

Bienestar, fiscalidad y opinión pública: Una ciudadanía insatisfecha

El caso de México

María Goenaga Ruiz de Zuazu y Patricia Gutiérrez Moreno*

RESUMEN: El bienestar de los mexicanos ha mejorado gradualmente en los últimos cinco años, pero las desigualdades siguen siendo altas y muchas familias permanecen en la pobreza, a pesar de las recientes propuestas de reforma en torno al Estado de bienestar mexicano. Analizamos, con base en tres modelos teóricos, la opinión pública fiscal de los mexicanos para conocer el nivel de legitimación social de su sistema fiscal. Nuestros análisis demuestran una alta resistencia hacia sus responsabilidades tributarias y con respecto a la oferta pública de servicios públicos, la no asimilación de las normas fiscales y un pacto fiscal que no cumple las características esperadas juegan un papel importante.

Palabras clave: opinión pública, Estado de bienestar, fiscalidad, reforma fiscal, México.

*Well-Being, Taxation and Public Opinion.
An Unsatisfied Citizenship: The Case of Mexico*

ABSTRACT: The well-being of Mexicans has gradually improved over the past five years, but inequalities remain high and many families remain in poverty, despite recent reform proposals around the Mexican welfare state. We analyze, based on three theoretical models, the tax public opinion of Mexicans to know the level of social legitimization of their tax system. Our analyses demonstrate a high resistance to their tax responsibilities and with regard to the public supply of public services, non-assimilation of tax rules and a tax deal that does not meet the expected characteristics play an important role.

Keywords: public opinion, welfare state, taxation, tax reform, Mexico.

***María Goenaga Ruiz de Zuazu** es profesora de Sociología y Opinión Pública del Departamento de Sociología Aplicada de la Universidad Complutense de Madrid. Av. de Séneca 2, Ciudad Universitaria, 28040, Madrid, España. Tel: 91 452 0400. Correo-e: mgoenaga@ucm.es. ORCID id <https://orcid.org/0000-0002-2276-770X>. **Patricia Gutiérrez Moreno** es profesora investigadora adscrita al Departamento de Impuestos del Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas, Universidad de Guadalajara, Periférico Norte 799, Núcleo Universitario, Los Belenes, 45100, Zapopan, Jalisco, México. Tel: 33377033 00. Correo-e: patygtz80@gmail.com. ORCID id <https://orcid.org/0000-0001-7868-8800>.

Artículo recibido el 27 de diciembre de 2019 y aceptado para su publicación el 7 de noviembre de 2020.

INTRODUCCIÓN

América Latina no es la región más pobre del mundo, pero sí la más desigual (Prodecon, 2013: 18) debido a su distribución del ingreso (Sanguinetti *et al.*, 2012: 38) y aunque el bienestar de sus ciudadanos ha mejorado gradualmente en los últimos cinco años gracias a las reformas fiscales implementadas,¹ las desigualdades entre los mexicanos siguen siendo altas y muchas familias permanecen en la pobreza (OCDE, 2017: 2-3).

La literatura demuestra (Barba, 2016; Filgueira, 2005; Martínez, 2008) cómo no podemos hablar de un único modelo de régimen de bienestar en toda la región latinoamericana sino de tres: universalistas (Argentina, Chile, Costa Rica y Uruguay), excluyentes (América Central y países andinos) y duales (México, Brasil, Colombia y Venezuela). Los regímenes duales como el mexicano concentran su protección en áreas urbanas, privilegian a grupos de ingresos medios (Barba, 2016: 90) y están acompañados de procesos de desafiliación² (Castel, 2010: 305). No cabe duda de que, bien diseñada, la política fiscal es la herramienta capaz de mejorar la desigualdad social y disminuir la pobreza hacia el universalismo deseado por cualquier régimen de bienestar como el mexicano. De hecho, como apunta Oxfam (2014: 4), tanto la estructura de los ingresos (cómo se financian las políticas públicas y quiénes contribuyen a esta financiación) como la distribución del gasto público (a quiénes favorecen estas políticas públicas y con qué objetivo) son importantes indicadores del grado de compromiso con la equidad y la solidaridad de una sociedad. En efecto, y como señalan Delgado y Gutiérrez (2006: 205), la política fiscal es como un espejo donde se reflejan las estructuras sociales, la cultura fiscal y sus objetivos político-económicos.

Sin embargo, mientras la fiscalidad cumple un papel significativo en la reducción de la desigualdad (con un descenso importante del coeficiente de Gini) en la mayoría de los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), no ocurre lo mismo en la región latinoamericana ni en México en

¹ Como afirman Armijo y Espada (2014: 28), el marco institucional mexicano de las finanzas públicas se ha caracterizado en los últimos años por la promulgación de un conjunto de leyes dirigidas a fortalecer la política fiscal entre las que destacan la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria de 2006 (LFPRH), la Reforma Fiscal Integral del año 2007, que reorganizó el marco fiscal entre los estados y el gobierno federal; la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, que reformó el sistema de pensiones en el sector público con el objetivo de hacerlo sostenible en el largo plazo; y la Ley General de Contabilidad Gubernamental del año 2008, que tuvo como objetivo establecer la contabilidad con base devengada y la armonización de normas contables y presupuestarias en todos los niveles del gobierno. Asimismo, es necesario destacar más recientemente tanto la reforma fiscal de 2014, tendiente a disminuir la informalidad y la evasión fiscal existente entre los contribuyentes menores y se propuso la implementación de un nuevo régimen para estos denominado Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), y la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios aprobada en abril de 2016, que regula el endeudamiento de los estados y municipios con el fin de fomentar las finanzas públicas sanas y con ello conseguir un uso responsable de la deuda pública.

² Proceso mediante el cual un individuo o grupos social se disocia de redes sociales que permiten su protección.

particular.³ Las razones son principalmente dos: los bajos niveles de carga tributaria que provocan menores niveles de gasto público y de programas sociales, con impacto en el ingreso de los estratos más bajos, y la sesgada estructura tributaria hacia los impuestos indirectos (Hanni *et al.*, 2015: 13-14). A lo que se le sumaría, para el caso de México, la dependencia de sus finanzas públicas en el petróleo (OCDE, 2012: 17; Esquivel, 2013: 4; Elizondo, 2014a: 149)⁴ que provoca, por un lado, la volatilidad de sus ingresos (Corbacho, Fretes y Lora, 2013: 368) y por otro, que el erario sea perezoso y que la propia ciudadanía no demande una mayor transparencia y rendición de cuentas (Elizondo, 2014a: 149).

Con base en estas premisas, se parte de la hipótesis de que si se quiere extender el bienestar en México será necesario implementar reformas fiscales más justas y redistributivas,⁵ además de mejorar sustancialmente la gestión y calidad de la oferta de servicios públicos. Son muchas las propuestas de reforma fiscal (Barba, 2016; Medrano y Smith, 2017; Muñoz y Figueras, 2017; Rius, 2016), sin embargo todas ellas adolecen de un déficit de atención en relación con la legitimidad social (opiniones y actitudes de la ciudadanía) del sistema fiscal como importante soporte financiero de una extensión del Estado de bienestar. Tal y como apuntaba Schmolders (1975), toda política fiscal debe estar enfocada al objeto al que va dirigida: el contribuyente y, por lo tanto, ninguna futura reforma será posible con resistencia fiscal de la ciudadanía. En este sentido, nuestro trabajo trata de analizar cuán receptivos o resistentes se muestran los mexicanos ante su sistema fiscal. Analizamos la opinión pública mexicana en relación con los factores que afectan su cumplimiento tributario. De este modo, un mayor conocimiento de la opinión pública fiscal servirá a los gestores públicos para desarrollar estrategias más adaptadas a la realidad nacional.

OBJETIVOS Y MARCO TEÓRICO

Como afirman Calzada *et al.* (2013: 61), la mayoría de los análisis acerca de las actitudes hacia las políticas sociales se centran fundamentalmente en la influencia de las instituciones sobre las creencias, actitudes y valores de los ciudadanos en relación con el Estado de bienestar, pero poca es la atención a la dinámica inversa: los efectos de las opiniones ciudadanas sobre las instituciones y programas de bienestar.

³ En México, por ejemplo, según Elizondo (2014b:18) el cambio es mínimo, ya que disminuye solo un punto el coeficiente de Gini tras aplicarse la redistribución fiscal.

⁴ En la región ocho economías que suman más de 40 por ciento del producto interno bruto (PIB) de la región obtienen ingresos fiscales sustanciales de recursos naturales no renovables (Bolivia, Chile, Colombia, Ecuador, México, Perú, Trinidad y Tobago y Venezuela) (Corbacho, Fretes y Lora, 2013: 78-79).

