



SHCP

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

==

PRESUPUESTO DE
GASTOS FISCALES

2017

==

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN	2
II. FUNCIÓN, DEFINICIÓN Y MEDICIÓN DE GASTOS FISCALES	5
II.1 Función de los Presupuestos de Gastos Fiscales	5
II.2 Definición de los gastos fiscales	6
II.3 Cobertura e información	9
II.4 Metodología de estimación	11
II.5 Tipos de tratamientos diferenciales	13
III. RESULTADOS DE LA ESTIMACIÓN DE LOS GASTOS FISCALES, ANÁLISIS SECTORIAL Y DE INCIDENCIA	17
III.1 Impuesto sobre la Renta Empresarial	17
III.2 Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas	35
III.3 Impuesto al Valor Agregado	50
III.4 Impuestos Especiales	55
III.5 Estímulos Fiscales	56
IV. DESCRIPCIÓN DE LOS CONCEPTOS, FUENTES DE INFORMACIÓN, REFERENCIAS LEGALES Y DIRECCIONES ELECTRÓNICAS	63
IV.1 Impuesto sobre la Renta Empresarial	63
IV.2 Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas	79
IV.3 Impuesto al Valor Agregado	93
IV.4 Impuestos Especiales	97
IV.5 Estímulos Fiscales	98
V. REFERENCIAS	116
ANEXO 1	118

PRESUPUESTO DE GASTOS FISCALES 2017

I. INTRODUCCIÓN

En cumplimiento con lo establecido en el artículo 30 de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el Ejercicio Fiscal de 2017, se entrega el Presupuesto de Gastos Fiscales 2017 a las comisiones de Hacienda y Crédito Público, de Presupuesto y Cuenta Pública y al Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados, así como a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Senadores. Asimismo, se publica este documento en la página de Internet de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), que se ubica en la página electrónica de la Ventanilla Única Nacional para los Trámites e Información del Gobierno (gob.mx/hacienda o gob.mx/shcp).¹

De acuerdo con el citado artículo 30, el Presupuesto de Gastos Fiscales debe comprender los montos que deja de recaudar el erario federal por concepto de tasas diferenciadas, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales, en los impuestos establecidos en las distintas leyes que en materia tributaria aplican a nivel federal. El Presupuesto de Gastos Fiscales 2017 presenta los montos estimados para estos conceptos para los ejercicios fiscales de 2017 y 2018.

El Presupuesto de Gastos Fiscales contiene las estimaciones de las pérdidas recaudatorias causadas por los tratamientos que se desvían de la estructura “normal” de los impuestos federales considerando las disposiciones fiscales vigentes para cada periodo. Por lo tanto, las estimaciones para 2018 corresponden a lo establecido para ese año por las disposiciones vigentes en la actualidad.

Los impuestos incluidos en las estimaciones del Presupuesto de Gastos Fiscales 2017 son: el Impuesto sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), los impuestos especiales, así como los estímulos fiscales y las medidas en materia tributaria establecidas en diversos Decretos Presidenciales.²

En el Presupuesto de Gastos Fiscales únicamente se presentan los montos estimados totales por tipo de tratamiento fiscal preferencial. Para su correcta interpretación, es indispensable considerar que la suma de los montos correspondientes a los distintos

¹ En la página electrónica de la Ventanilla Única Nacional para los Trámites e Información del Gobierno (gob.mx/hacienda o gob.mx/shcp), se pueden consultar los Presupuestos de Gastos Fiscales elaborados a partir de 2002.

² Los impuestos especiales considerados son el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) y el Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN).

tratamientos individuales no representa una estimación equivalente de la recaudación adicional que se obtendría si todos los tratamientos fueran eliminados. Ello se debe a que la estimación del monto correspondiente a cada tratamiento supone que el resto de los tratamientos permanecen sin cambios y que el comportamiento de los contribuyentes no varía. De esa manera, se excluyen posibles interacciones entre distintos tratamientos, cambios en el comportamiento de los contribuyentes y efectos de equilibrio general, los cuales en ocasiones pueden llegar a ser significativos. No obstante lo anterior, se presenta en el anexo 1 un cuadro síntesis de los gastos fiscales, si bien por las razones mencionadas, la suma de los mismos diferiría del incremento en ingresos que se observaría en caso de eliminar en su totalidad las disposiciones que les dan origen.

Como se observa en el cuadro síntesis (anexo 1), en general los montos de gastos fiscales que se reportan en este documento muestran un aumento respecto a los reportados el año anterior. La variación más significativa se observa en los estímulos fiscales asociados al IEPS a los combustibles automotrices, incluido el diésel, y los combustibles no fósiles.

Por una parte, a diferencia de 2016, para 2017 se establece un estímulo fiscal al diésel, lo que da lugar al mayor monto de los gastos fiscales. Dichos estímulos han sido otorgados en el contexto de la transición de los mercados de las gasolinas y diésel a mercados flexibilizados donde participan nuevos integrantes y sus precios se determinarán bajo condiciones de mercado. Bajo estas circunstancias y atendiendo a lo establecido en la LIF para el ejercicio fiscal 2017, se han establecido precios máximos al público de las gasolinas y el diésel regionales, los cuales se han ajustado con una mayor frecuencia en relación con 2016.³

Para 2017, mediante el *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 Diario Oficial de la Federación (DOF), así como sus reformas del 3, 10 y 17 de febrero, se determinó un estímulo fiscal general aplicable a las cuotas de IEPS de las gasolinas y del diésel, consistente con el otorgado durante 2016, actualizado conforme a las nuevas condiciones de los movimientos de las referencias internacionales de los combustibles y el tipo de cambio, buscando mantener una relación de precios relativos entre los combustibles. Adicionalmente, se decidió continuar con el estímulo fiscal aplicable a las cuotas de IEPS de las gasolinas para la frontera norte y con los estímulos aplicables al sector pesquero y agropecuario.

Así mismo, los estímulos fiscales del IEPS del diésel previstos en la LIF para el ejercicio fiscal de 2017, mediante los cuales los contribuyentes pueden acreditar un monto relativo al IEPS pagado por dicho combustible, si bien operan de forma similar a los otorgados en

³ De manera paulatina a lo largo de 2017 no será necesario establecer precios máximos en la medida en que los precios se determinen bajo condiciones de mercado.

2016, de acuerdo a lo observado en el presente año, los factores de acreditamiento han sido mayores, debido entre otras cosas, a un número mayor de contribuyentes que hacen uso del beneficio fiscal, lo que da lugar a un incremento en los gastos fiscales correspondientes.

Por otra parte, nuevamente se observa un aumento en los gastos fiscales del IVA, si bien de una magnitud considerablemente menor, debido a que se ha registrado una mayor recaudación producto de una administración del impuesto más eficiente y a un mejor cumplimiento, lo cual que significa un mayor gasto fiscal por la aplicación de los tratamientos especiales, tales como la tasa reducida y las exenciones. En cuanto a los gastos fiscales del ISR se observa un incremento debido a lo siguiente: por una parte en el ISR personal se incorpora la estimación de dos tratamientos de exención de ingresos para los que se identificó información para realizar su cálculo, así como un aumento en los pagos de ingresos por salarios, en particular del algunos pagos exentos, los cuales dan lugar a un mayor gasto fiscal. En cuanto al ISR empresarial se observa un incremento en los gastos fiscales principalmente explicados por un mayor diferimiento de impuestos.⁴

El Presupuesto de Gastos Fiscales se organiza en tres secciones principales. La primera sección describe la función de un informe de esta naturaleza, así como la definición de los gastos fiscales y presenta un análisis general sobre las principales características de la medición de los gastos fiscales en México. La segunda sección incluye los resultados obtenidos para cada concepto, clasificándolos por impuesto y tipo de tratamiento, así como un análisis de los beneficios sociales y económicos asociados a aquellos gastos fiscales para los cuales es factible efectuar este análisis. Finalmente, la tercera sección describe los tratamientos diferenciales que se incluyen en el Presupuesto de Gastos Fiscales, las fuentes de información que se utilizaron para su estimación, la referencia legal que los sustenta, y las direcciones electrónicas del proceso legislativo del que derivaron las disposiciones que crean los tratamientos preferenciales que dan lugar a los gastos fiscales. En atención a la recomendación de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), en esta edición se incorpora una clave de identificación de acuerdo al tipo de impuesto y tipo de tratamiento de cada gasto fiscal, que junto con las referencias legales incorporadas en el Presupuesto de Gastos Fiscales 2016 permitirán a los usuarios de este documento hacer una relación de los tratamientos preferenciales que se reportan en el documento establecidos en las leyes y decretos vigentes en el ejercicio fiscal al que corresponde.

⁴ Los conceptos que se incorporan en el apartado de Ingresos exentos por salarios en el ISR personal son la exención a los ingresos que obtienen las personas físicas por la entrega de las aportaciones al INFONAVIT y por los retiros de la subcuenta de retiro de gastos de matrimonio o desempleo.

II. FUNCIÓN, DEFINICIÓN Y MEDICIÓN DE GASTOS FISCALES

II.1 Función de los Presupuestos de Gastos Fiscales

El sistema tributario es el principal instrumento con que cuenta el Estado para obtener recursos para financiar el gasto público y así proveer a la sociedad los bienes y servicios que valora y demanda. Sin embargo, este sistema no sólo se utiliza como un instrumento de recaudación, sino que a través de la estructura impositiva también se persiguen otros objetivos, como disminuir la desigualdad en la distribución del ingreso, mejorar el bienestar de los individuos de ciertos grupos, fomentar la inversión y la generación de empleos, así como apoyar a sectores específicos o bien internalizar las externalidades negativas que generan los agentes económicos, entre otros.

El concepto de gastos fiscales se refiere a los apoyos indirectos, generalmente autoaplicativos, otorgados a sectores de la economía o de contribuyentes, mediante el sistema tributario. Así, los gastos fiscales no implican una erogación de recursos o ingresos previamente obtenidos, sino que permiten a los contribuyentes beneficiarios disminuir, evitar o diferir el pago de impuestos. Conforme a ello, los gastos fiscales se originan por la existencia de tratamientos que se desvían de la estructura “normal” de cada uno de los impuestos, por lo que la determinación de los gastos fiscales implica identificar dichos tratamientos.

El Presupuesto de Gastos Fiscales permite reconocer los beneficios tributarios que se otorgan por medio del marco impositivo y estimar su impacto sobre los ingresos tributarios. De esta manera, la medición de los gastos fiscales contribuye a la evaluación del sistema tributario.

Como se precisa en el apartado de metodología de estimación, la suma de los gastos fiscales asociados a cada tratamiento no puede considerarse como una estimación de la recaudación potencial que se obtendría de eliminar todos los tratamientos tributarios que dan lugar a los gastos fiscales. Lo anterior se debe a que se trata de estimaciones de equilibrio parcial realizadas de forma independiente, por lo que no toman en cuenta las interacciones entre distintos tratamientos, las repercusiones en el resto de la economía ni el cambio que se daría en el comportamiento de los contribuyentes.

Diferencia entre el Presupuesto de Egresos y el Presupuesto de Gastos Fiscales

Los montos reportados en el Presupuesto de Gastos Fiscales, a diferencia de los recursos contenidos en un Presupuesto de Egresos convencional, corresponden a estimaciones de ingresos que el erario deja de percibir por la autoaplicación por parte de los contribuyentes de los tratamientos diferenciales contenidos en los ordenamientos legales de los diversos

impuestos. Así, mientras que en el Presupuesto de Egresos convencional, previo al establecimiento de la forma en que se distribuirán los recursos, se requiere contar con los ingresos que den la suficiencia presupuestaria para atender los diversos programas de gasto, en el Presupuesto de Gastos Fiscales se reportan las estimaciones de las renuncias recaudatorias derivadas del marco tributario existente.

El Presupuesto de Gastos Fiscales contiene la evaluación monetaria de la pérdida recaudatoria generada por los tratamientos impositivos diferenciales establecidos en las leyes y decretos vigentes y no representa un programa para realizar gastos en una serie de actividades, sectores o regiones, como ocurre con el Presupuesto de Egresos de la Federación. El objetivo de este reporte es presentar una cuantificación de las pérdidas recaudatorias asociadas a los tratamientos impositivos especiales vigentes.

Asimismo, por la naturaleza autoaplicativa de la generalidad de las disposiciones tributarias, los gastos fiscales dependen de la realización de los actos o actividades que les dan origen, lo cual contrasta con el Presupuesto de Egresos convencional, en el cual se determina el monto que se destinará a la atención de un determinado programa, grupo o función.

Finalmente, el Presupuesto de Gastos Fiscales presenta la estimación de los efectos de los tratamientos diferenciales contenidos en los ordenamientos en materia impositiva que ya han sido legislados, por lo que su presentación no tiene consecuencia jurídica alguna.⁵

II.2 Definición de los gastos fiscales

La elaboración de presupuestos de gastos fiscales es una práctica internacional que comenzó a finales de la década de 1960 y principios de la década de 1970. Mientras que en Alemania se elabora desde 1967 y en los Estados Unidos de América (EUA) desde 1974, la práctica se generalizó entre los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) a fines de la década de 1970 y principios de la década de 1980. No en todos los países que elaboran presupuestos de gastos fiscales existe una obligación legal para ello. De 21 países analizados por la OCDE (2010), en 14 casos los gobiernos están obligados a generar un reporte de gastos fiscales. En México se elabora este Presupuesto a partir de 2002 por disposición legal.⁶

El concepto de gasto fiscal se ha definido como aquel tratamiento de carácter impositivo que se desvía de la estructura “normal” de los impuestos, que da lugar a un régimen de excepción y que implica una renuncia recaudatoria. La definición de gastos fiscales incluye

⁵ En la tercera sección de este documento se presentan las referencias legales que dan origen y sustento a cada tratamiento diferencial que representa un gasto fiscal.

⁶ OECD, “*Choosing a Broad Base – Low Rate Approach to Taxation*” (2010).

todas aquellas exenciones, reducciones y desgravaciones que se desvían de la estructura “normal” de cualquier impuesto, constituyendo un régimen impositivo favorable para cierto tipo de ingresos o sectores de la economía. La definición incorpora medidas como la aplicación de tasas y esquemas de deducción diferenciales, el otorgamiento de créditos fiscales, así como esquemas que permiten el diferimiento del pago de los impuestos o que otorgan alguna facilidad administrativa, entre otras.

Una implicación de lo anterior es que las medidas que afectan la estructura “normal” de un impuesto tienen un efecto sobre el gasto fiscal asociado a los tratamientos excepcionales que existen en ese impuesto.

De acuerdo con el documento “*Tax Expenditures in OECD Countries*” (2010), los gastos fiscales pueden presentar diversas formas, entre las que se encuentran: deducciones, exenciones, tasas reducidas, diferimientos y acreditamientos. En los Estados Unidos de América los gastos fiscales son definidos en el “*Congressional Budget and Impoundment Control Act*” de 1974, como pérdidas de ingresos atribuibles a las disposiciones fiscales que permiten exclusiones, exenciones o deducciones del ingreso o que se derivan de un crédito especial, una tasa preferencial o permiten el diferimiento de las obligaciones fiscales.⁷

Para determinar los conceptos que generan gastos fiscales, es necesario definir la base gravable y la tasa que forman parte de la estructura “normal” de un impuesto. Una vez que éstas se precisan, los gastos fiscales se identifican como aquellos elementos que afectan la base gravable, la tasa o el impuesto determinado y que se alejan de su estructura previamente definida como “normal”.

En general, la estructura “normal” de un impuesto se compone por aquellas medidas que están contenidas en la legislación fiscal y forman parte fundamental de su naturaleza, tales como el objeto, el sujeto, la base, la tasa o tarifa, así como el régimen aplicable a los residentes en el extranjero, entre otros.⁸

En línea con lo anterior, variaciones en el tamaño de la base de un impuesto pueden resultar en cambios en los gastos fiscales incluso en ausencia de modificaciones a las características del impuesto. Por ejemplo, un incremento en un tipo de ingreso exento de un impuesto directo causa que el gasto fiscal de esa exención crezca aun si la estructura del impuesto no sufre cambios de ningún tipo.

⁷ Citado por el Joint Economic Committee en el documento “*Tax Expenditures: A Review and Analysis*” (1999).

⁸ En el documento “*Tax Expenditures in OECD Countries*” publicado por la OCDE (2010), se señala que en general la estructura normal de un impuesto incluye la tasa o tarifa, las normas contables, las deducciones, las facilidades administrativas, así como las disposiciones relacionadas con obligaciones fiscales internacionales, entre otras. Documentos más recientes sobre gastos fiscales publicados por el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y la OCDE hacen referencia a esta definición de la estructura normal de un impuesto.

Existen tres enfoques generales utilizados a nivel internacional para definir la estructura “normal” o impuesto de referencia, que permita identificar los gastos fiscales. El primero es el enfoque conceptual, basado en una estructura “normal” del sistema tributario fundamentada en un concepto teórico del ingreso, el consumo o el valor agregado, de acuerdo con el impuesto que se analice. El segundo enfoque es el legal, que toma como base las leyes vigentes de los impuestos para definir el impuesto de referencia, identificando como gastos fiscales a las desviaciones que representan las disposiciones particulares con respecto a las generales. El tercer enfoque, que es el menos utilizado, es el del subsidio análogo, por medio del cual se identifican como gastos fiscales aquellos beneficios otorgados en el marco impositivo que sean análogos a un subsidio directo.⁹

En el caso de México, para la elaboración del Presupuesto de Gastos Fiscales se utiliza el enfoque conceptual, ya que da lugar a una estructura “normal”, o base de referencia más amplia, que permite identificar un mayor número de gastos fiscales. En particular se utilizan las siguientes definiciones:

Impuesto sobre la Renta Empresarial

La estructura “normal” del Impuesto sobre la Renta Empresarial (ISRE) es aquella que se aplica bajo los principios de renta mundial y de residencia. Es decir, obliga a los nacionales a acumular la totalidad de los ingresos sin importar el país en donde se generen y a los extranjeros a acumular los ingresos provenientes de fuente de riqueza nacional. De acuerdo a su estructura “normal”, el ISRE grava las actividades empresariales sobre una base neta con una tasa uniforme, permite la deducción de las erogaciones estrictamente indispensables para realizar dichas actividades, autoriza la deducción de las inversiones con el método de línea recta y evita la doble tributación internacional.

Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

La estructura “normal” consiste en un esquema global de ingresos, que obliga a la acumulación de todos los ingresos netos independientemente de su naturaleza y los grava con una tarifa progresiva; utilizando un esquema cedular para los ingresos por actividades empresariales que fueron previamente gravados al nivel de la empresa.

⁹ Estos enfoques fueron identificados en el documento *“Fiscal Transparency, Tax Expenditures and Budget Processes. An International Perspective”*, Craig y Allan (2001). Los enfoques han sido posteriormente retomados como parte del análisis sobre el tema de gastos fiscales realizado por diversas instituciones, como el BID (2009), *“Los presupuestos de gastos tributarios: Conceptos y desafíos de implementación”*, y la OCDE (2010), *“Choosing a Broad Base – Low Rate Approach to Taxation”*.

Impuesto al Valor Agregado

El esquema “normal” grava el valor agregado en todas las etapas del proceso productivo, la comercialización y la venta al consumidor final. Se aplica sobre la base más amplia posible y con una tasa uniforme, otorgando la tasa cero sólo a las exportaciones y con un número reducido de exenciones a sectores que por dificultades técnicas no pueden ser gravados o que por tratarse de conceptos de ahorro (al ser un IVA base consumo) deben ser excluidos de este impuesto.

Impuestos especiales

En los impuestos especiales se considera que la estructura “normal” es la que se aplica con una tasa ad-valorem y/o cuota específica sobre una base amplia sin excepciones por tipo de bien o de servicio. En el caso de los impuestos selectivos al consumo de tipo ad-valorem, el efecto del gravamen debe ser equivalente al de gravar todas las etapas de la cadena de producción y comercialización, evitando su acumulación, aun cuando sólo se aplique en una etapa (como por ejemplo el IEPS ad-valorem de tabacos labrados, cuya base es el precio al detallista). En el caso de impuestos selectivos al consumo de tipo específico, dado que se aplican en una sola etapa sobre una unidad física (por ejemplo, litros o gramos) esta condición no es necesaria (como por ejemplo el IEPS de cuota específica por cigarro o gramos de tabaco o el IEPS de bebidas saborizadas con azúcares calóricos añadidos por litros de bebida). Ello se debe a que la aplicación de los impuestos especiales de tipo específico tiene como finalidad gravar el consumo de los bienes, independientemente del valor de éstos.

Una de las implicaciones de que los gastos fiscales se definan como desviaciones de la estructura “normal” de un impuesto es que su evolución no debe ser considerada como una medida del comportamiento de la recaudación, ya que es posible que modificaciones en el marco impositivo que afecten la estructura “normal” de un gravamen, y que incluso incrementen la recaudación, generen también un aumento de los gastos fiscales. Adicionalmente, las variaciones en la base gravable de un impuesto producidas por causas ajenas al marco impositivo (como pueden ser, por ejemplo, el crecimiento de un tipo de ingreso o de consumo sujetos a un tratamiento especial) afectan la magnitud de los gastos fiscales.

II.3 Cobertura e información

En el Presupuesto de Gastos Fiscales se incluyen el ISR, tanto empresarial como de personas físicas, el IVA, el IEPS y el ISAN, así como los estímulos fiscales. Los gastos

fiscales que se estiman son los derivados de las distintas leyes que en materia impositiva aplican a nivel federal, así como los que se originan en Decretos Presidenciales.¹⁰

La información a partir de la cual se realizan las estimaciones del valor de los gastos fiscales proviene de las declaraciones de impuestos y dictámenes que para efectos fiscales presentan los contribuyentes, así como de otras fuentes complementarias de información cuando ello es necesario. La información más reciente disponible de las declaraciones anuales e informativas, así como de los dictámenes fiscales que presentan los contribuyentes fue proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Para la estimación de algunos conceptos de gastos fiscales, para los que no existen datos fiscales, se utilizan otras fuentes de información como: la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares (ENIGH); el Sistema de Cuentas Nacionales de México (SCNM) y la Cuenta Satélite de Turismo, todas publicadas por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI); estadísticas del Banco de México; del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS); de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro (CONSAR); de la Bolsa Mexicana de Valores (BMV), así como de cámaras y asociaciones empresariales. En la tercera sección del documento se mencionan específicamente las fuentes de información que se utilizan para realizar cada una de las estimaciones presentadas.^{11 12}

En este documento no se reporta la estimación de los gastos fiscales asociados a ciertos conceptos, ya que no se cuenta con la información, de tipo fiscal o de otra naturaleza, necesaria para realizar su cálculo. Solicitar directamente la información necesaria a los contribuyentes con el fin de realizar el cálculo correspondiente conllevaría un elevado

¹⁰ De la revisión de la experiencia internacional, se observa que la cobertura del Presupuesto de Gastos Fiscales no es homogénea entre países. Sin embargo, en general se incluyen los impuestos directos, tanto corporativo como individual; los impuestos indirectos y al capital.

¹¹ A partir de la información proporcionada por el SAT se preparan las bases de datos aplicando criterios para depurarla que aseguren su consistencia y calidad. Algunos de los criterios de depuración o limpieza que se emplean son la eliminación de (i) datos duplicados, manteniendo el que corresponde a la fecha de presentación más reciente; (ii) datos incompletos o nulos; (iii) datos incorrectos respecto a la definición de los conceptos contenidos en el diccionario de los formatos; (iv) datos que no corresponden al periodo, (v) datos fuera de rango, entre otros. Estos criterios de depuración y limpieza de la base de datos se complementan con el análisis para la detección de errores o inconsistencias en el registro de datos de acuerdo al tipo de información de que se trate. El proceso de la depuración e integración de la información para la generación de las bases es un proceso independiente de la elaboración de las estimaciones de la renuncia recaudatoria de los tratamientos preferenciales que se reportan en el Presupuesto de Gastos Fiscales, ya que dichas bases también se utilizan para otros fines relacionados con el diseño de la política tributaria.

¹² La información necesaria para estimar los gastos fiscales se produce con rezago. Por lo tanto, la variación en las bases gravables utilizadas en versiones del Presupuesto de Gastos Fiscales publicadas en años distintos no refleja la evolución de las bases entre los dos años de publicación. Por ejemplo, la información utilizada en el Presupuesto de Gastos Fiscales 2016 para la mayor parte de los ingresos personales exentos se obtiene de declaraciones fiscales correspondientes a 2014, en tanto que la versión actual utiliza declaraciones correspondientes a 2015. Por lo tanto, la comparación de la base gravable utilizada en las dos versiones del documento refleja la evolución de los ingresos exentos en el periodo 2014-2015, considerando el régimen impositivo aplicable en los ejercicios fiscales de 2016 y 2017, respectivamente. Las estimaciones también pueden reflejar cambios metodológicos y diferencias de reporte de las fuentes utilizadas.

costo de cumplimiento de las disposiciones tributarias para las personas y empresas, con un consecuente efecto adverso en las actividades productivas y la permanencia del cumplimiento por parte de los contribuyentes.¹³

Asimismo, para algunos conceptos sólo se presenta estimación para uno de los dos ejercicios que cubre este reporte, ya que de acuerdo con la normatividad existente sólo están vigentes en un año.¹⁴

II.4 Metodología de estimación

Para la estimación del Presupuesto de Gastos Fiscales en México se utiliza el método de pérdida de ingresos, el cual consiste en estimar el monto de recursos que deja de percibir el erario debido a la aplicación de un tratamiento fiscal diferencial. Los resultados obtenidos con este método son sólo aproximaciones de la cantidad de recursos que se podrían recaudar de suprimir las disposiciones que dan origen al gasto fiscal, debido a que las estimaciones no consideran las variaciones en la conducta de los contribuyentes por la eliminación de los tratamientos diferenciales ni las repercusiones en el resto de la economía.¹⁵

Entre los países que elaboran presupuestos de gastos fiscales de los que se tiene conocimiento, todos utilizan el método de pérdida de ingresos. De una muestra de 22 países analizados por el BID, en todos se utiliza dicho método para estimar los gastos fiscales.¹⁶

¹³ El régimen de maquiladoras en la sección de facilidades del ISRE, las exenciones por rentas congeladas y enajenación de derechos parcelarios o comuneros en el ISR de personas físicas; y en el apartado de estímulos fiscales, el estímulo a la renovación vehicular en el sub-rubro correspondiente a los vehículos destinados al transporte urbano y suburbano de 15 pasajeros o más, son reportados como No Disponibles (N.D.) al no contar con información que permita realizar su estimación.

¹⁴ Los estímulos fiscales: a) Que fomenta la renovación del parque vehicular del autotransporte para los fabricantes, ensambladores o distribuidores que adquieran autobuses y camiones usados para su destrucción a cuenta del precio de un vehículo nuevo o seminuevo para prestar el servicio de autotransporte federal de carga, pasaje y turismo; b) Por la deducción inmediata por las inversiones en los estados de Campeche y Tabasco; y c) Del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios a los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas, diésel y combustibles no fósiles están vigentes hasta el 31 de diciembre de 2017, por lo que en 2018 se reportan como No Aplica (N.A.).

¹⁵ Otros métodos de estimación de los gastos fiscales son: (1) el método de gasto equivalente, por medio del cual se busca estimar cuál sería el gasto necesario para sustituir el tratamiento fiscal diferencial por un programa de gasto directo, es decir, el gasto directo que se requeriría realizar para otorgar un beneficio neto de impuestos similar a los contribuyentes que aplican el tratamiento preferencial que se evalúa y (2) el método de ganancia de ingresos, a través del cual se estima el incremento en ingresos que se podría esperar si un tratamiento preferencial fuera eliminado, y que tiene por característica considerar los posibles cambios en la conducta de los contribuyentes, así como los efectos secundarios ocasionados por la medida.

¹⁶ *Los presupuestos de gastos tributarios: Conceptos y desafíos de implementación* (2009), Luiz Villela, Andrea Lemgruber y Michael Jorratt. En el documento se consideran 14 países de la OCDE (Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Holanda, Irlanda, Italia, Portugal y Reino Unido) y 8 de América Latina (Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Guatemala, Perú y México).

La estimación de los gastos fiscales con el método de pérdida de ingresos se puede realizar a través de diversas formas de cálculo, dependiendo de la información disponible y del tipo de tratamiento diferencial de que se trate. De acuerdo con el estudio del BID antes señalado existen las siguientes formas específicas de cálculo:

Obtención directa desde las estadísticas de ingresos: Para algunos gastos fiscales, en particular para los créditos, los contribuyentes deben reportar información en sus declaraciones fiscales, que se almacena en bases de datos de las que se puede obtener el monto del gasto fiscal. En este caso, la estimación del gasto fiscal corresponde a la suma de los montos reportados por dicho concepto.

