

Estudio de Incumplimiento al Acuerdo de Certidumbre Tributaria en México

Study of non-compliance with the Mexican Tax Certainty Agreement

**José Manuel Barrera Castañeda¹, Miguel Ángel Oropeza
Tagle¹, Luis Roberto Contreras Santiago¹.**

Universidad Autónoma de Aguascalientes¹

México

E-mail: jmbarrera@correo.uaa.mx

© Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo (México)

Vol. 2 Núm. 3, Pág. 37-54. ISSN: 2448-6051

Av. Gral. Francisco J. Múgica S/N
Edificio AII C.P. 58030
Ciudad Universitaria
Morelia, Michoacán, México.
Tel. y Fax (443) 3-16-74-11
Email: rfcca@umich.mx
Web: <http://rfcca.umich.mx>.

Resumen

En el presente trabajo de investigación se realiza un análisis del documento denominado Acuerdo de Certidumbre Tributaria expedido por el gobierno federal Mexicano por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual de acuerdo a su contenido pretende dar estabilidad y desde luego certidumbre a los contribuyentes en el pago de los impuestos, proponiendo que no se realizarían modificaciones a las leyes fiscales, al menos hasta el término del ejercicio fiscal 2018.

Del análisis al documento se determinará si el gobierno ha cumplido o no el compromiso planteado en el acuerdo, toda vez que en los años posteriores a la firma del mismo se han hecho modificaciones en las leyes tributarias por parte de los legisladores y en otros aspectos que afectan directamente la determinación de impuestos hechas por el gobierno, como lo son por ejemplo los precios oficiales de ciertos bienes o servicios que se involucran directa e indirectamente en la generación de impuestos a cargo de los contribuyentes.

Palabras Clave: Impuestos, Certidumbre tributaria, Ieps

Código JEL: E62 Política Fiscal; E63 Análisis comparativo o conjunto de las políticas fiscales y monetarias o de estabilización.

Abstract

In this research, it is analyzed the document entitled Agreement Tax Certainty issued by the Mexican federal government through the Finance and Public Credit Secretary, which according to their content will be held intends to give stability and certainty to taxpayers to fulfill their tax obligations, proposing that no changes to the tax laws would be made, at least until the end of fiscal year 2018.

Analyzing the document will determine whether the government has complied commitment raised in the agreement, since in the years after signing the document lawmakers have made changes in tax laws and the federal government has made changes in other aspects that directly affect the determination of taxes, such as the official prices of certain goods or services that are directly and indirectly involved in the generation of taxes by taxpayers.

Keywords: Tax agreement, Mexican taxes, Taxes.

JEL Codes: E62; E63.

Recepción: 07 – Marzo – 2017

Aceptación: 08 – Junio - 2017

Introducción

En el año 2014 el ejecutivo federal anunció dentro de un paquete de importantes reformas estructurales, que debería traer como resultado estabilidad económica del país y sobre todo del común de las personas, una propuesta que daría certeza en el pago de impuestos, al menos durante toda la administración federal actual, dicha propuesta se denominó Acuerdo de Certidumbre Tributaria.

El acuerdo de certidumbre tributaria tiene varios aspectos pero el principal de ellos es precisamente el de dar una certeza a mediano y largo plazo a los contribuyentes del país, esto es, que a través de dicho planteamiento el gobierno federal se compromete a no modificar las condiciones de tributación, particularmente en lo relacionado a los elementos esenciales de algunos impuestos en particular, siendo estos los sujetos, el objeto, la base, tasa o tarifa.

En este trabajo se analiza la realidad de ese compromiso del gobierno y se pretende demostrar que tal acuerdo no se está cumpliendo del todo, ya que si bien en los años posteriores a la publicación del mismo como tal en las diversas iniciativas de reforma fiscal no se han contemplado la creación de nuevos impuestos, ni modificación a las tasas existentes, si han habido cambios que de una u otra manera han afectado principalmente la base de algunos de ellos, obviamente esto trae como resultado en la mayoría de los casos un aumento en la tributación.

Nociones generales de reformas fiscales y el Acuerdo de Certidumbre Tributaria.