⁵ “Las reformas fiscales deben racionalizar los gastos públicos que son ineficientes y no rentables. Fortalecer los impuestos personales directos puede movilizar recursos y contribuir a mejorar las capacidades redistributivas del sistema tributario. Al mismo tiempo, los impuestos ambientales pueden generar un doble dividendo al aumentar los ingresos tributarios y mejorar los resultados ambientales (OCDE, CAF y CEPAL, 2018: 37).

Aunque pagar o evadir impuestos es un acto individual, los contribuyentes toman sus decisiones influidos por el contexto social en donde estas se enmarcan. Entre las variables económicas objetivas y el cumplimiento fiscal se interponen factores de tipo subjetivo y cognitivo (Leroy, 2008). Se trata de determinantes sociales que, según la OCDE (2010: 5-6) son las normas, la capacidad de disuasión por parte del Estado (*deterrence*), las oportunidades para incumplir y la justicia del sistema tributario.

En primer lugar, la motivación a pagar o no impuestos depende de los valores o normas sociales que moldean el comportamiento de los ciudadanos y estos se dividen en cuatro tipos: normas personales,⁶ subjetivas,⁷ mandatorias (*injunctive norms*)⁸ y descriptivas⁹ (Bobek *et al.*, 2007: 52; Onu y Oats, 2014: 5-7), todas son efecto del proceso de socialización de los individuos.

Además, hemos de tener en cuenta que en cualquier sociedad democrática debe existir un contrato (o pacto) fiscal¹⁰ claro entre Estado y contribuyentes, donde el nivel constitucional es clave puesto que define la forma en que ambos se relacionan. Cuantas más facilidades para la elusión o fraude fiscal existan en un país (lagunas de ley, acceso a paraísos fiscales, opacidad en el intercambio de información tributaria, etc.), menor resistencia fiscal presentarán sus contribuyentes a la hora de cumplir (aunque quizá suceda lo contrario, para aquellos que no puedan acceder a esas “facilidades”); por el contrario, cuanto mayor injusticia se perciba del sistema tributario o peor gestión del dinero público, mayor resistencia mostrarán. Según Del Campo *et al.* (2017: 175), la percepción de equidad o inequidad manifiesta un juicio de valor sobre la distribución de la riqueza que surge de una idea

⁶ “están basadas en los estándares personales o expectativas de comportamiento basadas en los valores interiorizados” (Bobek *et al.*, 2007: 52); “las basadas en los propios estándares personales de “derecho” y comportamiento ‘equivocado’” (Onu y Oats, 2014: 6).

⁷ “representan la percepción individual de aquellas normas asumidas por personas de referencia (familia, amigos o compañeros de trabajo)” (Bobek *et al.*, 2007: 52); “definida como la norma que poseen los demás referentes del individuo (amigos, familia, compañeros de trabajo cercanos) sobre el comportamiento (es decir, en este caso, si desaprueban o toleran evasión de impuestos)” (Onu y Oats, 2014: 6-7).

⁸ “representan el comportamiento percibido que la mayoría de las personas aprueba (o desaprueba). Especifica lo que ‘debería’ (o no) ser hecho” (Bobek *et al.*, 2007: 51); “que describen lo que aprueba el grupo o desaprueba (por ejemplo, la sociedad puede sancionar la evasión de impuestos como altamente inmoral)” (Onu y Oats, 2014: 7).

⁹ “son fruto de lo observado que hacen otras personas en la misma situación. Ver lo que hacen otros nos da información sobre lo que es ‘normal’ en una situación nueva o ambigua” (Bobek *et al.*, 2007: 51); “describiendo lo que realmente hacen los miembros del grupo (por ejemplo, muchas personas pueden no reportar sus ingresos completos)” (Onu y Oats, 2014: 7).

¹⁰ “es necesario ‘firmar’ un contrato o pacto fiscal entre el Estado y sus ciudadanos para consensuar cuáles deben ser las funciones sociales, políticas y territoriales en las que debe intervenir el Estado fiscal. Los contenidos concretos de este pacto fiscal estarán, por lo general, en la constitución de cada país y a esta deberán remitirse los gobernantes y representantes tributarios para hacer cumplir las obligaciones tributarias a sus contribuyentes, al menos para justificar ideológica y democráticamente la obligación de pagar impuestos” (Leroy, 2008: 22).

sobre lo que se considera justo y moral, así como de una comparación posterior entre esta idea y la desigualdad que cada actor percibe a su alrededor.

Este pacto fiscal es especialmente importante en América Latina, y en México en particular, porque la región se encuentra en pleno proceso de consolidación democrática. Sus resultados fiscales y la percepción que tengan los ciudadanos sobre estos (creencia en que el sistema tributario y el gasto público son equitativos) estarán ligados a la legitimidad de la democracia y a la confianza en el gobierno (Del Campo *et al.*, 2017: 180; OCDE y CEPAL, 2009: 15).

Por otra parte, México cuenta con una Constitución que ya era considerada de vanguardia desde sus inicios al adscribirse a un modelo de Estado social de derecho (Ordóñez, 2012; Rubio Lara, 1991). Así, este trabajo corrobora cómo en su Carta Magna se contienen múltiples referencias a ambas vertientes del pacto fiscal tanto por la parte del ingreso (Nieto y Barrales, 2013: 25) (legalidad, obligatoriedad, proporcionalidad y equidad) como en la vertiente del gasto público (regulaciones en torno a los servicios públicos) (Fernández, 2008: 103-104).

Basándonos en los postulados constitucionales de México, y como afirman Holmes y Sunstein (2011: 11-15), el cumplimiento de estos derechos está ligado a los impuestos. No basta con que se establezca una obligación constitucional de velar por el cumplimiento de los derechos de los individuos si no se tienen recursos para asegurar su cumplimiento. De hecho, las actuales carencias en materia de bienestar en México vendrían a confirmar que estos postulados constitucionales y los esfuerzos realizados hasta el momento han sido insuficientes (Ordóñez, 2012: 214) para cumplir con los compromisos de universalidad que implican el reconocimiento constitucional de los derechos a la educación, la salud, la seguridad social, la alimentación y a una vivienda digna.

En resumen, y para abordar nuestros objetivos de investigación, se ha hecho uso de tres modelos teóricos descritos a continuación:

1. Según la teoría de Monterrubio y Sales (2014: 19), la ciudadanía es el ejercicio activo de participación, de modo que la relación entre derechos y responsabilidades ciudadanas reside en que el ciudadano no puede exigir y ejercer los primeros sin asumir las segundas. Es la conducta que se espera de él por el hecho de ser miembro de una comunidad política. Así, analizamos el nivel de conciencia que tienen los mexicanos en torno al pago y la responsabilidad tributaria.
2. Basándonos en el modelo de comportamiento tributario de la OCDE (2010: 5-6), la motivación de un individuo a pagar impuestos (moral tributaria)¹¹ depende de sus valores o normas sociales, y existe una correlación positiva entre ambas variables (Cummings *et al.*, 2009; Halla, 2012; Molero y Pujol, 2012). Este estudio

¹¹ “La disposición intrínseca a pagar impuestos que proviene de una obligación moral o de un sentimiento de que pagar impuestos es una contribución a la sociedad” (Frey Torgler, 2007).

se centra principalmente en el análisis de dos tipos de normas: las normas personales, las que poseen los propios ciudadanos en torno a la fiscalidad, y las normas descriptivas (*injunctive*), cómo afecta individualmente el comportamiento tributario de los demás.

3. Trasladando el modelo teórico de la OCDE, CAF y CEPAL (2018: 28) al ámbito fiscal, la legitimación del pacto fiscal debe cumplir tres condicionantes: ser confiable, beneficioso y justo. Así lo corrobora Benavides (2013: 26) que demuestra cómo aquellos ciudadanos mexicanos que no consideran que su sistema tributario cumple estos condicionantes tienen más tendencia a evadir impuestos. Además, como apuntan Levi, Tayler y Sacks (2012), en países emergentes no basta la coerción para generar la participación tributaria, sino que la legitimidad es un punto crucial para el cumplimiento y la evasión. De este modo, nuestro modelo evalúa el grado de cumplimiento de cada una de estas tres condiciones.

En este sentido, el objetivo general de este trabajo es analizar la legitimidad social de los mexicanos en relación con su Estado de bienestar a través de la opinión pública fiscal. Y como objetivos específicos nos planteamos los siguientes:

- Examinar las normas personales y descriptivas de los mexicanos.
- Estudiar el nivel de confianza de los mexicanos en las instituciones relacionadas con su sistema fiscal.
- Analizar la percepción de justicia tributaria según los mexicanos.
- Observar la relación de intercambio fiscal percibida por la ciudadanía mexicana.
- Evaluar el nivel de satisfacción de los mexicanos con respecto a la oferta de servicios públicos.

