

Impuesto al trabajo y distribución del ingreso: ¿contribuye el impuesto laboral a una mejor distribución del ingreso en los asalariados?

Eliseo Díaz González

Introducción

El impuesto al trabajo es el rubro más importante de las contribuciones que se hacen en los diferentes capítulos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en México. En 2004 la carga fiscal para los asalariados aumentó a 7.8% (8.2% si se excluye las contribuciones sociales) del ingreso nacional disponible para salarios, mientras que el sacrificio de las empresas se redujo a 2.6% del excedente bruto de operación. Esta inequidad fiscal ha tendido a profundizarse respecto a los años recientes, y esto destaca aún más la importancia de esta contribución porque, como es sabido, el ISR constituye el impuesto que mayor recaudación aporta a la estructura fiscal del Estado en el país.

La cuestión es si el impuesto laboral es la fuente principal de recaudación en el total del ISR, y a su vez, el principal rubro de la recaudación fiscal en el país, ¿de qué tamaño es la carga fiscal que aportan los trabajadores contribuyentes del impuesto?, y ¿cuáles son los impactos en la distribución del ingreso de dicha contribución?

La presente investigación comprende dos objetivos. En primer lugar se pretende estudiar el impacto en la distribución del ingreso entre los asalariados que tiene el impuesto al trabajo, dado que existen segmentos de impuesto negativo en la estructura salarial del país, y ayudar a una mejor distribución del ingreso representa uno de los principales objetivos de este gravamen, tanto desde el punto de vista de la teoría fiscal, como de la historia y la legislación en el país.

El segundo objetivo de la investigación es analizar la equidad horizontal del impuesto al trabajo, verificar si se cumple el postulado que plantea, al contrario de la equidad vertical del impuesto según la cual a mayor ingreso mayor tasa de impuesto, que a igual ingreso, igual tasa impositiva. La hipótesis de trabajo planteada asume que hay una profunda inequidad horizontal en este gravamen, que está determinada por la proporción que guarda la relación entre empleos formales y empleos informales en la economía, y que esta condición tiene efectos sobre la redistribución del ingreso.

Para este propósito se utiliza el enfoque teórico del impuesto óptimo iniciado por (Mirrlees, 1971) y con base en la recaudación observada y potencial de los trabajadores elaborada en el estudio de (Díaz y Mendoza, 2005).

El estudio está dividido en cinco partes. En la primera se dimensiona la relación del impuesto laboral con el impuesto a las empresas dentro del ISR, en el segundo apartado se analiza la evasión del impuesto y sus efectos en la inequidad del ingreso, que postula la paradoja que existe en el hecho de que coexistan bajos niveles de evasión y por tanto, alta eficiencia en la recaudación del impuesto laboral, con una baja cobertura de la base potencial del impuesto.

Profesor-Investigador,
Colegio de la Frontera Norte
<ediaz@dsn.colef.mx>

La metodología utilizada se incluye en el tercer apartado, que emplea un modelo para estimar la función de ingresos y la función consumo de los contribuyentes agrupados por deciles de ingreso. Se asume que hay una distribución inequitativa del ingreso, de manera que hay legítimas motivaciones para la imposición; en segundo término, el impuesto al ingreso afecta las decisiones de la oferta de trabajo de los consumidores de manera que tiene consecuencias en la eficiencia económica. En tercer término, la estructura es suficientemente flexible de manera que no hay obstáculos restrictivos sobre la aplicación del impuesto óptimo.

En la parte cuatro se hace una evaluación de los impactos redistributivos del impuesto mediante la estimación del coeficiente de Gini; donde se confirma que después de 1996 y hasta 2002 la distribución del ingreso de los trabajadores asalariados en México tendió a una mayor equidad y una menor concentración.

En la parte de conclusiones se sugiere que la informalidad en el mercado de trabajo y también la exención del pago de impuestos de los trabajadores pobres –particularmente los trabajadores agrícolas–, es una causa que genera mayor desigualdad económica, lo cual sugiere que la ampliación de la base de contribuyentes del impuesto al trabajo generaría un incremento en el bienestar, dada la alta utilidad marginal del dinero que predomina en las familias pobres y la baja desutilidad marginal del trabajo que tienen los individuos con mayores destrezas laborales.

Evasión del impuesto e inequidad en la distribución del ingreso

En los últimos años ha venido profundizándose la investigación sobre impuestos en México, en especial los estudios que están relacionados con el Impuesto sobre la Renta (ISR) Retención de Salarios, también identificado como el impuesto al trabajo, que tradicionalmente recibía menor atención en la literatura especializada comparado con otras contribuciones de la estructura tributaria como el Impuesto al Valor Agregado (IVA) o el ISR de personas morales, que han constituido el eje principal de las iniciativas de reforma fiscal puesta en marcha desde fines de los años ochenta, y que desde entonces han sido objeto de sucesivos intentos de reforma no siempre concluidos con éxito.

(Díaz y Mendoza, 2005) hacen una estimación de la evasión en el impuesto laboral, confirmando que el perfeccionamiento de los mecanismos de recaudación en este impuesto ha llevado a una significativa disminución en los niveles de no pago del impuesto, estimado para 2002 en 15.2% respecto de su valor potencial, equivalente a 0.42% del Producto Interno Bruto. Estos niveles de evasión se explican en gran parte por el mecanismo de recaudación utilizado en este impuesto, al centrarse en la retención del tributo de los contribuyentes por parte del patrón que, al mismo tiempo, facilita y fuerza el cumplimiento de la contribución por parte de los causantes. Además, dicho mecanismo se ha visto fortalecido por el desarrollo de los sistemas de información y también, como confirma (Jenkins, 1995) no sólo en el caso de México sino en el conjunto de los países de América Latina, su administración se ha visto favorecida por grandes cantidades de asistencia técnica y capacitación comparado, por ejemplo, con los impuestos indirectos o aduanales.

Se han aportado argumentos para sostener que la recaudación del impuesto sobre la renta en conjunto, es decir, tanto el que grava a las empresas como el gravamen sobre re-

muneraciones, tiene una elasticidad respecto al nivel de ingreso mayor que 1 (Capistrán, 2000). Sin embargo, si sólo analizamos empleo y salarios respecto a la recaudación del ISR de sueldos y salarios, se observa que el aumento de la recaudación es más sensible al aumento en el nivel de empleo que respecto a la evolución de los salarios (Díaz, 2006), lo que constituye un reflejo de que las tasas marginales del impuesto han venido disminuyendo, así como también se ha reducido la tasa impositiva máxima.

Estos bajos niveles de evasión que se han alcanzado en los últimos años –y que se explican en gran parte porque la modernización administrativa en el órgano recaudador–, ha llevado a que los sistemas electrónicos de gestión de nómina, al menos en las grandes empresas y organizaciones sociales, estén vinculados a los sistemas de supervisión y control de la autoridad fiscal; sin embargo, en términos de eficiencia no se corresponde con la asimetría que existe entre la base fiscal y el padrón de contribuyentes. Las estadísticas de ocupación que se pueden obtener a través de la Encuesta Nacional de Empleo de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS), como de la Encuesta Nacional de Ingreso y Gastos de los Hogares (ENIGH) del Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI) y el número de trabajadores afiliados al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), confirman que la proporción de asalariados en actividades de la economía informal ha fluctuado en los años recientes alrededor de 50% del total de la fuerza de trabajo en México. Al mismo tiempo, considérese que los jornaleros agrícolas y los trabajadores en el sector agropecuario en general –hasta cierto nivel de salarios–, permanecen exentos del pago de este gravamen de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Esta paradoja existente entre bajos niveles de evasión y por tanto alta eficiencia en la recaudación del impuesto laboral con una baja cobertura de la base potencial representada por todos los trabajadores sometidos a una relación de dependencia laboral de un patrón, se explica por el impuesto negativo aplicable a los niveles inferiores de la estructura de remuneraciones al trabajo. Esto pareciera significar que, una ampliación de la base contribuyente no implicaría un incremento sustantivo en la recaudación, por el contrario, incorporar a la base fiscal a potenciales contribuyentes de bajos ingresos implicaría un aumento mayor de los subsidios, tanto en su forma de subsidio acreditable –que es un asiento contable que reduce en proporción diversa el impuesto causado por los contribuyentes–, como en la forma de crédito al salario que, para niveles de remuneración inferiores al equivalente a cinco salarios mínimos elevados al año, significa la entrega de efectivo a los causantes registrados en el padrón fiscal y que tienen bajos ingresos.

