

ASPECTOS RELEVANTES DEL PRESUPUESTO DE GASTOS FISCALES 2019

DIRECCIÓN GENERAL DE FINANZAS
SERIE: SEGUIMIENTO AL CICLO PRESUPUESTARIO
JULIO 2019



Aspectos relevantes del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019

El Instituto Belisario Domínguez, como órgano especializado encargado de realizar investigaciones estratégicas sobre el desarrollo nacional, tiene dentro de sus funciones la elaboración de análisis de coyuntura en los campos de competencia del Senado de la República.

Lo anterior estará sujeto a los principios de relevancia, objetividad, imparcialidad, oportunidad y eficiencia que rigen el trabajo del Instituto.

En este contexto, una de las funciones de la Dirección General de Finanzas es realizar análisis, estudios e investigaciones sobre la composición y el comportamiento del ingreso, gasto, inversión, deuda y financiamiento públicos en el ámbito hacendario federal y local.

En cumplimiento de esta responsabilidad, se elabora un análisis relevante, objetivo, imparcial, oportuno y eficiente de los aspectos relevantes del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019. El fin de este análisis es contribuir a la toma de decisiones legislativas del Senado y apoyar en el ejercicio de sus facultades de supervisión y control.

El presente documento detalla el contenido principal del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019 publicado por la Secretaría de Hacienda.

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

Introducción

En cumplimiento con el artículo 31, apartado A de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) 2019, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) publicó a finales de junio, el Presupuesto de Gastos Fiscales (PGF) 2019. En este documento, se presenta una estimación de los montos que el erario federal dejará de recaudar durante 2019 y 2020 como consecuencia de diferentes tipos de tratamientos en diversos impuestos, como son: la aplicación de tasas diferenciadas, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales, los cuales se establecen en las distintas leyes en materia tributaria que aplican a nivel federal.

En este sentido, la LIF-2019 establece los elementos que deberá contener el PGF:

1. El monto estimado de los recursos que dejará de percibir en el ejercicio el Erario Federal.
2. La metodología utilizada para realizar la estimación.
3. La referencia o sustento jurídico que respalde la inclusión de cada concepto o partida.
4. Los sectores o actividades beneficiados específicamente de cada concepto, en su caso.
5. Los beneficios sociales y económicos asociados a cada uno de los gastos fiscales.

Al respecto, la SHCP especifica que las estimaciones reportadas en el PGF-2019 se realizan bajo un enfoque de pérdida recaudatoria causadas por la desviación de la estructura normal de los impuestos federales que se encuentran vigentes. La estructura normal se refiere a la recaudación que se obtendría sobre una base amplia sin excepciones o, en caso de impuestos al consumo, es aquella equivalente a gravar todas las etapas de la cadena de producción y comercialización.

De esta forma, los montos que el gobierno deja de recaudar como consecuencia de la implementación de algún tratamiento fiscal preferencial, corresponden a una estimación individual y con respecto a cada tratamiento e impuesto; para ello, se utilizan diversos indicadores de carácter no fiscal cuando no se cuenta con suficiente información de origen fiscal y se mantiene el supuesto de que los demás tratamientos fiscales permanecen sin cambio. Por tanto, la suma de los distintos gastos fiscales no debe interpretarse como el total de la recaudación que se deja de percibir; puesto que, si se considerara la interacción de efectos, el total de la pérdida recaudatoria podría cambiar.

Las estimaciones incluidas en el PGF-2019 consideran los diferentes tratamientos fiscales correspondientes al Impuesto sobre la Renta (ISR), tanto Empresarial (ISRE) como de Personas Físicas (ISRPF), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), los impuestos especiales, específicamente el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) y el Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN), los estímulos fiscales que tienen origen en la LIF o en Decretos Presidenciales y las Zonas Económicas Especiales (ZEE).

De acuerdo con la información del Cuadro 1, los mayores gastos fiscales en el presente ejercicio fiscal corresponden a las tasas reducidas con respecto al IVA, con un monto de 290,177 millones de pesos (mdp), equivalentes a 1.1666% del PIB; los estímulos fiscales por 209,744 mdp, 0.8431% del PIB, y las exenciones en el cobro del ISRPF por 182,291 mdp, 0.7327% del PIB.

En contraste, los tratamientos especiales que representan los menores gastos fiscales en 2019¹ son los diferimientos de ISRPF por 137 mdp, equivalente a 0.0006% del PIB; las facilidades administrativas de ISRE por 5,348 mdp, equivalente a 0.0215% del PIB; y las exenciones a los Impuestos Especiales, que incluyen al IEPS y al ISAN, de 9,964 mdp, equivalentes a 0.0400% del PIB.

Cuadro 1. Gastos fiscales¹, 2019 y 2020
(Millones de pesos y porcentajes del PIB)

Tipo de Tratamiento	Millones de pesos (mdp)		Proporción respecto al PIB ² (%)	
	2019	2020	2019	2020
ISR de Empresas				
Deducciones	24,666	25,959	0.0990	0.0990
Exenciones	11,765	12,382	0.0472	0.0472
Regímenes especiales o sectoriales	11,641	12,251	0.0468	0.0468
Diferimientos	20,307	21,372	0.0817	0.0817
Facilidades administrativas	5,348	5,628	0.0215	0.0215
Subsidio para el empleo	49,359	51,947	0.1984	0.1984
ISR de Personas Físicas				
Deducciones	25,469	26,806	0.1024	0.1024
Exenciones	182,291	178,840	0.7327	0.6831
Regímenes especiales o sectoriales	28,963	28,701	0.1164	0.1096
Diferimientos	137	144	0.0006	0.0006
Impuesto al Valor Agregado				
Exenciones	65,965	69,424	0.2652	0.2652
Tasas reducidas	290,177	305,392	1.1666	1.1666
Impuestos Especiales³				
Exenciones	9,964	10,486	0.0400	0.0400
Estímulos Fiscales	209,744	130,584	0.8431	0.4988
Zonas Económicas Especiales	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.

N.A.: No Aplica.

¹ No se incluyen totales por impuesto, toda vez que la eliminación simultánea de varios o todos los tratamientos diferenciales, no implicaría una reducción similar a la suma de las estimaciones individuales. Sólo se presentan subtotales por tipo de beneficio por tratarse de gastos fiscales cuyas estimaciones de pérdida recaudatoria comparten una misma interpretación.

² Se utilizó un PIB de 24,873,800 mdp y de 26,178,000 mdp para 2019 y 2020, respectivamente, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

³ Incluye el IEPS y el ISAN.

Nota: Las cantidades como por ciento del PIB pueden no coincidir debido al uso de redondeos.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

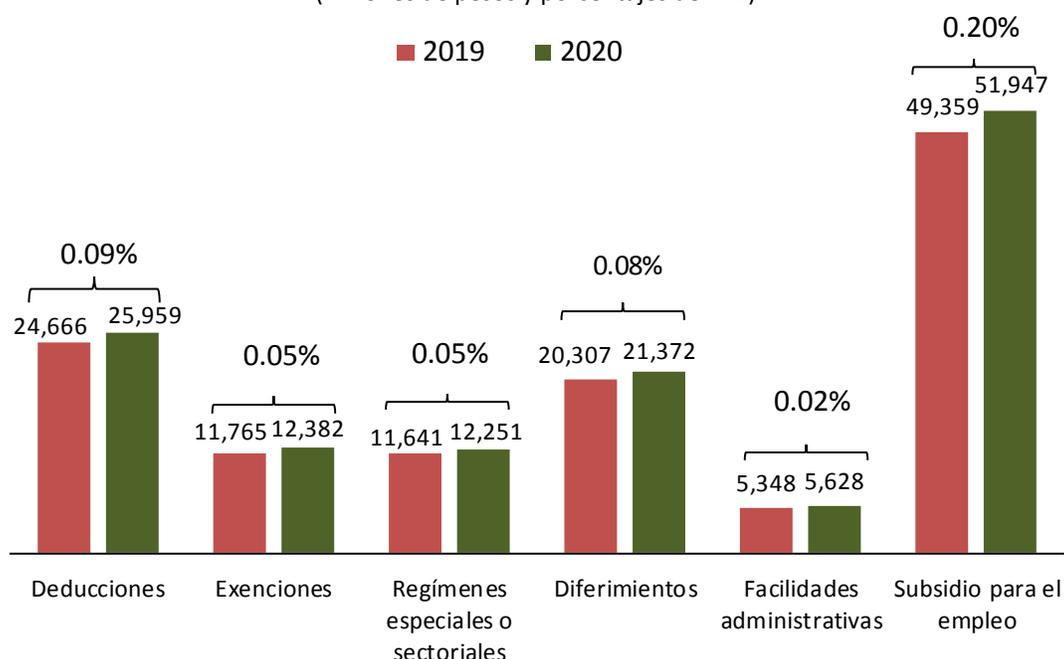
Por otro lado, las estimaciones de gastos fiscales para 2020, en general, mantienen un monto similar en términos del PIB, a los niveles de 2019; sólo se esperan reducciones en tratamientos como estímulos fiscales, exenciones y regímenes especiales o sectoriales del ISRPF. En las secciones siguientes se abordará con mayor detalle estos resultados.

¹ Excluyendo lo relativo a ZEE que se presenta en cero.

I. Impuesto Sobre la Renta Empresarial (ISRE)

Las disposiciones fiscales sobre el Impuesto Sobre Renta Empresarial (ISRE) contemplan tratamientos diferenciales de diversa naturaleza que incluyen deducciones, exenciones, regímenes especiales o sectoriales, diferimientos y facilidades administrativas, así como el subsidio para el empleo. El PGF-2019 estima que el mayor gasto fiscal de este impuesto lo representa el subsidio del empleo, cuyos montos por 49,359 mdp para 2019 y 51,947 mdp para 2020, representan 0.1984% del PIB. Le siguen en importancia los gastos fiscales derivados de las deducciones, que se estima que representarán 0.0990% del PIB para ambos años, mientras que los diferimientos se estiman en 0.0817% del PIB. Por su parte, las exenciones y los regímenes especiales o sectoriales se calcula que representarán 0.0472% y 0.0468% del PIB, respectivamente (ver Gráfica 1).