METODOLOGÍA

Es importante subrayar que, para el desarrollo de este estudio, se parte de una importante restricción metodológica: México no tiene una fuente demoscópica de carácter longitudinal que recoja las diferentes variables que conforman la opinión pública fiscal y son objeto de interés para nuestro modelo. Otros países, como España por ejemplo, sí cuentan con herramientas válidas para estos análisis como el estudio “Opiniones y actitudes de los españoles” (IEF, 2017) del Instituto de Estudios Fiscales o bien el titulado “Opinión pública y política fiscal” (CIS, 2017) del Centro de Investigaciones Sociológicas. En este sentido, ha sido necesario hacer uso de diferentes fuentes demoscópicas de México¹² y somos conscientes de las diferencias metodológicas de cada una.

¹² Se ha tratado de priorizar la selección de fuentes de financiación pública, entendiendo que cumplen con mayores indicadores de calidad (diseño y tamaño muestral, rigor en el diseño del cuestionario, continuidad del estudio y correcto trabajo de campo).

CUADRO 1. Fuentes demoscópicas utilizadas

Modelo teórico	Variable	Fuente
Ciudadanía (Monterrubio y Sales, 2014)	Asunción de las responsabilidades ciudadanas	Latinobarómetro 1996-2015
	Percepción de justicia en el pago de impuestos	Encuesta telefónica nacional en materia fiscal (CESOP, 2016b)
Normas sociales (OCDE, 2010)	Normas personales	Encuesta “Evasión fiscal. Datos generales y opinión pública” (CESOP, 2014)
	Normas descriptivas	Encuestas “Opinión pública y política fiscal” (SHCP-SAT, 2013) y “Opinión pública de percepción del riesgo tributario y cultura fiscal” (Buendía&Laredo, 2013)
Condicionantes pacto social (OCDE, CAF, y CEPAL, 2018)	Confianza institucional ("confiable")	Latinobarómetro y encuestas SAT
	Relación intercambio fiscal ("beneficioso")	Encuestas “Opinión pública y política fiscal” (SHCP-SAT, 2013) y “Opinión pública de percepción del riesgo tributario y cultura fiscal” (Buendía&Laredo, 2013)
		Encuesta “Educación en México” (CESOP, 2017)
		Encuesta “Sistema de salud en México” (CESOP, 2018)
		“Encuesta nacional de calidad e impacto gubernamental” (INEGI, 2017)
		Latinobarómetro 2015
		Encuesta “Servicios Públicos en México” (CESOP, 2016a)
	Justicia tributaria ("justo")	Latinobarómetro 1997-2017

Fuente: Elaboración propia.

Tratamos de realizar un análisis descriptivo y lo más longitudinal posible que nos permitan los datos disponibles de la opinión pública fiscal mexicana en torno a nuestras variables de interés basadas en tres modelos teóricos. En el cuadro 1 se resumen las fuentes demoscópicas utilizadas en este artículo.

PACTO FISCAL, CIUDADANÍA Y OPINIÓN PÚBLICA MEXICANA

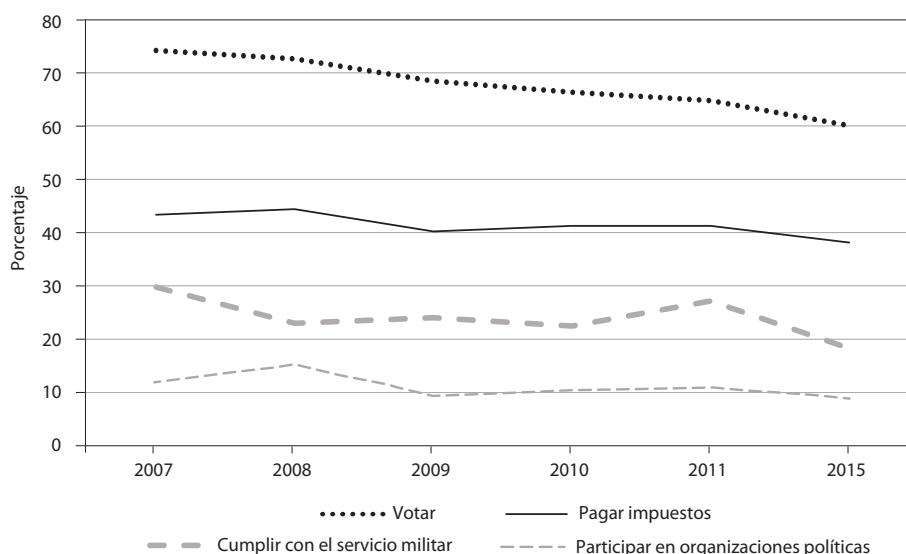
La ciudadanía es el ejercicio activo de participación, de modo que la relación entre derechos y responsabilidades ciudadanas reside en que el ciudadano no puede exigir y ejercer los primeros sin asumir las segundas. Es la conducta que se espera de él por el hecho de ser miembro de una comunidad política (Monterrubio y Sales, 2014: 1).

En concreto, la construcción de ciudadanía consta de dos dimensiones de corresponsabilidad: una estatal de gestión, que trata de satisfacer las necesidades objetivas

de los ciudadanos; y una responsabilidad ciudadana de carácter moral, que trata de asumir la pertenencia a una comunidad y reconocer una serie de derechos y deberes. Sin duda, ambas están directamente correlacionadas y se retroalimentan entre sí.

Con base en aquella de carácter moral, comprobamos cómo los ciudadanos en muchos casos no reconocen la responsabilidad tributaria como verdaderamente propia y la relegan a un nivel muy inferior al de otras responsabilidades democráticas como el voto. Así, aunque la ciudadanía implica tanto derechos y deberes de corte político, como otros de carácter fiscal (pago de impuestos y recepción de bienes y servicios públicos), pareciera que no están al mismo “nivel”. Esta diferencia se pone de manifiesto para el caso de México en la siguiente gráfica donde, mientras votar es reconocido claramente como una responsabilidad ciudadana por la gran mayoría de los encuestados (casi siete de cada diez a lo largo de la serie, con tendencia decreciente), el hecho de “pagar impuestos” es solo aceptado por cuatro de cada diez. Aunque es cierto que otras cuestiones como “cumplir con el servicio militar” o “participar en organizaciones políticas”, aún obtienen porcentajes menores. Este desinterés por los asuntos políticos de los mexicanos alcanza al ámbito fiscal, según Fernández (2009: 83), al no tener incentivos lo suficientemente fuertes como para lograr un cambio en la percepción que tienen sobre la actuación de sus gobernantes; es decir, existe una clara falta de confianza hacia quienes están en el poder. Surge

GRÁFICA 1. Comparativa entre la asunción de responsabilidades ciudadanas por los ciudadanos en México (2007-2015)



Fuente: Elaboración propia a partir del Latinobarómetro, resultados México. Pregunta: “¿Cuáles de las siguientes cosas cree Ud. que una persona no puede dejar de hacer si quiere ser considerado ciudadano?”

entonces la categoría de “ciudadano a medias” de Botana (2006, citado en Estévez y Esper, 2009: 74) en donde la construcción del “ciudadano político” no se complementa con la figura de un “ciudadano fiscal”.

Esta desafección tributaria estaría relacionada con la insuficiente asimilación de las normas tributarias. Así, destaca el hecho de que 72 por ciento de los mexicanos piense que la gente paga impuestos simplemente porque en su trabajo se los descuentan (CESOP, 2014: 77) y no por ser una responsabilidad democrática (normas personales). Y, además, enmarcado en las normas descriptivas (*injunctive*), 55 por ciento de los mexicanos considera que sus conciudadanos son irresponsables en el pago de los impuestos (Casar, 2013). De hecho, tal como afirman Sanguinetti *et al.* (2012: 42), la ciudadanía tendrá mayor disposición a pagar impuestos si su percepción sobre la calidad del gobierno es mejor y esto le dará motivación para solicitar mayor y mejor rendición de cuentas. Por su parte, Elizondo (2014b: 3) afirma que el pacto fiscal es la relación más importante entre los ciudadanos y el gobierno que especifica quién paga cuánto en impuestos y cómo se gastan estos recursos. Y Estévez y Esper (2009: 74) hacen hincapié en este concepto al afirmar que el pacto fiscal es indivisible de cualquier pacto social, ya que son dos caras de una misma moneda y es imposible mantener un contrato social sin destinar recursos financieros a su mantenimiento, de ahí su contraparte fiscal.

En este sentido, se analiza cómo los ciudadanos mexicanos evalúan su pacto social en función de tres condiciones: confiable, beneficioso y justo (OCDE, CAF y CEPAL, 2018: 28). Trasladando estas al ámbito fiscal, en este trabajo se analizan cada uno de estos tres condicionantes a través de las opiniones y actitudes de los mexicanos para medir su conformidad con el pacto fiscal “firmado” con el Estado.