Entonces, el costo social de esta situación tiene menor impacto en el costo de oportunidad que implica para los ingresos gubernamentales la baja cobertura del impuesto; los costos sociales más altos se relacionan con el bajo impacto redistributivo del ingreso que tiene el impuesto laboral debido a que excluye a la mayor parte de los trabajadores de bajos ingresos, tanto a los que laboran en el sector informal de la economía como exenta a los que trabajan en actividades agropecuarias. Por esto, el objetivo de la investigación es analizar la equidad horizontal del impuesto laboral y estudiar los impactos en la distribución del ingreso derivados de la aplicación de este gravamen, para lo cual se analiza la distribución del ingreso entre los trabajadores asalariados antes y después del impuesto.

La presente investigación está centrada de manera particular en el estudio de la equidad horizontal y los aspectos distributivos del impuesto, esto último se analiza en forma

comparada mediante el coeficiente de Gini estimada sobre los ingresos antes y después de impuestos, pero no pasa por alto los aspectos de eficiencia que encierra la progresividad del impuesto implícita en su objetivo redistributivo.

Metodología

El modelo utilizado está basado en la teoría del impuesto óptimo introducido por Mirrlees que tiene varios atributos importantes: asume que hay una distribución inequitativa del ingreso, de manera que hay legítimas motivaciones para la imposición; en segundo término, el impuesto al ingreso afecta las decisiones de la oferta de trabajo de los consumidores de manera que tiene consecuencias en la eficiencia económica. En tercer término, la estructura es suficientemente flexible de manera que no hay obstáculos restrictivos sobre la aplicación del impuesto óptimo. La teoría detrás del impuesto al ingreso óptimo se puede expresar en la política fiscal que seguiría un gobierno para recaudar de la población el máximo posible de ingresos fiscales, sin tomar en cuenta consideraciones de tipo utilitario en sus cálculos, es decir, un gobierno de tipo rawlsiano o totalitario (Tuomala, 1990).

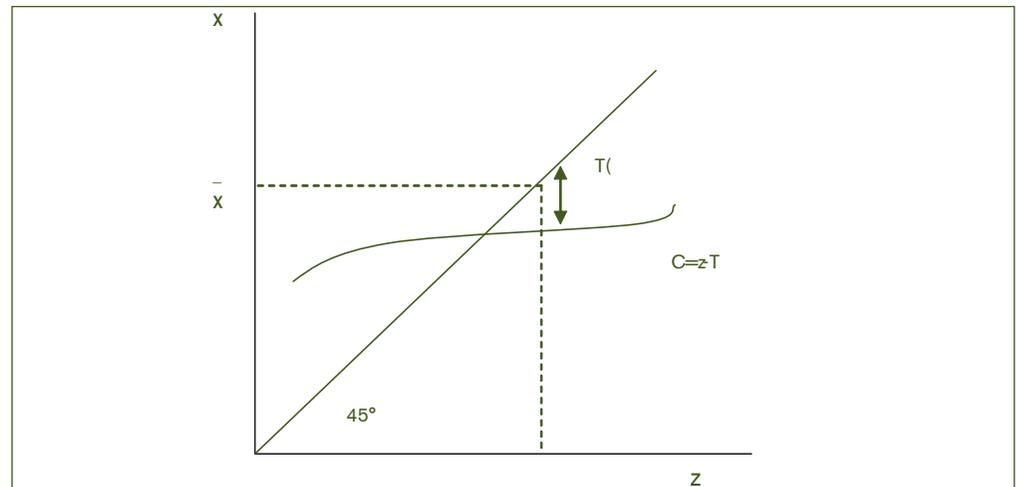
En el modelo todos los consumidores tienen idénticas preferencias pero difieren en sus niveles de capacidad para el empleo y el salario que percibe cada consumidor está determinado por su nivel de capacitación. Esto combina con las decisiones de oferta de trabajo para determinar el ingreso. La economía es competitiva, de manera que la tasa salarial es igual al producto marginal del trabajo y las empresas fijan sus precios en función del costo marginal (Tuomala, 1990; Hindricks y Myles, 2006).

Denotando la cantidad de impuesto pagado sobre el ingreso z está dado por $T(z)$ y la función consumo como $c(z)$, un consumidor que percibe el ingreso x podrá consumir:

$$x = c(z) = z - T(z)$$

Esta relación entre ingreso, la función del impuesto y el consumo se dibuja en la gráfica 1, donde, si no hay impuesto, el ingreso será igual al consumo y corresponderá a la recta de 45° . Si la función consumo está por arriba de la recta de 45° el impuesto es negativo y si está por debajo es positivo.

Gráfica 1
Relación entre ingreso,
función, impuesto
y consumo.



Todos los consumidores tienen la misma función de utilidad,

$$U = U\left(x, \frac{z}{s}\right)$$

Que es dependiente de la cantidad de consumo (x) y de la relación entre ingreso (z) y nivel de esfuerzo (s). Estas funciones de utilidad se representan mediante curvas de indiferencia que dependen del nivel de destreza o capacitación de los consumidores, dado que un consumidor con altas destrezas requiere menor tiempo de trabajo para alcanzar un nivel dado de ingreso comparado con otro trabajador de baja destreza. Esto implica que para cualquier par ingreso consumo (\hat{x}, \hat{z}) la curva de indiferencia del consumidor de altas destrezas intercepta la curva del consumidor de baja destreza y tiende a ser más horizontal que ésta. Este único punto del intercepto se conoce como la calidad de monotonicidad del agente, lo que significa que el consumidor de alta destreza nunca percibirá menor ingreso que un trabajador de baja destreza.

La primera propiedad de la función del impuesto óptimo establece la tasa máxima del impuesto que puede causarse a los consumidores. No vamos a detenernos en este aspecto pero se concluye que la tasa máxima del impuesto no puede superar 100%, porque entonces ninguna persona estaría dispuesta a trabajar más si su ingreso marginal no se tradujera en mayor consumo y se destinara únicamente al pago del impuesto.

Dado que $c(z) = z - T(z)$

Se sigue que $c'(z) = 1 - T'(z)$

El supuesto establece que $c'(z) \geq 0$ lo cual requiere que $T'(z) \leq 1$

De donde se concluye que la tasa marginal del impuesto deber ser menor a 100 por ciento.