Gráfica 1. Gastos fiscales por concepto de ISRE
(Millones de pesos y porcentajes del PIB)¹



¹ Se utilizó un PIB de 24,873,800 mdp para 2019 y de 26,178,000 mdp para 2020, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

A continuación, se describen los elementos que explican los montos estimados para cada uno de los tratamientos diferenciales.

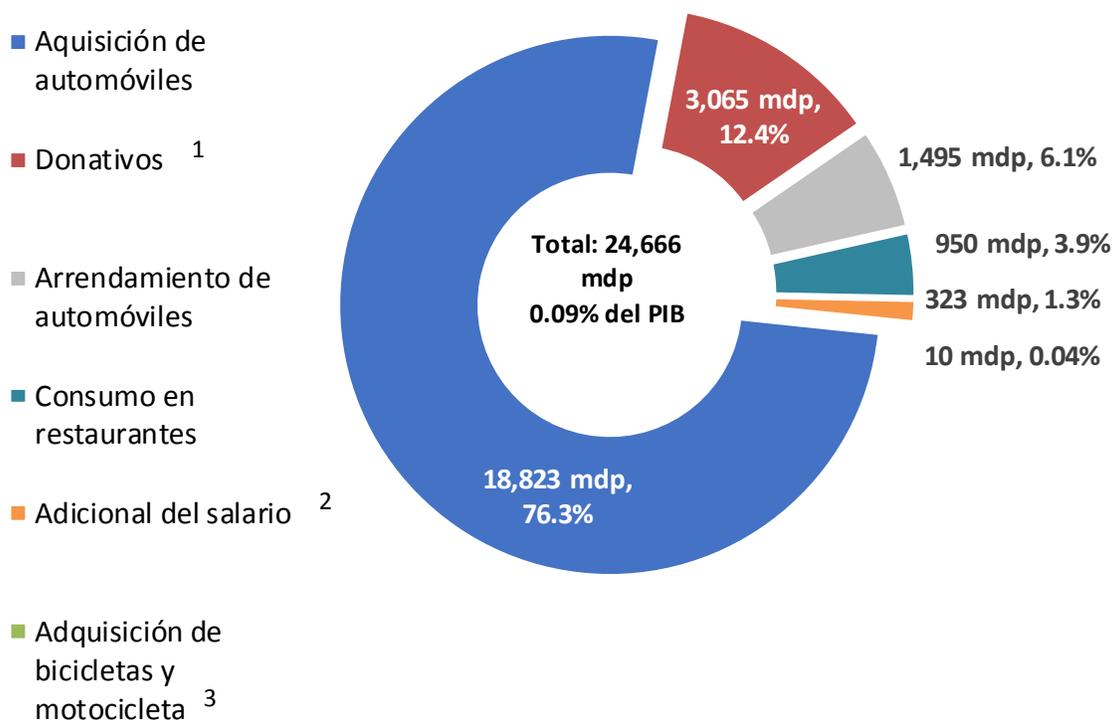
a) Deducciones

Las deducciones reducen la base gravable del ISRE. Para 2019 y 2020 éstas se estiman en 24,666 y 25,959 mdp, respectivamente, monto equivalente a 0.0990% del PIB. A su interior, sobresalen las deducciones correspondientes a la adquisición de automóviles, las cuales se estima que representen 0.0751% del PIB en los dos años de referencia y 76.3% del total de este gasto fiscal; el 99.3% de la totalidad corresponde a la deducción de hasta 175,000 pesos en la compra de vehículos de combustión interna, siendo mínimas las deducciones en la compra vehículos eléctricos. Le siguen en importancia los donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a

donatarias autorizadas, cuyo monto equivale a 12.4% del total. El 11.3% restante se distribuye entre las deducciones por consumo en restaurantes, el arrendamiento de automóviles, el adicional del salario pagado a trabajadores de 65 años o más edad y a trabajadores con capacidades diferentes, y la adquisición de bicicletas y motocicletas. La Gráfica 2 muestra la distribución de las deducciones estimadas para 2019.

Gráfica 2. Gastos fiscales por deducciones en el ISRE, 2019

(Porcentajes del total y millones de pesos)



¹ Donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas.

² Pagado a trabajadores de 65 años o más de edad y a trabajadores con capacidades diferentes.

³ Bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas de baterías eléctricas recargables.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

El PGF-2019 incluye la distribución de los gastos fiscales asociados a las deducciones del ISRE por sector económico para 2020, para lo cual se consideran únicamente los tratamientos diferenciales que se otorgan en forma general (ver Cuadro 2). Las cifras señalan que los sectores económicos más favorecidos a través de las deducciones son los servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles; servicios financieros y de seguros; industrias manufactureras; comercio; Transportes, correos y almacenamiento; y los servicios de apoyo a los negocios, los cuales concentran el 73.8% de las deducciones. La mayor parte de las deducciones de estos sectores se concentran en las que se refieren a la adquisición de automóviles de combustión interna y a los donativos.

Cuadro 2. Gastos fiscales por deducciones seleccionadas y sector económico en el ISRE, 2020
(Millones de pesos y porcentajes del total)

Sector económico	Automóviles de combustión interna	Automóviles eléctricos e híbridos	Donativos	Arrendamiento de automóviles	Consumo en restaurantes	25% del salario pagado a trabajadores de 65 años o más o con capacidades diferentes	Total	Porcentaje del total
TOTAL	19,671	139	3,225	1,573	1,000	314	25,922	100.0%
Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	4,783	2.2	106	105	19	0.2	5,015	19.3%
Servicios financieros y de seguros	3,653	0.5	438	27	15	0.4	4,134	15.9%
Industrias manufactureras	2,050	99	740	263	110	238	3,500	13.5%
Comercio al por menor	749	8	557	73	47	4	1,438	5.5%
Comercio al por mayor	706	7	419	148	150	16	1,446	5.6%
Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	1,395	5	213	127	90	16	1,846	7.1%
Construcción	6	4.8	86	251	65	2	415	1.6%
Transportes, correos y almacenamiento	1,517	4	61	77	101	1	1,761	6.8%
Servicios profesionales, científicos y técnicos	693	3	99	134	165	19	1,113	4.3%
Información en medios masivos	194	0.1	169	25	9	0.41	398	1.5%
Minería	149	0.1	75	2	3	0.6	230	0.9%
Otros servicios excepto actividades del gobierno	176	0.3	19	186	114	5	500	1.9%
Actividad pendiente de aclaración	128	0.4	44	18	12	4	206	0.8%
Servicios de salud y de asistencia social	61	0.6	56	62	24	0	204	0.8%
Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	100	0.4	35	6	5	0.0	146	0.6%
Otros ¹	3,311	3	108	69	71	7	3,569	13.8%

Nota: el total puede no coincidir debido al redondeo.

¹ Incluye: agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza; dirección de corporativos y empresas; servicios educativos; servicios de esparcimiento, culturales y deportivos, y otros servicios recreativos; electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

b) Exenciones

En el ISRE se aplican tratamientos diferenciales que exentan una parte de la renta potencialmente gravable. En el PGF-2019 se presenta el gasto fiscal asociado a las exenciones del ISRE de los intereses que perciben las entidades federativas, municipios, partidos políticos, organismos descentralizados y donatarias. Este tipo de exenciones están fundamentadas en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) en los artículos 54, 79 y 81.

Se calcula que el gasto fiscal asociado a este concepto sumará 11,765 mdp en 2019 y 12,382 mdp en 2020, montos equivalentes a 0.0472% del PIB. A su interior, las entidades más beneficiadas por las exenciones son los organismos descentralizados y las donatarias, que con montos estimados superiores a los 4,300 mdp en los dos años de referencia, concentran un poco más del 75.0% del monto total. Le siguen en importancia las entidades federativas con exenciones superiores a los 2,400 mdp en ambos años. En el extremo opuesto se sitúan los municipios con exenciones que rondan los 400 mdp y los partidos políticos con exenciones de 7 mdp.

c) Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)

En el ISR se aplica un régimen sectorial especial a las empresas y personas físicas dedicadas exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura. El régimen consiste en una exención para un primer tramo de ingresos de 20 Unidades de Medida y Actualización (UMAs) anuales por cada socio o integrante con un límite de 200 UMAs anuales. También incluye una reducción de 30.0% del ISR que se aplica sobre el ingreso excedente a la exención, hasta por un monto de 423 UMAs anuales o 4,230 UMAs anuales para sociedades de productores y aquellas constituidas por socios o asociados personas físicas.

El PGF-2019 estima que los gastos fiscales por este concepto ascenderán a 11,641 mdp en 2019 y 12,251 mdp en 2020, montos equivalentes a 0.0468% del PIB. La mayor parte del gasto fiscal corresponde a la exención del primer tramo de ingresos referida anteriormente, la cual representa 97.0% del total de este tipo de gastos fiscales.

En relación con la distribución del gasto fiscal por decil de ingreso, se encuentra que las personas morales de los primeros seis deciles de ingreso reciben el 34.3% del gasto fiscal total que representa la exención de ingresos; los deciles séptimo y octavo se benefician con el 39.1%; y los deciles de ingreso noveno y décimo perciben 26.5% de este gasto fiscal. En cuanto a la reducción del ISR por los ingresos excedentes al nivel de exención, las personas morales que se ubican entre el primer y sexto decil de ingresos reciben 1.6% del gasto fiscal de la reducción;² mientras que el último decil recibe el 58.2% del gasto fiscal de la reducción del ISR (SHCP, 2019).