En primer lugar, y para comprobar si el pacto fiscal mexicano es “confiable”, se analiza la confianza en sus instituciones por parte de los ciudadanos mexicanos; pues como afirman la OCDE, CAF y CEPAL (2018: 15), la confianza es la piedra angular de la gobernanza pública y resulta decisiva para el éxito de las políticas públicas. En un nivel general, la confianza se refiere al efecto de facilitar el funcionamiento de las instituciones sociales y económicas (Coleman, 1988: 103); mientras que otros autores como Hardin (2002) sugiere que se trata más bien de la confianza en personas concretas (políticos, funcionarios, gestores, etc.).

Centrándonos en la primera de las acepciones, se analiza la confianza¹³ que los ciudadanos mexicanos tienen con respecto a varias instituciones públicas relaciona-

¹³ La evaluación de la confianza en las cuatro primeras instituciones la recogemos del Latinobarómetro (2005-2015). Sin embargo, al no incluirse en este estudio la evaluación del SAT, hacemos uso de los resultados de sus propias encuestas a través de una variable *proxy* de la confianza, en concreto la “Eficiencia para combatir o disminuir la evasión fiscal” del SAT. Con el fin de evitar el posible efecto de la “Declaración anual de las personas físicas” (enmarcado generalmente en el segundo trimestre del año, en torno a mayo), hemos seleccionado las respuestas de la oleada realizada durante el primer trimestre de cada año.

CUADRO 2. Nivel de desconfianza de los ciudadanos mexicanos en sus instituciones públicas (porcentaje)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2013	2015	2018
Gobierno	68.1	53.0	63.2	63.5	65.7	65.3	68.3	64.9	77.6	–
Congreso	64.6	66.8	61.4	63.5	66.4	63.8	64.3	66.4	71.4	–
Administración pública	70.2	–	–	69.8	65.5	66.6	67.3	71.6	–	–
Municipios (gob. local)	65.9	–	–	64.0	64.2	63.5	65.3	66.7	–	–
Administración tributaria (SAT)	25.0	20.0	21.0	20.0	18.0	26.0	17.0	19.0	22.0	15.0

Fuente: Elaboración propia a partir del Latinobarómetro (2005-2015). Pregunta: “Por favor, mire esta tarjeta y dígame, para cada uno de los grupos, instituciones o personas mencionadas en la lista, ¿cuánta confianza tiene Ud. en...?. ¿Diría que tiene mucha, algo, poca o ninguna confianza en...?” y las encuestas del SAT (SHCP-SAT, 2013).

das con su sistema fiscal: *a)* su gobierno, como responsable máximo de las políticas públicas; *b)* la administración pública, como gestora de estas políticas; *c)* el Congreso nacional, cuya cámara baja (Cámara de los Diputados) es responsable de aprobar las leyes de ingresos y egresos de la federación; *d)* los municipios (gobierno local), encargados de la gestión de algunos servicios públicos y por último, *e)* la propia administración tributaria (Servicio de Administración Tributaria, SAT), responsable de la recaudación y gestión tributaria.

Como se observa en el cuadro 2, el nivel de confianza en relación con las principales instituciones públicas es bajo (en torno al 30%), empeorando los últimos años como se pone de manifiesto en las casillas sombreadas¹⁴ y así lo confirman otros estudios recientes (Romero *et al.*, 2018: 60). Este negativismo podría estar entroncado por entrelazar la ciudadanía, como afirma Arellano (2017: 823), la actuación de las instituciones y de los gobernantes con el asunto de la corrupción. De hecho, México ocupa uno de los puestos más bajos en el Índice de Percepción de la Corrupción 2018 (posición 138 de 180 países). Ejemplos de corrupción recientes se encuentran en dos sonados casos de gobernadores: el gobernador de Chihuahua César Duarte¹⁵ así como el de gobernador Javier Duarte de Ochoa en el estado de

¹⁴ Porcentajes más elevados de la serie.

¹⁵ Este gobernador contrató en 2012 créditos para inversión productiva a corto plazo y, en la revisión de la Auditoría Superior de la Federación, a la fecha no se ha localizado el uso ni destino del recurso. Actualmente, aunque se han dado órdenes de aprehensión, aún no se conoce su paradero.

Veracruz.¹⁶ De esta forma, la sociedad mexicana demanda hoy más que nunca transparencia en el uso de los recursos públicos, pero sobre todo solución a los problemas de corrupción, desvío de recursos y casos de impunidad.

Frente al resto de las instituciones públicas, el SAT¹⁷ sí presenta altos niveles de confianza según sus encuestas internas. Estos resultados bien podrían estar influidos por el hecho de valorar la experiencia directa con la institución (satisfacción usuarios), evitando así la “burofobia”.¹⁸

Con base en estos resultados, se podría argumentar que los ciudadanos no avalan el actual pacto fiscal al menos en su primer condicionante. La “desvinculación” de la responsabilidad tributaria por parte de la ciudadanía mexicana (gráfica 2) puede estar provocada, en parte, por esta falta de confianza en sus instituciones responsables de la política fiscal del país. De hecho, son varios los estudios (Sanguinetti *et al.*, 2012; OCDE, 2010; Walsh, 2012) que demuestran una correlación positiva¹⁹ entre la justificación de la evasión fiscal (o moral tributaria) y el nivel de confianza en las instituciones públicas.

En segundo lugar, y para comprobar si el pacto fiscal mexicano es “beneficioso”, se analiza la relación de intercambio fiscal²⁰ percibida por los ciudadanos. En este sentido, se observa un elevado grado de insatisfacción (48.2%) en torno a esta relación (CESOP, 2016b: 8) que, aunque haya disminuido con el paso de los años (en 1999, 57%), sigue siendo alta (Casar, 2013). De igual forma, la encuesta telefónica en materia fiscal (CESOP, 2014) muestra cómo la mitad de los entrevistados considera que la evasión está ligada a la corrupción que percibe en el gobierno.

Y ciertamente, los ciudadanos ponen de manifiesto cómo la distribución del gasto público en México no se adapta a sus necesidades: pues se emplea menos gasto público del deseado por ejemplo en educación (CESOP, 2017: 6) en su nivel básico (Casares *et al.*, 2015: 529) junto con el sistema sanitario, cuya cobertura se considera también insuficiente (50.1%) por los ciudadanos (CESOP, 2018: 3), siendo (educación y sanidad) los servicios públicos más redistributivos y prioritarios para los mexicanos.

Además, también existe la percepción social de que los servicios públicos no tienen la calidad deseada: solo dos de cada diez mexicanos califican como positiva la

¹⁶ A este gobernador durante todo su periodo de gobierno (de 2010 a 2016) le detectaron desfalcos millonarios en perjuicio del erario público.

¹⁷ Este resultado debe analizarse con precaución al tratarse de una variable *proxy*, así como ser una encuesta con diferente fuente y características metodológicas. Aunque estos buenos resultados, en comparación con otras instituciones públicas, se corroboran en otra variable medida por estas encuestas como es la buena imagen con la que cuenta el SAT (“imagen de la institución”) (SHCP-SAT, 2013).

¹⁸ “Burofobia es una actitud negativa hacia la administración pública o los funcionarios que persiste incluso después de una experiencia satisfactoria con sus servicios” (Del Pino *et al.*, 2016: 734).

¹⁹ Según los datos del Latinobarómetro 2005-2015.

²⁰ Se refiere a la relación entre Estado-contribuyentes con base en el esfuerzo tributario (ingresos) traducido en la oferta de servicios públicos y prestaciones sociales (gasto público).

calidad de los servicios que da el gobierno (CESOP, 2016a: 7). En concreto, casi la mitad de la población en México considera su sistema educativo como malo o regular (CESOP, 2017: 3) y son las escuelas públicas (y financiadas con el esfuerzo de todos) las peor valoradas. Además, está extendida (54.4%) la percepción de que no se cumple el precepto constitucional de una educación obligatoria gratuita²¹ (CESOP, 2017: 19), confirmándose así la sensación de un incumplimiento parcial (en lo relativo al ámbito educativo) del pacto fiscal. Prueba de ello sería que, a mayor nivel de ingresos (quintiles 4 y 5 principalmente), mayor consumo de servicios educativos privados (OCDE, CAF y CEPAL, 2018: 57).

Por lo que se refiere a la salud, 55.6 por ciento (INEGI, 2017: 2) se muestra insatisfecho con el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS); aunque con el paso de los años, mejora relativamente la proporción de ciudadanos que confirman no haberse tenido que pagar un seguro sanitario privado²² (INEGI, 2017: 9), bien sea por la ampliación de coberturas del público o por la satisfacción y confianza que este le reporta. En cualquier caso, se percibe una satisfacción decreciente a mayor nivel de ingresos del individuo (OCDE, CAF y CEPAL, 2018: 56), debido a varios factores relacionados: mayor nivel educativo, mayor nivel de exigencia (rendición de cuentas) y mayor consumo de servicios privados.

