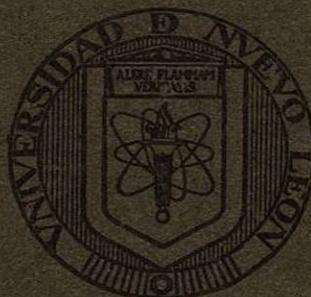


UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE ECONOMIA



LAS REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE INGRESOS MERCANTILES:
1971 Y 1972.

TRABAJO
EN CUMPLIMIENTO AL TITULO DE
LICENCIADO EN ECONOMIA
PRESENTA

Francisco Avilés González

023
MONTERREY, N. L.

SEPTIEMBRE DE 1972

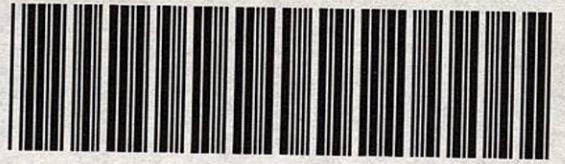
T

KJ1023

.M6

A8

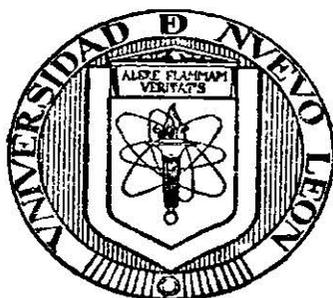
C.1



1080064038

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON

FACULTAD DE ECONOMIA



LAS REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE INGRESOS MERCANTILES:
1971 Y 1972.

TRABAJO

EN OPCION AL TITULO DE
LICENCIADO EN ECONOMIA
PRESENTA

Flavio Avilés González

MONTERREY, N. L.

SEPTIEMBRE DE 1972

T

KJ1023

.M6

A8



Biblioteca Central
Magna Solidad

F. tesis



UANV

FONDO
TESIS LICENCIATURA

ESTE TRABAJO CORRESPONDE A UNO DE LOS REQUISITOS PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN ECONOMIA CON LA ALTERNATIVA "B" DEL REGLAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES EN VIGOR Y CONSTITUYE LA SOLUCION A UN PROBLEMA PRACTICO DESARROLLADO DENTRO DE UN LAPSO MAXIMO DE 25 DIAS.

FACULTAD DE ECONOMIA

I N D I C E

	<u>Página</u>
I INTRODUCCION	1
II DEFINICIONES	7
III ANALISIS DE LA REFORMA DE 1971	11
A. <u>El impuesto sobre ingresos mercan- tiles hasta 1970.</u>	11
B. <u>El impuesto sobre los bienes de - lujo.</u>	12
1. Motivos del impuesto	12
2. Clasificación de bienes de lujo	12
3. Evaluación del impuesto	16
a. Equidad	16
b. Efectos económicos	23
c. Viabilidad administrativa	35
IV ANALISIS DE LA REFORMA DE 1972	39
A. <u>Antecedentes</u>	39
B. <u>Los nuevos impuestos</u>	40
1. Evaluación de los impuestos	40
a. Equidad	41
b. Efectos económicos	43
c. Viabilidad administrativa	47
V CONCLUSIONES	49
BIBLIOGRAFIA	

I.- INTRODUCCION

La actual administración del Poder Ejecutivo Federal, al iniciar su ejercicio en diciembre de 1970, hace un análisis de la situación económica del país, donde destaca la alta tasa de crecimiento del Producto Interno Bruto mantenida durante el decenio de los sesentas. Sin embargo se encontró que existían "ciertos desajustes importantes que constituyen cada vez en mayor medida, serios obstáculos para que continúe la marcha ascendente de la economía^{1/}". Entre esos desajustes destacaban:

1).- Una grave desigualdad en la distribución del ingreso y la riqueza.

2).- Altos niveles de desocupación y subocupación en varios sectores.

3).- Las presiones deficitarias en la Balanza de Pagos, resultado de la inflexibilidad en el crecimiento de las importaciones debida a las continuas necesidades de bienes de producción, la in

^{1/}. Ley de Ingresos de la Federación para 1970, Revista Comercio Exterior, enero 1970, p. 31.

estabilidad de las exportaciones, y la disminu-
ción del saldo positivo en el rubro turismo.

4).- El elevado nivel de financiamiento externo: recursos que en su mayor parte, eran canalizados a financiar el déficit del gobierno.

5).- Bajos niveles de productividad en numerosos sectores de la economía.

En función de estas limitaciones que enfrentaba la economía, se destacó la importancia de -- realizar una mayor acción gubernamental, la cual debía seguir como lineamientos generales "el establecimiento de las medidas necesarias para que la política fiscal y la inversión pública tengan -- fuerza suficiente para dirigir el crecimiento de la economía y que el gasto tienda a un desarrollo económico equilibrado para una mejor distribución del ingreso, evite el alza injustificada de los - precios, y coadyuve para mantener las políticas - monetarias y de intercambio con el exterior^{2/}".

2/. Lineamientos principales de la Formulación -- Presupuestal para 1971, Secretario de Hacienda y Crédito Público, Revista Comercio Exte--rior, enero 1971.

Además se buscaba que el gasto total del gobierno se financiara con recursos internos, y solo en -- parte, complementariamente, con fondos del exte-- rior.

En base a estos lineamientos generales, se establecieron las Reformas Fiscales para 1971. Estas tenían concretamente como objetivos^{3/}.

a).- Convertir el sistema impositivo en un instrumento eficaz de la redistribución de la riqueza.

b).- Elevar el ingreso tributario, reduciendo la necesidad de acudir a créditos externos.

Dichas Reformas Fiscales comprendían:

1).- Reformas a la Ley Federal del Impuesto sobre la Renta.- Aquí se incluyeron modificaciones al régimen de depreciación, fué diferida la -

3/. Lineamientos principales de la Formulación Presupuestal para 1971. op. cit.

deducción por gastos de publicidad, se limitó la exención a la reinversión de utilidades, se amplió la base del impuesto global de las personas físicas, etc.

