
Reforma Fiscal y Relaciones Fiscales Intergubernamentales*

Horacio Enrique Sobarzo Fimbres**

Introducción	143
Reforma Fiscal	145
Federalismo Fiscal	164
La Reforma Fiscal de 2008	177
A Manera de Conclusión	179

* *El documento forma parte del capítulo 7, de la serie “Los grandes problemas de México” en su Tomo IX “Crecimiento económico y equidad”, editado por el Colegio de México en 2010. La versión digital del documento se encuentra en la siguiente página electrónica de donde fue tomado. <http://2010.colmex.mx/16tomos/IX.pdf>*

** *El autor es Profesor-investigador del Centro de Estudios Económicos de El Colegio de México. El autor agradece los comentarios de Nora Lustig, Jaime Sempere y Jaime Ros, así como los de un dictaminador externo.*

INTRODUCCIÓN

Es bien conocido que la discusión de una reforma fiscal integral o de fondo en México se remonta a los primeros años de la década de los setenta y que, si bien la economía mexicana ha experimentado transformaciones profundas desde entonces, la carga tributaria como proporción del producto interno bruto (PIB) ha permanecido prácticamente estancada.

Quizás la razón fundamental de esta situación es que la propia economía, desde entonces, ha registrado, en promedio, una tasa de crecimiento económico muy reducida, cercana, de hecho, a la tasa de crecimiento de la población. Más aún, la tasa promedio no sólo ha sido muy reducida sino que, lo que es más grave, su comportamiento ha sido errático, registrando algunos años caídas drásticas en el PIB. En términos tributarios esto es quizás lo más preocupante, ya que se han producido rezagos fiscales muy difíciles de superar una vez que la economía ha vuelto a su senda de crecimiento. Lo anterior no implica necesariamente que el sistema tributario no haya evolucionado de manera favorable, por lo contrario, actualmente es más moderno, eficiente y competitivo, puede incluso decirse que las reformas que se han dado durante las últimas dos o tres décadas han evitado caídas drásticas de la recaudación.

Ahora bien, a pesar de estas reformas, el sistema tributario actual adolece de altos grados de evasión fiscal, subsisten tratamientos fiscales y exenciones (gastos fiscales) que, en su conjunto, constituyen pérdidas recaudatorias que representan varios puntos porcentuales del PIB.

Adicionalmente, debe señalarse que, casi en su totalidad, las reformas que se han llevado a cabo han sido esencialmente con el propósito de resarcir las pérdidas de los ingresos públicos resultantes de las crisis económicas, lo que ha contribuido a que el sistema tributario se haya transformado, de manera creciente, en un proceso complicado y costoso para los contribuyentes.

En el plano regional o territorial, a partir de 1992 comienza un importante proceso de descentralización del gasto hacia las entidades federativas, con el resultado de que hoy, por cada peso gastado, más de la mitad corresponde a estados y municipios, considerando tanto el gasto condicionado como el no condicionado. Esto debe matizarse teniendo en cuenta que, en algunos casos, los alcances de la descentralización han sido muy limitados por lo que, con frecuencia, sucede que los gobiernos estatales se han convertido en meros ejecutores o pagadores del gobierno federal. Por el lado de los ingresos, sin embargo, la recaudación ha permanecido concentrada en el gobierno federal, lo que sugiere que, a menos de que los estados participen más del proceso recaudatorio, se corre el riesgo de caer en un escenario de irresponsabilidad fiscal creciente. La razón de esto es que en la situación actual los gobiernos estatales y municipales han adquirido obligaciones de pago adicionales que, en algún momento, podrían convertirse en pagos contingentes, como es el caso, por ejemplo, de mayores prestaciones al personal federalizado (maestros y médicos).

Las experiencias de excedentes petroleros del principio de los años ochenta y la más reciente, sugieren también, que no basta con aumentos en la recaudación; se requiere asimismo una reingeniería del sistema de gasto de los tres ámbitos de gobierno, lo que en principio exige que, si bien de manera parcial, los llamados gobiernos subnacionales, particularmente los estatales, participen más en el proceso recaudatorio. Las modificaciones recientes del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF), indican que esto es posible sólo cuando ninguna entidad federativa sufre reducciones en sus ingresos, por lo que es, justamente, una reforma fiscal el único escenario en el que es factible.

