

## LA "REFORMA" FISCAL EN MEXICO

Benjamín RETCHKIMAN KIRK\*

*La Revolución Mexicana quedó en deuda con el país al no realizar la reforma tributaria profunda que era y es indispensable para la nación. En este artículo el autor considera las modificaciones a las leyes impositivas de México, analiza la problemática que tales modestas transformaciones suponen y señala los graves resultados de la falta de una real reforma tributaria.*

1. Se ha afirmado que uno de los rasgos comunes a todos los países pobres es el escaso ingreso que obtienen sus gobiernos. La aseveración se basa en que el producto nacional bruto de estas naciones es reducido y obviamente la canalización de parte del mismo a las áreas públicas, es más bajo —más que proporcionalmente— que en los estados industriales. Este potencial impositivo se mide por un coeficiente —«esfuerzo tributario»— que es una relación entre las entradas efectivas por gravámenes y el PNB, y está formado no solamente por aspectos económicos específicos, sino en una medida muy importante, por las relaciones políticas prevalecientes: presiones de clases, grupos e intereses seccionales. Pero cualesquiera que sean las motivaciones, el hecho evidente es que el coeficiente mencionado es apreciablemente más bajo de lo que debería ser. Es éste el problema por excelencia de la estructura tributaria de los países en desarrollo.

2. Establecida la anterior premisa que para México es más que

---

\* Investigador del Instituto de Investigaciones Económicas (IIEC) y profesor de Finanzas Públicas en la Escuela Nacional de Economía.

valedera, tocaremos dos puntos que no tienen referencia directa al problema central de estas páginas, pero que sí significan orden en la discusión y precisión en los objetivos. El primero se refiere a que en este ensayo se hablará —en la mayor medida de lo posible— de tributación, de impuestos. El término fiscal tiene una connotación más amplia, que puede llegar a abarcar toda la actividad económica del estado: gastos, ingresos, deuda pública, presupuestos y otros; y aunque se ha dicho hasta la saciedad que lo que califica a un gobierno es su política de egresos, en qué y cómo gasta, y que los tratados más sencillos sobre la materia afirman que el estudio de la carga tributaria no puede ser considerado sin proyectar los posibles beneficios de lo que eroga el gobierno, en esta ocasión sólo —insistimos— se tomarán en cuenta los gravámenes y los cambios que éstos han sufrido; procederemos así por dos razones: 1) porque dentro de los límites de un artículo no es posible, ni siquiera en forma primitiva, dar un tratamiento adecuado a todo el proceso y a las interrelaciones de lo fiscal; 2) porque no queremos seguir una práctica muy común, en México, que consiste en analizar un fenómeno político-económico-administrativo procurando envolver tantos elementos como sea posible, con el propósito de no ser muy crítico y, además de no aparecer como ignorante de la materia, apabullar al lector con amplias —y graves— disquisiciones, generalmente fuera de foco.

3. El segundo punto concierne al título de este artículo, ya que la palabra reforma se escribe entre comillas, por la sencilla razón de que se intentará analizar algunos de los cambios que ha sufrido la legislación impositiva mexicana, *que no la reforma fiscal* que durante 3 ocasiones consecutivas —1970, 1971 y 1972— han pregonado las autoridades hacendarias del país y sus voceros oficialistas. Y para no entrar en discusiones de semántica sobre la palabra reforma, el ejemplo de Italia aclarará cualquier duda sobre la acepción que damos al término pues a partir de 1973,<sup>1</sup> este país puso en marcha un profundo cambio en su estructura tributaria, cuya importancia se puede apreciar porque alrededor de un 70% de la recaudación impositiva total del estado italiano —incluyendo provincias y municipalidades—, será obtenida por medio de cambios muy profundos. Sólo como información y para que se entienda mejor que en esta reforma no caben las comillas considérese que la base de la misma consiste en la supresión del impuesto cedular a la renta y de la gravación general a las ventas, que serán sustituidos por el triple tributo directo al ingreso

<sup>1</sup> CESARE COSCIANI, "Problemas de la reforma tributaria italiana", Revista *Hacienda Pública Española*, Madrid, 1971.

personal, a las sociedades y a las rentas patrimoniales y en el aspecto indirecto, por el establecimiento del gravamen al valor agregado.

Dentro de esta discusión se desea dejar claramente establecido que los esfuerzos del gobierno mexicano para canalizar mayores ingresos a sus arcas, son perfectamente legítimos —puede haber desacuerdo en la forma en que lo realiza—, pues según el Fondo Monetario Internacional en 1968 México ocupaba el lugar 67 entre 72 países estudiados con 9.9% de esfuerzo tributario; abajo de nuestro país se situaban Haití, Guatemala, Corea del Sur, Etiopía y Afganistán. Esta mayor canalización —un aumento en los ingresos de 100% como mínimo— sí debe obedecer a la realización de una reforma real, profunda y completa, transformando totalmente el sistema impositivo mexicano. Y dentro de esta reforma no deben olvidarse, como lo señalan multitud de autores hasta la náusea, los aspectos siguientes:

a) Antes de intentar cualquier reforma fiscal, resulta *absolutamente indispensable* la realización de profundos cambios en materia administrativa.

b) Una reforma tributaria no se improvisa y exige estudios serios y proyección adecuada de toda la problemática relativa. Las metas deben estar ligadas unas a otras, lo que implica *una voluntad constante y continuada de reforma*.

c) Los propósitos o metas de la reforma deben estar específicamente proyectadas y programadas, poseer claridad y estar perfectamente delimitadas; todo ello servirá para que exista adecuación del aparato administrativo con dichos fines, y no sufra éste impacto y presiones que lo inhabiliten para su consecución.

d) La reforma fiscal debe ser amplia y progresiva. Las declaraciones rimbombantes y que cooperan a hacer más amplio el abismo entre lo que determinan las leyes fiscales, la situación de los individuos afectados y las necesidades reales en cuanto a cambios tributarios, no consiguen más que crear confusión, uniformar criterios en cuanto a evasión e impedir la justicia en la aplicación de las normas fiscales.

e) "La política tributaria para un país dado y en un tiempo dado, está determinada por las circunstancias económicas, políticas y sociales de tal nación. De lo cual se sigue que en la medida que dichas circunstancias cambien, la política tributaria apropiada también cambiará. La reforma impositiva es, en consecuencia, un proceso que nunca termina, nada que pueda ser obtenido de una vez por todas y luego olvidado. Una idea clave en una estrategia para la reforma tributaria es así la necesidad de construir el proceso dentro de la estructu-

ra de decisiones gubernamentales, esto es, *institucionalizar* la reforma tributaria".<sup>2</sup>

4. El movimiento renovador que se manifestó después de la lucha armada de 1910, cuyos efectos generales no corresponde calificar en esta ocasión, quedó en deuda en materia fiscal con el país, es decir, que en la cuestión hacendaria la Revolución Mexicana no pudo realizar la reforma profunda que es indispensable para la nación. En repetidas ocasiones se ha llegado a afirmar que existe una relación muy estrecha entre la forma de cobrar tributos de los aztecas, muchos de cuyos sistemas respetaron los españoles, con el procedimiento simple de sobreponer algunas de sus propias instituciones fiscales; lo que es evidente es que a partir de la independencia no se produjeron cambios ni medianamente importantes y que se continuó, con ligeras variantes, con el sistema tributario heredado de la colonia. Con el movimiento armado iniciado en 1910 y con la destrucción de la riqueza que implicó, malamente se podía esperar algún acto positivo en un aspecto tan sutil como lo es el fiscal; sin embargo, en 1917 el gobierno de Venustiano Carranza invitó a un grupo de norteamericanos, especialistas en finanzas, para que realizaran un estudio sobre los problemas fiscales mexicanos, dando como resultado la inclusión del impuesto sobre la renta en 1921, primero en grado de tentativa, en forma más acabada en 1924 y ya definitivamente en 1925.

