo	42,813	43,707	46,504	0.2355	0.2276	0.2276
ISR de Personas Físicas						
Deducciones	11,218	16,423	17,472	0.0617	0.0855	0.0855
Exenciones	139,603	144,264	153,462	0.7679	0.7511	0.7511
Regímenes especiales o sectoriales	19,084	31,094	30,339	0.1050	0.1619	0.1485
Diferimientos	255	1,112	1,009	0.0014	0.0058	0.0049
Impuesto al Valor Agregado						
Exenciones	38,615	50,814	54,065	0.2124	0.2646	0.2646
Tasas reducidas	193,600	226,528	241,021	1.0649	1.1796	1.1796
Impuestos Especiales						
Exenciones	6,962	8,283	8,813	0.0383	0.0431	0.0431
IEPS de combustibles	N.A	N.A	N.A	0.0000	N.A.	N.A
Estímulos Fiscales						
	39,735	93,020	58,506	0.2188	0.4843	0.2863
Total	532,207	670,323	669,173	2.9277	3.4903	3.2750

2.1 Tasas Reducidas

El beneficio de las tasas reducidas, se refiere a la renuncia en la obtención de ingresos por mantener tasas reducidas en el ISR y el IVA.

En el ISR se aplica un régimen sectorial especial a las empresas y personas dedicadas exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura. Este régimen consiste una excepción para un primer tramo de ingresos y una reducción del impuesto para un segundo tramo de ingresos cuya aplicación da como resultado que el ISR a cargo de los contribuyentes de este sector económico sea menor que el del resto de los contribuyentes. El gasto fiscal derivado de dicho sector representa 8 mil 718 mdp para 2016, y 9 mil 276 mdp para 2017, equivalentes al 0.0454 por ciento del PIB, en ambos casos.

Por otro lado, con base en estimaciones de la SHCP, los gastos fiscales para 2016 derivados de la aplicación de tasa cero al Impuesto al Valor Agregado ascienden a 226 mil 528 mdp; al interior la tasa reducida del IVA en alimentos que ascendió a 193 mil 767.0 mdp, que representa el 86 por ciento del total de gastos fiscales de este rubro, para el ejercicio fiscal 2016.

Cuadro 2

Tasas Reducidas en el Impuesto al Valor Agregado^{1/}

Concepto	Millones de Pesos (MDP)			Estructura %			% del PIB ^{2/}		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Tasa cero	193,600	226,528	241,021	100.00	100.00	100.00	1.0680	1.1796	1.1796
Alimentos. ^{3/}	162,711	193,767	206,163	84.04	85.54	85.54	0.8976	1.0090	1.0090
Medicinas.	12,999	13,980	14,875	6.71	6.17	6.17	0.0717	0.0728	0.0728
Servicio o suministro de agua potable para uso doméstico.	8,636	10,658	11,340	4.46	4.70	4.70	0.0476	0.0555	0.0555
Libros, periódicos y revistas.	7,127	6,318	6,722	3.68	2.79	2.79	0.0393	0.0329	0.0329
Otros productos.	2,127	1,805	1,921	1.10	0.80	0.80	0.0117	0.0094	0.0094

1/ Se utiliza información de la ENIGH de 2014 publicada por el INEGI.

2/ Se utilizó un PIB de 18,127,178 mdp para 2015, 19,203,900 para 2016 y de 20,432,400 mdp para 2017 presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

3/ Incluye el gasto fiscal por el estímulo del 100% del IVA por la importación o enajenación de jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, agua no gaseosa ni compuesta cuya presentación sea en envases menores a 10 litros, entre otros, asciende a 0.0413% del PIB, es decir, 7,931 mdp de 2016.

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de los Presupuestos de Gastos Fiscales 2015 y 2016 - SHCP.

Se espera que para el 2017 la aplicación de la tasa reducida en el IVA genere un gasto fiscal por 241 mil 021 mdp de los cuales 206 mil 163.0 mdp corresponderán al rubro de alimentos; en tanto que la aplicación de la tasa reducida a las medicinas generará un gasto fiscal por 14 mil 875 mdp (0.07% del PIB), que equivale al 6.2 por ciento del total de ingresos que dejaría de obtener el Gobierno Federal por el beneficio fiscal de la tasa reducida en el IVA.

