

## NOTAS SOBRE TRIBUTACION EN MEXICO

Benjamín RETCHKIMAN KIRK\*

*RESUMEN: Que existe un atraso muy importante en materia tributaria en México, parece ya no discutirse. Lo anterior se pone de manifiesto en la brevísima revisión que se realiza de los recursos que obtiene el Estado mexicano de los impuestos que utiliza, que abarca casi 8 siglos. Esta es la pretensión del presente artículo.*

### INTRODUCCION

La existencia de las instituciones por medio de las cuales se da cuerpo a los procesos y mecanismos de la estructura tributaria mexicana, así como la formulación sistematizada de las ideas en este campo, que permitan una evaluación del sistema impositivo actual y un análisis lo más profundo posible, llevan a una especie de callejón sin salida puesto que naciones con iguales o similares antecedentes —grupos indígenas, conquista española o portuguesa, independencia en la misma época—; con igual organización y proceso económico como Argentina, Brasil, Chile y Uruguay, por no citar más que unos cuantos, canalizaban casi el doble de los recursos al Estado de lo que se hace en México, el cual ha tenido un movimiento revolucionario importante que sacudió hasta sus cimientos a la sociedad de este país, hecho que no ha acontecido en las demás naciones aquí mencionadas.

La respuesta —o respuestas— a esta interrogación han complicado sobremanera la investigación sobre los aspectos tributarios de

\* Investigador Titular del IEC-UNAM.

México, pues a pesar de considerar las cuestiones económicas, políticas y sociales, persiste el hecho ineludible de la comparación arriba mencionada y que constituye una interrogación que se hace necesario despejar y que obliga a la realización de un análisis lo más minucioso posible del proceso histórico mexicano, tratando de localizar, de integrar, de procesar la razón o razones —o las sinrazones— que han llevado al país en este sector de su sistema fiscal que son sus ingresos, a la situación de pobreza que actualmente guarda.

A manera de apoyo a esta última afirmación y señalando hechos que están ocurriendo ahora mismo, podrían citarse varias cuestiones que son actos inusitados de las autoridades hacendarias de nuestro país y que se salen de cualquier ortodoxia fiscal que pretenda preservar ciertas reglas de operación generalmente aceptadas: a) A nivel del gobierno federal, puede señalarse que existen en ocasiones, un abismo de 100 por ciento de más, entre el presupuesto aprobado por el Congreso y lo que ejerce o gasta realmente el Poder Ejecutivo; b) en el año de 1983, el DDF realizó cambios en el impuesto predial y en los del consumo del agua, sin ninguna razón aparente, más que su necesidad de recursos, cuadruplicándose en un caso y elevándose en 15 veces en el otro, por supuesto sin ninguna consulta a los afectados; c) en el año fiscal de 1978, el propio Distrito Federal inició el cobro de una sobretasa del 15 por ciento sobre cerca de 100 impuestos locales, hecho inusitado que no se ha producido hace muchísimos años en los sistemas fiscales de los países industriales y además, las sobretasas son un expediente que deja fuera todo sentido de proporción —ya no se diga de progresividad— entre el causante y su contribución, puesto que no se toma en cuenta que los tributos deben gravar un hecho cierto, determinado por la ley y específico en cuanto al pago de una relación entre el acto gravado y el pagador de la obligación tributaria resultante; en otras palabras la sobretasa sobre 100 impuestos locales hace retroceder 200 años las relaciones tributarias mexicanas; d) en México la centralización —sobre todo de los ingresos— es agudísima, como que la federación absorbe la mayor parte de las fuentes tributarias y deja en la penuria extrema a estados y municipios, que no pueden recurrir a los gravámenes progresivos y modernos. Lo anterior da como resultado los siguientes datos sin incluir al Distrito Federal:

En 1929: federación obtenía 71% de los ingresos, los Estados 13.85%, los municipios 7.58%.

En 1940: federación 71.40%; etados 14.29%; municipios 5.32%.

En 1950: federación 79.43%; estados 10.64%; municipios 3.31%.

En 1960: federación 78.56%; estados 8.77%; municipios 2.84%.

En 1970: federación 86.4%; estados 12%; municipios 1.61%.

En 1980: federación 89.5%; estados 9.4%; municipios 1.1%.

e) el Impuesto sobre la Renta que supone grava a los que más tienen, ha presentado también, un desarrollo inusitado pues en 1972 contribuía a los ingresos ordinarios con 38.2 por ciento, mientras que en 1982 había disminuido a 28.9 por ciento, además de que este tributo con el que el Estado supuestamente cobra a las clases pudientes, es trasladado por ellos mismos a los precios de los productos finales: f) la carga fiscal —según lo señala el Plan Nacional de Desarrollo— sin considerar los ingresos petroleros, representaron en 1970, el 7.9% del Producto Interno Bruto, en 1976, el 10.6 por ciento y, en 1982, únicamente el 10.7, un aumento en 6 años de 0.1, con lo que resulta que si se considera la baja en los ingresos del impuesto sobre la renta y la inflación, y se estudia la traslación de los impuestos petroleros, se entiende que son los más pobres quienes pagan los gravámenes en nuestro país.