2).- Reformas a la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles. Se establecía una tasa especial del 7% con la cual se gravaba a los artículos considerados de lujo, ésta tasa, agregada a la de 3% que se paga por concepto del impuesto general sobre ingresos mercantiles, dan un total de 10%, tasa total que pagaban los mencionados bienes considerados de lujo, éstos comprendían una amplia variedad de artículos, entre los que estaban, automóviles con un precio de venta superior a \$ 52,000.00, armas de fuego y sus accesorios, aparatos de televisión a color, radios de frecuencia modulada y de onda corta, piedras preciosas y semi-preciosas, prendas de vestir de piel con pelo, cosméticos, lociones, perfumes, artículos de cristal cortado, yates, alfombras, aparatos fotográficos y cinematográficos, secadoras

de cabello, rasuradoras, etc.

Esta última reforma, desde el momento de su aparición, despertó muchas polémicas y comentarios entre los diferentes organismos públicos y privados de nuestra economía, así como de los particulares. La polémica que se levantó respecto a este impuesto, no duró mucho en realidad pues ya para la nueva Ley de Presupuesto de Ingresos del año actual, había sido eliminada, y en su lugar, aparecieron dos nuevos impuestos específicos; uno de ellos a la misma tasa que el anterior (7% adicional), sobre aparatos electrónicos, discos, etc., y el otro a una tasa mayor (10% adicional) sobre alfombras y tapices. Es en relación a estas reformas fiscales, donde aparece la razón de ser del presente trabajo, el cual intenta analizar dichas medidas. No se pretende hacer un análisis exhaustivo de las mencionadas reformas, sino que se intenta señalar en una forma general, los efectos de las medidas sobre la economía, su viabilidad administrativa, y además, un análisis

desde el punto de vista de la equidad.

II.- DEFINICIONES.

Introducción

Los impuestos a las ventas son aquellos impuestos que recaen sobre la producción o venta de los bienes; a diferencia de los impuestos al ingreso, que recaen sobre las personas en particular. El argumento clave, que defiende el impuesto a las ventas en términos de equidad, establece que la equidad requiere la imposición a las personas en la base de lo que ellos extraen de la economía (consumo), no de lo que aportan (ingreso)^{4/}. También se dan otros argumentos económicos en defensa del impuesto. Sin embargo, aquí no vamos a iniciar una polémica sobre las bondades o fallas de los impuestos directos (al ingreso) e indirectos (a las ventas), sino que nos interesa dar una imagen general de lo que es el impuesto a las ventas.

Impuestos a las ventas.

^{4/}. Kaldor, Nicholas, "Impuesto al Gasto", Fondo de Cultura Económica", México, D. F., 1969.

Tipos o clases de impuestos.

Clasificaremos a los impuestos indirectos - en dos tipos:

- 1) Impuestos generales (General sales tax).
- 2) Impuestos especiales (Excise tax).

1) Son impuestos que recaen sobre todos los bienes producidos o vendidos en la economía. También pueden establecerse sobre los servicios ofrecidos al público por empresas comerciales, profesionales, etc., pero no sobre los servicios de los trabajadores a sus patrones.

2) Son impuestos a la venta de determinados bienes o grupos específicos de bienes, pueden además recaer sobre servicios en particular.

Formas de imposición.

Existen dos formas de imposición:

1) Impuestos de etapa múltiple o Impuestos "de cascada" (Turnover Tax).

2) Impuestos a una sola etapa.

1) Este impuesto es aplicado a todas las -- etapas de la producción y distribución del bien, o sea "a todas las transacciones por las cuales - pasan todos los bienes en su ruta desde la producción inicial de materias primas hasta la venta final al consumidor^{5/}".

2) Se aplican a una sola etapa, ya sea de - la producción o de la distribución del bien. Existen tres niveles a los cuales puede aplicarse.

a) A nivel de manufacturas.

b) A la transacción del último mayorista.

c) A la venta al menudeo, o sea la venta al consumidor final.

Además existe otra forma de imposición considerada como intermedia entre las dos anterio---res, ya que involucra la aplicación múltiple del

^{5/} Due, John F., "Sales Taxation", University of Illinois Press, Urbana Ills., 1957, p. 4.

impuesto, pero produce la misma distribución por bien que un impuesto a una sola etapa, esta es:

3) El impuesto al Valor Agregado. Se refiere a la carga del impuesto sobre el aumento en el valor o en el precio que se le añade en cada etapa de la producción.

Los efectos que los Impuestos Indirectos -- tienen sobre la economía, son diferentes según -- sea el tipo y la forma de imposición de éstos. A lo largo del trabajo iremos analizando estas diferencias en relación al caso de México

III.- ANALISIS DE LA REFORMA DE 1971.

A).- El Impuesto sobre Ingresos Mercantiles hasta 1970.

Con este nombre se conoce al Impuesto General sobre las Ventas, establecido en México en -- 1948, cuando sustituyó al Impuesto del timbre sobre compra-venta. Este impuesto es de etapa múltiple o de "cascada" y recae sobre todos los bienes a una tasa única del 3%. Además se aplica a algunos servicios, y un pequeño número de bienes considerados como necesidades básicas, están exentos de él.

Un sistema general de impuestos a las ven--tas, a pesar de que se le objeta su "regresividad" dentro del sistema impositivo, son utilizados por la mayoría de los países, pues hacen posible que el gobierno se allegue más recursos para finan---ciar sus gastos; pero es importante señalar que -empíricamente, su importancia relativa dentro del total del Ingreso tributario tiende a disminuir -al ir aumentando el nivel de desarrollo de los --

países y al mismo tiempo adquieren mayor importancia los impuestos directos.

B).- El Impuesto sobre los Bienes de Lujo.

1).- Motivos del Impuesto.

Esta reforma consistía en un sistema de impuestos especiales (excises taxes) aplicados a -- etapa múltiple, al igual que el Impuesto general sobre ventas. El propósito de dicha reforma^{6/} -- era elevar la recaudación fiscal y al mismo tiempo que sirviera de instrumento en la redistribución del ingreso y la riqueza.

2) Clasificación de Bienes de Lujo.