Estimaciones con estadísticas agregadas: Consiste en realizar operaciones aritméticas sobre estadísticas a nivel agregado, como las de cuentas nacionales o la información agregada de las declaraciones fiscales de los contribuyentes.

Modelos de simulación agregada: Esta metodología es similar a la anterior, ya que se utilizan estadísticas agregadas de fuentes impositivas, así como de cuentas nacionales y encuestas, entre otras. La diferencia radica en que esta forma de cálculo requiere de un mayor nivel de desglose o apertura de las estadísticas agregadas, así como la aplicación de supuestos y de operaciones matemáticas de mayor complejidad para simular los efectos agregados que tendría la modificación del marco impositivo.

Con esta forma de cálculo se estiman los gastos fiscales mediante la construcción de dos o más escenarios con información agregada, en los que se aplican las reglas del régimen impositivo vigente con el tratamiento preferencial que se está evaluando y las reglas de un régimen impositivo hipotético que represente la estructura normal del impuesto. En estos casos, el gasto fiscal se determina comparando ambos resultados. Se incluyen en esta forma de cálculo aquellos gastos fiscales para los que se usa una muestra con el fin de simular el valor de un gasto fiscal para el universo de contribuyentes.

Modelos de microsimulación: Estos modelos analizan datos de las declaraciones fiscales de los contribuyentes a nivel individual, así como de fuentes alternativas, como son encuestas o estados financieros de las empresas. Los cálculos se realizan a nivel individual, es decir por contribuyente o bien por hogar o perceptor en el caso de las encuestas de hogares, de acuerdo a la disponibilidad de la información. En algunos casos se utiliza el universo de contribuyentes, en tanto que en otros se trabaja con muestras estadísticamente representativas. Esta metodología consiste en la reestimación de los impuestos a pagar por cada contribuyente aplicando las reglas del régimen fiscal hipotético que permitan reflejar la estructura normal del impuesto. El gasto fiscal se estima como la diferencia entre la recaudación que se obtiene con la simulación de

cambios en la legislación fiscal y la recaudación correspondiente al régimen vigente con tratamientos preferenciales.

Considerando que el método de estimación utilizado en el Presupuesto de Gastos Fiscales es el de pérdida de ingresos, las estimaciones muestran la renuncia recaudatoria que se presenta en un año, dada la política fiscal aplicada en dicho año, sin considerar los efectos que tal política tendrá en ejercicios futuros.

Como se mencionó, el cálculo de algunos gastos fiscales se elabora utilizando diversos indicadores de carácter no fiscal cuando no se cuenta con suficiente información de origen fiscal para realizar las estimaciones. Por lo anterior, la estimación del gasto fiscal representa un punto de referencia de la magnitud que alcanza la pérdida recaudatoria de los distintos tratamientos diferenciales de forma individual.

Por otra parte, las estimaciones de cada gasto fiscal son de equilibrio parcial y no reflejan los cambios en el resto de las variables económicas ni consideran cambios en la conducta de los contribuyentes. En consecuencia, en este documento no se presentan cifras totales de gastos fiscales, sólo se reportan montos individuales. Incorporar sumas resultaría incorrecto, ya que cada estimación de gasto fiscal no considera el efecto que la eliminación de un tratamiento tendría en la pérdida recaudatoria asociada a los demás. Como se mencionó, la eliminación simultánea de varios o todos los tratamientos diferenciales, no implicaría una recuperación recaudatoria similar a la suma de las estimaciones individuales.

Cabe señalar que la ausencia de importes totales no es una práctica particular de México. De acuerdo con el BID (2009), países como Austria, Canadá, Francia, Reino Unido, EUA, Bélgica, Finlandia, Irlanda e Italia no presentan totales en sus reportes de gastos fiscales. Ello obedece justamente al tipo de consideraciones mencionadas.¹⁷

II.5 Tipos de tratamientos diferenciales

Como se mencionó anteriormente, de acuerdo con la OCDE (2010), los gastos fiscales pueden presentar diversas formas, entre las que se encuentran: a) deducciones, b) exenciones, c) tasas reducidas, d) diferimientos y e) créditos fiscales. Adicionalmente, existen regímenes sectoriales que implican una pérdida recaudatoria y facilidades administrativas que tienen el mismo efecto.

Las deducciones y las exenciones afectan la integración de la base gravable del impuesto, en tanto que las tasas reducidas y los créditos fiscales impactan directamente el monto del impuesto que se debe pagar. Los diferimientos son esquemas a través de los cuales se

¹⁷ BID, “Los presupuestos de gastos tributarios: Conceptos y desafíos de implementación” (2009).

evita o reduce el pago del impuesto en el presente. Los regímenes sectoriales pueden afectar todos los componentes de la estructura de un impuesto. Finalmente, las facilidades administrativas que se incluyen en este presupuesto se desvían de la estructura “normal” del impuesto, ya que constituyen excepciones al cumplimiento de obligaciones formales que impactan la integración de la base del impuesto.

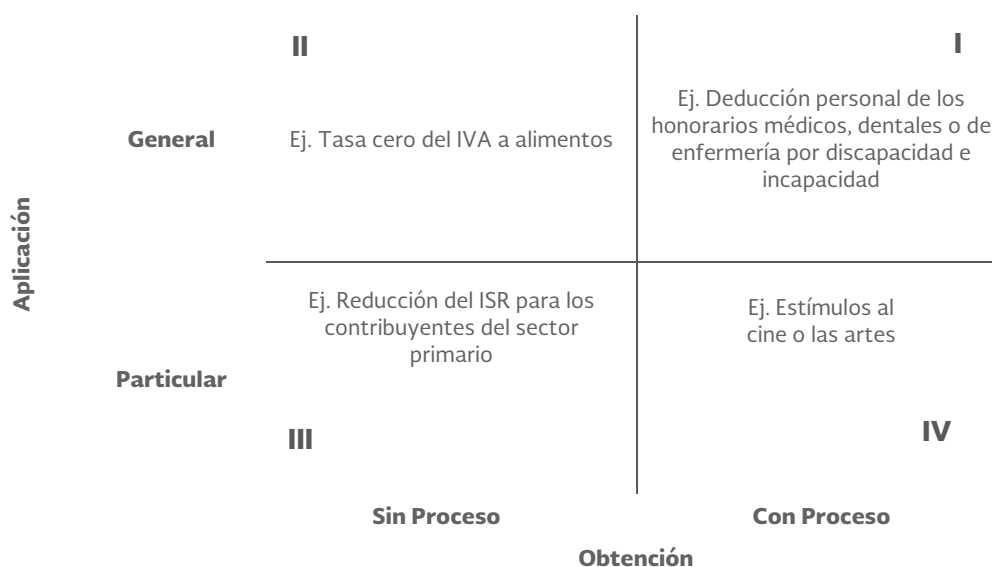
En ocasiones algunos gastos fiscales pueden clasificarse en más de una categoría. Por ejemplo, a los contribuyentes del sector primario o del sector de autotransporte se les otorgan facilidades administrativas que también podrían clasificarse como parte de un régimen sectorial, o incluso como una deducción.

De acuerdo con los objetivos del análisis que se pretende realizar, los gastos fiscales pueden clasificarse de acuerdo a distintos criterios y enfoques. Por ejemplo, los gastos fiscales se pueden clasificar con base en la forma de aplicación del trato diferencial, dependiendo de si son relativamente generales o si sólo aplican para un sector o grupo de contribuyentes. Un ejemplo de un gasto fiscal general es la aplicación de la tasa cero a los alimentos en el IVA, que beneficia a todos los consumidores. Un gasto fiscal de aplicación particular es la reducción del ISR para los contribuyentes del sector primario.

También se pueden clasificar los tratamientos diferenciales de acuerdo al proceso necesario para su obtención, ya que en algunos casos se requiere un proceso o trámite específico y en otros la aplicación es automática. Ejemplos de tratamientos diferenciales que requieren un trámite específico son los estímulos fiscales para el cine o las artes entre otros que se otorgan en el ISR, en tanto que un tratamiento diferencial que no requiere trámite alguno, es la aplicación de la tasa cero a los alimentos en el IVA.¹⁸

¹⁸ El estímulo a las artes se refiere al otorgado para la producción teatral nacional; de artes visuales, danza, música en los campos específicos de la dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto, y jazz.

Gráfica 1. Clasificación de los gastos fiscales según tipo de aplicación y obtención



De acuerdo a las características antes señaladas, los gastos fiscales se pueden ubicar en los siguientes cuatro casos considerando su grado de aplicación (particular o general) y la forma de obtención (sin proceso o con proceso), como lo muestra la gráfica 1. Existen gastos fiscales que (I) requieren de un proceso y son de aplicación general; (II) no requieren ningún proceso para su obtención y son de aplicación general. Por otro lado, existen gastos fiscales que (III) no requieren un proceso y son de aplicación particular y los que (IV) requieren de un proceso y son de aplicación particular.

Esta clasificación permite acotar muchas de las discusiones que de manera incorrecta se generan en relación a los gastos fiscales.

Un gasto fiscal es más parecido a un gasto directo (realizado a través de un Presupuesto de Egresos), entre más particular sea su aplicación y entre más procesos requiera su obtención. En línea con lo anterior, evaluaciones costo-beneficio como las que se aplican a algunos rubros de gasto directo, son más pertinentes tratándose de gastos fiscales más parecidos a los del cuadrante IV de la gráfica 1.

Es necesario recalcar que no existe un criterio único para clasificar los tratamientos preferenciales y por lo tanto no es adecuado establecer a priori para cada gasto fiscal si es de aplicación general o específica, debido a la naturaleza de los gastos fiscales y la diversidad de perspectivas en las que se puede centrar su estudio. Así, dependiendo del tipo de análisis que se pretenda realizar puede resultar más útil una clasificación que otra. Por lo anterior, en este documento no se incluyen clasificaciones de cada gasto fiscal; sólo

se presentan por tipo de tratamiento y sector económico beneficiario, cuando la información lo permite. No obstante ello, esta presentación permite que los usuarios de este documento realicen la clasificación que mejor se ajuste a las necesidades y objetivos de sus análisis.

Por otra parte, no tiene sentido hablar de una “aprobación anual” de los gastos fiscales ya que todos son el resultado de la aplicación de las disposiciones legales que fueron previamente aprobadas. En el caso de los gastos fiscales que se ubican en el cuadrante IV de la gráfica 1 (i.e. estímulos al cine o las artes), los procesos necesarios para su aplicación siguen procedimientos previamente establecidos en las disposiciones legales correspondientes.

III. RESULTADOS DE LA ESTIMACIÓN DE LOS GASTOS FISCALES, ANÁLISIS SECTORIAL Y DE INCIDENCIA

En esta sección se presentan los gastos fiscales clasificados por impuesto en los siguientes apartados:

- III.1 Impuesto sobre la Renta Empresarial.
- III.2 Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.
- III.3 Impuesto al Valor Agregado.
- III.4 Impuestos Especiales.
- III.5 Estímulos Fiscales.

A su vez, dentro de cada impuesto se identifican los conceptos por tipo de gasto fiscal, lo que facilita el análisis al agrupar los tratamientos que tienen características similares en cuanto a su forma de operación.

Respecto a la ausencia de un cuadro general con los importes totales, como se mencionó, la suma de las estimaciones de gastos fiscales puede llevar a conclusiones erróneas sobre la recaudación que se podría obtener de la eliminación simultánea de estos tratamientos. Lo anterior, toda vez que las estimaciones se realizan en forma independiente, por lo que la eliminación de varios o todos los tratamientos diferenciales, no implicaría una recaudación similar a la suma de las estimaciones individuales.

Por todo lo anterior, el presente Presupuesto de Gastos Fiscales no contiene las cantidades totales por impuesto o de todos los rubros de tratamientos diferenciales del sistema impositivo, si bien en el anexo 1 se incluye un cuadro síntesis.

III.1 Impuesto sobre la Renta Empresarial

Las disposiciones fiscales del ISRE contemplan la aplicación de tratamientos diferenciales de diversa naturaleza incluyendo: deducciones, exenciones, regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas), diferimientos y facilidades administrativas, así como el subsidio para el empleo. A continuación se presentan los resultados de las estimaciones de los costos recaudatorios de los tratamientos diferenciales del ISRE por tipo de gasto fiscal.

a) Deducciones

En el cuadro 3.1.1 se presentan las deducciones que reducen la base gravable del ISRE, ordenadas descendientemente por su monto.

Sobresale la deducción por adquisición de automóviles de combustión interna hasta por un monto de 175 mil pesos y la de automóviles híbridos, eléctricos y con motor de hidrógeno, que a partir de 2017 se estableció hasta por un monto de 250 mil pesos por unidad. La deducción de ambos tipos de automóviles representa el 78% del gasto fiscal total por deducciones, así como la de donativos que concentra un 14% del total.

Cuadro 3.1.1 Gastos Fiscales por Deducciones en el Impuesto sobre la Renta Empresarial

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Deducciones	17,928	19,110	0.0860	0.0860
ISRE.D.1	Adquisición de automóviles.	13,941	14,861	0.0669	0.0669
	a. \$175,000 tratándose de vehículos de combustión interna.	13,860	14,775	0.0665	0.0665
	b. \$250,000, vehículos cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como los automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno.	81	86	0.0004	0.0004
ISRE.D.2	Donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas.	2,439	2,600	0.0117	0.0117
ISRE.D.3	Arrendamiento de automóviles. ^{2/}	563	600	0.0027	0.0027
ISRE.D.4	Consumo en restaurantes.	521	555	0.0025	0.0025
ISRE.D.5	Adquisición de bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas de baterías eléctricas recargables	276	294	0.0013	0.0013
ISRE.D.6	Adicional del salario pagado a trabajadores de 65 años o más de edad y a trabajadores con capacidades diferentes. ^{3/}	188	200	0.0009	0.0009

1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH).

2/ Incluye todo tipo de vehículos (combustión interna, eléctricos e híbridos).

3/ Los patrones que contraten a personas con capacidades diferentes pueden optar por obtener el beneficio de la deducción del 25% del salario de sus trabajadores o del 100% del impuesto que pagan éstos. En la práctica se considera que el costo recaudatorio del segundo tratamiento se aproxima a cero, toda vez que el beneficio de deducir 25% del salario en prácticamente todos los casos es superior. De acuerdo al IMSS entre 2004 y el primer trimestre de 2017 se emitieron 341 certificados de discapacidad.

A continuación se presenta un análisis por sector económico de los gastos fiscales asociados a las deducciones del ISRE para las que se cuenta con información, con el fin de identificar qué sectores se benefician de éstos. Para este análisis sólo se consideran aquellos tratamientos diferenciales que se otorgan en forma general. Adicionalmente, en el ISRE existen tratamientos de distintos tipos que se relacionan directamente con

sectores específicos, como el sector primario, el transporte, las maquiladoras o la construcción, los cuales se presentan más adelante en los apartados correspondientes.¹⁹

El cuadro I presenta los montos estimados para 2018 de los gastos fiscales por las deducciones de automóviles tratándose de vehículos de combustión interna, donativos, consumo en restaurantes, arrendamiento de automóviles y adicional por el empleo de adultos mayores o con capacidades diferentes, clasificados por sector económico. Para distribuir los gastos fiscales por sector económico se utilizó información de las declaraciones anuales de los contribuyentes correspondientes a 2012, 2013, 2014 y 2015, complementada en algunos casos con información de dictámenes fiscales.²⁰

Para dimensionar la importancia de los gastos fiscales en relación a los ingresos de cada sector, el cuadro II muestra el monto de los conceptos mencionados por sector económico como porcentaje del valor de sus ingresos totales. Es necesario señalar que, en sentido estricto, estas estimaciones difieren de las del resto del documento, expresadas como porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) total de la economía, pues los ingresos totales de un sector tienden a ser considerablemente mayores a su base gravable, su valor agregado, o el PIB sectorial.

¹⁹ La clasificación sectorial utilizada en este documento corresponde a la del Sistema de Clasificación Industrial de América del Norte, México (SCIAN). No se presentan las estimaciones del gasto fiscal por sector económico de todas las deducciones, ya que no se dispone de información para realizar este ejercicio.

²⁰ Para el caso de arrendamiento de automóviles sólo se utiliza información de 2013, 2014 y 2015.

Cuadro I. Gastos Fiscales 2018 por deducciones seleccionadas y sector económico en el ISRE (Mdp)

Sector Económico	Automóviles tratándose de vehículos de combustión interna	Donativos	Arrendamiento de automóviles	Consumos en restaurantes	25% del salario pagado a trabajadores de 65 años o más o con capacidades diferentes
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	30	24	0.7	1	1
Minería	188	71	2	6	0.3
Electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final	20	23	2	1	0.1
Construcción	858	56	19	45	23
Industrias manufactureras	1,660	562	131	128	99
Comercio al por mayor	1,477	333	87	73	15
Comercio al por menor	1,552	448	42	39	21
Transportes, correos y almacenamiento	572	63	68	14	1
Información en medios masivos	188	143	8	9	0.03
Servicios financieros y de seguros	2,618	329	12	12	0.5
Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	3,332	79	42	11	0.3
Servicios profesionales, científicos y técnicos	577	80	83	86	6
Dirección de corporativos y empresas	19	57	2	2	0.6
Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	1,183	185	82	82	15
Servicios educativos	31	7	0.8	2	2
Servicios de salud y de asistencia social	56	43	8	3	1
Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	28	11	0.4	9	0.06
Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	74	22	5	6	0.2
Otros servicios excepto actividades del gobierno	160	14	5	17	10
Actividad pendiente de aclaración	151	49	2	8	2
Total	14,775	2,600	600	555	200

Nota: El total puede no coincidir debido al redondeo.

Cuadro II. Gastos Fiscales 2018 por deducciones seleccionadas y sector económico en el ISRE (porcentaje de los ingresos)

Sector Económico	Automóviles tratándose de vehículos de combustión interna	Donativos	Arrendamiento de automóviles	Consumos en restaurantes	25% del salario pagado a trabajadores de 65 años o más o con capacidades diferentes
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	0.0048%	0.0038%	0.0001%	0.0002%	0.0002%
Minería	0.0035%	0.0013%	0.0000%	0.0001%	0.0000%
Electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final	0.0029%	0.0033%	0.0003%	0.0001%	0.0000%
Construcción	0.0477%	0.0031%	0.0011%	0.0025%	0.0013%
Industrias manufactureras	0.0151%	0.0051%	0.0012%	0.0012%	0.0009%
Comercio al por mayor	0.0273%	0.0062%	0.0016%	0.0014%	0.0003%
Comercio al por menor	0.0282%	0.0082%	0.0008%	0.0007%	0.0004%
Transportes, correos y almacenamiento	0.0492%	0.0054%	0.0058%	0.0012%	0.0001%
Información en medios masivos	0.0162%	0.0123%	0.0007%	0.0008%	0.0000%
Servicios financieros y de seguros	0.0731%	0.0092%	0.0003%	0.0003%	0.0000%
Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	0.4060%	0.0096%	0.0051%	0.0013%	0.0000%
Servicios profesionales, científicos y técnicos	0.0357%	0.0050%	0.0051%	0.0053%	0.0004%
Dirección de corporativos y empresas	0.0026%	0.0078%	0.0003%	0.0003%	0.0001%
Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	0.0365%	0.0057%	0.0025%	0.0025%	0.0005%
Servicios educativos	0.0193%	0.0044%	0.0005%	0.0012%	0.0012%
Servicios de salud y de asistencia social	0.0076%	0.0058%	0.0011%	0.0004%	0.0001%
Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	0.0229%	0.0090%	0.0003%	0.0074%	0.0000%
Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	0.0236%	0.0070%	0.0016%	0.0019%	0.0001%
Otros servicios excepto actividades del gobierno	0.0534%	0.0047%	0.0017%	0.0057%	0.0033%
Actividad pendiente de aclaración	0.0126%	0.0041%	0.0002%	0.0007%	0.0002%
Promedio ponderado	0.0324%	0.0057%	0.0013%	0.0012%	0.0004%

b) Exenciones

En el ISRE se aplican tratamientos diferenciales que exentan parte de la renta potencialmente gravable. El cuadro 3.1.2 muestra el gasto fiscal asociado a las exenciones del ISRE de los intereses que perciben las Entidades Federativas, Municipios, partidos políticos, organismos descentralizados y donatarias.

Cuadro 3.1.2 Gastos Fiscales por Exenciones en el Impuesto sobre la Renta Empresarial

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Exenciones	10,308	10,989	0.0495	0.0495
ISRE.E.1	Ingresos exentos por intereses que perciben	10,308	10,989	0.0495	0.0495
	a. Organismos descentralizados	6,851	7,303	0.0329	0.0329
	b. Entidades federativas	1,660	1,770	0.0080	0.0080
	c. Donatarias	1,429	1,523	0.0069	0.0069
	d. Municipios	363	387	0.0017	0.0017
	e. Partidos políticos	5	6	0.00002	0.00003

1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

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. Este régimen consiste en una exención para un primer tramo de ingresos y una reducción del impuesto para un segundo tramo de ingresos, cuya aplicación da como resultado que el ISR a cargo de los contribuyentes de este sector económico sea menor que el del resto de los contribuyentes.

En el cuadro 3.1.3 se presentan los gastos fiscales del ISRE asociados al régimen del sector primario, que incluyen la exención de 20 Unidades de Medida y Actualización (UMAs) anuales aplicable por cada socio o integrante, con un límite total de 200 UMAs anuales, así como la reducción en el pago del ISR. La reducción se aplica sobre el ingreso excedente a la exención hasta un monto de 423 UMAs anuales o 4,230 UMAs anuales para

sociedades de productores y aquéllas constituidas por socios o asociados personas físicas.²¹

Cuadro 3.1.3 Gastos Fiscales por Regímenes Especiales o Sectoriales en el Impuesto sobre la Renta Empresarial

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Regímenes especiales o sectoriales	10,746	11,456	0.0516	0.0516
ISRE.RE.1	Contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca.	10,746	11,456	0.0516	0.0516
	a. Exención de 20 UMAs anuales por cada socio o integrante con un límite de 200 UMAs anuales	10,485	11,178	0.0503	0.0503
	b. Reducción de 30% del ISR para ingresos superiores al nivel de exención pero inferiores a 423 UMAs anuales ^{2/}	261	278	0.0013	0.0013

1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

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

Beneficios fiscales para los contribuyentes personas morales dedicadas a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

Personas morales. A partir del ejercicio fiscal 2014 los contribuyentes personas morales que obtienen ingresos exclusivamente por actividades del sector primario aplican tratamientos diferenciales de acuerdo a sus ingresos conforme a lo siguiente:

²¹ Conforme al artículo tercero de las disposiciones transitorias del Decreto por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo (DOF del 27 de enero de 2016), a la fecha de entrada en vigor del citado Decreto, todas las menciones al salario mínimo como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, estatales, de la Ciudad de México, así como en cualquier disposición jurídica que emane de todas las anteriores, se entenderán referidas a la Unidad de Medida y Actualización (UMA). En el caso de estimaciones que utilizan datos de ejercicios anteriores a la entrada en vigor del citado Decreto, se utilizan los valores correspondientes del salario mínimo.

Estratos	Personas Morales	
	Descripción	Beneficios en el ISR
Primero	Ingresos menores a 20 UMAs anuales por socio, siempre que no excedan en su totalidad de 200 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos exentos del ISR.
Segundo	Ingresos mayores a 200 UMAs anuales o que no superen de 20 UMAs anuales por socio y que no excedan de 423 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos exentos del ISR hasta por 200 UMAs anuales. • Reducción de 30% del ISR por el excedente de ingresos exentos. • Deducción de inversiones como gasto.
	En el caso de sociedades o asociaciones de productores constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas por los ingresos superiores a 200 UMAs anuales, siempre que no excedan en su totalidad de 4,230 UMAs anuales.	
Tercero	Ingresos mayores a 423 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos exentos del ISR hasta por 200 UMAs anuales. • Reducción de 30% del ISR por el excedente de ingresos exentos y hasta 423 UMAs anuales o 4,230 UMAs anuales, según sea el caso. • Por los ingresos que excedan del monto por el que aplica la reducción se pagará el ISR completo.
	En el caso de sociedades o asociaciones de productores constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas y que cada uno de ellos tenga ingresos superiores a 20 UMAs anuales, por los ingresos superiores a 4,230 UMAs anuales.	

Nota. Esta información sólo ejemplifica las características del "Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras".

Exención del ISR. De acuerdo a la información de las declaraciones anuales para el ejercicio fiscal de 2015 de las personas morales que tributan en el "Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras" previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), las personas morales de los seis primeros deciles de ingreso no efectúan pago alguno por concepto del ISR ya que sus ingresos no exceden el monto de la exención.^{22 23}

De acuerdo a lo anterior, las personas morales de los seis primeros deciles de ingreso reciben el 62% del gasto fiscal total que representa la exención de ingresos; los contribuyentes de los deciles séptimo y octavo se benefician con el 22.7% del gasto fiscal de la exención; y el 15.3% de este gasto fiscal beneficia a las personas morales del noveno y décimo deciles de ingreso.

Reducción del ISR. En cuanto al beneficio de la reducción del ISR que se otorga a las personas morales del sector primario, de acuerdo a sus declaraciones anuales se observa que los contribuyentes personas morales que se ubican entre el primer y sexto decil de ingresos reciben el 1.8% del gasto fiscal de la reducción, en la medida en que aún cuando

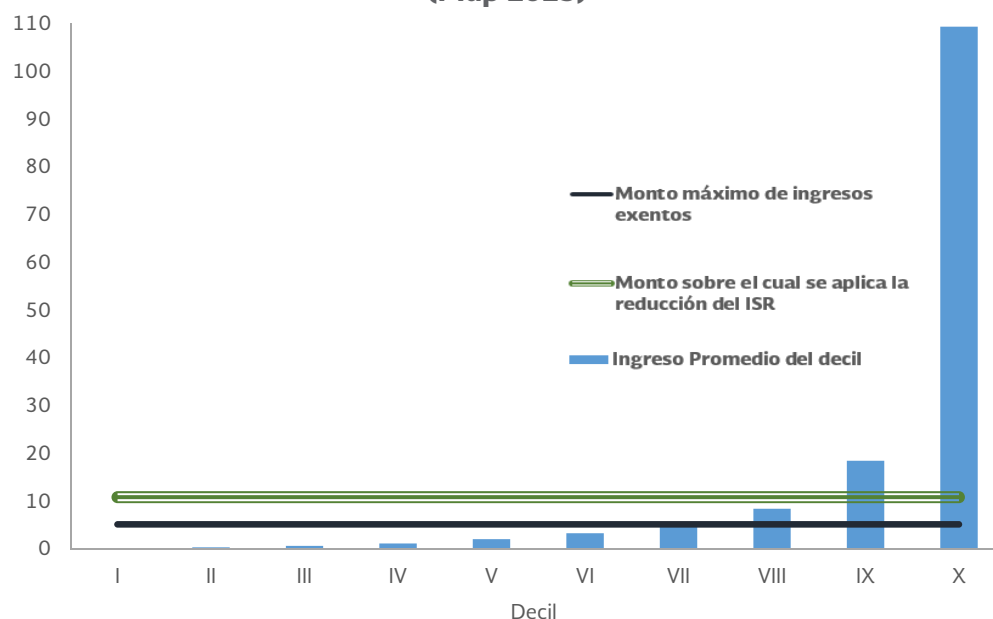
²² Debido a que las declaraciones anuales que se utilizan para realizar este análisis corresponden al ejercicio fiscal de 2015, el nivel de la exención de 5.1 millones de pesos es equivalente a 200 salarios mínimos vigentes en dicho año.

²³ Los deciles se construyen a partir de sus ingresos propios.

sus ingresos no exceden del monto exento, es posible que apliquen alguna reducción del ISR en caso de renunciar al beneficio de la exención.²⁴

Las personas morales de los deciles de ingreso séptimo y octavo obtienen el 12.6% del beneficio de la reducción del ISR por los ingresos excedentes al nivel de exención y los del noveno decil obtienen el 23.1% de este beneficio. El 10% de las personas morales del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras con mayores ingresos obtienen el 62.6% del gasto fiscal de la reducción del ISR.^{25 26}

Gráfica 2. Ingreso Promedio del Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (Personas Morales) (Mdp 2015)



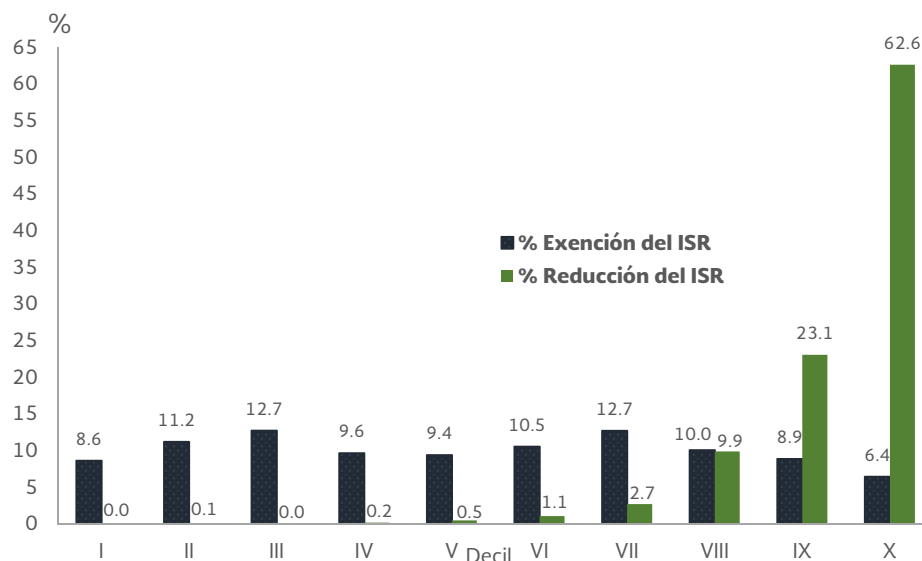
Fuente: Elaborado por la SHCP con información de las Declaraciones Anuales 2015.