5. 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 cincuentas. 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 7 transformaciones del impuesto sobre la renta e incluyendo aspectos administrativos como son la unificación de las tarifas a la exportación (1917), la de importa-

<sup>2</sup> RICHARD M. BIRD, *Taxation and development*. Harvard University Press, Cambridge, Mass., 1970.

ción (1929), la creación de una cadena inacabable de impuestos especiales que materialmente gravaban cuantos bienes, productos, actividades y servicios pudieran existir —actitud que por cierto sigue persistiendo—, 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.

6. En 1947 y con la celebración de la III Convención Nacional Fiscal —un poco de alimento a la inexistente estructura federal— se aprobó otra modificación de relativo significado, la de cambiar el añejo e increíblemente atrasado tributo del timbre, por un gravamen general a las ventas, el impuesto sobre ingresos mercantiles, que a pesar de ciertos defectos que posee en su estructura, es un gravamen moderno que determina cambios administrativos y jurídicos y sobre todo revisión del sistema de la imposición indirecta y que provoca —aunque no en forma inexorable como se demuestra en México— cambios casi obligados en toda la estructura tributaria. Esta transformación llevó como corolario una invitación —y presiones no del todo amables— a los estados de la federación a que eliminaran sus gravámenes al comercio y a la industria y se coordinaran sobre la base del impuesto federal, para que éste se cobrara en todo el país.

7. Otro cambio de cierta magnitud, lo constituye la introducción, en 1962, de la tasa complementaria sobre ingresos acumulados, al derogarse la ley del impuesto sobre la renta de 1954 después de ocho años de vigencia. La que sustituyó a ésta presentó 9 cédulas y dos tasas complementarias: la de utilidades excedentes y sobre ingresos acumulados; dividió a los causantes en mayores y menores tomando como base los ingresos brutos; se agregaron dos nuevos renglones a la imposición de capitales como son las utilidades por enajenación de inmuebles y los intereses obtenidos de cédulas hipotecarias y otros valores; se introdujo la depreciación de activos fijos que podrían realizarse conforme a métodos de «depreciación acelerada»; se gravaron los ingresos provenientes del arrendamiento y sub-arrendamiento de bienes inmuebles, cuando la renta mensual excedía de 1 000 pesos; y por último, la novedad más importante consistió en crear, como en el sistema inglés, una fórmula para englobar las entradas que obtenía una misma persona, la que en forma específica obligaba a juntar los diversos ingresos —sobre todo provenientes del trabajo— para liquidarlos a una tasa de acumulación a la que quedaban sujetas las personas físicas cuyos «ingresos netos», gravados en dos o más cédulas, excedían de 180 000 pesos al año.

8. El último cambio —que no verdadera reforma— que tiene

importancia desde el punto de vista fiscal, fue hecho al impuesto sobre la renta el 30 de diciembre de 1964, para iniciar su aplicación en el año fiscal de 1965. Presenta como aspecto substancial la eliminación de las cédulas —que no del sistema cédular— por una forma mixta *sui generis*, que continúa gravando —y agrupando a los causantes— de acuerdo con la fuente de donde provienen dichos ingresos, aunque sobre bases relativamente diferentes. Es interesante señalar que en la exposición de motivos del nuevo ordenamiento se indica que se trata de modernizar el gravamen sobre la renta asignándole características que permitan hacer depender al erario federal de los ingresos provenientes de este gravamen, y *llevar adelante el abandono progresivo de los tributos indirectos*. También en esta nueva ley se hizo énfasis de un modo más específico en la gravación de los rendimientos y ganancias de capital en una forma igualmente *sui generis*, pues además de que su poca cuantía la hacía casi simbólica, se atendía más bien al origen del ingreso y no a la persona física que lo percibía. Dicha ley, que en lo substancial continúa en operación, contiene cuatro títulos, agrupando el primero las reglas aplicables a todos los causantes, sin menoscabo de que en los otros títulos existan disposiciones especiales para los diversos tipos de contribuyentes que en ellos se engloban; el segundo incluye los preceptos específicos relativos al impuesto global a las empresas (Cédulas I, II y III de la anterior ley), entendiéndose por éstas las que realicen actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas y de pesca. En el ingreso a que se refiere este título, no serán acumulables los dividendos que les cubran otras empresas, a efecto de suprimir la «duplicación o multiplicación» del impuesto sobre ganancias distribuibles, que sólo se pagará por *utilidades distribuidas* y se cargará a la persona física que perciba el dividendo, tomando en consideración también las utilidades derivadas de la enajenación de activos fijos (inmuebles, maquinaria y equipo) que se acumularán parcialmente y de manera decreciente, manteniéndose las deducciones anteriormente otorgadas, como son la depreciación acelerada, agregándose que las pérdidas sufridas en un ejercicio podrán ser amortizadas en los cinco siguientes, así como deducir el importe de indemnizaciones pagadas por reajuste de personal. Se eliminó el pago por ganancias distribuibles (Cédula VII), que por cierto gravaba con un 5% más a las acciones al portador, así como la tasa de utilidades excedentes, como justificación a las nuevas tarifas, que se inician con una tasa de 5% y alcanza 42% como máximo, para 500 000 pesos de utilidades en adelante. Como una demostración que se sigue gravando la fuente del ingreso y no a la persona que lo obtiene, se otorga a las actividades de gana-

dería, agricultura y pesca, una reducción del 40%. El título III, que comprende y grava el ingreso de las personas físicas, y que continúa con el régimen cédular de imponer los ingresos separadamente de acuerdo con el tipo de trabajo personal desempeñado, y que naturalmente se sigue acumulando, solamente que en lugar de los 180 000 pesos o más de ingresos necesarios para dicha concentración, se rebajaron a 150 000 pesos las entradas que se toman como base. Es importante destacar que en la *Ley de Ingresos de la Federación* para el año de 1965, se incluyeron disposiciones —aspecto nada fuera de lo común —que ampliaban —o reducían— la Ley del Impuesto sobre la Renta de dicho año, y que en lo fundamental se refieren a ingresos que no deben acumularse, como son los *percibidos por conceptos de dividendos y de intereses de valores*, así como de préstamos otorgados a instituciones de crédito y de depósitos constituidos en ellas, dejando también de causarse el gravamen sobre las utilidades derivadas de la enajenación de valores mobiliarios; dentro de este mismo ordenamiento, se aplicó el pago del 1% mensual sobre las nóminas de toda entidad física o moral que realice pagos por concepto de remuneración al trabajo personal, realizado bajo su dirección y dependencia.

9. Ya en esta etapa, es decir, a partir de 1961 y sobre todo en 1964, la presión de los intereses de clase, de grupo o seccionales, se dejaron sentir de modo evidente, pues su oposición a los cambios y modificaciones, que en el fondo no representaban un avance cierto —como se verá más tarde— les significó a los grupos patronales ventajas fiscales que sí son fáciles de comprobar, como fueron la eliminación del impuesto sobre utilidades excedentes, la gravísima desaparición del tributo a herencias, legados y donaciones, y grandes facilidades para eludir el pago del impuesto sobre ganancias distribuibles. Es interesante recordar a este respecto, que desde el «impuesto del centenario» y las leyes que le siguieron —1924 y 1925—, los grupos del sector privado realizaron sus mejores esfuerzos para evitar que el citado tributo formara parte del sistema fiscal del país. Las argumentaciones se iniciaban desde el alegato de la inconstitucionalidad del gravamen, pasando por el hecho de que los impuestos directos pertenecían a los estados de la federación —afirmación peculiar puesto que en ella residió la lucha de muchos años que se realizó en Estados Unidos para eliminar la tributación directa—, hasta la imputación de que la nueva contribución carecía de generalidad, proporcionalidad y era «profundamente» inequitativa: para que el gobierno no sufriera por los ingresos que dejaría de percibir, los representantes del sector patronal propusieron a las autoridades hacendarias de entonces que se duplicara la tasa del impuesto del timbre.