En el transcurso de los años personalmente me ha tocado observar el comportamiento de las disposiciones fiscales, aproximadamente desde el año 1992 y es en ese transcurso del tiempo que ha sido común observar un vaivén de propuestas de reformas fiscales, algunas dentro de propuestas de campaña ofrecidas desde luego con la finalidad de conseguir el voto, otras en el transcurso de la administración federal casi siempre encaminadas a aumentar la recaudación.

Pues bien, en todos esos años nos hemos encontrados con reformas que han modificado de diversas formas los esquemas de tributación en los que se consideraron la desaparición y creación de impuestos, modificación de las tasas y cuotas, incorporación de nuevos sujetos, ampliación de objeto, entre otros.

De los más representativos en los últimos años y que tenemos, por así decirlo, de manera fresca en nuestro conocimiento está el nacimiento y desaparición del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE), los cuales tuvieron un efecto muy importante tanto en la recaudación como en el control de contribuyentes, independientemente de su legalidad o mejor dicho de su procedencia en términos de principios constitucionales, los cuales no son objeto de análisis en el presente trabajo.

Derivado del cambio en la administración federal se dio, como era de esperarse, propuestas de reforma fiscal en donde se anunció con bombo y platillo la abrogación de los impuestos Empresarial a Tasa Única y el de los Depósitos en Efectivo, aunque también es conocido que los principales efectos “nocivos” del primero siguieron insertos en la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Pues bien posterior a la reforma citada el ejecutivo federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emite un documento en el que se compromete a no realizar cambios en el sistema fiscal de nuestro país a menos de que las condiciones económicas hagan necesario un ajuste en el mismo.

El documento en cuestión se denomina “Acuerdo de Certidumbre Tributaria”.

Principales Aspectos del Acuerdo de Certidumbre Tributaria.

El día 27 de febrero de 2014 el gobierno federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público firma y emite un comunicado en el cual se da a conocer el acuerdo de certidumbre tributaria, en el cual se manifiesta lo siguiente:

“El Ejecutivo Federal ha determinado que los asuntos del Gobierno de la República se atiendan en cinco ejes estratégicos, de manera que todas las dependencias y entidades involucradas actúen en forma conjunta y coordinada para la consecución de los objetivos y metas que se requieren para la transformación del país y en beneficio de la sociedad. Bajo este contexto, los miembros del Gabinete Especializado de México Próspero firman el presente acuerdo por instrucciones del Presidente de la República.”

En sí en dicho documento se plasman diversos acuerdos todos ellos derivados o relacionados con la iniciativa de Reforma Hacendaria, es importante mencionar que tal reforma hacendaria está inmersa en una serie de reformas estructurales de gran trascendencia en nuestro país, en las que se incluyen temas como la reforma energética, laboral, educativa, financiera, de telecomunicaciones, entre otras.

A continuación se enlistan los diversos acuerdos que representan el eje principal del ya citado Acuerdo de Certidumbre Tributaria:

Primero.- No modificar la legislación tributaria.

Segundo.- Combate a la evasión fiscal y promoción de la formalidad.

Tercero.- Pleno respeto a los derechos constitucionales y a las decisiones del Poder Judicial de la Federación.

Cuarto.- Mejorar la eficiencia y la oportunidad en el uso de los recursos públicos y la transparencia en los ingresos y en el ejercicio del gasto.

Quinto.- Mantener una trayectoria de déficit decreciente.

Sexto.- Excepciones para realizar modificaciones a las disposiciones tributarias.

Séptimo.- Régimen fiscal en el sector energético.

Octavo.- Comunicación permanente y cercana con la sociedad civil.

Todos los acuerdos enlistados son importantes desde luego, sin embargo dado el tema del trabajo en curso solo se analizará el primero, seguramente los demás se abordarán en su momento bajo el contexto adecuado.

El primero de los acuerdos, como su nombre lo indica, se refiere a que durante el periodo de gobierno de la administración actual no se harán modificaciones a la legislación tributaria, por lo que en estricto sentido no se modificarían los impuestos existentes y las condiciones para su determinación y pago.

Este el contenido del tal acuerdo:

“A partir del día de hoy y hasta el 30 de noviembre de 2018, el Ejecutivo Federal se compromete a no proponer al H. Congreso de la Unión cambios en la estructura tributaria. En específico, el Ejecutivo Federal se compromete ante la sociedad mexicana a:

- No proponer nuevos impuestos;*
- No aumentar las tasas de los impuestos existentes;*
- No reducir o eliminar los beneficios fiscales ni las exenciones existentes.*

Lo anterior implica que no se propondrán ajustes a la tasa, tarifas y bases imponibles del impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado, así como a las aplicables al impuesto especial sobre producción y servicios, distintas a lo contemplado en la Reforma Hacendaria aprobada.”