Algunos economistas establecen la diferenciación entre bienes "de lujo" y bienes "necesidades" por medio de las elasticidades precio de demanda: una "necesidad" tendría una demanda inelásu

6/ Exposición de motivos de la iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para 1971, Sría. de Hacienda y Crédito Público, Revista Comercio Exterior, Enero 1971.

tica y un "lujo" tendría una demanda elástica. Es to sin embargo nos llevaría a conclusiones tales que los cigarrillos serían una necesidad, mien--- tras que el pan blanco sería un lujo (por estu--- dios empíricos hechos en Estados Unidos). Respec- to a esto, dice Friedman: "en realidad el térmi- no lujo está definido mas generalmente en térmi- nos del efecto de un cambio en el ingreso más que del precio^{7/}".

La elasticidad ingreso nos mide el comportamiento de la cantidad demandada de un bien respecto al ingreso del consumidor, o sea

$$N_y = dQ/dy \cdot Y/Q$$

donde N_y = elasticidad ingreso.

Y = Ingreso

Q = Cantidad demandada.

En base a la elasticidad ingreso, se clasi- fica también a los bienes de lujo y a las necesi-

^{7/} Friedman, Milton, "Price Theory", University of Chicago Press, Chicago Ills., 1962.

dades. Si N_y es mayor que uno, o sea que el porcentaje del ingreso gastado en el bien aumenta al aumentar el ingreso, se trata de un bien de lujo. Si N_y es menor que uno, o sea que el porcentaje del ingreso gastado en el bien disminuye al crecer el ingreso, se trata de una necesidad. De aquí obtenemos, que a medida que aumenta el ingreso, la proporción del gasto destinada a las necesidades disminuye, mientras que la proporción para los bienes de lujo aumenta. Entonces, si se dispone de la información sobre los ingresos y gastos de las familias en México, se puede calcular cuáles son los bienes que aumentan su porción del gasto al crecer el ingreso, y cuáles la disminuyen^{8/}. Así podríamos obtener una buena clasificación de bienes de lujo y necesidades en términos económicos.

La clasificación adoptada por el gobierno,

^{8/}. Véase Torres M., Isidro P., "El Gasto Familiar en Monterrey (un estudio econométrico)". Tesis de la UNL, Monterrey, N. L., junio de 1966.

seguramente muy poco o nada tiene que ver con esta definición económica, ya que no existe una evidencia empírica que la demuestre, sino que dicha clasificación es arbitraria, pues no se demuestra si todos los bienes seleccionados son de lujo y - si se incluyen todos los bienes que en realidad - lo son.

Da la impresión de que la clasificación de bienes de lujo corresponde a la muy particular -- opinión de nuestras autoridades fiscales sobre el respecto. Algunos autores^{9/} dicen que es más probable que la identificación del consumo de artículos de lujo sea fácil en los países subdesarrollados que en los más avanzados, porque los patrones de consumo de los ricos y de los pobres difieren más marcadamente en ellos. Esto es bastante obvio, tratándose de yates o helicópteros, pero ya

9/. Goode Richard, "Imposición al ahorro y al consumo en los países subdesarrollados", selección en " La Imposición Fiscal en los países en desarrollo", Bird y Oldman, UTEHA, México, 1968.

no lo es tanto, si hablamos de cremas faciales o radio-tocadiscos; cierto es que estos artículos no son consumidos por las clases más bajas de ingresos, pero tampoco son patrimonio exclusivo de la clase social más acomodada, a la cual se trata básicamente de afectar.

Realmente, los artículos de lujo no pueden distinguirse claramente de los indispensables o necesarios, por lo cual podemos decir que cualquier clasificación de los bienes en estos rubros es arbitraria, en la medida que afectan a personas que consumen determinados bienes considerados de "lujo", pero que no se encuentran en el estrato de ingresos altos.

3).- Evaluación del Impuesto.

a).- Desde el Punto de Vista de Equidad.

La exención de los bienes alimenticios que contiene la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, representa ya un intento de reducir la carga impositiva de los grupos con menores ingresos, y también de disminuir la regresividad del -

impuesto. Después, con la sobretasa a los artículos de lujo, además de allegarse más recursos, el Gobierno busca hacer mas progresivo este impuesto. Dicha modificación o adición a un sistema de impuesto general sobre las ventas, no es nueva en las Finanzas Públicas, sino que se ha venido utilizando ya en varios países, entre ellos están Ca na dá, Suiza y Noruega.

Al analizar la reforma desde el punto de vista de equidad, llegamos a las siguientes conclusiones: La base de la discriminación entre los individuos afectados con el impuesto y los que no lo son, reside en los gustos y preferencias de cada uno; así, personas en las mismas circunstancias económicas, pero con diferentes preferencias, van a ser gravadas en forma desigual, lo cual no es equitativo. Aunque hay que señalar, que si bien hay diferencias marcadas en los patrones de consumo de los diferentes grupos de ingresos en nuestro país (sobretudo en relación a la población rural), existen también bienes gravados

con el impuesto que son consumidos por una buena parte de las clases media y baja en el medio urbano, las cuales se ven afectadas con la medida que se supone debe recaer sobre los grupos de altos ingresos. O sea, que aunque la medida no afectaba grandemente al grueso de la población rural ni tampoco a la población urbana de ingresos mas bajos, sí afectaba a grupos de la clase media y obrera que consumen varios de los artículos gravados; esto sucede porque existe una amplia variedad en las preferencias de las personas, y aún tomando en cuenta el limitante del presupuesto, siempre se encontraría que la sobretasa trae exceso de carga fiscal sobre personas de la clase baja de ingresos y personas sin gravar con ingresos altos. Esta falla se encontraría realmente en todas las clasificaciones que pudiéramos hacer entre bienes de lujo y necesidades, pues siempre se cometerían arbitrariedades ya que aparte de las múltiples diferencias en los gustos personales, existirían bienes muy cercanos al límite establecido entre unos y otros, a los cuales se discrimi

naría. Además habría que estar clasificando a -- los nuevos bienes y reclasificando a los que se -- modificaran.

Por otro lado, aquí en México, las personas con altos ingresos tienden a importar casi todos los bienes gravados con el impuesto, pues disponen de los medios suficientes para pagar las cuotas de importación o para sobornar a los funcionarios aduanales. Entonces, el impuesto no iba a -- afectar en la medida que se creía, a las clases -- altas del país.