10. Con respecto a los resultados de estas modificaciones —que si para 1946 se calculaban en 70 mayores, deben superar con mucho al centenar las que se consideran “importantes” hasta 1970—, existe un acuerdo general entre los que tratan estos problemas, tanto oficialistas como contados independientes, en relación a que los logros obtenidos son sumamente modestos, cuando no francamente negativos, y en cuanto a que se hacen considerables sacrificios tributarios para lograr la formación de capital (en manos privadas) y que la política de gastos e ingresos tiende a hacer que el ingreso se concentre entre quienes detentan la propiedad y el capital, en mayor medida de lo que se daría *si actuaran únicamente las fuerzas del mecanismo del mercado*. Es decir, que la acción del Estado mexicano en materia tributaria no sólo no ha llenado los requerimientos mínimos sino que ha lesionado los intereses de las grandes mayorías de la población. Esto puede apuntarse con la declaración oficial de uno de los funcionarios<sup>3</sup> del régimen actual quien afirmó que a la política fiscal, al instrumento fiscal en México, se le ha concedido una importancia muy pequeña, y que no es posible pensar que el estado pueda cumplir con su responsabilidad en el desarrollo económico si no cuenta con los recursos indispensables para ello. Sin embargo, el mismo funcionario afirma (en abril de 1973) que en todas las reformas hechas en la administración actual, no se ha afectado a las empresas, sino al contrario. . . se les ha dado a éstas estímulos, ayudas, facilidades, que hacen que “la carga del coeficiente fiscal de las empresas, en estos momentos sea más baja que la que existía al inicio de esta administración”.

11. De las elaboraciones estadísticas realizadas por un autor oficialista,<sup>4</sup> de las afirmaciones hechas por él y de las deducciones a las que llega, se obtienen resultados que aparentemente son sorprendentes, pero que están en relación directa con un hecho innegable: que la carga tributaria que soporta la economía mexicana es una de las más bajas del mundo. De dichas elaboraciones estadísticas, se deducen los siguientes hechos según los señala el autor mencionado: “*se puede apreciar que mientras los pagos al factor capital han representado entre el 63 y el 69% de los pagos a los factores de la producción, su contribución al impuesto sobre la renta nunca fue mayor de 16.2% a lo largo del periodo de 1950 a 1967. Lo que es más, a partir de 1962, y con mayor claridad a partir de 1964, la contribución de los*

<sup>3</sup> GUSTAVO PETRIGGIOLI, “La política fiscal en la realidad mexicana”, *El Mercado de Valores*, Nacional Financiera, México, abril 30 de 1973.

<sup>4</sup> FRANCISCO JAVIER ALEJO, y otros, *¿Crecimiento o desarrollo económico?* SepSetentas, México, 1971.

*ingresos de capital al impuesto sobre la renta empezó a decrecer, al paso que aumentaba la parte correspondiente a los ingresos del trabajo. Este es en realidad el significado de las reformas al impuesto sobre la renta en 1962-65. El propio gravamen contribuyó a redistribuir el ingreso a favor del capital, al otorgar un tratamiento preferencial a los ingresos personales provenientes de esa fuente”*. La anterior información se complementa con otra de un funcionario público<sup>5</sup> quien señala que durante la década pasada el rendimiento del impuesto sobre ingresos del trabajo aumentó a una tasa anual de 15%, mientras que el impuesto sobre utilidades de las empresas (proporcional) lo hizo el 10.7% y el gravamen sobre productos de capital en un 4%.

12. La grave situación descrita arriba, que significa que las actividades económicas más importantes como son la fabril, la construcción, la agropecuaria, los servicios y el comercio, contribuyen en modestísima escala en el renglón tributario directo, lo que aunado a las cargas mayores que pesan sobre el sector trabajo y a la regresividad y alto nivel de los gravámenes indirectos, se encuentra con que el sistema impositivo mexicano obedece a cánones precisamente contrarios a los que son comunes en otros países, donde la política fiscal tiende por lo menos —aunque lo consiga en modesta escala— a redistribuir el ingreso y la riqueza; en el caso de México la inequidad en la distribución de la carga tributaria existe entre actividades económicas, zonas geográficas y personas físicas. Las razones son muchas y muy variadas: las hay de estructura como son la existencia del impuesto cedular y la falta de coordinación y de integración entre los diferentes tributos agravados estos hechos porque la mayoría de los tributos son modificados varias veces, poniendo parches sobre parches, destruyendo con ello los intentos más modestos de cierto orden mínimo; los hay administrativos, y como muestra *basta el botón* del reglamento del impuesto sobre la renta, pues sigue vigente el de 1954 a pesar de que las leyes que reglamenta han cambiado varias veces por lo menos jurídicamente; hay razones por cuanto a la progresividad, pues además de que en alguno de los cambios reseñados se subió la máxima tasa a los productos del trabajo de 36 al 42%, desde las entradas medias la tasa tiende a ser regresiva (es decir, que su progresividad no aumenta al ritmo de la tasa inicial); y por cuanto a la actividad económica, al no gravar a la agricultura, ganadería y pesca, en

<sup>5</sup> IFIGENIA M. DE NAVARRETE, “La evolución del sistema tributario mexicano y las reformas 1972-73”, *Revista de Comercio Exterior*, México, enero de 1973.

igualdad de condiciones que a los demás sectores productivos. En fin, hay defectos de las propias leyes fiscales que permiten que las empresas más importantes, industriales, comerciales y financieras depriman las utilidades reales por medio de gastos simulados, por fragmentación de las firmas y por una lista de fórmulas —siempre legales— y aspectos técnicos que por lagunas de las leyes, dichas empresas que cuentan con grupos de profesionales dedicados a estos menesteres las aprovechen en toda su extensión; y porque al dar facilidades a ciertas actividades productivas, como la agricultura, la ganadería y la pesca, se olvida que existen unidades de explotación dentro de estas ramas de la economía cuya productividad es tanta o más alta que otras que no tienen exenciones parciales o totales.

13. Las modificaciones y cambios realizados a partir de diciembre de 1970 y que comprenden cuatro iniciativas de leyes para transformaciones tributarias y que han regido los años de 1971, 1972, 1973 y el presente año de 74, han sido definidas en un boletín oficial<sup>6</sup> considerando que *“la tendencia fiscal (de las cuatro leyes) es, no sólo reestructurar la administración tributaria, sino hacer más equitativa la carga fiscal sin afectar los ingresos provenientes del trabajo ni de las empresas; ampliar los recursos de los Estados y Municipios y otorgar mayores estímulos a la creación de empleo y al incremento de la actividad productiva”*. Lo que no se dice es cómo se lograrán las metas de aumentar la recaudación y de hacer más equitativa la carga tributaria, sin afectar a las fuentes primordiales de ingresos y a la relación que determina la equidad: la «ratio» entre pagos del sector trabajo y pagos del sector capital. A continuación se mencionarán los cambios y modificaciones realizadas que se consideran más importantes en materia del impuesto sobre la renta, para seguir con las transformaciones de otros gravámenes que hayan tenido mayor impacto o producido más amplios comentarios en los medios de comunicación. Con respecto a los cambios que tuvieron lugar en 1970, para surtir efecto en 1971, pueden mencionarse en primer término los que sufrió el artículo 26, que se aumentó con la fracción xiv y que determinaba que la publicidad y propaganda se dedujera en cuatro años o periodos fiscales, empezando con un 60%, siguiendo con 15% en dos años y terminando el último ejercicio con un 10%; en el artículo 19 que considera los ingresos acumulables se incluyó en la fracción vi la enajenación de inmuebles, y de la fracción v del citado ordenamiento que trata de dividendos, se exceptúa específicamente

<sup>6</sup> “Síntesis del proyecto de modificaciones fiscales”, *El Mercado de Valores*, México, enero 2 de 1973.

a las instituciones de crédito, de seguros y las sociedades de inversión; y en este mismo artículo se incluyen también, en forma clara, las ventas en abonos, proponiendo el sistema en que realizará los pagos; al artículo 31, ingresos gravables sin deducciones, se le agregan dos incisos: el b) que se refiere al arrendamiento de bienes muebles, y el d) que considera premios, primas, regalías y retribuciones de todas clases provenientes de la explotación de patentes de invención, marcas de fábrica, nombres comerciales y asistencia técnica pagada. Las demás modificaciones pueden considerarse como menores y tienden a cambiar algunos aspectos administrativos y a aclarar o hacer menos oscuro el texto de la propia ley.