A. En Mesoamérica —es decir, México—, en donde según los historiadores existían grupos humanos en diferentes estadios de progreso, el imperio azteca o mexicano constituía la sociedad más evolucionada pero no representaba “una unidad política, sino ante todo una unidad fiscal”, o para decirlo mejor, una agrupación cuya estructura central estaba basada en el cobro y obtención de tributos. Los mexicas, teniendo como actividad económica primordial el cultivo del maíz, al cabo de cerca de 200 años desde su establecimiento y fundación de Tenochtitlán hasta la llegada de los españoles, desarrollaron una sociedad que había alcanzado lo que se ha dado en llamar «civilización superior», con avances notables en ciertas ramas de la actividad humana, y sobre todo, capaces de producir un excedente, excedente éste canalizado por medio de tributos tanto de los productores «tenochcas» como de los pueblos conquistados, pero sobre todo de éstos, ya que el sojuzgamiento tenía como base específica al hombre como productor y no como entidad política.

Como consecuencia, quienes llevaban la carga real de los tributos eran los labradores o macehuals mexicas y los pueblos sometidos por medio de la conquista, que en forma alternativa ejecutaban faenas agrícolas para los diferentes beneficiarios e igualmente se intercambiaban para la prestación de servicios, además de realizar los traba-

jos para sus propias parcelas, y destinar, parte de la producción de dichas parcelas para contribuir a los servicios colectivos que, como miembros de la comunidad, les correspondía realizar. Aquí se debe señalar que tanto los habitantes de la ciudad como los del imperio pagaban impuestos "con excepción de quienes estaban exentos", es decir, de quienes no pagaban tributos, generalmente las clases improductivas, las cuales consistían en:

a) Los señores universales, que en realidad eran los reyes que mayor dominación ejercían, como son los señores de México, Texcoco y Tlacopan —la Triple Alianza— entre los cuales claramente sobresalía Tenochtilán,

b) Los señores particulares o caciques, cuyo derecho provenía de los mismos reyes, que a su vez se asignaban tierras y hombres de la zona o región para que tributaran a los propios reyes y de lo cual se encargaban estos señores o caciques que eran receptores de segunda instancia. Aquí cabría señalar que no existía en el sistema político mexicana una corte hereditaria —aunque ya se encontraba estructura de sucesión hereditaria, tanto en la propiedad, como en los puestos militares y civiles— debiendo considerarse lo que señala J. Soustelle y es que cuando la llegada del conquistador, la sociedad mexicana estaba en plena transición y la apropiación privada de la tierra, afloraba, por decirlo así, a cada instante: las costumbres y hábitos vigentes se alejaban cada vez más de la tradición. Mientras que ésta [la tradición] establecía un nivel común a todos en el reparto de tierras colectivas, la desigualdad de las fortunas basada en la propiedad inmueble se había convertido en regla. En tanto que el *macehualli* se contentaba con su parcela —y no siempre la obtenía— los altos funcionarios disfrutaban de bienes considerables en muchas provincias, a invitación del emperador, que poseía en diversos lugares propiedades productivas, casas de campo y jardines de recreo. Esta situación de concentración del ingreso y la riqueza —sobre todo de esta última— se veía agravada por las exclusiones, deducciones y exenciones de que gozaban dichos dignatarios en materia de tributos.

c) Los funcionarios —siempre de menor categoría que los que se reseñó antes— que ejercían magistraturas y generalmente estaban encargados de los gobiernos locales, por lo que sus ingresos provenían fundamentalmente de las comunidades que go-

bernaban, y que les asignaban tierras en las que trabajaban los *terrazgueros*, que a diferencia de los *macehualdes* que pertenecían a un Calpulli y tenían una parcela, tales *terrazgueros* estaban totalmente desposeídos y se les usaba como trabajadores de las propiedades privadas de los nobles, que cultivaban la tierra de éstos a las cuales «servían», labraban y cultivaban las semillas y laboraban en sus casas.

d) Las comunidades —«parcialidades o calpullis o barrios mayores y menores»— que destinaban los gravámenes obtenidos a necesidades y servicios colectivos.

e) Los templos, y por supuesto la clase sacerdotal, que se beneficiaban de prestaciones tanto en trabajo como en especie, consistentes en la construcción y mantenimiento de los edificios religiosos, servicios a la clase sacerdotal, labrar sus tierras y entregarles algunos productos obtenidos en los terrenos agrícolas comunales.

f) Los militares, que además de los servicios personales y tierras cuyos productos tenían asignados, deben considerarse también en este rubro y evidentemente con una cuantía considerable, los trabajos y mercaderías específicas para las campañas de los mexicanos, pues por la ruta que pasaban se les tenía que otorgar alojamiento y comida, así como hombres que llevaran las cargas de armas y bastimentos y ejecutaran otros tipos de servicios, que eran indispensables para dichas guerras de conquista.

Por supuesto, en el imperio azteca, cuya existencia estaba establecida en materia de producción, en el trabajo de los labriegos como en prestación de sus servicios personales —de construcción, mantenimiento, etcétera—, tanto los reyes, como los altos dignatarios, los funcionarios, los sacerdotes y los militares no solamente estaban excluidos de la prestación de cualquier clase de trabajo, sino totalmente exentos tributariamente hablando, por lo que a medida que se alejaban en el tiempo de sus hábitos iniciales y a medida también que obtenían más conquistas, la concentración del poder y la riqueza y por ende del ingreso, fue de magnitudes casi incalculables, lo que se reflejaba, por otra parte, en la austera vida que llevaban las grandes masas de la población —mexicas y peor aún los conquistados— pues sus jornadas de trabajo eran cada vez mayores y más pesadas y su remuneración cada vez más magra.