Como puede observarse es acuerdo es claro en cuanto a su alcance ya que especifica los puntos que no deberán ser objeto de modificación tratándose del tema tributario, estos son que no se propondrán nuevos impuestos, que no se aumentarán las tasas de los mismos y que no habrá menos ni más beneficios o exenciones fiscales.

También señala que estos compromisos de no modificación abarcan temas tales como las tarifas y las bases del Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Por todo lo anterior entonces es de esperar que en la práctica al determinar cada una de las contribuciones señales por parte de los contribuyentes, no debería existir diferencia alguna, en el entendido de que no se modifica su normatividad.

Análisis al principio doctrinal de Certidumbre en las contribuciones.

En materia fiscal siempre será necesario la existencia de normas que regulen su aplicación y no únicamente de normas legales sino también de normas sociales, ya sea que dichas normas estén contempladas en el texto de un ordenamiento legal —en nuestro país sería la Constitución— o bien en textos doctrinales de estudiosos de la materia, de hecho es válido decir que en muchos casos los principios legales que rigen la existencia de los tributos tienen como origen principios doctrinales.

En el caso de nos ocupa al tratarse de un tema que no fue publicado en el Diario Oficial de la Federación y que tampoco fue emitido por un ente legislativo obviamente estamos ante un caso de carácter doctrinal, pero que al analizar el texto de acuerdo queda claro que la autoridad asume un compromiso en función a tal situación.

(Smith, 1958) en su libro Riqueza de las Naciones habla de diversos principios o condiciones ideales que deben cumplirse al obligar a un particular el pago de contribuciones, estos principios son justicia, comodidad, economía y certidumbre, todos ellos sin duda alguna siguen vigentes en nuestros tiempos.

De manera particular respecto del principio de certidumbre Smith indica que *“El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha del pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar deben ser claras y patentes para el contribuyente y para cualquier otra persona.”*

Por su parte Adolf Wagner en su obra Tratado de las ciencias de las finanzas habla entre otros del “Principio de Administración Fiscal” que incluye en su postulado que señala la necesidad de fijeza en la imposición, el cual a grandes rasgos indica que el en establecimiento de tributos debe existir:

- Preparación Profesional de Autoridades
- Simplicidad en el sistema de impuestos
- Indicación exacta de forma, fecha y monto de pago
- Leyes y reglamentos claros
- Circulares y disposiciones que aclaren procedimientos y obligaciones

Como se observa en los principios doctrinales a que se hace referencia se menciona la importancia de que los sujetos obligados al pago de contribuciones tengan una certeza de las condiciones, formas y procedimientos para la determinación de los mismos y es precisamente sobre esta cuestión que se realiza el análisis al Acuerdo de Certidumbre Tributaria y se verificará si tal condición de certidumbre se cumple.

Identificación de los elementos de las contribuciones contempladas en el acuerdo.

Para poder implantar una contribución a cargo de los gobernados es necesario que los diferentes elementos de las mismas sean dados a conocer en la ley respectiva, tales elementos representan conceptos esenciales sin los cuales sería prácticamente imposible el pago de la contribución.

Los elementos básicos a que se hace referencia son los siguientes, mismos que según Arrioja Vizcaíno (2015) se definen como:

Sujeto: La persona física o moral destinataria o causante de cada tributo.

Objeto: Es la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del tributo o contribución.

Base: Es la porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravables a los que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa para fijar en cantidad líquida el monto de la prestación fiscal a satisfacer.

Tasa o tarifa: Es la fórmula numérica o porcentual, la unidad aritmética o la fórmula matemática que debe utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación de cada tributo.

Fecha de pago: Es la determinación de los plazos y fechas en las que los sujetos pasivos están obligados a enterar y pagar los tributos que hayan causado.