d) Diferimientos

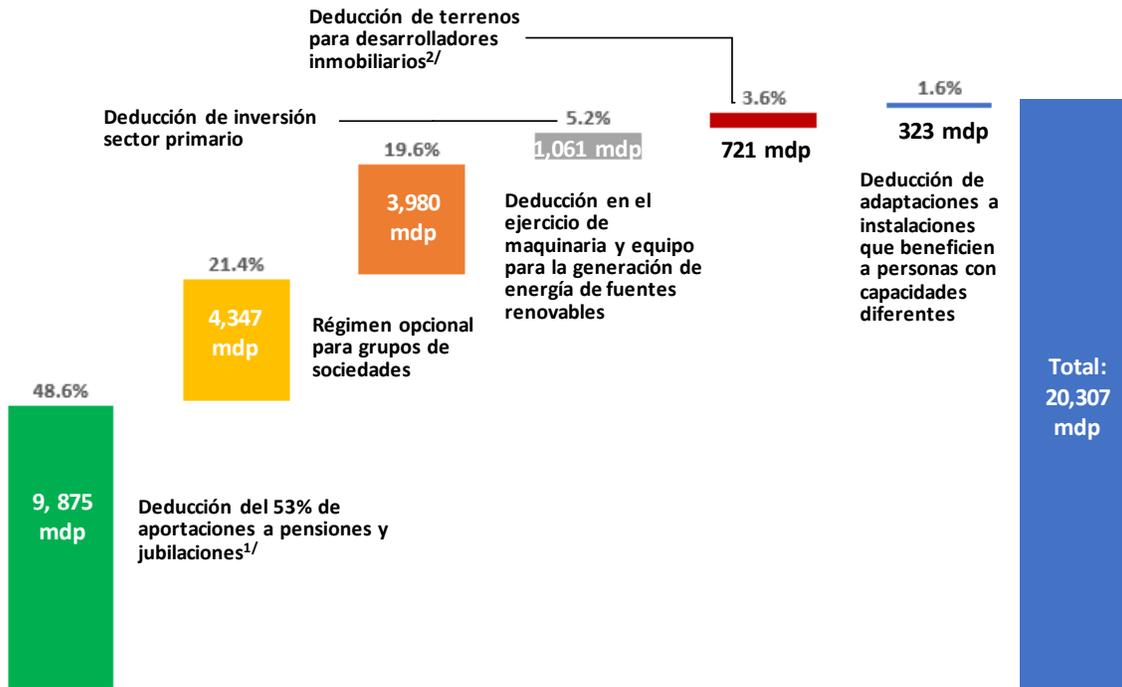
Las deducciones u otro tipo de medidas que dan lugar al diferimiento de pago de impuestos se presentan en esta categoría. Este tipo de tratamientos diferenciales generan pérdidas de ingresos en el ejercicio presente, las cuales se deberían recuperar en ejercicios futuros. La estimación de los gastos fiscales muestra la pérdida recaudatoria para un año, dada la política fiscal vigente, sin considerar los efectos en ejercicios futuros (SHCP, 2019).

El PGF-2019 estimó gastos fiscales por diferimientos de 20,307 mdp en 2019 y 21,372 mdp en 2020, montos equivalentes a 0.0817% del PIB. Los diferimientos se concentran en gran medida en la deducción del 53% de las aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones, el diferimiento del impuesto en el Régimen Opcional para Grupos de Sociedades, y la deducción al 100% de maquinaria y equipo para la generación de energía de fuentes renovables, conceptos que concentran 89.6% de este tipo de gasto fiscal (ver Gráfica 3). Cabe mencionar que, se pierde vigencia en el diferimiento de la deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizadas en 2018.

² Aún cuando los ingresos de estos deciles no exceden el monto exento, es posible que apliquen alguna reducción del ISR en caso de renunciar al beneficio de la exención. Esto es así porque los contribuyentes de este régimen pueden optar por no aplicar la exención del ISR para acreditar el 100% del IVA que les haya sido trasladado (SHCP, 2019).

Gráfica 3. Gastos fiscales por diferimientos en el ISRE, 2019

(Porcentajes del total y millones de pesos)



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 12,910 y 13,586 mdp en 2019 y 2020, respectivamente, cantidades equivalentes a 0.0519% del PIB para dichos años.

³ 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 fiscales.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

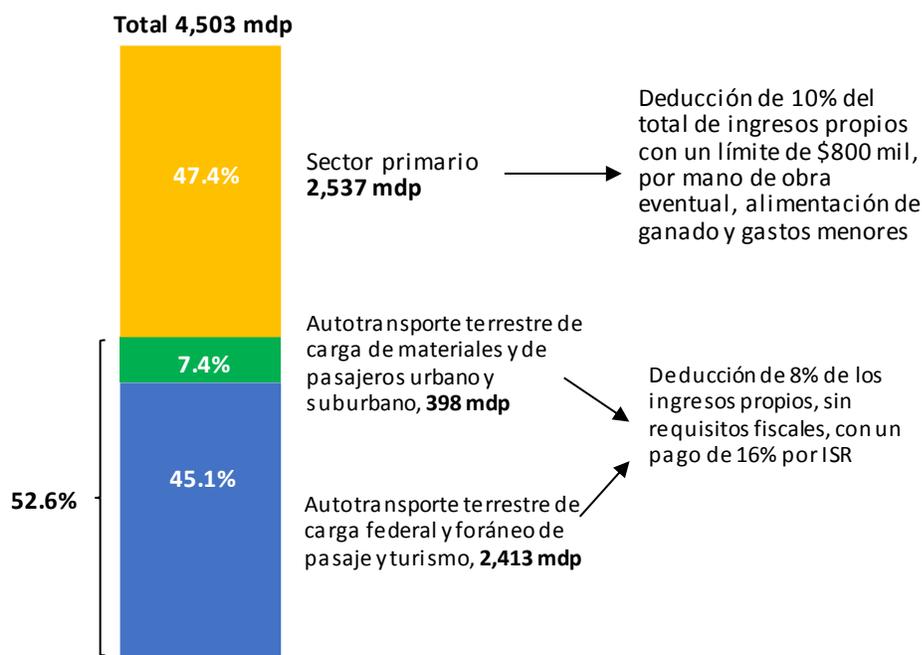
La SHCP (2019) presenta la distribución por sector económico de los diferimientos de aplicación general para 2020. Estos se refieren a las deducciones por aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones, de maquinaria y equipo para la generación de energía renovable o sistemas de cogeneración, y por la adaptación a instalaciones para personas con capacidades diferentes. En este sentido, el PGF-2019 muestra que para 2020 la minería, las manufacturas, y la electricidad, agua y suministro de gas concentran el 78.8% de este gasto fiscal; estas actividades son también las que resultan más beneficiadas por los diferimientos como proporción de los ingresos totales de cada una de ellas.

e) Facilidades administrativas

Las 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. La SHCP (2019) explica que 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. Un ejemplo es la deducción que los contribuyentes del sector primario pueden hacer, hasta por un porcentaje de sus ingresos, de gastos como el pago de mano de obra de trabajadores eventuales del campo o la alimentación de ganado, incluso en los casos en que no obtengan el comprobante fiscal correspondiente.

El PGF-2019 incluye las estimaciones de las facilidades administrativas del ISRE para los que se cuenta con información, y que se refieren a las aplicables a los sectores de autotransporte terrestre y al primario. Se estima que estos gastos fiscales sumarán 5,348 mdp en 2019 y 5,628 mdp en 2020, montos equivalentes a 0.0215% del PIB. Las facilidades administrativas corresponden en 53.5% a las asociadas con el sector de autotransporte terrestre y el resto al sector primario (ver gráfica 4).

Gráfica 4. Gastos fiscales por facilidades administrativas en el ISRE, 2019¹
(Porcentajes del total y millones de pesos)



¹ Las facilidades administrativas para 2019, se publicaron el 21 de febrero de 2019 en el DOF.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

f) Subsidio al empleo

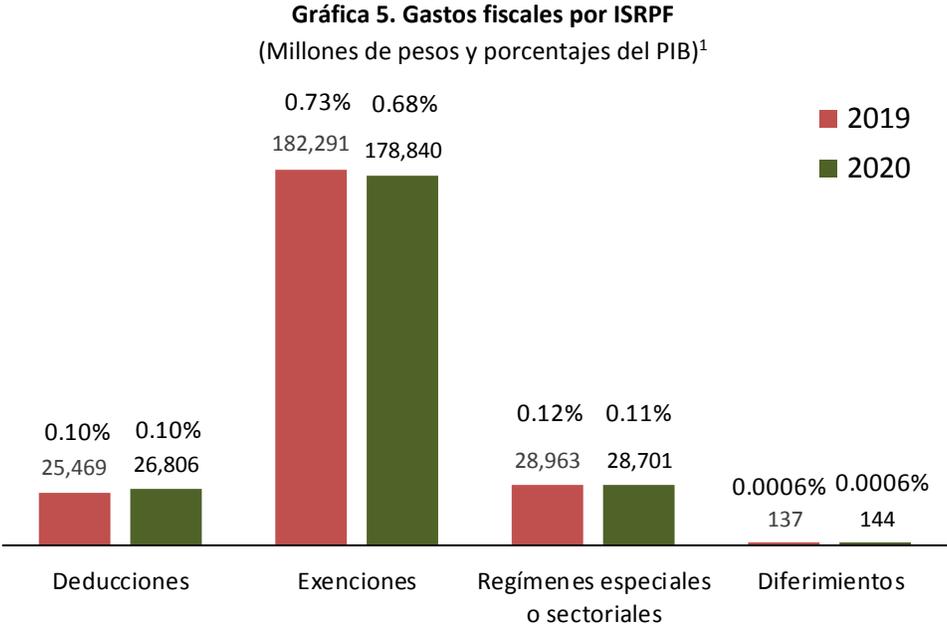
El subsidio al empleo permite a los contribuyentes que obtienen ingresos por salarios de hasta alrededor de 2.4 salarios mínimos anuales (SMA) reducir su impuesto a pagar. Debido a este subsidio, los asalariados con ingresos de hasta 1.7 SMA, para los que el subsidio es mayor que el

impuesto que les corresponde, obtienen un incremento en su ingreso neto en un monto equivalente a la diferencia en ambos conceptos (SHCP, 2019). Si bien el subsidio al empleo se estableció con el fin de mejorar el ingreso de los trabajadores, en la práctica también beneficia a las empresas, debido a que el fisco financia una parte de los ingresos de los trabajadores de una empresa.

El PGF-2019 estima que el subsidio del empleo representará un gasto fiscal de 49,359 mdp en 2019 y 51,947 mdp en 2020, montos equivalentes a 0.20% del PIB. Por sector de actividad, los servicios de apoyo a los negocios, las manufacturas, los servicios profesionales, científicos y técnicos, así como el comercio al por menor concentran 61.1% del total del subsidio al empleo, favoreciendo a 15.9 millones de trabajadores.