14. Las transformaciones que se produjeron en 1971 —para surtir sus efectos en 1972— en la ley del impuesto sobre la renta, en lo primordial son las siguientes: se consideró en el artículo 15 que la Secretaría de Hacienda no está obligada a mantener la reserva de los datos que aparezcan en las declaraciones que tienen la obligación de presentar los causantes. Por lo que respecta a las tarifas a cobrar en los diferentes títulos, debe señalarse que el artículo 34 que contiene la tarifa general para empresas, permaneció sin modificación, hecho que se repitió en el artículo 74 con la tarifa para las ganancias que distribuyen las sociedades o que son susceptibles de distribuirse; por el contrario, sufrieron cambios las tarifas contenidas en los artículos 56 —retención mensual a empleados—, 75 y 86 —tarifas del impuesto global—, y considerando su proyección horizontal y vertical, se presentaron cambios en el límite superior, en el inferior, en la cuota fija y en el porcentaje para aplicarse sobre el excedente del límite superior, así como incremento en los ingresos gravables. Por lo que respecta a la tarifa del artículo 56, sufrió modificaciones a partir de los ingresos medios y altos y el límite superior se aumentó de \$30 000 hasta \$44 166.68, incrementándose la cuota fija hasta \$18 550 y el porcentaje aplicable a dicho límite superior se aumentó a 42%; tanto en la tarifa a que se contrae el artículo 75 como la que aparece en el 86, el límite superior se aumenta hasta \$500 000.01, la cuota fija llega a \$210 000, y el porcentaje a ser utilizado sobre el excedente es de 42%; en las tres tarifas consideradas y a partir del nivel medio y sobre todo en los altos ingresos, la progresividad —su tasa— no sigue la proyección que se otorga a los niveles bajos hasta alcanzar cierto tipo de ingresos, es decir que se podría considerar como regresiva; también las dos últimas tarifas mencionadas, que son de aplicación anual, presentan en su parte final la siguiente leyenda: si el ingreso global gravable estuviera comprendido entre \$500 000.01 y \$1 500 000, se deducirá de la cuota fija de \$210 000, la cantidad que resulte de

aplicar el 6.57% (para la tarifa del artículo 75) y el 5.32% (para el artículo 86) sobre la diferencia entre \$1 500 000 y el ingreso gravable. Otra cuestión importante y que también implicó el cambio de una tarifa, se presenta con respecto a los valores de renta fija (artículo 67) en los que el gravamen a los intereses deja exento hasta el 7.2% y a partir del 8% lo grava con 6% hasta llegar a 20% si el interés percibido excede del 10.6%; también en este caso se presenta la novedad de la opción de acumular los ingresos obtenidos. Con respecto a la depreciación y amortización (artículo 21), se reforman varios incisos del mismo para otorgar trato preferencial —mayores tasas de depreciación y amortización— a cierto tipo de empresas así como «depreciación acelerada» en determinadas condiciones. La reforma del artículo 50 —exenciones—, amplía éstas a indemnizaciones por cese, primas dominicales, por vacaciones, por antigüedad y compensación por retardo en la entrega de habitaciones. Se adiciona el artículo 59 con una fracción que se refiere específicamente a quienes ejerzan la medicina, que quedarán fuera del sistema de pagos que se determina para las demás profesiones. Se incrementan ligeramente las exclusiones personales en el artículo 81, y en el 82 —deducciones del remanente— se aumentan con gastos médicos, dentales y similares, así como variados tipos de seguros del causante.

15. Las modificaciones que sufrió la ley del impuesto sobre la renta en diciembre de 1972, para aplicarse durante el año de 1973, fueron las menos importantes —hasta ese momento— de las que se han llevado a cabo en el actual sexenio; en los intereses de valores de renta fija (artículo 67), se cambiaron las tasas y se subdividieron para aplicarse a la fracción II del artículo 60 (bonos, certificados de instituciones de crédito, obligaciones, cédulas hipotecarias, certificados de participación inmobiliaria amortizables y certificados de participación ordinarios y otros); la subdivisión se refiere a valores nominativos y al portador. En la enajenación de inmuebles urbanos (artículo 70) se modificó la tarifa, al alza, y se incluye la compra-venta de inmuebles rústicos, considerando su avalúo a partir de enero de 1973. Se otorgan facilidades para la depreciación acelerada (artículo 20, fracción IV) en aquellos casos en que la Secretaría de Hacienda considere que se cumplen fines de fomento económico, dándose autorización expresa, en la que se señalará el por ciento máximo del valor del activo que podrá depreciarse y el periodo durante el cual deba efectuarse dicha depreciación; también se facilita la depreciación de computadoras y equipo electrónico, por razones obvias, con 25% anual. Se persiste en el sistema de cobro a las empresas de construcción, sujetas a un régimen especial consistente en pagar un impuesto

del 2%, aumentado para 1973 a 2.5%, sobre el valor de las obras que realizan, situación que sólo perdurará para dicho año de 1973. Se menciona, porque todos los comentaristas lo resaltaron, el hecho de que no sufrió ningún cambio el artículo 73 ni en cuanto a las tasas a pagar que siguen siendo las mismas, ni en cuanto a acumulación, a la que no se les obliga, de las ganancias que distribuyan las empresas.

16. Dadas las anteriores modestas modificaciones a la ley del impuesto sobre la renta para 1973, resulta bastante peculiar el que se haya gastado tanta tinta y la multitud de declaraciones tanto oficiales como de voceros «oficialistas» y de otros que no son ni una ni otra cosa, en defensa de las medidas consideradas. Pero no fueron los cambios al gravamen sobre la renta lo que provocó dicho aluvión de manifestaciones sino la elevación que sufrió la tasa del impuesto sobre ingresos mercantiles: del 3 a 4%, fue necesaria la artillería de grueso calibre de los cerebros gubernamentales porque los efectos de la elevación de ese impuesto fueron desastrosos y sentidos en forma inmediata en el costo de los artículos que se gravaban, para después arrastrar a toda la economía a una alza de precios que aún no ha terminado. Durante la presente administración, las modificaciones al impuesto sobre ingresos mercantiles han sido pocas pero substanciales, pues han aumentado los artículos gravados y sobre todo han cambiado las tasas, al alza, lo que ha repercutido de inmediato en los precios. Así, para el año de 1971, el artículo 14 de la referida ley señala que en los casos que se indican, en vez de la tasa general se aplicará sobre los ingresos gravables una tasa especial de 10% que contiene 14 fracciones, que van desde automóviles, pasando por televisores a colores, cosméticos y perfumes, armas, artículos deportivos y aparatos fotográficos, hasta equipos para albercas; también en el mismo ordenamiento se dan las bases para que los estados de la federación se coordinen y obtengan una parte de los ingresos, y se deroga —como aspecto importante— el artículo 17, que contenía artículos y mercancías semi-gravados. Para la misma ley en 1972, además de cambios menores y administrativos, se eliminó de los llamados artículos de lujo —tasa de 10%— a la fracción IV, que gravaba televisiones a colores, radios de frecuencia modulada y de onda corta, radios combinados con otros aparatos, aparatos receptores y reproductores de sonido de cualquier clase, inclusive grabadoras, sintonizadores y cintas magnetofónicas. Para 1973, como ya fue señalado, el único cambio digno de notarse —y qué cambio!— lo fue la tasa general del impuesto, que subió a 4% sobre el monto total de los ingresos gravables.

