

# IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA Y/O TÍTULOS II Y IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

## ¿ES FACTIBLE QUE DESAPAREZCA ALGUNO?

*C.P.C. MARCELO DE LOS SANTOS ANAYA*  
*Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP*

### DIRECTORIO

*C.P.C. Francisco Macías Valadez Treviño*

**PRESIDENTE**

*C.P.C. José Luis Dóñez Lucio*

**VICEPRESIDENTE GENERAL**

*C.P.C. Luis González Ortega*

**VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN**

*C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán*

**VICEPRESIDENTE FISCAL**

*Lic. Willebaldo Roura Pech*

**DIRECTOR EJECUTIVO**

*C.P.C. Antonio C. Gómez Espiñeira*

**RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN**

### VICEPRESIDENCIA FISCAL

*C.P.C. Ricardo Arellano Godínez*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL**

*C.P.C. Noé Hernández Ortiz*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DE  
SÍNDICOS ANTE EL SAT**

*C.P.C. Laura Grajeda Trejo*

**PRESIDENTA DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP  
ANTE LAS ADMINISTRACIONES GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL  
SAT**

*C.P.C. Ubaldo Díaz Ibarra*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP  
ANTE ORGANISMOS DE SEGURIDAD SOCIAL (CROSS)**

*Lic. Christian Natera Niño de Rivera*

**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE COMERCIO INTERNACIONAL**

*C.P. Mauricio Hurtado de Mendoza*

**COMISIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

*C.P.C. Patricia González Tirado*

**COMISIÓN DE ENLACE NORMATIVO**

FISCO actualidades



IMCP

ES  
MIEMBRO  
DE



ASOCIACIÓN  
INTERAMERICANA  
DE CONTABILIDAD



INTERNATIONAL  
FEDERATION  
OF ACCOUNTANTS

# IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA Y/O TÍTULOS II Y IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

## ¿ES FACTIBLE QUE DESAPAREZCA ALGUNO?

*C.P.C. MARCELO DE LOS SANTOS ANAYA  
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP*

**E**l IETU fue establecido como un impuesto que podía tener una vigencia temporal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo Décimo noveno Transitorio de la ley de la materia, el cual estipula que a más tardar el 30 de junio de 2011, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) debería haber realizado un estudio que mostrara un diagnóstico integral sobre la conveniencia de derogar los Títulos II y IV, Capítulos II y III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), con el propósito de que el contribuyente solo tributara en el Impuesto Empresarial a Tasa única.

Al respecto, se concluyó que el estudio debería centrarse en las disposiciones de la LISR, para efecto de determinar si el Estado mexicano podría operar con el cobro del IETU únicamente; el tema de la eventual desaparición del IETU fue tratado solo superficialmente, tanto por los medios como por algunos funcionarios de la SHCP.

Finalmente, con fecha 30 de junio de 2011, se emitió un documento titulado “El Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU); un diagnóstico a tres años de su implementación”. A continuación se presenta un resumen de los puntos esenciales del mencionado estudio, el cual se desarrolló en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo transitorio de la ley de la materia, ya mencionado, y se desglosa como sigue:

- I. Introducción
- II. Diagnóstico del sistema tributario de México.
- III. IETU; diseño y aspectos macroeconómicos.
  - a. Impuesto Sobre la Renta; necesidad de que opere con un impuesto mínimo y la introducción del IETU.

- b. Mecánica de cálculo del IETU.
  - c. Impacto recaudatorio del IETU.
- IV. Comportamiento del IETU a nivel empresa y por sector.
- a. Descripción de bases.
  - b. Comportamiento del IETU.
- V. Reflexiones finales.

### INTRODUCCIÓN

En el documento se hace ver que la evaluación de un impuesto se debe basar, principalmente, en su efecto sobre la recaudación del Gobierno; si la incrementa en forma eficiente, proporcional y equitativa, el resultado de la evaluación será positivo.

En este caso en particular, la autoridad señala que antes de llevar a cabo la evaluación integral del impuesto, hay algunas consideraciones a tomar en cuenta, en vista del periodo relativamente breve de su vigencia:

**Primera.** La evaluación de cualquier impuesto requiere de suficiente tiempo de vigencia para que sus efectos en la economía hayan sido asimilados; en este caso, se hace notar que tres años es poco tiempo para la evaluación de un régimen tributario, en particular uno como el IETU, que interactúa en varios niveles con la estructura y la actividad económica en nuestro país.

**Segunda.** El periodo en el cual el IETU ha estado vigente (de 2008 a la fecha), se ha caracterizado por un entorno económico particularmente volátil, como consecuencia de la crisis global de 2008-2009, lo que dificulta obtener resultados concluyentes, sobre todo tratándose de un impuesto que depende de la actividad económica.