Lo ideal sería poder encontrar una clasificación tal que solo afectara a los grupos con ingresos altos, pero si acatáramos completamente este principio, tendríamos que el número de bienes sería de tan limitada importancia que el ingreso obtenido sería insignificante. Entonces, si nos interesa una recaudación mayor, habría que añadir artículos más ampliamente usados. Esto sucedió -- con la reforma, pues como decíamos antes, incluyó algunos artículos que aunque sean catalogados de

suntuarios, son adquiridos por una buena parte de las clases medias y bajas urbanas del país. Dice Shoup "la finalidad de un impuesto a los bienes de lujo (de gravar cierto tipo de consumo por considerarlo buen indicador de la capacidad de pago) no es alcanzable si se desea recaudar una cantidad de ingresos significativa^{10/}". Aquí se prefirió lograr una mayor recaudación, aunque se afectaran grupos de ingresos medios y aún bajos.

En lo que respecta a las empresas, un im---puesto a etapa múltiple afecta mas a los bienes - que pasan por un mayor número de etapas en su distribución hasta llegar al consumidor final, pues se van gravando en cada etapa, mientras que los - bienes cuyas empresas manufactureras los distribuyen directamente a los detallistas y por lo tanto pasan por menos transacciones, son afectados en - menor grado por el impuesto. O sea, la forma y - extensión de los canales de distribución de los -

^{10/}. Shoup, Carl S., "Public Finance", Aldine Publishing Company, Chicago Ills., 1964.

diferentes bienes modifican la carga efectiva del impuesto sobre éstos. Esto no es aceptable desde el punto de vista de equidad para las industrias o empresas.

Cabría preguntarnos ¿No podrían obtenerse los objetivos planeados de mayor recaudación y re distribución del ingreso por ajustes a otras ta- - sas, sin tener efectos contradictorios? No es ne cesario que todos los impuestos en una estructura a ra fiscal sean progresivos si el sistema lo es en un grado considerable. Existe un consenso casi - general entre los estudiosos de las Finanzas Pú- - blicas de que el ingreso como base de imposición es un medio mucho mas adecuado para obtener pro- - gresividad en el sistema impositivo. El problema está en que aparte del objetivo de redistribución del ingreso, se tiene como meta de política econó m mica, el no desalentar la inversión y el ahorro - privados, lo cual podría resultar de aplicar re- - formas serias a la Ley del Impuesto sobre la Ren- ta, en su afán de hacerla mas progresiva. Respec u

to a este punto dice Due "Los impuestos a las --
ventas no disminuyen los incentivos al ahorro co-
mo lo hace el impuesto al ingreso, y su carga se
concentra mas fuertemente en aquellas personas --
que se verán forzadas a reducir el consumo mas --
que el ahorro^{11/}". Entonces nos enfrentamos a un
problema bastante complejo: ¿Cómo lograr redis-
tribución del ingreso, no desincentivar el ahorro
y la inversión privadas, y además lograr una ma-
yor recaudación fiscal para el gobierno? La solu-
ción a esto no es muy sencilla, y obviamente no -
trata de darla este trabajo; solo queremos seña-
lar, que dentro de las metas de política económi-
ca hay que establecer prioridades; entonces si el
gobierno fijó como meta mas importante la redis-
tribución del ingreso (no lo sabemos en realidad),
esta medida no ayudaba mucho para la consecución
de dicho objetivo.

11/. Due, John F., "Sales Taxation", op. cit.

b).- Efectos económicos.

Aquí es necesario resaltar que la sobretasa a los artículos de lujo no fué la única reforma - al sistema impositivo mexicano, ya que fué acompañada de otras reformas al impuesto sobre la renta, las cuales mencionamos en un principio, además se siguieron políticas anti-inflacionarias como restricción del circulante monetario, aumento del encaje legal, etc. Todas estas medidas crearon una tendencia deflacionaria en la economía mexicana durante el año del 71. Por esta situación, es muy difícil precisar los efectos económicos -- que tuvo en particular la medida que nos ocupa, - pues los demás factores, de una forma u otra, --- afectaron la marcha de la economía nacional en -- ese año. Hecha la aclaración, vamos a tratar de aislar los efectos del mencionado impuesto sobre nuestra economía durante el año pasado.

i).- Sobre el nivel de precios.- Según habíamos señalado antes, una de las metas de la política económica de la actual administración, era

en 1971, el detener las presiones inflacionarias existentes entonces; con ese motivo se tomaron medidas anti-inflacionarias, tanto de política monetaria como de política fiscal, entre éstas últimas estuvieron, el retraso en el gasto gubernamental y la sobretasa que analizamos. Los impuestos a las ventas se han considerado como un instrumento adecuado de política fiscal anti-inflacionaria, Due dice al respecto "Un impuesto a las ventas puede limitar las presiones inflacionarias mientras no genere aumentos en el precio de los factores; si lo hace, puede incluso estimular el espiral inflacionario^{12/}". Si la sobretasa tuvo efecto sobre los precios de los factores, es dificil de precisar, ya que además de esta medida, hubo aumentos a los impuestos sobre las bebidas embotelladas y alcohólicas, se aumentó el precio -- del azúcar, etc., en fin, eran varias medidas que coadyuvaron a que crecieran las presiones de los organismos laborales por aumentos en los salarios.

12/. Due, John F., "Sales Taxation", op. cit.

Pero en conjunto, las medidas de política fiscal y monetaria tomadas por el gobierno lograron el propósito de disminuir las presiones inflacionarias, pues según los informes del Banco de México, el aumento en el índice de precios al mayoreo fué de 3.9% durante 1971, mientras que en 1970 ha bía sido de 6% (el crecimiento mas alto en el último decenio).