²⁴ Los contribuyentes del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, pueden optar por no aplicar la exención del ISR para acreditar el 100% del IVA que les haya sido trasladado. (Regla 3.3.1.24. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2017).

²⁵ El nivel de ingresos hasta el cual se aplica la reducción del ISR es de 10.8 mdp, equivalentes a 423 salarios mínimos anuales vigentes en 2015.

²⁶ No se considera el 5% de los contribuyentes con mayores ingresos del décimo decil, con el fin de que se puedan apreciar mejor las distribuciones de los deciles inferiores.

Gráfica 3. Distribución por decil de ingresos de la Exención y la Reducción en el ISR del Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (Personas Morales) (%)



Fuente: Elaborado por la SHCP con información de las Declaraciones Anuales 2015.

d) Diferimientos

Los tratamientos diferenciales del ISRE, ya sea a través de deducciones u otro tipo de medidas, que dan lugar al diferimiento del pago de impuestos se presentan en esta categoría. Éstos tienen la característica común de provocar 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. Así, por ejemplo, el gasto fiscal por la deducción al 100% en el ejercicio de inversiones en maquinaria y equipo para la generación de energía con fuentes renovables, o en adaptaciones a las instalaciones que faciliten su uso por parte de personas con discapacidad, se calculan como la pérdida recaudatoria que se presenta en el año en que se produce el diferimiento, sin considerar que en el futuro se revierta dicho diferimiento debido a que no será posible para el contribuyente tomar la parte correspondiente de la deducción en línea recta por aquellos activos que ya hubieran sido deducidos totalmente.²⁷

²⁷ En distintos países se aplican diferentes enfoques para la estimación de los gastos fiscales asociados a diferimientos. De acuerdo con el documento del BID (2009) "Los presupuestos de gastos tributarios: Conceptos y desafíos de implementación", un método difundido para la estimación consiste en calcular la cantidad que se posterga en el periodo, neta de las recuperaciones o cantidades que se dejarían de deducir en el año correspondientes a actos

El cuadro 3.1.4 muestra que los diferimientos que significan mayor renuncia recaudatoria en el ISRE son el régimen opcional para grupos de sociedades; la deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizada en 2017 y 2018, y la deducción parcial de las aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones. Estos beneficios tributarios representan alrededor de 76% del total diferido.

Cuadro 3.1.4 Gastos Fiscales por Diferimientos en el Impuesto sobre la Renta Empresarial

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Diferimientos	26,922	25,639	0.1291	0.1153
ISRE.DF.1	Régimen opcional para grupos de sociedades.	7,866	8,386	0.0377	0.0377
ISRE.DF.2	Deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizada en 2017 y 2018. ^{2/}	6,960	5,963	0.0334	0.0268
ISRE.DF.3	Deducción del 53% de las aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones. ^{3/}	5,557	5,923	0.0267	0.0267
ISRE.DF.4	Régimen de Consolidación Fiscal (empresas que se encuentran en el plazo de 5 años desde su entrada).	1,884	2,008	0.0090	0.0090
ISRE.DF.5	Deducción inmediata de la inversión para la generación, transporte, distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte, realizada en 2017.	1,503	N.A.	0.0072	N.A.
	a. Que realicen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como carreteras, caminos y puentes.	1,079	N.A.	0.0052	N.A.
	b. Que realicen inversiones en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.	424	N.A.	0.0020	N.A.
ISRE.DF.6	Deducción en el ejercicio de maquinaria y equipo para la generación de energía de fuentes renovables o sistemas de cogeneración de electricidad eficiente.	1,480	1,578	0.0071	0.0071

realizados en años anteriores, pudiéndose también utilizar un método de valor presente, por el cual se estiman las diferencias de recaudación que se producirían a lo largo del tiempo a causa de los diferimientos originados en el periodo analizado y posteriormente se calcula el valor presente de ese perfil de flujos.

PRESUPUESTO DE
GASTOS FISCALES
2017

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
ISRE.DF.7	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, y en el caso de sociedades o asociaciones de productores, y demás personas morales, con ingresos hasta 4,230 UMAs anuales.	900	959	0.0043	0.0043
ISRE.DF.8	Deducción de terrenos para desarrolladores inmobiliarios en el ejercicio en el que los adquieran. ^{4/}	584	622	0.0028	0.0028
ISRE.DF.9	Deducción en el ejercicio de adaptaciones a instalaciones que beneficien a personas con capacidades diferentes.	188	200	0.0009	0.0009

N.A. No Aplica.

- 1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.
- 2/ Para efectos de la LISR se considera micro y pequeñas empresas a las personas morales y personas físicas con actividades empresariales y profesionales con ingresos propios de su actividad empresarial del ejercicio inmediato anterior de hasta 100 mdp.
- 3/ 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 6,817 y 7,267 mdp en 2017 y 2018, respectivamente, cantidades equivalentes a 0.0327% del PIB para dichos años.
- 4/ La deducción de compras, en lugar de la del costo de ventas, implica un diferimiento del impuesto en el corto plazo, el cual se compensa en futuros ejercicios fiscales.

El cuadro III presenta para 2018 la distribución por sector de los montos de los gastos fiscales que significan un diferimiento de aplicación general y que, dada la información fiscal, pueden ser distribuidos por sector económico. Dichos conceptos incluyen la deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas, la deducción de aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones, de maquinaria y equipo para la generación de energía de fuentes renovables o sistemas de cogeneración de electricidad eficiente y de adaptaciones a instalaciones para personas con capacidades diferentes.

Para dimensionar los montos en relación con el tamaño del sector, el cuadro IV muestra los gastos fiscales por diferimientos por sector económico como proporción de los ingresos totales del sector. Como se mencionó anteriormente, estas estimaciones no son estrictamente comparables con las del resto del documento, pues los ingresos totales de un sector tienden a ser significativamente mayores a la base gravable o al PIB sectorial.

Cuadro III. Gastos Fiscales 2018 por diferimientos seleccionados y sector económico en el ISRE (Mdp)

Sector Económico	Deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizadas en 2017 y 2018	Deducción por aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones	Deducción de maquinaria y equipo para la generación de energía renovable o sistemas de cogeneración	Deducción de adaptación a instalaciones para personas con capacidades diferentes
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	59	1	5	0.2
Minería	11	25	81	0.01
Electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final	0	281	692	0
Construcción	0	22	129	24
Industrias manufactureras	746	3,741	312	5
Comercio al por mayor	707	72	104	23
Comercio al por menor	235	40	32	10
Transportes, correos y almacenamiento	272	25	3	1
Información en medios masivos	36	17	0.3	0.2
Servicios financieros y de seguros	125	740	2	79
Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	2,500	43	5	2
Servicios profesionales, científicos y técnicos	200	160	13	37
Dirección de corporativos y empresas	35	82	0.01	0.2
Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	150	631	24	10
Servicios educativos	45	9	0.2	0.5
Servicios de salud y de asistencia social	86	3	1	1
Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	52	3	1	2
Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	404	7	11	3
Otros servicios excepto actividades del gobierno	93	19	2	1
Actividad pendiente de aclaración	205	5	162	1
Total	5,963	5,923	1,578	200

Nota: El total puede no coincidir debido al redondeo.

Cuadro IV. Gastos Fiscales 2018 por diferimientos seleccionados y sector económico en el ISRE (porcentaje de los ingresos)

Sector Económico	Deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizadas en 2017 y 2018	Deducción por aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones	Deducción de maquinaria y equipo para la generación de energía renovable o sistemas de cogeneración	Deducción de adaptación a instalaciones para personas con capacidades diferentes
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	0.0094%	0.0002%	0.0008%	0.0000%
Minería	0.0002%	0.0005%	0.0015%	0.0000%
Electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final	0.0000%	0.0402%	0.0990%	0.0000%
Construcción	0.0000%	0.0012%	0.0072%	0.0013%
Industrias manufactureras	0.0068%	0.0339%	0.0028%	0.0000%
Comercio al por mayor	0.0131%	0.0013%	0.0019%	0.0004%
Comercio al por menor	0.0043%	0.0007%	0.0006%	0.0002%
Transportes, correos y almacenamiento	0.0234%	0.0021%	0.0003%	0.0001%
Información en medios masivos	0.0031%	0.0015%	0.0000%	0.0000%
Servicios financieros y de seguros	0.0035%	0.0207%	0.0001%	0.0022%
Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	0.3047%	0.0052%	0.0006%	0.0002%
Servicios profesionales, científicos y técnicos	0.0124%	0.0099%	0.0008%	0.0023%
Dirección de corporativos y empresas	0.0048%	0.0112%	0.0000%	0.0000%
Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	0.0046%	0.0195%	0.0007%	0.0003%
Servicios educativos	0.0281%	0.0056%	0.0001%	0.0003%
Servicios de salud y de asistencia social	0.0116%	0.0004%	0.0001%	0.0001%
Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	0.0426%	0.0025%	0.0008%	0.0016%
Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	0.1287%	0.0022%	0.0035%	0.0010%
Otros servicios excepto actividades del gobierno	0.0311%	0.0063%	0.0007%	0.0003%
Actividad pendiente de aclaración	0.0172%	0.0004%	0.0136%	0.0001%
Promedio ponderado	0.0131%	0.0130%	0.0035%	0.0004%

e) Facilidades administrativas

Se consideran facilidades administrativas aquellos tratamientos que en el ISR permiten la deducción de erogaciones del contribuyente sin documentos comprobatorios que cumplan con los requisitos fiscales. Este beneficio afecta la cadena de comprobación fiscal, a través de la cual se logra que a toda deducción de parte de un adquirente corresponda la acumulación de ingresos por parte del proveedor del bien o servicio. De esta forma, se rompe la simetría fiscal del ISR.

Por ejemplo, una facilidad administrativa consiste en permitir a los contribuyentes del sector primario la deducción, hasta 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 cuadro 3.1.5 presenta las estimaciones de los gastos fiscales de las facilidades administrativas del ISRE para los que se cuenta con información, los cuales son aplicables por el sector primario y por el de autotransporte de carga y pasaje.

Cuadro 3.1.5 Gastos Fiscales por Facilidades Administrativas en el Impuesto sobre la Renta Empresarial^{1/}

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{2/}	
		2017	2018	2017	2018
	Facilidades Administrativas	4,503	4,800	0.0216	0.0216
ISRE.FA.1	Sector de autotransporte terrestre.	2,439	2,600	0.0117	0.0117
	a. Sector de autotransporte terrestre de carga federal y foráneo de pasaje y turismo. Deducción de 8% de los ingresos propios, sin requisitos fiscales, con un pago de 16% por ISR.	2,043	2,178	0.0098	0.0098
	b. Sector de autotransporte terrestre de carga de materiales y de pasajeros urbano y suburbano. Deducción de 8% de los ingresos propios, sin requisitos fiscales, con un pago de 16% por ISR.	396	422	0.0019	0.0019
ISRE.FA.2	Sector primario. Deducción de 10% del total de ingresos propios con un límite de 800 mil pesos, por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores.	2,064	2,200	0.0099	0.0099

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{2/}	
		2017	2018	2017	2018
ISRE.FA.3	Régimen fiscal de maquiladoras. ^{3/}	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.

N.D. No Disponible.

1/ Las facilidades administrativas para 2017, se publicaron el 26 de diciembre de 2016 en el DOF.

2/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

3/ No se considera que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente (EP) en el país, derivado de las relaciones de carácter jurídico o económico que mantenga con empresas que lleven a cabo operaciones de maquila. No se cuenta con información fiscal o de otra índole que permita realizar una estimación del monto del beneficio.

f) Subsidio para el empleo

El gasto fiscal asociado al subsidio para el empleo, por medio del cual se permite a los contribuyentes que obtienen ingresos por salarios de hasta aproximadamente 3 salarios mínimos anuales (S.M.A.) reducir su impuesto a pagar, se reporta por separado por su importancia y características particulares.²⁸

A causa del subsidio para el empleo, los asalariados con ingresos de hasta 2. S.M.A., 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 entre ambos conceptos.

Este subsidio, antes llamado crédito al salario, originalmente se estableció con el fin de mejorar el ingreso de los trabajadores. No obstante, existen razones para pensar que el subsidio para el empleo también beneficia a las empresas, reduciendo el costo laboral que pagan.

A partir de las elasticidades de oferta y demanda se puede medir la incidencia de los impuestos o subsidios, es decir, sobre quién recae la mayor parte de un impuesto o subsidio. Entre más inelástica sea la demanda (oferta), mayor parte del impuesto o subsidio recaerá sobre ésta. Si en un mercado la demanda es más inelástica que la oferta, el impuesto o subsidio recaerá en mayor medida sobre los demandantes que sobre los oferentes. Lo opuesto sucede cuando la oferta es más inelástica que la demanda.²⁹

²⁸ Se considera el salario mínimo vigente en 2017 de 80.04 pesos diarios. En este caso se emplea el salario mínimo como un parámetro para conocer el grupo de contribuyentes que obtienen el beneficio. No se utiliza como referencia la UMA ya que no se trata de una unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía de las obligaciones y supuestos de las leyes.

²⁹ La elasticidad indica el grado de reacción de una variable ante cambios en otra variable. Si la elasticidad en valor absoluto es menor que 1, entonces la variable de interés reacciona menos que proporcionalmente ante un cambio en la otra variable. Por el contrario, si la elasticidad, en valor absoluto, es mayor que 1, reacciona en mayor medida que la otra variable.

Un análisis general de la oferta y demanda del mercado laboral permite concluir que en los niveles salariales bajos, la oferta laboral es muy elástica mientras que la demanda tiende a ser relativamente inelástica. Lo anterior se explica porque a niveles bajos de salario existe un mayor número de trabajadores sustitutos, debido a que los trabajadores de estratos de ingresos superiores pueden desempeñar labores menos calificadas. En este sentido, la entrada potencial al mercado de bajos niveles salariales aumenta la elasticidad de la oferta de trabajo. Este efecto también se refuerza por los migrantes del campo a la ciudad y los trabajadores por cuenta propia que buscan incorporarse al segmento de bajos ingresos del mercado de trabajo. Por su parte, la demanda de mano de obra menos calificada tiende a ser inelástica por lo indispensable de los servicios que estos trabajadores proporcionan y la baja proporción del costo laboral que representan en promedio. Por estas razones, el subsidio para el empleo beneficia a las empresas al reducir el costo de la nómina.

En respuesta a las consideraciones anteriores, el subsidio para el empleo se clasifica como un gasto fiscal del ISRE, ya que si bien pretende apoyar el ingreso de los asalariados de menores recursos, en la práctica ha significado también un beneficio para las empresas, al ser una vía por la que el fisco financia parte de los ingresos de los trabajadores de una empresa. Se estima que este subsidio representa un gasto fiscal de 45,757 y 48,777 mdp para 2017 y 2018, respectivamente (0.22% del PIB).^{30 31}

Por otra parte, un análisis de la distribución por sector del subsidio para el empleo muestra que los servicios de apoyo a los negocios, manufacturas, servicios profesionales, científicos y técnicos y comercio al por menor concentran 31,012 mdp, es decir 64% del total, favoreciendo a 13 millones de trabajadores. El sector servicios de apoyo a los negocios concentra un monto equivalente al 20% del subsidio para el empleo, con lo que beneficia a 4.4 millones de trabajadores. El sector manufacturero absorbe 18% del subsidio para el empleo, y lo distribuye entre 3.8 millones de asalariados. En el caso de los servicios profesionales, científicos y técnicos el subsidio se estima equivale a 15% del total y beneficia a 3 millones de empleados, mientras que el sector comercio al por menor concentra el 11% del beneficio total beneficiando a 1.9 millones de empleados (Cuadro V).

³⁰ Este criterio se ha mantenido desde el primer Presupuesto de Gastos Fiscales, presentado al Congreso de la Unión en 2002. En dicho año el gasto se registró bajo el rubro crédito al salario.

³¹ Si se incluyera el subsidio para el empleo correspondiente al sector de actividades de gobierno y de organismos internacionales y extraterritoriales, el gasto fiscal ascendería a 47,994 y 51,162 mdp para 2017 y 2018, respectivamente (0.23% del PIB).

Cuadro V. Gasto Fiscal 2018 del Subsidio para el Empleo y número de trabajadores beneficiados clasificado por sector económico

Sector Económico	Número de trabajadores beneficiados con el subsidio	Subsidio para el empleo (Mdp)	Participación del subsidio para el empleo
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	643,614	1,747	3.6%
Minería	49,135	122	0.3%
Electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final	29,455	92	0.2%
Construcción	1,698,086	3,339	6.8%
Industrias manufactureras	3,809,855	8,963	18.4%
Comercio al por mayor	1,169,197	2,989	6.1%
Comercio al por menor	1,904,751	5,141	10.5%
Transportes, correos y almacenamiento	481,281	1,341	2.7%
Información en medios masivos	140,691	372	0.8%
Servicios financieros y de seguros	169,566	384	0.8%
Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	287,659	707	1.4%
Servicios profesionales, científicos y técnicos	3,021,218	7,105	14.6%
Dirección de corporativos y empresas	21,951	49	0.1%
Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	4,400,374	9,804	20.1%
Servicios educativos	553,835	1,696	3.5%
Servicios de salud y de asistencia social	348,798	1,169	2.4%
Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	75,623	210	0.4%
Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	572,706	1,558	3.2%
Otros servicios excepto actividades del gobierno	543,006	1,549	3.2%
Actividad pendiente de aclaración	186,188	441	0.9%
Total	20,106,989	48,777	100.0%

Nota: El total puede no coincidir debido al redondeo.

III.2 Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

Las disposiciones fiscales del ISR de personas físicas contemplan diversos tipos de tratamientos diferenciales, incluyendo: deducciones, exenciones, regímenes especiales o sectoriales y diferimientos.

a) Deducciones

El cuadro 3.2.1 presenta las estimaciones de los gastos fiscales para las distintas deducciones personales que pueden realizar los contribuyentes, las cuales se clasifican en cuatro categorías: las deducciones asociadas a gastos de seguridad social; de asistencia social; relacionadas con el ahorro y las relativas a los servicios educativos.

Las estimaciones consideran el límite global a las deducciones personales, equivalente al mínimo entre 15% de los ingresos brutos del contribuyente y 5 UMAs anuales. El límite global excluye las colegiaturas, los donativos, las aportaciones complementarias de retiro, aquéllas a planes personales de retiro contratados de manera individual o colectiva o a la subcuenta de aportaciones voluntarias, los depósitos en las cuentas especiales para el ahorro; así como las primas de contratos de seguros de planes de pensiones y acciones de sociedades de inversión y los honorarios y gastos médicos por discapacidad e incapacidad.

El marco normativo existente contempla la deducción de 10 distintos tipos de gasto personal realizados por los contribuyentes. Éstas representan un gasto fiscal, pues reducen la base gravable y la tasa efectiva pagada en el ISR de personas físicas. Destacan por su monto los gastos fiscales asociados a las deducciones de intereses reales de créditos hipotecarios, de honorarios médicos, de colegiaturas y de primas de seguros de gastos médicos. En conjunto estas cuatro categorías explican el 89% del total de gastos fiscales por deducciones personales.^{32 33}

³² La deducción de los impuestos locales por salarios pagados no representa un gasto fiscal, por lo que no se considera en este análisis.

³³ Conforme a la Ley del ISR vigente a partir de 2017 también son deducibles los gastos por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición.

Cuadro 3.2.1 Gastos Fiscales por Deducciones en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
Deducciones personales		20,221	21,068	0.0970	0.0948
Gastos de seguridad social					
ISRP.D.1	Honorarios médicos, dentales, por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición y otros gastos hospitalarios.	4,023	4,178	0.0193	0.0188
ISRP.D.2	Primas de seguros de gastos médicos.	2,460	2,578	0.0118	0.0116
ISRP.D.3	Honorarios médicos, dentales o de enfermería por discapacidad e incapacidad.	313	333	0.0015	0.0015
ISRP.D.4	Gastos de funerales.	104	111	0.0005	0.0005
Gastos de asistencial social					
ISRP.D.5	Donativos no onerosos ni remunerativos.	709	756	0.0034	0.0034
Gastos relacionados al ahorro					
ISRP.D.6	Intereses reales pagados por créditos hipotecarios.	8,797	9,133	0.0422	0.0411
ISRP.D.7	Depósitos en las cuentas especiales para el ahorro, así como primas de contratos de seguros de planes de pensiones y acciones de sociedades de inversión, sin que excedan de 152 mil pesos anuales.	646	689	0.0031	0.0031
ISRP.D.8	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.	354	356	0.0017	0.0016
Gastos relacionados con la educación					
ISRP.D.9	Colegiaturas. ^{2/}	2,752	2,867	0.0132	0.0129
ISRP.D.10	Gastos de transportación escolar.	63	67	0.0003	0.0003

^{1/} Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

^{2/} Otorgado mediante Decreto Presidencial.

El número de conceptos por los que se pueden efectuar deducciones personales ha aumentado a lo largo del tiempo, duplicándose de 5 a 10 entre 1978 y 2017, a la vez que su monto se ha incrementado significativamente. Entre 2003 y 2015 el monto de las deducciones personales que declararon los contribuyentes creció en alrededor de 405% en términos reales. Ello obedece tanto a la aplicación de nuevos conceptos deducibles,

como el pago de colegiaturas a partir del ejercicio 2011, como a incrementos en los montos deducidos por rubro.

El beneficio que representan las deducciones personales se concentra en los contribuyentes de mayor capacidad económica. De acuerdo con estadísticas de las declaraciones anuales de personas físicas para el ejercicio fiscal 2015, los contribuyentes ubicados en el décimo decil de ingresos concentraron 66.3% del total de deducciones personales, mientras que aquéllos del primer decil sólo representan 0.1% del monto total deducido.³⁴

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

El cuadro VI presenta la distribución de cada uno de los gastos por los que se aplican las deducciones personales por deciles de ingresos. Destaca que el 10% de la población con mayores ingresos concentra entre 48 y 94% del total de los diferentes conceptos de gasto deducibles. La deducción con mayor concentración es la de transportación escolar obligatoria, seguida por la de primas de seguros de gastos médicos y por los donativos. En todos esos casos, más del 90% del monto deducido corresponde al decil de mayores ingresos.

³⁴ Los deciles de ingresos se construyen a partir de la información de las declaraciones anuales de los contribuyentes, complementada con la información de los trabajadores asalariados que no presentaron declaración anual, obtenida del “Anexo 1. Información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo (incluye ingresos por acciones)” de la Declaración Informativa Múltiple (DIM) que presentan los empleadores.

Cuadro VI. Distribución por deciles de ingresos de las deducciones personales en el ejercicio fiscal 2015

Decil	Donativos	Aportaciones voluntarias al SAR	Cuentas especiales para el ahorro	Transportación escolar obligatoria	Primas de seguros de gastos médicos	Honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios	Colegiaturas	Intereses reales de créditos hipotecarios	Gastos funerales
I	0.0%	0.0%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%
II	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.1%	0.1%	0.0%	0.1%
III	0.0%	0.0%	0.0%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.2%
IV	0.0%	0.0%	0.0%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%
V	0.1%	0.0%	0.1%	0.2%	0.2%	0.2%	0.2%	0.3%	0.2%
VI	0.2%	0.1%	0.1%	0.2%	0.3%	0.4%	0.5%	0.7%	0.6%
VII	0.5%	1.8%	0.5%	0.6%	0.7%	1.1%	1.2%	3.5%	1.6%
VIII	2.0%	7.2%	15.2%	1.4%	1.4%	2.8%	3.0%	15.7%	5.6%
IX	4.9%	17.4%	36.0%	3.4%	4.6%	8.2%	8.7%	26.0%	14.9%
X	92.3%	73.4%	48.0%	93.9%	92.6%	87.0%	86.1%	53.5%	76.6%
Total	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

Fuente: Cálculos propios con información de las declaraciones anuales de personas físicas para el ejercicio 2015.

El límite global a las deducciones personales es igual al monto mínimo entre 15% del ingreso bruto del contribuyente y 5 UMAs anuales. La naturaleza del límite global implica que éste es proporcionalmente más estricto para los contribuyentes con mayor capacidad económica, ya que el porcentaje de sus ingresos que pueden deducir es menor en comparación con personas de menores ingresos.

Los siguientes gráficos muestran que el límite global a las deducciones personales es elevado en relación con las deducciones personales medias, en particular para las personas ubicadas en los deciles de menores ingresos, así como que los contribuyentes que son afectados por el límite se encuentran altamente concentrados en los deciles de mayores ingresos.³⁵

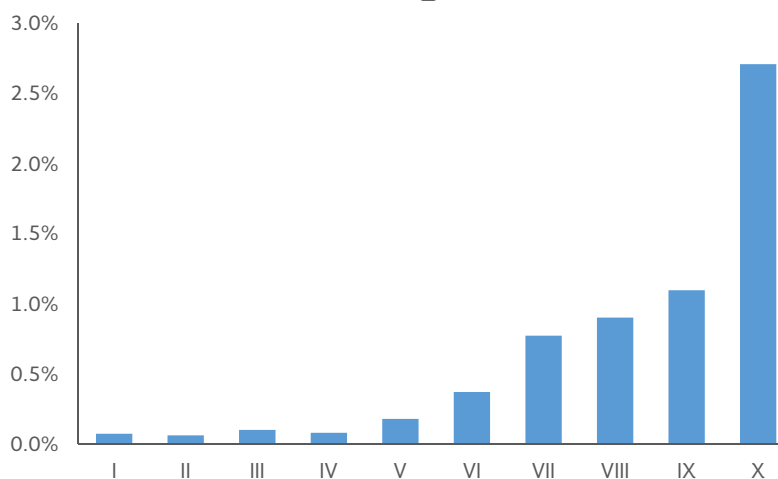
³⁵ Para el análisis se utilizan deciles de ingresos calculados con información de los hogares de la ENIGH 2014.

Gráfica 4. Límite Global a las Deducciones y Deducciones Medias (% del ingreso medio por decil)



Fuente: Elaborado con información de las declaraciones anuales para el ejercicio fiscal 2015 y estadísticas de la ENIGH 2014.

Gráfica 5. Hogares con deducciones mayores al límite global (% del total de hogares del decil)



Fuente: Elaborado con información de las declaraciones anuales para el ejercicio fiscal 2015 y estadísticas de la ENIGH 2014.

Una de las deducciones para las que se cuenta con mayor información es la de donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas, en virtud de las obligaciones de información que estas instituciones deben cumplir. A continuación se presenta un análisis sobre la evolución de los montos deducidos por donativos, tanto por personas morales como físicas y de los recursos que por donativos reciben las donatarias autorizadas.

De acuerdo a las declaraciones anuales correspondientes a 2015, del total de donativos efectivamente deducidos por los contribuyentes, el 79% corresponde a donativos realizados por empresas, mientras que el restante 21% fue deducido por personas físicas.