2.2 Exenciones

Las exenciones se refieren a ingresos, actos o actividades, distintos de la estructura normal del objeto del gravamen por lo que no pagan impuestos. Derivado del régimen de exenciones, el Gobierno Federal dejará de percibir 215 mil 246 mdp, equivalentes al 1.12 por ciento del PIB, por lo que constituyen el segundo concepto, en importancia, respecto del total de gastos fiscales de 2016. Así, se espera que para el 2017 los ingresos que dejará de recibir el Gobierno Federal por la exención de impuestos ascenderá a 228 mil 986 mdp,

cifra superior en 35 mil 022 mdp respecto a la cifra reportada para el ejercicio fiscal de 2015 (193 mil 964 mdp). Al interior destacan las exenciones por salarios y las de bienes y servicios exentos en IVA que concentraron cerca del 76 por ciento del total de las exenciones en 2017.

Los gastos fiscales que significan una mayor pérdida de ingresos son la exención de jubilaciones, otros ingresos por salarios, los ingresos por conceptos de prestaciones de previsión social, y los provenientes de cajas y fondos de ahorro, dentro de los ingresos exentos por salarios, los cuales ascendieron a 112 mil 231 mdp, equivalentes al 0.58 por ciento del PIB y representa alrededor del 78 por ciento del monto total por exenciones en el ISR para personas físicas.

Por otra parte, en 2016 las exenciones por los actos o actividades gravados por el IVA ascendieron a 50 mil 814 mdp, de los cuales el 89 por ciento de las exenciones se derivan de la prestación de servicios de enseñanza y de la enajenación de casa habitación (incluyendo arrendamiento y pago de intereses hipotecarios). Destaca el hecho de que los gastos fiscales de este rubro aumentan respecto lo estimado en 2015, ello obedece a un aumento en el nivel de cumplimiento y recaudación del IVA que eleva las pérdidas recaudatorias asociadas a los tratamientos diferenciales.

En los rubros de impuestos especiales se exenta la prestación de servicios telefónica pública y fija rural, así como los servicios de internet en ciertos casos, en tanto que el ISAN se exenta total y parcialmente a los impuestos con un precio sin IVA de hasta 222 mil 032.19 pesos y 281 mil 240.78 pesos respectivamente.

Cuadro 3

Exenciones de Impuestos a Personas Físicas y Morales^{1/}

Concepto	Millones de Pesos (MDP)			Estructura %			% del PIB ^{2/}		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Total	193,964	215,246	228,986	100.00	100.00	100.00	1.0700	1.1208	1.1207
Ingresos Exentos por Salarios	110,432	112,231	119,379	56.93	52.14	52.13	0.6092	0.5844	0.5843
Bienes y Servicios Exentos en IVA	38,615	50,814	54,065	19.91	23.61	23.61	0.2130	0.2646	0.2646
Ingresos Exentos distintos de Salarios	29,171	32,033	34,083	15.04	14.88	14.88	0.1609	0.1668	0.1668
Bienes y Servicios exentos en Impuestos Especiales	6,962	8,283	8,813	3.59	3.85	3.85	0.0384	0.0431	0.0431
Ingresos exentos por intereses Entidades Federativas, Municipios, organismos descentralizados y donatarias	8,784	11,885	12,646	4.53	5.52	5.52	0.0485	0.0619	0.0619

1/ Se utiliza información de la ENIGH de 2014 publicada por el INEGI.

2/ Se utilizó un PIB de 18,127,178 mdp para 2015, 19,203,900 para 2016 y de 20,432,400 mdp para 2017 presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de los Presupuestos de Gastos Fiscales 2015 y 2016 - SHCP.

2.3 Subsidios

Son los apoyos y asignaciones que otorga el Gobierno Federal para el desarrollo de actividades prioritarias de interés general como el subsidio a las gasolinas y al empleo, el cual reduce el ISR a pagar de los trabajadores. Así, la aplicación de este beneficio no sólo reduce el ISR del trabajador, sino que para los trabajadores de menores ingresos representa un ingreso adicional.