Según afirma F. Katz, la gran pirámide de Tenochtitlán y otras majestuosas edificaciones de la ciudad, que fueran la admiración de los peninsulares, se construyeron con el trabajo de miles de «contribuyentes» de diferentes regiones de Mesoamérica; es más, para la obra del enorme dique que existió en los alrededores de la capital del imperio, llegaron verdaderas multitudes de todas las regiones del imperio; trayendo además dichos tributarios los materiales que se producían en sus regiones para dicha construcción. En Tecpan fue erigido de nueva cuenta, todo a cargo de los trabajadores extranjeros que no recibían sueldo. Toda la ciudad fue construida sin que cierto grupo de mexicanos hicieran el menor esfuerzo, pues decían que su tarea no consistía en trabajar sino en pelear y en preparar armas.

Lo anterior se refiere a guerreros y militares, pues macehuales y terrazgueros tenían que seguir trabajando en las sementeras y continuar prestando sus servicios personales, para mantener la estructura de la nación.

Como aspecto final de este somero análisis de la nación tributaria que constituían los aztecas, debe señalarse que a principios del siglo XVI se encontraban niveles de vida que iban del lujo deslumbrador del soberano y en diversas escalas —siempre muy elevadas— de los muchos dignatarios como magistrados, sacerdotes, guerreros, etcétera; la comodidad «burguesa» de comerciantes y algunos artesanos, hasta la existencia frugalísima del plebeyo, y que en esa época la magnitud del tributo —en su doble aspecto de producto y servicios— la más importante canalización de los recursos que producía la sociedad en cuestión, era mayor que lo que se destinaba a satisfacer las necesidades individuales de las clases productiva y que por supuesto beneficiaba a las improductivas, a las cuales ya se hizo mención, y que además no existía distinción entre el tesoro público y los bienes privados del soberano y que todos los recursos, producto de los tributos, al fluir a Tenochtitlán, se prestaban a que dichos soberanos y sus parientes acumularan una cantidad enorme de bienes.

*B. La explotación fiscal en la Colonia.* Los primeros años después de la conquista y en pleno aprovechamiento de los sistemas tributarios usados por los mexicas, los recaudadores españoles e indígenas circulaban juntos bajo la dirección de Cortés, usando a estos últimos como lo que quedaba del poder indígena para asegurar el botín a los españoles, y cuando los pasos iniciales se cumplieron y se entró en la etapa institucional —o su construcción—, parece ser que el sistema tributario de los aztecas tuvo la flexibilidad necesaria —o así lo deter-

minaron los conquistadores—, que le permitió seguir siendo usado a pesar de la existencia de dos tipos de sociedades, la mexicana y la española, cuyas características fueron aparentemente diferentes.

Como ha sido señalado por varios autores, se presentaron los obligados traspasos de beneficiarios: los *señores universales* fueron sustituidos por el monarca español y los *señores particulares* lo fueron por los encomenderos que inicialmente también tomaron parte de lo que correspondía al monarca; el conjunto de prestaciones religiosas fue ahora dirigido a la iglesia cristiana. En la medida que los encomenderos —y posteriormente los hacendados y terratenientes— fueron creando unidades de explotación, ésta se manifestaba tanto en la canalización de los recursos obtenidos hacia empresas de tipo múltiple —explotación agrícola, ganadera y minera esencialmente—, como en la prestación de servicios personales, que además de los tradicionales que solían realizar, se le agregaron las actividades traídas por los conquistadores, principalmente minería y ganadería.

Obviamente los servicios personales —recuérdese que seguimos hablando de tributos— estuvieron a cargo de macehuales, terrazgueros y esclavos, estos últimos con las modalidades europeas de explotación brutal que se amplió a los dos primeros grupos mencionados y que explica la ulterior despoblación de Mesoamérica; se siguieron conservando los otros aspectos de la tributación mexicana, como fueron los plazos de pago, los lugares de pago, el trabajo comunal de la tierra para entregar los productos del campo, la elaboración colectiva de ciertos productos industriales —la vestimenta— y de artesanías, la tanda o rueda para el reparto de toda clase de servicios personales y “seguiría en pie el sistema de repartimiento y recaudación de caciques y calpixques”.

Considerando la realidad desde el punto de vista de la explotación fiscal, de la importancia que siguieron teniendo las capitaciones sobre los indígenas —el tributo por excelencia—, y sobre todo los servicios personales y los productos que de ellos se derivaban, ya que se prestaban a los españoles, ya fueran encomenderos o representantes del monarca (o ambos), podría afirmarse que en materia tributaria no existieron cambios de fondo, sino que se sobrepusieron fórmulas usadas en España a las que tenían los emperadores mexicas o aztecas, es decir, que no fueron cambios estructurales o de sistemas impositivos sino que, como queda dicho, se acoplaron fórmulas y dadas las condiciones generales prevalecientes y los intereses de explotación tributaria brutal por parte de los españoles, siguiendo las huellas de los aztecas, los cambios en realidad fueron pocos, poco profundos y

las cuestiones de fondo que intentaron lograr los emperadores mexicas —propiedad privada y mayor número de conquistas— continuaron subsistiendo, y fueron la base de la política económica de la Colonia.