II. Impuesto Sobre la Renta a personas físicas (ISRPF)

Las disposiciones fiscales del impuesto sobre la renta de personas físicas consideran diversos tipos de tratamientos diferenciales, que incluyen: deducciones, exenciones, regímenes especiales o sectoriales y diferimientos. Se estima que en 2019 y 2020 los mayores gastos fiscales lo representen las exenciones, con montos superiores a los 178 mil mdp, 0.7327% del PIB para 2019 y 0.6831%. del PIB para 2020. En segundo lugar, se sitúan los gastos fiscales por regímenes especiales o sectoriales, con 28,963 mdp para 2019 y 28,701 mdp para 2020; montos que representan 0.1164% del PIB para 2019 y 0.1096% del PIB para 2020. Las deducciones, por su parte, se estiman en 25,469 mdp para 2019 y 26,806 mdp para 2020, montos equivalentes a de 0.1024% del PIB para ambos años, mientras que los menores montos consisten en los diferimientos.



¹ Se utilizó un PIB de 24,873,800 mdp para 2019 y de 26,178,000 mdp para 2020, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

Nota: Las cantidades como porcentaje del PIB pueden no coincidir debido al uso de redondeos.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

Deducciones

Las distintas deducciones personales en el ISR pueden clasificarse en cuatro categorías de gasto: seguridad social, asistencia social, relacionados al ahorro y a la educación. Dichas deducciones tienen su fundamento jurídico en distintas fracciones de los artículos 151 y 185 de la LISR, mientras que las deducciones en colegiaturas fueron establecidas por Decreto Presidencial el 26 de diciembre de 2013.

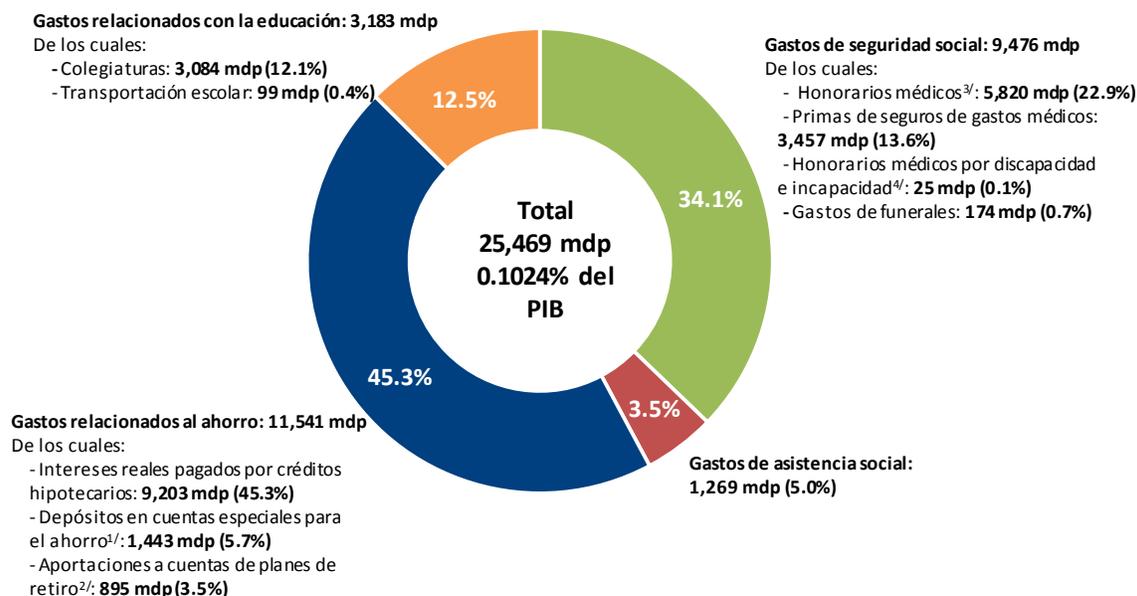
Las deducciones personales que pueden aplicar los contribuyentes no pueden exceder de la cantidad que resulte menor entre el mínimo de 5 UMAs anuales y 15% de los ingresos brutos del contribuyente, incluidos aquellos por los que no se pague el impuesto. Este límite global no incluye las colegiaturas, los donativos, las aportaciones complementarias de retiro, aquellas a planes personales de retiro contratados individual o colectivamente 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 (SHCP, 2019).

La deducción de los diez distintos tipos de deducciones personales permitidos en la ley, reducen la base gravable y la tasa efectiva pagada en el ISR de personas físicas. Los gastos fiscales asociados a deducciones se estimaron en 25,469 para 2019 y 26,806 mdp, para 2020; los montos son equivalentes a 0.1024% del PIB para ambos años. Para 2019, sobresalen por su importancia las deducciones por los intereses reales pagados por créditos hipotecarios; los honorarios médicos, dentales, por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición y otros gastos hospitalarios; las primas de seguros de gastos médicos; y colegiaturas, que en conjunto concentran 84.7% del total de las deducciones personales.

Es importante mencionar que, de acuerdo con el PGF-2019, el número de conceptos por los que se pueden efectuar deducciones personales se han incrementado en el tiempo, al duplicarse de 5 a 10 entre 1978 y 2017; el monto también se ha incrementado, entre 2003 y 2016 las deducciones personales que declararon los contribuyentes se incrementaron en aproximadamente 229.0% en términos reales. En 2017, dichas deducciones se concentraron en un 81.5% en los contribuyentes en el décimo decil de ingresos, mientras que al primer decil sólo le correspondió 0.1% del total deducido. Esto se debe a la alta concentración de los conceptos de gasto deducibles entre las personas de mayores ingresos y a que estos contribuyentes tienen mayor interés en presentar su declaración anual, mientras que en su mayoría las personas con ingresos menores no están obligados a presentarla por lo que no ejercen su derecho aun cuando hubieran podido aplicar deducciones personales.

Gráfica 6. Gastos fiscales por deducciones en el ISRPF, 2019

(Porcentajes del total y millones de pesos)



¹ Incluye también primas de contratos de seguros de planes de pensiones y acciones de sociedades de inversión, sin que excedan de 152 mil pesos anuales.

² Se refiere a aportaciones a la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, a las cuentas de planes personales de retiro, contratadas de manera individual o colectiva, así como aportaciones a la subcuenta de aportaciones voluntarias.

³ Incluye honorarios dentales, por servicios profesionales en psicología y nutrición y otros gastos hospitalarios.

⁴ Se refiere a honorarios médicos, dentales o de enfermería por discapacidad e incapacidad.

Nota: Las cantidades como porcentaje del total pueden no coincidir debido al uso de redondeos.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

a) Exenciones

Este tratamiento diferencial permite exentar del ISR ciertos tipos de ingresos, actos o actividades, que conforme a la estructura “normal” deberían ser objeto del impuesto. El PGF-2019 estima que el gasto fiscal por este concepto ascienda a 182,291 para 2019 y 178,840 mdp para 2020, cantidades que representan el 0.7327% del PIB para 2019 y 0.6831% del PIB para 2020. Para 2019, 161,506 mdp, equivalente al 88.6% de las exenciones, corresponde a los ingresos exentos por salarios; dentro de estos, las jubilaciones, pensiones o haberes de retiro, las prestaciones de previsión social y otros ingresos por salario alcanzan los montos más altos. Los ingresos exentos diferentes a los salariales ascienden a 20,785 mdp; la pérdida más significativa proviene de los intereses que se perciben de las Sociedades de Inversión Especializadas en Fondos para el Retiro (SIEFORES).

Cuadro 3. Gastos fiscales por exenciones en el ISR, 2019

(Millones de pesos y porcentajes del total)

Concepto	Millones de pesos	Proporción respecto al total
Ingresos exentos	182,291	100.0%
Ingresos exentos por salarios	161,506	88.6%
Jubilaciones, pensiones o haberes del retiro	52,344	28.7%
Prestaciones de previsión social ¹	30,511	16.7%
Otros ingresos por salarios ²	16,105	8.8%
De cajas de ahorro y fondos de ahorro	22,861	12.5%
Gratificación anual (aguinaldo)	10,902	6.0%
Pagos por separación ³	5,480	3.0%
Horas extras	6,201	3.4%
Entrega de aportaciones del INFONAVIT o institutos de seguridad social	4,129	2.3%
Prima vacacional	3,420	1.9%
Retiros por gastos de matrimonio o desempleo de la subcuenta de retiro	2,487	1.4%
Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas	2,401	1.3%
Prima dominical	1,619	0.9%
Cuotas de seguridad social de los trabajadores pagadas por los patrones	2,208	1.2%
Reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral	230	0.1%
Reembolso por funeral	608	0.3%
Otros ingresos exentos	20,785	11.4%
Intereses que perciben las SIEFORES	8,504	4.7%
Enajenación de casa habitación	8,109	4.4%
Intereses	4,023	2.2%
a. Pagados por instituciones de crédito por cuentas de cheques, para el pago de sueldos, pensiones y haberes de retiro, siempre que el saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 UMAs	3,234	1.8%
b. Pagados por sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y sociedades financieras populares, siempre que el saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 UMAs	789	0.4%
Derechos de autor hasta por 20 UMAs	124	0.1%
Premios por concursos científicos, literarios o artísticos o que promuevan los valores cívicos	25	0.0%
Rentas congeladas ^{4,5}	N.D.	N.D.
Enajenación de derechos parcelarios o comuneros ⁵	N.D.	N.D.

N.D. No Disponible.

¹ Se refiere a los subsidios por incapacidad, becas educacionales, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, así como otras de naturaleza análoga.

² Se incluyen conceptos que no tienen un renglón específico para su reporte, como pueden ser los ingresos en servicios.

³ Incluye primas de antigüedad e indemnizaciones, entre otros conceptos.

⁴ Se considera que el costo de este gasto fiscal se aproxima a cero puesto que en lugares como Ciudad de México las rentas congeladas ya no son aplicables, mientras que en los lugares en donde se aplican, las rentas percibidas por estas propiedades son muy bajas y por consiguiente también el tamaño del ingreso exento.

⁵ No se cuenta con información fiscal o de otra índole que permita realizar una estimación.