Respecto a la forma del impuesto seleccionada (de cascada) y su efectividad como medida antiinflacionaria, se considera como mas adecuada la imposición a la venta al detalle^{13/}, pues aparte de que puede ser separado el impuesto del precio del bien, se enfatiza la carga para el consumidor. Esto no puede lograrse con el impuesto de cascada, el cual va acumulándose en las diferentes etapas de la producción y distribución por las que va pasando el bien. Así el efecto que un impuesto de etapa múltiple tiene sobre el nivel de pre-

^{13/}. Véase Due, John F., "Sales Taxation", op. cit

cios, es mayor que si se tratara de un impuesto de etapa única^{14/}.

ii).- Sistema de producción y distribución. Un impuesto de cascada tiene un efecto de "integración", es decir, hace que se reduzcan las etapas en la producción y distribución de los bienes gravados, y así las empresas tienden a producir sus propios materiales y partes para evitar pagar mas impuestos. Esto sucedió con la sobretasa, -- que además discriminaba en contra de las empresas que no estaban en posición de integrarse. Así, -- la sobretasa distorsionaba el sistema de producción y distribución, y por ende afectaba la asignación de recursos. Estos efectos que mencionaremos son difíciles de observar con la medida en cuestión, debido a la corta duración de la reforma (para septiembre del 71 se había anunciado que se eliminaría) ya que la situación depresiva por la que pasaba la economía no daba alicientes a la

^{14/}. Véase Johansen, Leif, "Public Economics", -- Rand Mc. Nally & Company, Chicago Ills., -- 1968.

mencionada "integración", pues existía incertidumbre respecto al comportamiento futuro de los negocios y las empresas replegaban su producción.

Respecto a lo que se arguye en favor de un impuesto a los bienes de lujo, de que permite canalizar recursos hacia sectores con mayor impacto en el desarrollo, no disponemos aquí de la evidencia que nos permita asegurar que el patrón de --- asignación de recursos se haya mejorado.

Aunque aquí es conveniente señalar lo que dice Shoup a este respecto: "Una asignación de recursos determinada puede considerarse óptima solo en términos de una distribución dada del ingreso. Aun cuando un impuesto especial aleje la distribución del óptimo, puede justificarse si la -- distribución del ingreso se hace mas equitativa^{15/}. Pero esto es realmente difícil que haya sucedido como resultado de la reforma, según vimos en el punto anterior.

iii).- Nivel de Ventas.- Como decíamos antes, 1971 fue un año de recesión en nuestra econo15/. Shoup, Carl S., op. cit.

mía, esto se manifestó en la disminución en el --
crecimiento de las ventas de muchas industrias, -
habiendo incluso algunas donde las ventas disminuu
yeron en términos absolutos.

Obviamente, los bienes que fueron gravados
con el impuesto de lujo también sintieron estos -
efectos contraccionistas y las empresas acumula--
ban inventarios; el problema está en poder aislar
los efectos de la medida sobre el nivel de ven--
tas, dada la situación por la que pasaba entonces
la economía. Es por esto, que en este punto, so-
lo nos ocuparemos de señalar la disminución en --
las ventas y la acumulación de inventarios que su
frieron las industrias de los bienes gravados con
la sobretasa. Como ejemplo de esto, incluimos el
caso de los automóviles de lujo gravados con el -
impuesto, pues es uno de los artículos donde me--
jor se puede apreciar los efectos de éste.

Venta de Automóviles

	1967	1968	1969	1970	1971
Ventas Totales	87,173	102,019	114,708	132,882	148,526
Automóviles:					
Populares	31,105	37,339	45,464	58,900	74,406
Compactos	31,553	33,427	37,594	37,431	38,352
Estandar	9,162	10,494	13,025	11,200	9,444
De lujo	11,558	14,964	12,245	16,000	15,787
Deportivos	3,760	5,795	6,380	9,351	10,537
Otros	5				

Fuente: Asociación Mexicana de la Industria Automotriz.

Los efectos de la medida se manifiestan en la disminución de las ventas de los automóviles de lujo (precio mayor a los \$ 52,000.00) y en las cifras r \acute{e} cords de ventas que alcanzaron éstos en los últimos meses del '70, una vez anunciada la tasa para el año siguiente. Como resultado de ésto, durante 1970 se alcanzó la cifra mas alta lograda en las ventas de autos de lujo.

Además se puede observar, que se favoreció

a los automóviles de tipo popular, que aumentaron notablemente sus ventas. O sea que la medida que nos ocupa (junto con las demás ya señaladas) disminuyeron las ventas absolutas de los automóviles de lujo y fomentaron el cambio en las ventas relativas de los diferentes tipos de autos.

iiii).- Sobre los precios relativos.- La reforma distorciónaba los precios relativos en la medida que recaía sobre unos bienes en particular y además iba en contra de los artículos que tienen que pasar por un mayor número de etapas de distribución en su ruta del productor al consumidor, los cuales resentían mas el aumento en los precios. Estos cambios en los precios relativos traían modificaciones en el nivel de consumo de los diferentes artículos.

iiiiii).- Sector externo.- Las repercusiones del impuesto sobre las exportaciones y las importaciones eran contrarias a la política gubernamental de reducir el déficit en Balanza de Pagos. En primer lugar porque traía una tendencia a favore-

cer los bienes importados sobre los bienes domésticos que fueron gravados, pues estos últimos son gravados en todas las etapas de su producción y distribución, mientras que los bienes importados no pueden ser afectados mas que al momento de entrar al país, cuando ya están terminados. Así, la repercusión del impuesto era mayor sobre los bienes domésticos y modificó las relaciones de los precios de los artículos domésticos gravados respecto al precio de los mismos bienes en el extranjero. Esto fomentaba la importación, y lo que es más grave, el contrabando de dichos bienes el cual ya de por sí era bastante grande. Esta última tendencia pudo observarse mejor en la frontera norte del país, donde a pesar de que se estaba fomentando el consumo de artículos nacionales, dicha medida vino a ser contraria a estos objetivos.

Respecto a la exportación, en marzo de 1971 se introdujeron reformas al régimen de estímulos fiscales a la exportación que establecían que a -

las mercancías exportadas que tuvieran 60% o más de manufactura nacional, se les devolvería un 10% del valor de la mercancía exportada por concepto de la devolución de los impuestos indirectos.