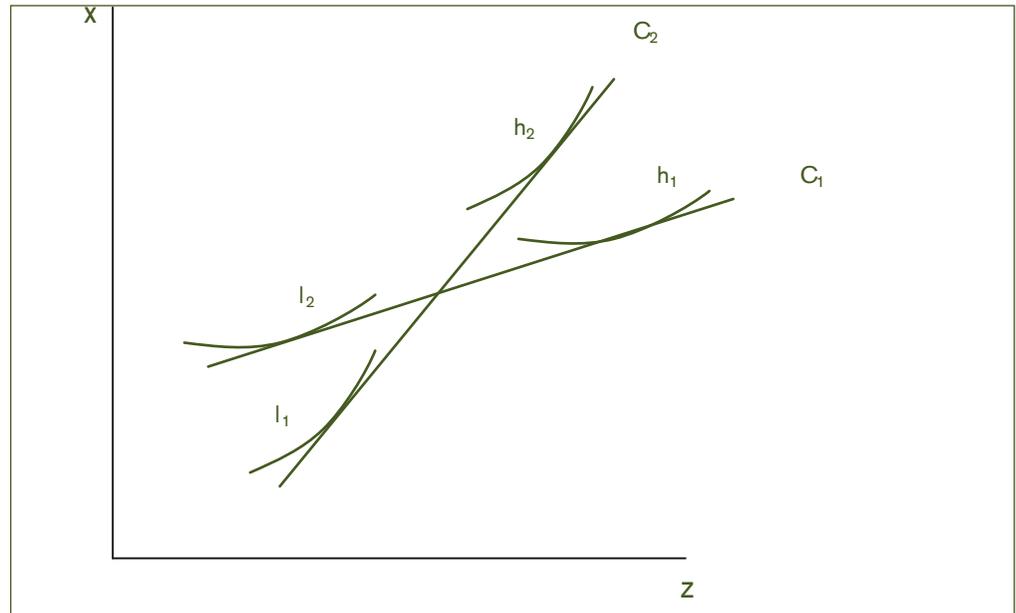
También se puede estimar un límite inferior a la tasa marginal del impuesto. Si el gradiente de la función consumo es mayor que uno, lo que significa que $c'(z) > 1$, entonces $T'(z) < 0$, lo cual significa que la tasa marginal del impuesto sería negativa, ello supone recibir un subsidio por parte del sistema fiscal. Es decir, que el salario después de impuesto por trabajo adicional sería mayor que el salario antes de impuesto.

El argumento es que una tasa marginal negativa jamás puede ser óptima y esto se puede observar en la gráfica 2, que es útil para contrastar la hipótesis, que la opción de utilizar una tasa marginal positiva con una base que puede partir de un valor negativo, como es el caso de los subsidios fiscales que se utilizan en el impuesto al trabajo en México, se acerca más al concepto de impuesto óptimo.

La función de impuestos denotada por $c_1(z)$ tiene un gradiente mayor que la unidad. A lo largo de esta función se ubican los consumidores de alta (h) y baja (l) calificación. Trazamos una nueva función $c_2(z)$ con un gradiente menor que la unidad y bajo esta nueva función de impuestos los consumidores altamente capacitados son ahora h_2 y los de baja calificación son l_2 . Con la nueva función de impuestos, el ingreso adicional antes de impuestos percibido por los de alta destreza, es exactamente igual a la reducción de lo que perciben los de baja capacitación, y el consumo de los de baja capacitación crece exactamente en la misma cantidad en que cae la cantidad de los de alta. El efecto neto

de estos cambios, puntualizan (Hindricks y Myles, 2006), es una transferencia de consumo hacia los consumidores de baja capacitación y una transferencia de esfuerzo hacia los de alta capacitación. Este cambio debe aumentar el bienestar porque la utilidad marginal del consumo para los de baja calificación es mayor que para los de alta capacitación, y además en razón de esa mayor capacitación, el trabajo extra es menos arduo para los consumidores con mayores destrezas.

Gráfica 2



La función consumo $c_1(z)$ con una tasa marginal de impuesto negativa no puede en consecuencia ser óptima, de lo que se sigue que la tasa marginal del impuesto debe ser no negativa en forma que $T'(z) \geq 0$, lo cual, por supuesto, no condiciona el que la tasa de impuestos promedio $\frac{T(z)}{z}$ deba también ser no negativa.

La tasa promedio es negativa cuando la función consumo está arriba de la recta de 45° y el sistema es redistributivo, como en la parte superior izquierda de la gráfica 1 que representa a los contribuyentes de bajos ingresos.

(Zodrow, 1990) formaliza un índice de inequidad horizontal para el impuesto al ingreso utilizando la desviación ingreso-impuesto para un individuo respecto a la misma desviación para un segundo individuo. En forma específica, el índice se representa como:

$$\frac{(T_{IT2} - T_{IT*})}{T_{IT*}} = \frac{(T_{IT1} - T_{IT2})}{T_{IT*}}$$

Donde T_{ITi} es el valor presente del impuesto pagado por el individuo $i=1, 2$ y T_{IT*} es el valor presente del impuesto pagado por cada individuo si la carga fiscal estuviera equitativamente distribuida.

La equidad horizontal es definida como la situación en la cual ambos individuos tienen el mismo valor presente de su carga fiscal. Una desviación en la equidad horizontal ocurre

cuando la carga fiscal de un individuo se desvía de la carga fiscal “horizontalmente equitativa”, representada por T_{IT} .

Disminución de la inequidad y aumento de la progresividad del impuesto

El impuesto al ingreso está basado en un criterio de equidad que se apoya en los principios del utilitarismo según el cual los impuestos deben imponer la misma pérdida de utilidad a todos, ya sea en términos absolutos o relativos. Este principio de igual sacrificio significa que la contribución de cada persona a los gastos del gobierno implica que cada contribuyente deba sentir que su aportación no es ni más ni menos inconveniente en términos de bienestar, de que lo que cada persona experimenta de su propia aportación (Hindriks y Myles, 2006).

La distribución del ingreso de los trabajadores asalariados en México, después de 1996 y hasta 2002 tendió gradualmente a una mayor equidad y menor concentración. El aumento en los niveles de ocupación, la recuperación del poder adquisitivo de los salarios debido a la baja en la inflación y los aumentos salariales por arriba del crecimiento de los precios presentado en este período, es posible que puedan haber influido en la disminución de los elevados niveles de concentración del ingreso que ha caracterizado desde muchos tiempo atrás a la economía mexicana.

Durante 1996 y 2002, la participación en el ingreso de los primeros dos deciles aumentó por encima de 20%, aunque en menor proporción también se incrementó la participación en la estructura de ingresos del resto de los deciles, con excepción del décimo. Como consecuencia de la mejora relativa en la estructura de la distribución el coeficiente de Gini ha venido descendiendo gradualmente desde niveles de 0.4935 en 1996 a niveles estimados de 0.4733 en el 2002, con un descenso porcentual de 4.1% entre ambos años (cuadro 1).

Cuadro 1
Distribución del ingreso antes de impuesto de los trabajadores asalariados en México. Porcentaje acumulado

Deciles	1996	1998	2000	2002	2002/1996
I	0.73	0.73	0.91	0.92	25.2
II	2.91	2.93	3.46	3.51	20.6
III	6.53	6.55	7.34	7.40	13.3
IV	11.35	11.34	12.29	12.50	10.1
V	17.26	17.20	18.36	18.66	8.1
VI	24.55	24.40	25.78	26.16	6.5
VII	33.54	33.49	34.78	35.15	4.8
VIII	45.10	45.33	46.15	46.55	3.2
IX	61.24	61.89	61.57	62.51	2.1
X	100.00	100.00	100.00	100.00	0.0
Coef. Gini	0.4935	0.4923	0.4787	0.4733	-4.1

Fuente: estimado con cifras de la ENIGH 1996, 1998, 2000 y 2002. INEGI.