Por supuesto que con el aumento de las actividades provocadas por los españoles sobre el comercio exterior, la minería, la ganadería y otros de este tipo, significaron la aplicación de gravámenes usuales en la península entre los que sobresalían la alcabala, el amorjarifazgo y los estancos; en realidad en España se usaba una capitación que se denominaba «moneda forera» y que se pagaba al monarca en reconocimiento de señoríos pero que, por cierto no se cobraba anualmente sino cada siete años, acortándose el tiempo en muchas ocasiones y recayendo en forma muy desigual sobre los españoles, pues cada uno de ellos entregaba una cantidad similar, sin importar su condiciones personales. En lo que se refiere a este gravamen se le dejó de lado y se usó el que pagaban los mexicas a sus autoridades, puesto que era mucho más pesado y productivo, además de que podía colectarse varias veces al año y se acompañaba de los servicios personales, que significaron una explotación que ya a esas alturas, nada tenía que ver con los tributos.

Al terminarse la conquista, este impuesto o tributo *per cápita* se usó por la misma razón que su similar español, en reconocimiento de señorío, pero el enorme caudal que implicaba el sistema mexica —productos y servicios— desplazó a su similar español hasta desembocar en lo que se dio en denominar como una nueva entidad impositiva: el gravamen de capitación a los indígenas en la época colonial al que se le conoció como Tributo, así con mayúscula, que fue una forma de explotación inmisericorde y que duró hasta la independencia de nuestro país.

Este Tributo, además de su causa más obvia, se debió también a la existencia de las listas de tributos confeccionadas por el emperador Mexica y a la evaluación de las mismas realizadas por los conquistadores, que determinaron que se reconociera que la recaudación total ascendía a más del 30% de lo que producía en materia agrícola y artesanal la nación mexica, sin considerar buena parte de los servicios personales que no estaban incluidos; este ingreso fue considerado superior a cualquier suma que en ese momento pudieran haber conseguido los españoles usando las técnicas y sistemas tributarios imperantes en su país.

España, además, pasaba por una época de feudalismo tardío limitado y mientras en los otros países ya asomaban las primicias del

capitalismo, en las colonias hispanas se conquistaba para el rey y era éste el que nombraba y otorgaba mercedes para la explotación colonial. De allí derivó uno de los graves problemas para los grupos indígenas y es el paternalismo que ejerció el monarca español sobre ellos, y aunque no los protegió de la explotación sí los dejó como menores de edad; uno de los resultados más importantes fue la legislación que los obligaba a vivir en «ghetos», a vestir de modo diferente a los españoles, limitar su derecho a la propiedad individual y al uso de caballos y armas.

En resumen, que a partir de que los aztecas, cimentaron su imperio y hasta 1800, cerca de 600 años, las masas tuvieron como base de su vida, que más del 50% de su trabajo fuera apropiado por otros y que durante la Colonia probablemente este porcentaje alcanzara niveles que no permitieron la reproducción de la fuerza de trabajo.

*C. La Guerra de Independencia y las luchas posteriores por el poder y su efecto en la economía.* En 1810 con el llamamiento de Hidalgo para luchar contra 300 años de dominio español, con el triunfo de la insurrección y la creación de un nuevo país, México, a la cual siguió una prolongada etapa de inestabilidad política caracterizada por una contienda armada y varias intervenciones de ejércitos extranjeros, tal vez con un breve paréntesis representado por Juárez, 66 años de guerra y de destrucción sumieron al país en el caos y en un estancamiento económico general.

Al iniciarse la guerra de Independencia —pues fue una guerra cruenta, larga y aniquiladora— una de las primeras providencias en materia fiscal que tomó el gobierno español fue eliminar el llamado tributo de indios al que ya hemos hecho mención y que significó una esclavitud tributaria brutal, vergonzante y que impidió que los pueblos indígenas de México tuvieran alguna esperanza mínima de salir de su miseria e ignorancia. Sería difícil saber si la ley surtió los efectos deseados o si por medio de los caciques y demás formas de explotación siguió imperando este sistema cruel e inhumano. Esta medida, cualquiera que haya sido su resultado, fue seguida por el decreto que emitieron las Cortes de Cádiz en 1812 que significó la abolición de las mitas, la eliminación del servicio personal y algunas otras medidas en favor de los indios.

Es positivo recordar en este momento que ya en pleno México Independiente, Iturbide decretó el 21 de febrero de 1822 que en vista de lo gravoso que era a los pueblos del imperio las contribuciones

que se cobraban con el nombre de «medio real de ministros», «medio real de Hospital» y «uno y medio real de cajas de comunidad» que pagaban los indios contra toda justicia, se declaraban suprimidas.

Se habla de 66 años pues con la llegada al poder de Porfirio Díaz en 1876 y la iniciación de su dictadura de 30 años, se dio término a la verdadera guerra que tuvo lugar en el país en el que perdió más de la mitad de su territorio, se destruyó la industria minera, se arrasó el México agrícola y agrario, casi no existía comercio interno, pues éste sólo se ejercitaba en los puertos localmente con mercaderías extranjeras, dejando a México en la postración más absoluta. Se considera necesario este preámbulo pues las cuestiones fiscales son producto de una actividad económica permanente, de un aparato administrativo coherente y de condiciones teóricas y técnicas que permitan que de un sistema más o menos primitivo y primario a través del estudio, la práctica y la experiencia, se alcance una estructura tributaria mucho más complicada y sutil.

Así, aunque durante esta etapa de independencia casi nunca se hizo un gasto social o de infraestructura que significara la construcción de un camino, o de un ferrocarril —en 1860 México poseía 24 kilómetros de vías férreas utilizables—, se encuentra que uno de los grandes impedimentos para el crecimiento económico era la estructura del sistema fiscal mexicano, que como ya hemos visto, era una herencia colonial difícil de eliminar aun en época de paz. Cuando en ocasiones se destinaban algunos escasos fondos para alguna obra, éstos con frecuencia iban a parar a manos de la burocracia o de los muchos caciques locales.