En el ISR el gasto fiscal que se eroga por el subsidio al empleo, ha significado, no sólo un apoyo para los trabajadores, sino también un beneficio para las empresas, al ser una vía por la que se financia parte de los ingresos de los trabajadores de una empresa. Se estima que este subsidio representará un gasto fiscal de 43 mil 707 y 46 mil 504 mdp para 2016 y 2017, respectivamente (0.23% del PIB).

A su interior, la distribución por sector del subsidio para el empleo muestra que los servicios de apoyo a negocios, manufacturas, servicios profesionales, científicos y técnicos y comercio al por menor concentran 29 mil 703 mdp, es decir el 64 por ciento del total, favoreciendo a 12.2 millones de trabajadores. En el sector servicios de apoyo a los negocios se concentra un monto equivalente al 21 por ciento del subsidio para el empleo, con lo que beneficia a 4.2 millones de trabajadores. El sector manufacturero por su parte concentra el 19 por ciento del subsidio al empleo y lo distribuye entre 3.4 millones de asalariados; los servicios profesionales, científicos y técnicos registran un subsidio que se estima equivalente al 13 por ciento del total y beneficia a 2.7 millones de empleados; mientras que, el sector comercio al por menor concentra el 11 por ciento del beneficio total ayudando a 1.9 millones de empleados.

2.4 Diferimientos

Este beneficio fiscal se da por la pérdida de ingresos presente que deriva del beneficio en que incurre el contribuyente en el corto plazo y que deberá compensar en ejercicios fiscales posteriores. Al respecto es importante aclarar que, una característica de la estimación de los gastos fiscales es que sólo se contempla en

el año en revisión sin considerar los efectos que éstos tendrían en el futuro. En 2016 el total de gastos fiscales por diferimientos asciende a 16 mil 192 mdp, de los cuales 93.13 por ciento se deriva del ISR empresarial y el restante 6.87 por ciento al ISR de personas físicas.

Hacia el interior de los diferimientos en el Impuesto Sobre la Renta Empresarial (ISRE), encontramos que los rubros que significan mayor renuncia recaudatoria son: el régimen opcional para grupos de sociedades; la deducción parcial de las aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones; y la deducción inmediata de las micro y pequeñas empresas; y para la generación, transporte y distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte. En 2016 y 2017, estos beneficios tributarios representaran alrededor del 74 por ciento del total diferido.

Entre los gastos fiscales por diferimiento en el ISR de personas físicas está la deducción inmediata de la inversión de las micro y pequeñas empresas y para la generación, transporte, distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte, que para 2016 asciende a 978 mdp y se espera que para 2017 se ubique en 866 mdp (0.0051 y 0.0042% del PIB, respectivamente). Por su parte, la deducción de las inversiones que realizan los contribuyentes del sector primario, representa un gasto fiscal de 134 y 143 mdp para 2016 y 2017 respectivamente, lo que equivale al 0.0007 por ciento del PIB para ambos años.