La cuestión aquí es tratar de saber si el ISR aplicable a sueldos y salarios o impuesto laboral, que tiene como finalidad propiciar una mejor distribución del ingreso entre los trabajadores, ha contribuido a esta creciente tendencia a la equidad que, se asume, está determinada por el comportamiento del mercado laboral, o si por el contrario, está obstaculizando dicha tendencia promoviendo una mayor concentración del ingreso.

Para responder a esto se estimó el impuesto causado por los asalariados utilizando los datos de la ENIGH, incluyendo exenciones legales previstas, que afectan a grupos de trabajadores, renglones de ingreso –prestaciones o pagos exentas como aguinaldo, etcétera– apoyados en la estructura de tasas impositivas, subsidio acreditable y crédito al salario contempladas en el procedimiento de cálculo en cada uno de los años para los que se contó con datos de la planta laboral.

Cuadro 2					
Distribución del ingreso después de impuesto de los trabajadores asalariados en México. Porcentaje acumulado					
Deciles	1996	1998	2000	2002	2002/1996
I	0.84	0.83	1.03	1.04	24.9
II	3.27	3.28	3.87	3.94	20.5
III	7.32	7.31	8.19	8.29	13.2
IV	12.73	12.67	13.71	14.00	10.0
V	19.31	19.20	20.44	20.84	8.0
VI	27.31	27.10	28.56	29.02	6.3
VII	36.94	36.82	38.18	38.64	4.6
VIII	48.99	49.11	50.01	50.55	3.2
IX	65.08	65.57	65.36	66.41	2.0
X	100.00	100.00	100.00	100.00	0.0
Coef. Gini	0.4564	0.4562	0.4413	0.43452	-4.8
%DI/AI	7.5	7.3	7.8	8.2	

Fuente: estimado con cifras de la ENIGH 1996, 1998, 2000 y 2002. INEGI.

Una vez determinado el impuesto causado, que es positivo o negativo dependiendo del nivel de ingreso del trabajador, la cifra se restó del ingreso anualizado, previamente extendido al valor del rubro de remuneraciones salariales del ingreso nacional disponible del Sistema de Cuentas Nacionales, obteniendo así el monto de remuneraciones salariales después de impuesto. Los resultados se presentan en el cuadro 2, que muestra la estructura de la distribución del ingreso por deciles, igual que en el cuadro anterior, para los años 1996-2002, en la última columna aparece la variación porcentual ente los dos años extremos. Por su parte, en el penúltimo renglón aparece el valor estimado del coeficiente de Gini para cada año del período analizado y en el último se expone la variación del mencionado índice antes y después de impuesto, con referencia al cuadro 1.

Hay un vínculo causal entre la equidad distributiva y progresividad del impuesto y la teoría del impuesto óptimo predice al respecto que una creciente inequidad debe incrementar la progresividad del impuesto, y al contrario, que un proceso de equidad creciente

debe corresponderse con una reducción en la progresividad impositiva, de acuerdo con el estudio de (Slemrod y Bakija, 2001).

El análisis sugiere que, efectivamente, el impuesto laboral contribuye a mejorar la distribución del ingreso en una proporción superior a 7%; que la evolución de la participación en el ingreso de los deciles se mantiene constante después de la aplicación del impuesto, si bien hay una ligera disminución en la dinámica de recuperación salarial de los primeros deciles después de impuestos: en el primero y segundo decil el aumento antes de impuestos fue de 25.2 y 20.6%, después de impuestos el incremento fue menor, de 24.9 y 20.5% respectivamente. Pero también esta contribución a mejorar la distribución del ingreso ha venido creciendo desde 1996, como vemos en la variación entre los coeficientes de Gini antes y después de impuestos, que van de una disminución de 7.5% en 1996, a la caída de 8.2% en 2002.

Además, siguiendo el razonamiento de (Slemrod y Bakija, 2001), la equidad en la distribución del ingreso mejoró no sólo porque aumentaron las percepciones de los deciles desfavorecidos, sino también porque la política fiscal propició que el ingreso tuviera una distribución más equitativa entre los deciles. Esto puede corroborarse observando que, antes de impuestos, el coeficiente de Gini disminuyó en 4.1% en tanto que, después de impuestos, la disminución de este indicador fue de 4.8 por ciento.

Este resultado es consecuencia de un comportamiento peculiar en la estructura impositiva, en estos años disminuyeron las tasas impositivas máximas, de niveles de 40% a niveles de 35% en 2002 para disminuir hasta 30% en 2005, pero al mismo tiempo las tasas marginales efectivas, es decir, las tasas finales que pagan los contribuyentes una vez descontadas las deducciones y aplicados los subsidios y el crédito al salario, parecieran haber sufrido un incremento.

En México las tasas marginales del ISR aplicada a sueldos y salarios son positivas y decrecientes, cuando la teoría del impuesto óptimo y el supuesto utilitario que soporta toda teoría fiscal recomiendan utilizar tasas marginales positivas constantes (Slemrod y Bakija, 2001). Esta tendencia está provocada por el hecho de que en bajos niveles de ingreso el impuesto es negativo, un salario a partir del equivalente a cinco salarios mínimos empieza a pagar una tasa impositiva de forma que la variación marginal respecto al nivel de ingreso previo, la tasa marginal crece grandemente. Pero si se toma sólo a partir de que la tasa del impuesto se vuelve positiva, más o menos equivalente a cinco salarios mínimos, entonces la variación marginal de las tasas efectivas tiende a bajar conforme aumenta el ingreso hasta aproximarse a cero en el nivel de 20 salarios mínimos elevado al año.

No es fácil establecer cuál ha sido la evolución de las tasas impositivas en estos años, porque tuvieron un comportamiento diferenciado dependiendo del nivel de ingreso de los causantes. Como se advirtió ya, las tasas máximas disminuyeron en una proporción importante, esto significa que para los ingresos más altos, aquellos que tributan con la tasa máxima, su nivel de impuestos disminuyó. Sin embargo, las tasas efectivas para los niveles de ingreso que aportan la mayor parte de la recaudación, los niveles medios –aquellos que perciben salarios inferiores a 20 veces el salario mínimo–, las tasas efectivas del impuesto oscilaron, primero subieron entre 1996 y 1999, después disminuyeron a los niveles anteriores hacia 2002, y de nuevo se incrementan hacia el 2004 (Díaz y Mendoza, 2005). Finalmente, para los que tributan con un impuesto negativo, los trabajadores que perciben hasta cuatro o cinco salarios

mínimos, las tasas disminuyeron también, lo que implicó una reducción sensible del nivel de subsidios distribuidos por el esquema fiscal.

Las tasas impositivas bajaron al menos para los altos niveles de ingresos, pero la agrupación por deciles no permite apreciar alguna disminución de la carga fiscal soportada por los que perciben mayores ingresos. Después de impuestos, la proporción del ingreso nacional por remuneraciones salariales que corresponde al decil décimo pasó de niveles cercanos a 35% en 1996, a 33.6% del ingresos en el 2002.

Mercado de trabajo y nivel de salarios

Para evaluar los impactos redistributivos sobre el ingreso derivados de la política fiscal, se analiza el mercado de trabajo y los salarios para distinguir entre los trabajadores en empresas del sector formal de la economía y los trabajadores de empresas que están fuera de ese sector. Esta distinción es útil debido a que sólo la primera clase de trabajadores están obligados al pago de este gravamen, y en consecuencia, los trabajadores de baja remuneración en ese sector se benefician de la redistribución del ingreso promovida por el esquema fiscal.