La recaudación tributaria total en México es hoy cercana a la de países de desarrollo similar, y lo mismo puede decirse de su monto de gasto público. Quizás el gran problema de México en materia fiscal es la fuerte

dependencia de los ingresos tributarios asociados a la actividad petrolera, por lo que se arguye que una reforma fiscal exitosa debería eliminar tal dependencia, misma que podría alcanzar, según diversas estimaciones, hasta 6 puntos porcentuales del PIB.

Como se discutirá en el documento, las opciones de reforma fiscal en México (y en el mundo) pueden ir en la dirección de reforzar el sistema actual en que se gravan consumo e ingreso, o bien, como ha sucedido en algunos países, moverse hacia un sistema que grave fundamentalmente el consumo. Ambas opciones tienen costos y beneficios, y deben evaluarse cuidadosamente en el contexto actual mexicano. Sin embargo, se argumenta que, en cualquier caso, una reforma fiscal de largo alcance debe, necesariamente, modificar el esquema de relaciones fiscales intergubernamentales transfiriendo a los gobiernos subnacionales mayores potestades tributarias, con el fin de inducir una mayor responsabilidad fiscal.

Como conclusión general se podría observar que, más allá de las líneas generales de una reforma fiscal en México, son dos los cambios necesarios más importantes: ampliar la base de contribuyentes y reformar las estructuras de gasto de los tres ámbitos de gobierno. Estas transformaciones, sin duda, serán graduales y probablemente requieran varios años para su consecución, por lo que, si empiezan en la presente administración, seguramente tendrán que continuarse y consolidarse en los años por venir.

REFORMA FISCAL

Diagnóstico y reformas recientes

Como ya es conocido, si se excluyen los ingresos petroleros y se consideran sólo los impuestos no asociados al petróleo, la recaudación, con algunas excepciones, ha oscilado alrededor de los 10 puntos porcentuales del PIB. El cuadro 7.1 resume la evolución y estructura de la recaudación en los últimos 25 años.

En una primera instancia los números parecerían sugerir que, prácticamente, nada se ha hecho en materia de reforma fiscal en las últimas tres

décadas. No obstante, sería un juicio simplista y apartado de la realidad. En un análisis más detallado de las modificaciones fiscales puede decirse que el sistema impositivo ha evolucionado hacia un esquema más moderno y eficiente. Por ejemplo, el esquema de integración evita la doble tributación; la existencia de impuestos como el IVA (impuesto al valor agregado), el impuesto sobre la renta (ISR), el impuesto al activo (IA)¹ y el recientemente creado impuesto empresarial de tasa única (IETU), en conjunto, cumple también con la función adicional de ser elementos de control; las tasas del ISR en México se han transformado gradualmente para adaptarse a los niveles internacionales. Al mismo tiempo, como se verá más adelante, subsisten problemas serios, como la aún muy reducida base fiscal, el hecho de que una buena cantidad de los cambios legales han dado origen a una legislación complicada y crecientemente costosa para los contribuyentes, además de que algunas de estas modificaciones no han reducido de manera significativa la práctica de la elusión fiscal, particularmente de los grandes contribuyentes.

Sin pretender entrar, por limitaciones de espacio, a un recuento detallado de las reestructuraciones tributarias de las décadas anteriores, a continuación se mencionan algunas de las más importantes y emblemáticas, con la finalidad de hacer una evaluación del desempeño tributario del país.²

1 Con la introducción del IETU, en 2008, el IA desapareció.

2 Para un recuento detallado de estos cambios hasta principios de la década de los noventa véase Gil Díaz y Thirsk, 2005.

Cuadro 7.1. Evolución y estructura
de la recaudación del gobierno federal (1980-2005)
(porcentaje del PIB)

Concepto	1981-1990	1991-2000	2001-2005
Total ingresos	15.8	16.0	18.1
Petroleros	5.7	4.3	6.4
No petroleros	10.1	11.7	11.7
Tributarios	9.0	9.3	11.5
ISR	4.3	4.6	5.2
IVA	3.0	3.0	4.0
IEPS	0.8	0.4	1.5
Importaciones	0.7	0.8	0.4
Otros	0.2	0.5	0.4
No tributarios	1.1	2.4	0.2

Fuente: elaboración propia con cifras de la SHCP y el INEGI.