17. Continuando con las modificaciones del año de 1973, debe señalarse la que sufrió el gravamen a los cigarrillos, que aumentó los precios de los mismos substancialmente y también las leyes de impuesto sobre compra-venta de primera mano de aguas envasadas y refrescos, consumo de algodón, sobre vehículos propulsados por motores tipo diesel o por motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo, la de impuestos y fomento a la minería, la que grava ingresos por servicios telefónicos, la de compra-venta de primera mano de artículos de vidrio o de cristal, así como los cambios a la ley general del timbre para incluir algunos actos mercantiles. Esta enumeración demuestra claramente la tendencia gubernamental a favorecer la tributación indirecta, para no tocar, en los aspectos esenciales, los gravámenes directos, puesto que el ordenamiento a que se hace referencia —1973— fue acompañado de diversas medidas que dio a conocer la Secretaría de Hacienda que “para promover una mayor actividad económica y volúmenes crecientes de inversión privada, se disminuye la carga fiscal a las empresas de exportación, a las que promueven nuevas unidades productivas o aquellas que destinen mayores recursos al desarrollo tecnológico del país”. Esta preferencia de los impuestos indirectos sobre los directos se explica por el hecho de que en los países subdesarrollados, a los gravámenes, además de su función fiscal de proporcionar recursos al estado, se les ha agregado la de servir a una política de fomento económico por medio del otorgamiento de rebajas impositivas, como incentivos para ahorrar e invertir, porque se considera que la carencia de alicientes es responsable de la falta de inversión, y por ende del crecimiento. En el conflicto entre incentivos y mayores ingresos, los países pobres parecen mostrar gran preferencia por los primeros, a pesar de que como afirman muchos autores es la limitación de los recursos y su canalización inadecuada, y no alicientes insuficientes, lo que detiene el desarrollo económico. Por otra parte, parece ser que se ha seguido muy literalmente a los economistas anglosajones, en el sentido de considerar a los incentivos como el problema por excelencia de los impuestos que gravan utilidades. Sin entrar en discusiones sobre la afirmación en su sentido estricto, debe considerarse que precisamente las bajas cargas tributarias que definen a los países en desarrollo hacen irrelevante la cuestión de los multicitados incentivos.

18. A pesar de que los incentivos no determinan la inversión, ni la inducen y mucho menos la proyectan geográficamente (bastaría el ejemplo del Estado de Hidalgo que fue uno de los primeros en conceder facilidades de todos tipos para el establecimiento de industrias, con nulos resultados hasta la fecha y citar un estudio breve pero

definitivo del profesor John F. Due para Norteamérica, que demuestra en forma fehaciente que las exenciones tributarias son consideradas apenas para la localización de empresas), tomando en cuenta las consideraciones del punto anterior puede afirmarse fehacientemente que no son necesarios —para los efectos que se buscan— los estímulos y ayudas fiscales a las empresas industriales y en cambio sí significan una grave sangría, así como una profunda distorsión en el ya de por sí impreciso y desordenado sistema tributario mexicano.

No obstante la *actitud defintoria* de tratadistas y concededores tanto nacionales —pocos— como extranjeros, por lo que respecta a las ayudas fiscales de todo tipo, éstas han florecido en el actual gobierno como nunca antes en la historia hacendaria de México. En primer término, fueron una especie de concesión por todo lo que se dijo en 1971 con respecto a la llamada «reforma fiscal», cuyo alcance ya fue analizado; en segundo lugar, se pretendió modificar las usuales reglas y condicionantes de localización que siguen los inversionistas mexicanos —que como en todos los países, tienden a establecerse donde existen otras plantas fabriles— para combatir la concentración industrial, sobre todo en el Distrito Federal y zonas aledañas, tratando de lograr una más equitativa distribución geográfica de la industria en el país; como tercer punto cabe mencionar el deseo gubernamental de evitar la salida de capitales nacionales al extranjero, y en cuarto lugar, lograr la ampliación en las instalaciones ya hechas para expandir el mercado de trabajo.

Como ya fuera señalado, el que el Estado mexicano pretenda obtener objetivos positivos para la nación es lógicamente plausible, pero lo que resulta evidente es que las fórmulas para alcanzarlos son inadecuadas: el decreto de 23 de noviembre de 1971, seguido por otros dos que tienden a reglamentar el primero y por un instructivo que indica cómo deben usarse los tres, en realidad no constituye más que una ampliación de las ya numerosas leyes de fomento industrial —y facilidades que se conceden a nivel federal y estatal— y cuyo efecto más importante ha sido el elevar las utilidades de empresarios —nacionales y extranjeros— que no la descentralización industrial. Y esto es así porque en una economía de mercado se concentran un gran número de corporaciones o firmas que tienen la tendencia —natural en este caso— a hacerse cada vez mayores mediante un mecanismo de autoalimentación que se forma gracias a *las ventajas de la concentración*, sobre todo para la industria moderna. (No debe olvidarse que en la etapa contemporánea la formación de monopolios es el rasgo dominante del sistema.)

Otro aspecto dentro de esta «generosidad pública» se localiza en

los *Cedis* (Certificado de Devolución de Impuestos), que se refieren a la devolución de gravámenes indirectos por la exportación de mercancías manufacturadas en el país y también para las que se envíen a la zona fronteriza. El reembolso alcanza el 11% del valor de factura y se utiliza para liquidar impuestos al gobierno federal; independientemente de la subsidiación que se realiza en todos los países —industriales o no— para efectos de incrementar las ventas al exterior de productos manufacturados, debe tomarse muy en cuenta la cuestión fundamental de si las concesiones que se hacen y que significan un sacrificio que efectúa el pueblo mexicano, constituyen realmente la diferencia que faltaba para poner en condiciones de competencia a la producción fabril del país y lograr el incremento efectivo de las exportaciones.

19. Los cambios de 1973 para aplicarse en 1974, constituyen los agregados más modestos a la legislación fiscal del actual régimen, empezando porque ya no se habló de reforma fiscal ni se presentó modificación en lo que se refiere al impuesto sobre la renta, y tampoco —afortunadamente— en el de ingresos mercantiles, incrementándose los gravámenes a la venta de refrescos y bebidas alcohólicas y a la tenencia y uso de automóviles, presentándose un aumento en las cuotas de la seguridad social que —según estimaciones gubernamentales— elevarán los ingresos de dicha institución en más de un 34%, subiendo también la tasa del impuesto de servicios telefónicos; todo lo anterior mereció el calificativo, hecho por un vocero oficial (*Comercio Exterior*, enero de 1974), de ser de “escaso rendimiento en relación con los recursos ya captados, pues no se afecta ninguno de los impuestos importantes”, además de que “a esto habría que agregar el programa de reforma administrativa, cuyos frutos no se esperan en el plazo inmediato”.