Nota: Las cantidades como porcentaje del PIB pueden no coincidir debido al uso de redondeos.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

De manera similar al caso de los gastos fiscales por deducciones, los derivados de exenciones se concentran en buena medida en el decil de ingresos más altos. En particular, las exenciones relacionadas con los ingresos de cajas de ahorro y fondos de ahorro, los pagos por separación, las cuotas de seguridad social de los trabajadores pagadas por los patrones, así como el reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral se distribuyen en más de 50% a los contribuyentes de ingresos más altos.

b) Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)

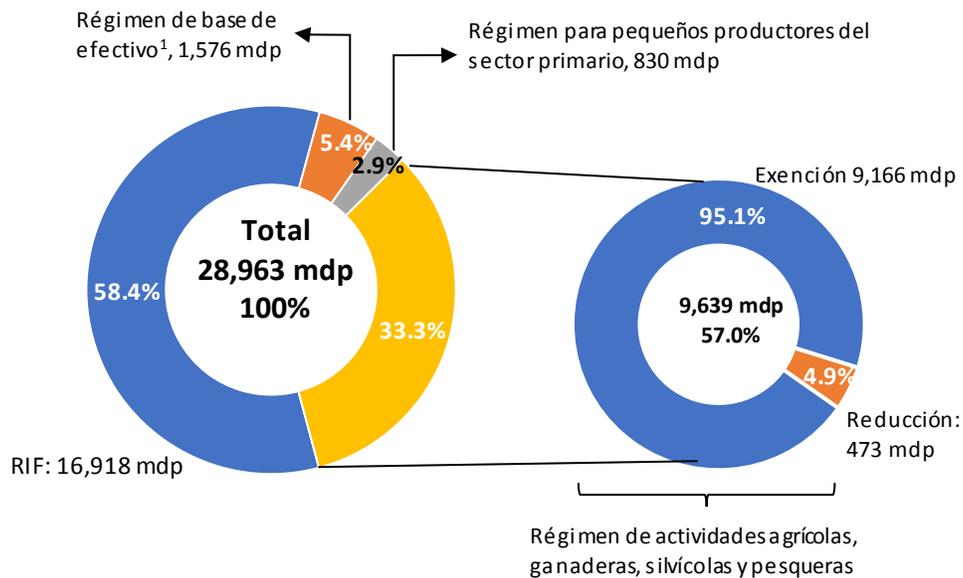
Este tipo de regímenes se incluyen en cuatro categorías: i) Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), por medio del cual se otorgan a los contribuyentes participantes descuentos en el pago de sus impuestos durante los primeros diez años de tributación, a cambio del cumplimiento de obligaciones de información fiscal; 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 los contribuyentes con ingresos de hasta 423 UMAs anuales;³ 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 UMA anual siempre que sus ingresos no excedan de 8 UMAs anuales y que al menos una cuarta parte de sus ingresos provenga del desarrollo de actividades en dicho sector.

Los gastos fiscales por regímenes especiales o sectoriales se estiman en 28,963 mdp para 2019 y 28,701 mdp para 2020, estos montos son equivalentes a 0.1164% para 2019 y 0.1096% del PIB para 2020. Las cifras de 2019 muestran que el mayor monto se deriva del RIF, que con 16,918 mdp explica 58.4% del total de este tipo de gasto fiscal. En segundo lugar por su importancia, se sitúa el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras con 9,639 mdp, equivalente a 33.3% del gasto fiscal; la mayor parte de dicho monto se vincula con las exenciones aplicadas a las personas físicas que se desempeñan exclusivamente en dicho sector.

³ Este último beneficio se reporta en la sección de diferimientos.

Gráfica 7. Gastos fiscales por regímenes especiales o sectoriales en el ISRPF, 2019

(Porcentaje del total y millones de pesos)



¹ Para personas físicas con actividades empresariales y profesionales. Se consideran los gastos fiscales para las personas físicas por las siguientes deducciones: por consumo en restaurantes, por la adquisición de automóviles, por un 25% adicional al salario de adultos mayores y por adaptaciones a instalaciones en beneficio de personas con discapacidad, por la adquisición de bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas de baterías eléctricas recargables y por adaptaciones a instalaciones que benefician a 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 2019 por 0.5 mdp.

Nota: Las cantidades como porcentaje del total pueden no coincidir debido al uso de redondeos.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

c) Diferimientos

Los gastos fiscales estimados por diferimientos ascienden a 137 mdp en 2019 y 144 mdp en 2020, montos equivalentes a 0.0006% del PIB para ambos años. El concepto de diferimientos sólo contempla diferimientos por la deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos inferiores a 423 UMAs anuales, se estima un monto por 137 mdp para 2019. Cabe mencionar que, se eliminó el gasto fiscal relacionado a la deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas que hubieran tenido ingresos anuales de hasta 100 mdp, este gasto se estimó para 2018 por un monto de 707 mdp.

Cuadro 4. Gastos fiscales por diferimientos en el ISRPF, 2019
(Millones de pesos y porcentajes del total)

Concepto	Millones de pesos	Proporción respecto al total
Diferimientos	137	100.0%
Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.		
Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos entre el valor hasta por el cual se aplica la exención y hasta 423 UMAs anuales. ¹	137	100.0%

¹ 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 renuncia recaudatoria asociada a este último tratamiento.

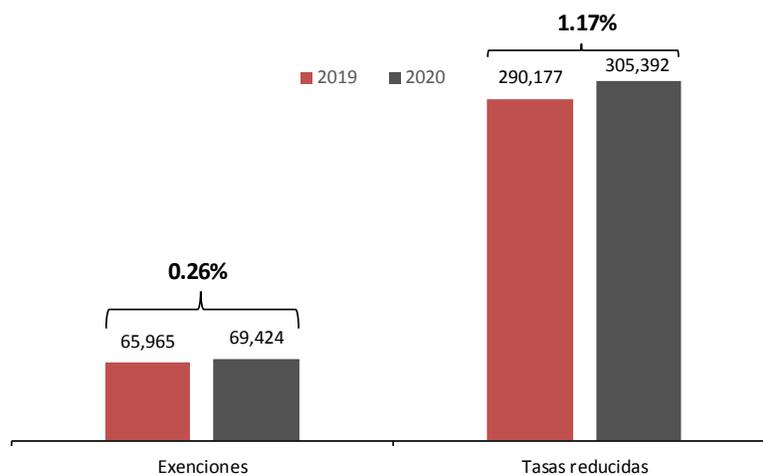
Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP

III. Impuesto al Valor Agregado (IVA)

La Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que las personas físicas y morales que se encuentren en territorio nacional están obligadas a pagar el 16% sobre el precio al que se vendan o enajenen bienes, se preste un servicio independiente, se otorgue el uso temporal de bienes y se importen bienes y servicios. Sin embargo, el IVA contiene como tratamiento diferencial al régimen de exención y al de tasas reducidas.

Las tasas reducidas son el tratamiento que representa un mayor gasto fiscal, calculado en 1.1666% del PIB para 2019 y 2020. Algunos casos de tasas reducidas son la tasa cero en alimentos y en medicinas. Las exenciones representan el 0.2652% del PIB para ambos años, en este rubro se encuentran los servicios de enseñanza y la venta, renta y pago de intereses de créditos hipotecarios de vivienda. (Ver Gráfica 8)

Gráfica 8. Gasto fiscal por concepto de IVA, 2019 y 2020
(Millones de pesos y porcentajes del PIB)¹



¹ Se utilizó un PIB de 24,873,800 mdp para 2019 y de 26,178,000 mdp para 2020, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

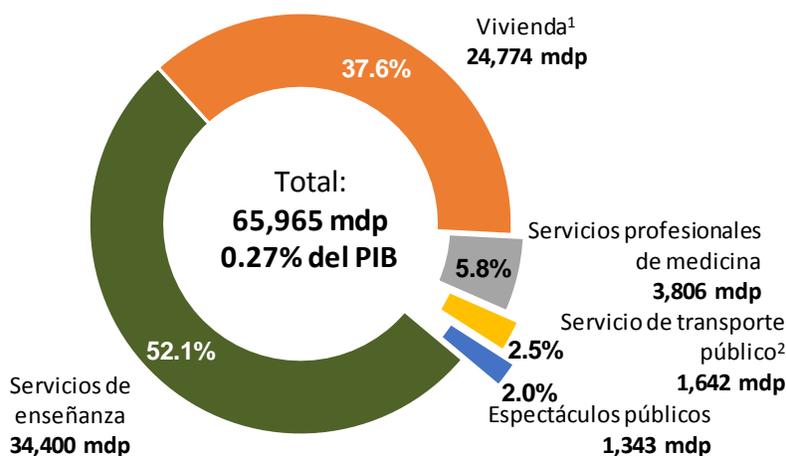
Nota: Las cantidades como porcentaje del PIB pueden no coincidir debido al redondeo.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

a) Exenciones

Se estima que los gastos fiscales derivados de las exenciones en el cobro del IVA asciendan a 65,965 para 2019 y 69,424 mdp para 2020, montos equivalentes a 0.2652% del PIB en ambos años. Dentro de este tipo de gasto fiscal, 52.1% corresponde a la prestación de servicios de enseñanza, mientras que los relacionados con vivienda⁴ representa el 37.6% del total de las exenciones. Además, el 5.8% corresponde a las exenciones de los servicios profesionales de medicina. (Ver Gráfica 9)

Gráfica 9. Gasto fiscal correspondiente al esquema de exenciones del IVA, 2019
(Porcentajes del total y millones de pesos)



¹ Se refiere a servicio de transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.

Nota: Las cantidades como porcentaje del PIB pueden no coincidir debido al redondeo.