Quizá la reforma más importante en la época referida es la introducción del IVA en 1980, que vino a sustituir al anterior impuesto sobre ingresos mercantiles (ISIM), que era un gravamen a las ventas, con la característica de ser un tributo en cascada. La trascendencia de este cambio residió no sólo en que el IVA es un impuesto técnicamente superior a su antecesor, tanto en términos de recaudación como de control de la evasión, sino también porque su puesta en marcha permitió simplificar el sistema tributario, ya que se eliminaron 25 impuestos especiales federales y 300 estatales. Cuando surgió el IVA tenía una tasa de 10% general y 6% en la frontera, además de tasa cero para algunos alimentos agrícolas y básicos, que se extendió un año después a un grupo mayor de alimentos. Poco después, en 1983, la tasa general habría de pasar de 10 a 15%, 6% en medicamentos y algunos alimentos, 20% en algunos bienes considerados de lujo, en tanto que la tasa para transacciones en la frontera se habría de mantener en su mismo nivel. Nuevamente, en 1991, la tasa general del IVA se fijaría en 10%, como única, en tanto que, a raíz de la crisis económica de 1994, la tasa general se elevó a 15% en 1995, y quedaron exentos los alimentos y las medicinas.

En lo que respecta al ISR, se han hecho innumerables modificaciones en las llamadas misceláneas fiscales de cada año. Sin embargo, dos de ellas son las más trascendentes. Primero, la introducción de un esquema de integración mediante el cual los dividendos se hicieron acumulables

al ingreso personal, que permitía a las empresas acreditar totalmente el impuesto pagado. Las ganancias de capital fueron también incluidas en la base impositiva del ingreso individual, con excepción de aquellas operaciones en la bolsa de valores. El esquema de integración ha sido objeto de diversas transformaciones y, en su estado actual, se definió en la Ley del ISR de 2002. Una segunda modificación importante, sin duda la más relevante en el gobierno de Carlos Salinas, fue la introducción del impuesto al activo (IA), en el año de 1989, con una tasa inicial de 2% sobre el valor de los activos brutos. El propósito del nuevo impuesto fue garantizar una contribución mínima de un número creciente de empresas ante la práctica de declarar cero utilidades. Para evitar la doble imposición, el pago de este impuesto se hizo acreditable contra el ISR. Posteriormente, la tasa se redujo a 1.8%. En 2008, a raíz de la creación del IETU, el IA desapareció y la función de control es ahora desempeñada por el nuevo impuesto que, además, evitó pérdidas recaudatorias. No obstante, el IA evaluado en un contexto más amplio es, esencialmente, un retroceso en materia fiscal, toda vez que constituye un impuesto de los llamados *presumptive tax*, generalmente adoptados ante la imposibilidad de gravar adecuadamente la base fiscal objetivo.

Un cambio importante en la década de los ochenta fue la reducción en los periodos de pago, al imponer la obligación de efectuar pagos mensuales. El propósito de la medida fue combatir el llamado efecto Oliveira Tanzi, resultado de las muy elevadas tasas inflacionarias en la década de los ochenta. Desafortunadamente, una de las consecuencias de dicha medida fue que, para el contribuyente, los costos administrativos y contables se incrementaron de manera significativa. Cabe hacer notar que esta práctica subsiste en la actualidad en donde las tasas inflacionarias se han reducido de manera sustancial.

En los últimos años algunas de las modificaciones dignas de destacar son, por ejemplo, las reducciones de las tasas topes de ISR empresarial y personal a niveles de 28%, así como la globalización de ingresos de fuentes como dividendos, intereses reales y ganancias de capital (excluidas las del mercado de valores). Adicionalmente, destaca la consolidación fiscal de grupos corporativos al 100% y reglas que limitan la proporción o razón de financiamiento por deuda a financiamiento por acciones, así como la exclusión de la base de utilidades gravables de las empresas por concepto de reparto de utilidades.