Atendiendo a la definición de cada uno de estos conceptos es fácil inferir que, en un caso hipotético, la inexistencia de alguno de ellos haría prácticamente inviable el cumplimiento en el pago de alguna contribución. Esto es así ya que por ejemplo si una norma no señala con precisión quien es el sujeto obligado, no será factible identificarlo, lo mismo sucede con el objeto o motivo por el que deberá pagarse, el monto sobre el que se calculará, la cuota o porcentaje a pagar y la forma de cumplir con el mismo.

Por su parte el Código Fiscal de la Federación (2016), en su artículo quinto, hace el señalamiento también de estos conceptos ubicándolos como “disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares”, refiriéndose particularmente al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Ahora bien, en relación con el tema de este trabajo es necesario puntualizar que el Acuerdo de Certidumbre Tributaria sujeto de análisis, tiene como una de sus principales premisas el que no se modificarán diversos aspectos de la legislación fiscal, tal y como quedó evidenciado en apartados anteriores y dentro de ellos se encuentran los relativos a los elementos de los impuestos ya mencionados, por lo tanto es importante identificar si posterior a la firma del acuerdo alguno de ellos ha sido modificado de manera tal de genere incertidumbre a los gobernados, principalmente generando cargas tributarias mayores a las contempladas al inicio de la última reforma fiscal.

La siguiente tabla muestra un resumen de los elementos de los impuestos señalados en el acuerdo en cuestión, es decir del Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, esto con la intención de identificar claramente el detalle de los elementos aplicables a cada uno.

Detalle de elementos de los impuestos objeto del acuerdo

Impuesto Elemento	I.S.R.	I.V.A.	I.E.P.S.
Sujeto	Personas físicas y personas morales	Personas físicas y personas morales	Personas físicas y personas morales
Objeto	La obtención de ingresos, utilidad o rendimientos	La realización de actos o actividades tales como: Enajenar, Prestar servicios, Rentar o Importar	La realización de actos o actividades tales como: Enajenar, Prestar servicios o Importar
Base	El monto de los ingresos acumulables, la utilidad o redimiento	El valor del acto o actividad, dependiente de estas será el precio o contraprestación pactada así como otros conceptos tales como otros impuestos, intereses, etc.	El valor del acto o actividad, dependiente de estas será el precio o contraprestación pactada así como otros conceptos tales como otros impuestos, intereses, etc.
Tasa o tarifa	En el caso de personas físicas se tendrá una tasa variable y para personas morales una tasa fija del 30%	Dependiendo del acto o actividad se tendrá una tasa del 16% o 0%, así como exenciones.	No se tienen cuotas o bases fijas, dependerá de acto o actividad realizada, del bien o servicio involucrado y características específicas del mismo
Fecha de pago	<u>Pago mensual:</u> A más tardar el día 17 del mes posterior <u>Pago Anual:</u> Personas Morales a más tardar el 31 de marzo, Personas Físicas a más tardar 30 de abril	Pago mensual definitivo: A más tardar el día 17 del mes posterior	Pago mensual definitivo: A más tardar el día 17 del mes posterior

Fuente: Tabla elaborada por cuenta propia con información de las leyes de la materia.

Como puede observarse los elementos de las contribuciones en cuestión son variadas entre las mismas, inclusive lo son dentro de cada una de ellas.

Análisis del cumplimiento del Acuerdo de Certidumbre Tributaria

Una vez conocidos tanto el objetivo como el alcance del acuerdo se procede a analizar si efectivamente el mismo ha sido respetado en toda su extensión, por lo que se verificará en primer lugar si las disposiciones fiscales referentes a temas como sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y fecha de pago han sido o no modificados o bien si existen otro tipo de factores que sean responsabilidad del gobierno federal que puedan generar diferencias en la determinación de los impuestos analizados.

Para realizar este análisis en primera instancia se investigó en las publicaciones en el Diario Oficial de la Federación que se refieran a modificaciones a las leyes ya comentadas y dado que el acuerdo se firmó en el ejercicio fiscal de 2014 resulta procedente solo analizar las posibles reformas fiscales de los ejercicios 2015 y 2016, es decir las modificaciones posteriores a la publicación del mismo.

Reformas Fiscales 2015.

De la información obtenida tanto en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria como de las publicaciones en el Diario Oficial de la Federación se pudo observar que para el ejercicio fiscal 2015 no existieron modificaciones relevantes en lo que se refiere a las leyes objeto de estudio respecto del ejercicio previo (2014).