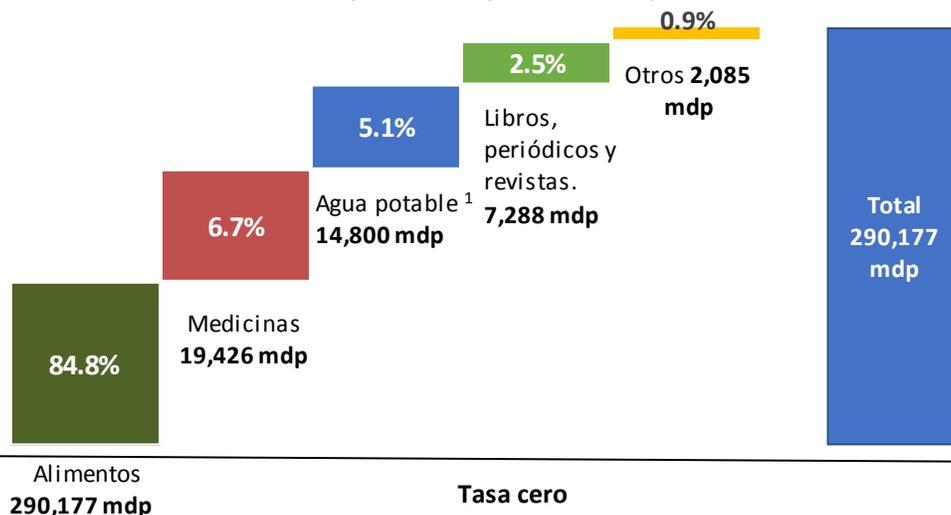
Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

b) Tasas reducidas

El PGF-2019 estima gastos fiscales derivados de las tasas reducidas en el cobro del IVA por 290,177 para 2019 y 305,392 mdp para 2020, montos equivalentes a 1.1666% del PIB para ambos años. Sobresale el gasto fiscal por concepto de tasa cero de alimentos, el cual representa 84.8% del total; le sigue en importancia el relacionado con medicinas, con una participación de 6.7% del total de este tipo de gasto fiscal. (Ver Gráfica 10)

⁴ Incluye venta, renta y pago de intereses de créditos hipotecarios de vivienda.

Gráfica 10. Gasto fiscal correspondiente al esquema de Tasas Reducidas del IVA, 2019
(Porcentaje del total y millones de pesos)



¹ Se refiere al servicio o suministro de agua potable para uso doméstico.

Nota: Las cantidades como porcentaje del PIB pueden no coincidir debido al redondeo.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

Para la aplicación de la tasa cero a alimentos se estima un gasto fiscal de 0.9888% del PIB, mientras que para la tasa reducida a medicinas se estima en 0.0781%. Al ser un impuesto al consumo, su recaudación es mayor conforme más alto sea el consumo de la población. En este sentido, la tasa cero y las exenciones en el IVA representan un gasto fiscal que beneficia más a las personas que tienen un mayor consumo, consecuencia de un mayor ingreso.

Sobre la distribución del gasto fiscal asociado a la tasa cero para alimentos y medicinas, el PGF-2019 señala que, con datos de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares (ENIGH) 2016 muestra, los deciles con mayores ingresos concentran la mayor parte de los beneficios derivados de este gasto fiscal.

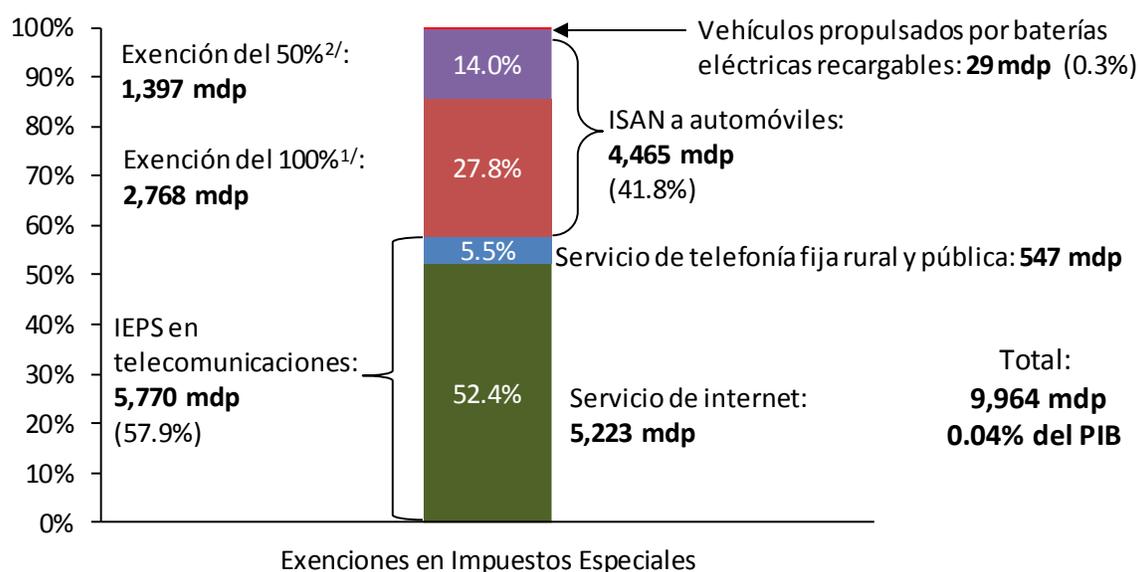
Por otro lado, es importante tener en cuenta que las personas con menores ingresos destinan proporcionalmente más de su ingreso en la compra de alimentos. El primer decil, destina el 57.2% de sus ingresos a la compra de ellos mientras que el último decil destina el 11.5%.

IV. Impuestos Especiales

Los impuestos especiales contemplados en el Presupuesto de Gastos Fiscales son el IEPS y el ISAN. Para 2019, el gasto fiscal total asociado a exenciones representa el 0.0400% del PIB. Respecto al pago de IEPS en telecomunicaciones se exenta la prestación de servicios de telefonía pública y fija rural, así como los servicios de Internet en ciertos casos; en el caso del ISAN se exenta 100% y 50% a los automóviles con un precio sin IVA de hasta 256,084.82 y 324,374.11 pesos, respectivamente, y con 100% a los vehículos propulsados por baterías eléctricas recargables. Para 2020, la proporción de estos conceptos respecto al PIB se espera que se mantenga constante.

Gráfica 11. Gasto fiscal por concepto de Impuestos Especiales, 2019

(Porcentajes del total y millones de pesos)



¹ Exención del ISAN a automóviles con valor de hasta \$256,084.82 (exención del 100%).

² Exención del ISAN a automóviles con valor de \$256,084.83 y hasta \$324,374.11 (exención del 50%).

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

V. Estímulos fiscales

Los Estímulos fiscales consisten en promover o estimular una conducta o actividad económica mediante deducciones, créditos fiscales o diferimiento del impuesto. Para 2019 y 2020 los Estímulos fiscales tienen su origen en la LIF 2019, en Decretos Presidenciales o en el Título VII “De los Estímulos Fiscales” de la LISR. Los gastos fiscales estimados asociados a los Estímulos fiscales son de 209,744 mdp en 2019, equivalente a 0.8431% del PIB, y de 130,584 mdp en 2020, equivalente a 0.4988% del PIB. En el presente ejercicio fiscal, los estímulos fiscales planteados por Decretos presidenciales representan el mayor peso, con 58.7%.

Para 2019, el 40.4% del total de estímulos fiscales corresponde al IEPS de combustibles automotrices en las zonas fronterizas y que ajustan la cuota a nivel nacional; en particular, destacan los estímulos a contribuyentes que importen y enajenen gasolina, diésel y combustibles no fósiles para lo que se considera un monto de 75,106 mdp, lo que equivale a 0.3019% del PIB. Le

sigue el acreditamiento de IEPS del diésel para autotransportistas con el 15.3% del total y que corresponde a 32,123 mdp, equivalente a 0.1291% del PIB (Ver anexo A).

VI. Zonas Económicas Especiales

Desde el PGF-2018, se incorporó un apartado específico relativo a los gastos fiscales derivados de los beneficios e incentivos fiscales otorgados en las Zonas Económicas Especiales (ZEE), así como los beneficios sociales y económicos asociados a éstos. Lo anterior, para dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 42, tercer párrafo, de la Ley Federal de Zonas Económicas Especiales (LFZEE) y el artículo 36, segundo párrafo, de su Reglamento.

Las ZEE son áreas que se delimitan geográficamente y se establecen con el objeto de impulsar, a través de la inversión productiva, el crecimiento económico sostenible, sustentable y equilibrado de las regiones del país que tengan mayores rezagos en desarrollo social (DOF, 2017). A la fecha, se han declarado siete ZEE: (i) Lázaro Cárdenas-La Unión; (ii) Coahuila de Zaragoza; (iii) Salina Cruz; (iv) Puerto Chiapas; (v) Progreso; (vi) Campeche; y, (vii) Tabasco.

En los Decretos de Declaratoria de ZEE correspondientes, se establecen diversas medidas para otorgar beneficios e incentivos fiscales, tanto federales como locales, así como un régimen aduanero especial para incentivar la productividad de estas zonas. Estos beneficios e incentivos se aplicarán a partir del otorgamiento del Permiso o Autorización para realizar actividades en las ZEE; con base en los criterios establecidos en los Lineamientos para el otorgamiento de Permisos, Asignaciones y Autorizaciones en materia de Zonas Económicas Especiales, que fueron publicados en el DOF el 29 de junio de 2018.

Sin embargo, en el PGF-2019 se señala que, la Autoridad Federal de las ZEE no ha otorgado permisos, asignaciones y autorizaciones conforme a los Lineamientos, por lo que los tratamientos preferenciales aplicables a los contribuyentes que realicen actividades económicas en dichas ZEE no representan una renuncia recaudatoria. De igual forma, aún no se materializan los beneficios sociales y económicos asociados a los beneficios e incentivos otorgados a los contribuyentes que realicen actividades en las ZEE.

Comparación con el Presupuestos de Gastos Fiscales 2018

Al comparar el PGF-2019 con el PGF-2018, encontramos que los tratamientos fiscales que registraron un aumento con respecto a su estimación como proporción del PIB tanto para 2018 como 2019 fueron: las deducciones del ISR de empresas; las deducciones y exenciones del ISR de personas físicas; las exenciones y tasas reducidas del IVA; y los estímulos fiscales. Por el contrario, los tratamientos que registraron disminuciones fueron: las exenciones, regímenes especiales, diferimientos y subsidio para el empleo del ISR para empresas; regímenes especiales del ISR para personas físicas y las exenciones de los impuestos especiales. Mientras que se mantuvo la estimación para las facilidades administrativas con respecto al ISR de empresas.

El PGF-2019 menciona que el aumento registrado en los gastos fiscales se debe, en general, a nuevos gastos fiscales asociados a los estímulos de la región fronteriza norte del país, así como al aumento del gasto fiscal del IVA y de los estímulos asociados al IEPS del diésel.