En materia administrativa se ha avanzado en el llamado Programa de Actualización del Padrón de Contribuyentes. Asimismo, se cuenta con un proceso de cruce de información más moderno y eficiente. Se ha logrado también avanzar significativamente en el uso de la herramienta en línea para efectuar declaraciones. Ahora bien, debe, no obstante, destacarse que, aun con estas innovaciones, el costo de transacción para el contribuyente en términos de asesorías de contadores, comisiones bancarias, etcétera, no parece estar disminuyendo. Según cifras del Banco Mundial (2008), en un ordenamiento por países para detectar la dificultad de pagar impuestos, México se ubica en el lugar 135, de un total de 176.

Un aspecto importante es el relacionado con una mayor transparencia e información tributaria disponible al público, que hace apenas algunos años no se producía o no se hacía oficial. En este renglón los avances de la sociedad se han canalizado por el Congreso de la Unión, que indujo cambios importantes en materia de información, particularmente después del año 2001.

A pesar de las modificaciones a que se ha hecho referencia,³ y otras que por razones de espacio se omiten, debe hacerse notar que los cambios han sido de alcance limitado y, a la par de la misma elusión fiscal, subsisten importantes tratamientos fiscales especiales y exenciones que, en su conjunto, constituyen pérdidas recaudatorias que bien puede representar varios puntos porcentuales del PIB.

En materia de federalismo fiscal, como se verá más adelante en detalle, a partir de 1992 comienza un importante proceso de descentralización del gasto del gobierno federal hacia las entidades federativas. Proceso que no ha estado exento de dificultades pero, en lo esencial, puede decirse que hoy tienen más capacidad de gasto los gobiernos subnacionales (estados y municipios) que el gobierno federal. Sin embargo, por el lado de los ingresos, la recaudación continúa fuertemente centralizada en el ámbito federal de gobierno. Hacia adelante, la situación puede provocar problemas serios, ya que el sistema carece de mecanismos que garanticen mayor responsabilidad fiscal pues, al final, el responsable o el recurso de última instancia, es el contribuyente, vía el gobierno

3 *La reforma más reciente, de enero de 2008, se comentará más adelante.*

federal, en particular si se incorpora al análisis la deuda de los estados y los municipios.

Características de las reformas

El breve recuento que se hizo en la sección anterior sugiere que, en un análisis más detallado, no necesariamente ha habido un estancamiento fiscal ya que, con limitaciones, el sistema fiscal se ha hecho más moderno, y no se puede negar que ha habido algunos cambios importantes. Sin embargo, más allá de la enumeración de estas modificaciones, la evaluación numérica más sencilla, o si se le quiere llamar, la prueba de fuego, según el cuadro 7.1, es que la carga fiscal, como proporción del PIB, prácticamente ha permanecido paralizada en las últimas tres décadas. Me parece que los resultados, en todo caso, habría que evaluarlos en el contexto económico en que han ocurrido. varias consideraciones merecen comentarios.

Primero, es evidente que una buena parte de estas modificaciones han sido adaptaciones y cambios que se han reflejado en la construcción de un esquema tributario más moderno o, al menos, que ha ido cambiando con la frecuencia necesaria para adaptarse a las fuertes transformaciones que la propia economía mexicana ha experimentado. Si se pone especial énfasis en las innovaciones fiscales en la década de los ochenta, por ejemplo, podría afirmarse que éstas fueron exitosas, toda vez que evitaron caídas drásticas de la recaudación como, de hecho, ocurrió en algunas economías de Latinoamérica.

Si se piensa en el periodo aquí comentado de las últimas tres décadas y se tiene en mente el pobre desempeño de la economía, podría argumentarse entonces que la política fiscal no ha sido inadecuada, ya que, al menos, se ha smantenido una carga fiscal constante. Esto es particularmente cierto si se tiene en mente que, desde el punto de vista impositivo, el problema principal no ha sido la reducida tasa promedio de crecimiento económico sino, en particular, su comportamiento tan errático, caracterizado por periodos de crecimiento moderado y seguido por caídas, en algunos casos drásticas, del PIB. En términos tributarios, caídas recurrentes y drásticas del PIB, acompañadas de periodos de inestabilidad económica generalizada, tienen impactos muy difíciles de revertir una vez que la economía regresa a la senda del crecimiento.