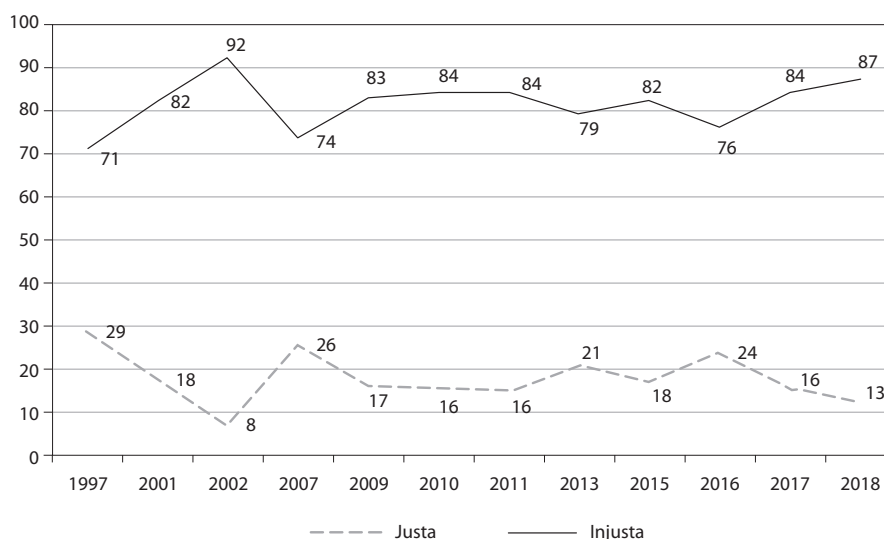
Pero más allá de la educación y la salud, también se perciben altos niveles de insatisfacción con otros servicios públicos como: el transporte público, entre 54 y 57 por ciento (Latinobarómetro, 2015; CESOP, 2016a) y 69 por ciento (INEGI, 2017: 1); o los servicios públicos básicos (calles, policía y alumbrado público) en torno a 76-78 por ciento (INEGI, 2017: 1). Estos datos reafirman la escasa percepción de calidad del gasto público en México entre su ciudadanía, más allá de los servicios más redistributivos ya analizados (educación y salud).

Con los resultados anteriores, también se podría afirmar que los ciudadanos no avalan el actual contrato fiscal en su segundo condicionante. El hecho de que las prioridades del gasto público y la calidad del mismo no sean las esperadas, puede estar provocando, en parte, esta percepción de que el pacto fiscal no los beneficia. La importancia de este hallazgo radica en que, de acuerdo con el modelo de Benavides (2013: 26), tienen mayor tendencia a evadir aquellas personas que consideran que no reciben beneficios por el pago de sus impuestos.

Y en tercer y último lugar, se analiza el tercero de los condicionantes de un adecuado y respetable pacto fiscal: su nivel de justicia. En este sentido, se comprueba cómo la opinión pública mexicana es hasta hoy enormemente crítica acerca de la justicia fiscal de su sistema tributario, a pesar de que en su contrato fiscal (Constitu-

²¹ “En su opinión, ¿considera que se cumple el precepto constitucional de garantizar la educación obligatoria gratuita en México?”.

²² Aunque sigue siendo bastante elevada (47.3%) la proporción de ciudadanos que todavía encuentra deficiencias en el IMSS y paga un seguro privado.

GRÁFICA 2. Evolución de las opiniones acerca de la justicia del sistema fiscal mexicano (1997-2018)

Fuente: Elaboración propia a través de Latinobarómetro. [Pregunta: “¿cuán justa cree Ud. que es la distribución del ingreso en México?”].

ción) se contienen los principios de proporcionalidad y equidad. Además, los datos demoscópicos previos a la última reforma tributaria mexicana ya demostraban la poca confianza ciudadana en que esta supusiera una mayor progresividad tributaria²³ en el diseño de su sistema (el aumento de la presión fiscal también afectaría a los pobres y clase media según 25 y 16 por ciento de los encuestados respectivamente) o una mejor redistribución de la riqueza (71 por ciento afirmaba que el dinero no llegaría a los pobres).²⁴

La percepción de injusticia se extiende, además de su diseño y falta de progresividad, a su capacidad sancionadora. Así, 70 por ciento de los mexicanos piensa que la ley se aplica de manera diferencial y opera en contra de los que menos tienen (Casar, 2013).

En la gráfica 2 se observan mejorías en la opinión pública en los años 2007, 2013 y 2016, originadas, en cierta forma, por las reformas fiscales que los gobiernos entrantes diseñaron para mejorar la situación económica del país. En concreto, y como afirma *Lazos Comerciales* (2007: 1), durante el inicio de la presidencia de Calderón (2006-

²³ “Pensando en la reforma fiscal, con lo que usted sabe o ha escuchado, ¿qué grupo es al que le aumentaron más los impuestos?” (Buendía&Laredo, 2013: 2).

²⁴ “De acuerdo al gobierno federal, la reforma fiscal tiene como objetivo cobrar más impuestos a los que más tienen para ayudar a las personas pobres. Los críticos de la reforma opinan que ese dinero nunca le llegará a los pobres. ¿Con cuál de estas posturas está más de acuerdo?” (Buendía&Laredo, 2013: 3).

2012) comenzaron trabajos para reforzar las finanzas públicas y el federalismo fiscal; asimismo, en 2012 llega a la presidencia Peña Nieto (2012- 2018) y genera otro paquete de reformas fiscales integrales que pudieran provocar una respuesta positiva en torno a la variable justicia tributaria. Por último, en 2016, probablemente fue la situación de estabilidad económica la que propició cierta tranquilidad y confianza que se vio reflejada en las opiniones de los mexicanos.

En este sentido, el tercer condicionante del pacto fiscal tampoco parece cumplirse con las consecuencias que esto provoca. La percepción de injusticia fiscal suscita que los ciudadanos avalen el incumplimiento de las leyes (GEA-ISA, 2017: 5), entre ellas las tributarias (Benavides, 2013: 26).²⁵

CONCLUSIONES

Ya a finales de la década de 1970, Meltzer y Richard (1978) afirmaban cómo los países democráticos sumamente desiguales, donde el votante mediano es relativamente pobre, votaría al candidato que optara por la redistribución de la riqueza a través de la fiscalidad. Son muchas las voces recientes que defienden la redistribución en América Latina (Corbacho, Fretes y Lora, 2013; Berens, 2015; Holland, 2016). Sin embargo, siendo México un país desigual y democrático, ¿por qué causas sus ciudadanos no se comportan como preveían los modelos teóricos?

En los albores del Estado de bienestar mexicano (1999), las opiniones de sus ciudadanos se alineaban con estos modelos teóricos puesto que más de seis de cada diez ciudadanos mexicanos (62.8%) estaban dispuestos a asumir mayor presión fiscal para recibir una mayor y mejor oferta pública de servicios. Sin embargo, recientemente parece que este apoyo al Estado de bienestar se está revirtiendo. Así, en 2012 casi la mitad de los encuestados expresaron que preferían, antes que hacer un mayor esfuerzo fiscal, “pagar menos impuestos, aunque reciban menos servicios y de menor calidad” (Casar, 2013). Factores como los analizados a lo largo de este artículo (falta de progresividad, percepción de injusticia, etc.) podrían estar influyendo en este desencanto.

Todos los hallazgos de este estudio ponen de manifiesto cómo la opinión pública mexicana no legitima socialmente su actual Estado de bienestar por dos principales razones:

1. Con respecto a la asimilación de normas sociales en torno a la fiscalidad, se ha demostrado cómo una amplia proporción de los mexicanos no ha asimilado el pago de impuestos (normas personales); hecho que vendría enmarcado y negativamente “reforzado” por considerar que sus conciudadanos son generalmente irresponsables (normas descriptivas).

²⁵ Casi la mitad de los mexicanos consideran que cuando las leyes son injustas, no deben cumplirse.

2. Además, la ciudadanía mexicana percibe que se están incumpliendo los tres condicionantes de su pacto fiscal, convirtiéndose este en “disfuncional” (Perry *et al.*, 2007: 240). Este hecho provoca, entre otras cuestiones, que México presente una de las más altas tasas de evasión fiscal²⁶ entre las economías con semejante nivel de desarrollo.

Todos los análisis de este artículo se deben, en parte, a una cuestión de diseño y gestión del propio sistema tributario, pero también a una clara falta de cultura fiscal (Goenaga, 2012: 138)²⁷ entre la ciudadanía porque, independientemente del diseño, pagar impuestos significa no evadirlos (CEPAL, 2016: 108).