De acuerdo a cifras de la ENIGH, entre 1996 y 2002 la planta laboral en México creció a un promedio anual de 4%, pasando de 23.6 millones de personas ocupadas a 28.7 millones en 2002. Esta evolución fue determinada por el aumento en el empleo en el sector formal de la economía, y a la par de este aumento, también se incrementó el número de contribuyentes del impuesto. Los trabajadores del sector formal aumentaron de 11.4 millones en 1996 a 14.6 millones en el 2002, un incremento de 5.1% promedio anual, que implicó la adhesión de 534 mil nuevas plazas de trabajo al año durante el período indicado. Entonces, en cuanto hace al crecimiento del empleo, hay fundamentos que sugieren que la recaudación de impuestos aumentó tan sólo por efecto del crecimiento de la base fiscal, al margen del crecimiento de los salarios y del aumento de la estructura fiscal ya que, como se demuestra en (Díaz, 2006), la recaudación del impuesto laboral está asociada más al aumento en la base fiscal que al incremento de los salarios. Si además consideramos que las tasas efectivas del impuesto aplicadas a los rangos de ingreso relevantes para la recaudación del impuesto fueron incrementadas en el período, no obstante la disminución de la tasa máxima del impuesto, el aumento en el empleo formal y el incremento en las tasas impositivas impactaron en una mayor recaudación.

Respecto al comportamiento de los salarios, durante 1996-2002 hubo una recuperación del poder adquisitivo, particularmente en los sectores de menores ingresos (deciles del I al IV), debido a que aumentaron las remuneraciones de la economía informal especialmente en los dos primeros deciles, mientras que los salarios en el sector formal registraron un incremento más leve que benefició de manera particular a los estratos de mayor ingreso (cuadro 3).

El hecho es que el mercado propició una mejora en la estructura de la distribución del ingreso al aumentar la participación de los estratos de más baja remuneración, en respuesta la estructura fiscal del impuesto laboral redujo las tasas máximas del impuesto, que son pagados por los estratos de mayor remuneración, lo cual es coincidente con la teoría del impuesto óptimo; también disminuyó el subsidio fiscal a los estratos de menor ingreso, lo cual sería compatible con la reducción en la inequidad pero, al mismo tiempo, las tasas

Cuadro 3**Ingresos promedio por deciles de ingreso de los trabajadores del sector formal e informal de la economía 1996-2002. Pesos constantes de 1993**

Deciles	1996	1998	2000	2002	TMCA %
Total Sectores					
I	1 155	1 920	1 576	1 575	6.4
II	3 419	4 247	4 424	4 443	5.4
III	5 699	6 443	6 690	6 692	3.3
IV	7 591	8 274	8 576	8 731	2.8
V	9 286	9 925	10 506	10 566	2.6
VI	11 473	11 886	12 848	12 847	2.3
VII	14 123	14 409	15 597	15 426	1.8
VIII	18 194	18 087	19 585	19 570	1.5
IX	25 396	24 075	26 720	27 471	1.6
X	60 945	49 236	66 335	64 045	1.0
Sector Formal					
I	5 360	5 101	5 729	5 583	0.8
II	8 556	8 440	9 422	9 055	1.1
III	10 590	10 126	11 414	11 097	0.9
IV	12 577	12 142	13 353	13 110	0.8
V	14 743	14 632	15 543	15 034	0.4
VI	17 297	17 451	18 134	17 884	0.7
VII	20 611	21 267	21 527	21 613	1.0
VIII	25 715	26 456	26 257	27 112	1.1
IX	35 039	35 660	34 900	37 712	1.5
X	79 032	76 741	85 043	81 598	0.6
Sector Informal					
I	609	656	794	816	6.0
II	1 837	1 797	2 494	2 461	6.0
III	3 095	3 160	3 962	4 059	5.6
IV	4 402	4 570	5 419	5 368	4.0
V	5 797	5 914	6 641	6 871	3.5
VI	7 044	7 215	8 001	8 335	3.4
VII	8 437	8 702	9 379	9 917	3.3
VIII	10 386	10 905	11 612	12 281	3.4
IX	13 880	14 886	15 241	16 003	2.9
X	34 309	36 845	37 599	33 922	-0.2

Fuente: elaborado con base en cifras de la ENIGH 1996, 1998, 2000 y 2002, el deflactor implícito del PIB, SCNM 2005, INEGI.

efectivas de los estratos medios, que son los que aportan el mayor esfuerzo fiscal, tendieron al alza, lo que se opone al resto de las medidas –disminución de tasas máximas, lo que supone menor progresividad, disminución de impuesto negativo– al incrementar la carga fiscal para estratos medios. Esto condujo a un aumento en la recaudación del impuesto a los salarios, sin que esto significara sacrificio alguno en términos de la distribución del ingreso pues, como se argumentó antes, ésta mejoró considerando los ingresos después de impuestos.

Esta situación restringe la pretendida equidad vertical del impuesto que se sustenta en que concede impuestos negativos a los estratos de menor ingreso, –principio que ha sido aceptado por la teoría del impuesto óptimo–, y que hay cierta progresividad; sin embargo, la complejidad del cálculo hace que la progresividad sea incierta para todos los niveles de ingreso y en ocasiones que la tasa marginal sea negativa en algunos de esos estratos. Por otro lado, la equidad vertical no es absoluta porque la tasa marginal descende con el ingreso lo que contradice el principio de la tasa marginal constante o creciente del impuesto óptimo. Así, se concluye que el impuesto es verticalmente inequitativo pues la tasa marginal es mayor en los estratos medios y es más baja en los estratos altos.

Equidad horizontal del impuesto al trabajo

El principio de equidad horizontal expresa la noción de que los individuos con igual capacidad tributaria deben ser tratados equitativamente en el sentido de que ellos soportan una proporción igual de la carga del sistema impositivo. Sin embargo, la aplicación de esta definición es difícil en la práctica en ausencia de una definición ampliamente aceptada de “igualdad” en términos de capacidad de pagar. Para (Feldstein, 1976) debe utilizarse una definición basada en la utilidad para medir la capacidad de pago y se sugiere que individuos con idénticas utilidades antes de impuestos deben también tener idénticos niveles de utilidad después de impuestos. Dadas las dificultades para medir la utilidad, alternadamente también se define el término “igualdad” como los individuos con idénticas dotaciones –u oportunidades de consumo definidas en términos de valor presente. Queda la cuestión del horizonte de tiempo que debe utilizarse para medir las dotaciones de los individuos y el tratamiento que debe darse a las herencias y los regalos. Para (Musgrave, 1976) la capacidad de pagar puede medirse sobre una base anual o sobre la base del tiempo de vida. Si se utiliza la base anual queda la cuestión de cómo tratar los ingresos de capital, para saber si la base impositiva debe incluir sólo el consumo anual o el consumo anual más el cambio en la riqueza neta. Por otra parte, la dotación a lo largo de toda la vida tiene la ventaja de que supera las dificultades que implica la volatilidad de los ingresos anuales de los individuos, pero también supone una capacidad predictiva perfecta en los individuos para determinar el flujo anual de fondos previstos a obtener a lo largo de toda su vida (Zodrow, 1990).