Quizás la mejor prueba de ello es el aumento desmedido que en las últimas dos o tres décadas ha registrado el sector informal, en buena parte como resultado de esas crisis, lo que ha dificultado sobremanera el proceso recaudatorio. A manera de ilustración, según estimaciones de Cantalá, Sempere y Sobarzo (2005), en el año 2003, de un universo potencial de perceptores de ingreso en el régimen de personas físicas con actividad empresarial y profesional, se tenían registrados como contribuyentes (no necesariamente activos) poco más de cinco millones de contribuyentes, frente a un universo potencial estimado en más de 11 millones. Para ese año, se estimó una tasa de evasión superior a 70% y, como proporción del PIB, una evasión cercana a 1%. A ello habría que añadir los gastos fiscales que, por dicho régimen, se estimaron en un monto similar.

Aunado al aumento en el tamaño de las actividades informales, las recurrentes crisis económicas han facilitado una creciente concentración del ingreso, así como la consolidación o crecimiento de estructuras de mercado muy concentradas. Ambos fenómenos han actuado en detrimento del proceso de recaudación. Está ya muy documentado que la excesiva concentración del ingreso dificulta la recaudación pues, por un lado, se tiene un amplio sector con reducida capacidad de generación de ingresos lo suficientemente altos para ser gravados o bien que se producen en el sector informal y, por el otro, la acumulación de la riqueza en unos cuantos, con un escenario de legislación débil, favorece la evasión fiscal (véase, por ejemplo, Burgess y Stern, 1993).⁴ Al momento de plantear una reforma tributaria esta consideración es sin duda muy importante, ya que, con frecuencia, las reformas fiscales se enfrentan al típico dilema de la equidad y la eficiencia. Si bien se ha llegado a plantear que la excesiva concentración del ingreso en relativamente pocas manos debería hacer más fácil el trabajo de gravar a grupos tan visibles, la experiencia internacional sugiere que no es así, ya que, con frecuencia, estos grupos concentran un poder muy grande frente al Estado, lo que aunado a una legislación débil y una marcada fragilidad institucional, dificulta mucho la recaudación.

⁴ *Incluso, puede afirmarse que, en buena medida, la concentración excesiva de mercado es resultado de un esquema legal débil.*

Una consideración adicional a los intentos de reforma fiscal ocurridos en las décadas recientes es que, con excepción de la reforma de 1980, cuando se introdujo el IVA, y la más reciente de 2008, las otras modificaciones han ocurrido en periodos posteriores a una crisis económica. Es decir, han sido, en todo caso, propuestas o modificaciones impositivas orientadas a resarcir la pérdida de ingresos del sector público como resultado de la recesión. Si bien esto puede ser comprensible en el contexto de una política económica orientada a reducir los desequilibrios fiscales, en particular en la década de los ochenta, no debe sorprender que la carga fiscal, como proporción del PIB, no haya aumentado. Es curioso, por ejemplo, que en épocas de fuertes recesiones económicas en el país se han hecho modificaciones tributarias para aumentar los ingresos públicos, cuando, en principio, una medida de esa naturaleza se antoja recesiva. No deja de sorprender también que, en los periodos de crecimiento, por diversos motivos, los intentos de reforma fiscal se han pospuesto o se han abortado, como sucedió en los años recientes. Si bien esto es hasta cierto punto racional desde una perspectiva político electoral, revela también una falta de visión económica a mediano y largo plazos.

Un último punto que valdría la pena destacar en el análisis del periodo es que, si bien con frecuencia se arguye que la carga tributaria como país es baja, también es cierto que, por lo reducido de la base, la carga por contribuyente activo puede resultar muy elevada. Puesto en palabras simples, hay un segmento importante de agentes económicos que, por elusión, no tributan y, en consecuencia, los que sí lo hacen terminan soportando una carga impositiva muy elevada. Lo anterior, se hace más patente si se toma en cuenta que los márgenes de deducciones en México son relativamente reducidos, lo que significa que la tasa efectiva, a diferencia de la nominal que puede ser competitiva a nivel internacional, termina siendo elevada.