Considerando la problemática económica de la inflación, a cuyos efectos han contribuido poderosamente los *déficit* gubernamentales, y dado que los anteriores cambios —cuya pobreza no necesita de mayores comentarios— no permiten ni a los más sagaces «cameralistas» de nuevo cuño encontrar motivaciones que dieran pábulo a «sonrientes» deducciones optimistas, se puso “el acento de la política de ingresos del sector público para 1974” en el aumento de los precios de la energía eléctrica y del petróleo y sus derivados —cuyos efectos en realidad son similares a los impuestos indirectos— elevaciones que “recaen en general en el conjunto de la población y no se puede afirmar que sean suficientemente progresivos”;<sup>7</sup> como ya señalara en

<sup>7</sup> *Guía Fiscal 1971-1972-1973*, Ediciones Biblioteca Sistema, México, varios años.

otra ocasión el que esto escribe (*PROBLEMAS DEL DESARROLLO*, No. 18), los aumentos al petróleo y a la energía eléctrica constituyen también costos e insumos de ulteriores elaboraciones, así como del consumo de la gran masa de la población, por lo que la elevación de sus precios —se desea dejar constancia de que el reordenamiento y la apta administración de las empresas de estado es condición muy importante de una política pública adecuada— es un acicate más a la inflación y de ninguna manera sustituye a los requerimientos de una reforma fiscal auténtica, que como ya se afirmó, está estructurada principalmente por cambios en los tipos y tasas tributarias que gravan el ingreso global de las personas, las utilidades de las sociedades y los incrementos en la riqueza patrimonial, verdaderas armas, además, de una expansión no inflacionaria de la economía.

20. Haciendo una recapitulación con respecto a la revisión del sistema tributario mexicano —en sus aspectos más sobresalientes— y a los cambios que se han efectuado en los mismos a partir de 1962 y sobre todo a las modificaciones de los cuatro últimos años, puede afirmarse que en México el «esfuerzo fiscal» continuará siendo uno de los más bajos del mundo; que los pagos al impuesto sobre la renta de los productos del trabajo continuarán incrementándose y que su relación con los que realizan los productos del capital se deteriorarán en favor de este último; que la relación gravámenes directos-indirectos será favorable a los últimos sobre todo por el alza de precios y la inflación que provocan; que fue un gravísimo error el suprimir —entre 1962 y 1965— el impuesto de herencias, legados y donaciones, el gravamen a las utilidades excedentes y el otorgar facilidades a las ganancias distribuibles; que el cambio del sistema de *cédulas* por el de *títulos* y la existencia de una acumulación *sui generis* —de la que están exceptuadas las ganancias de las empresas y del capital— no ha tenido ningún significado importante en materia de ingresos, y por lo tanto, todas las modificaciones que no impliquen un cambio total serán ineficaces e ilógicas; que el error garrafal de modificar la tasa de ingresos mercantiles, al destapar la «caja de pandora» de la inflación, desquició el sistema tributario y causó un grave problema para la economía del país, pues pese a todas las negativas, este aumento en la tasa de 1% atacó al precario equilibrio de precios, ya que los productores, que habían englobado el gravamen dentro del valor del producto, lo han repercutido en su totalidad y ello ha significado un aumento general en los precios sin precedente en el país, dejándose sentir los efectos “en cascada” de este tipo de impuestos; que la gravación de productos suntuarios, de lujo y/o dañinos para la salud, constituye una de las bases de la imposición indirecta moderna pero

requiere técnicas administrativas y de control y un enlace con otro tipo de gravámenes bajo pena de resultar improductivos, etcétera.

Resulta importante en este contexto señalar lo dicho por una publicación oficial (*Comercio Exterior*, enero de 1974): "La meta de conseguir una mejor distribución del ingreso ha tenido algunos tropiezos con la inflación, con el freno de la economía en 1971 y la contención de la misma durante 1974, que significan un alto costo en términos de empleo, y con la pausa en la reforma fiscal en la parte destinada a afectar a los grupos de altos ingresos. Los propósitos de fortalecer las finanzas públicas para disminuir el ritmo de endeudamiento externo, impulsar una más equitativa distribución del ingreso y permitir una acción más vigorosa del estado, también han tenido fuertes limitantes. La carga fiscal ha aumentado, pero no de manera significativa; además, este incremento ha sido en gran parte sobre renglones no progresivos".

21. En realidad la baja carga tributaria de México ha obedecido a un supuesto básico de la política económica gubernamental y que consiste en que el gasto público debía financiarse lo menos posible con recursos provenientes del sector privado, para que éste, a su vez, promoviese un alto nivel de ahorro y de inversión que garantizara el dinamismo del crecimiento en el mediano y largo plazos. El proceso se ha completado mediante dos tipos básicos de transferencia implícita; la canalización del excedente generado por la fuerza de trabajo hacia los empresarios, que se refleja en la inmovilidad de los salarios reales, y el traspaso de recursos de la agricultura hacia la industria, mediante el complicado mecanismo de la relación de producción entre estos dos sectores de la economía y su consiguiente divergencia de precios relativos. En esa forma se ha garantizado un alto nivel de utilidades para los sectores industriales, comerciales y financieros. Sin embargo, estos sectores no han capitalizado con la velocidad esperada, y en cambio han mostrado una alta propensión a consumir, que se observa en la demanda creciente de bienes suntuarios que incluyen múltiples artículos importados, viajes al extranjero y gastos crecientes en servicios; este fenómeno ha generado dos tipos de deformaciones: una sobre la inversión y la producción que obedece a la demanda de estos grupos al aumentar los bienes de consumo variado y con frecuencia superfluos; y la otra sobre la balanza de pagos, eliminando ambas desviaciones al capital que debería destinarse a la elaboración de materias primas y bienes de producción. Estos y otros factores han propiciado el endeudamiento tanto interno como externo —y los crecientes déficit de la balanza comercial— aumentando ambos en forma acelerada. Sobre todo el endeudamiento externo presenta el

peligro de que, al continuar esa tendencia, se llegue al punto en el cual los pagos por los préstamos recibidos limiten la importación de maquinaria y equipo suficiente para mantener el dinamismo del crecimiento económico. Asimismo, puede llegar a un monto que condicione aumentos en la dependencia, que no sólo se restrinjan al aspecto financiero sino trasciendan al político, con el consiguiente posible deterioro de la autodeterminación de la nación. Lo anterior lleva a considerar que el aumento de la carga tributaria para incrementar los recursos gubernamentales constituye la única salida, a condición de que semejante incremento se logre mediante métodos que no acrecienten el endeudamiento del estado —sobre todo externo—, y proyecten otros efectos perniciosos sobre la economía de un país en desarrollo. El temor de que una mayor captación de recursos pudiese disminuir la inversión privada, puede diluirse, substancialmente, si se acepta que en la realidad la captación de dinero de los grupos privilegiados disminuiría sus gastos en consumo superfluo y no su ahorro. Dentro de este contexto cabe, también, señalar el problema de la fuga de capitales, un fenómeno que difícilmente se ha producido por elevación de tributos. Más bien puede imputarse a la posibilidad de devaluaciones y a inseguridad política. Además, debe recordarse que, en una economía de libre empresa, las decisiones de ahorrar e invertir se realizan frecuentemente por grupos distintos de la comunidad y por motivos también diferentes.

22. Ya desde la década de los cincuentas se reiteraban los graves y serios problemas que se derivaban de un financiamiento inadecuado de la operación gubernamental. En el libro *Los problemas nacionales*,<sup>8</sup> en la parte correspondiente al sistema fiscal se volvió a mencionar en octubre de 1970 este importante problema. Las cifras que publica un economista, ahora al servicio gubernamental,<sup>9</sup> en su ensayo sobre la política fiscal mexicana son francamente preocupantes: "Los gastos efectivos del gobierno federal han llegado a superar a los ingresos ordinarios casi en un 80% en los últimos años; paralelamente, el endeudamiento ha contribuido con más de la mitad de los fondos necesarios para inversión, con una contribución creciente del crédito externo; junto con los intereses, los pagos por servicios de la deuda externa absorbieron el 22% de los ingresos totales de divisas en cuenta corriente en 1967, lo que, junto con las remesas de utilidades de la inversión extranjera directa, coloca al país cerca de lo que

<sup>8</sup> BENJAMÍN RETCHKIMAN y otros, *Los problemas nacionales*, UNAM, México, 1971.