Cuadro 4

Diferimientos en el Impuesto sobre la Renta Empresarial y Personas Físicas

Concepto	Millones de Pesos (MDP)			Estructura %			% del PIB ^{1/}		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Total	10,287	16,192	16,513	100.00	100.00	100.00	0.0533	0.0843	0.0808
Total ISR Empresarial	10,032	15,080	15,504	97.52	93.13	93.89	0.0519	0.0785	0.0759
Régimen opcional para grupos de sociedades.	2,498	4,124	4,388	24.28	25.47	26.57	0.0138	0.0215	0.0215
Deducción del 53% las aportaciones a los fondos de pensiones y jubilaciones. ^{2/}	4,051	4,068	4,328	39.38	25.12	26.21	0.0223	0.0212	0.0212
Deducción inmediata de las inversiones para las micro y pequeñas empresas y para la generación de transporte, distribución y consumo de energía e infraestructura de transporte, realizada en 2016 y 2017. ^{3/}	0	3,022	2,675	0.00	18.66	16.20	0.0000	0.0157	0.0131
Régimen de consolidación fiscal (empresas que se encuentran en el plazo de 5 años desde su entrada)	1,174	1,638	1,743	11.41	10.12	10.56	0.0065	0.0085	0.0085
Deducción en el ejercicio de maquinaria y equipo para la generación de energía de fuentes renovables o sistemas de cogeneración de electricidad eficiente.	618	826	879	6.01	5.10	5.32	0.0034	0.0043	0.0043
Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas pesqueras. Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos entre 20 y 423 S.M.A., y en el caso de sociedades o asociaciones de productores, y demás personas morales, con ingresos hasta 4,230 S.M.A.	1,073	807	858	10.43	4.98	5.20	0.0059	0.0042	0.0042
Deducción de terrenos para desarrolladores inmobiliarios en el ejercicio que los adquieran. ^{4/}	527	499	531	5.12	3.08	3.22	0.0029	0.0026	0.0026
Deducción en el ejercicios de adaptaciones a instalaciones que tengan por finalidad facilitar a las personas con capacidades diferentes el acceso y uso de las mismas	91	96	102	0.88	0.59	0.62	0.0005	0.0005	0.0005
ISR Personas Físicas	255	1,112	1,009	2.48	6.87	6.11	0.0014	0.0058	0.0049
Deducción inmediata de la inversión de las micro y pequeñas empresas y para la generación, transporte, distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte, realizada en 2016 y 2017. ^{3/}	0	978	866	0.00	6.04	5.24	0.0000	0.0051	0.0042
Contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Deducción de inversiones como gastos para contribuyentes con ingresos entre 40 y 423 S.M.A. ^{5/}	255	134	143	2.48	0.83	0.87	0.0014	0.0007	0.0007

1/ Se utilizó un PIB de 18,127,178 mdp para 2015, 19,203,900 para 2016 y de 20,432,400 mdp para 2017 presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

2/ La estimación no incluye a los contribuyentes del sector económico de "Actividades de gobierno y de organismos internacionales y extraterritoriales". Si se considerara también a organismos y empresas del sector público la estimación se incrementaría a 14,403 y 15,324 mdp en 2016 y 2017, respectivamente, cantidades equivalentes a 0.075% del PIB para dichos años.

3/ Para efectos de la LISR se considera micro y pequeñas empresas a las personas morales y personas físicas con actividades empresariales y profesionales con ingresos propios de su actividad empresarial del ejercicio inmediato anterior de hasta 100 mdp

4/ La deducción de compras, en lugar de la del costo de ventas, implica un diferimiento del impuesto en el corto plazo, el cual se compensa en futuros ejercicios.

5/ Los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras además de efectuar la deducción de la inversión como gasto también pueden efectuar otro diferimiento para el cual no se cuenta con información, correspondiente a la deducción de compras en lugar del costo de lo vendido, por lo que no se incluye la

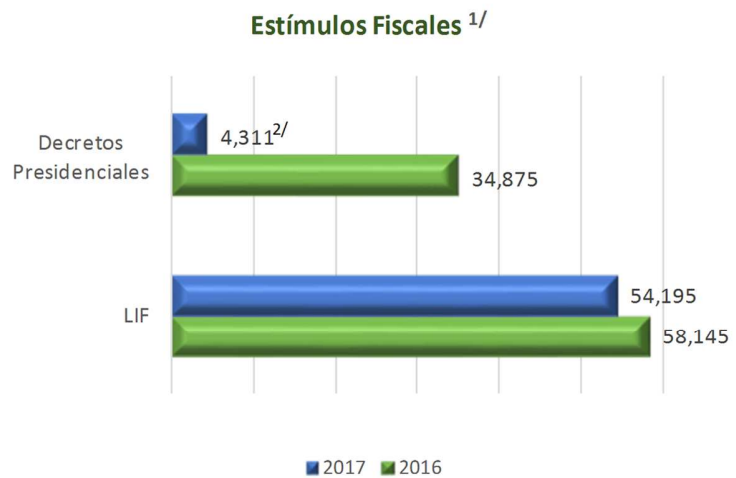
Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de los Presupuestos de Gastos Fiscales 2015 y 2016 - SHCP.