Son las propias instituciones mexicanas, en concreto la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente de México (Prodecon, 2013: 98), las que reconocen que el cumplimiento fiscal es una cuestión de ciudadanía y que México necesita renovar las creencias arraigadas respecto de la tributación, con el fin de transitar hacia una relación de colaboración entre la administración tributaria y los pagadores de impuestos. Así, desde el sector público mexicano se estaría asumiendo la necesidad de una revisión de su contrato (o pacto) fiscal para lograr mejores niveles de cultura fiscal.

Todos estos hallazgos demuestran que México se encuentra ante un círculo vicioso que debe romper: la ciudadanía mexicana presenta altos niveles de resistencia fiscal bajo el pretexto de que los servicios públicos son deficientes; ello provoca menores recursos para mejorar la calidad de las políticas públicas y, de esta manera, el círculo se perpetúa. Pero ¿acaso son los impuestos una “obligación a la carta” sobre la que los ciudadanos pueden decidir discrecionalmente su nivel de cumplimiento en relación con sus contrapartidas de gasto? ¿Es viable ampliar las coberturas de un Estado de bienestar sin garantizar servicios públicos de calidad?

En este sentido, y como afirma Elizondo (2014a: 148), dada la mala calidad del gasto actual, la ciudadanía no suele creer que el gasto público mejorará su nivel de vida, y en una democracia, difícilmente se aceptaran mayores impuestos, por más progresivos que estos sean, si no está claro que efectivamente se puede gastar mejor. De hecho, según Casar (2013), ya son muchos (61%) los mexicanos que creen pagar demasiados impuestos (alta presión tributaria subjetiva)²⁸ por lo que revertir o me-

²⁶ Tipificado como delito en el Código Fiscal de la Federación mexicana (Ochoa, 2014: 23).

²⁷ “La cultura fiscal no es sino uno de los aspectos de la cultura cívica que informa acerca de cómo se entiende que deben ser atendidas las necesidades públicas, dentro de una organización política que tiene que lograr metas colectivas articulando intereses diversos, muchas veces contrapuestos. Así, la cultura fiscal de un país no se define por el nivel de conocimiento y el grado de destreza que tienen sus ciudadanos con respecto a la normativa fiscal y a la práctica tributaria. La cultura fiscal viene definida por el conjunto de ideas, valores y actitudes que inspiran y orientan la conducta de todos los actores sociales que intervienen en la configuración de la realidad fiscal de un país” (Goenaga, 2012: 138).

²⁸ Frente a la presión fiscal objetiva, este concepto se refiere al límite de carácter psicológico, en torno a la cantidad de impuestos pagados, a partir del cual nos podemos encontrar con actitudes de resistencia fiscal. Se relaciona con el nivel de carga fiscal que están dispuestos a pagar los ciudadanos.

jorar esta percepción será responsabilidad del mejor diseño tributario pero también de una mejor gestión pública de las finanzas públicas y una política informativa acerca del coste de los servicios y prestaciones públicos. ¿Conocen acaso los mexicanos cuál es el verdadero costo de los servicios públicos recibidos para considerar como negativa esta relación de intercambio fiscal? ¿Son capaces aquellos mexicanos de clase alta de sufragar individualmente servicios de seguridad o infraestructura pública?

Si el Estado social de México quiere ir hacia un Estado de bienestar más consolidado, con un consiguiente incremento del gasto público (e irremediamente una subida de impuestos), es necesario forjar las bases de su legitimación social, así como una socialización de lo que un mayor bienestar supone en términos de presión tributaria para los contribuyentes, siempre que el diseño del sistema tributario cumpla con los principios básicos (progresividad, equidad, proporcionalidad, etc.). Además, será imprescindible luchar contra el fraude fiscal, pero, más allá de su eficiencia recaudatoria, como ejercicio de recuperar la legitimidad del sistema tributario y la confianza de la sociedad en el Estado. Porque, aunque la dependencia mexicana en el petróleo provoque un erario “perezoso” y una ciudadanía menos “alerta”, la rendición de cuentas cada vez es más demandada entre los mexicanos en parte por los casos de corrupción (no siempre de cariz fiscal) y el aumento de la presión fiscal. Así, como establecen Ríos Cázares y Angelino Velázquez (2010: 9) “la rendición de cuentas gubernamental en un régimen democrático implica la existencia de un círculo virtuoso en donde las preferencias de los ciudadanos son materializadas en las políticas implementadas por los representantes que ocupan cargos de decisión gubernamental”.

Si bien cabe subrayar como factor positivo un amplio rechazo hacia el fraude fiscal (60%)²⁹ entre la ciudadanía mexicana, este rechazo se presenta como base teórico-moral para no cometerlo, al haberse constatado en la literatura una correlación positiva (Alm y Torgler, 2006: 17; Onrubia, 2013: 26) entre la moral tributaria y la economía sumergida, y las instituciones mexicanas deben reforzar este dato en sus medidas informativas y educativas.

En definitiva, y con el fin de que las normas sociales evolucionen para que los impuestos constituyan una parte diaria de la vida ciudadana y alienten a los contribuyentes a comportarse como clientes (Sanguinetti *et al.*, 2012: 167); será imprescindible que México enfoque muchos de sus esfuerzos para desarrollar (o ampliar) medidas sociales basadas en tres áreas concretas: educación, comunicación e información efectiva de rendición de cuentas y mayor ética en el ejercicio de funciones públicas. 

²⁹ Según datos del Latinobarómetro 2016: “En una escala de 1 a 10, donde 1 es “para nada justificable” y 10 es “totalmente justificable” ¿cuán justificable cree Ud. que es...? Evadir impuestos”.

REFERENCIAS

- Alm, James y Benno Torgler (2006), “Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe”, *Journal of Economic Psychology*, 27(2), pp. 224-246, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2005.09.002>.
- Arellano, David (2017), “Corrupción como proceso organizacional: Comprendiendo la lógica de la desnormalización de la corrupción”, *Contaduría y Administración*, 62(3), pp. 810-826, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cya.2016.01.005>.
- Arizti, Pedro y Manuel Fernando Castro (eds.) (2010), *Mejorando la calidad del gasto público a través del uso de información de desempeño en México*, Washington, D.C., Grupo del Banco Mundial, disponible en: https://www.coneval.org.mx/rw/resource/coneval/med_pobreza/Banco_mundial/Libro_Mejorando_la_calidad_del_gasto_publico.pdf [fecha de consulta: 14 de abril de 2020].
- Armijo, Marianela y María Victoria Espada (2014), *Calidad del gasto público y reformas institucionales en América Latina*, Santiago de Chile, cepal/giz, disponible en: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/37012/S1420450_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y [fecha de consulta: 16 de julio de 2020].
- Barba, Carlos (2016), “Las propuestas de reformas y las nuevas estrategias sociales del gobierno de Enrique Peña Nieto: ¿Cambio de rumbo en la política social mexicana?”, en E. Valencia y G. Ordóñez (coords.), *Nueva ronda de reformas estructurales en México: ¿Nuevas políticas sociales?*, Tijuana, El Colegio de la Frontera Norte, pp. 85-122.
- Benavides, Guillermo (2013), *Estudio de las conductas en el cumplimiento y evasión de las obligaciones fiscales*, Ciudad de México, Universidad Panamericana.
- Berens, Sarah (2015), “Preferences on Redistribution in Fragmented Labor Markets in Latin America and the Caribbean”, *Journal of Politics in Latin America*, 7(3), pp. 117-156.
- Bobek, Donna, Robin W. Roberts y John T. Sweeny (2007), “The Social Norms of Tax Compliance: Evidence from Australia, Singapore, and the United States”, *Journal of Business Ethics*, 74(1), pp. 49-64, DOI: <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9219-x>.
- Buendía&Laredo (2013), *Ganadores y perdedores de las reformas: Encuesta Nacional Trimestral-noviembre 2013*, disponible en: http://www.buendiaylaredo.com/publicaciones/251/El_Universal_Reforma_Fiscal_Educativa_Noviembre.pdf [fecha de consulta: 23 de mayo de 2020].
- Calzada, Inés, María Gómez-Garrido, Luis Moreno Fernández y Francisco Javier Moreno-Fuentes (2013), “Regímenes de bienestar y valores en Europa”, *Revista Española de Investigaciones Sociológicas*, 141, pp. 61-90.
- Carrasco, Carlos Marx (2010), “Instrumentos y técnicas para la medición de la evasión”, presentado en la XLIV Asamblea General del CIAT, Montevideo, 12-15 de abril.
- Casar, María Amparo (2013), “Los mexicanos contra los impuestos”, *Nexos*, 1 de noviembre, disponible en: <https://www.nexos.com.mx/?p=15579#ftn3> [fecha de consulta: 23 de mayo de 2020].
- Casares, Enrique R., María Guadalupe García, Lucía A. Ruiz y Horacio Sobarzo (2015), “Distribución del ingreso, impuestos y transferencias en México: Un análisis de equilibrio general aplicado”, *El Trimestre Económico*, 82(327), pp. 523-558.
- Castel, Roberto (2010), *El ascenso de las incertidumbres: Trabajo, protecciones, estatuto del individuo*, Buenos Aires, Fondo de Cultura Económica.
- CEFP (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas) (2010), *Diagnóstico del sistema fiscal mexicano*, Ciudad de México, LXI Legislatura, Cámara de Diputados-CEFP, disponible en:

- <http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/2010/dsfm.pdf> [fecha de consulta: 15 de abril de 2020].
- CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2013), *Panorama social de América Latina*, Santiago de Chile, CEPAL.
- CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2016), *Estudio económico de América Latina y el Caribe: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible y los desafíos del financiamiento para el desarrollo*, Santiago de Chile, CEPAL.
- CESOP (Centro de Estudios Sociales y de Opinión Pública) (2014), “Evasión fiscal: Datos generales y opinión pública”, *Carpeta de Indicadores y Tendencias Sociales*, 34, Ciudad de México, LXII Legislatura, Cámara de Diputados-CESOP.
- CESOP (Centro de Estudios Sociales y de Opinión Pública) (2016a), *Servicios públicos en México: Encuesta telefónica nacional*, Ciudad de México, LXIII Legislatura, Cámara de Diputados-CESOP, disponible en: <http://www5.diputados.gob.mx/index.php/camara/Centros-de-Estudio/CESOP/Opinion-Publica/Encuestas/Encuesta-telefonica-nacional-Servicios-Publicos-en-Mexico> [fecha de consulta: 16 de mayo de 2020].
- CESOP (Centro de Estudios Sociales y de Opinión Pública) (2016b), *Materia fiscal: Encuesta telefónica nacional*, Ciudad de México, LXIII Legislatura, Cámara de Diputados-CESOP, disponible en: <http://www5.diputados.gob.mx/index.php/camara/Centros-de-Estudio/CESOP/Opinion-Publica/Encuestas/Encuesta-telefonica-nacional-Materia-Fiscal> [fecha de consulta: 12 de abril de 2020].
- CESOP (Centro de Estudios Sociales y de Opinión Pública) (2017), *Educación en México: Encuesta telefónica nacional*, Ciudad de México, LXIII Legislatura, Cámara de Diputados-CESOP, disponible en: <http://www5.diputados.gob.mx/index.php/camara/Centros-de-Estudio/CESOP/Opinion-Publica/Encuestas/Encuesta-telefonica-nacional-Educacion-en-Mexico> [fecha de consulta: 29 de marzo de 2020].
- CESOP (Centro de Estudios Sociales y de Opinión Pública) (2018), *Encuesta nacional: Sistema de salud en México 2018*, Ciudad de México, LXIII Legislatura, Cámara de Diputados-CESOP, disponible en: <http://www5.diputados.gob.mx/index.php/camara/Centros-de-Estudio/CESOP/Opinion-Publica/Encuestas/Sistema-de-Salud-en-Mexico-2018> [fecha de consulta: 12 de abril de 2020].
- CIS (Centro de Investigaciones Sociológicas) (2017), “Opinión pública y política fiscal (XXXIV)”, estudio 3184, Madrid, CIS, disponible en: http://www.cis.es/cis/opencm/ES/1_encuestas/estudios/ver.jsp?estudio=14355 [fecha de consulta: 17 de abril de 2020].
- Coleman, James (1988), “Social Capital in the Creation of Human Capital”, *The American Journal of Sociology*, 94, pp. S95-S120.
- Corbacho, Ana, Vicente Fretes y Eduardo Lora (2013), *Recaudar no basta: Los impuestos como instrumentos de desarrollo*, Washington, D.C., Banco Interamericano de Desarrollo, disponible en: <https://publications.iadb.org/es/recaudar-no-basta-los-impuestos-como-instrumento-de-desarrollo> [fecha de consulta: 11 de abril de 2020].
- Cummings, Ronald, Jorge Martínez-Vázquez, Michael McKee y Benno Torgler (2009), “Tax Morale Affects Tax Compliance: Evidence from Surveys and an Artefactual Field Experiment”, *Journal of Economic Behavior Organization*, 70(3), pp. 447-457, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2008.02.010>.
- Delgado, María Luisa y Manuel Gutiérrez (2006), “El espejo fiscal y su reflejo social”, en M.A. Galindo (ed.), *Ética y economía*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pp. 201-226.
- Del Campo, María Esther, María Cecilia Güemes y Ludolfo Paramio Rodrigo (2017), “I can’t

- get no satisfaction”: Servicios públicos, democracia y clases medias en América Latina”, *América Latina Hoy*, 77, pp. 161-187, DOI: <https://doi.org/10.14201/alh201777161187>.
- Del Pino, Eloisa, Inés Calzada y José M. Díaz-Pulido (2016), “Conceptualizing and Explaining Bureauphobia: Contours, Scope, and Determinants”, *Public Administration Review*, 76(5), pp. 725-736, DOI: <https://doi.org/10.1111/puar.12570>.
- Elizondo, Carlos (2014a), “¿Cómo recaudar más sin gastar mejor? Sobre las dificultades de incrementar la carga fiscal en México”, *Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales*, Nueva Época, LIX(220), pp. 147-190.
- Elizondo, Carlos (2014b), *Progresividad y eficacia del gasto público en México: Precondición para una política recaudatoria efectiva*, Washington, D.C., Wilson Center.
- Esquivel, Alberto David (2013), “La nueva cultura contributiva de México”, *FiscoActualidades*, 2013-7, pp. 1-6.
- Estévez, Alejandro y Susana Esper (2009), “La ciudadanía fiscal y los contratos fundacionales en las sociedades latinoamericanas”, *IR La Revista del Instituto-AFIP*, 3, pp. 72-84.
- Fernández, Anna (2009), “Desafección política juvenil: Desconfianza, desinterés y abstencionismo”, *Casa del Tiempo*, II(18), pp. 83-89.
- Fernández, Jorge (2008), *Acceso a los servicios públicos*, Ciudad de México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, disponible en: <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/6/2975/9.pdf> [fecha de consulta: 29 de marzo de 2020].
- Filgueira, Fernando (2005), *Welfare and Democracy in Latin America: The Development, Crises and Aftermath of Universal, Dual and Exclusionary Social States*, Ginebra, UNRISD.
- Frey, Bruno y Benno Torgler (2007), “Tax Morale and Conditional Cooperation”, *Journal of Comparative Economics*, 35(1), pp. 136-159, DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jce.2006.10.006>.
- GEA-ISA (Grupo de Economistas Asociados-Investigaciones Sociales Aplicadas) (2017), “México: Política, sociedad y cambio. Primera Encuesta Nacional de Opinión Ciudadana 2017”, Ciudad de México, GEA, disponible en: https://issuu.com/ejecentral6/docs/gea_isa_marzo_2017 [fecha de consulta: 30 de marzo de 2020].
- Goenaga, María (2012), “La sociología fiscal: Un tema de organización ciudadana”, en L. Doncel, T. Gutiérrez y C. Juanena (coords.), *Sociologías especializadas II*, Madrid, Dykinson, pp. 137-168.
- González, Darío (2009), *La política tributaria heterodoxa en América Latina*, Serie Gestión Pública, 7, Santiago de Chile, ILPES/CEPAL.
- Hanni, Michael, Ricardo Martner y Andrea Podestá (2015), “El potencial redistributivo de la fiscalidad en América Latina”, *Revista CEPAL*, 116, pp. 7-26.
- Halla, Martin (2012), “Tax Morale and Compliance Behavior: First Evidence on a Causal Link”, *The B.E. Journal of Economic Analysis & Policy*, 12(1), pp. 1-27, DOI: <https://doi.org/10.1515/1935-1682.3165>.
- Hardin, Russell (2002), *Trust and Trustworthiness*, Nueva York, Russell Sage Foundation.
- Holland, Alisha C. (2016), “Forbearance”, *American Political Science Review*, 110(2), pp. 232-246.
- Holmes, Stephen y Cass R. Sunstein (2011), *El costo de los derechos: Por qué la libertad depende de los impuestos*, Buenos Aires, Siglo XXI.
- IEF (Instituto de Estudios Fiscales) (2017), “Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2016”, documento de trabajo 11/2017, Madrid, IEF, disponible en: http://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2017_11.pdf [fecha de consulta: 28 de marzo de 2020].
- INEGI (Instituto Nacional de Estadística y Geografía) (2017), *Encuesta nacional de calidad e*