Existían varias mercancías de exportación - que cumplían estos requisitos, pero habían sido - consideradas bienes "de lujo" por la reforma que nos ocupa, entonces, el tratamiento que recibían era contradictorio, pues por un lado se gravan -- con el impuesto general sobre ingresos mercanti-- les y con la sobretasa, y por el otro lado se les devolvía el 10% del valor de su exportación, lo - cual no alcanzaba a contrarrestar el efecto del - impuesto de lujo. En resumen, los efectos del im-- puesto a los bienes de lujo sobre las exportacio-- nes y las importaciones fueron contrarios a la po-- lítica planteada por el gobierno, respecto al com-- portamiento de nuestro sector externo.

iiiiii).- Una ventaja de la sobretasa, fue que sirvió como un intento para coordinar las po-- líticas de la Federación y los estados, respecto

a la imposición a las ventas y la industria; pues existían y existen entidades que no están coordinadas con la Federación en el cobro del impuesto sobre ingresos mercantiles y que tienen sus propios impuestos sobre este rubro.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebraría convenios de coordinación con las entidades respecto al impuesto sobre ingresos mercantiles, a condición de que no se mantuvieran en vigor impuestos locales o municipales sobre el comercio y la industria. A decir de la ley:

"Los Estados que celebren con la Federación convenio al efecto, percibirán el 40% de lo que se recaude en sus respectivos territorios por la aplicación de la tasa especial del 10%^{16/}". O sea que con esta medida se daban incentivos para que los estados dejaran de seguir políticas independientes respecto al impuesto sobre ingresos mercantiles y se coordinaran a este respecto con

^{16/}. Diario Oficial, Organo del Gobierno Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Tomo CCCIII No. 48 México, D. F., 30 Dic. 1970

la Federación.

En relación a los convenios que pueden celebrar los Estados con la Federación y según está asentado en los artículos 77, 78 y 79 de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, existen dos formas: una consiste en que las entidades recauden el impuesto sobre ingresos mercantiles mientras que la vigilancia, la investigación, el control y la facultad de imponer sanciones corresponden a la Federación; los Estados administran su participación y mandan a la Federación su parte. La otra forma consiste en que la Federación recauda el impuesto y le da a los Estados su participación y estos últimos colaboran en el control y la vigilancia del impuesto. Es decir que se les estaba dando a los estados, tanto facilidades en la administración como participación en la recaudación total, para que se coordinaran con la Federación.

iiiiiii).- Por último tenemos, la mayor ventaja de aplicar un impuesto de "cascada", que es la de hacer máxima una recaudación, dada una tasa

de imposición.

Esto permitió al Gobierno aumentar sus ingresos fiscales, lo cual era una de sus metas de política económica.

c).- Viabilidad Administrativa.

1).- El primer problema que origina la Ley es el problema de su correcta interpretación por parte del público, ya que le falta hacer específicos muchos conceptos. Esto daba lugar a un gran número de aclaraciones que tenía que hacer la Secretaría de Hacienda a las empresas, las cuales no sabían si sus artículos iban a ser gravados o no. Este caso se presentaba principalmente en los bienes que utilizaban en su fabricación algún artículo gravado con el impuesto, como en el caso de los relojes que utilizaban piedras preciosas en su manufactura, o las prendas de vestir que utilizaban parcialmente las pieles gravadas. Con una mejor explicación y especifica-

ción en la misma ley, se podían haber evitado dichos problemas.

ii).- Por tratarse de un impuesto de "cascada", el número de empresas a las cuales se gravaba era bastante grande, mucho mayor que si se tratara de un impuesto a una sola etapa; los problemas administrativos de controlar un gran número de -- unidades a gravar eran muy fuertes. El problema se agravaba tratándose de los detallistas, por -- ser tan grande su número y además porque muchos -- de los detallistas no disponen del control admi-- nistrativo adecuado para llevar la contabilidad -- del impuesto.

iii).- Otro problema administrativo bastante serio es el referente al control de la evasión del impuesto. Se ha discutido bastante sobre el alto grado de evasión de muchos impuestos aquí en México, entre ellos el impuesto sobre ingresos -- mercantiles. Ahora, el aumento en la imposición a los artículos de lujo traía un mayor incentivo a la evasión pues las empresas tenían más que ga-

nar si podían evitar pagar el impuesto. Esto se agravaba más con el tipo de impuesto de "cascada" pues era muy difícil controlar a tantas empresas que debían pagarlo, tanto las empresas grandes -- que buscaban mecanismos o formas nuevas de evadir al impuesto como los pequeños negocios que ven--dían artículos gravables y no podían ser controlados.

iiii).- El sistema de diferenciación de tasas a los artículos (3% y 10%) complica más la administración, tanto para las empresas, como para el gobierno. Así las empresas que vendían un -- gran número de productos gravados a las diferen--tes tasas, se quejaban continuamente de los pro--blemas administrativos que enfrentaban para lle--var el control de todos sus artículos gravados. - En este caso estaban los supermercados, que ven--den artículos que estaban en tres niveles: los -- bienes considerados como básicos que están exen--tos del impuesto sobre ingresos mercantiles, los bienes gravados con éste (3%) y los bienes grava-

dos, además de la tasa anterior, con la sobretasa a los bienes de lujo (7%). La forma en que -- las empresas enfrentaban estos problemas de administración iban desde separar en diferentes departamentos de venta los bienes gravados con la sobretasa, de los bienes no gravados con ésta (como sucedió en algunas farmacias) hasta utilizar diferentes etiquetas para los precios de los bienes, según la tasa que pagaran (como lo hicieron algunos supermercados). En fin, las empresas estuvieron experimentando diferentes métodos de control administrativo del impuesto, según su situación particular; existiendo incluso algunas que lo absorbieron total o parcialmente, y utilizaban este hecho como un medio publicitario, o simplemente para evitar que decayeran sus ventas.

iiii).- En resumen, los problemas administrativos que enfrentaron el gobierno y las empresas con la reforma fueron muy serios, al grado de que fueron decisivos cuando se resolvió que en el año actual se cambiaría el impuesto de cascada -- por uno a una sola etapa.