Por lo anterior se puede presuponer que al no haber cambios en aspectos relacionados con los elementos de los impuestos es factible considerar que las condiciones planteadas en el Acuerdo de Certidumbre Tributaria fueron respetadas.

Reformas Fiscales 2016.

Para este año el legislativo por conducto del ejecutivo publica en el Diario Oficial de la Federación con fecha 18 de noviembre de 2015 el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

En dicho documento, como su nombre lo indica, se realizan una serie de modificaciones a diversas leyes en materia fiscal, mejor conocidas como reformas fiscales. La mayoría de ellas no tiene repercusión en los diversos elementos de los impuestos que ya se han mencionado, sin embargo en una de ellas particularmente en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios si se realizan cambios en la tasa o tarifa que se aplica sobre la base tributaria.

Dicha modificación estriba principalmente en la actualización de cuotas a pagar por concepto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, esto significa que a través de esta reforma se incrementa el importe del impuesto a pagar.

El Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (2016) también conocido como IEPS es una contribución de carácter indirecto, es decir que establece un gravamen al consumo de determinados bienes o servicios en el que su importe es trasladado al consumidor final y en el que excepcionalmente se permite un acreditamiento, por lo tanto dicho consumidor final termina absorbiendo el mismo.

Los artículos 2 y 2-A de la Ley en comento señala los porcentajes o cuotas, según corresponda, que deberán pagar las personas físicas y morales que enajenen o importen bienes o bien que presten ciertos servicios. La reforma aplicable al ejercicio fiscal 2016 señala modificaciones a las cuotas que deberán pagarse tratándose de la venta de ciertos bienes.

La determinación del impuesto en términos generales utiliza un procedimiento relativamente sencillo, el cual queda expresado de manera simple de la siguiente forma:

Base gravable	Valor de los actos o actividades o número de unidades vendidas
(x)	Tasa del impuesto (se aplica cuando la base es un valor de actos actividades) Cuota del impuesto (se aplica cuando la base es un número de unidades vendidas)
(=)	Impuesto Causado
(-)	Impuesto Acreditable (en los casos en que proceda)
(=)	Impuesto a Pagar

De tal forma que las modificaciones establecidas en la reforma fiscal para 2016, principalmente las relacionadas con el importe de las cuotas a pagar por la venta de bienes como gasolinas, diésel, gas butano, gas propano, gasavión, entre otros, representan un incremento en comparación con la que se tenían para el ejercicio 2015.

La SHCP publicó con fecha 24 de diciembre de 2015 el “Acuerdo por el que se actualizan las cuotas que se especifican en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios” en la cual se dan a conocer los importes de las nuevas cuotas, particularmente de los combustibles, quedando de la siguiente forma de acuerdo al artículo segundo del mismo:

Combustibles Fósiles	Cuota	Unidad de medida
1. Propano	6.29	centavos por litro.
2. Butano	8.15	centavos por litro.
3. Gasolinas y gasavión	11.05	centavos por litro.
4. Turbosina y otros kerosenos	13.20	centavos por litro.
5. Diésel	13.40	centavos por litro.
6. Combustóleo	14.31	centavos por litro.
7. Coque de petróleo	16.60	pesos por tonelada.
8. Coque de carbón	38.93	pesos por tonelada.
9. Carbón mineral	29.31	pesos por tonelada.
10. Otros combustibles fósiles	42.37	pesos por tonelada de carbono que contenga el combustible.

Asimismo dicho acuerdo establece en el artículo tercero las cuotas de IEPS a pagar y sus respectivos incrementos en el transcurso del ejercicio 2016, de la siguiente forma:

Meses del año 2016	Gasolina menor a 92 octanos	Gasolina mayor o igual a 92 octanos	Diésel
Enero	36.69	44.76	30.45
Febrero	36.70	44.77	30.46
Marzo	36.71	44.78	30.46
Abril	36.72	44.80	30.47
Mayo	36.73	44.81	30.48
Junio	36.74	44.82	30.49
Julio	36.75	44.83	30.49
Agosto	36.75	44.84	30.50
Septiembre	36.76	44.85	30.51
Octubre	36.77	44.86	30.52
Noviembre	36.78	44.87	30.52
Diciembre	36.79	44.89	30.53

Por todo lo anterior se puede observar que la misma autoridad que firmó el Acuerdo de Certidumbre Tributaria con el compromiso de no hacer modificaciones a los elementos de las contribuciones, en este caso particular el IEPS, es la misma que publica otro acuerdo en el cual señala aumentos programados en las cuotas de dicho impuesto que deberán pagar los contribuyente, esto demuestra sin lugar a dudas el incumplimiento del primero de los acuerdos, ya que si se da una modificación e incremento de tasas o tarifas (cuotas) de los impuestos objeto del Acuerdo de Certidumbre Tributaria.