Comparativo internacional

En la sección anterior se intentó hacer una muy breve evaluación de las características más sobresalientes del largo e inacabado proceso de reforma fiscal en México en, al menos, las últimas tres décadas. A efecto de complementar dicho análisis esta sección intenta “ubicar” la situación fiscal de México respecto al contexto internacional, para así contar con algunos parámetros de referencia, adicionales a los elementos ya esbozados.

Cuadro 7.2. Recaudación/PIB, 2002. Países latinoamericanos

Concepto	Argentina**	Chile	El Salvador*	Guatemala	México*
1. Recaudación/PIB	17.73	18.17	10.88	10.63	15.43
2. ISR/PIB	4.91	4.61	3.21	3.00	5.04
2.1. ISRPF/PIB	3.18		1.18		
2.2. ISR empresarial/PIB	1.72		2.02		
3. Contribución					
a la seguridad social/PIB	3.15	1.46	2.39	0.26	1.55
4. Impuesto a la propiedad/PIB	2.35	0.70	0.08	0.00	0.26
5. Impuesto dom. bienes					
y servicios/PIB	5.25	11.16	6.48	6.28	9.20
5.1. IVA/PIB	3.26	8.03	6.11	4.74	3.45
5.2. Impuestos especiales					
sobre productos/PIB	1.70	2.27	0.37	1.24	1.57
5.3. Otros/PIB	0.29	0.85	0.00	0.31	4.18
6. Comercio exterior/PIB	0.59	0.94	1.07	1.24	0.60
7. Otros impuestos/PIB	4.64	0.76	0.04	0.10	0.34

Nota: la suma de los parciales puede no coincidir con el total. Cada cifra fue calculada según los datos originales, excepto las del renglón 5.3, que se obtuvieron por diferencia, ya que no se reportó información en este rubro.

* Para el año 2000.

** Para el año 2001.

Fuente: IMF, 2003, 2004.

Los cuadros 7.2, 7.3 y 7.4 presentan una comparación de estructuras tributarias por bloques que corresponden a una muestra de países latinoamericanos, asiáticos e industrializados.

Quizás lo primero que debemos destacar es que, si se compara a México con algunos países de América Latina, la recaudación total como proporción del PIB no es esencialmente distinta. En todo caso, lo que sí es evidente es que México tiene una fuerte dependencia de los ingresos petroleros. Dicho de otra forma, parecería que la necesidad de una reforma fiscal estaría fundamentalmente orientada a incrementar la recaudación suficiente para cubrir la dependencia petrolera, y así estar menos sujeto a las fluctuaciones en el precio internacional del petróleo. Destaca que, incluso en relación con los países asiáticos, la carga fiscal total de México no es muy diferente. En este punto quizás es importante recordar que, con frecuencia, para efectos de comparaciones internacionales se utilizan como referencia los impuestos no petroleros,

Cuadro 7.3. Recaudación/PIB, 2002. Países asiáticos

Concepto	Filipinas	Indonesia*	Corea*	Tailandia	Singapur
1. Recaudación/PIB	12.34	13.15	15.40	15.79	13.50
2. ISR/PIB	5.63	6.52	5.73	5.14	6.98
2.1. ISRPF/PIB			3.00	1.90	
2.2. ISR empresarial/PIB			2.73	3.24	
3. Contribución					
a la seguridad social/PIB		0.42	3.39	0.56	
4. Impuesto a la propiedad/PIB	0.01	0.57	0.47	0.32	0.84
5. Imp. dom. bienes					
y servicios/PIB	3.65	5.40	7.04	8.47	4.18
5.1. IVA/PIB	1.64	3.85	4.15	3.55	1.39
5.2. Impuestos especiales					
sobre productos/PIB	1.42	1.20	2.67	4.30	0.56
5.3. Otros/PIB	0.60	0.34	0.22	0.61	2.22
6. Comercio exterior/PIB	2.40	0.66	0.95	1.79	0.45
7. Otros impuestos/PIB	0.64	0.01	1.20	0.07	1.06

Nota: la suma de los parciales puede no coincidir con el total. Cada cifra fue calculada según los datos originales, excepto el 5.3 del PIB, que se obtuvo por diferencia, ya que no se reportó información en este rubro.