Con respecto a los diferimientos del ISR tanto para empresa como personas físicas, se observa una disminución al comparar 2018 y 2019 porque se elimina el gasto fiscal relacionado a la deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas. Sin embargo, al considerarse dicha eliminación desde el PGF-2018, los diferimientos del ISR de personas físicas se mantienen en el mismo monto en ambos documentos para 2019, y los diferimientos del ISR de empresas registra un aumento de 0.01 puntos porcentuales del PIB.

Por último, al comparar el año 2019 en ambos documentos, encontramos un aumento considerable con respecto a los estímulos fiscales. Esto es debido a que algunos estímulos fiscales relacionados, principalmente, al Impuesto Especial sobre Producción y Servicios son vigentes únicamente en el año en que se publica el documento de PGF, por lo que las estimaciones para el año siguiente suelen ser menores.

Cuadro 5. PGF-2018 vs PGF 2019, 2018 y 2019
(Porcentajes del PIB)

Tipo de Tratamiento	PGF-2018		PGF-2019	Comparación	
	Proporción respecto al PIB (%)			Variación	
	2018	2019	2019	2018-2019	2019-2019
ISR de Empresas					
Deducciones	0.0885	0.0885	0.0990	↑	↑
Exenciones	0.0513	0.0513	0.0472	↓	↓
Regímenes especiales o sectoriales	0.0482	0.0482	0.0468	↓	↓
Diferimientos	0.1035	0.0713	0.0817	↓	↑
Facilidades administrativas	0.0215	0.0215	0.0215	=	=
Subsidio para el empleo	0.2049	0.2049	0.1984	↓	↓
ISR de Personas Físicas					
Deducciones	0.1177	0.1177	0.1024	↑	↑
Exenciones	0.7176	0.6842	0.7327	↑	↑
Regímenes especiales o sectoriales	0.1281	0.1202	0.1164	↓	↓
Diferimientos	0.0036	0.0006	0.0006	↓	=
Impuesto al Valor Agregado					
Exenciones	0.2546	0.2546	0.2652	↑	↑
Tasas reducidas	1.1062	1.1062	1.1666	↑	↑
Impuestos Especiales³					
Exenciones	0.0417	0.0417	0.0400	↓	↓
Estímulos Fiscales	0.8087	0.3382	0.8431	↑	↑
Zonas Económicas Especiales	N.A.	N.A.	N.A.	=	=

N.A.: No Aplica.

¹ No se incluyen totales por impuesto, toda vez que la eliminación simultánea de varios o todos los tratamientos diferenciales, no implicaría una reducción similar a la suma de las estimaciones individuales. Sólo se presentan subtotales por tipo de beneficio por tratarse de gastos fiscales cuyas estimaciones de pérdida recaudatoria comparten una misma interpretación.

² Se utilizó un PIB de 24,873,800 mdp y de 26,178,000 mdp para 2019 y 2020, respectivamente, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

³ Incluye el IEPS y el ISAN.

Nota: Las cantidades como por ciento del PIB pueden no coincidir debido al uso de redondeos.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

Consideraciones finales

Los gastos fiscales se pueden entender como aquellos ingresos que el gobierno deja de recibir ante la existencia de tratamientos especiales que se desvían de la estructura considerada normal de un impuesto. En ese sentido, dichos tratamientos especiales incluyen la aplicación de tasas diferenciadas en los distintos impuestos, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autorizadas y otros tratamientos y regímenes especiales establecidos en las distintas leyes que en materia tributaria aplican a nivel federal. Para el cálculo de dichos gastos fiscales, se parte del supuesto de que el comportamiento del gasto fiscal de cada tratamiento dentro de cada impuesto permanece constante respecto a cambios en otros tratamientos e inclusive de otros impuestos. Por lo anterior, considerar la suma total de gastos fiscales sería técnicamente inadecuado.

Para 2019, dentro del ISR empresarial, el subsidio para el empleo representa el mayor gasto fiscal al ser equivalente a 0.1984% del PIB o 49,359 mdp. Al interior del ISR para personas físicas, el esquema de exenciones alcanza 0.73276% del PIB, equivalente a 182,291 mdp. En lo que respecta al IVA, el esquema de tasas reducidas representa un gasto fiscal de 290,177 mdp o 1.1666% del PIB. El esquema de exenciones de los impuestos especiales genera un gasto fiscal de 9,964 mdp o 0.0400% del PIB y los estímulos fiscales alcanzarían 209,744 mdp o 0.8431% del PIB. Para 2020, las proporciones respecto al PIB de los mayores gastos fiscales de cada impuesto se mantendrán estables.

Es importante señalar que dentro de los elementos que frecuentemente se señalan en la literatura como dificultades no sólo para lograr una mayor recaudación, sino también para contribuir a una distribución de ingresos más igualitaria, se encuentran los gastos fiscales. El análisis sobre la distribución de los beneficios fiscales en los contribuyentes de acuerdo con su nivel de ingresos, incluido en el PGF-2019, permite obtener algunas observaciones al respecto.

Por ejemplo, posiblemente los gastos fiscales que benefician en mayor medida a los contribuyentes de más altos ingresos son los vinculados al ISR para personas físicas. El PGF-2019 muestra que las deducciones permitidas –tales como gastos de honorarios médicos, dentales, hospitalarios, colegiaturas, etc.– se concentran entre 63.8% y 97.2% en el decil de ingresos más altos. La SHCP (2019) explica que esto es resultado de dos factores: la alta concentración de los conceptos de gasto deducibles entre las personas de mayores ingresos y de que estos contribuyentes tienen mayor interés en presentar su declaración anual, mientras que en su mayoría las personas con ingresos menores no están obligados a presentarla, por lo que no aplican las deducciones aun cuando hubieran podido hacerlo. Las exenciones que permite el ISR para personas físicas, el ISAN y la tenencia, así como los estímulos fiscales al IEPS de combustibles también tienden a favorecer a los contribuyentes de más altos ingresos.

Por su parte, la distribución de las exenciones del IVA en enseñanza, vivienda, servicios médicos, la tasa cero en alimentos, medicinas y agua, también benefician en mayor medida a los estratos

más altos de ingreso, debido a que éstos concentran la mayor parte de los gastos en dichos conceptos.⁵

En este contexto, se requiere esclarecer el objetivo de cada uno de los tratamientos diferenciados y aplicarlos según la evaluación sobre los efectos que representan para las poblaciones o sectores objetivo. Al respecto, la ASF (2017) ha recomendado que se establezca la obligación de la SHCP para que el PGF señale el objetivo de cada uno de los gastos fiscales; determine una clasificación que identifique si los gastos fiscales son de aplicación general o específica, en función del sector o de los sectores económicos beneficiados; promueva en un horizonte de mediano plazo, la evaluación de la totalidad de los gastos fiscales, para verificar si cumplen con su objetivo; e implemente un mecanismo de control mediante la asignación de una clave específica para cada gasto fiscal, a fin de identificar la fecha de creación o modificación, y el número progresivo de cada gasto fiscal para apoyar su seguimiento y análisis de resultados. Asimismo, la ASF señala la necesidad de incorporar en la regulación la obligación de la SHCP de reportar los recursos que dejan de percibirse por concepto de condonaciones de impuestos, dado que también son un gasto fiscal de grandes magnitudes.

⁵ Scott (2013) señala que la ineffectividad para recaudar y como mecanismo redistributivo del sistema impositivo mexicano se asocia precisamente a las exenciones y huecos que benefician principalmente a los estratos de mayores ingresos. El autor menciona en particular el caso de los subsidios a las gasolinas y al IVA.

Bibliografía

Auditoría Superior de la Federación (2017). *Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2015*. Recuperado de: <http://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2015i/index.html>

Diario Oficial de la Federación (2018) A ANEXOS 1-A, 5, 8, 11 y 27 de la *Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018*, publicada el 21 de diciembre de 2018. DOF, 24 de diciembre de 2018. Recuperado de: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5547122&fecha=24/12/2018

_____ (2017). *ANEXOS 1, 3, 5, 6, 7, 8, 11, 17, 18, 23, 25, 25 Bis, 27, 28 y 29 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018*, publicada el 22 de diciembre de 2017. DOF: 29/12/2017. Recuperado de: http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5509529&fecha=29/12/2017

Scott, J. (2013). *Reforma Hacendaria y Protección Social Universal por el Dr. John Scott*. Centro de Investigación y Docencia Económicas. Video recuperado de: <https://www.youtube.com/watch?v=8iBj9qTKyic>

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2019). *Presupuesto de Gastos Fiscales 2019*. Recuperado de: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/472440/PGF_2019.pdf