Como se observa en cuadro VII, entre 2010 y 2015 el monto deducido por los contribuyentes tuvo un crecimiento anual promedio en términos reales de 3.9%. El incremento en los donativos empresariales en promedio fue de 3.10% en el periodo, mientras que el de los realizados por personas físicas fue de 7.2%.³⁶

Cuadro VII. Montos de donativos deducidos por los contribuyentes en las declaraciones anuales 2009 - 2015 Mdp de 2017 y tasas de crecimiento (%)

Año/Contribuyente	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Tasa de crecimiento anual promedio
Total	8,018	7,900	8,695	9,011	9,243	9,714	
	-	-1.50%	10.10%	3.60%	2.60%	5.10%	3.90%
Personas morales	6,573	6,365	7,269	7,205	7,316	7,669	
	-	-3.20%	14.20%	-0.90%	1.50%	4.80%	3.10%
Personas físicas	1,445	1,535	1,426	1,806	1,927	2,045	
	-	6.20%	-7.10%	26.60%	6.70%	6.10%	7.20%

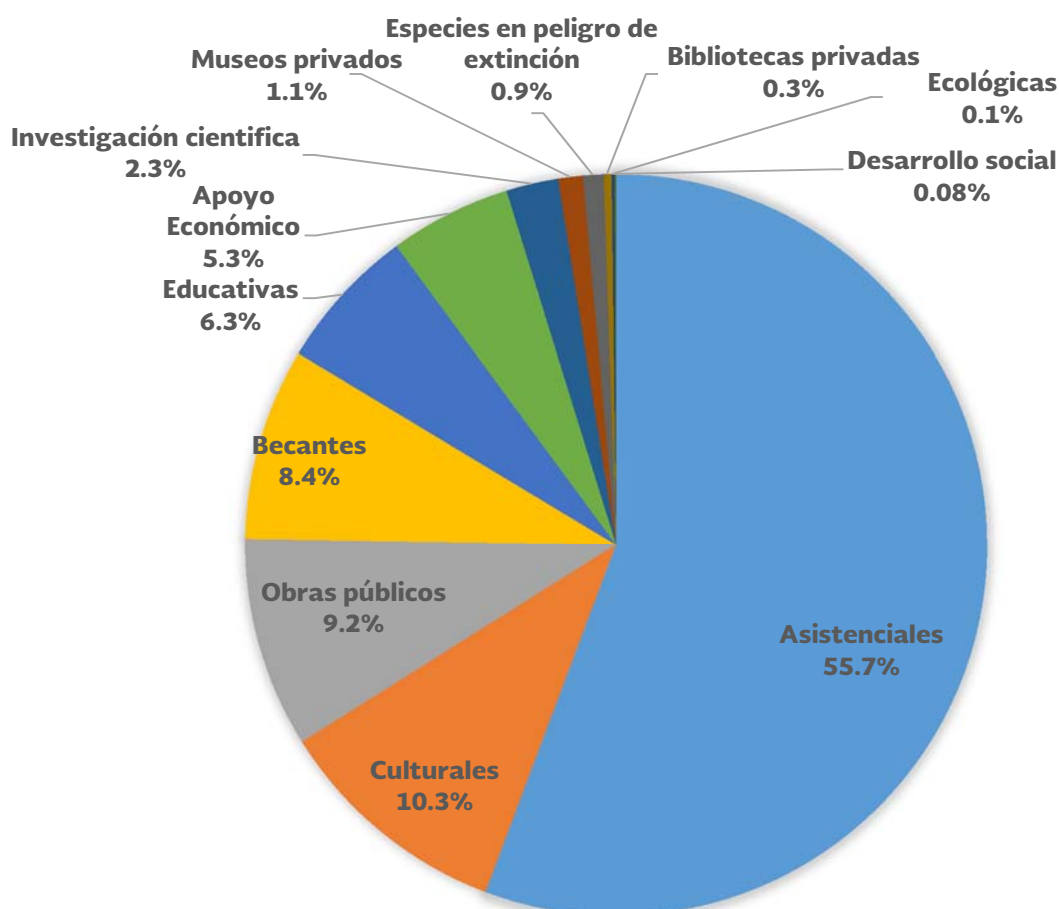
Fuente: Declaraciones anuales de cada año.

De acuerdo a lo declarado por las propias donatarias y registrado en el Reporte de Donatarias Autorizadas 2016, del total de donativos recibidos el 83% fue recibido en efectivo, correspondiendo el resto a donativos en especie. Del total de donativos que reciben las donatarias autorizadas, alrededor del 92% proviene de fuentes nacionales y el restante de fuentes en el extranjero.

³⁶ La suma de los montos de los donativos que los contribuyentes deducen no es igual al monto que las donatarias autorizadas perciben por este concepto. Por ejemplo, en 2015 los contribuyentes sólo dedujeron en sus declaraciones anuales un monto cercano a la cuarta parte del importe del monto de donativos recibidos por las donatarias. La falta de simetría entre los donativos recibidos por las donatarias autorizadas y la cantidad efectivamente deducida por parte de quienes efectúan los donativos se explica por diversas razones, entre las que se encuentran: i) las donatarias autorizadas reportan los donativos recibidos, independientemente de que éstos hayan sido deducidos o se haya emitido un comprobante para su deducibilidad; ii) en ocasiones los donativos no son deducidos por los contribuyentes, incluso cuando se han emitido los comprobantes necesarios para ello; iii) parte de los donativos recibidos por las donatarias provienen del extranjero y por tanto no son deducidos en México; iv) los donativos recibidos por donatarias autorizadas incluyen los recibidos de otras fundaciones que a su vez se encuentran autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos. Este tipo de donatarias se conocen como de apoyo económico de otras donatarias autorizadas; y v) a partir de 2008 se limitó la deducción de donativos a un máximo equivalente a 7% de la utilidad fiscal de las personas morales en el ejercicio anterior, o bien 7% de los ingresos acumulables de las personas físicas que sirvan de base para calcular el ISR del contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a la deducción.

En el Reporte de Donatarias Autorizadas 2016 se incluyen 12 categorías de donatarias de acuerdo a las actividades que realizan. Como se observa en la gráfica 6, las donatarias asistenciales concentran la mayor cantidad de donativos recibidos: en 2015 percibieron el 55.7% del monto total percibido por las donatarias autorizadas. A éstas le siguen en importancia las donatarias que destinan los recursos recibidos a la cultura, que en 2015 concentraron el 10.3% del total; así como las que lo destinan a obras públicas, becantes y fines educativos, que recibieron donativos equivalentes al 9.2%, 8.4% y 6.3% del total, respectivamente.

Gráfica 6. Distribución de los donativos por tipo de donataria

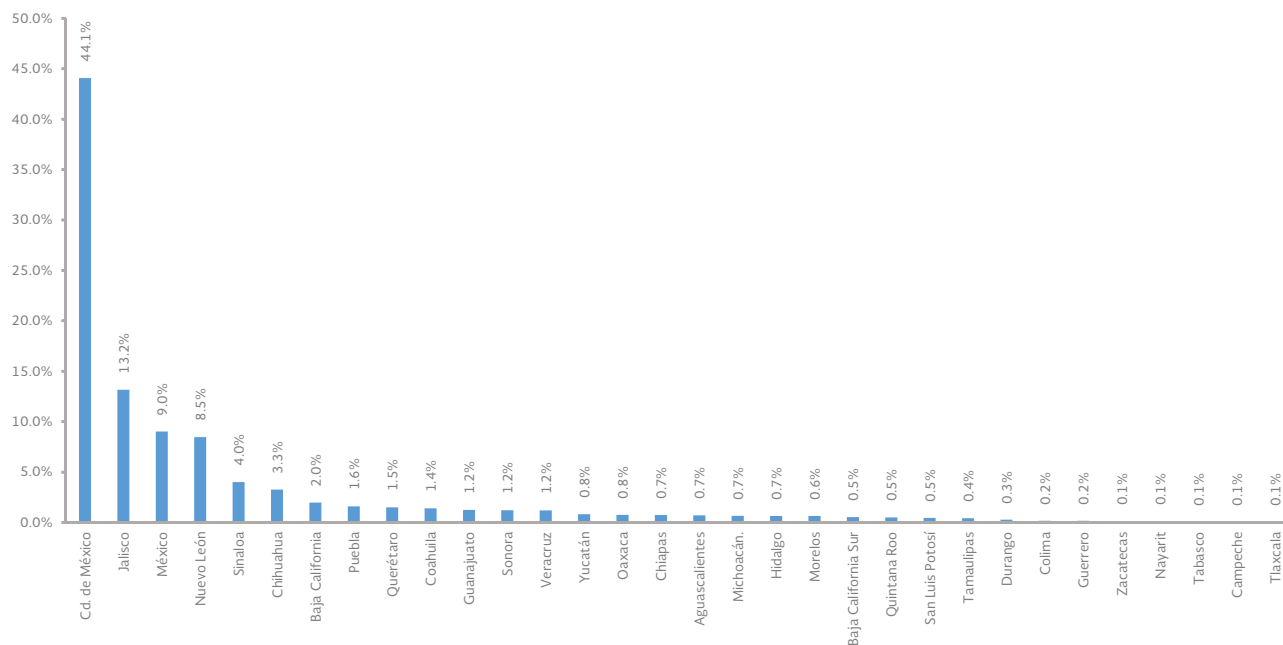


Fuente: Reporte de Donatarias Autorizadas 2016.

Por otra parte, como se aprecia en la gráfica 7, un poco menos de la mitad de los donativos se otorga a las donatarias autorizadas con domicilio en la Ciudad de México, entidad en donde se ubican alrededor del 29% del total de donatarias autorizadas. Si adicionalmente se consideran las donatarias del Estado de México, Nuevo León y Jalisco se observa que tres cuartas partes de los donativos recibidos se localizan en esas cuatro Entidades

Federativas. Ello no necesariamente refleja la ubicación de sus actividades, toda vez que pueden tener operaciones a nivel nacional, aunque su sede se encuentre en alguna de las mayores áreas metropolitanas del país.

Gráfica 7. Distribución de los donativos por entidad federativa



Fuente: Reporte de Donatarias Autorizadas 2016.

b) Exenciones

A través de este tratamiento diferencial se exentan del ISR ciertos tipos de ingresos, actos o actividades, que conforme a la estructura “normal” deberían ser objeto del impuesto.

En el ISR de personas físicas destaca la exención que se aplica a diversos conceptos laborales remunerativos que forman parte de los ingresos que perciben los trabajadores. La primera parte del cuadro 3.2.2 muestra los gastos fiscales de este tipo, descendientemente por su monto. Los gastos fiscales que significan una mayor pérdida de ingresos son la exención a las jubilaciones, los ingresos por concepto de prestaciones de previsión social, otros ingresos por salarios, y los provenientes de cajas y fondos de ahorro. El total de los gastos fiscales por ingresos exentos por salarios se ubica en 0.63% del PIB y representa alrededor del 79% del monto total por exenciones en el ISR para personas físicas.

El cuadro 3.2.2 también muestra los gastos fiscales asociados a otros ingresos exentos, no relacionados con sueldos y salarios. La pérdida recaudatoria más significativa asociada a este tipo de ingresos proviene de la exención a los ingresos derivados de intereses que perciben las Sociedades de Inversión Especializadas en Fondos para el Retiro (SIEFORES), así como la de los ingresos por enajenación de casa habitación.

Cuadro 3.2.2 Gastos Fiscales por Exenciones en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Ingresos exentos	167,053	166,082	0.8014	0.7474
	Ingresos exentos por salarios	132,323	129,350	0.6348	0.5821
ISRP.E.1	Jubilaciones, pensiones o haberes del retiro.	40,645	40,647	0.1950	0.1829
ISRP.E.2	Prestaciones de previsión social. ^{2/}	24,077	23,146	0.1155	0.1042
ISRP.E.3	Otros ingresos por salarios. ^{3/}	17,877	17,188	0.0858	0.0773
ISRP.E.4	De cajas de ahorro y fondos de ahorro.	15,253	14,664	0.0732	0.0660
ISRP.E.5	Gratificación anual (aguinaldo).	9,658	9,237	0.0463	0.0416
ISRP.E.6	Pagos por separación. ^{4/}	6,020	5,857	0.0289	0.0264
ISRP.E.7	Horas extras.	5,026	4,801	0.0241	0.0216
ISRP.E.8	Entrega de aportaciones del INFONAVIT o institutos de seguridad social.	3,961	4,133	0.0190	0.0186
ISRP.E.9	Prima vacacional.	3,138	3,012	0.0151	0.0136
ISRP.E.10	Retiros por gastos de matrimonio o desempleo de la subcuenta de retiro.	2,501	2,667	0.0120	0.0120
ISRP.E.11	Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.	1,631	1,556	0.0078	0.0070
ISRP.E.12	Prima dominical.	1,167	1,110	0.0056	0.0050
ISRP.E.13	Cuotas de seguridad social de los trabajadores pagadas por los patrones.	1,156	1,122	0.0055	0.0050
ISRP.E.14	Reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral.	213	210	0.0010	0.0009
	Otros ingresos exentos	34,730	36,732	0.1666	0.1653
ISRP.E.15	Intereses que perciben las SIEFORES	25,473	27,154	0.1222	0.1222
ISRP.E.16	Enajenación de casa habitación	6,879	7,044	0.0330	0.0317

PRESUPUESTO DE
GASTOS FISCALES
2017

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
ISRP.E.17	Intereses	2,232	2,379	0.0107	0.0107
	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.	1,772	1,889	0.0085	0.0085
	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.	460	490	0.0022	0.0022
ISRP.E.18	Derechos de autor hasta por 20 UMAs.	125	133	0.0006	0.0006
ISRP.E.19	Premios por concursos científicos, literarios o artísticos o que promuevan los valores cívicos	21	22	0.0001	0.0001
ISRP.E.20	Rentas congeladas ^{5/6/}	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
ISRP.E.21	Enajenación de derechos parcelarios o comuneros ^{6/}	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.

N.D. No Disponible.

1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

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

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

4/ Incluye primas de antigüedad e indemnizaciones, entre otros conceptos.

5/ 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.

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

El cuadro VIII presenta la distribución de cada uno de los ingresos exentos por salarios por deciles de ingresos. Destaca que el 10% de la población con mayores ingresos concentra más del 50% del gasto fiscal de aportaciones a cajas y fondos de ahorro; pagos por separación; cuotas de seguridad social de los trabajadores pagadas por los patrones, y los reembolsos de gastos médicos, dentales y hospitalarios y de funeral.

Cuadro VIII. Distribución por deciles de ingresos de los ingresos exentos por salarios en el ejercicio 2015

Decil	Prestaciones de previsión social	Otros ingresos por salarios	De cajas de ahorro y fondos de ahorro	Gratificación anual (aguinaldo)	Pagos por separación	Horas extras	Prima vacacional	Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas	Prima dominical	Cuotas de seguridad social de los trabajadores pagadas por los patrones	Reembolso de gastos médicos, dentales y hospitalarios y de funeral
I	0.0%	0.0%	0.0%	0.3%	0.0%	0.1%	0.1%	5.9%	0.1%	0.4%	0.0%
II	0.4%	0.3%	0.1%	1.6%	0.3%	0.5%	0.6%	5.0%	1.3%	0.4%	0.1%
III	0.4%	0.9%	0.1%	9.2%	0.2%	0.5%	0.9%	1.9%	1.8%	0.1%	0.1%
IV	1.5%	0.8%	0.4%	6.4%	0.6%	1.8%	2.0%	4.8%	5.9%	0.4%	0.2%
V	4.0%	1.8%	1.5%	8.5%	1.1%	4.7%	3.7%	8.3%	10.3%	0.7%	0.5%
VI	7.6%	3.9%	3.9%	11.4%	2.1%	10.2%	7.3%	13.2%	15.8%	1.0%	0.9%
VII	11.8%	8.3%	8.4%	13.8%	4.4%	17.0%	13.5%	17.1%	18.6%	3.2%	2.7%
VIII	17.0%	20.2%	13.4%	16.1%	7.0%	21.5%	21.7%	15.3%	17.9%	11.0%	4.7%
IX	22.8%	28.8%	21.9%	16.5%	11.5%	25.9%	25.1%	13.8%	17.0%	20.2%	9.9%
X	34.4%	35.1%	50.2%	16.3%	72.7%	17.8%	25.0%	14.7%	11.3%	62.5%	81.0%
Total	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

Fuente: Cálculos propios con información del "Anexo 1. Información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo (incluye ingresos por acciones)" de la DIM de 2015.

c) Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)

En esta categoría se incluyen cuatro regímenes especiales: (1) el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF); (2) el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, que incluye los beneficios de exentar parte del ingreso, reducir el pago del ISR por el excedente y deducir las inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de hasta 423 UMAs anuales;³⁷ (3) 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 (4) el régimen para pequeños productores del sector primario, el cual otorga una exención de hasta 1 UMA anual siempre que sus ingresos totales no excedan de 8 UMAs anuales y que al menos el 25% de sus ingresos provengan del desarrollo de actividades en dicho sector. Las estimaciones de los gastos fiscales por estos conceptos se presentan en el cuadro 3.2.3.

El RIF otorga a los contribuyentes participantes descuentos en el pago de sus impuestos durante los primeros diez años de tributación, a cambio del cumplimiento de obligaciones en materia de información fiscal. Para el caso del ISR, el descuento es de 100% durante el año de ingreso al régimen y se reduce gradualmente a lo largo de los siguientes 10 años, hasta desaparecer una vez que los contribuyentes pasen a tributar en el régimen general. Este atributo del RIF ocasiona que el gasto fiscal correspondiente a los descuentos otorgados en el RIF disminuya con el paso del tiempo conforme se reduzcan los descuentos para los contribuyentes que iniciaron su participación en años anteriores a 2017. Por otra parte, el ingreso de nuevos contribuyentes al RIF actúa en la dirección

³⁷ Este último beneficio se reporta en la sección de diferimientos.

contraria, aumentado el gasto fiscal, dado que los nuevos contribuyentes reciben descuentos del 100% durante su año inicial. El gasto fiscal asociado a los descuentos ofrecidos a los participantes en el RIF en su pago de ISR equivale a 0.10% del PIB en 2017 y 0.09% del PIB en 2018. Estos montos son menores a los reportados en 2016 lo cual es consistente con el diseño de los descuentos graduales.

Cuadro 3.2.3 Gastos Fiscales por Regímenes Especiales o Sectoriales en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Regímenes especiales o sectoriales	30,590	29,982	0.1468	0.1349
ISRP.RE.1	Régimen de Incorporación Fiscal. Reducción del ISR a contribuyentes que provean información sobre ingresos, erogaciones y proveedores.	21,776	20,893	0.1045	0.0940
ISRP.RE.2	Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.	7,109	7,333	0.0341	0.0330
	a. Exención hasta por 40 UMAs anuales	6,942	7,155	0.0333	0.0322
	b. Reducción del 40% del ISR por los ingresos no exentos	167	178	0.0008	0.0008
ISRP.RE.3	Régimen de base de efectivo para personas físicas con actividades empresariales y profesionales ^{2/}	1,146	1,200	0.0055	0.0054
ISRP.RE.4	Régimen para pequeños productores del sector primario.	559	556	0.0027	0.0025

1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

2/ Se consideran los gastos fiscales para las personas físicas por las siguientes deducciones: por consumo en restaurantes, por la adquisición de automóviles hasta por 175 mil pesos, por un 25% adicional al salario de adultos mayores y por adaptaciones a instalaciones en beneficio de personas con discapacidad. 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 2018 por 1 mdp.

Beneficios fiscales para los contribuyentes personas físicas dedicadas a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

Personas físicas. Al igual que para el caso de personas morales, a partir del ejercicio fiscal 2014 los contribuyentes personas físicas que obtienen ingresos exclusivamente por actividades del sector primario están sujetos a tratamientos diferenciales de acuerdo a sus ingresos:

Estratos	Personas Físicas	
	Descripción	Beneficios en el ISR
Primero	Ingresos menores a 40 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos Exentos del ISR.
Segundo	Ingresos mayores a 40 UMAs anuales sin exceder 423 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos Exentos del ISR hasta por 40 UMAs anuales. • Reducción en un 40% del ISR por el excedente de ingresos exentos. • Deducción de Inversiones como gasto.
Tercero	Ingresos mayores a 423 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos Exentos del ISR hasta por 40 UMAs anuales. • Reducción en un 40% del ISR por el excedente de ingresos exentos y hasta 423 UMAs anuales. • Por los ingresos que excedan del monto por el que aplica la reducción se pagará el ISR completo.

Nota. Esta información sólo ejemplifica las características del “Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras”.

Exención del ISR. En la información de las declaraciones anuales para el ejercicio fiscal 2015 las personas físicas que tributan en el “*Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras*” de la LISR, se observa que las personas físicas de los siete primeros deciles de ingresos no pagan ISR alguno debido a que su nivel de ingresos es inferior al monto de la exención, de tal forma que obtienen el 45.7% del gasto fiscal total de la exención del ISR.^{38 39}

Los contribuyentes del segundo estrato, es decir aquellos que tienen ingresos que exceden el monto de la exención sin exceder de 423 UMAs, se ubican los deciles octavo y noveno, obtienen el 36.2% del gasto fiscal total de la exención; y el 18.1% restante beneficia a los contribuyentes personas físicas del tercer estrato de ingresos, que se ubican en el décimo decil de ingresos.

Reducción del ISR. Las personas físicas del noveno decil de ingresos reciben el 11.5% del total del gasto fiscal que representa la reducción y el 10% de las personas físicas del sector primario de más altos ingresos, es decir los que se ubican en el décimo decil obtienen el 88% del beneficio.^{40 41}

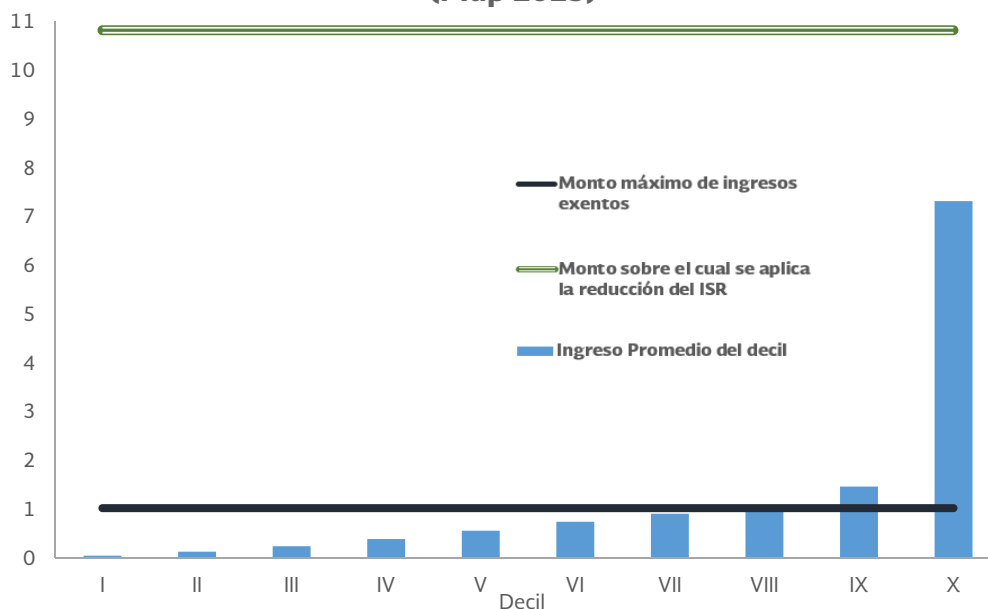
³⁸ Los deciles se construyen a partir de sus ingresos propios.

³⁹ Debido a que las declaraciones anuales que se utilizan para realizar este análisis corresponden al ejercicio fiscal de 2015, el nivel de la exención es de 1.02 millones de pesos equivalentes a 40 salarios mínimos vigentes en dicho año.

⁴⁰ El nivel de ingresos hasta el cual se aplica la reducción del ISR es de 10.8 mdp, equivalentes a 423 salarios mínimos vigentes en 2015.

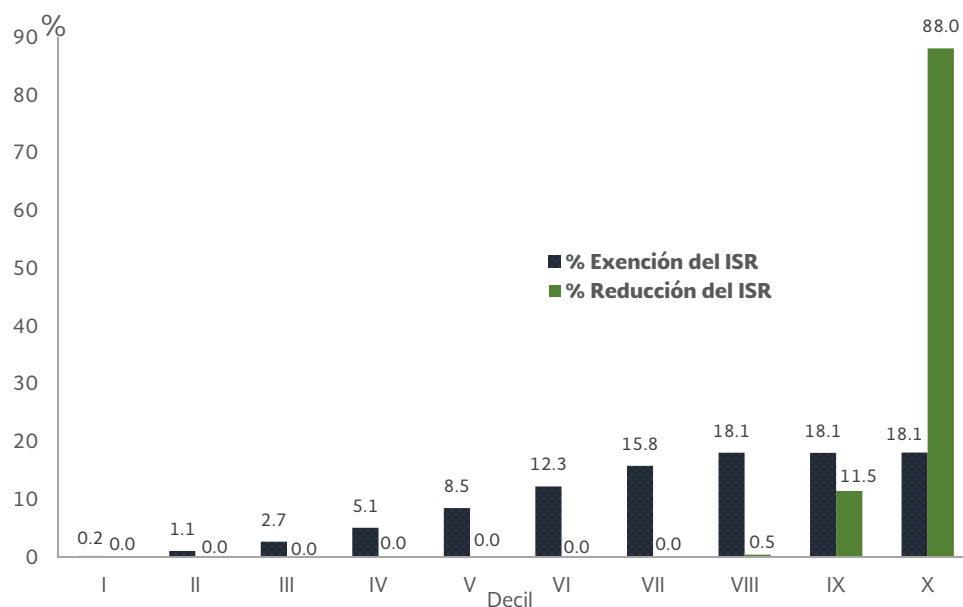
⁴¹ Los contribuyentes del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, pueden optar por no aplicar la exención del ISR para acreditar el 100% del IVA que les haya sido trasladado. (Regla 3.3.1.24. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2017).

Gráfica 8. Ingreso Promedio del Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (Personas Físicas) (Mdp 2015)



Fuente: Elaborado por la SHCP con información de las Declaraciones Anuales 2015.

Gráfica 9. Distribución por decil de ingresos de la Exención y la Reducción en el ISR del Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (Personas Físicas) (%)



Fuente: Elaborado por la SHCP con información de las Declaraciones Anuales 2015.

d) Diferimientos

Entre los gastos fiscales por diferimientos en el ISR de personas físicas está la deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas, la cual asciende a 599 mdp para 2017 y 528 mdp para 2018 (0.0029 y 0.0024% del PIB, respectivamente). Por otra parte la deducción inmediata de la inversión para la generación, transporte, distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte, asciende a 98 mdp para 2017 (0.0005% del PIB).

Cuadro 3.2.4 Gastos Fiscales por Diferimientos en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Diferimientos	947	795	0.0046	0.0036
ISRP.DF.1	Deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizadas en 2017 y 2018. ^{2/}	599	528	0.0029	0.0024
ISRP.DF.2	Deducción inmediata de la inversión para la generación, transporte, distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte, realizada en 2017	98	N.A.	0.0005	N.A.
	a. Que realicen inversiones en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.	0.1	N.A.	0.0000	N.A.
	b. Que realicen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como carreteras, caminos y puentes. (Artículo Tercero de las Disposiciones de Vigencia Temporal aplicables a la LISR, fracciones II, III y IV).	98	N.A.	0.0005	N.A.
ISRP.DF.3	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. ^{3/}	250	267	0.0012	0.0012

N.A. No Aplica.

1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

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

3/ 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.

III.3. Impuesto al Valor Agregado

El IVA contempla dos tipos de tratamientos diferenciales: (a) el régimen de exención y (b) el de tasas reducidas (tasa cero a bienes y servicios diferentes de las exportaciones).

a) Exenciones

El cuadro 3.3.1 muestra la estimación del gasto fiscal del régimen de exención en el IVA. El 89% del total de las exenciones se derivan de la prestación de servicios de enseñanza y de la enajenación de casa habitación (incluyendo arrendamiento y pago de intereses de créditos hipotecarios). Por sí sólo, el primer rubro explica el 62.5% del total de los gastos fiscales por exenciones en el IVA, en tanto que el segundo explica el 26.7%.

Destaca el hecho de que los gastos fiscales por todos los conceptos listados aumentan respecto a lo estimado en 2016. Como se mencionó en la introducción, ello obedece a un aumento en el nivel de cumplimiento y recaudación del IVA que eleva las pérdidas recaudatorias asociadas a los tratamientos diferenciales.

Cuadro 3.3.1 Gastos Fiscales por Exenciones en el Impuesto al Valor Agregado^{1/}

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{2/}	
		2017	2018	2017	2018
IVA.E.1	Exenciones	57,472	61,266	0.2757	0.2757
	Servicios de enseñanza	35,938	38,311	0.1724	0.1724
	Vivienda ^{3/}	15,343	16,355	0.0736	0.0736
	Servicios profesionales de medicina	3,085	3,289	0.0148	0.0148
	Servicio de transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas	1,730	1,844	0.0083	0.0083
	Espectáculos públicos	1,376	1,467	0.0066	0.0066

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

2/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

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

b) Tasas reducidas

En cuanto a los gastos fiscales asociados a las tasas reducidas, el cuadro 3.3.2 muestra que la tasa cero a la enajenación e importación de alimentos representa 85% del total, seguido de las medicinas (6%) y el servicio o suministro de agua potable para uso doméstico (5%). Al igual que en el caso de exenciones, el monto de los gastos fiscales es mayor al del año anterior, como resultado del aumento en el cumplimiento y la recaudación del impuesto.