Intervención directa del gobierno federal en la base gravable del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Adicionalmente a lo ya mencionado en el apartado anterior donde se deja de manifiesto el incumplimiento al acuerdo objeto de estudio, también es de resaltar que el gobierno federal, particularmente por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene una intervención directa en conceptos que representan la base para la determinación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Como ya quedó establecido previamente, para la determinación del IEPS se debe tener una base impositiva, dependiendo del acto o actividad regulado por la ley respectiva dicha podrá integrarse ya sea por un valor de actos o actividades, es decir, el importe monetario de ventas o servicios prestados o bien por el número de unidades vendidas.

En este apartado se retoma uno de los conceptos gravados por el IEPS, siendo este la enajenación de gasolinas y diésel, el motivo por el que se retoma es debido a una situación peculiar que sucede en nuestro país y que tiene repercusión directa con la determinación del impuesto.

Lo anterior tiene que ver con la participación directa de diversas dependencias del gobierno federal para determinar el precio de los combustibles antes mencionados, esto tiene una repercusión directa en el IEPS, ya que como se ha mencionado la base gravable del mismo esta conformada tanto por el importe de la venta de dichos productos como la unidades, en este caso litros, de los mismos.

Según la Cámara de Diputados (2015) los precios al consumidor de las gasolinas y el diésel son administrados y son determinados por las dependencias que pertenecen a la Administración Pública Federal (APF), concretamente por la SHCP y de Economía, tienen como características que no responden a las leyes del mercado, por el contrario, están determinados por el sector público en mercados no competitivos.

Lo anterior significa que las dependencias mencionadas determinan el precio final de las gasolinas y diesel, es decir, el precio que habrán de pagar los consumidores finales y además que tales precios no se determinan necesariamente en función de las condiciones de mercado nacional o internacional.

Igualmente la Cámara de Diputados señala que el consumidor final paga la carga tributaria por la enajenación de gasolina y diésel, la cual se integra de dos impuestos:

El IEPS. Este impuesto se aplica a las gasolinas y al diésel. Es ajustado de manera automática en relación a la variación entre el precio productor y público consumidor. Se determina de manera mensual por la SHCP. Es un impuesto indirecto, en virtud de que los contribuyentes no lo pagan directamente sino que lo trasladan o cobran a sus clientes (excepto en importación) y el contribuyente sólo lo reporta al Sistema de Administración Tributaria.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA). Este impuesto indirecto se refiere a la tasa pagadera por la enajenación de bienes, prestación de servicios, importación y uso o goce temporal de bienes y servicios, para el caso de los combustibles, la tasa general es del 16%.

Aunado a lo ya expresado en párrafos anteriores y para reforzar el hecho de que el acuerdo de certidumbre tributaria del gobierno federal no se ha cumplido basta señalar que durante los años de 2014 a 2016 han existido incrementos importantes en el precio final de los combustibles señalados.

La siguiente tabla muestra un historial del precio final de la gasolina tanto “magna” como “premium” así como del diésel en todo el año 2014 y los primeros meses del 2015.