Anexo A. Estímulos fiscales

Concepto	Millones de pesos (mdp)		Proporción respecto al total (%)		Proporción respecto al PIB ¹ (%)	
	2019	2020	2019	2020	2019	2020
	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Estímulos fiscales	209,744	130,584	100.0	100.0	0.8431	0.4988
Ley de Ingresos de la Federación o Leyes fiscales	86,650	90,221	41.3	69.1	0.3483	0.3446
Acreditamiento del IEPS del diésel para:	33,576	34,865	16.0	26.7	0.1349	0.1332
a. Autotransportistas	32,123	33,356	15.3	25.5	0.1291	0.1274
b. Contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general, excepto vehículos	1,106	1,148	0.5	0.9	0.0044	0.0044
c. Contribuyentes consumidores finales de diésel marino especial, utilizado como combustible en vehículos marinos	347	361	0.2	0.3	0.0014	0.0014
Estímulo fiscal a los fideicomitentes que aporten inmuebles a fideicomisos cuyo fin primordial sea la construcción o adquisición de inmuebles (FIBRAS), consistente en diferir el pago de su impuesto	21,236	22,350	10.1	17.1	0.0854	0.0854
Estímulo fiscal para contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal, consistente en la reducción del IVA que deban pagar por las actividades realizadas con el público en general	7,954	8,198	3.8	6.3	0.0320	0.0313
Acreditamiento de los peajes pagados en la red carretera	9,875	10,393	4.7	8.0	0.0397	0.0397
Acreditamiento del IEPS de diésel al sector agropecuario y silvícola	5,816	6,057	2.8	4.6	0.0234	0.0231
Estímulo fiscal a la gasolina y diésel en los sectores pesquero y agropecuario	3,153	3,213	1.5	2.5	0.0127	0.0123
Estímulo a proyectos de investigación y desarrollo tecnológico, consistente en aplicar un crédito fiscal del 30% sobre la base incrementable de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio	1,500	1,500	0.7	1.1	0.0060	0.0057
Estímulo a los proyectos de inversión en la producción o distribución cinematográfica nacional ²	700	700	0.3	0.5	0.0028	0.0027
Estímulo fiscal para contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal, consistente en la reducción del IEPS que deban pagar por las actividades realizadas con el público en general	366	377	0.2	0.3	0.0015	0.0014
Estímulo a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, a programas diseñados para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento	400	400	0.2	0.3	0.0016	0.0015
Estímulo a proyectos de inversión en la producción teatral nacional; de artes visuales; danza; música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto y jazz	150	150	0.1	0.1	0.0006	0.0006
Acreditamiento en contra del ISR del derecho especial sobre minería a los contribuyentes titulares de concesiones y asignaciones mineras cuyos ingresos brutos totales anuales por venta o enajenación de minerales y sustancias a que se refiere la Ley Minera, sean menores a 50 mdp	135	137	0.1	0.1	0.0005	0.0005
Deducción adicional de 5% del costo de lo vendido a los contribuyentes que donen bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud	61	64	0.0	0.0	0.0002	0.0002
Estímulo complementario a la inversión en energías renovables o de sistema de cogeneración de electricidad eficiente	18	19	0.0	0.0	0.0001	0.0001
Estímulo consistente en un crédito del 30% del monto de las inversiones que se realicen en equipos de alimentación para vehículos eléctricos, siempre que éstos se encuentren conectados y sujetos de manera fija en lugares públicos	1,234	1,299	0.6	1.0	0.0050	0.0050
Acreditamiento del IEPS de los combustibles fósiles utilizados en procesos productivos para la elaboración de otros bienes y que en su proceso no se destinen a la combustión	476	499	0.2	0.4	0.0019	0.0019
Decretos Presidenciales	123,094	40,363	58.7	30.9	0.4948	0.1542
Estímulos fiscales en materia del IEPS aplicables a los combustibles automotrices: ³	84,722	N.A.	40.4	N.A.	0.3405	N.A.
a. A los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas, diésel y combustibles no fósiles, consistente en una cantidad equivalente al porcentaje de las cuotas de dichos combustibles aplicable contra dichas cuotas	75,106	N.A.	35.8	N.A.	0.3019	N.A.
b. A los contribuyentes que enajenen las gasolinas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los EUA dentro de las zonas geográficas que se establecen en el Artículo Cuarto del Decreto, consistente en una cantidad por litro de gasolina enajenada aplicada en cada una de las zonas mencionadas ⁴	9,485	N.A.	4.5	N.A.	0.0381	N.A.
c. A las gasolinas que se enajenen en las zonas geográficas que se establecen en el Artículo Cuarto del Decreto, dentro del territorio comprendido entre las líneas paralelas de más de 20 y hasta 45 kilómetros a la línea divisoria internacional con los EUA ⁴	131	N.A.	0.1	N.A.	0.0005	N.A.
Estímulo fiscal a los servicios de hotelería y conexos a extranjeros para congresos, convenciones, exposiciones o ferias, consistente en una cantidad equivalente al 100% del IVA que deba pagarse por la prestación de los servicios o el uso temporal de los centros de convenciones o exposiciones	1,766	1,859	0.8	1.4	0.0071	0.0071
Estímulo fiscal a los contribuyentes que presten servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, consistente en el 100% del IVA que se cause por dichos servicios	1,269	1,335	0.6	1.0	0.0051	0.0051
Estímulo consistente en un crédito fiscal del 80% del ISR que deba ser retenido y enterado, a los residentes en México que utilicen aviones arrendados por residentes en el extranjero para ser explotados comercialmente, siempre que mediante contrato se establezca que el monto del ISR que se cause será cubierto por el residente en México	871	916	0.4	0.7	0.0035	0.0035
Acumulación en el ejercicio de la parte del precio exigible en el caso de ventas a plazo de bienes inmuebles destinados a casa habitación ⁵	110	116	0.1	0.1	0.0004	0.0004
Estímulo a trabajadores sindicalizados equivalente al ISR correspondiente a las cuotas de seguridad social que sumadas a sus demás ingresos obtenidos por el mismo patrón por la prestación de un servicio personal subordinado, excedan de una cantidad equivalente a 7 veces la UMA	132	139	0.1	0.1	0.0005	0.0005
Estímulo fiscal a los importadores o enajenantes de chicles o gomas de mascar, consistente en una cantidad equivalente al 100% del IEPS que deba pagarse por la importación o enajenación de dicho producto	99	105	0.0	0.1	0.0004	0.0004
Exención del pago del ISR a las personas físicas afectadas por el sismo del 19 de septiembre de 2017 que obtengan ingresos por la enajenación de terrenos con valor de hasta 700 mil UDIS	N.D.	N.D.	N.A.	N.A.	N.D.	N.D.
Exención del pago del ISR a las personas físicas afectadas por los sismos de septiembre de 2017 por los ingresos acumulables relativos a la condonación de la deuda por la pérdida total de su casa habitación	15	0	0.0	0.0	0.0001	0.0000
Estímulo fiscal a los contribuyentes afectados por las lluvias severas ocurridas durante octubre de 2018 en los municipios señalados del estado de Nayarit, consistente en la deducción inmediata al 100% de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo efectuada del 24 de octubre de 2018 al 24 de abril de 2019	5	N.A.	0.0	N.A.	0.0000	N.A.
Estímulos fiscales en la región fronteriza norte: ⁶	34,105	35,893	16.3	27.5	0.1372	0.1372
a. Crédito fiscal del 50% de la tasa del IVA a los contribuyentes, personas físicas y personas morales, que realicen actos o actividades de enajenación de bienes, de prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, en los locales o establecimientos ubicados dentro de la región fronteriza norte	31,779	33,445	15.2	25.6	0.1278	0.1278
b. Crédito fiscal equivalente a la tercera parte del ISR causado en el ejercicio o en los pagos provisionales, contra el ISR del mismo ejercicio o en los pagos provisionales del mismo, según corresponda, en la proporción que representen los ingresos totales obtenidos en la región del total de sus ingresos	2,326	2,448	1.1	1.9	0.1278	0.1278

Continúa...

N.D.: No Disponible.

N.A.: No Aplica.

¹ Se utilizó un PIB de 24,873,800 mdp para 2019 y de 26,178,000 mdp para 2020, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

² Del monto total, 50 mdp se destinan para la inversión en la distribución cinematográfica.

³ Vigente hasta el 31 de diciembre de 2019.

⁴ Para los efectos del primer párrafo del artículo segundo del Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, publicado el 27 de diciembre de 2016 en el DOF, la franja fronteriza se divide en las zonas geográficas siguientes: Zona I: Municipios de Tijuana, Playas de Rosarito y Tecate del Estado de Baja California; Zona II: Municipio de Mexicali del Estado de Baja California; Zona III: Municipio de San Luis Río Colorado del Estado de Sonora; Zona IV: Municipios de Puerto Peñasco, General Plutarco Elías Calles, Caborca, Altar, Sáric, Nogales, Santa Cruz, Cananea, Naco y Agua Prieta del Estado de Sonora; Zona V: Municipios de Janos, Ascensión, Juárez, Praxedis G. Guerrero, Guadalupe, Coyame del Sotol, Manuel Ojinaga y Manuel Benavides del Estado de Chihuahua; Zona VI: Municipios de Ocampo, Acuña, Jiménez, Zaragoza, Piedras Negras, Nava, Guerrero e Hidalgo del Estado de Coahuila de Zaragoza, el municipio de Anáhuac del Estado de Nuevo León y el municipio de Nuevo Laredo del Estado de Tamaulipas; y Zona VII: Municipios de Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Camargo, Gustavo Díaz Ordaz, Reynosa, Río Bravo, Valle Hermoso y Matamoros del Estado de Tamaulipas.

⁵ El gasto fiscal reportado por este concepto corresponde al importe del impuesto diferido, no al costo financiero de dicho diferimiento.

⁶ Para los efectos del Artículo Primero del Decreto del 31 de diciembre de 2018, se considera como región fronteriza norte a los municipios de Ensenada, Playas de Rosarito, Tijuana, Tecate y Mexicali del estado de Baja California; San Luis Río Colorado, Puerto Peñasco, General Plutarco Elías Calles, Caborca, Altar, Sáric, Nogales, Santa Cruz, Cananea, Naco y Agua Prieta del estado de Sonora; Janos, Ascensión, Juárez, Praxedis G. Guerrero, Guadalupe, Coyame del Sotol, Ojinaga y Manuel Benavides del estado de Chihuahua; Ocampo, Acuña, Zaragoza, Jiménez, Piedras Negras, Nava, Guerrero e Hidalgo del estado de Coahuila de Zaragoza; Anáhuac del estado de Nuevo León, y Nuevo Laredo; Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Camargo, Gustavo Díaz Ordaz, Reynosa, Río Bravo, Valle Hermoso y Matamoros del estado de Tamaulipas.

Nota: Las cantidades como por ciento del PIB pueden no coincidir debido al uso de redondeos.

Fuente: Elaboración propia con datos del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019, SHCP.

INSTITUTO BELISARIO DOMÍNGUEZ

Elaborado por la Dirección General de Finanzas

Mario Iván Domínguez Rivas
Gabriela Morales Cisneros

Colaboración
Jackelin Gordillo Olguín

Este análisis se encuentra disponible en la página de internet
del Instituto Belisario Domínguez:
<http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/handle/123456789/3045>

Para informes sobre el presente documento, por favor comunicarse
a la Dirección General de Finanzas, al teléfono (55) 5722-4800 extensión 2097

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

Información para consultar en la biblioteca digital:
Título: Aspectos relevantes del Presupuesto de Gastos Fiscales 2019
Serie: Seguimiento al Ciclo Presupuestario
Subcolección: Presupuesto de Gastos Fiscales
Número: 3.4
Fecha de publicación: Julio 2019

DR© INSTITUTO BELISARIO DOMÍNGUEZ, SENADO DE LA REPÚBLICA
Donceles 14, Colonia Centro Histórico, Alcaldía Cuauhtémoc, 06020 Ciudad de México.
Distribución gratuita. Impreso en México.



@IBDSenado



IBDSenado

www.ibd.senado.gob.mx