IV.- ANALISIS DE LA REFORMA DE 1972

A). Antecedentes

La sobretasa a los artículos de lujo desapareció, a decir del gobierno, "debido a que en detrimento de los intereses populares, algunos intermediarios han amplificado su repercusión (del impuesto) sobre los precios; se propondrá a este Honorable Congreso un proyecto para aplicarla (la sobretasa) a un número específico de artículos y por mecanismos mas sencillos, a nivel de producción y no de comercio^{17/}, es decir, que no solamente influyó en la supresión, el aumento en los precios, sino también los enormes problemas administrativos que tuvo que enfrentar el fisco con la mencionada sobretasa.

En su lugar, apareció un impuesto específico sobre un grupo reducido de artículos (discos, cintas, aspiradoras, pulidoras y artículos electrónicos

^{17/}. Echeverría A., Luis, "Informe Presidencial al Congreso de la Unión", Revista Comercio Exterior, Sept. 1971.

cos), siendo la tasa igual que la anterior (7%), también se incluyó un impuesto sobre la compra-venta de primera mano de alfombras, tapetes y tapices, pero este impuesto es a una tasa de 10%. - Los nuevos impuestos difieren del impuesto a los bienes de lujo en un punto básico: Se cambiaba un impuesto a etapa múltiple o de cascada por unos impuestos a una sola etapa, los cuales se aplicarían "al efectuarse la venta de primera mano o al salir los artículos del establecimiento del importador^{18/}".

B).- Los nuevos impuestos.

1).- Evaluación.

A continuación analizaremos los efectos de la nueva medida, tomando en cuenta la equidad, sus efectos económicos y su viabilidad administrativa

18/. Ley del Impuesto sobre compra-venta de primera mano de artículos electrónicos, discos, aspiradoras y pulidoras, cintas, Diario Oficial, 28 de diciembre de 1971.

18/. Ley del Impuesto sobre compra-venta de primera mano de alfombras, tapetes y tapices, Diario Oficial, 28 de diciembre de 1971.

tiva.

a).- Equidad.

Las nuevas leyes parecen ser mas equitati--vas, por la eliminación de algunos artículos que eran gravados por la anterior ley y los cuales --son consumidos por una buena parte de la clase media y obrera del país; pero no deja de parecer raro que también hayan eliminado los impuestos so--bre otros bienes como los yates o las porcelanas; seguramente influyeron consideraciones no de equiudad, sino económicas o políticas para establecer esta medida.

Sin embargo, siguen estando vigentes las --críticas que hacíamos a la ley anterior sobre las inequidades que resultan de gravar a las personas por sus patrones de consumo, pues aunque existen diferencias marcadas en los patrones de consumo -de los diferentes grupos de ingresos en México, -siguen existiendo personas con altos ingresos que debido a sus preferencias no son gravados con los

nuevos impuestos, e incluso personas con ingresos medios y bajos que por consumir alguno de los bienes seleccionados, son afectados por el impuesto respectivo. Aunque aquí hay que recalcar que la eliminación de varios de los bienes gravados con la anterior ley, hizo que disminuyeran las inequidades que mencionábamos antes. La dificultad está, según decíamos, en la imposibilidad de encontrar la clasificación adecuada de bienes que afecte solamente a los grupos de altos ingresos. Por lo tanto, seguimos manteniendo que si se quiere -llegar verdaderamente a modificar la distribución de la riqueza y el ingreso en nuestro país, la --forma básica y adecuada, es a través del impuesto al ingreso, ya que es por este medio como podemos dar en realidad un trato mas equitativo a los individuos (aunque ya vimos que esto podría traer -otros efectos económicos y políticos no deseados por el gobierno, de acuerdo a la política económica que se ha fijado).

El efecto de las dos medidas que nos ocupan

(reformas de 1971 y 1972) sobre la redistribución del ingreso, lo podemos calificar de casi inexistente; mas bien sirven para aumentar la recaudación (independientemente de quien provenga).

b).- Efectos económicos.

i).- Valuación de los bienes.- El principal problema que ven los teóricos de las Finanzas Públicas respecto de un impuesto a nivel de manufacturas, es la dificultad de valuar los bienes^{19/}, ya que muchas de las compañías manufactureras, realizan las actividades de mayoristas y detallistas, entonces si el bien se grava hasta este último nivel (que es cuando se realiza la venta de primera mano, según está asentado en las nuevas leyes), la carga del impuesto será mayor que si se tratara de empresa no-integradas. O sea que en el primer caso se grava la venta final al consumidor y en el último se grava la venta --

^{19/}. Due, John F., "Indirect Taxation in Developing Economies", The Johns Hopkins Press, Baltimore, 1970.

del bien al mayorista. Aquí en México, la ley no toma en cuenta ésto, y grava al manufacturero a la misma tasa, ya sea que venda a un mayorista, o que venda directamente al público. Esta medida va en contra de las empresas que efectúan todas las etapas de la distribución del producto y va a afectar los precios relativos de los bienes.

ii).- Nivel de precios.- Johansen dice - - "los impuestos a las ventas establecidos en la etapa inicial del sistema de distribución irán -- multiplicándose con los márgenes añadidos en las etapas siguientes 20/", así un impuesto establecido en la primera etapa de su sistema de distribución trae un mayor efecto sobre el nivel de precios que un impuesto establecido a la venta al de talle. O sea que la forma de imposición adoptada por el gobierno no es la mas adecuada en función de la estabilidad de los precios, aunque es pre fe ri da desde el punto de vista de viabilidad admi --

20/. Johansen, Leif, op. cit.

nistrativa.

iii).- Sector externo.- Un efecto económico importante es que deja exentas a las ventas de -- los mencionados artículos en las zonas fronteri-- zas y a las ventas para exportación. Con la pri-- mera medida se evita que el impuesto fomente el - contrabando y la importación de dichos artículos (lo cual sucedía con el anterior impuesto) y la - segunda disposición sirve de aliciente a la expor-- tación. Estas medidas son congruentes con la po-- lítica seguida por el actual régimen, tendiente a reducir el contrabando y las tendencias defici-- tarias en Balanza de Pagos, por lo cual se conside-- ra que los nuevos impuestos son adecuados en este renglón.

iiii).- Nivel de recaudación.- Este tiene - que ser menor que el que se lograría con el ante-- rior impuesto, debido a que disminuyó el número - de artículos gravados y también porque se cambió la forma de imposición, y un impuesto de cascada logra una mayor recaudación que un impuesto a una

etapa. Con el impuesto sobre alfombras y tapetes se buscó que no disminuyera tanto la recaudación, pues la sobretasa es mayor (10%) que el impuesto a los bienes de lujo. Sin embargo, parece ser -- que el gobierno sacrificó una de sus metas (lo--grar una máxima recaudación) debido a los problemas administrativos y económicos que enfrentó con la anterior ley.

c).- Viabilidad administrativa.