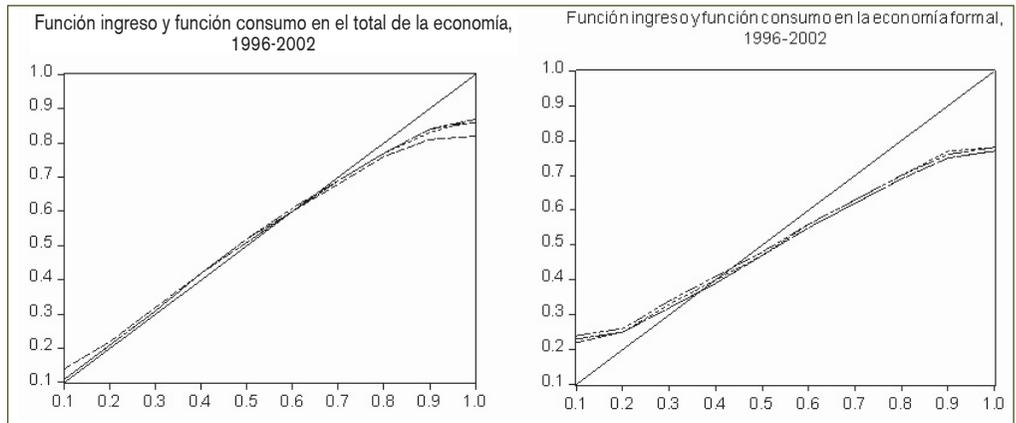
Para eludir estas dificultades se decidió en este estudio restringir el análisis de la equidad horizontal sólo para el caso de los trabajadores que pagan impuesto al trabajo, es decir, el impuesto sobre la renta, retención de salarios, y considerar sólo sus ingresos bajo esta categoría, sin considerar que todo trabajador puede, a la vez, sobrellevar otra carga laboral en otro ámbito diferente a aquel del que percibe un salario, y a percibir otros ingresos derivados de fuentes distintas, ajenas al trabajo. Asimismo, suponemos también que el bienestar de este trabajador proviene del consumo de bienes hechos a partir de estas percepciones laborales, de manera que sus funciones de utilidad se basan en una dotación de recursos fincada en el uso de su fuerza de trabajo. Estas restricciones señalan las limitaciones que tiene este ejercicio, en primer término, que sólo estamos evaluando los ingresos por trabajo de los individuos, y no el ingreso total ni el ingreso derivado del capital o patrimonio que ellos puedan tener; en segundo término, no están considerándose otros impuestos directos e indirectos, como puede ser el impuesto al valor agregado que grava

el consumo de este trabajador y en el que la tasa del impuesto resulta de la combinación de bienes gravados y exentos que se combinan en su cesta de consumo; como se dijo, también son excluidos otros impuestos al ingreso, como los gravámenes sobre ingresos de capital, herencias, honorarios profesionales, etcétera, que no son analizados en la presente investigación.

Para determinar la equidad horizontal del impuesto analizamos si se cumple la condición de igualdad de trato a los causantes con el mismo nivel de ingreso, estimando el impuesto para cada uno de los esos niveles durante el período 1996-2002. Es obvio que la profundización de la informalidad en la economía y la generación de puestos de trabajo asalariados en ésta representan la principal fuente de distorsiones fiscales y el más connotado rasgo de inequidad horizontal de este impuesto, aunque no es el único. Pero lo importante es destacar los efectos de esta inequidad tributaria en los dos tramos que tiene el impuesto laboral, primero en la parte en que este impuesto tienen un signo negativo, o es un impuesto negativo, y después en el segundo tramo cuando el impuesto se vuelve positivo. Lógicamente la inequidad horizontal tiene aquí diferente implicación.

La siguiente gráfica presenta la función ingreso para los deciles de trabajadores que perciben sueldos y salarios, conforme a las cifras de la ENIGH y la función consumo que está determinada a partir de estos ingresos menos el impuesto pagado conforme a las reglas de tributación de cada uno de los años indicados.

Gráfica 3
Función ingreso y
función consumo,
1996-2002



El modelo representa el principio conforme al cual un trabajador recibe un salario y este constituye su ingreso bruto, y es gravado con el impuesto al trabajo, con lo cual, disminuye la función consumo de ese ingreso o bien, si el impuesto es negativo, aumenta su función consumo. En la gráfica trazamos una recta de 45 grados para la igualdad entre ingreso y consumo, que se presentaría si no se aplicase el impuesto, y representamos también la función consumo, que muestra el ajuste que registra el ingreso bruto después de impuestos. Son dos arreglos, el primero para el conjunto de la economía y el segundo sólo para los trabajadores del sector formal de la economía, los únicos que, en los hechos, pueden ser gravados por el tributo.

La intersección de la recta de 45 con las curvas de la función consumo representan el punto de inflexión donde el impuesto se vuelve positivo. Este punto se ubica entre los deciles 4 y 5 de la estructura de distribución del ingreso en los diferentes años.

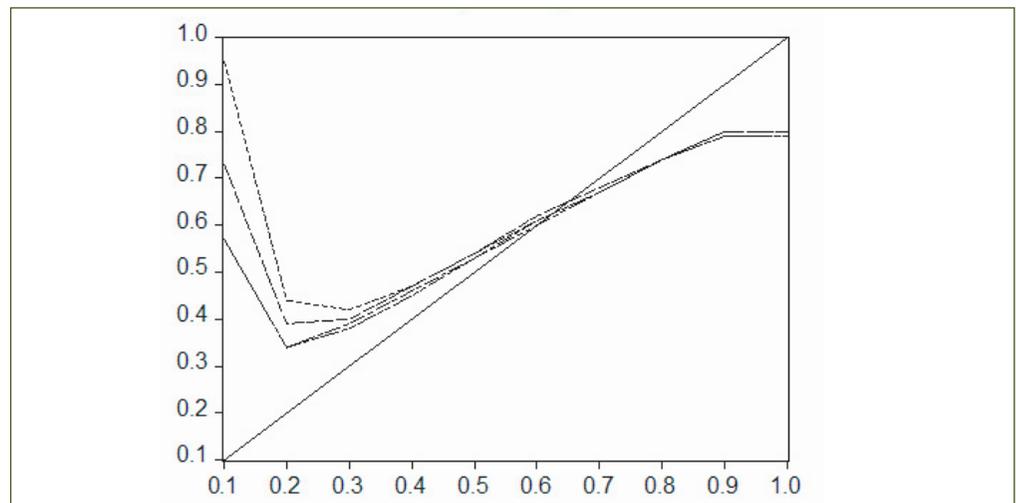
Comparando los resultados distributivos en el sector de la economía formal contra el conjunto de la sociedad, vemos que el pretendido efecto redistributivo que tiene este impuesto se alcanza en mayor proporción en la economía formal más que en el conjunto de la economía. Además, el aumento en la capacidad de consumo de los trabajadores de bajos ingresos en el sector formal es significativo e importante, después de impuestos el ingreso disponible para esas familias se incrementa en alrededor de 13% en los años considerados, en tanto que para el decil de mayor ingreso la reducción del ingreso después de impuesto supera en todos los años 20% que, considerando que se trata de un solo impuesto de un conjunto de tributos que gravan a estos agentes, puede calificarse como una carga fiscal elevada.

Vemos que pese a que las tasas impositivas bajaron de niveles de 40 a 35% en esos años, la carga impositiva a los sectores de mayores ingresos se mantienen con escasa variación. Igualmente, el impuesto negativo o las transferencias fiscales a los de menor ingreso no presentaron variaciones importantes.

El efecto redistributivo del impuesto es severamente limitado para el conjunto de la economía. Por la exención de la economía informal, el efecto redistributivo del impuesto al trabajo es restringido. La carga fiscal, sin embargo, en los deciles de mayor ingreso no se ven favorecidas en la misma proporción. Esta sigue siendo alta para esos niveles de ingreso. La explicación es la misma, en los bajos deciles se agrupa la mayor parte de los trabajadores de la economía subterránea pero su presencia es reducida en los niveles más altos.