2.5 Estímulos fiscales

Un estímulo fiscal es una medida de carácter tributario por medio de la cual los contribuyentes o un grupo de éstos obtienen un beneficio, que busca promover o “estimular” una conducta o una actividad. Los estímulos fiscales pueden tener su origen en la LIF, en Decretos Presidenciales o bien en el Título VII “De los Estímulos Fiscales” de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Para 2016 el 32 por ciento de los gastos fiscales asociados a estímulos corresponde al crédito equivalente al IEPS del diésel, mientras que el gasto fiscal de los estímulos que introducen cuotas especiales del IEPS de combustibles automotrices en las zonas fronterizas y ajustan la cuota a nivel nacional representa el 31 por ciento del monto total de estos gastos.

Durante el 2016 se aprecia un incremento importante en el total de los gastos fiscales asociados a estímulos fiscales respecto a los registrados en años anteriores, los cuales ascendieron a 93 mil 020 mdp, cifra que representó el 0.49 por ciento del PIB, ello debido a dos factores asociados al IEPS de combustibles automotrices. En primer lugar, aumentan los gastos fiscales por créditos del IEPS al diésel, debido a un mayor impuesto. Por otra parte, por primera vez se incluyen en el Presupuesto de Gastos Fiscales los estímulos que introducen cuotas especiales del IEPS a combustibles para las zonas fronterizas del país y ajustan la cuota de este impuesto a nivel nacional para garantizar que los precios finales de los combustibles sean consistentes con la banda establecida por el H. Congreso de la Unión. La inclusión de estos estímulos es consecuencia de la reforma realizada a la Ley del IEPS en 2015, que modificó la estructura del impuesto a los combustibles automotrices de forma que las medidas que anteriormente se reflejaban en la política de precios al público bajo el marco legal actual toman la forma de estímulos fiscales.



1/ Se utilizó un PIB de 19,203,900 para 2016 y de 20,432,400 mdp para 2017 presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

2/ Para 2017, se elimina el estímulo fiscal en materia de IEPS a los combustibles fósiles, que sólo para 2016 reporto un gasto de 28,603

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de los Presupuestos de Gastos Fiscales 2016 - SHCP.

2.6 Deducciones

Son gastos o inversiones que permiten reducir la base gravable del ISR. En conjunto los gastos fiscales por deducciones para 2016 ascienden a 31 mil 804 mdp, los cuales representan el 0.17 por ciento del PIB; mientras que para 2017 el gasto fiscal por este rubro ascenderá a 33 mil 757 mdp manteniendo su proporción en términos del PIB.

De manera particular, dentro del ISR empresarial sobresale la deducción por adquisición de automóviles, cuyo límite aumentó de 130 a 175 mil pesos al año a partir de 2016 y que representa el 79 por ciento del gasto fiscal total por deducciones, así como la de donativos que concentra un 14 por ciento.

Por otra parte, los rubros más destacados de las deducciones de ISR de personas físicas son: las deducciones personales por los Intereses reales de créditos hipotecarios; las deducciones de honorarios médicos, dentales y otros gastos hospitalarios; colegiaturas y primas de seguros de gastos médicos, que en conjunto representan el 89.1 por ciento del total de gastos fiscales por deducciones de personas físicas.

A partir de 2016, se incrementan las deducciones personales al 15 por ciento de los ingresos brutos del contribuyente con un máximo de 5 S.M.A. Este límite global excluye las colegiaturas y los donativos; también excluye las aportaciones complementarias de retiro, aquéllas a planes personales de retiro o a la subcuenta de aportaciones voluntarias, los depósitos en las cuentas especiales para el ahorro; así como las primas de contratos de seguros de planes de pensiones y acciones de sociedades de inversión y los honorarios y gastos médicos por discapacidad e incapacidad.

El beneficio que representan las deducciones personales se concentra en los contribuyentes de mayor capacidad económica. De acuerdo con estadísticas de las declaraciones anuales de personas físicas para el ejercicio fiscal 2014, los contribuyentes ubicados en el décimo decil de ingresos concentraron 77.4 por ciento del total de deducciones personales, mientras que aquéllos del primer decil sólo representan 0.1 por ciento del monto total deducido.