* Para el año 2001.

Fuente: IMF, 2003, 2004.

pero en el caso de los países que no son productores de petróleo, para hacer la comparación correcta, sería también necesario descontar los ingresos asociados al comercio interno de petróleo y sus derivados. Lo anterior, por supuesto, no cancela el argumento de que, en efecto, una reforma fiscal necesitaría producir entre tres y cinco puntos porcentuales del PIB, a fin de eliminar la dependencia de los recursos derivados de las exportaciones petroleras.

Una segunda consideración que surge de las comparaciones internacionales es que éstas deben ser tomadas con cautela, ya que, con frecuencia, se compara la carga fiscal de México con países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), y se concluye que ésta es muy reducida en el primero. Si bien como país esto es correcto, la base fiscal tan reducida en países como México implica que la carga fiscal de los contribuyentes activos puede resultar muy elevada. A ello habría que añadir la consideración de que este tipo de comparaciones, para que sean válidas, suponen que la cantidad y

Cuadro 7.4. Recaudación/PIB, 2002. Países industrializados

Concepto	Canadá	Dinamarca	EU*	GB	Suecia*	Suiza*
1. Recaudación/PIB	29.02	47.49	21.52	29.38	38.69	22.81
2. ISR/PIB	15.53	29.35	13.93	13.70	21.71	12.94
2.1 ISRPF/PIB		26.45	12.08	10.56	17.99	
2.2 ISR empresarial/PIB		2.84	1.50	3.14	3.73	
3. Contribución						
a la seguridad social/PIB	5.66	2.70	7.27	7.40	15.49	7.83
4. Impuesto a la propiedad/PIB	3.58	1.74	3.01	1.99	1.44	2.77
5. Imp. dom. bienes						
y servicios/PIB	8.70	16.15	4.37	13.42	12.65	6.86
5.1 IVA/PIB	2.73	9.74		6.65	8.61	4.12
5.2 Impuestos especiales						
sobre productos/PIB	0.82	5.18	0.50	3.57	3.24	1.73
5.3 Otros/PIB	5.16	1.23	3.87	3.20	0.79	1.01
6. Comercio exterior/PIB	0.28		0.21			0.25
7. Otros impuestos/PIB		0.01		0.27	0.13	

Nota: la suma de los parciales puede no coincidir con el total. Cada cifra fue calculada según los datos originales, excepto el 5.3 del PIB, que se obtuvo por diferencia, ya que no se reportó información en este rubro. En los rubros 6 y 7 para algunos países no hubo información. En Estados Unidos no hay IVA, por lo que no aparecen datos.

* Para el año 2001.

Fuente: IMF, 2003, 2004.

calidad de los servicios públicos que se ofrecen en los países cuya carga fiscal se compara son las mismas.

Tercero, algo también importante a destacar es que, con alguna frecuencia, se arguye que existe una tendencia mundial a descansar cada vez más en los impuestos indirectos como pilar fundamental de los sistemas tributarios. Dicha argumentación, en mi opinión, debe ser tomada con cautela, y sin duda, requiere de más estudio y verificación empírica. Sin acudir a un análisis temporal, un simple corte transversal, mismo que se comprueba con la comparación de los cuadros referidos y se consolida si se amplía la muestra, es que conforme más desarrollado es un país, más parece descansar en el impuesto al ingreso y, especialmente, en el de las personas físicas. Es decir, el impuesto a la renta de las empresas pierde importancia relativa, lo que seguramente es el resultado del perfeccionamiento de los padrones de contribuyentes y su mayor control y seguimiento. Más generalmente, la existencia de impuestos al ingreso en países en desarrollo claramente cumple una función de equidad, con

independencia de la función que tiene a su cargo el gasto. Por ejemplo, según cifras del Banco Mundial, el coeficiente de Gini en algunos países en desarrollo se ha movido, antes de impuestos y después de impuestos, y de transferencias, en forma sustantiva: de 0.47 a 0.34 en Estados Unidos, de 0.43 a 0.28 en Alemania, de 0.49 a 0.24 en Dinamarca y de 0.47 a 0.34 en España (Ibarra, 2007).