De modo que aun sin obras y sin gastos que pusieran las bases para el desarrollo nacional, el precario equilibrio presupuestal, es decir, la igualación de entradas y salidas de dinero, de fondos al Estado, se alcanzó en México hasta 1896. Como las entradas normales eran sencillamente ridículas, se recurrió en forma cada vez más acentuada a los créditos del exterior que constituyen una página negra de la usura mundial;<sup>1</sup> en lo que respecta a los cobros internos, a los cuales es imposible denominar tributos aun en el peor sentido de la palabra, se usaban los gravámenes especiales —como el de las ventanas de Santa Ana— las confiscaciones, el papel moneda, la falsificación monetaria y los préstamos internos obligatorios.

En 1867 la deuda interna y externa estaban por encima de las posibilidades de cualquier Estado en condiciones normales; para Mé-

<sup>1</sup> Para entrar de lleno a una cruel usura, se puede señalar el préstamo realizado en 1824 con firmas inglesas.

xico, casi sin ingresos, era sencillamente algo fuera de este mundo. Aproximadamente el 95 por ciento de los ingresos aduanales, que constituían más de las 4/5 partes de las entradas normales del gobierno, estaban hipotecadas para el pago de la deuda.

Si de hecho no existían recursos para gastarlos adecuadamente, esta situación se agravaba más —como ya se dijo— con la forma de obtener ingresos; en condiciones normales mientras el gobierno federal obtenía sus entradas, sus recursos, de cobrar a importaciones y exportaciones, los estados recurrían a los *alcabalas*, el viejo impuesto español que fue traído a México. Reunidos todos estos tributos a las transacciones (federales, estatales y otros) que por supuesto se trasladaban al consumidor, lo que determinaba que en muchas ocasiones los productos nacionales llegaran al mercado con un recargo de 30 a 40% y que también alcanzaran mayor precio que los importados a pesar de los altos aranceles que pagaban las mercancías del exterior. Tómese en cuenta que en ambos casos eran amplias y muy numerosas las formas de cohecho, que no se reflejaban en los precios sino en las altas utilidades que obtenían quienes no eran gravados adecuadamente.

Se hace necesario recalcar lo que significan y significaron las alcabalas, que a pesar de todo no han podido ser erradicadas de nuestro país, como puede observarse por las garitas existentes en las principales carreteras donde los vehículos cargados de mercancías son detenidos y cobrados los impuestos que aparentemente se refieren a la compra-venta pero que efectivamente son un tributo al traslado de mercancías de un sitio a otro de la República. Es interesante señalar que ya el segundo Conde Revillagigedo recomendó a fines del siglo xviii, que las tales alcabalas fueran racionalizadas y que su cobro dejara de ser tan gravoso, pues las caprichosas tasas que lo regían, la repetición del cobro cada vez que se entraba a una nueva jurisdicción, y la venalidad y poca capacidad de quienes manejaban el impuesto, constituían la causa de que “el comercio no hubiera tenido la extensión de que era capaz en la Nueva España”: además las alcabalas recaían sobre las más pobres de todas las clases, que en última instancia pagaban en el precio del bien o la mercancías, cuantas veces fuera cobrada dicha alcabala . . . y algo más.

En 1876, Lerdo de Tejada opinaba acerca de la Hacienda Pública nacional, que era necesario realizar reformas muy radicales, no sólo para establecer un sistema de impuestos que no contraríe el desarrollo de la riqueza, y elimine los graves errores que en esa materia dejó el régimen colonial, sino para poner un término definitivo a la bancarrota en que se encuentra la nación.

A partir de 1867 —Don Matías Romero, entre otros, presentó unas iniciativas de leyes hacendarias al Congreso el primero de abril de 1869 y que nunca fueron aprobadas— se iniciaron una serie de actos administrativos que, intentaron poner orden en la Hacienda Pública, que más tarde fueron continuados por Lerdo de Tejada, y con un pequeño paréntesis constituida por la rebelión de Porfirio Díaz, se continuaron en los 30 años de paz porfiriana con el propio Matías Romero y José Ives Limantour.

En el estado de Guerrero, en el año de 1871 se usaba un impuesto de capitación a todo varón de 15 a 60 años residente en el estado, cualquiera que fuera su condición económica. En 1882 —y la verdad es que cada año el Congreso Mexicano estudiaba la forma de terminar con las alcabalas— se seguía legislando en contra de las alcabalas; lo mismo se hizo en 1890 y en 1892 hubo una Conferencia de Economistas para eliminar las susodichas alcabalas, y en 1895 se expidió un decreto firmado por Limantour, eliminando las alcabalas. Las aduanas interiores fueron abolidas hasta 1898 y en 1900 todavía existían impuestos de capitación.

En realidad, como ya se dijo, a partir de 1876 se obtuvieron ciertos éxitos, determinados inexorablemente por la paz, para poner orden en lo administrativo y por supuesto hubo mayores ingresos y éstos fueron aplicados —más o menos— como lo hará cualquier Hacienda Pública de un país pobre, cuyas percepciones nunca fueron más allá de lo necesario para gastar en lo más indispensable; pero este orden administrativo nunca significó que se promovieran cambios en las técnicas para obtener ingresos, que como ya se afirmó en varias ocasiones, existe una relación muy estrecha entre la forma de cobrar tributos de los aztecas, muchos de cuyos sistemas —ya lo vimos aquí— respetaron los españoles, con el procedimiento simple de sobreponer algunas de sus propias instituciones fiscales; lo que es evidente es que aún a partir de la independencia, tampoco se produjeron cambios ni medianamente importantes y que se continuó, con ligeras variaciones, con el sistema tributario heredado de la Colonia.