Hay entonces dos clases de inequidad horizontal en este aspecto. En los niveles bajos de la estructura de distribución del ingreso la asimetría respecto a los trabajadores del sector formal está en que los informales no reciben los subsidios del impuesto negativo. Por otra parte, en la escala más alta, en contraste, se beneficia a los trabajadores informales con una virtual desgravación. En relación con la función consumo, los informales de bajo ingreso y los de alto ingreso permanece en la igualdad $f(y) = f(c)$, en el primer caso se registra pérdida para estos trabajadores y en el segundo se registra un beneficio, manteniendo una asimetría positiva y negativa respecto de los trabajadores del nivel equivalente de ingresos en la economía formal.

Gráfica 4
Función ingreso y
función consumo en la
economía con
recaudación potencial
1996-2002



La inequidad horizontal en el impuesto al trabajo y su costo de oportunidad en términos de la distribución del ingreso se pueden estimar si hacemos el cálculo del pago del impuesto para los trabajadores de la economía, utilizando las reglas para el pago del impuesto que estuvieron en vigor durante 1996 y 2002, incluyendo aquellos que tradicionalmente no tributan por estar en la informalidad, pero también, los trabajadores que están en la actualidad exentos del pago de esta contribución, como es el caso de los jornaleros agrícolas con ingresos inferiores a 20 salarios mínimos.

La situación que se describe en esta gráfica comparada a la condición descrita en la gráfica previa arroja un resultado cualitativamente distinto. La distancia entre la función ingreso (ingresos antes de impuestos) y la función consumo (ingresos después de impuestos) en las dos gráficas referentes al total de la economía, medidas en términos porcentuales, se presenta en el siguiente cuadro.

Cuadro 4
Diferencia porcentual en el ingreso antes y después de impuestos en la situación actual y potencial de la recaudación del impuesto laboral, según deciles de ingreso 1996-2002

Deciles de ingreso	1996		1998		2000		2002	
	Actual	Potencial	Actual	Potencial	Actual	Potencial	Actual	Potencial
I	0.009	0.855	0.013	0.625	0.012	0.468	0.041	0.472
II	0.009	0.245	0.011	0.193	0.009	0.139	0.022	0.136
III	0.013	0.119	0.015	0.097	0.015	0.088	0.024	0.084
IV	0.016	0.071	0.020	0.069	0.015	0.059	0.023	0.050
V	0.011	0.038	0.016	0.044	0.013	0.034	0.016	0.029
VI	0.003	0.008	0.008	0.019	0.004	0.007	-0.002	-0.002
VII	-0.012	-0.025	-0.010	-0.021	-0.013	-0.025	-0.021	-0.032
VIII	-0.033	-0.060	-0.032	-0.057	-0.033	-0.057	-0.045	-0.062
IX	-0.064	-0.106	-0.063	-0.103	-0.065	-0.099	-0.091	-0.109
X	-0.135	-0.208	-0.134	-0.201	-0.134	-0.205	-0.180	-0.208

Fuente: estimación hecha con base en cifras de la ENIGH (INEGI, 1996, 1998, 2000 y 2002) y procedimiento y cálculo del impuesto sobre la renta retención de salarios. Ley del impuesto sobre la Renta, varios años.

El decil de más bajo ingreso, el decil I, recibe un impuesto negativo mayor en la situación potencial que en la situación observada, aumentando ahora su consumo en más de 47% en 2002, muy superior a 4.1% de incremento en su consumo en la situación actual (4.1%). La diferencia fue más severa en 1996, cuando la crisis económica incrementó el desempleo, los salarios cayeron y el esquema redistributivo en el diseño fiscal del impuesto al trabajo otorgó un subsidio de apenas 0.9% a los trabajadores del primer decil, mientras que, en la situación potencial, dicho incremento en el consumo habría superado 85 por ciento.

Esta mejora sustantiva en el ingreso después de impuesto para los grupos de población económicamente más desfavorecidos, la situación potencial, se alcanza sin alterar en forma significativa la carga fiscal de los deciles de mayor ingreso. Tomemos el caso del decil X en 2002: bajo el esquema actual hay una carga fiscal equivalente a 18% del ingreso antes de impuesto de este grupo, si todos los trabajadores tributaran el impuesto laboral, entonces la carga fiscal se incrementaría para este grupo en 20.8%, no obstante que, como se vio antes, las transferencias fiscales al decil de menor ingreso se incrementarían por un múltiplo diez veces mayor al actual. La diferencia responde a que en la situación actual del impuesto la carga fiscal en el grupo de mayor ingreso la resienten solo los trabajadores y empleados del sector formal de la economía, en la situación potencial la carga se distribuiría entre los individuos de ingresos altos del sector formal e informal de la economía, más las personas que desarrollan actividades en el sector agropecuario y que se encuentran actualmente exentos. Así, la base fiscal aumenta considerablemente de manera que la carga fiscal no crecería de manera excesiva.

La informalidad en el mercado de trabajo y también la exención del pago de impuestos de los trabajadores pobres, particularmente los trabajadores agrícolas, es una causa que genera mayor desigualdad económica como puede atestiguiarse en los años 1996 y 2002.

Como el régimen del impuesto sobre la renta aplicado a sueldos y salarios establece una transferencia de consumo hacia los consumidores de baja capacitación y una transferencia de esfuerzo hacia los de alta capacitación, como se demuestra en el modelo desarrollado por (Hindricks y Myles, 2006) y que fue citado en la sección de metodología, este cambio debe aumentar el bienestar porque la utilidad marginal del consumo para los de baja calificación es mayor que para los de alta capacitación, y además en razón de esa mayor capacitación, el trabajo extra es menos arduo para los consumidores con mayores destrezas. Con esto podemos concluir que la ampliación de la base de contribuyentes del impuesto al trabajo generaría un incremento en el bienestar dado la alta utilidad marginal del dinero que predomina en las familias pobres y la baja desutilidad marginal del trabajo que tienen los individuos con mayores destrezas laborales.

Conclusiones

El impuesto laboral constituye una importante herramienta para corregir la inequidad en la distribución del ingreso producida por el mercado, pero este efecto se ve minimizado, entre otras causas, por la base fiscal restringida en que se apoya, particularmente el hecho de que gran parte de la fuerza de trabajo está excluida del padrón fiscal.

La estimación del coeficiente de Gini confirmó que el impuesto al trabajo contribuye a mejorar la distribución del ingreso, lo que se obtiene si comparamos la estimación del coeficiente de Gini a la distribución del ingreso antes y después de impuestos. Al desagregar sin embargo esta estimación para los asalariados del sector formal de la economía, se confirma que el principio distributivo del ISR de sueldos y salarios alcanza un valor óptimo sólo para el caso de los trabajadores del sector formal de la economía. Esto se puede explicar por el hecho de que, contrario a lo que postula la teoría del impuesto óptimo, si