Lo anterior es el resultado de la combinación de dos efectos: a) la alta concentración de los conceptos de gasto deducibles entre las personas de mayores ingresos, y b) el hecho de que sólo las personas con ingresos superiores a 400 mil pesos anuales están obligadas a presentar declaración anual, mientras que en su mayoría las personas con ingresos menores a la cantidad mencionada no la presentan, con lo que no ejercen su derecho aun cuando hubieran podido aplicar deducciones personales.

Cuadro 5

Deducciones en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas y Morales

Concepto	Millones de Pesos (MDP)			Estructura %			% del PIB ^{1/}		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Total de Deducciones	25,033	31,804	33,757	100.00	100.00	100.00	0.1381	0.1656	0.1652
Deducciones del ISR Empresarial	13,815	15,381	16,285	55.19	48.36	48.24	0.0762	0.0801	0.0797
Adquisición de automóviles	10,689	12,213	12,995	42.70	38.40	38.50	0.0590	0.0636	0.0636
Donativos no onerosos ni remunerativos.	2,072	2,189	2,329	8.28	6.88	6.90	0.0114	0.0114	0.0114
Consumo en Restaurantes	436	480	511	1.74	1.51	1.51	0.0024	0.0025	0.0025
Estimulo del formato al primer empleo	364	77	0	1.45	0.24	0.00	0.0020	0.0004	0.0000
Arrendamiento de automóviles	127	288	307	0.51	0.91	0.91	0.0007	0.0015	0.0015
Adicional del salario pagado a trabajadores de 65 años o más y con capacidades diferentes	127	134	143	0.51	0.42	0.42	0.0007	0.0007	0.0007
Deducciones del ISR de personas físicas	11,218	16,423	17,472	44.81	51.64	51.76	0.0619	0.0855	0.0855
Honorarios médicos, dentales y otros gastos hospitalarios	2,654	3,303	3,514	10.60	10.39	10.41	0.0146	0.0172	0.0172
Primas de seguros de gastos médicos	1,218	2,093	2,227	4.87	6.58	6.60	0.0067	0.0109	0.0109
Honorarios médicos, dentales o de enfermería por discapacidad e incapacidad	0	272	289	0.00	0.86	0.86	0.0000	0.0014	0.0014
Gastos de funerales	55	96	102	0.22	0.30	0.30	0.0003	0.0005	0.0005
Donativos no onerosos ni remunerativos	527	653	695	2.11	2.05	2.06	0.0029	0.0034	0.0034
Intereses reales de créditos hipotecarios	4,509	6,779	7,213	18.01	21.31	21.37	0.0249	0.0353	0.0353
Depósitos en las cuentas especiales para el ahorro, primas de contratos de seguros de planes de pensiones y acciones de sociedades de inversión, sin que excedan \$152,000	164	365	388	0.66	1.15	1.15	0.0009	0.0019	0.0019
Aportaciones de retiro a la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, planes personales de retiro, o aportaciones voluntarias	91	346	368	0.36	1.09	1.09	0.0005	0.0018	0.0018
Colegiaturas ^{2/}	1,982	2,458	2,615	7.92	7.73	7.75	0.0109	0.0128	0.0128
Gastos de transportación escolar	18	58	61	0.07	0.18	0.18	0.0001	0.0003	0.0003

1/Se utilizó un PIB de 18,127,178 mdp para 2015, 19,203,900 para 2016 y de 20,432,400 mdp para 2017 presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

2/ Otorgado mediante Decreto Presidencial.

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de los Presupuestos de Gastos Fiscales 2015 y 2016 - SHCP.

2.7 Facilidades Administrativas

Son aquellos tratamientos que en el ISR permiten la deducción de erogaciones del contribuyente sin documentos comprobatorios que cumplan con los requisitos fiscales. Este beneficio afecta la cadena de comprobación fiscal, a través de la cual se logra que a toda deducción de parte de un adquirente corresponda la acumulación de ingresos por parte del proveedor del bien o servicio. De esta forma, el total de la pérdida de gastos fiscales por las facilidades administrativas de 2016 ascienden 4 mil 014 mdp, cifra que representa el 0.0209 por ciento del PIB. Así, se espera que para el 2017 los ingresos que dejará de recibir el Gobierno Federal por la aplicación de estos beneficios fiscales ascienden a 4 mil 271 mdp.