Cuadro 3.3.2 Gastos Fiscales por Tasas Reducidas en el Impuesto al Valor Agregado^{1/}

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{2/}	
		2017	2018	2017	2018
IVA.TR.1	Tasa cero	258,822	275,907	1.2416	1.2416
	Alimentos ^{3/}	221,049	235,641	1.0604	1.0604
	Medicinas	16,239	17,311	0.0779	0.0779
	Servicio o suministro de agua potable para uso doméstico	12,236	13,044	0.0587	0.0587
	Libros, periódicos y revistas	7,213	7,689	0.0346	0.0346
	Otros productos	2,085	2,222	0.0100	0.0100

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

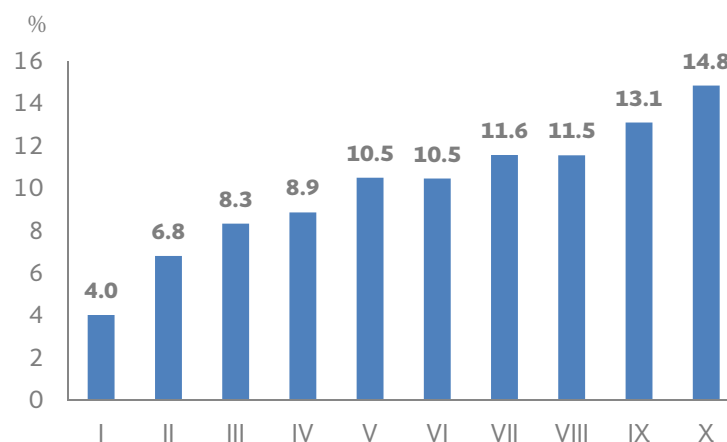
2/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

3/ El gasto fiscal por el estímulo fiscal del 100% del IVA que deba pagarse por la importación o enajenación de jugos, néctares concentrados de frutas o de verduras, agua embotellada en envases menores a 10 litros, entre otros, asciende a 0.0432% del PIB, es decir, 9,005 mdp de 2017.

La aplicación de la tasa cero y las exenciones en el IVA representan una transferencia tributaria para todos los hogares, con independencia de su nivel de ingresos, ya que se otorga en forma generalizada. El gasto fiscal de mayor relevancia en el IVA es el régimen de tasa cero; se estima que su aplicación a conceptos como alimentos y medicinas equivale a 1.14% del PIB (252,952 mdp para 2018).

A continuación se presenta la distribución por deciles de ingreso de los beneficios del gasto fiscal por la tasa cero a alimentos. Como se aprecia en la gráfica 10, los hogares del primer decil de ingresos son los que reciben una menor proporción de la transferencia que el gasto fiscal implica, mientras que los del decil más alto concentran la mayor parte de la transferencia. Ello obedece a que los hogares más ricos concentran la mayor parte del gasto en alimentos.

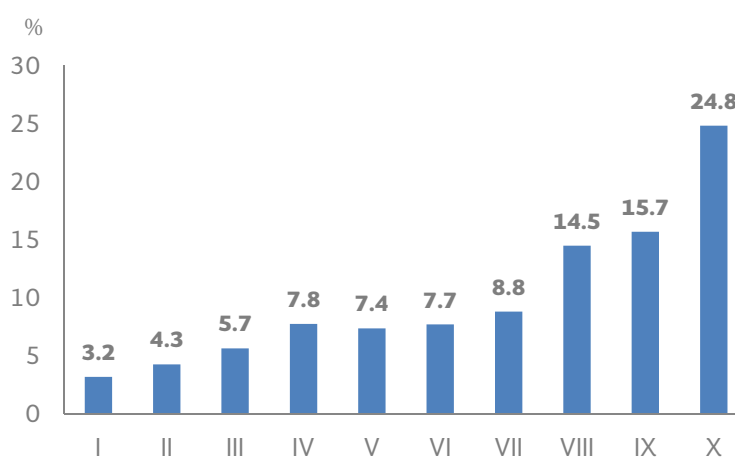
Gráfica 10. Distribución por decil de ingresos de la transferencia tributaria de mantener la tasa de 0% a los alimentos
Porcentaje



Fuente: Elaborado por la SHCP con datos de la ENIGH 2014.

El gasto fiscal asociado a la tasa reducida en medicinas se estima asciende a 0.08% del PIB (17,311 mdp para el 2018). Como se aprecia en la gráfica 11, los hogares del último decil de ingresos reciben la mayor proporción de la transferencia que este gasto fiscal implica.

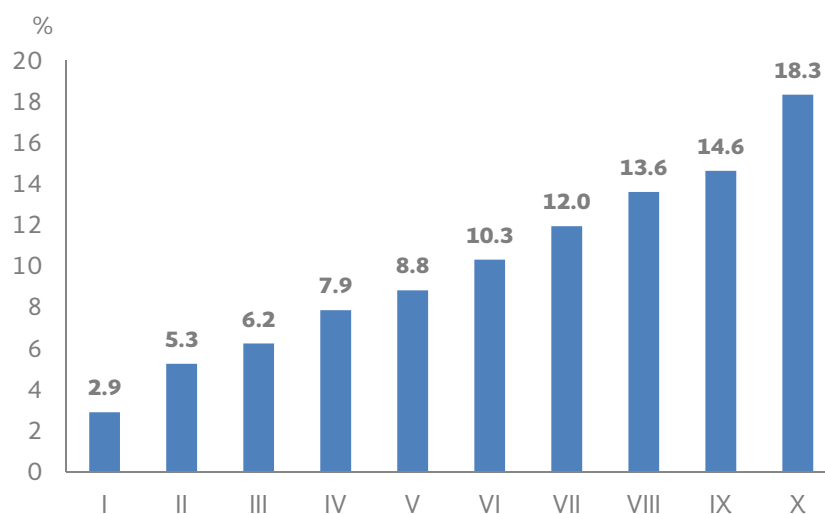
Gráfica 11. Distribución por decil de ingresos de la transferencia tributaria de mantener la tasa de 0% a las medicinas
Porcentaje



Fuente: Elaborado por la SHCP con datos de la ENIGH 2014.

El gasto fiscal asociado a la aplicación de la tasa cero al servicio de suministro de agua potable para uso doméstico se estima asciende a 0.06% del PIB (13,044 mdp para el 2018). Como se aprecia en la gráfica 12, los hogares del último decil de ingresos reciben 18.3% de la transferencia que este gasto fiscal implica.

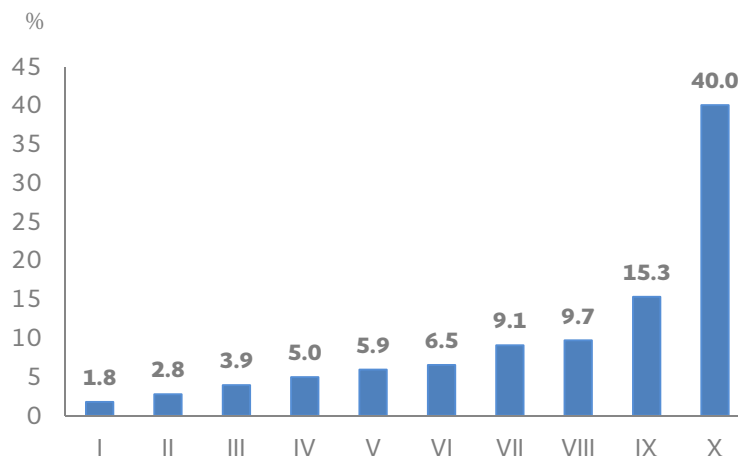
Gráfica 12. Distribución por decil de ingresos de la transferencia tributaria de mantener la tasa de 0% al servicio o suministro de agua potable para uso doméstico
Porcentaje



Fuente: Elaborado por la SHCP con datos de la ENIGH 2014.

La exención a los servicios de enseñanza representa un gasto fiscal de alrededor de 0.17% del PIB (38,311 mdp de 2018). Como se aprecia en la gráfica 13 el beneficio de éste se concentra en los los hogares del último decil de ingresos.

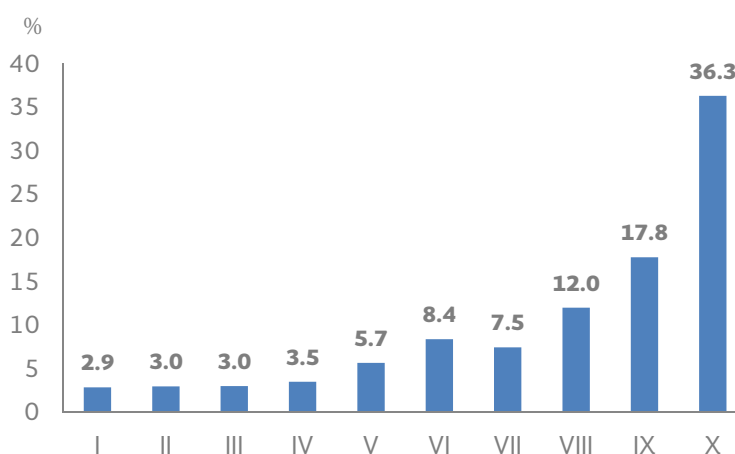
Gráfica 13. Distribución por decil de ingresos de la transferencia tributaria de mantener la exención a los servicios de enseñanza
Porcentaje



Fuente: Elaborado por la SHCP con datos de la ENIGH 2014.

Finalmente, como se aprecia en la gráfica 14, el beneficio para los contribuyentes por la exención en el IVA a los servicios médicos, que se estima asciende a 0.01% del PIB (3,289 mdp de 2018) se concentra en los deciles de mayores ingresos.

Gráfica 14. Distribución por decil de ingresos de la transferencia tributaria de mantener la exención a los servicios médicos
Porcentaje



Fuente: Elaborado por la SHCP con datos de la ENIGH 2014.

III.4 Impuestos Especiales

Los impuestos especiales del sistema impositivo federal que se incluyen en el Presupuesto de Gastos Fiscales son el IEPS y el ISAN.

a) Exenciones

En el IEPS se exenta la prestación de servicios de telefonía pública y fija rural, así como los servicios de Internet en ciertos casos, en tanto que en el ISAN se exenta total y parcialmente a los automóviles con un precio sin IVA de hasta 229,359.25 y 290,521.73 pesos, respectivamente.⁴²

El cuadro 3.4.1 presenta las estimaciones del gasto fiscal de estas exenciones.

Cuadro 3.4.1 Gastos Fiscales por Exenciones en los Impuestos Especiales

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Exenciones	9,916	10,570	0.0476	0.0476
IE.E.1	Exención del pago del IEPS en telecomunicaciones	5,107	5,444	0.0245	0.0245
	a. Por la prestación del servicio de Internet	4,544	4,844	0.0218	0.0218
	b. Por la prestación del servicio de telefonía fija rural y pública	563	600	0.0027	0.0027
IE.E.2	Exención del ISAN a automóviles	4,809	5,126	0.0231	0.0231
	a. Con valor de \$229,359.25 (exención del 100%)	3,576	3,812	0.0172	0.0172
	b. Con valor de \$229,359.26 y hasta \$290,521.73 (exención del 50%)	1,233	1,314	0.0059	0.0059

1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.

⁴² Cuando los servicios de Internet se ofrecen de manera conjunta con otros servicios prestados a través de una red pública de telecomunicaciones, están exentos siempre que en el comprobante fiscal respectivo se determine por separado la contraprestación correspondiente al servicio de acceso a Internet y ésta no exceda del 30% del total de las contraprestaciones que se facturen en forma conjunta.

III.5 Estímulos Fiscales

Un estímulo fiscal es una medida de carácter tributario por medio de la cual los contribuyentes o un grupo de éstos obtienen un beneficio, que busca promover o “estimular” una conducta o una actividad. En esta sección se presentan los estímulos fiscales que tienen su origen en la LIF, en Decretos Presidenciales o bien en el Título VII “De los Estímulos Fiscales” de la LISR.⁴³

El cuadro 3.5.1 muestra los gastos fiscales asociados a estímulos fiscales, los cuales pueden ser diseñados como deducciones o bien como créditos fiscales, y en ocasiones representar únicamente un diferimiento del impuesto. La mayoría de los estímulos fiscales que se reportan a continuación consisten en créditos fiscales.

Para 2017 el gasto fiscal de los estímulos que establecen cuotas especiales del IEPS de combustibles automotrices en las zonas fronterizas y ajustan la cuota a nivel nacional representa el 48% del monto total de estos gastos. Por su parte, el 27% del total de los gastos fiscales asociados a estímulos corresponde al crédito equivalente al IEPS del diésel.

Cuadro 3.5.1 Estímulos Fiscales

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	Estímulos fiscales	154,854	81,104	0.7429	0.3647
	Ley de Ingresos de la Federación o Leyes fiscales	73,413	77,082	0.3522	0.3467
EF.L.1.	Acreditamiento del IEPS del diésel para:	36,353	38,397	0.1744	0.1727
	a. Autotransportistas.	24,718	26,096	0.1186	0.1174
	b. Contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general, excepto vehículos.	10,048	10,608	0.0482	0.0477
	c. Contribuyentes consumidores finales de diésel marino especial, utilizado como combustible en vehículos marinos.	1,587	1,693	0.0076	0.0076

⁴³ Algunos gastos fiscales que podrían ubicarse en esta sección, como la deducción de colegiaturas o la deducción inmediata que se otorgan de esta manera, se reportan en las secciones correspondientes a los impuestos que disminuyen, con el fin de ubicarlos junto con otros gastos fiscales con efectos similares sobre la recaudación.

PRESUPUESTO DE
GASTOS FISCALES
2017

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
EF.L.2	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,	11,183	11,921	0.0536	0.0536
EF.L.3	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.	7,717	7,777	0.0370	0.0350
EF.L.4	Acreditamiento de los peajes pagados en la red carretera.	6,796	7,244	0.0326	0.0326
EF.L.5	Acreditamiento del IEPS de diésel al sector agropecuario y silvícola.	4,829	5,119	0.0232	0.0230
EF.L.6	Estímulo fiscal a la gasolina y diésel en los sectores pesquero y agropecuario.	3,108	3,186	0.0149	0.0143
EF.L.7	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	0.0072	0.0068
EF.L.8	Estímulo a los proyectos de inversión en la producción o distribución cinematográfica nacional. ^{2/}	700	700	0.0034	0.0032
EF.L.9	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.	433	433	0.0021	0.0019
EF.L.10	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	0.0019	0.0018
EF.L.11	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	0.0007	0.0007

PRESUPUESTO DE
GASTOS FISCALES
2017

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
EF.L.12	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.	119	122	0.0006	0.0005
EF.L.13	Estímulo equivalente al total del ISAN causado por la enajenación o importación de vehículos propulsados por baterías eléctricas recargables.	47	50	0.0002	0.0002
EF.L.14	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.	31	33	0.0001	0.0001
EF.L.15	Estímulo complementario a la inversión en energías renovables o de sistema de cogeneración de electricidad eficiente.	18	19	0.0001	0.0001
EF.L.16	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.	15	16	0.0001	0.0001
EF.L.17	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.	14	15	0.0001	0.0001
	Decretos Presidenciales	81,441	4,022	0.3907	0.0180
EF.DP.1	Estímulos fiscales en materia del IEPS aplicables a los combustibles automotrices. ^{3/}	74,910	N.A.	0.3594	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.	65,929	N.A.	0.3163	N.A.

PRESUPUESTO DE
GASTOS FISCALES
2017

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
	b. A los contribuyentes que enajenen las gasolinas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional con los Estados Unidos de América (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/}	8,861	N.A.	0.0425	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/}	120	N.A.	0.0006	N.A.
EF.DP.2	Estímulo que fomenta la renovación del parque vehicular del autotransporte para los fabricantes, ensambladores o distribuidores que adquieran autobuses y camiones usados para su destrucción a cuenta del precio de un vehículo nuevo o seminuevo para prestar el servicio de autotransporte federal de carga, pasaje y turismo. ^{3/}	2,469	N.A.	0.0119	N.A.
	a. Tractocamiones tipo quinta rueda, camiones unitarios de 2 o 3 ejes, autobuses integrales y convencionales con capacidad de más de 30 asientos, y plataformas o chasis para éstos. ^{5/}	1,829	N.A.	0.0088	N.A.
	b. Vehículos nuevos destinados al servicio público de autotransporte de pasajeros urbano y suburbano de 15 pasajeros o más, y plataformas o chasis para éstos. ^{6/}	N.D.	N.A.	N.D.	N.A.
	c. Estímulo equivalente al monto del ISR derivado del ingreso acumulable por el monto en el que se enajenaron el vehículo o vehículos usados a cuenta del precio de enajenación del vehículo nuevo o seminuevo. ^{5/}	640	N.A.	0.0031	N.A.

PRESUPUESTO DE
GASTOS FISCALES
2017

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
EF.DP.3	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 las prestación de los servicios o el uso temporal de los centros de convenciones o exposiciones.	1,522	1,622	0.0073	0.0073
EF.DP.4	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.	1,021	1,089	0.0049	0.0049
EF.DP.5	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.	584	622	0.0028	0.0028
EF.DP.6	Estímulo fiscal a los contribuyentes de los estados de Campeche y Tabasco consistente en la deducción inmediata al 100% de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo realizadas de abril a octubre de 2017.	280	N.A.	0.0013	N.A.
EF.DP.7	Acumulación en el ejercicio de la parte del precio exigible en el caso de ventas a plazo de bienes inmuebles destinados a casa habitación. ^{7/}	278	296	0.0013	0.0013
EF.DP.8	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	138	138	0.0007	0.0006
EF.DP.9	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.	84	90	0.0004	0.0004

Clave	Concepto	Millones de pesos (Mdp)		% del PIB ^{1/}	
		2017	2018	2017	2018
EF.DP.10	Estímulo fiscal a los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas establecidos en los estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca, consistente en una deducción adicional del 25% sobre el monto de las inversiones que se realicen en bienes nuevos de activo fijo	84	89	0.0004	0.0004
EF.DP.11	Crédito fiscal a los contribuyentes personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles equivalente al monto del ISR que se cause por la obtención de ingresos por actividades distintas a los fines autorizados, que excedan del límite del 10%	71	76	0.0003	0.0003

N.D. No Disponible.

N.A. No Aplica.

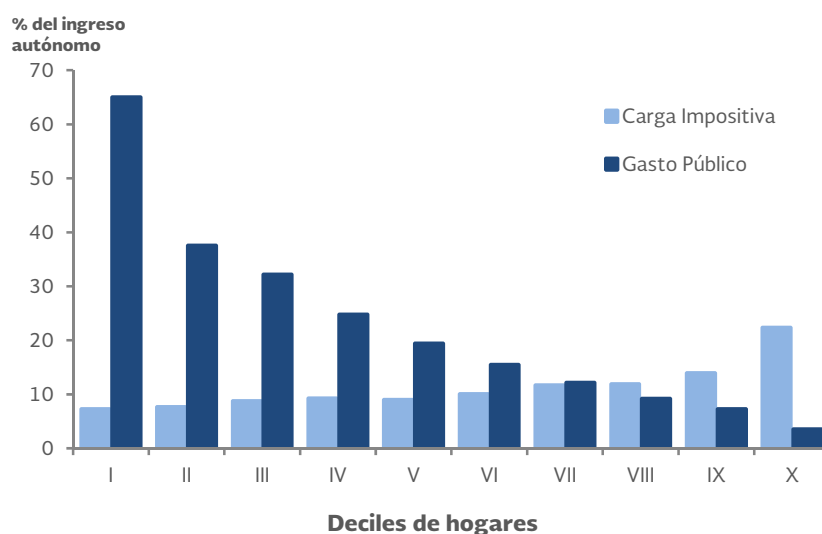
- 1/ Se utilizó un PIB de 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, presentados en el Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones contenidas en el Artículo 42, fracción I de la LFPRH.
- 2/ Del monto total, 50 mdp se destinan para la inversión en la distribución cinematográfica.
- 3/ Vigente hasta el 31 de diciembre de 2017.
- 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/ Los cálculos incorporan la cuota de 6,000 unidades permitidas por ejercicio fiscal conforme a lo establecido en el Decreto Presidencial del 26 de marzo de 2015 y su modificación del 22 de julio de 2016.
- 6/ No se ha reportado la aplicación del estímulo por ninguna de las Entidades Federativas participantes.
- 7/ El gasto fiscal reportado por este concepto corresponde al importe del impuesto diferido, no al costo financiero de dicho diferimiento.

Los gastos fiscales y su impacto en la distribución del ingreso

Si bien los tratamientos diferenciales contenidos en las disposiciones impositivas que dan lugar a un gasto fiscal benefician a sectores específicos a través de un menor pago de impuestos, también representan un límite para mejorar la distribución del ingreso entre la población a través de otros instrumentos. La renuncia recaudatoria causada por los gastos fiscales cancela la posibilidad de expandir los programas de gasto social, los cuales son una herramienta fundamental con que cuenta el Estado para mejorar la distribución de la riqueza.

Como se ha observado en estudios sobre incidencia, el gasto público en su conjunto es sumamente progresivo, ya que una importante proporción beneficia a las personas de los primeros deciles de ingreso a través de programas como PROSPERA y educación básica, que otorgan transferencias monetarias, o del financiamiento de los servicios públicos de educación y salud.⁴⁴ La gráfica 15 muestra el efecto redistributivo neto de la política fiscal, incluyendo las distribuciones de la contribución al pago de impuestos y de las transferencias de gasto público como proporción del ingreso autónomo de los hogares, por deciles poblacionales obtenidos a partir del ingreso per cápita.⁴⁵ La gráfica muestra, por una parte, que tanto la política fiscal en su conjunto como sus componentes tributarios y de gasto son netamente progresivos. La gráfica también muestra que el gasto tiene un mayor impacto en las tareas de redistribución.

**Gráfica 15. Carga Impositiva y Gasto Público
Como proporción del ingreso autónomo**



Fuente: “Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados para el año de 2014”. SHCP, así como cálculos propios basados en información fiscal y estadísticas del INEGI.

⁴⁴ “Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados para el año de 2014” SHCP.

⁴⁵ El ingreso autónomo es el ingreso antes de impuestos y transferencias gubernamentales.

IV. DESCRIPCIÓN DE LOS CONCEPTOS, FUENTES DE INFORMACIÓN, REFERENCIAS LEGALES Y DIRECCIONES ELECTRÓNICAS EN LAS QUE SE PUEDEN CONSULTAR LAS CONSIDERACIONES POR LAS QUE SE ESTABLECEN LOS TRATAMIENTOS PREFERENCIALES.

A continuación se describen los conceptos que se presentan en este informe. En atención a las recomendaciones de la ASF, se incluyen en esta sección referencias a los procesos legislativos que dieron lugar a la introducción de las medidas de las que se derivan los gastos fiscales y se incorpora un número progresivo de cada gasto fiscal. Con ello, se facilita al lector conocer los objetivos con el que tales medidas fueron adoptadas.

IV.1 Impuesto sobre la Renta Empresarial (ISRE)

a) Deducciones

ISRE.D.1. Adquisición de automóviles

Son deducibles las inversiones en automóviles hasta por un monto de:

- a) \$175,000 tratándose de vehículos de combustión interna.
- b) \$250,000 cuando se trate de vehículos cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como los automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno (Fracción II del Artículo 36 de la LISR).

La estimación del gasto fiscal por la deducción de la inversión en automóviles de combustión interna se realizó considerando información de las deducciones por la inversión en automóviles reportadas por los contribuyentes personas morales del régimen general en sus declaraciones anuales de los ejercicios 2012, 2013, 2014 y 2015 y del régimen opcional para grupos de sociedades para 2014 y 2015.⁴⁶

Por su parte la estimación de la inversión en automóviles eléctricos e híbridos se realizó considerando la información de ventas de 2016 reportadas por la Asociación Mexicana de la Industria Automotriz (AMIA) y la tasa de crecimiento estimada por el sector para 2017, el porcentaje de 17.45% que corresponde a vehículos que son adquiridos por empresas a través de flotillas, así como la tasa de evasión del ISR de personas morales de 29.97% que

⁴⁶ Debido a que hasta antes de las modificaciones vigentes a partir de 2017 no se hace una distinción entre el tipo de automóviles, es posible que la inversión en automóviles reportada en las declaraciones fiscales incluya la inversión en automóviles eléctricos e híbridos.

publicó la Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) en el Estudio de Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta.⁴⁷

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf
http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

ISRE.D.2. Donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas

Son deducibles los donativos otorgados a las instituciones de asistencia o beneficencia que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos, o que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad;⁴⁸ a las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios de la Ley General de Educación; a las sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la investigación científica o tecnológica; a las asociaciones o sociedades civiles dedicadas a la promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía; para el apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas; para la protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la nación así como del arte de las comunidades indígenas; la instauración y establecimiento de bibliotecas; para el apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes (CONACULTA); a las sociedades o asociaciones civiles constituidas para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática; así como a las constituidas para la prevención y control de la contaminación del

⁴⁷ Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) (2016). Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Ángeles Sánchez.

⁴⁸ En particular estas instituciones deben dedicarse a: la atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda; a la asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados; a la asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como a la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; la rehabilitación de alcohólicos y farmacodependientes; la ayuda para servicios funerarios; a la orientación social, educación o capacitación para el trabajo; al apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas; a la aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad; o al fomento de acciones para mejorar la economía popular.

agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico; y a las asociaciones y sociedades civiles que se dedican a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat.

También se consideran como instituciones de beneficencia que pueden obtener la autorización para recibir donativos deducibles las dedicadas a: la promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad o en la promoción de las acciones en materia de seguridad ciudadana; apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos; cívicas enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público; a la promoción de la equidad de género; al apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como a la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario, de las zonas urbanas y rurales; a la promoción y fomento educativo, cultural, artístico, científico y tecnológico; a la participación en acciones de protección civil; a la prestación de servicios de apoyo para la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento en términos de la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil; y a la promoción y defensa de los derechos de los consumidores.

Adicionalmente, son deducibles los donativos otorgados a la Federación, a las Entidades Federativas o Municipios, a sus organismos descentralizados, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro, siempre que los fines para los que dichos organismos fueron creados correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos; a las fundaciones, patronatos y demás entidades, cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de personas morales autorizadas a recibir donativos; así como a las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y a los programas de escuela empresa.

Los donativos a instituciones privadas son deducibles por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior al que se efectúe la deducción. Para los donativos a favor de la Federación, de las Entidades Federativas, de los Municipios, o de sus organismos descentralizados, el monto deducible no puede exceder del 4% de la utilidad fiscal, sin que en ningún caso el límite de la deducción total, considerando estos donativos y los realizados a donatarias autorizadas distintas, exceda del 7% citado (Fracción I del Artículo 27 de la LISR).

Para estimar este concepto se utilizó la información de donativos que reportaron las personas morales de los regímenes general y simplificado en su declaración anual, en los dictámenes fiscales, y en los formatos alternativos al dictamen correspondientes a los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, así como de las declaraciones anuales del régimen

general, del régimen opcional para grupos de sociedades y del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras; del régimen de los coordinados; de los dictámenes fiscales y de la declaración informativa sobre situación fiscal (DISIF) para 2014 y 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRE.D.3 Arrendamiento de automóviles

Las personas morales que realicen pagos por el uso o goce temporal de automóviles pueden deducir hasta:

- a) \$200 diarios por automóviles de combustión interna por vehículo.
- b) \$285 diarios por automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como por automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno por vehículo (Fracción XIII del Artículo 28 de la LISR).

La estimación del arrendamiento de automóviles de combustión interna se realizó con información reportada por los contribuyentes en las declaraciones anuales de personas morales del régimen general para el ejercicio fiscal 2015.⁴⁹

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRE.D.4. Consumo en restaurantes

Se permite la deducción de hasta 8.5% de los consumos en restaurantes, siempre que su pago se efectúe mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de

⁴⁹ Debido a que hasta antes de las modificaciones vigentes a partir de 2017 no se hace una distinción entre el tipo de automóviles, es posible que en la información sobre arrendamiento de automóviles reportada en las declaraciones fiscales incluya el arrendamiento de automóviles eléctricos e híbridos.

monederos electrónicos autorizados, y se cumpla con ciertos requisitos de carácter formal (Fracción XX del Artículo 28 de la LISR).

Para estimar este gasto fiscal se utilizó información del consumo en restaurantes de las declaraciones anuales de personas morales del régimen general e información de los ingresos de estos contribuyentes y de los regímenes de consolidación fiscal y simplificado para los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, así como de las declaraciones anuales de personas morales del régimen general y del régimen opcional para grupos de sociedades e información de los ingresos de estos contribuyentes y de los del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras; del régimen de los coordinados, y del régimen de consolidación fiscal para 2014 y 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRE.D.5. Adquisición de bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables

Se permite la deducción de hasta 25% de las inversiones en bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables. (Fracción XIV del Artículo 34 de la LISR).