- impacto gubernamental*, disponible en: <https://www.inegi.org.mx/programas/encig/2017/> [fecha de consulta: 15 de mayo de 2020].
- Jiménez, Juan Pablo y Andrea Podestá (2017), “Situación económica y social en América Latina: Ingresos tributarios y carga fiscal”, en AECID e Instituto de Estudios Fiscales (eds.), *Los sistemas tributarios en América Latina*, Madrid, AECID/Instituto de Estudios Fiscales, pp. 21-60.
- Latinobarómetro (2007-2015), *Informe Latinobarómetro*, disponible en: <http://www.latinobarometro.org/lat.jsp> [fecha de consulta: 18 de abril de 2020].
- Lazos Comerciales* (2007), “El Congreso Mexicano aprueba la reforma fiscal”, 5(10), octubre, disponible en: http://www.economia-snci.gob.mx/sic_php/pages/bruselas/trade_links/esp/octesp2007.pdf [fecha de consulta: 28 de marzo de 2020].
- Leroy, Marc (2008), “Tax Sociology: Sociopolitical Issues for a Dialogue with Economists”, *Socio-logos*, 3, disponible en: <http://socio-logos.revues.org/2073> [fecha de consulta: 17 de abril de 2020].
- Levi, Margaret, Tom Tyler y Audrey Sacks (2012), “The Reasons for Compliance with Law”, en Ryan Goodman, Derek Jinks y Andrew K. Woods (eds.), *Understanding Social Action: Promoting Human Rights*, Nueva York, Oxford University Press, pp. 70-99.
- López, Jesús (2002), “La reforma fiscal en México: Su origen y alcances, en los partidos políticos del país”, *Estudios Políticos*, Sexta Época, 31, pp. 177-201.
- Martínez, Juliana (2008), “Régimen de bienestar familiarista”, en J. Martínez (dir.), ¿Arañando bienestar? Trabajo remunerado, protección social y familias en América Central, Buenos Aires, Clacso, pp. 83-112.
- Martínez, Juliana y Diego Sánchez-Ancochea (2016), “Regímenes de bienestar en América Latina: Tensiones entre universalización y segmentación”, en E. Del Pino y M.J. Rubio (dirs.), *Los Estados de bienestar en la encrucijada: Políticas sociales en perspectiva comparada*, Madrid, Tecnos, pp. 216-245.
- Medrano, Anahely y Heidi Jane Smith (2017), “Inversión estatal en programas sociales a tres décadas de la descentralización y la reforma social en México”, *Gestión y Política Pública*, volumen temático, pp. 157-189.
- Meltzer, Allan H. y Scott F. Richard (1978), “Why Government Grows (And Grows) in a Democracy”, *Public Interest*, 52, pp. 111-118.
- Molero, Juan Carlos y Francesc Pujol (2012), “Walking Inside the Potential Tax Evader’s Mind: Tax Morale Does Matter”, *Journal of Business Ethics*, 105(2), pp. 151-162, DOI: <https://doi.org/10.1007/s10551-011-0955-1>.
- Monterrubio, Anavel y Francisco Sales (2014), “Construcción de ciudadanía y seguridad social”, documento de trabajo 172, Ciudad de México, LXII Legislatura, Cámara de Diputados-CESOP.
- Muñoz, Martha y Víctor Manuel Figueras (2017), “Una mirada a los pasivos contingentes de las pensiones de vejez para los trabajadores del sector público en las entidades federativas en México”, *Gestión y Política Pública*, volumen temático, pp. 125-155.
- Nieto, Santiago y Perla Barrales (2013), “Impuestos y democracia”, en Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) (ed.), *Democracia, moralidad ciudadana y derechos del contribuyente*, Ciudad de México, Prodecon, pp. 11-36.
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) (2008), *La política fiscal como herramienta de desarrollo en América Latina: Informe de Síntesis*, París: L’Observateur OCDE, disponible en: www.oecd.org/development [fecha de consulta: 15 de mayo de 2020].

- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) (2010), *Understanding and Influencing Taxpayers' Compliance Behaviour, Information Note*, París, Center for Tax Policy and Administration.
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) (2012), *Perspectivas OCDE: México. Reformas para el Cambio*, disponible en: <https://www.oecd.org/mexico/49363879.pdf> [fecha de consulta: 27 de marzo de 2020].
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) (2017), “Hacia un México más fuerte e influyente: Avances y desafíos de las reformas”, Serie Mejores Políticas OCDE, París, OCDE.
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) y CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2009), *Perspectivas económicas de América Latina 2009*, disponible en: http://www.oecd-ilibrary.org/development/perspectivas-economicas-de-america-latina-2009_leo-2009-es [fecha de consulta: 15 de abril de 2020].
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos), CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) y CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) (2012), *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe: 1990-2010*, disponible en: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-in-latin-america-012_9789264183889-en-fr [fecha de consulta: 27 de marzo de 2020].
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos), CAF (Banco de Desarrollo de América Latina) y CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2018), *Perspectivas económicas de América Latina 2018: Repensando las instituciones para el desarrollo*, París, Editions OCDE, DOI: <http://dx.doi.org/10.1787/leo-2018-es>.
- Ochoa, Martha (2014), “Elusión o evasión fiscal”, *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 3(5), pp. 18-46.
- Oxfam (2014), “Justicia fiscal para reducir la desigualdad en Latinoamérica y el Caribe”, agosto, Oxford, Oxfam, disponible en: https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/file_attachments/justicia_fiscal_para_reducir_la_desigualdad_en_latinoamerica_y_el_caribe_.pdf [fecha de consulta: 26 de marzo de 2020].
- Onrubia, Jorge (2013), “La reforma de la AT: Mitos y realidades”, en A. Esteller-Moré y J.M. Durán-Cabré (dirs.), *Por una verdadera reforma fiscal*, Barcelona, Ariel.
- Onu, Diana y Lynne Oats (2014), “Social Norms y Tax Compliance”, documento de debate 006-14, Londres, Tax Administration Research Center.
- Ordóñez, Gerardo (2012), “El régimen de bienestar en los gobiernos de la alternancia en México”, *Polis*, 8(1), pp. 213-240.
- Perry, Guillermo, William F. Maloney, Omar S. Arias, Pablo Fajnzylber, Andrew D. Mason y Jaime Saavedra-Chanduvi (2007), *Informality: Exit and Exclusion*, Washington, D.C., Banco Mundial.
- Prodecon (Procuraduría de la Defensa del Contribuyente) (2013), *Cultura contributiva en 12: Compilación*, Ciudad de México, Prodecon, disponible en: <https://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/cc/publicaciones/compilacion-de-la-serie-cultura-contributiva-en-12> [fecha de consulta: 30 de marzo de 2020].
- Ríos Cázares, Alejandra y Diego Angelino Velázquez (2010), “La rendición de cuentas gubernamental: Una propuesta para el análisis empírico en las entidades federativas”, *Reportes de Investigación*, 4, CIDE.
- Rius, Andrés (2016), “Servicios públicos y reforma fiscal ambiental en América Latina: Oportunidades y desafíos”, *Gestión y Política Pública*, XXV(1), pp. 245-297.

- Romero, Vidal, Pablo Parás, Georgina Pizzolitto y Elizabeth J. Zechmeister (2018), *Cultura política de la democracia en México y en las Américas 2016-2017: Un estudio comparado sobre democracia y gobernabilidad*, USAID/LAPOP/DATA/ITAM, disponible en: https://www.vanderbilt.edu/lapop/mexico/AB2016-17_Mexico_Country_Report_V3_03.06.18_W_042018.pdf [fecha de consulta: 16 de abril de 2020].
- Rubio Lara, María Josefa (1991), *La formación del Estado social*, Madrid, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.
- Sanguinetti, Pablo, Lucila Berniell, Fernando Álvarez, Daniel Ortega, Adriana Arreaza y Michael Penfold (2012), *Finanzas públicas para el desarrollo: Fortaleciendo la conexión entre ingresos y gastos*, Serie Reporte de Economía y Desarrollo, Caracas, CAF.
- Schmölders, Günter (1975), “La investigación del comportamiento humano en la Hacienda Pública”, *Hacienda Pública Española*, 34, pp. 17-20.
- SHCP-SAT (Secretaría de Hacienda y Crédito Público-Sistema de Administración Tributaria) (2013), Encuesta telefónica trimestral SAT: Estudios y Encuesta de Opinión pública, Ciudad de México, SAT, disponible en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=re2.html [fecha de consulta: 15 de febrero de 2021].
- Tello, Carlos y Domingo Hernández (2010), “Sobre la reforma tributaria en México”, *EconomíaUNAM*, 7(21), pp. 37-56.
- Walsh, Keith (2012), “Understanding Taxpayer Behaviour: New Opportunities for Tax Administration”, *The Economic and Social Review*, 43(3), pp. 451-475, disponible en: <https://www.esr.ie/article/view/46> [fecha de consulta: 18 de abril de 2020].