Como es dable observar por las inacabables discusiones sobre las *alcabalas* y los *portazgos*, las aduanas interiores, los impuestos de capitación y los estancos, además de la importancia de los gravámenes al comercio exterior en el total de los ingresos nacionales, agregados a los 66 años de grave inestabilidad y seguidos por los 30 años de la paz porfiriana en la que si bien se suprimieron algunas —no todas— formas de obtener percepciones, se aumentaron hasta el infinito toda clase de impuestos y tributos indirectos que recaían sobre

las grandes masas de la población. Lo que también resulta evidente es que además de que tanto los aztecas, como los españoles, como el México Independiente hacían recaer los tributos «sobre las más pobres de todas las clases».

El crecimiento del país con Porfirio Díaz fue importante; ferrocarriles, minería, industria manufacturera, producción agrícola y otros, y aunque esto se deba a una inversión extranjera que fue verdadera invasión ya que la inversión interna mexicana en las áreas de la industria extractiva, los transportes y la banca fue insignificante; sin embargo, algo pasó en el decenio de 1900-1910: bajaron las exportaciones mexicanas, existió desempleo mucho más grave en una población que crecía lentamente; los salarios reales bajaron aproximadamente un 25% entre 1898 y 1911, lo que determina, según Molina Enríquez, un creciente número de huelgas entre 1900 y 1909 que estaban determinadas por “un estado de hambre entre nuestras clases bajas”. Todo esto se basaba en la creciente concentración de la propiedad de la tierra.

Aunque la era porfiriana nunca tuvo presupuestos equilibrados, los déficits fueron mayores —sin ser muy importantes— en el decenio que termina en 1910. Por supuesto, el endeudamiento externo no había bajado, aunque por lo menos, se había ordenado y se tenía conocimiento más o menos preciso de su cuantía y de los acreedores.

En fin que hemos llegado a analizar más de 600 años de historia fiscal de México: si con los aztecas y los españoles la explotación tributaria pasaba del 50% del ingreso de la gran masa de la población, con el México Independiente aunque existen menos estudios y posibilidades de conocer lo que pagaba el pueblo mexicano, lo que se hace evidente es que la concentración de la riqueza y del ingreso, la enorme inversión extranjera, la casi esclavitud del campesino mexicano y la miseria que existía en las ciudades, aunado a la existencia de una cadena inacabable de impuestos especiales que materialmente gravaban cuantos bienes, productos, actividades y servicios pudieran existir,<sup>2</sup> hace pensar que lo mejor que podría haber pasado en un siglo que terminaba en 1910, en materia de explotación fiscal de las grandes masas del pueblo mexicano, fue semejante a lo que pasó en la Colonia y durante la existencia de la nación mexicana.

<sup>2</sup> En un intento de obtener recursos y que naturalmente fracasaba estrepitosamente porque no se tomaba en cuenta ninguna técnica, ningún estudio realizado y se procedía como si los fenómenos económicos pudieran ser controlados por leyes no económicas.

*D. La revolución mexicana.* El descenso en el crecimiento económico de la época porfiriana con su cauda de desocupación y pobreza, la concentración de la riqueza en pocas manos, la falta de capilaridad política y social y otros muchos aspectos y procesos, llevaron al estallido de la Revolución Mexicana o lo que se ha dado en llamar su movimiento armado y durante 14 años la ferocidad de la lucha mató a un millón de mexicanos, quemó como si fuera papel más de la mitad de la riqueza nacional e hizo que en lo político y en lo social se retrocediera a lo que pasó casi durante un siglo antes. Desde el punto de vista fiscal volvieron a aparecer el papel moneda —los famosos bilimbiques—, las confiscaciones, los tributos especiales, los préstamos obligatorios, el endeudamiento externo y el desorden, la dificultad máxima para la aplicación de una política tributaria y fiscal, sobre todo si se toma en cuenta que la multiplicidad de impuestos indirectos que paga la gran masa de la población, seguían siendo la base de los gravámenes que se cobraban en la República Mexicana y que lo único que trajo la administración tributaria porfiriana, fue cierto orden administrativo pero ningún alivio para el pueblo más pobre, que seguía cargando sobre sus espaldas con los pagos que se hacían al gobierno de México.

En el gobierno de Carranza se hicieron algunos esfuerzos para poner orden en la hacienda pública, como por ejemplo se decretó que a los estados de la federación les estaban prohibido gravar importaciones y exportaciones y se devolvía a los Ayuntamientos los ramos y caudales que habían pasado al Gobierno Federal por la ley del 24 de abril de 1903 (decreto del 14 de septiembre de 1916); en la Constitución del 17 se volvió a citar como facultad del Congreso el impedir que en el comercio de estado a estado se establezcan restricciones: la sombra de la Colonia se dejaba sentir todavía por medio de las alcabalas.

De la observación de la Ley de Ingresos de la Federación para el año de 1918, la mayoría son derechos y los impuestos se usan sobre una serie de transacciones que definitivamente van a dar a los precios que paga el consumidor o usuario; por cierto que la contribución federal que pagaban los causantes a estados y municipios alcanzaba el 50% de dichos pagos, es decir, la contribución federal se deberá seguir causando a razón del 50% sobre los enteros hechos a los municipios y entidades, que volvía aún más regresivo los gravámenes que se pagaban a dichas organizaciones políticas. En el año de 1922 se establece un impuesto federal sobre la propiedad raíz, rústica y urbana y así se procedió aun en el gobierno de Obregón sin

la creación de un sistema tributario y solamente con el propósito de obtener ingresos de los que evidentemente estaban necesitados, pero como ya se dijo, los logros eran tan magros que en verdad no resolvían el problema sino que por el contrario lo agravaban.