La estimación del gasto fiscal se realizó utilizando información del valor de la producción bruta de bicicletas y motocicletas reportada en la Encuesta Anual de la Industria Manufacturera de 2009 a 2015 y de la Encuesta Mensual de la Industria Manufacturera para 2008 y 2016, que publica INEGI. Asimismo se empleó información sobre el valor de las importaciones en bicicletas que reporta la Secretaría de Economía a través del Sistema de Información Arancelaria Vía Internet y la tasa de evasión del ISR de personas morales de 29.97% que publicó la UDLAP en el Estudio de Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta.⁵⁰

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf

⁵⁰ Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) (2016). Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Ángeles Sánchez.

ISRE.D.6. Adicional del salario pagado a trabajadores de 65 años o más y a trabajadores con capacidades diferentes

El patrón que contrate a personas que tengan 65 años o más de edad, o personas que padezcan discapacidad motriz, que para superarla requieran usar permanentemente prótesis, muletas o sillas de ruedas; mental, auditiva o de lenguaje en un 80% o más de la capacidad normal o que sean invidentes, pueden deducir de sus ingresos acumulables un monto adicional equivalente al 25% del salario efectivamente pagado a dichas personas, siempre y cuando el patrón asegure ante el IMSS a los trabajadores en comento y además obtenga de este instituto el certificado de discapacidad. Los contribuyentes que apliquen este beneficio no pueden realizar la deducción del 100% del ISR pagado por trabajadores con capacidades diferentes a que se refiere el artículo 186 de la LISR (Artículo 186 de la LISR y Fracción X, Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

El gasto fiscal por este estímulo fue calculado a partir de la información que reportaron las personas morales del régimen general, de consolidación fiscal y personas morales con fines no lucrativos; así como del régimen simplificado en sus declaraciones anuales, en los dictámenes fiscales, así como en los formatos alternativos al dictamen de los ejercicios 2012 y 2013, así como de las declaraciones anuales de los regímenes general, de consolidación fiscal, opcional para grupos de sociedades y personas morales con fines no lucrativos; así como del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras; del régimen de los coordinados; de los dictámenes fiscales y de la DISIF para 2014 y 2015.

Adicionalmente, como se señaló, la LISR establece que el patrón que contrate a personas que padezcan discapacidad motriz, mental, auditiva o de lenguaje en un 80% o más de la capacidad normal o a invidentes, puede deducir de sus ingresos un monto equivalente al 100% del ISR de estos trabajadores que sea retenido y enterado, siempre y cuando el patrón asegure ante el IMSS a los trabajadores en comento y además obtenga de este instituto el certificado de discapacidad (Artículo 186 de la LISR). Se considera que la pérdida recaudatoria por esta medida se aproxima a cero, toda vez que por el salario pagado a la mayoría de los trabajadores sería más conveniente tomar la deducción del 25% del salario que la del total de su impuesto.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

b) Exenciones

ISRE.E.1. Ingresos exentos por intereses que perciben las Entidades Federativas, Municipios, partidos políticos, organismos descentralizados y donatarias autorizadas

El Artículo 79 de la LISR establece que las personas morales con fines no lucrativos no son contribuyentes del ISR; sin embargo, en su Artículo 81 establece que sí deberán pagar el impuesto cuando perciban ingresos por enajenación de bienes, intereses y obtención de premios. No obstante lo anterior, están exentos de esta obligación los partidos políticos, la Federación, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados y las donatarias autorizadas (Artículos 54, 79 y 81 de la LISR).

El gasto fiscal por intereses consiste en el monto de ISR que el Gobierno Federal deja de percibir derivado de la exención en intereses. Los gastos se calculan a partir del monto de intereses que este grupo de contribuyentes reportan como ingresos ya sea en informes anuales, estados financieros o declaraciones fiscales, a partir de esta información se estima el ISR que hubieran causado al acumular estos ingresos.

Para efectuar el cálculo de este gasto fiscal se utilizó la siguiente información: en el caso de los partidos políticos, el monto promedio de ingresos observados de 2011 a 2014; para las Entidades Federativas se utilizó la información de los ingresos por intereses financieros reportados en la cuenta pública o en los informes de gobierno de 2015 disponibles; para Municipios, el Sistema de Cuentas Nacionales, Gobiernos Estatales y Locales, publicado por el INEGI; para las donatarias, la información de la declaración anual del ejercicio 2015 de personas morales no contribuyentes; y para los organismos descentralizados, los estados de resultados de sus informes anuales de 2016 consultados en sus páginas electrónicas.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

c) Regímenes Especiales o Sectoriales (incluye tasas reducidas)

ISRE.RE.1. Contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

Las siguientes disposiciones aplicables al sector primario se consideran gastos fiscales.

- a) Exención de 20 UMAs anuales por cada socio o asociado. Las personas morales sujetas al régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras tienen una exención del ISR por un monto de 20 UMAs anuales por cada uno de sus socios o asociados, sin que la exención total exceda de 200 UMAs anuales. El límite no aplica para ejidos y comunidades ni para sociedades cooperativas pesqueras o silvícolas que cuenten con concesión o permiso del Gobierno Federal para explotar los recursos marinos o silvícolas, siempre que los socios o asociados dejen de aplicar en lo individual la exención que les corresponde hasta por 20 UMAs anuales (Párrafo décimo primero del Artículo 74 de la LISR y la Regla 1.12 de la Resolución de Facilidades Administrativas [RFA] de 2017, publicada en el DOF el 26 de diciembre de 2016).
- b) Reducción de 30% del ISR. Las personas morales dedicadas exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que tengan ingresos que excedan 20 UMAs anuales o 200 UMAs anuales considerando todos sus socios o asociados, deberán calcular el impuesto aplicando la tasa de 30% sobre el monto que exceda de este límite, pero podrán reducir en 30% el impuesto determinado por los ingresos superiores al límite de la exención y hasta por un ingreso equivalente a 423 UMAs anuales. Por el excedente de este último límite deben pagar el impuesto sin aplicar reducción alguna.

Las sociedades o asociaciones de productores, así como las demás personas morales, dedicadas exclusivamente a las actividades referidas, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas en donde cada socio o asociado tenga ingresos superiores a 20 UMAs anuales sin exceder de 423 veces dicho monto y sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4,230 UMAs anuales, también tienen derecho a la exención y aplican la reducción de 30% al impuesto determinado por ingresos hasta este último monto (Párrafos décimo primero a décimo cuarto del Artículo 74, de la LISR y regla 1.11 de la RFA publicada en el DOF del 26 de diciembre de 2016).⁵¹

⁵¹ Se considera que los contribuyentes se dedican exclusivamente a estas actividades, cuando al menos 90% de sus ingresos provienen de las mismas, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos y terrenos de su propiedad que hayan estado afectos a su actividad (Sexto párrafo del artículo 74 de la LISR).

Para la estimación de los gastos fiscales asociados a estos conceptos se utilizó información de las declaraciones anuales del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras para 2014 y 2015.⁵²

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>
http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5421206&fecha=23/12/2015
http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

d) Diferimientos

ISRE.DF.1. Régimen Opcional para Grupos de Sociedades

El régimen optativo para grupos de sociedades es aplicable para aquellas empresas que forman parte de un grupo y cumplen con ciertos requisitos. El impuesto diferido lo determinan por ejercicio y se paga una vez transcurridos tres ejercicios. Para tal efecto, la sociedad integradora calcula un factor de resultado fiscal integrado con el que se determinará el ISR a enterar y el impuesto que podrá diferir cada una de las sociedades del grupo. (Artículos del 59 al 71 de la LISR).

Las principales características del régimen de sociedades son:

- El porcentaje mínimo de participación accionaria para optar por el régimen debe ser mayor al 80%;
- Se permite el diferimiento del pago del impuesto durante tres ejercicios a partir del ejercicio en que se causó;
- Se limita la inclusión de sociedades que cuenten con pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir, excepto las que consolidaban, siempre que no integren las pérdidas en la determinación del resultado fiscal integrado;
- Se limita la participación de compañías que tengan beneficios tributarios;

⁵² Adicionalmente, se considera gasto fiscal la deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos entre 20 y 423 UMAs anuales, y en el caso de asociaciones de productores con ingresos de hasta 4,230 UMAs anuales. La estimación para este concepto se presenta en la sección de diferimientos.

- Se limita la participación de compañías que tengan como objeto exclusivo la exploración y extracción de hidrocarburos;
- No se permite el libre flujo de dividendos entre miembros del grupo; y
- Se requiere el reporte de información individual y la cantidad del impuesto diferido.

El monto del impuesto diferido se determina utilizando el resultado fiscal integrado y el factor de resultado fiscal integrado, los cuales se calculan por cada grupo, considerando las utilidades y pérdidas generadas para cada uno de sus integrantes, ponderándolas de acuerdo con su participación integrable.

Para la estimación del gasto fiscal, se consideraron los datos de las declaraciones anuales del ejercicio de 2016 de las sociedades que presentaron el aviso de incorporación al régimen.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRE.DF.2. Deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizadas en 2017 y 2018

La LISR permite la deducción inmediata de las inversiones realizadas en 2017 por personas morales que hubieran obtenido ingresos anuales propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta 100 mdp. Mediante Decreto Presidencial se renovó este estímulo fiscal que permite la deducción inmediata de las inversiones que realicen las micro y pequeñas empresas del país, con una tasa de descuento de 3%, como la prevaleciente en 2016, para las inversiones realizadas en 2017 y de 6% para las inversiones que realicen dichas empresas en 2018. (Decreto Presidencial del 18 de enero de 2017).

Para la estimación se utilizó información de la declaración anual de las personas morales del régimen general para el ejercicio fiscal de 2016.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5469285&fecha=18/01/2017

ISRE.DF.3. Aportaciones a los fondos de pensiones y jubilaciones

Es deducible el 47% de las aportaciones que realiza el empleador para la creación o incremento de reservas destinadas a fondos de primas de antigüedad de los trabajadores y a fondos de pensiones o jubilaciones complementarias a las que establece la Ley del

Seguro Social (LSS). Este porcentaje de deducción se puede incrementar a 53% cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior (Fracción X del Artículo 25 de la LISR).

El régimen implica un gasto fiscal, ya que permite anticipar una deducción en el ISRE por pagos de pensiones que se realizarán en el futuro a los trabajadores.

El gasto fiscal por este concepto se estimó como el impuesto que corresponde a la parte deducible de las aportaciones al fondo de pensiones, utilizando la información de aportaciones presentada en las declaraciones anuales de las personas morales del régimen general, y del régimen opcional para grupos de sociedades, los dictámenes fiscales y de la DISIF para 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRE.DF.4. Régimen de Consolidación Fiscal (empresas que se encuentran en el plazo de 5 años desde su entrada)

El régimen de consolidación fiscal permite que diversas empresas que pertenecen a un mismo grupo económico paguen el ISR como si se tratara de una sola entidad, permitiendo principalmente que las pérdidas fiscales incurridas por una empresa del grupo se apliquen contra la utilidad fiscal generada por otras empresas del mismo grupo.

A partir de 2014, este régimen se derogó. Sin embargo existen grupos que aún están en el periodo obligatorio de cinco ejercicios fiscales de tributación en el régimen de consolidación fiscal establecido en el Artículo 64 de la LISR vigente hasta 2013, por lo cual deben continuar determinando el ISR consolidado de acuerdo a dicho régimen, durante los ejercicios fiscales pendientes de transcurrir respecto a dicho periodo. De conformidad con lo anterior, la aplicación del régimen de consolidación fiscal da lugar a un ISR diferido por los grupos mencionados y, por lo tanto, genera un gasto fiscal.

La estimación se realizó determinando la diferencia entre el ISR que hubieran causado las empresas de no haber consolidado y el ISR causado a nivel consolidado. Se utilizó la información de las declaraciones anuales del ejercicio de 2015, para los grupos que se encuentran en este supuesto.

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/sep/20090910-V.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/oct/20091020-B-I.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/oct/20091020-B-II.pdf>

http://infosen.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/61/1/2009-10-22-1/assets/documentos/MISCELANEA_FISCAL.pdf
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=22821>
<http://cronica.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/oct/091030-1.pdf>

ISRE. DF.5. Deducción inmediata de la inversión para la generación, transporte, distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte realizada en 2017

La LISR permite la deducción inmediata de las inversiones realizadas en 2017, por personas morales que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- a) Que realicen inversiones en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.
- b) Que realicen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como carreteras, caminos y puentes. (Artículo Tercero de las Disposiciones de Vigencia Temporal aplicables a la LISR, fracciones II, III y IV, publicadas en el DOF del 18 de noviembre de 2015).

Para la estimación se utilizó información de la declaración anual de las personas morales del régimen general para el ejercicio fiscal de 2016.

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

ISRE.DF.6. Deducción en el ejercicio de maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente

Se permite deducir en el ejercicio en que se realicen el 100% de las inversiones en maquinaria y equipo utilizado para la generación de energía proveniente de fuentes renovables, o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente. Las fuentes renovables incluyen la energía solar, eólica, hidráulica, de los océanos, geotérmica y la proveniente de la biomasa o de los residuos (Fracción XIII del Artículo 34 de la LISR).

Para realizar la estimación se utilizó información de la declaración anual de personas morales del régimen general y del régimen opcional para grupos de sociedades para los ejercicios fiscales de 2012, 2013, 2014 y 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRE.DF.7. Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de hasta 423 UMAs anuales, y en el caso de sociedades o asociaciones de productores y demás personas morales, con ingresos de hasta 4,230 UMAs anuales

Las personas morales dedicadas exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que tengan ingresos que no excedan de 423 UMAs anuales pueden deducir como gastos las erogaciones realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos. Este beneficio también aplica en el caso de las sociedades o asociaciones de productores constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas en donde cada socio o asociado tenga ingresos superiores a 20 UMAs anuales sin exceder de 423 veces dicho monto y sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4,230 UMAs anuales (Fracción II del párrafo séptimo y párrafos décimo segundo y décimo tercero del Artículo 74 de la LISR y regla 1.11. de la RFA de 2017 publicada en el DOF del 26 de diciembre de 2016).

Para estimar este gasto fiscal se utiliza información del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras de las declaraciones anuales para 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5421206&fecha=23/12/2015

ISRE.DF.8. Deducción de terrenos para desarrolladores inmobiliarios en el ejercicio en el que los adquieran

La LISR permite a los contribuyentes dedicados a la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios, la deducción del costo de adquisición de sus terrenos en el ejercicio en que los adquieran (Artículo 191 de la LISR).⁵³

Para estimar este gasto fiscal se utilizó información de los reportes anuales publicados en las páginas de Internet de las empresas del sector inmobiliario, así como de los reportes anuales publicados en la página de Internet de la BMV; de los ejercicios de 2014 y 2015.

⁵³ Para el resto de los contribuyentes en el régimen general la adquisición de terrenos no es deducible al momento de su compra, se considera su costo hasta la determinación de la ganancia por la venta del terreno.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRE.DF.9. Deducción en el ejercicio de adaptaciones a instalaciones que beneficien a personas con capacidades diferentes

Se permite deducir en el ejercicio en que se realicen el 100% de las inversiones para adaptaciones a las instalaciones del contribuyente cuyo fin sea facilitar a las personas con capacidades diferentes el acceso y uso de sus instalaciones (Fracción XII del Artículo 34 de la LISR).

Para realizar la estimación se utilizó información de la declaración anual de personas morales del régimen general y del régimen opcional para grupos de sociedades para los ejercicios fiscales de 2012, 2013, 2014 y 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

e) Facilidades administrativas

ISRE.FA.1. Sector de autotransporte terrestre⁵⁴

a. Sectores de autotransporte terrestre de carga federal y foráneo de pasaje y turismo

Los contribuyentes de estos sectores pueden deducir hasta el 8% de sus ingresos propios, sin documentación que reúna requisitos fiscales, con un pago de 16% por concepto de ISR (Reglas 2.2 y 3.3 de la RFA de 2017 publicada en el DOF el 26 de diciembre de 2016).

Para estimar el valor de esta facilidad se utilizó información de las declaraciones anuales que presentaron las personas morales del régimen simplificado, así como del dictamen fiscal y de la información alternativa al dictamen para el mismo régimen

⁵⁴ Se presentan por separado las facilidades administrativas que reciben los sectores de autotransporte terrestre de carga federal, foráneo de pasaje y turismo, así como de carga de materiales y de pasajeros urbano y suburbano, aun cuando el beneficio que reciben es el mismo. Lo anterior tiene por fin permitir la comparación de este beneficio con el que cada sector recibía hasta 2013.

para los ejercicios fiscales de 2012 y 2013; así como de las declaraciones anuales del régimen de los coordinados, de los dictámenes fiscales y de la DISIF para 2014 y 2015.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5467141&fecha=26/12/2016

b. Sectores de autotransporte terrestre de carga de materiales y de pasajeros urbano y suburbano

Los contribuyentes de estos sectores pueden deducir hasta el 8% de sus ingresos propios, sin documentación que reúna requisitos fiscales, con un pago de 16% por concepto de ISR (Artículo 1.11 del Decreto Presidencial del 26 de diciembre de 2013).

Para estimar el valor de esta facilidad se utilizó información de las declaraciones anuales que presentaron las personas morales del régimen simplificado, así como del dictamen fiscal y de la información alternativa al dictamen para el mismo régimen para los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, así como de las declaraciones anuales del régimen de los coordinados, de los dictámenes fiscales y de la DISIF para 2014 y 2015.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

ISRE.FA.2. Sector primario

Los contribuyentes del sector primario pueden deducir, con comprobantes simplificados, la suma de erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por un monto equivalente al 10% de sus ingresos propios, sin que éste exceda de \$800,000 (Regla 1.2. de la RFA de 2017 publicada en el DOF el 26 de diciembre de 2016).

Para estimar el valor del gasto fiscal asociado a esta facilidad se utilizó información sobre los ingresos propios reportados por los contribuyentes del sector para los ejercicios fiscales de 2012 y 2013 en la declaración anual de personas morales del régimen simplificado, en los dictámenes fiscales y en la información alternativa al dictamen de este régimen; así como en la declaración anual del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, en los dictámenes fiscales y en la DISIF para 2014 y 2015.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5467141&fecha=26/12/2016

ISRE.FA.3. Régimen de maquiladoras

No se considera que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente (EP) en el país, derivado de las relaciones de carácter jurídico o económico que mantenga con empresas que lleven a cabo operaciones de maquila, que procesen habitualmente en el país bienes o mercancías mantenidas en México por el residente en el extranjero, utilizando activos proporcionados, directa o indirectamente, por el residente en el extranjero o cualquier empresa relacionada, siempre que México haya celebrado con el país de residencia de éste un tratado para evitar la doble imposición y se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 182 de la LISR (Artículos 181 y 182 de la LISR).

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

f) Subsidio para el empleo

ISRE.SE. 1. Subsidio para el empleo

Mediante la aplicación del subsidio para el empleo, se reduce el ISR a pagar de los trabajadores. La aplicación de este beneficio no sólo reduce el ISR del trabajador, sino que para los trabajadores de menores ingresos representa un ingreso adicional (Artículo Décimo Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo publicado en el DOF el 11 de diciembre de 2013 y Artículo 1.12. del Decreto Presidencial publicado en el DOF el 26 de diciembre de 2013).

La estimación del gasto fiscal por el subsidio para el empleo se obtuvo utilizando información que reportaron los empleadores en el “Anexo 1. Información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo (incluye ingresos por acciones)” de la DIM de 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

IV.2 Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

a) Deducciones

La LISR establece diversas deducciones personales, las cuales pueden ser aplicadas por las personas físicas en su declaración anual. Las deducciones que se reportan en este documento son las siguientes:

- **ISRP.D.1. Honorarios médicos, dentales, por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición y otros gastos hospitalarios.** Los gastos por estos conceptos efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato, y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que las personas distintas al contribuyente no perciban ingresos iguales o superiores a 1 UMA anual y se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios (Fracción I del Artículo 151 de la LISR).
- **ISRP.D.2. Primas de seguros de gastos médicos.** Cuando se trate de seguros complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, y siempre que el beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge, o la persona con quien viva en concubinato o sus ascendientes o descendientes en línea recta (Fracción VI del Artículo 151 de la LISR).
- **ISRP.D.3. Honorarios médicos, dentales o de enfermería por discapacidad e incapacidad.** También se permite la deducción de los honorarios médicos, dentales o de enfermería, por análisis, estudios clínicos o prótesis, gastos hospitalarios, compra o alquiler de aparatos para el restablecimiento o rehabilitación del paciente, derivados de incapacidades a que se refiere el artículo 477 de la Ley Federal del Trabajo, cuando se cuente con el certificado o constancia de incapacidad expedidas por instituciones públicas del Sistema Nacional de Salud o los que deriven de una discapacidad conforme a la Ley General para la Inclusión de las Personas con Discapacidad y se cuente con el certificado de reconocimiento y calificación de discapacidad emitido por las citadas instituciones públicas (Fracción I del Artículo 151, tercer párrafo de la LISR).
- **ISRP.D.4. Gastos de funerales.** En la parte en que no excedan de 1 UMA anual y cuando sean efectuados para su cónyuge, o para la persona con quien viva en concubinato o bien para ascendientes o descendientes en línea recta (Fracción II del Artículo 151 de la LISR).

- **ISRP.D.5. Donativos no onerosos ni remunerativos.** Que se otorguen a la Federación, a las Entidades Federativas o a los Municipios y a sus organismos descentralizados cuando sean no contribuyentes; así como a organismos internacionales y a otras instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles conforme a la LISR, que se especifican en la descripción del gasto fiscal por la deducción de donativos de personas morales.

Los donativos a instituciones privadas sólo son deducibles por una cantidad que no exceda de 7% de los ingresos acumulables obtenidos por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior al que se efectúe la deducción. Los donativos a favor de la Federación, de las Entidades Federativas, de los Municipios, o de sus organismos descentralizados, sólo son deducibles en un monto que no exceda de 4% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio anterior, sin que en ningún caso el límite de la deducción tratándose de estos donativos, y de los realizados a donatarias autorizadas distintas, pueda exceder del 7%. (Fracción III del Artículo 151 de la LISR).

- **ISRP.D. 6. Intereses reales pagados por créditos hipotecarios.** Son deducibles los intereses reales pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a la adquisición de su casa habitación contratados con los integrantes del sistema financiero, siempre que el monto de crédito otorgado no exceda de setecientos cincuenta mil unidades de inversión (UDIS) (Fracción IV del Artículo 151 de la LISR).
- **ISRP.D.7. Depósitos en las cuentas especiales para el ahorro; así como primas de contratos de seguros de planes de pensiones y acciones de sociedades de inversión, sin que excedan de 152 mil pesos anuales.** Siempre que el importe de los depósitos, pagos o adquisiciones no exceda en el año calendario la cantidad de \$152,000 considerando todos los conceptos (Artículo 185 de la LISR).
- **ISRP.D.8. Aportaciones a la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, a las cuentas de planes personales de retiro, contratados de manera individual o colectiva así como aportaciones a la subcuenta de aportaciones voluntarias.** El monto de la deducción está limitado hasta 10% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio y sin que las aportaciones excedan de 5 UMAs anuales (Fracción V del Artículo 151 de la LISR).
- **ISRP.D.9. Colegiaturas.** Las personas físicas pueden deducir los pagos por servicios de enseñanza en los niveles comprendidos desde educación básica hasta media superior, que realicen para sí, para su cónyuge o la persona con quien vivan en concubinato, y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que

dichas personas no perciban ingresos iguales o superiores a 1 UMA anual, y los pagos se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios. La deducción anual por estudiante no puede exceder de los siguientes montos (Artículos 1.8., 1.9. y 1.10. del Decreto Presidencial del 26 de diciembre de 2013):

Nivel educativo	Límite anual de deducción
Preescolar	\$14,200
Primaria	\$12,900
Secundaria	\$19,900
Profesional técnico	\$17,100
Bachillerato o equivalente	\$24,500

- ISRP.D.10. Gastos de transportación escolar.** Para descendientes en línea recta, cuando sea obligatorio en el área de residencia de la escuela o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura y se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios (Fracción VII del Artículo 151 de la LISR).

Las deducciones personales que pueden aplicar los contribuyentes no pueden exceder de la cantidad que resulte menor entre 5 UMAs anuales y el 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto. Este límite global no aplica en el caso de colegiaturas, donativos, aportaciones complementarias de retiro, a planes personales de retiro o a la subcuenta de aportaciones voluntarias, a depósitos en las cuentas especiales para el ahorro; así como a primas de contratos de seguros de planes de pensiones y acciones de sociedades de inversión y a los honorarios y gastos médicos en el caso de incapacidad o discapacidad.

La estimación de los gastos fiscales de las deducciones personales se realizó con información de las declaraciones anuales de las personas físicas con ingresos por sueldos y salarios, así como por actividades empresariales, arrendamiento, servicios profesionales independientes, intereses y enajenación y adquisición de bienes. En la estimación se empleó la base de datos de declaraciones anuales para los ejercicios fiscales de 2014 y 2015.

Para la estimación de la deducción por concepto de honorarios por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición, los cuales se incorporaron en la Ley del ISR para 2017, se utilizó información de la ENIGH 2014.

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf
http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>
http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

b) Exenciones

Ingresos exentos por salarios

En la LISR se establece una serie de exenciones aplicables a diversos ingresos que perciben los trabajadores.

- **ISRP.E.1. Jubilaciones, pensiones y haberes de retiro.** Están exentas las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez previstas en la LSS y las provenientes de la cuenta individual del Sistema de Ahorro para el Retiro (SAR) prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (LISSSTE), en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, siempre que su monto no exceda de 15 UMAs anuales. La exención aplica sobre la totalidad de pensiones y de haberes de retiro, independientemente de quien los pague, efectuándose la retención sobre el excedente. (Fracción IV y V del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.2. Prestaciones de previsión social.** Por: a) subsidios por incapacidad; b) becas educacionales para trabajadores y/o sus hijos; c) guarderías infantiles; d) actividades culturales y deportivas y; e) otras de naturaleza análoga. Están exentas cuando la suma de los ingresos por salarios y estos conceptos no exceda de 7 UMAs anuales; si excede de 7 UMAs anuales, la exención se limita hasta 1 UMA anual (Fracción VIII y penúltimo párrafo del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.3. Otros ingresos por salarios.** Se incluyen conceptos de ingresos exentos que no tienen un renglón específico para su reporte en el “Anexo 1. Información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo (incluye ingresos por acciones)” de la DIM, como pueden ser las indemnizaciones por

riesgos de trabajo o enfermedades que se concedan de acuerdo con las leyes, por contratos colectivos de trabajo o por contratos ley (Fracción III del Artículo 93 de la LISR).

- **ISRP.E.4. De cajas de ahorro y fondos de ahorro.** Se exentan los ingresos provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas, cuando reúnan una serie de requisitos legales (Fracción XI del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.5. Gratificación anual (aguinaldo).** Se exentan hasta 30 UMAs diarias cuando se otorgue en forma general (Fracción XIV del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.6. Pagos por separación.** Se exenta hasta 90 UMAs por año de contribución o servicio los ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos (Fracción XIII del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.7. Horas extras.** Para un trabajador de salario mínimo se exenta el total de los ingresos por horas extras, siempre que éstas no excedan de 9 horas a la semana. Para el resto de los trabajadores, la exención es de 50% de las horas extras sin exceder de 9 horas a la semana ni 5 UMAs por cada semana de servicio (Fracción I del Artículo 93 de la LISR). No se considera gasto fiscal la exención a las prestaciones distintas del salario que perciben los trabajadores con ingresos de 1 UMA, así como la exención de 9 horas a la semana por concepto de horas extras otorgada a dichos trabajadores, dado que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no permite gravarlos.⁵⁵
- **ISRP.E.8. Entrega de aportaciones del INFONAVIT o institutos de seguridad social.** Se exenta la entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes de la subcuenta de vivienda de la cuenta individual prevista en la LSS, de la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del SAR, prevista en la LISSSTE o del Fondo de la Vivienda para los miembros activos del Ejército, Fuerza Aérea y Armada previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las empresas, cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad (Fracción X del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.9. Prima vacacional.** Se exentan hasta 15 UMAs diarias. (Fracción XIV del Artículo 93 de la LISR).

⁵⁵ El artículo 123, apartado A, fracción VIII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento.

- **ISRP.E.10. Retiros por gastos de matrimonio o desempleo de la subcuenta de retiro.** Se exentan los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual por concepto de ayuda para gastos de matrimonio o desempleo (Fracción XXVII del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.11. Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.** Se exentan hasta 15 UMAs diarias (Fracción XIV del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.12. Prima dominical.** Se exenta 1 UMA diaria por cada domingo laborado (Fracción XIV del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.13. Cuotas de seguridad social de los trabajadores pagadas por los patrones.** Se exentan las cuotas al IMSS a cargo de los trabajadores pagadas por el patrón (Fracción XII del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.14. Reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral.** Están exentos siempre que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo (Fracción VI del Artículo 93 de la LISR).