Histórico de precios de combustibles de los años 2014 y 2015

Año	Mes	Magna	Premium	Diesel
2014	Enero	\$ 12,32	\$ 12,90	\$ 12,73
2014	Febrero	\$ 12,41	\$ 13,01	\$ 12,84
2014	Marzo	\$ 12,50	\$ 13,12	\$ 12,95
2014	Abril	\$ 12,59	\$ 13,23	\$ 13,06
2014	Mayo	\$ 12,68	\$ 13,34	\$ 13,17
2014	Junio	\$ 12,77	\$ 13,45	\$ 13,28
2014	Julio	\$ 12,86	\$ 13,56	\$ 13,39
2014	Agosto	\$ 12,95	\$ 13,67	\$ 13,50
2014	Septiembre	\$ 13,04	\$ 13,78	\$ 13,61
2014	Octubre	\$ 13,13	\$ 13,89	\$ 13,72
2014	Noviembre	\$ 13,22	\$ 14,00	\$ 13,83
2014	Diciembre	\$ 13,31	\$ 14,11	\$ 13,94
2015	Enero	\$ 13,57	\$ 14,38	\$ 14,20
2015	Febrero	\$ 13,57	\$ 14,38	\$ 14,20
2015	Marzo	\$ 13,57	\$ 14,38	\$ 14,20
2015	Abril	\$ 13,57	\$ 14,38	\$ 14,20
2015	Mayo	\$ 13,57	\$ 14,38	\$ 14,20

2015	Junio	\$ 13.57	\$ 14.38	\$ 14.20
2015	Julio	\$ 13.57	\$ 14.38	\$ 14.20
2015	Agosto	\$ 13.57	\$ 14.38	\$ 14.20
2015	Septiembre	\$ 13.57	\$ 14.38	\$ 14.20
2015	Octubre	\$ 13.57	\$ 14.38	\$ 14.20
2015	Noviembre	\$ 13.57	\$ 14.38	\$ 14.20
2015	Diciembre	\$ 13.57	\$ 14.38	\$ 14.20

Fuente: Indicadores petroleros por parte de Petróleos Mexicanos (PEMEX)

Por lo anterior se puede inferir con claridad que el aumento consistente en el precio final de estos productos se ve reflejado a su vez en el aumento del Impuesto Especial de Producción y Servicios y esto a su vez impacta el Impuesto al Valor Agregado, ya que este último contempla dentro de su base gravable el valor de actos o actividades, es decir la contraprestación pactada, pero también el importe de otros conceptos dentro de los cuales están algunos impuestos, siendo este el caso del IEPS que se ve incluido en la base tributari en cuestión.

Conclusiones.

Derivado de la información obtenida en este trabajo se puede concluir que el Acuerdo de Certidumbre Tributaria emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que fue firmado por ésta y por todas las demás secretarías de estado, entre ellas la de Gobernación, Relaciones Exteriores, Economía, Desarrollo Social, etcétera, no ha sido cumplido en su totalidad, ya que ha quedado demostrado que la intervención directa del gobierno federal ha modificado condiciones previamente establecidas para la determinación de algunos de los impuestos federales que estamos obligados a pagar los contribuyentes.

Ha quedado de manifiesto de manera puntual que en el caso del Impuesto Especial de Producción y Servicios la SHCP a participado directamente en dos vertientes, la primera tiene que ver con el aumento de las cuotas de IEPS por concepto de enajenación de combustibles, entre los que se encuentran gasolinas, diésel y gas. La otra vertiente se refiere al establecimiento de precios oficiales de venta al consumidor final, el cual definitivamente al formar parte de la base gravable y al aumentar de manera constante su valor implica forzosamente que el impuesto generado también sea mayor. Basta recordar que a principios del mes de septiembre de 2016, es decir hace no más de un mes, se presentó un nuevo aumento al precio de las gasolinas.

Asimismo se ha señalado que inclusive esto repercute de manera indirecta en el Impuesto al Valor Agregado, en aquellos casos en los que el IEPS forma parte de su base gravable.

Referencias Bibliográficas:

Arriola Vizcaíno, A. (2015). Derecho fiscal (22a. ed. ed.). México, D.F.: México, D.F.: Themis.

Cámara de Diputados (2015). Análisis de los precios y de los subsidios a las gasolinas y el diésel en México, 2008-2015, México, D.F.

DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Diario Oficial de la Federación publicado el 18 de noviembre de 2015

Fernández Espejel, G. (2010). Determinación de los precios de las gasolinas y el diesel en México, Centro de Estudios Sociales y de Opinión Pública. México, D.F.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2016). Diario Oficial de la Federación.

Ley del Impuesto Especial de Producción y Servicios (2016). Diario Oficial de la Federación.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2014). Acuerdo de Certidumbre Tributaria.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2015). Acuerdo por el que se actualizan las cuotas que se especifican en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Smith, A. (1958). Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones. México. Fondo de Cultura Económica.