<sup>9</sup> F. J. ALEJO, *op. cit.*

las instituciones financieras internacionales llaman vagamente «límites de seguridad»; la situación del gobierno federal parece un poco más delicada, ya que el endeudamiento neto aportó casi el 30% del financiamiento de su inversión en 1960, el 63 en 1946 y el 70% en 1968". A lo que habría que agregar que los presupuestos de gastos de la nación no reflejan ni remotamente los que realmente se efectúan, pues entre 1960 y 1970 —considerando al gobierno federal y a los organismos y empresas parastatales— lo proyectado y lo real alcanzó una diferencia de alrededor de 100% como promedio para los 10 años, además de que el déficit producido en 1973 se elevó a la cifra de 66 000 millones de pesos, utilizando la inflación en forma desmesurada.

Ahora bien, con la entrada de una nueva administración en 1971 y seguramente con la preocupación del creciente endeudamiento del gobierno, éste tomó la medida de bajar la tasa de inversión —no se tienen cifras sobre su monto— y el efecto en la economía del país se sintió en forma inmediata con la famosa «atonía» de 1971, que significó una baja en la actividad económica general, por lo que para 1972 se volvió a los antiguos niveles y el indicador más atinado de que la deuda también reinició su marcha se tiene en los intentos de obtener ingresos ordinarios vía impuestos y como esto también fracasó o por lo menos no produjo los resultados esperados, entonces es posible afirmar que las condiciones desfavorables continúan, y que la necesidad de una reforma real y profunda del sistema tributario mexicano es cada vez más urgente, y dadas las condiciones políticas, económicas y sociales, cada vez más difícil de realizar. A propósito de inversión pública, de gasto gubernamental, existen una serie de frases de las que se recuerdan dos: "los países subdesarrollados gastan a la moderna y cobran a la antigua", y "existe audacia en el gasto público pero se opera conservadoramente en el ingreso". En realidad, a simple vista, parecería no existir diferencia entre el egreso de un país industrial y uno en proceso de crecimiento, puesto que esencialmente gastan en las mismas cosas, en los mismos servicios, en las mismas adquisiciones; sin embargo, esto es sólo aparente, porque siguiendo las líneas de los países desarrollados y apoyando la capitalización a ultranza, en las naciones pobres se intenta proyectar la fabricación de automóviles cuando probablemente se debería enfatizar la producción de bicicletas y motocicletas; por otra parte la jerarquización de los gastos, la evaluación de las obras por realizar, el desperdicio, la corrupción, la falta de técnica, la deficiente programación de recursos y necesidades, el alto costo de las obras y otros, imponen la modificación de las famosas sentencias: "se cobra a la antigua y se gasta sub-

desarrolladamente". Otro aspecto estructural de un país pobre, es que para cuando se resuelven unas necesidades ya existen otras que parecen ser resultado de un crecimiento mágico de las mismas: el ejemplo o los ejemplos los constituyen la educación y el traslado de mano de obra de la agricultura a la industria. En el fondo el problema de cantidad se hace más complicado con la aparición de la calidad en las obras y servicios, todo ello ampliando la brecha entre los recursos y las necesidades a satisfacer.

23. Otro aspecto que conviene destacar es el que se refiere al federalismo: el hecho es que México es una República Federal y que existe penuria en los ingresos de la federación, la de los gobiernos estatales y municipales es de tal modo grande, que sólo las palabras *pobreza extrema* son capaces de calificarla. Sin embargo, en relación al grave paso que se dio aumentando la tasa del impuesto sobre ingresos mercantiles, se afirma, en primer término, que el 60% del incremento irá a dar a manos de las citadas entidades menores y que, en segundo lugar, dicho aumento propiciará la inmediata coordinación de todas las entidades federativas, lo cual no se había podido lograr en 25 años de vigencia de la ley anterior —sobre ingresos mercantiles—; que el hecho de que exista una tasa uniforme en toda la República —4%—, eliminando una diversidad de gravámenes estatales y municipales, ayudará al mercado interno y otorgará posibilidades de exportación, etcétera. Independientemente de que los tributos indirectos son un perfecto sustituto de los impuestos al comercio exterior a cualquier nivel que se les use, como se ha demostrado en la Comunidad Económica Europea en lo relativo al comercio en su mercado común, los planteamientos ya muy repetidos y conocidos, respecto a la política tributaria en un estado federal, son de que lo que es bueno para uno —el gobierno federal— no necesariamente implica que lo sea para los otros dos —los estados y municipios— y en este caso específico, el uso del sistema de gravámenes compartidos para la fuente más importante —junto con el tributo a la propiedad raíz— de estados y municipios, que es el impuesto a las ventas, ha sido condenado por multitud de tratadistas, quienes conociendo lo complejo del federalismo fiscal, de todos modos, para bien del sistema, recomiendan independencia —pero real— de los fiscos estatal y municipal.

24. El bajo nivel de la carga tributaria —reiteramos: uno de los más bajos del mundo— califican al sistema impositivo mexicano, como uno que no reúne las condiciones de la «modernidad» y que, ade-

más, no está en relación directa con la economía del país, lo que puede deberse a que dicha estructura de gravámenes a pesar de los cambios y modificaciones realizados hasta la fecha no ha correspondido a las necesidades y a la transformación de la actividad económica mexicana, que por el ingreso medio, por la relativamente baja importancia del sector externo (en la captación de impuestos), y por otros signos como son la actividad industrial, financiera y agropecuaria, debería estar en el grupo de países cuyo ingreso tributario gubernamental es de más de 20% del PNB, lo que representaría más del doble de lo que se obtiene actualmente. Esta afirmación está basada también en un estudio realizado por un destacado autor —Musgrave<sup>10</sup>— quien señala que México debería tener una carga fiscal de alrededor de 20%, tomando en cuenta el ingreso *per cápita* y la importancia del sector agropecuario dentro del PBI. La falta de «modernidad» en la tributación mexicana se presenta, en primer término, porque no existe una concatenación entre los diferentes tributos que forman el sistema, puesto que cada uno ha sido creado y usado en un contexto más bien particular, destinado a gravar un tipo especial de situaciones, y nunca se consideró la complementariedad que un gravamen debe tener con los demás, los que forman entre sí la estructura de la imposición; otro aspecto tan importante como el anterior es el atraso que presenta el impuesto sobre la renta, cuyo sistema cédular primero y «titular» ahora, no permite otorgar los ingresos adecuados y servir de guía y conductor de los demás gravámenes, así como tampoco proyectar la progresividad y la equidad. Otro más es la supresión de un tributo tan importante como es el de herencias y legados, si no por su productividad por otros muchos aspectos en el que sobresale la equidad y sobre todo el control de las grandes fortunas que permite actuar a los demás gravámenes, cuando existe un encadenamiento lógico entre los mismos.

25. Considerando la necesidad imperiosa de que por lo menos el sistema tributario mexicano debe canalizar el doble de recursos de lo que lo está haciendo ahora, pues con la estructura actual los cálculos más optimistas son que no se ampliará la brecha —ya existente— entre ingresos corrientes y egresos, se hace indispensable una reforma a fondo de todo el sistema impositivo, ya que obtener el 20% del PBI se enuncia fácil, pero representa una problemática que no pasa

<sup>10</sup> RICHARD A. MUSGRAVE, *Fiscal Systems*, Yale University Press, New Haven y Londres, 1969.