Para efectuar la estimación de los gastos fiscales derivados de las anteriores exenciones a los ingresos pagados por el empleador, se utilizó la información que reportaron los empleadores en el “Anexo 1. Información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo (incluye ingresos por acciones)” de la DIM de 2015. El gasto fiscal de cada concepto se estimó para cada uno de los trabajadores como la diferencia entre el ISR que resultaría de acumular a sus demás ingresos cada concepto de ingreso exento en forma individual y el ISR total calculado que corresponde a los ingresos gravados reportados en el citado anexo de la DIM.

Si la estimación se efectuara acumulando todos los conceptos de remuneración exentos al resto de los ingresos, el ingreso gravable total se ubicaría en tramos de la tarifa con tasas del impuesto distintas a las que se aplican de acumular por separado cada concepto exento, a causa de la naturaleza progresiva del ISR. Por lo anterior, el costo estimado de eliminar todas las exenciones a la vez no es igual a la suma de las estimaciones individuales de cada concepto.

Para la estimación del gasto fiscal de los ingresos por jubilaciones, pensiones y haberes de retiro, se empleó información de los ingresos que reportan los perceptores de los hogares

en la versión tradicional de la ENIGH 2014. Se aplicó la tasa de evasión de 13.43% estimada para las personas físicas con ingreso por salarios por la UDLAP.⁵⁶

Para efectuar la estimación del gasto fiscal por la entrega de las aportaciones del INFONAVIT o institutos de seguridad social se utilizó la información de la devolución del saldo de vivienda de los trabajadores reportada por el INFONAVIT, FOVISSSTE e ISSFAM, obtenida del Informe Anual de Actividades del INFONAVIT 2015, del Anuario Estadístico del ISSSTE 2012-2015 y de la Memoria Anual ISSFAM 2012-2015.

Para efectuar la estimación del gasto fiscal por los retiros por gastos de matrimonio o desempleo de la subcuenta de retiro se utilizó la información de los montos de los retiros parciales por concepto de matrimonio y desempleo, obtenida de la información estadística de la consar.gob.mx 2012 a 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

Otros ingresos exentos

Adicionalmente, existen otras exenciones en la LISR que se otorgan a las personas físicas que perciben ingresos por arrendamiento de inmuebles, venta de bienes inmuebles y muebles, intereses, entre otros. Dichas exenciones se enlistan a continuación:

- **ISRP.E.15. Intereses que perciben las SIEFORES.** Están exentos los ingresos que perciben las personas físicas por el rendimiento (intereses) de sus aportaciones a las SIEFORES, las cuales conforme al artículo 81 de LISR no son contribuyentes del ISR. (Fracción I, inciso e), del Artículo 54, Fracción XXI del Artículo 79 y Artículo 81 de la LISR).
- **ISRP.E.16. Enajenación de casa habitación.** Los ingresos por la enajenación de casa habitación del contribuyente están exentos, siempre que el monto de la contraprestación obtenida no exceda de setecientas mil UDIS y la transmisión se formalice ante fedatario público. Lo anterior está condicionado a que durante los tres años inmediatos anteriores no se hubiese enajenado otra casa habitación por la que se hubiera obtenido este beneficio fiscal (Inciso a), Fracción XIX del Artículo 93 de la LISR).

⁵⁶ Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) (2016). Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Ángeles Sánchez.

- **ISRP.E.17. Intereses.** Se encuentran exentos los ingresos por intereses.
 - a. Pagados por instituciones de crédito por cuentas de cheques para el pago de sueldos y salarios, pensiones, haberes de retiro o depósitos de ahorro, siempre que el saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 UMAs anuales. (Inciso a), Fracción XX del Artículo 93 de la LISR).
 - 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 anuales. (Inciso b), Fracción XX del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.18. Derechos de autor.** Están exentos hasta 20 UMAs anuales. los derechos por permitir a terceros la publicación de obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas; o bien por la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación, siempre que los libros, periódicos o revistas, así como los bienes en los que se contengan las grabaciones, se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos y que el creador de la obra expida por dichos ingresos el comprobante respectivo (Fracción XXIX del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.19. Premios por concursos científicos, literarios o artísticos o que promuevan los valores cívicos.** Los ingresos por premios por concursos científicos, literarios o artísticos, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos (Fracción XXIV del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.20. Rentas congeladas.** Los ingresos derivados de contratos de arrendamiento prorrogados por disposición de Ley (Fracción XVIII del Artículo 93 de la LISR).
- **ISRP.E.21. Enajenación de derechos parcelarios o comuneros.** Los ingresos por la enajenación de derechos parcelarios, de las parcelas sobre las que se hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre que sea la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y se realice en los términos de la legislación de la materia (Fracción XXVIII del Artículo 93 de la LISR).

Para el cálculo de los ingresos exentos por intereses que reciben las SIEFORES, se utilizó información de la CONSAR correspondiente a los ejercicios fiscales 2010-2016, de los informes anuales disponibles en el sitio de Internet de la CONSAR relativa al monto de recursos registrados en las SIEFORES. Conforme a la LISR los intereses pagados a dichas

Sociedades no son sujetos de retención por ISR, por ello el gasto consiste en el impuesto que se deja de retener por concepto de intereses pagados a las SIEFORES.

Para estimar el gasto fiscal por la enajenación de casa habitación se utilizó información sobre los ingresos exentos reportados por los notarios públicos en la “Declaración Informativa de Notarios Públicos y demás Fedatarios”, para los ejercicios fiscales de 2013, 2014, 2015 y 2016.

En el caso del gasto fiscal por exentar los intereses 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 sea superior a 5UMAs anuales, se utilizó información de las estadísticas proporcionadas por el Banco de México a partir del Formulario CRI “Costo de los Recursos Intermediados” sobre la distribución de la captación de la banca comercial en 2016.

La estimación del gasto fiscal de la exención del ISR en los intereses pagados por Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo (SOCAPS) y Sociedades Financieras Populares (SOFIPOS), cuando el saldo diario de la inversión no exceda de 5 UMAs anuales, se realiza a partir del monto de intereses pagados por las SOCAPS y SOFIPOS, el rendimiento nominal así como la estimación de las cuentas que no exceden los 5 UMAs anuales. La información utilizada corresponde al gasto por intereses, depósitos, así como las tasas de captación de las SOFIPOS y SOCAPS reportados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) para 2016.

El gasto fiscal por exentar los derechos de autor hasta por 20 UMAs anuales se estima a partir de información de los ingresos exentos de personas físicas con actividades profesionales reportada por los contribuyentes en las declaraciones anuales de 2012, 2013, 2014 y 2015.

El gasto fiscal por la exención de premios por concursos científicos, literarios o artísticos se estimó con base en la información reportada por los contribuyentes en las declaraciones anuales de personas físicas de 2012, 2013, 2014 y 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>
http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

c) Regímenes Especiales o Sectoriales (incluye tasas reducidas)

ISRP.RE.1. Régimen de Incorporación Fiscal

Las personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios para los que no se requiera título profesional, con ingresos anuales de hasta 2 mdp del ejercicio anterior, pueden tributar durante un periodo de 10 años conforme al RIF. El tratamiento preferencial para este grupo de contribuyentes consiste en descuentos en el pago de sus impuestos durante los primeros años, a cambio del cumplimiento de obligaciones de presentar información fiscal. En particular durante el primer año en el régimen, los contribuyentes que proporcionen a las autoridades fiscales información sobre sus ingresos, erogaciones y proveedores obtienen un descuento del 100% en su impuesto a pagar, el cual disminuye a 90% en el segundo año, y gradualmente hasta representar sólo 10% al décimo año, conforme a la siguiente tabla. A partir del onceavo año los contribuyentes deberán tributar en el régimen general. (Artículo 111 de la LISR).

Reducción del impuesto sobre la renta a pagar en el Régimen de Incorporación Fiscal										
Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Por la presentación de información de ingresos, erogaciones y proveedores	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

Para estimar este gasto fiscal se utilizó la información de los estímulos fiscales por ISR del RIF del periodo enero - diciembre de 2016 por nivel de ingreso cifra que coincide con la publicada por la SHCP en el Informe sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública del Cuarto Trimestre de 2016, considerando los descuentos vigentes en 2017 y 2018.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRP.RE.2. Contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

Las disposiciones aplicables a este sector de contribuyentes que se consideran gastos fiscales son las siguientes:

- a. Exención por hasta 40 UMAs anuales (Párrafo décimo primero del Artículo 74 de la LISR).
- b. Reducción de 40% del ISR por los ingresos no exentos (Párrafo décimo segundo del Artículo 74).
- c. Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de entre 40 y 423 UMAs anuales, (Último párrafo de la Fracción II, del párrafo séptimo del Artículo 74 de la LISR).
- d. Deducción de compras y gastos en lugar del costo de lo vendido (Artículo 103 de la LISR).

Para realizar la estimación de los gastos por la reducción y la exención, se utilizó información de las declaraciones anuales de personas físicas con actividades empresariales para 2014 y 2015. No se cuenta con información para estimar el costo de la deducción de compras y gastos; la deducción de inversiones se reporta en la sección de diferimientos.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

ISRP.RE.3. Régimen de base de efectivo para personas físicas con actividades empresariales y profesionales

Las personas físicas con actividades empresariales y profesionales tributan conforme a este régimen, que opera sobre una base de efectivo, efectuando la deducción de la depreciación de las inversiones de activo fijo, gastos y cargos diferidos conforme al método de línea recta (Fracción IV del Artículo 103 y Artículo 104 de la LISR). El impuesto se determina aplicando la tarifa de personas físicas (Artículo 152 de la LISR).

Del régimen de base de efectivo se deriva el gasto fiscal causado por la deducción de compras y gastos, en lugar de la del costo de lo vendido.

Al igual que en el régimen general del ISRE algunas de las deducciones a que tienen derecho los contribuyentes en este régimen se consideran gastos fiscales, como son:

- a. 47% de las aportaciones no obligatorias del patrón a los fondos de pensiones y jubilaciones de los trabajadores (Fracción X del Artículo 25 de la LISR).⁵⁷
- b. Consumos en restaurantes (Fracción XX del Artículo 28 de la LISR).
- c. Inversión en automóviles (Fracción II del Artículo 36 de la LISR).
- d. Arrendamiento de vehículos (Fracción XIII del Artículo 28 de la LISR).
- e. Donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas (Artículo 151 de la LISR).
- f. Del 100% del ISR pagado por trabajadores con capacidades diferentes (Artículo 186 de la LISR).
- g. Adicional del salario pagado a trabajadores de 65 años o más y a trabajadores con capacidades diferentes (Artículo 186 de la LISR y Fracción X, Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2016).
- h. Deducción en el ejercicio de las inversiones en adaptaciones a instalaciones cuya finalidad sea facilitar a las personas con capacidades diferentes el acceso y uso de las mismas (Fracción XII del Artículo 34 de la LISR).

De acuerdo a la disponibilidad de la información en la estimación se incluye el costo de las siguientes deducciones: de consumos en restaurantes, por automóviles de combustión interna, adicional del salario pagado a trabajadores de 65 años o más y a trabajadores con capacidades diferentes, y por adaptaciones a instalaciones en beneficio de personas con capacidades diferentes. Para realizar las estimaciones se utilizó información de declaraciones anuales de 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>
http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

⁵⁷ La deducción puede ser por 53% cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

ISRP.RE.4. Régimen para pequeños productores del sector primario

Se otorga una exención de hasta 1 UMA anual para las personas físicas con ingresos de hasta 8 UMAs anuales y que al menos el 25% de sus ingresos provengan del desarrollo de actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas (Artículo 74-A de la LISR).

Para realizar la estimación de los gastos por la exención de personas físicas con ingresos de hasta 8 UMAs anuales se utilizó información de la ENIGH 2014, empleando una tasa de evasión de 68% correspondiente a las personas físicas con actividades empresariales, estimada en el estudio “Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta” realizado por la UDLAP.⁵⁸

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

d) Diferimientos

ISRP.DF.1. Deducción inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizadas en 2017 y 2018

La LISR permite la deducción inmediata de las inversiones realizadas en 2017 por personas físicas que hubieran obtenido ingresos anuales propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta 100 mdp. Mediante Decreto Presidencial se renovó este estímulo fiscal que permite la deducción inmediata de las inversiones que realicen las micro y pequeñas empresas del país, con una tasa de descuento de 3%, como la prevaleciente en 2016, para las inversiones realizadas en 2017 y de 6% para las inversiones que realicen dichas empresas en 2018. (Decreto Presidencial del 18 de enero de 2017).

Para la estimación se utilizó información de las declaraciones anuales de personas físicas para el ejercicio fiscal de 2016.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5469285&fecha=18/01/2017

⁵⁸ Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) (2016). Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Ángeles Sánchez.

ISRP.DF.2. Dedución inmediata de la inversión para la generación, transporte, distribución y suministro de energía e infraestructura de transporte realizada en 2017

La LISR permite la deducción inmediata de las inversiones realizadas en 2017, por personas físicas con actividades empresariales que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- a. Que realicen inversiones en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.
- b. Que realicen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como carreteras, caminos y puentes. (Artículo Tercero de las Disposiciones de Vigencia Temporal aplicables a la LISR, fracciones II, III y IV, publicadas en el DOF del 18 de noviembre de 2015).

Para la estimación se utilizó información de las declaraciones anuales de personas físicas para el ejercicio fiscal de 2016.

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

ISRP.DF.3. Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Dedución de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de hasta 423 UMAs anuales

Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras con ingresos inferiores a 423 UMAs anuales pueden deducir como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos (Último párrafo de la Fracción II del séptimo párrafo y párrafo décimo segundo del Artículo 74).

Para realizar la estimación de los gastos por este concepto se utilizó información de las declaraciones anuales de personas físicas con actividades empresariales para 2014 y 2015.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

IV.3 Impuesto al Valor Agregado

En el IVA existe una serie de tratamientos de excepción que reducen su capacidad recaudatoria. Los regímenes de excepción establecidos en la Ley del IVA (LIVA) son la tasa cero y las exenciones, los cuales implican un gasto fiscal en la medida en que se traducen en una reducción impositiva para los bienes y servicios sujetos a dichos esquemas.

IVA.E.1. Exenciones

La LIVA contiene la siguiente relación de bienes y servicios exentos:

Actividad
Enajenación (Artículo 9 de la LIVA)
Suelo y casa habitación. Bienes muebles usados. Moneda nacional y extranjera. Lingotes de oro con contenido de 99% de dicho material en ventas al público en general. Billetes que permitan participar en loterías, sorteos, rifas o juegos con apuestas. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito.
Prestación de servicios (Artículo 15 de la LIVA)
Transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas. Transporte marítimo internacional de bienes prestado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente (EP) en el país. Comisiones e intereses de créditos hipotecarios para adquisición de casa habitación. Comisiones cobradas por las Administradoras de Fondos de Retiro (AFORES). Los prestados en forma gratuita. Seguros de vida y aseguramiento contra riesgo agropecuario. Enseñanza. Servicios profesionales de medicina. Derechos de autor. Intereses por financiamientos relacionados con actos sujetos a la tasa del 0% o exentos. Intereses que reciba o pague el sistema financiero, con excepción de los créditos otorgados a personas físicas que no desarrollen actividades empresariales, o no presten servicios personales independientes o no otorguen el uso o goce temporal de inmuebles. Intereses por fondos y cajas de ahorro exentas del ISR. Intereses de valores gubernamentales. Operaciones financieras derivadas. Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorio y estudios clínicos que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o de la Ciudad de México, o de los Gobiernos estatales o municipales. Actos realizados por la Federación, Ciudad de México, Estados y Municipios que no den lugar al pago de derechos. Espectáculos públicos.
Uso o goce temporal (Artículo 20 de la LIVA)
De casa habitación. De fincas agrícolas o ganaderas.

Sin embargo, la exención en el IVA aplicable a la enajenación o prestación de ciertos bienes y servicios, como lo son enajenación de suelo, bienes muebles usados, moneda nacional y extranjera, lingotes de oro, seguros de vida, intermediación financiera, entre otros, no se

incluye en la estimación de los gastos fiscales, por consideraciones técnicas de diversa naturaleza. Por una parte se exentan algunas operaciones al no significar consumo, ya que involucra activos no consumibles, como sucede con el suelo o con los lingotes de oro, o porque se trata de operaciones que significan ahorro y no consumo, como sucede con los seguros de vida. Adicionalmente, existen casos como el de la intermediación financiera, en los que es complejo determinar el valor agregado. Por último, existen casos en que la fiscalización resulta tan compleja que la recaudación obtenida sería cercana a cero.

En este sentido, el régimen fiscal en el IVA para las operaciones descritas en el párrafo anterior no se considera un gasto fiscal ya que por las consideraciones técnicas antes mencionadas deben mantenerse en los términos actuales. Los conceptos que se encuentran exentos y no son considerados gastos fiscales son:

Exenciones no consideradas como gastos fiscales en el IVA

Actividad
Enajenación
Suelo.
Bienes muebles usados.
Moneda nacional y extranjera.
Lingotes de oro con contenido de 99% de dicho material en ventas al público en general.
Billetes que permitan participar en loterías, sorteos, rifas o juegos con apuestas.
Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito.
Prestación de servicios
Transporte marítimo internacional de bienes prestado por residentes en el extranjero sin EP en el país.
Comisiones cobradas por las AFORES.
Los prestados en forma gratuita.
Seguros de vida.
Intereses por financiamientos relacionados con actos sujetos a la tasa del 0% o exentos.
Intereses que reciba o pague el sistema financiero con excepción de los créditos otorgados a personas físicas que no desarrollen actividades empresariales, o no presten servicios personales independientes o no otorguen el uso o goce temporal de inmuebles.
Intereses por fondos y cajas de ahorro exentas del ISR.
Intereses de valores gubernamentales.
Operaciones financieras derivadas.
Actos realizados por la Federación, Ciudad de México., Estados y Municipios que den lugar al pago de derechos y aprovechamientos.

Para efectuar la estimación del gasto fiscal de los bienes y servicios exentos que sí se consideran gasto fiscal, se supuso que los bienes y servicios se sujetarían a la tasa general de 16% del IVA, sin considerar sin cambio alguno en la eficiencia administrativa de este impuesto.⁵⁹

⁵⁹ En el caso de vivienda se imputó la tasa de evasión del sector vivienda de 64% estimada para 2002 en el "Estudio de Evasión Fiscal en el ISR de Personas Físicas con Ingreso por Arrendamiento, Colegio de México. Enero de 2006".

La estimación del gasto fiscal se realizó con información del SCNM y de la ENIGH de 2014. La metodología utilizada partió del consumo público y privado que se reporta en el SCNM y de la estructura del gasto privado por tipo de producto que se reporta en la ENIGH, excluyendo conceptos como el autoconsumo, el pago en especie y la renta imputada.

De esta forma el gasto fiscal en el IVA por concepto de exenciones, corresponde a la recaudación que se deja de obtener por no aplicar en la última etapa de comercialización la tasa general del IVA al valor de los bienes y servicios exentos contenidos en la LIVA relacionados en el cuadro anterior.

IVA.TR.1 Tasa reducida

Los bienes y servicios sujetos a tasa cero son los siguientes:

Bienes y servicios sujetos a tasa cero

Actividad
Exportación. Exportadores indirectos.
Enajenación (Fracción I del Artículo 2-A de la LIVA)
Animales y vegetales no industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. Jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras, entre otros. Ixtle, palma y lechuguilla. Medicinas de patente. Productos destinados a la alimentación. ^{1/} Hielo y agua no gaseosa ni compuesta. Maquinaria y equipo agropecuario; embarcaciones para pesca comercial. ^{2/} Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas. Invernaderos hidropónicos y su equipo, así como equipo de irrigación. Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, con contenido mínimo de 80% de dicho material, en ventas que no sean al público en general. Libros, periódicos y revistas.
Prestación de servicios (Fracción II del Artículo 2-A de la LIVA)
Servicios prestados a agricultores o ganaderos. ^{3/} Suministro de agua para uso doméstico. Servicios de "call center".

1/ No incluye, chicles o gomas de mascar ni alimentos procesados para perros, gatos, y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar, los cuales están sujetos a la tasa general del IVA.

2/ Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola; sembradoras; ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; así como motosierras manuales de cadena.

3/ Perforación de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, captura y extracción de especies marinas y de agua dulce; de molienda o trituration de maíz o trigo; de pasteurización de leche; los prestados a invernaderos hidropónicos; de despepite de algodón en rama; de sacrificio de ganado y aves de corral, así como de los reaseguro.

Al igual que en el caso de las exenciones, se considera que el tratamiento de algunos conceptos sujetos a la tasa cero no representa un gasto fiscal debido a que dichos conceptos representan implícitamente exportaciones.

La exportación de bienes o servicios, como los “call center”, no se considera gasto fiscal, toda vez que el IVA es un impuesto al consumo por lo que se grava con la tasa cero a las exportaciones para liberar a los exportadores del impuesto que les fue trasladado en la adquisición de sus insumos e inversiones. Ello forma parte de la estructura normal del impuesto y es una práctica internacional en materia de IVA.

Los conceptos que se gravan a tasa cero y no son considerados gastos fiscales son los siguientes:

Tasas reducidas no consideradas como gastos fiscales en el IVA

Actividad
Exportación Exportación en general. Exportadores indirectos. Servicios de “call center”.
Enajenación
Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas y ornamentales, con contenido de 80% de dicho material, en ventas que no sean al público en general.

La estimación del gasto fiscal se realizó con información del SCNM y de la ENIGH de 2014. La metodología utilizada partió del consumo público y privado que se reporta en el SCNM y de la estructura del gasto privado por tipo de producto que se reporta en la ENIGH, excluyendo conceptos como el autoconsumo, el pago en especie y la renta imputada.

Al igual que para las exenciones, para efectuar la estimación del gasto fiscal por los distintos conceptos a tasa cero, se supuso que los bienes y servicios se sujetarían a la tasa general de 16% del IVA. Sin embargo, considerando la naturaleza y forma de comercialización de algunos bienes sujetos a la tasa cero, se adopta un supuesto de evasión diferenciada respecto de la evasión estructural, la aplicación de este supuesto obedece que en el caso de que estos bienes y servicios sean gravados con la tasa general, el nivel de evasión no sería igual a la evasión estructural, es decir, el nivel de evasión con el que se ajusta la recaudación potencial del régimen actual del IVA con la recaudación observada de dicho impuesto. Este supuesto es necesario ya que no es posible determinar a priori la evasión en aquellas operaciones que actualmente están sujetas a algún régimen especial, ya que no existe un referente de recaudación observada.⁶⁰

⁶⁰ Para estimar la recaudación teórica del IVA de los bienes y servicios sujetos a la tasa del 0% se utilizó una evasión diferenciada por lugar de compra, de tal forma que la evasión en los canales de comercialización informales, como lo

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4859094&fecha=29/08/1980
http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4761526&fecha=17/08/1988
<http://gaceta.diputados.gob.mx/Cronica/Iniciativas/54/029.html>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/57/1998/nov/981117.html#lni981117Miscelanea>
<http://cronica.diputados.gob.mx/DDebate/50/3er/Ord/19781130.html>
http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/03_liva.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>
http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

IV.4 Impuestos Especiales

Exenciones

Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

IE.E.1. Exención del pago del IEPS en telecomunicaciones a los servicios de Internet, telefonía pública y fija rural

Los servicios que se proporcionan en territorio nacional a través de una o más redes públicas de telecomunicaciones están gravados con el IEPS con una tasa de 3%. Quedan exentos de este impuesto los servicios de acceso a Internet a través de una red fija o móvil, de telefonía fija rural (en poblaciones de hasta 5,000 habitantes) y de telefonía pública (Incisos a), b) y d), Fracción IV del Artículo 8 de la LIEPS).

Estas exenciones implican un gasto fiscal, el cual fue calculado a partir de información de las declaraciones mensuales definitivas de empresas del sector. Para el cálculo de los servicios de Internet se utiliza información de los ejercicios fiscales de 2014, 2015 y 2016, mientras que para telefonía pública y fija rural se utiliza información correspondiente a los ejercicios de 2013, 2014, 2015 y 2016.

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/sep/20090910-IV.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/oct/20091020-C.pdf>
<http://infosen.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/61/1/2009-10-22-1/assets/documentos/IEPS.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=22820>
<http://cronica.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/oct/091030-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/61/2009/oct/20091031-B.pdf>
<http://infosen.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/61/1/2009-11-03-1/assets/documentos/LIEPS.pdf>

son mercados, tianguis y vendedores ambulantes, es de 100%, mientras que la evasión en los canales de comercialización formales, corresponde a la evasión estructural (evasión que permite ajustar la recaudación potencial del IVA del régimen fiscal vigente con la recaudación observada). Así, la evasión conjunta (canales formales e informales de comercialización) para el caso de alimentos procesados es de 40%, para alimentos en estado natural es de 49%, mientras que para libros, periódicos y revistas es de 47%.

Impuesto sobre Automóviles Nuevos

IE.E.2, Exención del ISAN

Se otorga una exención del 100% del ISAN para vehículos con valor de hasta \$229,359.25 (\$266,056.73 con IVA) y de 50% para los vehículos con valor entre \$229,359.26 y \$290,521.73 (\$337,005.20 con IVA) (Fracción II del Artículo 8 de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos [LISAN] y Anexo 15 de la Resolución Miscelánea Fiscal [RMF] para 2017).

Para realizar esta estimación se utilizó información de las ventas de automóviles de 2016, proporcionada por la AMIA, los precios sin impuestos de los vehículos ligeros en 2016, publicados por la Asociación Mexicana de Distribuidores de Automotores (AMDA) en su página de Internet, e información del índice nacional de precios al consumidor que publica el INEGI correspondiente a la adquisición de automóviles.

<http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/59/2005/abr/20050412-I.html#Ini20050412Toscano>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/59/2005/abr/20050428-I.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=6325>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/59/2005/sep/20050922.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/59/2005/nov/20051122-I.pdf>

IV.5 Estímulos Fiscales

EF.L.1. Acreditamiento del IEPS del diésel para:

a. Autotransportistas

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y lo utilicen para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga así como turístico, consistente en permitir el acreditamiento contra el ISR propio y retenciones del IEPS que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado (Fracción IV, Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

b. Contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general, excepto vehículos

Se otorga un estímulo fiscal a personas que realicen actividades empresariales, y que para determinar su utilidad pueden deducir el diésel o biodiésel y sus mezclas que adquieran para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como

combustible en maquinaria en general, excepto vehículos, consistente en permitir el acreditamiento del IEPS que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado. El acreditamiento procede contra el ISR propio y retenciones. (Fracción I y Numeral 1, Fracción II del Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

c. Contribuyentes consumidores finales de diésel marino especial, utilizado como combustible en vehículos marinos

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que adquieran diésel marino especial o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea utilizado como combustible en vehículos marinos, consistente en permitir el acreditamiento del IEPS que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado. El acreditamiento procede contra el ISR propio y retenciones. (Fracción I y Numeral 1, Fracción II del Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

Las estimaciones de los gastos fiscales de los créditos del IEPS del diésel o biodiésel y sus mezclas se realizaron con base en una proyección del monto de recaudación del IEPS a combustibles automotrices, establecido en la LIEPS, artículo 2, inciso D), para 2017 y 2018 que considera lo siguiente:

- Volumen de ventas y estimaciones con base en datos de PEMEX para 2017, ajustado por el crecimiento establecido en el marco macroeconómico del “Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el artículo 42, fracción I, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, para 2018.
- Estimación de cuota de IEPS neta para 2017 y actualizada para 2018.

Para el acreditamiento del sector de autotransporte se establecieron factores de proporción con base en información del consumo de diésel por sector y una estimación de lo efectivamente acreditado a partir de información proporcionada por el SAT para el primer cuatrimestre de 2017.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25->

[1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf](http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf)

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

EF.L.2. Estímulo fiscal a los fideicomitentes que aporten bienes inmuebles a fideicomisos cuyo fin primordial sea la construcción o adquisición de inmuebles (FIBRAS)

Este estímulo consiste en permitir diferir el pago del ISR por la ganancia de la aportación de bienes inmuebles a fideicomisos cuyo fin primordial sea la construcción o adquisición de inmuebles, toda vez que fiscalmente la aportación se considera enajenación (Artículos 187 y Fracción XI del 188 de la LISR).

El gasto por ISR diferido se determina a partir del valor de los bienes inmuebles aportados al fideicomiso. La información utilizada proviene de los informes que presentaron los fideicomisos públicos (FIBRAS) a la BMV para 2016, y correspondiente al valor de las propiedades de inversión, así como de los rendimientos distribuidos.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

EF.L.3. 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.