Los problemas administrativos para el fisco se redujeron con la nueva Ley, debido a que por - un lado disminuyó el número de artículos gravados y además porque los nuevos impuestos se aplican - ahora solamente a una etapa de la distribución. - Por otra parte, la mayor ventaja de esta medida, desde el punto de vista administrativo, es la relativa facilidad en su recolección, pues el número de manufactureros es mucho menor comparado con el número de detallistas. También las firmas que producen los artículos gravados (televisores, discos, aspiradoras, etc.) son en su gran mayoría, -

empresas grandes mas fáciles de controlar y en --
las cuales no existe el problema de la falta de --
contabilidad. Se dice también en favor de esta --
forma de imposición a las manufacturas^{21/}; que --
las transacciones entre las empresas manufacture-
ras y los mayoristas son menores que las efectua-
das entre detallistas y los consumidores, por lo
cual es mas fácil controlar un impuesto a las ma-
nufacturas que un impuesto a la venta al menudeo.

En fin, que las ventajas administrativas --
que resultaron del cambio de un impuesto de etapa
múltiple por uno a una sola etapa son de conside-
ración y han hecho que algunos autores como Shoup
y Due consideren a éstos últimos como la forma --
mas adecuada de gravar en los países subdesarro--
llados, los cuales no disponen de un eficiente -
aparato fiscal; pero también muchos países mas --
avanzados como Canadá, Finlandia, Suiza y Austra-
lia se han decidido por esa forma de imposición.

21. Véase Due, John F., "Indirect Taxation", op.
cit.

Respecto a los problemas que mencioné sobre la correcta interpretación de la ley anterior, éstos desaparecieron con la nueva ley, ya que eliminaron los artículos donde existían mayores problemas, como eran aquellos que se utilizaban parcialmente en otros bienes diferentes.

V.- CONCLUSIONES.

A modo de recapitulación, concluiremos este tema.

Los objetivos básicos del impuesto sobre -- los bienes de lujo, según fueron dados a conocer ampliamente por el gobierno, eran: ser un instrumento en sí mismo de la redistribución del ingreso, y lograr un mayor nivel de recaudación impositiva. Su impacto sobre el primer objetivo es bastante discutible, como ya vimos antes; ésto nos - lleva a decir que es el segundo objetivo, el único que se logra cubrir. Sin embargo, se logra una - mayor recaudación a costa de: mayores problemas administrativos, presiones económicas y políticas; todos estos problemas crecen a tal grado que el - gobierno decide eliminar el impuesto.

Aparecen en el año actual dos nuevos impuestos, el número de bienes gravados es reducido y - la proporción que representa el precio de cada -- uno de estos bienes respecto el ingreso personal, es por lo general, considerable. Ahora no se le-

vantan las polémicas y las discusiones del anterior impuesto, y el gobierno parece olvidarse de querer tener un mecanismo redistribuidor del ingreso dentro de la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles. También se sacrifica recaudación, pues disminuye el número de bienes gravados y cambia la forma de imposición del gravamen.

No vamos a mencionar los efectos de las medidas, pues ya lo hicimos en los puntos correspondientes; solo nos quedaría dar un título a la secuencia seguida por el impuesto sobre ingresos mercantiles. Este podría ser "Un país sub-desarrollado experimenta formas y tipos de imposición" o quizá "Los efectos no deseados de un impuesto a bienes clasificados de lujo", tal vez podría ser "Utilización de impuestos especiales a las ventas para disminuir las presiones inflacionarias y las ventas", también quedaría "Problemas administrativos que enfrenta un país subdesarrollado al establecer un impuesto especial a las ventas, aplicado a etapa múltiple". Quizá pueda haber otros --

mas, pero en mi opinión, con los enunciados anteriores combinados, podemos obtener un título adecuado a las reformas del Impuesto sobre ingresos mercantiles en los dos últimos años.

BIBLIOGRAFIA

- Anguiano, Roberto, "Las Finanzas del Sector Público en México", UNAM, MÉXICO, D. F., --- 1968.
- Diario Oficial, Organo del Gobierno Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Tomos CCCIII No. 48 y CCCIX No. 48, México, D. F., 30 Dic. de 1970 y 28 Dic. de 1971.
- Due, John F., "Government Finance", Richard D. Irwin Inc., Homewood Ills., 1959.
- Due, John F., "Indirect Taxation in Developing -- Economies", The Johns Hopkins Press, -- Baltimore, 1970.
- Due, John F., "Sales Taxation", University of - - Illinois Press, Chicago, Ills., Urbana Ills., 1957.
- Friedman, Milton, "Price Theory", University of - Chicago Press, Chicago, Ills., 1962.
- Goode, Richard, "Imposición al Ahorro y al Consumo en los países subdesarrollados", selección en "La Imposición Fiscal en los Países en desarrollo" Bird y Oldman, -- UTEHA, México, D. F., 1968.

- Johansen, Leif, "Public Economics", Rand McNally & Company, Chicago, Ills., 1968.
- Kaldor, Nicholas, "Impuesto al Gasto", Fondo de Cultura Económica, México, D.F., 1969.
- Musgrave, Richard A., "The Theory of Public Finance", Mc. Graw-Hill Book Company -- Inc., New York, 1959.
- Prest, A. R., "Public Finance in under-developed countries" Frederick A. Praeger Publisher, New York, 1963.
- Revista Comercio Exterior, Banco Nacional - de Comercio Exterior, S. A., México, D. F., números de 1970 y 1971.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público, - Boletín Oficial, México, D. F., Dic. -- 1970.
- Shoup, Carl S., "Public Finance", Aldine Publishing Company, Chicago, Ills., 1969.