inadvertida; sin embargo, estas dificultades siempre serán menores si se toma en cuenta, como lo señala un funcionario público,<sup>11</sup> que a pesar de la estabilidad y de la expansión del aparato productivo durante los dos últimos sexenios, “*surgieron diversos desequilibrios, cada vez más agudos, que provocaron inconformidades sociales, tanto en las clases medias como en los sectores populares; estos desequilibrios fueron el déficit fiscal y el debilitamiento relativo de la economía pública; el déficit creciente de la balanza de pagos en cuenta corriente y el consecuente endeudamiento con el exterior; el estancamiento del coeficiente de inversión frente al crecimiento excesivo, a nivel nacional, del ahorro y la liquidez; el exceso de la oferta de fuerza de trabajo frente a la demanda, y el desbalance de demanda y oferta de bienes de consumo que motiva el desperdicio de la capacidad productiva instalada; y por último la inequitativa distribución de los beneficios del crecimiento entre capital y trabajo, entre regiones y sectores de actividad, todo ello en perjuicio de campesinos y trabajadores*”. La mención, repetida, de autores extranjeros y nacionales sobre que la economía mexicana sí presenta condiciones positivas para un cambio en la estructura tributaria, pero quien no lo tiene es el sistema político del país, puede reforzarse ahora con lo que afirma Hinrichs,<sup>12</sup> quien al recordar que el mencionado cambio entraña problemas políticos, “*pues los intereses creados rara vez se suicidan*”, sí es dable que grupos de intereses perspicaces reconozcan la necesidad del cambio e intenten adaptarse a él; en cualquier caso, dice el autor, no debe “*alentarse a los intereses miopes por medio de un sistema tributario preferencial*”, sino todo lo contrario, no proteger su estancamiento y acelerar su transformación. “*Los países en proceso de desarrollo no pueden darse el lujo de retrasar el cambio*”; si algo deben hacer es procurar que sea inmediato. Un economista mexicano,<sup>13</sup> al buscar razones lógicas para el tremendo atraso del sistema tributario del país, encuentra una que consiste “*en la forma como se negocia la política tributaria*”; al reconocer que el impuesto sobre la renta ha venido subsidiando en gran medida los ingresos por ganancia de capital, situación que por otra parte parece no haber cambiado —antes bien parece haber empeorado— “*a pesar de los repetidos intentos, aparentemente porque los propietarios del capital y empresarios en general, tienen un peso muy grande en la negociación de la política tributaria.*”

<sup>11</sup> I. M. DE NAVARRETE, *op. cit.*

<sup>12</sup> HARLEY H. HINRICHS, *La estructura tributaria durante el desarrollo*, CEMLA, México, 1967.

<sup>13</sup> F. J. ALEJO, *op. cit.*

Los demás grupos interesados no parecen tener interés u oportunidad de expresar su opinión y hacerla valer". También Musgrave<sup>14</sup> y en un contexto que se refiere a todos los países en proceso de crecimiento, señala que si bien existen diferencias en las posibilidades de administrar algunos gravámenes y en alcanzar los varios componentes de la base tributaria, considera que dichas limitaciones son menores, comparadas a las severas restricciones a la actividad económica que prevalece en los países de bajos ingresos; que los problemas y dificultades tanto administrativas como políticas que se dice existen para una gravación efectiva de las ganancias de capital, son más frecuentemente un pretexto para eludir la imposición, global y general, que una causa justificada para impedir o rechazar la reforma tributaria. Y una nota que parece única por la fuente de donde proviene —la obrera— dice lo siguiente: "La miseria de las masas, su desesperación, su penuria, pueden aumentar cuanto se quiera: las utilidades de la patronal no pueden alterarse sino en términos de incremento. Pero decimos que hay falta de seriedad en los patronos —o, para hablar más francamente, hipocresía deleznable— porque si hay leyes en este país cuyo proyecto se somete previamente a la consideración de los «afectados», quienes, incluso, llegan a introducir en ese proyecto modificaciones substanciales, esas son precisamente las leyes fiscales. Todo aumento de impuestos es anticipadamente conocido por los empresarios, para que opinen, manifiesten sus desacuerdos, planteen sus proposiciones y prometan invariablemente que dicho aumento no incidirá en los índices de precios".<sup>15</sup>

26. La tributación moderna trata de gravar la persona —física o moral— en su capacidad de obtener ingresos, en sus posibilidades de acumular riqueza y en sus condiciones de efectuar gastos.<sup>16</sup> Estas tres fuentes, en la época actual, tienen como base la imposición directa tanto en la riqueza como en el ingreso, y la indirecta, que puede asumir diferentes maneras, para alcanzar el gasto. Para el ingreso existen dos gravámenes refiriéndose el primero al impuesto —global— al ingreso personal, que constituye hasta la fecha el tributo más completo, más equitativo, más adecuado en términos de su productividad para el erario y que sirve de guía para todos los demás gravámenes, que es indispensable aun para la planificación económica —en paí-

<sup>14</sup> R. A. MUSGRAVE, *op. cit.*

<sup>15</sup> Revista *Solidaridad*, No. 90 de 18 de abril de 1973.

<sup>16</sup> BENJAMÍN RETCHKIMAN, *Introducción al estudio de la economía pública*, UNAM, México, 1972.

ses capitalistas— porque otorga los datos necesarios para la formulación de las cifras del PNB y del ingreso nacional; el segundo gravamen para el ingreso, se forma con el impuesto al que obtienen las sociedades, que a pesar de las violentas controversias que ha generado entre los tratadistas de la materia, tiene carta de ciudadanía en casi todos los países del mundo —desarrollados y no— donde existe la imposición personal. Con respecto a la riqueza, ésta puede ser gravada en una especie de tercer hijo del tributo sobre la renta —como sucede en Italia—, como impuesto a las rentas patrimoniales, sobre sus productos, o sobre su incremento o sea un tributo al valor neto o a la riqueza neta, que es un gravamen sobre el activo neto que posee un individuo en un lapso determinado (lo usan Colombia, Finlandia, Suecia, Noruega, Holanda, Luxemburgo, Dinamarca, la India, Ceilán y Alemania); y el otro gravamen a la riqueza es el de herencias, legados y donaciones, o sea transferencia de la propiedad a título gratuito.

Para la gravación al gasto, como una de las principales alternativas se usa, sobre todo en los países de la Comunidad Económica Europea y algunas otras naciones, el impuesto al valor agregado que posee virtudes —y muchos defectos también como corresponde a la tributación indirecta— que lo hacen más aceptable al gravamen en cascada o piramidal que se usa en México; entre otras cualidades, este tributo determina una diversidad de tasas, para diferentes grupos de bienes, que le permiten sustituir con ventaja —en un solo gravamen— variados tipos de imposición que se usan para la compra-venta de una serie de mercancías.<sup>17</sup>

Los impuestos a que se ha hecho mención constituyen la base para una reforma total y completa del sistema tributario mexicano; naturalmente de ellos se partirá para un examen exhaustivo de los demás gravámenes, puesto que tres o cuatro tributos adecuados tampoco resuelven el problema en toda su magnitud: no hay que olvidar que un impuesto apuntala a los demás y viceversa; un hecho importante por mencionar es que las tasas de la mayoría de los gravámenes en vigor no necesitan modificarse; lo probable es que inicialmente con una integración lógica de todo el sistema, más bien pueden descender.

En este artículo no se cree haber tocado, ni siquiera en forma superficial, las proposiciones para una reforma tributaria: más bien se

<sup>17</sup> BENJAMÍN RETCHKIMAN, "El impuesto al valor agregado: un intento de racionalización", *PROBLEMAS DEL DESARROLLO, REVISTA LATINOAMERICANA DE ECONOMÍA*, número 2, México, enero-marzo de 1970, pp. 43-56.

intentó dejar sentado la urgencia de su realización. Como dice James Tobin,<sup>18</sup> cuando se refiere a este tema: "El aumento de la tributación es el precio del crecimiento. Debemos gravarnos a nosotros mismos no únicamente para financiar el aumento necesario en los gastos públicos, sino también para financiar indirectamente la expansión de la inversión privada.

"¿Disponemos de medios? Para utilizarlos necesitaremos reunir más sabiduría, madurez, liderazgo y sentido de propósito nacionalista que en cualquier época de nuestra historia. A menos que lo lleguemos a dominar, no tendremos éxito en la competencia por el crecimiento y la supervivencia nacional".

---

<sup>18</sup> JAMES TOBIN, *Política económica nacional*, Fondo de Cultura Económica, México, 1972.