Es importante destacar que en 1917 el gobierno de Venustiano Carranza invitó a un grupo de norteamericanos, especialistas en finanzas públicas, para que realizaran un estudio sobre los problemas fiscales mexicanos, dando como resultado la inclusión del impuesto sobre la renta en grado de tentativa en 1921 con el nombre de Impuesto del Centenario y que se cobró por una sola vez, en forma más acabada en 1924 y ya definitivamente en 1925. La introducción del impuesto sobre la renta, que es con mucho el acto más notable en materia fiscal realizado en México hasta el presente, no significó ni determinó una reforma global en la estructura tributaria tradicional puesto que subsistían los impuestos indirectos, cuya multiplicidad y regresividad no sólo determinaban pobreza en la canalización de recursos al Estado, sino que se constituían en verdaderas murallas en contra de la actividad económica. También durante estos años lo primitivo de la organización fiscal del país —y de su economía—, se determinaba por la importancia que mantenían los gravámenes al comercio exterior, situación que prevaleció hasta los primeros años de la década de los cincuenta y que ha vuelto a aparecer ahora mismo. Pero como corresponde a países parcos en reformas y cambios reales, pero muy generosos y audaces en modificaciones legislativas, algún autor señala que hasta 1946 se introdujeron 70 cambios «importantes» en la estructura tributaria del país, contando entre ellos siete transformaciones del impuesto sobre la renta e incluyendo aspectos administrativos como son la unificación de las tarifas de exportación (1917), la de importación (1929), la creación de una cadena inacabable de impuestos especiales que sigue siendo la pauta de nuestro sistema tributario y que por supuesto gravó a los consumidores.

Se han producido otros cambios no muy significativos como el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles en vez del impuesto del timbre que era una manera totalmente absoleta de cobrar gravámenes a las ventas, lo que sucedió en 1948; en 1962 se introdujo la tasa complementaria sobre ingresos acumulados en el impuesto sobre la renta que volvía a dejar fuera los ingresos del capital, gravando los del trabajo cuando se tenían dos empleos o algún ingreso de otra índole; el penúltimo cambio fue el de eliminar en cierta medida, el sistema cédular del impuesto sobre la renta, por un sistema mixto que no grava a la persona sino a los ingresos diferenciando, para beneficio



de los empresarios, los ingresos de las personas físicas y los ingresos de las sociedades mercantiles. Todos estos cambios no son significativos para una verdadera reforma fiscal, ni para la obtención de mayores ingresos para el Estado, de los ricos, ni para aliviar la carga fiscal que recae sobre las grandes masas de la población. El último cambio fue el del IVA, pero a ese le daremos trato especial.

Haciendo una recapitulación con respecto a la revisión del sistema tributario mexicano y ya tomando en cuenta lo que ha pasado en siete siglos en este sector de la política económica del Estado Mexicano, llámese éste Imperio del Anáhuac, Nueva España o República Mexicana, desearía señalar que sobre todo en los últimos 30 años el sistema tributario y fiscal de México, no sólo no permaneció estacionario sino que se desmejoró en muchos de sus aspectos y la observación de la realidad es la mejor prueba de esta afirmación (y eso sin contar con el IVA).

Esta afirmación que se puede ampliar a los 7 siglos que tan someramente revisamos, se basa en lo siguiente: 1º El esfuerzo tributario mexicano —la relación entre todo lo que produce el país como bienes de consumo, maquinaria y equipo, y servicios como educación, transporte, turismo, etcétera y lo que se recauda por impuestos— es uno de los más bajos del mundo como ha sido señalado en varios estudios, entre otros uno de nuestro conocido, el Fondo Monetario Internacional; 2º Nuestro sistema tributario, es decir, los gravámenes o impuestos que cobra el gobierno mexicano es de los más obsoletos o de los menos actualizados, puesto que no ha incorporado ni los nuevos tributos —por su técnica moderna— como es el impuesto al patrimonio, ni ha renovado los que ya están en uso, como sería adoptar el impuesto al ingreso personal, el que grava las utilidades de las sociedades —no formando parte del impuesto sobre la renta como hasta ahora—, y agregando el gravamen a herencias, legados y donaciones, cuya eliminación en 1962 fue una de las grandes aberraciones de nuestra política tributaria; 3º No existe reforma fiscal —de la que cada año se nos habla— sino se grava el capital y esto no puede hacerse por globalizaciones —como las que se hicieron en 1978 y 1979— que no evitan la erosión de los tributos llamados a gravar al capital y que se trasladan íntegramente a los consumidores; por último, se considera que debe recordarse que el sistema impositivo no es un medio adecuado para redistribuir el ingreso y la riqueza, pero lo que sí puede hacer —y no es poco— consiste en no agravar la situación de las grandes mayorías, al eliminar el enorme número de impuestos al consumidor.