Durante el 2016, el gasto fiscal que permite a los contribuyentes del sector primario deducir gastos para los que, por sus características, no sea posible obtener comprobantes que cumplan con requisitos fiscales, asciende a 1 mil 863 mdp; cifra que representa el 0.0097 por ciento del PIB.

Por otra parte, las diversas facilidades otorgadas a los distintos ramos del sector autotransporte relacionadas con la deducción de erogaciones que, por sus características, no es posible obtener comprobantes que cumplan con requisitos fiscales involucran, en conjunto, una pérdida en recaudación de 2 mil 151 mdp en 2016 y 2 mil 289 mdp en 2017, ambos equivalentes a 0.0112 por ciento del PIB.

Cuadro 6

Gastos Fiscales por Facilidades Administrativas en el Impuesto sobre la Renta Empresarial^{1/}

Concepto	Millones de pesos			Estructura %			% del PIB		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Facilidades administrativas	3,582	4,014	4,271	100.00	100.00	100.00	0.0198	0.0209	0.0209
Sector de autotransporte terrestre	2,000	2,151	2,289	55.83	53.59	53.59	0.0110	0.0112	0.0112
a) Sector de autotransporte terrestre de carga federal y foráneo de pasaje y turismo. Deducción del 8% de los ingresos propios, sin requisitos fiscales, con un pago de 16% por ISR.	1,673	1,805	1,921	46.71	44.97	44.98	0.0092	0.0094	0.0094
b) Sector de autotransporte terrestre de carga de materiales y de pasajeros urbano y suburbano ^{2/}	327	346	368	9.13	8.62	8.62	0.0018	0.0018	0.0018
Sector primario. Deducción del 10% del total de ingresos propios con límite de 800 mil pesos, por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campop, alimentación de ganado y gastos menores.	1,582	1,863	1,982	44.17	46.41	46.41	0.0087	0.0097	0.0097

1/ Se utilizó un PIB de 18,127,178 mdp para 2015, 19,203,900 para 2016 y de 20,432,400 mdp para 2017 presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

2/ Las facilidades administrativas para 2016, se publicaron el 23 de diciembre de 2015 en el DOF

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de los Presupuestos de Gastos Fiscales 2015 y 2016 - SHCP.

2.8 Regímenes Sectoriales

En el ISR se aplica un régimen sectorial especial a las empresas y personas físicas dedicadas exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura. Este régimen consiste en una exención para un primer tramo de ingresos y una reducción del impuesto para un segundo tramo de ingresos, cuya aplicación da como resultado que el ISR a cargo de los contribuyentes de este sector económico sea menor que el del resto de los contribuyentes.

En este rubro para personas físicas se consideran cuatro regímenes especiales: i) el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF); ii) el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, que incluye los beneficios de exentar parte del ingreso, reducir el pago del ISR por el excedente y deducir las inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de hasta 423 S.M.A.; iii) el régimen de base de efectivo para las personas físicas con actividades empresariales y profesionales que pueden efectuar deducciones similares a las que realizan las empresas y iv) el régimen para pequeños productores del sector primario, el cual otorga una exención de hasta 1 S.M.A., siempre que sus ingresos totales no excedan de 8 S.M.A. y que al menos el 25 por ciento de sus ingresos provengan del desarrollo de actividades de dicho sector.

Para el 2016, los gastos fiscales de los regímenes especiales ascendieron a 39 mil 812 mdp, de los cuales el 78.10 por ciento correspondieron a los regímenes especiales o Sectoriales del ISR de personas físicas; en tanto que el restante 21.90 por ciento a los regímenes especiales o Sectoriales del sector empresarial. Así, el total de los gastos fiscales de este apartado representaron el 0.2073 por ciento del PIB de 2016 y el 0.1939 por ciento en el 2017, lo que representará una pérdida de ingresos por 39 mil 615 mdp.