**Tercera.** Como un elemento importante, se señala que la evaluación microeconómica del impuesto, con base en declaraciones de contribuyentes, se ha realizado únicamente sobre dos ejercicios en los que el



IETU ha estado vigente (2008 y 2009), ya que la autoridad ha indicado que no fue posible utilizar la información de 2010, por no estar disponible.

**Cuarta.** Se hace ver que, debido al entorno de crisis ya citado, desde la introducción del IETU en 2008, no se ha dado aún un ciclo económico completo (expansión, contracción y recuperación), para considerar los efectos del impuesto en la economía.

**Quinta.** El SAT no ha concluido una auditoría sistemática de algún ejercicio fiscal en el que el IETU haya estado vigente.

Con base en estas observaciones se puede concluir que no se ha contado con los elementos idóneos para la evaluación del IETU como impuesto mínimo de control.

Precisamente, considerando lo anterior, la autoridad ha remarcado que, aún en estas circunstancias, el IETU ha sido declarado constitucional; ha funcionado bien como impuesto mínimo de control del sistema renta, que también incluye al Impuesto Sobre la Renta (ISR) y al Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE); ha logrado incrementar la recaudación de ingresos tributarios para el Gobierno Federal, las entidades federativas y los municipios; ha ampliado el número de contribuyentes y la base tributaria; ha contribuido a eliminar posibilidades de evasión en el ISR y a reducir las planeaciones fiscales agresivas y, por último, pero no menos importante, ha puesto un piso a la recaudación, en particular a la que provenía de sectores que tradicionalmente contribuían poco a la recaudación en relación con su capacidad de pago, como es el caso de los que se benefician de regímenes especiales y aquellos en los que prevalecía más la evasión o la elusión.

Por otra parte, el Sistema Interno de Renta (IRS, por sus siglas en inglés) de los EE.UU., en su Nota 2008-3, 2008-3 IRB 253, 12/10/2007, IRC Sec(s). 901, acepta que el IETU es un impuesto elegible para ser acreditado (Contra el Income Tax), bajo el Tratado celebrado entre los Gobiernos de los Estados Unidos y de México para evitar la doble tributación y así la evasión fiscal. Lo mismo sucede, aproximadamente, con otros cuarenta países.

## DIAGNÓSTICO DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN MÉXICO

El diagnóstico que la autoridad llevó a cabo sobre el sistema tributario de México muestra que, en la presente administración, los ingresos tributarios han logrado un crecimiento sin precedentes, al incrementarse en 1.4% del PIB en los primeros cinco años de gobierno. Se afirma que en ninguna administración de los últimos 30 años se había logrado un crecimiento similar. El número de contribuyentes se incrementó en 10 millones. Se avanzó en la simplificación administrativa, disminuyendo el número de pagos de los contribuyentes, así como el número de horas requerido para cumplir con las obligaciones fiscales.

También se ha observado que la recaudación del ISR se ha incrementado debido a que el IETU hace menos rentables las planeaciones fiscales en ese impuesto y les pone un piso a los regímenes especiales. Se reitera que el IETU ha logrado fortalecer en forma importante el papel del régimen de impuestos directos en México.

Al analizar el estudio de que se trata, se observa que, para el ejercicio 2008, primer año de vigencia del IETU, la autoridad estimó un incremento de 111 mil millones de pesos en la recaudación del sistema renta. El incremento real en esa recaudación fue de 100 mil millones de pesos. Se ha estimado que, además de la recaudación directa que ha obtenido el IETU, su aplicación está directamente relacionada con 6% del incremento en la recaudación; esto implica que, por cada peso recaudado en forma directa por el IETU, se obtuvieron 78 centavos adicionales en ISR.

Otro punto que resulta de interés en el estudio, es la comparación que se hace del comportamiento de los ingresos del sistema renta en las crisis económicas de 1995 y de 2009, ante caídas similares en el PIB (6.2% en el primer caso y 6.1% en el segundo), ya que los ingresos del sistema renta cayeron 23.7% en 1995 y solo 8.7% en 2009. Ante recuperaciones económicas similares en 1996 y 2010, los ingresos del sistema renta crecieron 1.7% en 1996 y 11.1% en 2010. La autoridad remarca que este hecho ha contribuido a darle estabilidad a las finanzas públicas.

Al compararlo con el IMPAC, al cual substituyó, se ha encontrado que el IETU ha tenido un efecto positivo sobre la inversión, ya que, ante las crisis de 1995 y 2009, la inversión privada cayó 28.2% en 1995 y 16.9% en 2009 e incluso, las tasas de crecimiento de la formación de capital privado, observada por ejemplo en la inversión en maquinaria y equipo nacional, se encuentran en sus niveles más altos de, por lo menos, los últimos seis años.

## **EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA: DISEÑO Y ASPECTOS MACROECONÓMICOS**

### **A. ISR, SE HACE VER LA NECESIDAD DE QUE OPERE CON UN IMPUESTO MÍNIMO Y LA INTRODUCCIÓN DEL IETU**

El estudio hace resaltar el hecho de que ha sido evidente que, con el tiempo, diversos países han introducido algún tipo de impuesto mínimo de control para complementar la recaudación del Impuesto Sobre la Renta o de algún otro impuesto.