*E. El impuesto al valor agregado.* Mucho se ha comentado el impuesto al valor agregado; quien escribe, lo viene haciendo desde 1967 y desde entonces se señaló que el IVA, primero, no toma en cuenta la capacidad de pago del causante pues es un gravamen directo al consumidor; segundo, que es pesado para los «negocios pequeños» pues exige controles y pagos adelantados ya que la declaración debe hacerse mensual; tercero, castiga las listas de raya, discrimina en favor de las industrias altamente integradas, no es neutral y puede promover desempleo tecnológico; cuarto, este valor agregado es justamente otro nombre del gravamen a las ventas; y, quinto, el tributo es inequitativo, inadecuado y está lleno de exenciones, deducciones y complejidades. Podría agregarse entre otras cosas, que en México el IVA no forma parte de un paquete fiscal, como en el caso de los países del Mercado Común Europeo, y por lo tanto no existen beneficios marginales a su aplicación; la presencia del IVA, por lo menos en países europeos está asociada a importantes prestaciones en materia de seguridad social y otras como seguro del desempleo, amplia cobertura médica y hospitalaria, etcétera, y además, otros servicios públicos como transporte, que hacen menos regresivo el sistema impositivo en general, característica que no existe en nuestro país, y lo que es absolutamente definitorio de toda la problemática del IVA, es que no se encuentra ninguna experiencia, registrada en la historia fiscal por lo menos, en que se demuestre que cambios tributarios de gravámenes indirectos y trasladables, hayan provocado en el corto, mediano o largo plazo, bajas en los precios; situación a la que se puede agregar que siendo el valor agregado un impuesto regresivo —lo es todo aquél que grava el consumo y por lo tanto a las grandes masas de la población—, lo es más todavía cuando entra a formar parte de una estructura tributaria altamente regresiva como es la de nuestro país. Es evidente, por otra parte, que el gobierno mexicano se decidió a introducir el IVA a pesar de que era muy improbable que le pasara inadvertido su efecto inflacionario y demás desventajas pues años antes, en el informe del Banco de México de 1975 se considera como uno de los factores de presión al alza de los precios, a los gravámenes indirectos al consumo; lo que pasó es que con el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y su tasa de 4%, se había llegado al máximo de su captación; otro aspecto es que la recaudación de impuesto no puede aumentar vía gravámenes directos porque los que tienen las grandes fortunas y los altos ingresos tiene el poder político para impedirlo, y por último, que la preocupación principal de la Secretaría de Hacienda y con ella el Estado mexicano, es la de obtener recursos donde quiera que los encuentre, y esto creo haberlo

demostrado al recurrir a la historia fiscal de México. Ya en su aplicación en nuestro país, resulta que parte de los problemas que se han desatado, tal vez resida en un aspecto administrativo específico y es que la Ley del IVA es casi impenetrable, y el Reglamento, que no resulta más que un aditamento de lo que se olvidó poner en la ley, da lugar a que entre ambos no aclaren en forma adecuada, de cómo debe usarse un gravamen de difícil aplicación. Por último, y no lo menos importante, es que en la teoría fiscal moderna los tributos a las ventas son totalmente diferentes en sus efectos, cuando poseen una tasa baja de 3 o 4%, que cuando ésta alcanza niveles de

Aunque el gobierno ha considerado al impuesto al valor agregado como una forma en que funciona la coordinación fiscal, esta Coordinación que resulta uno más de los sistemas que eliminan en la práctica la existencia del federalismo mexicano, ha sido atacada por los 29 congresos representados en el quinto encuentro nacional de legisladores de los estados quienes "denunciaron que en el fondo del sistema nacional de coordinación fiscal *subyace una renuncia expresa a la soberanía estatal y municipal*", y demandaron reformas a la ley del impuesto al valor agregado, cuyas participaciones a los gobiernos locales son inferiores a las captaciones con sus propios gravámenes.

Por último, vale la pena citar a uno de los tratadistas norteamericanos más eminentes —el profesor Richard Musgrave— que ironiza con mucha gracia al IVA y a sus proponentes en un artículo publicado hace doce años<sup>3</sup> y dice lo siguiente:

El IVA es visto por algunos como el *gravamen ideal*: un tributo a los negocios que no reduce las utilidades, un impuesto al consumo que es invisible para el consumidor [?], un gravamen con baja tasa [?] y con gran recaudación, un tributo con un auto-esfuerzo incorporado para que el contribuyente coopere a su recaudación [esto, que es una falacia, quiere significar lo fácil que es administrar el IVA], un impuesto que difícilmente recae sobre alguien y el cual si es estatuido, sonará como milenario, mil años en los cuales todos nosotros gozaremos de los beneficios de los servicios públicos, sin conocer quien paga por ellos. Raramente ha podido un nuevo impuesto ser capaz de generar una mística tal y manejado un grupo de proponentes fanatizados [torpes e irreales] tan convencido.

<sup>3</sup> Richard A. Musgrave, "Problems of the Value-Added Tax", *National Tax Journal*, Vol. xxv, No. 3, Sept. 1972.

Y es que el uso en México del impuesto al valor agregado (IVA), ha resultado ser, por su efecto devastador sobre la gran masa de la población, una infamia fiscal. Y no únicamente en México, pues en Italia y Argentina se considera una evasión del IVA, mayor que el 50 por ciento.

SUMMARY: The extraordinary degree of backwardness in Mexican taxation is unquestionable, and is clearly evident here in the authors' brief review—encompassing nearly eight centuries—of the resources obtained by the Mexican State through taxation.

RÉSUMÉ: Aujourd'hui il existe un retard très important dans le système des impôts au Mexique. Celle-ci est mis valeur dans les petits changements fait pour l'État mexicain malgré huit siècles d'histoire.