- Auerbach, A. J. y Kevin A. Hassett (2001), "Tax Policy and Horizontal Equity", en Hassett, K. A. y Glenn Hubbard (editores), *Inequality and Tax Policy*, The AEI Press, Publisher of the American Enterprise Institute, Washington, D. C., 2001, pp. 44-74.
- Barro, R. J. (2001), "Inequality, Growth, and Investment", en Hassett, K. A. y Glenn Hubbard (editores), *Inequality and Tax Policy*, The AEI Press, Publisher of the American Enterprise Institute, Washington, D. C., 2001. pp. 1-38.
- Bird Richard, M y Sijbren Cnossen, 1990, "Introduction and Summary", En S. Cnossen y R. Bird (editores), *The Personal Income Tax: Phoenix from the Ashes?* Capítulo 1, pp. 1-15. NHPC, North Holland, 319 pp.
- Blinder, Alan S. (2001), "Commentary" a Barro, R. J. (2001), "Inequality, Growth, and Investment", en Hassett, K. A. y Glenn Hubbard (editores), *Inequality and Tax Policy*, The AEI Press, Publisher of the American Enterprise Institute, Washington, D. C., 2001. pp. 39-43.
- Capistrán, Carlos (2000), "Elasticidad del ingreso del ISR: una aplicación de la metodología general a particular en econometría", *Gaceta de Economía*, Año 5, Número 10. <http://www.itam.mx/eventos/publicaciones/geconomia/1001capistran.PDF>.
- Claus Recktenwald, H. (1966), *Tax Incidence and Income Redistribution. An Introduction*, Edición en inglés por Wayne State University Press, Detroit, 1971, 261 pp.
- Davis, Steven J. y Magnus Henrekson (2004), Tax effects on work activity, industry mix and the shadow economy size, Working Paper 10509, National Bureau Economic Research, NBER, Cambridge Mass 02138, mayo.
- Díaz González, Eliseo (2006), "Evasión fiscal y su combate: Análisis de la evasión fiscal en el impuesto sobre la renta aplicado a sueldos y salarios", en José Luis Calva (coordinador), *Agenda del Desarrollo 2006-2015: Financiamiento del desarrollo*, vol. V., UNAM, 2007.
- Díaz, G., Eliseo y Jorge Eduardo Mendoza C. (2005), "Evasión fiscal en el impuesto sobre la renta-retención de salarios", El Colegio de la Frontera Norte-Sistema de Administración Tributaria (SAT), enero de 2005, publicado en <http://www.sat.gob.mx/estudios> de evasión/retención de salarios.

el impuesto al ingreso busca mejorar la distribución del ingreso a través de utilizar un esquema que combine elevada progresividad con impuestos negativos a los grupos de menores ingresos, si el mercado mejora la distribución del ingreso, la política fiscal debiera disminuir al progresividad del impuesto. Pero en México la política fiscal en el período de análisis considerado mantuvo la progresividad del impuesto reduciendo a la vez el nivel máximo de la tasa impositiva. Otro factor que contribuyó a esta mejoría en la distribución del ingreso fue el aumento de los trabajadores contribuyentes a costa de los trabajadores que no contribuyen, a una tasa promedio anual de 5.1 y 3.3% respectivamente, lo que significó un incremento en la base fiscal por el lado del aumento en el número de plazas de trabajo. Como se ha establecido en otros estudios, estos cambios estructurales impactaron en forma directa a la recaudación. Este hecho reafirma algo que constituye la conclusión central de la presente investigación, que a medida que disminuya la economía informal mejorará la distribución del ingreso impulsada por el régimen fiscal del salario.

El efecto redistributivo del impuesto es restrictivo para el conjunto de la economía, debido a la exención de la economía informal, la carga fiscal, sin embargo, en los deciles de mayor ingreso no se ven favorecidas en la misma proporción pues continúa siendo alta para esos niveles salariales. Esto determina una inequidad horizontal que afecta en dos sentidos, es negativa para los trabajadores informales de menor ingreso que pierden la oportunidad de incrementar su función consumo por encima de su función de ingresos, y es positiva para los asalariados informales de mayores ingresos porque su función consumo es equivalente a su función ingresos. Los trabajadores del sector agropecuario quizá sean los más afectados por la exclusión del régimen fiscal del salario. Si todos los individuos sujetos a una relación laboral subordinada contribuyeran al impuesto, el aumento en el consumo de los asalariados del decil inferior habría sido superior a 40% en los años analizados.

La informalidad en el mercado de trabajo y la exención de los trabajadores del sector agropecuario es una causa que genera mayor desigualdad económica.

Finalmente, las limitaciones del presente trabajo no permiten llegar a conclusiones que puedan cubrir todos los aspectos de la distribución del ingreso en México pues, como ha sido señalado ya, la relación entre ingreso y consumo de los trabajadores se ven mediados por otros gravámenes fiscales y otras transferencias fiscales que apoyan al ingreso de los hogares o las familias.

No puede omitirse que la distribución del ingreso sea afectada por otros impuestos y también favorecida por transferencias gubernamentales que apoyan el consumo de las familias y no sólo de los trabajadores. Una línea de investigación que es factible seguir en el futuro será determinar el conjunto de impuestos y transferencias que afectan el ingreso laboral

- Feldstein, Martin (1976), "On The Theory of Tax Reform", *Journal of Public Economics*, 6: 77-104.
- Harberger, Arnold y Martin J. Bailey, editores (1969), *The taxation of income from capital*, The Brooking Institution, Washington, D. C. 1969, 331 pp.
- Hindriks, J. y Gareth D. Myles (2006), *Intermediate Public Economics*, The MIT Press, Cambridge, MA, ISBN-0-262-08344-2, 772 pp.
- Jenkins, Glenn P. (1995), "Perspectives for tax Policy reform in Latin America in the 1990's". Development Discussion Papers No. 505. Taxation Research Papers no. 22, marzo de 1995. Cambridge, MA: Harvard Institute for International Development Harvard.
- Kaplow, Louis (2001), "Commentary" a Auerbach, A. J. y Kevin A. Hassett (2001), "Tax Policy and Horizontal Equity", en Hassett, K. A. y Glenn Hubbard (editores), *Inequality and Tax Policy*, The AEI Press, Publisher of the American Enterprise Institute, Washington, D. C., 2001, pp.75-97.
- Mirrlees, James A. (1971), "An exploration in the Theory of Optimum Income Taxation", *Review of Economic Studies* 38(114): 175-208.
- Pyle, David J. (1989), *Tax Evasion and the Black Economy*, The Macmillan Press LTD, London. 212 pp. ISBN 0-333-40671-0.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), 2006, "Distribución del pago de los impuestos y recepción del gasto público por deciles de hogares y personas. Resultados de 2004", Publicación electrónica, 10 de marzo de 2006. http://www.shcp.sse.gob.mx/contenidos/shcp/informacion/documentos/art28_ing_gasto_10032006.pdf
- Slemrod, J. y J. M. Bakija (2001), "Growing Inequality and Decreased Tax Progressivity", en Hassett, K. A. y Glenn Hubbard (editores), *Inequality and Tax Policy*. The AEI Press, Publisher of the American Enterprise Institute, Washington, D. C., 2001, pp. 192-226.
- Tuomala, Matti (1990), *Optimal Income Tax and Redistribution*, Clarendon Press-Oxford, E. U. ISBN 0-19-828605-8, 199 pp.
- Zodrow, George R. (1990), "The Choice Between Income and Consumption: Efficiency and a Horizontal Equity Aspects", En S. Cnossen y R. Bird (editores) *The Personal Income Tax: Phoenix from the Ashes?* Capítulo 4, pp. 85-120, NHPC, North Holland, 319 pp.

para poder determinar el efecto final que la economía pública tiene sobre el bienestar social, como estimó la SHCP (2006), pero la agregación de impuestos y transferencias sobre el ingreso total de la población hace aumentar las dudas acerca de la verosimilitud que puedan tener los resultados, lo que aconsejaría más bien proceder con la cautela indispensable que supone el trabajo gradual y avanzar por cada renglón de impuestos y transferencias para llegar a resultados más factibles. 