Tener un impuesto mínimo de control como parte del sistema de impuestos sobre la renta no es una anomalía; de una muestra de 99 países, 21 utilizan un impuesto mínimo, entre ellos EE.UU., Canadá y Francia. En Estados Unidos existen impuestos mínimos desde 1969.

### **B. MECÁNICA DE CÁLCULO DEL IETU**

La autoridad hace notar las características de la mecánica de cálculo del Impuesto Empresarial a Tasa Única, las cuales se indican a continuación:

- Los sujetos del IETU son los mismos que los sujetos del ISR empresarial.
- Como el IETU es un impuesto mínimo y de control del ISR, solo se paga el monto que excede al ISR.
- Formalmente, los contribuyentes calculan el ISR y el IETU.
- Si el ISR causado es mayor que el IETU, solo se paga el primero y el segundo es irrelevante.

- En caso de que el IETU sea mayor que el ISR, los contribuyentes pagan el ISR más la diferencia entre el IETU causado y el ISR causado y pagado.

**C. IMPACTO RECAUDATORIO DEL IETU**

La autoridad ha estimado que, de no existir el IETU en 2009, alrededor de 50% de los contribuyentes no hubieran pagado ISR; esto evidencia la conveniencia de tener un impuesto mínimo de control. La eficiencia del IETU en este sentido se comprobó con el hecho de que su vigencia redujo la proporción de empresas que no pagaron ISR ni el impuesto mínimo, en 41% del total en 2006, a 31% en 2010. Asimismo, el IETU logró que la mitad de las empresas de la muestra que no pagaron ni IETU ni ISR en 2006, sí lo hiciera en 2009.

Como puede observarse, pese a su corto periodo de vigencia y al efecto de la crisis global, el Gobierno ha comprobado que el IETU ha sido eficaz al incrementar el número de contribuyentes, así como al aumentar la proporción de contribuyentes que pagan impuestos en los sectores que tienen regímenes especiales.

**COMPORTAMIENTO DEL IETU A NIVEL EMPRESA Y POR SECTOR**

El estudio incluyó un análisis microeconómico a nivel de sector y de empresa, el cual muestra que el IETU ha cumplido con los objetivos de ampliar la base e incrementar la recaudación, particularmente de aquellos contribuyentes que aportaban poco mediante el ISR.

**A. DESCRIPCIÓN DE BASES DE DATOS UTILIZADAS**

Se hace notar que se conformó una base de datos utilizando la totalidad de los 2.4 millones de declaraciones anuales de ISR y IETU presentadas por personas morales y físicas con actividades empresariales en 2009, ya que las del ejercicio 2010 no estaban disponibles, pero se consideró también que, con un año de experiencia en la aplicación de este impuesto, la información de 2009 es más relevante que la de 2008. Estos datos fueron depurados apropiadamente.



## **B. COMPORTAMIENTO DEL IETU**

El estudio resalta el hecho de que la entrada en vigor del IETU ha tenido varios efectos favorables, de acuerdo con la autoridad, como el haber permitido ampliar la base de contribuyentes e incrementar la recaudación del sistema renta; no obstante, ante la posibilidad de conservar exclusivamente el IETU y eliminar el ISR empresarial, debe tomarse en cuenta que esto implicaría un cambio estructural en el sistema tributario mexicano, como también lo hace notar la autoridad, lo que en estos momentos no parece muy conveniente, por las implicaciones que podría tener.

## **REFLEXIONES FINALES**

Como resultado de lo anterior, ha quedado demostrado que el IETU, pese a su corto periodo de vigencia, es ya una pieza fundamental del sistema tributario mexicano, ya que, como se ha indicado, ha sido declarado un impuesto constitucional y, funcionalmente, ha cumplido con sus principales objetivos y ha acreditado sus ventajas como impuesto mínimo de control integrado con el ISR.

A pesar de esto, parece no resultar viable ni jurídica ni económicamente conservar el IETU y eliminar el ISR empresarial, porque implicaría realizar el mencionado cambio estructural radical al sistema tributario mexicano, como lo hace notar la autoridad, lo cual podría generar impactos relevantes en las finanzas públicas, en la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU), en la seguridad jurídica de los contribuyentes y en la simplificación fiscal, entre otros aspectos.

Por otra parte, como ya se ha señalado, el IETU ha sido reconocido en varios países con los que México tiene relaciones comerciales, como elegible para ser acreditado contra impuestos sobre la renta de esas naciones.

Lo anterior parece indicar que los contribuyentes mexicanos deberemos acostumbrarnos a que el IETU sea parte importante de la contribución que debemos hacer al gasto público y estará vigente en nuestro sistema fiscal, durante un periodo prolongado.