Aspectos Relevantes del Presupuesto de Gastos Fiscales 2016

Cuadro 7

Regímenes Especiales o Sectoriales en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas y Morales

Concepto	Millones de Pesos (MDP)			Estructura %			% del PIB ^{1/}		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Total Regímenes especiales o sectoriales	23,193	39,812	39,615	100.00	100.00	100.00	0.1279	0.2073	0.1939
Regímenes Especiales o Sectoriales Empresarial	4,109	8,718	9,276	17.72	21.90	23.42	0.0227	0.0454	0.0454
Contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura	4,109	8,718	9,276	17.72	21.90	23.42	0.0227	0.0454	0.0454
Exención de 20 S.M.A. por cada socio o integrante con un límite de 200 veces el salario mínimo general (S.M.G.) del D.F.	3,309	8,488	9,031	14.27	21.32	22.80	0.0183	0.0442	0.0442
Reducción de 30% del ISR para ingresos superiores al nivel de exención pero inferiores a 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año ^{2/}	800	230	245	3.45	0.58	0.62	0.0044	0.0012	0.0012
Regímenes Especiales o Sectoriales de Personas Físicas	19,084	31,094	30,339	82.28	78.10	76.58	0.1053	0.1619	0.1485
Régimen de Incorporación Fiscal. Reducción del ISR a contribuyentes que provean información sobre ingresos, erogaciones y proveedores	13,866	22,723	21,759	59.79	57.08	54.93	0.0765	0.1183	0.1065
Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.	3,854	5,742	6,110	16.62	14.42	15.42	0.0213	0.0299	0.0299
Exención hasta por 40 S.M.A.	3,636	5,588	5,946	15.68	14.04	15.01	0.0201	0.0291	0.0291
Reducción del 40% del ISR.	218	154	164	0.94	0.39	0.41	0.0012	0.0008	0.0008
Régimen para pequeños productores del sector primario	0.0	1,343	1,429	0.00	3.4	3.61	0.0000	0.0070	0.0070
Régimen de base de efectivo para personas físicas con actividades empresariales y profesionales ^{3/}	1,364	1,286	1,041	5.88	3.23	2.63	0.0075	0.0067	0.0051

1/ Se utilizó un PIB de 18,127,178 mdp para 2015, 19,203,900 para 2016 y de 20,432,400 mdp para 2017 presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

2/ Las sociedades y asociaciones de productores, así como las demás personas morales, integradas exclusivamente por personas físicas, cuyos ingresos en el ejercicio, por cada socio, sean superiores a 20 veces el S.M.A. pero sin exceder de 423 S.M.A., y sin que a la sociedad o asociación en su conjunto tenga ingresos que excedan de 4,230 S.M.A. obtienen el beneficio de la exención y reducción del impuesto; los ingresos que exceden de 4,230 S.M.A. pagan el ISR sin reducción.

3/ Se consideran los gastos fiscales para las personas físicas por las siguientes deducciones: por consumo en restaurantes, por la adquisición de automóviles hasta por 175 mil pesos, por un 25% adicional al salario de adultos mayores y personas con capacidades diferentes, por la deducción adicional del programa de primer empleo y por adaptaciones a instalaciones en beneficio de personas con capacidades diferentes. La deducción de adaptaciones a instalaciones en beneficio de personas con capacidades diferentes, que se incluye en este monto, es un diferimiento del impuesto y se estima representa un gasto fiscal para 2017 por 1 mdp.

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de los Presupuestos de Gastos Fiscales 2015 y 2016 - SHCP.

Fuentes de Información

Presupuesto de Gastos Fiscales – SHCP

http://www.shcp.gob.mx/INGRESOS/ingresos_presupuesto_gastos/presupuesto_gastos_fiscales_2015.pdf.

http://www.shcp.gob.mx/POLITICAFINANCIERA/FINANZASPUBLICAS/info_relativa_2/precriterios_2016_vf.pdf.

<http://www.inegi.org.mx/>.



www.cefp.gob.mx