Los contribuyentes del RIF pueden aplicar un estímulo fiscal por las actividades realizadas con el público en general en las que determinen el IVA, consistente en un crédito fiscal equivalente al porcentaje del IVA causado detallado en el siguiente cuadro, de acuerdo al número de años de participación en el RIF:

Años	Porcentaje de reducción
1	100
2	90
3	80
4	70
5	60
6	50
7	40
8	30
9	20
10	10

Los contribuyentes con ingresos propios por actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior que no excedan de 300 mil pesos, pueden aplicar una reducción de

100% en el IVA durante cada uno de los 10 años que tributen en este régimen, siempre que no excedan en alguno de estos años de dicho monto de ingresos. (Fracción II, inciso a) del Artículo 23 de la LIF de 2017).

El gasto fiscal se estimó con la información del valor del estímulo fiscal por el IVA del RIF del periodo enero - diciembre de 2016 por nivel de ingreso cifra que coincide con los datos publicados por la SHCP en el Informe sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública del Cuarto Trimestre de 2016, considerando los descuentos vigentes en 2017 y 2018.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>

[http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-](http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf)

[1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf](http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf)

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

EF.L.4. Acreditamiento de los peajes pagados en la red carretera

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que se dediquen al transporte terrestre público y privado de personas o de carga así como el turístico que utilicen la Red Nacional de Autopistas de Cuota, consistente en permitir el acreditamiento de hasta el 50% del total de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota contra el ISR (Fracción V, Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

Para estimar el costo del acreditamiento de los peajes pagados en la red carretera, se utilizó información de los Informes sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública correspondientes a los cuartos trimestres de 2013, 2014, 2015 y 2016.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>

[http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-](http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf)

[1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf](http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf)

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

EF.L.5. Acreditamiento del IEPS de diésel al sector agropecuario y silvícola

Para el sector agropecuario y silvícola se otorga un estímulo fiscal, consistente en permitir el acreditamiento del IEPS del diésel o biodiésel y sus mezclas que les hayan trasladado, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos (Fracción I y Numeral 1, Fracción II del Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

Alternativamente, las personas que utilicen el diésel o biodiésel y sus mezclas en las actividades agropecuarias y silvícolas pueden acreditar contra el ISR un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el precio de adquisición del diésel, incluido el IVA, por el factor de 0.355 (Numeral 2, Fracción II del Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).⁶¹

Las estimaciones de los gastos fiscales de los créditos del IEPS del diésel o biodiésel y sus mezclas se realizaron con base en una proyección del monto de recaudación del IEPS a combustibles automotrices, establecido en la LIEPS, artículo 2, inciso D), para 2017 y 2018 que considera lo siguiente:

- Volumen de ventas para 2017 y estimaciones con base en datos de PEMEX, ajustado por el crecimiento establecido en el marco macroeconómico del “Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el artículo 42, fracción I, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, para 2018.
- Estimación de la cuota de IEPS neta aplicable para 2017 y actualizada para 2018.

Para el acreditamiento del sector agropecuario y silvícola se considera la parte de los litros asignados de conformidad con los padrones de beneficiarios de SAGARPA y CONAPESCA, donde se aplica la cuota de estímulo estimada para dichos sectores para determinar el impuesto acreditable correspondiente en estos casos.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25->

1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-VI.pdf>

EF.L.6. Estímulo fiscal a la gasolina y diésel en los sectores pesquero y agropecuario

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que enajenan gasolina menor a 92 octanos que se utilice para la pesca ribereña o diésel que se utilice en las actividades de pesca, acuacultura y agropecuarias, consistente en una cantidad equivalente a un porcentaje de las cuotas de dichos combustibles (Artículo 5 de la Ley de Energía para el Campo y el Acuerdo por el que se establecen estímulos fiscales a la gasolina y el diésel en

⁶¹ Este mecanismo sólo aplica cuando se les haya trasladado el IEPS de combustibles automotrices en la adquisición del diésel.

los sectores pesqueros y agropecuario, DOF del 30 de diciembre de 2015 y los Acuerdos por los que se dan a conocer los estímulos fiscales a la gasolina y al diésel en los sectores pesquero y agropecuario correspondientes).

La estimación de los gastos fiscales de estos estímulos se realizó considerando el total de litros asignados de conformidad con los padrones de beneficiarios SAGARPA y CONAPESCA (cuota de estímulo), y el estímulo fiscal estimado para 2017. Para 2018 se ajusta por el crecimiento establecido en el marco macroeconómico del “Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el artículo 42, fracción I, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5421732&fecha=30/12/2015

EF.L.7. Estímulo a proyectos de investigación y desarrollo tecnológico, consistente en aplicar un crédito fiscal del 30% sobre la base incremental de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del ISR que efectúen proyectos de investigación y desarrollo tecnológico, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% sobre la base incremental de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el ISR que tengan a su cargo. El monto total del estímulo, a distribuir entre los aspirantes, no excederá de 1,500 mdp por cada ejercicio fiscal ni de 50 mdp por cada contribuyente y proyecto (Artículo 202 de la LISR).

La estimación del gasto fiscal corresponde al monto máximo del estímulo establecido en la LISR.

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf

EF.L.8. Estímulo a los proyectos de inversión en la producción o distribución cinematográfica nacional

Se otorga a los contribuyentes del ISR un estímulo que consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que aporten a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional o en la distribución de películas, contra el ISR que tengan a su cargo. Este estímulo no puede exceder de 10% del ISR causado en el ejercicio inmediato anterior. El monto total del estímulo, a distribuir entre los aspirantes, no excederá de 650 mdp por cada ejercicio fiscal ni de 20 mdp por cada contribuyente y proyecto, para el caso

de la inversión en la producción cinematográfica. Para proyectos de inversión en la distribución de películas no excederá de 50 mdp por cada ejercicio fiscal ni de 2 mdp por cada contribuyente y proyecto (Artículo 189 de la LISR).

La estimación del gasto fiscal corresponde al monto máximo del estímulo establecido en la LISR.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

EF.L.9. 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

Los contribuyentes del RIF pueden aplicar un estímulo fiscal por las actividades realizadas con el público en general en las que determinen el IEPS, consistente en un crédito fiscal equivalente al porcentaje del IEPS causado detallado en el siguiente cuadro, de acuerdo al número de años de participación en el RIF.

Años	Porcentaje de reducción
1	100
2	90
3	80
4	70
5	60
6	50
7	40
8	30
9	20
10	10

Los contribuyentes con ingresos propios por actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior que no excedan de 300 mil pesos, pueden aplicar una reducción de 100% en el IEPS durante cada uno de los 10 años que tributen en este régimen, siempre que no excedan en alguno de estos años de dicho monto de ingresos. (Fracción II, inciso a) del Artículo 23 de la LIF para 2017).

Para estimar este gasto fiscal se utilizó información del valor de los estímulos fiscales por IEPS del RIF del periodo enero - diciembre de 2016 por nivel de ingreso cifra que coincide con los datos publicados por la SHCP en el Informe sobre la Situación Económica, las

Finanzas Públicas y la Deuda Pública del Cuarto Trimestre de 2016, considerando los descuentos vigentes en 2017 y 2018.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf
http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5359611&fecha=10/09/2014
http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5385026&fecha=11/03/2015

EF.L.10. 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

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del ISR, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como a programas diseñados para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento, contra el ISR que tengan a su cargo. En ningún caso, el estímulo podrá exceder del 10% del ISR causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación. El monto total del estímulo, a distribuir entre los aspirantes, no excederá de 400 mdp por cada ejercicio fiscal ni de 20 mdp por cada contribuyente aportante, proyecto de inversión o programa (Artículo 203 de la LISR).

La estimación del gasto fiscal corresponde al monto máximo del estímulo establecido en la LISR.

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf

EF.L.11. 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

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del ISR, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten 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; contra el ISR que tengan a su cargo. Este estímulo no puede exceder del 10% del ISR causado en el ejercicio inmediato anterior. El monto total del estímulo, a distribuir entre los aspirantes, no excederá de 150 mdp por cada ejercicio fiscal ni de 2 mdp por cada contribuyente y proyecto (Artículo 190 de la LISR).

La estimación del gasto fiscal corresponde al monto máximo del estímulo establecido en la LISR.

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf
http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

EF.L.12. Acreditamiento en contra del ISR del derecho especial sobre minería a los contribuyentes del sector minero con ingresos brutos menores a 50 mdp

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, tienen el beneficio de un estímulo fiscal aplicable contra el ISR, consistente en permitir el acreditamiento del derecho especial sobre minería que hayan pagado en el ejercicio (Fracción VII del Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

Para realizar esta estimación se utiliza información de las declaraciones anuales de 2015, así como de la recaudación del predial minero.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

EF.L.13. Estímulo equivalente al total del ISAN causado por la enajenación o importación de vehículos propulsados por baterías eléctricas recargables

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que enajenen al público en general o que importen definitivamente en términos de la Ley Aduanera automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como a los que enajenen o importen vehículos eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o accionado

por hidrógeno. Este estímulo consiste en el monto total del impuesto que hubieren causado (Fracción I, Apartado B del Artículo 16 de la LIF de 2017 y Artículo 8, fracción IV de la LISAN).

La estimación de este estímulo se basó en información de 2016 proporcionada por la Administración General de Aduanas del SAT, así como en información del sector respecto a las ventas, e información del INPC que publica el INEGI correspondiente a la adquisición de automóviles.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf

EF.L.14. Estímulo fiscal para los contribuyentes que donen bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud

Los contribuyentes que entreguen en donación bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles de conformidad con la LISR, pueden efectuar una deducción adicional del 5% del costo de lo vendido que le hubiera correspondido a dichas mercancías, siempre que sean aprovechables para el consumo humano.

El beneficio aplica siempre y cuando el margen de utilidad bruta de las mercancías donadas en el ejercicio en el que se efectúe la donación hubiera sido igual o superior al 10%; cuando fuera menor, la deducción se reducirá al 50% del margen (Fracción IX del Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

La estimación de este estímulo se realizó con información del “Sistema de Donación y Destrucción de Mercancías” del SAT para los ejercicios de 2013, 2014, 2015 y 2016.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-III.pdf>
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf
http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

EF.L.15. Estímulo complementario a la inversión en energías renovables o de sistema de cogeneración de electricidad eficiente

Las personas morales que se dedican exclusivamente a la generación de energía proveniente de fuentes renovables o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente, pueden crear una cuenta de utilidad por inversión en energías renovables considerando la deducción de las inversiones en línea recta en sustitución de la deducción de la inversión al 100%, para efectos de distribución de dividendos (Artículo 77-A de la LISR).

Para estimar este gasto fiscal se utilizó información de la declaración anual de personas morales del régimen general por concepto de “*Dividendos y utilidades distribuidos no provenientes de la CUFIN ni CUFINRE pagados en efectivo*” de los ejercicios 2013 a 2015, que reportaron las empresas dedicadas a la generación y transmisión de energía eléctrica.

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2016/docs/paquete/LISR_LIEPS_CFF_2016.pdf
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-1.pdf>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151019-III-2.pdf>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58547>
<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=58799>
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2015/oct/20151029-V.pdf>

EF.L.16. 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

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del ISR, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% del monto de las inversiones que en el ejercicio fiscal de que se trate, realicen en equipos de alimentación para vehículos eléctricos, siempre que éstos se encuentren conectados y sujetos de manera fija en lugares públicos, contra el ISR que tengan a su cargo en el ejercicio en el que se determine el crédito (Artículo 204 de la LISR).

Para estimar este gasto fiscal se utilizó información del número de estaciones de recarga públicas instaladas cada año en el periodo 2015 y hasta abril de 2017, proporcionada por la Gerencia del Programa de Ahorro de Energía del Sector Eléctrico (PAESE) de la Comisión Federal de Electricidad (CFE); el precio promedio de las estaciones de recarga nivel 2 publicado proporcionados por los distribuidores de la empresa Schneider Electric y la tasa

de evasión del ISR de las personas morales de 29.97% que estimó la UDLAP para el ejercicio 2015.⁶²

http://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LISR_LIVA_CFF.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-E.pdf>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/oct/20161020-II.pdf>

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Miscelanea.pdf

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_Miscelanea.pdf

EF.L.17. 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

El impuesto a los combustibles fósiles grava el potencial de emisiones de gases de efecto invernadero que se generan en la combustión de estos bienes. Sin embargo, existen procesos industriales en los cuales se utilizan los combustibles fósiles como insumos sin ser sometidos a la combustión. En estos casos se otorga un estímulo fiscal para los adquirentes que utilicen los combustibles fósiles en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes, siempre que no se destinen a la combustión. Este estímulo consiste en acreditar contra el ISR a su cargo, el monto resultante de multiplicar las cuotas señaladas en el artículo 2, fracción I, inciso H) de la LIEPS, por el volumen de combustible consumido, ajustado por el porcentaje de utilización del combustible fósil como insumo. (Fracción VI del Apartado A del Artículo 16 de la LIF de 2017).

Para la estimación se consideró el volumen de carbón utilizado como insumo en la industria siderúrgica, el porcentaje de carbono que se integra al acero y la cuota de IEPS de combustibles fósiles para el carbón mineral, cuya información se obtuvo del Balance Nacional de Energía 2015, el INEGI y la SEMARNAT y para las proyecciones de 2017 y 2018 se utilizaron las tasas del PIB del “Documento relativo al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el artículo 42, fracción I, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”.

http://www.diputados.gob.mx/PEF_2017/2017/work/models/PPEF2017/paquete/ingresos/LIF_2017.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/sep/20160908-A.pdf>

[http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-](http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf)

[1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf](http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-25-1/assets/documentos/Minuta_Ley_Ingresos_2017.pdf)

http://www.senado.gob.mx/sgsp/gaceta/63/2/2016-10-26-1/assets/documentos/Dict_Hda_LIF_2017.pdf

⁶² Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) (2016). Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Ángeles Sánchez.

EF.DP.1. Estímulos fiscales en materia del IEPS aplicables a los combustibles automotrices

El “Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican” (DOF del 27 de diciembre de 2016 y sus reformas), otorgan los siguientes estímulos:

- 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;
- 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; y,
- 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.

Para la estimación de los gastos fiscales de estos estímulos se emplea el valor promedio de la cuota del estímulo calculada para cada combustible en 2017, y el volumen de ventas estimado a partir de información de PEMEX.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5467667&fecha=27/12/2016

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5470869&fecha=03/02/2017

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5471583&fecha=10/02/2017

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5472383&fecha=17/02/2017

EF.DP.2. Estímulo que fomenta la renovación del parque vehicular del autotransporte para los fabricantes, ensambladores o distribuidores que adquieran autobuses y camiones usados para su destrucción a cuenta del precio de un vehículo nuevo o seminuevo para prestar el servicio de autotransporte federal de carga, pasaje y turismo

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes fabricantes, ensambladores o distribuidores, residentes en el país, que enajenen tractocamiones tipo quinta rueda, camiones unitarios de 2 o 3 ejes, o autobuses integrales y convencionales con capacidad de más de 30 asientos de fábrica, nuevos o con una antigüedad no mayor a 6 años, y chasis o plataformas nuevos para éstos, para la prestación del servicio público de

autotransporte federal de carga, de pasajeros o de turismo en el país, siempre que reciban a cuenta del precio de enajenación, uno o más vehículos con 10 años o más de antigüedad.

También se otorga un estímulo a los contribuyentes distribuidores por la enajenación de vehículos nuevos destinados al transporte de 15 pasajeros o más, y chasises y plataformas nuevos para éstos, siempre que reciban del permisionario a cuenta del precio de enajenación, uno o más vehículos similares con una antigüedad de más de 8 años que hayan sido utilizados para prestar el servicio público de autotransporte de pasajeros urbano y suburbano.

Asimismo, a los permisionarios que enajenen sus vehículos usados se les otorga un estímulo equivalente al monto del ISR derivado del ingreso acumulable correspondiente a la enajenación del vehículo o vehículos usados incluyendo a los arrendatarios de un contrato de arrendamiento financiero.

De acuerdo con lo establecido en el Decreto Presidencial del 26 de marzo de 2015 y su modificación del 22 de julio de 2016, este estímulo tiene vigencia hasta el 31 de diciembre de 2017 y puede ser aplicable hasta por un máximo de 6,000 vehículos usados destruidos por cada año de calendario. (Decreto Presidencial del 26 de marzo de 2015 y su modificación del 22 de julio de 2016).

En 2017 los cálculos utilizan información sobre la estructura por tipo de unidad de la aplicación del estímulo, la cual se obtiene de las respuestas favorables emitidas por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) a la Consulta de Unidad Vehicular y Permisionarios realizadas por los permisionarios del autotransporte y los distribuidores autorizados.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5445525&fecha=22/07/2016

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5386771&fecha=26/03/2015

EF.DP.3. Estímulo fiscal a los servicios de hotelería y conexos a extranjeros para congresos, convenciones, exposiciones o ferias

El gasto fiscal derivado de este estímulo es equivalente a aplicar la tasa cero del IVA a la prestación de servicios de hotelería y conexos a extranjeros para congresos, convenciones, exposiciones o ferias (Artículo 2.3. del Decreto Presidencial del 26 de diciembre de 2013).

Para su estimación se utilizó información de la Cuenta Satélite de Turismo de México, 2015 Preliminar, publicada en el SCNM.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

EF.DP.4. 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.

Se otorga a los contribuyentes que presten servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, un estímulo equivalente al 100% del IVA causado por la prestación de dichos servicios, que podrá aplicarse en contra de este mismo impuesto. Lo anterior, siempre que los servicios se presten en la obra en construcción, que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales, y que el inmueble no se destine también a otros fines distintos al de casa habitación (Artículo Primero del Decreto Presidencial del 26 de marzo de 2015).

La estimación del gasto fiscal se realizó con la información que, de acuerdo con la regla 2.7.1.35 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2015, los contribuyentes presentaron a través de la Forma Oficial 59 “Información de contribuyentes dedicados a la construcción y enajenación de casa habitación”.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5386773&fecha=26/03/2015

EF.DP.5. Estímulo fiscal a los residentes en México, que utilicen aviones para ser explotados comercialmente

Se otorga un crédito fiscal equivalente al 80% del ISR, el cual será acreditable únicamente contra el ISR retenido por los contribuyentes residentes en México que utilicen aviones que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente para la transportación de pasajeros o de bienes, cuyo uso o goce temporal se otorgue por residentes en el extranjero sin EP en el país, siempre que en el contrato de arrendamiento se establezca que el ISR que se cause al aplicar la tasa de retención del 5% será cubierto por el residente en México (Artículo 158 de la LISR y Artículo 1.4. del Decreto Presidencial del 26 de diciembre de 2013).

Para estimar este crédito fiscal se utilizó información sobre la renta de equipo de vuelo en 2012, 2013, 2014 y 2015 de los Reportes Anuales de 2013, 2014 y 2015 de Grupo Aeroméxico, de los Reportes Anuales de 2013, 2014 y 2015 de Vuela Compañía de Aviación (Volaris), y de los Estados Financieros de ABC Aerolíneas SA de CV y sus subsidiarias (Interjet) para los ejercicios fiscales de 2013, 2014 y 2015, así como estadísticas para los mismos años de la Dirección General de Aeronáutica Civil de la SCT.

http://www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2014/ingresos/06_lir.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131017-IX.pdf>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44235>

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=2&id=44391>

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/oct/20131031-IX.pdf>

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

EF.DP.6. Estímulo fiscal a los contribuyentes de los estados de Campeche y Tabasco consistente en la deducción inmediata al 100% de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo realizadas durante seis meses

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes de los municipios de Campeche y Ciudad del Carmen del Estado de Campeche y Centro, Cárdenas, Centla, Comalcalco, Huimanguillo, Macuspana y Paraíso del Estado de Tabasco, consistente en deducir en forma inmediata y al 100% las inversiones efectuadas en bienes nuevos de activo fijo que se realicen en dichos municipios durante los seis meses contados a partir de la entrada en vigor del Decreto, siempre que dichos activos fijos se utilicen exclusiva y permanentemente en los mencionados municipios. El beneficio no aplica para mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable individualmente ni tratándose de aviones distintos de los dedicados a la aerofumigación agrícola (Artículo Cuarto del Decreto Presidencial del 3 de abril de 2017).

La estimación se realizó utilizando información del impacto recaudatorio estimado por la eliminación de la deducción inmediata de las inversiones, la tasa promedio ponderada de la deducción por tipo de activo, y la proporción que representa la Formación Bruta de Capital (FBK) de los estados de Campeche y Tabasco respecto de la FBK nacional ajustada por las actividades de minería, reportada en el Censo Económico 2014, Resultados Definitivos, publicado por el INEGI, así como la tasa de evasión del ISR de personas morales de 29.97% estimada en el estudio “Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta” realizado por la UDLAP.⁶³

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5478306&fecha=03/04/2017

EF.DP.7. Acumulación en el ejercicio de la parte del precio exigible en el caso de ventas a plazo de bienes inmuebles destinados a casa habitación.

Los contribuyentes que se dedican a la construcción y enajenación de bienes inmuebles destinados a casa habitación podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado en la enajenación o la parte del precio exigible durante el mismo, siempre que su enajenación se haya pactado a plazos. Este beneficio permite al contribuyente diferir el pago del impuesto. El gasto fiscal reportado por este concepto corresponde al importe del impuesto diferido (Artículo Primero del Decreto Presidencial del 22 de enero de 2015).

⁶³ Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) (2016). Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Ángeles Sánchez.

Para la estimación del gasto fiscal se empleó información del valor de las cuentas por cobrar de las empresas constructoras dedicadas al sector de vivienda que cotizan en la BMV correspondiente a 2015, obtenida de Bloomberg; y el coeficiente de utilidad presunta para el sector de la construcción establecido en el Código Fiscal de la Federación. Así como la tasa de evasión del ISR de personas morales de 29.97% estimada en el estudio “Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta” realizado por la UDLAP.⁶⁴

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5379203&fecha=22/01/2015

EF.DP.8. Estímulo fiscal para trabajadores sindicalizados

Se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas pertenecientes a un sindicato que presten servicios personales subordinados, consistente en una cantidad equivalente al ISR correspondiente a las cuotas de seguridad social que sumadas a sus demás ingresos provenientes del mismo empleador excedan de una cantidad equivalente a 7 UMAs, elevadas al año (Artículo Noveno del Decreto Presidencial del 30 de octubre de 2003 y Fracción V del Artículo Tercero Transitorio del Decreto Presidencial del 26 de diciembre de 2013).

Para estimar este gasto fiscal se utilizó la información que reportaron los empleadores en el “Anexo 1. Información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo (incluye ingresos por acciones)” de la DIM de 2015.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=689441&fecha=30/10/2003
http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

EF.DP.9. 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

Se otorga a los importadores o enajenantes de chicles o gomas de mascar un estímulo equivalente al 100% del IEPS que deba pagarse por la importación o enajenación de dicho producto (Artículo 3.3. del Decreto Presidencial del 26 de diciembre de 2013).

La estimación del gasto fiscal se realizó con información del SCNM y de la ENIGH de 2014. La metodología utilizada partió del consumo público y privado que se reporta en el SCNM y de la estructura del gasto privado en este producto que se reporta en la ENIGH.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013

⁶⁴ Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP) (2016). Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Ángeles Sánchez.

EF.DP.10. Estímulo fiscal a los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas establecidos en los estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca, consistente en una deducción adicional del 25% sobre el monto de las inversiones que se realicen en bienes nuevos de activo fijo

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes personas físicas o morales que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento en los estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, así como agroindustriales, consistente en una deducción adicional de 25% sobre el monto de las inversiones que realicen en bienes nuevos de activo fijo; dichos bienes deben ser destinados exclusivamente al desarrollo de las actividades del contribuyente y utilizarse exclusiva y permanentemente en los estados mencionados.

Este estímulo tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 2018 (Artículos Primero y Segundo del Decreto Presidencial del 1 de enero de 2015).

La estimación del gasto fiscal se realizó con información de los Censos Económicos 2014, Resultados Definitivos, publicados por el INEGI.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5377943&fecha=01/01/2015

EF.DP.11. Crédito fiscal a los contribuyentes personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles equivalente al monto del ISR que se cause por la obtención de ingresos por actividades distintas a los fines autorizados, que excedan del límite del 10%

Se otorga un estímulo fiscal a las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del ISR, respecto del impuesto que se cause cuando los ingresos por las actividades diferentes a las autorizadas exceden del límite del 10% establecido por la Ley para dichos ingresos, siempre que las donatarias destinen los recursos a los fines propios de su objeto social. El estímulo consiste en un crédito fiscal equivalente al monto del ISR que se cause por dicho excedente. (Decreto Presidencial del 30 de diciembre de 2015).

La estimación de esta deducción se basó en información de las declaraciones de las donatarias autorizadas 2016.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5421729&fecha=30/12/2015

V. REFERENCIAS

- Banco Mundial (2004), *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Through the Tax System Lessons from Developed and Transition Economies*.
- Cantalá David, Castañeda Alejandro, Sempere Jaime (2016), *Evasión fiscal en el impuesto sobre la renta de personas físicas con ingresos por arrendamiento*. Colegio de México (COLMEX)
- Congreso de los Estados Unidos de América, *Congressional Budget and Impoundment Act of 1974*.
- Craig, Jon; y Allan, William (2001), *Fiscal Transparency, Tax Expenditures and Budget Processes: An International Perspective*, publicado por el Fondo Monetario Internacional.
- Juan Manuel San Martín Reyna; Carlos Alberto Juárez Alonso; Jaime Díaz Martín del Campo; Héctor Enrique Angeles Sánchez (2016), *Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta*. Universidad de las Américas Puebla (UDLAP).
- Joint Economic Committee, *Tax Expenditures: A Review and Analysis*, Agosto 1999.
- OCDE (2010), *Choosing a Broad Base – Low Rate Approach to Taxation* OECD Tax Policy Studies, No. 19.
- OCDE (2010), *Tax Expenditures in OECD Countries*.
- SHCP (2017), *Distribución del Pago de Impuestos y Recepción del Gasto Público por Deciles de Hogares y Personas. Resultados para el Año 2014*.
- SHCP (2015), *Reporte de Donatarias Autorizadas 2015*.
- Villela, Luiz; Lemgruber, Andrea; y Jorratt, Michael (2009), *Los presupuestos de gastos tributarios: conceptos y desafíos de implementación*, documento de trabajo del Banco Interamericano de Desarrollo BID # IDB-WP-131 (diciembre 2009).

Documentos de dependencias públicas

Decretos Presidenciales, varios años.

Documento Relativo al Cumplimiento de las Disposiciones Contenidas en el Artículo 42, Fracción I, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria 2017.

Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares 2014 (ENIGH) Tradicional. INEGI.

Código Fiscal de la Federación. (2017).

Ley Aduanera (2017).

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2017.

Ley de Energía para el Campo.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2017).

Ley de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (2017).

Ley del Impuesto sobre la Renta (2017).

Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (2017).

Ley del Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas Mexicanas

Ley Minera

Ley del Seguro Social (2017).

Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos (2017).

Resolución de Facilidades Administrativas para 2017.

Resolución Miscelánea Fiscal 2015 y 2017.

ANEXO 1.

Cuadro Síntesis: Gastos Fiscales por Tipo de Tratamiento^{1/}

Tipo de Tratamiento	Mdp			% del PIB ^{2/}		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
ISR de Empresas						
Deducciones	15,381	17,928	19,110	0.0801	0.0860	0.0860
Exenciones	11,885	10,308	10,989	0.0619	0.0495	0.0495
Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)	8,718	10,746	11,456	0.0454	0.0516	0.0516
Diferimientos	15,080	26,922	25,639	0.0785	0.1291	0.1153
Facilidades administrativas	4,014	4,503	4,800	0.0209	0.0216	0.0216
Subsidio para el empleo	43,707	45,757	48,777	0.2276	0.2195	0.2195
ISR de Personas Físicas						
Deducciones	16,423	20,221	21,068	0.0855	0.0970	0.0948
Exenciones	144,264	167,053	166,082	0.7511	0.8014	0.7474
Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)	31,094	30,590	29,982	0.1619	0.1468	0.1349
Diferimientos	1,112	947	795	0.0058	0.0046	0.0036
Impuesto al Valor Agregado						
Exenciones	50,814	57,472	61,266	0.2646	0.2757	0.2757
Tasas reducidas	226,528	258,822	275,907	1.1796	1.2416	1.2416
Impuestos Especiales^{3/}						
Exenciones	8,283	9,916	10,570	0.0431	0.0476	0.0476
Estímulos Fiscales	93,020	154,854	81,104	0.4844	0.7429	0.3647

1/ No se incluyen totales por impuesto, toda vez que la eliminación simultánea de varios o todos los tratamientos diferenciales, no implicaría una recaudación 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 19,203,900 mdp para 2016, 20,845,800 mdp para 2017 y de 22,221,900 mdp para 2018, 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.