No es pues muy claro que, como tendencia mundial, los impuestos indirectos hayan ganado importancia relativa frente a los impuestos al ingreso. En todo caso, lo que se podría argumentar es que, ante la imposibilidad de mejorar la recaudación por concepto de impuestos al ingreso, algunos países, particularmente los que están en vías de desarrollo, han recurrido a los impuestos al consumo, lo que, en alguna medida, revela poco avance en materia tributaria para gravar de manera creciente los ingresos. Aquí es importante tener en cuenta que, como afirman, Slemrod y Yitzhaki (2002), los aspectos administrativos terminan siendo determinantes en la forma de diseñar los esquemas tributarios, más allá de las recomendaciones normativas de la teoría económica.

A riesgo de simplificar, parecería que la estructura fiscal de los países es un buen indicador del grado de desarrollo. Así, los países más atrasados, con mercados internos débiles, dependen mucho de los impuestos al comercio exterior. Conforme avanzan y se desarrolla un mercado interno más grande ganan en importancia relativa los impuestos al consumo interno y, en menor medida, los impuestos al ingreso, destacando que éste último depende mucho de los impuestos aplicados a las empresas. En países más prósperos ganan importancia relativa los impuestos al ingreso y, dentro de este rubro, los impuestos a los ingresos de las personas físicas.

En suma, las consideraciones de la sección anterior y los parámetros recaudatorios internacionales sugieren que, en efecto, México tiene un rezago fiscal que podría ser equivalente a los ingresos petroleros. En otras palabras, una reforma fiscal exitosa podría ser aquella que lograra incrementar al menos cuatro puntos porcentuales del PIB los ingresos no petroleros, a fin de acabar con la volatilidad propia de las fluctuaciones internacionales en los precios de este recurso natural.

Una reforma fiscal de fondo

Las consideraciones en las secciones anteriores plantean que una reforma fiscal, en el México de hoy, debe rebasar el aspecto puramente tributario y ser, efectivamente, una reforma fiscal, es decir, incorporando tanto ingreso como gasto públicos, o como se le ha dado en llamar recientemente en nuestro país, un reforma hacendaria. Existe ya documentación que sugiere que, en países con experiencias acumuladas de gasto público ineficiente, para que una reforma fiscal tenga éxito se requieren modificaciones importantes en la forma de gastar (por ejemplo, véase Burgess y Stern, 1993).

No es el propósito de este artículo analizar cómo habría idealmente que reformar los esquemas de gasto en México y, de hecho, este es objeto por sí mismo de un análisis en un capítulo por separado, pero puede aventurarse que la tarea es muy grande, difícil y, sin duda, a largo plazo, ya que implica modificaciones a estructuras muy enraizadas en un sistema político que, si bien democrático, por lo mismo exige de cambios graduales para ir venciendo los obstáculos en el terreno político. El puro aumento de la carga tributaria sin modificaciones a la estructura y eficiencia del gasto, como hasta ahora se ha planteado, no sólo es insuficiente sino también indeseable.

A fin de avanzar un poco con esta argumentación puede plantearse, a manera de ejemplo, el periodo reciente en que México pudo “beneficiarse” de los aumentos en el precio internacional del petróleo. Los ingresos adicionales por concepto de exportaciones petroleras y, en general, de energía, de hecho representaron aproximadamente los ingresos que se estimaba produciría la iniciativa de reforma fiscal planteada al principio del gobierno de Vicente Fox. Sin embargo, si se analiza, aunque sea superficialmente, la forma en que se ejerció el gasto adicional resultante, se observa que 50% de estos excedentes se canalizaron a los gobiernos estatales como gasto en infraestructura.

Lo anterior parecería razonable, de no ser por el hecho de que, a diferencia del gasto federal que se ha transparentado en un grado importante, la transparencia y rendición de cuentas en el ámbito de los gobiernos estatales y municipales deja mucho que desear. Más aún, la marcada dependencia de los gobiernos estatales en materia de transferencias federales no ha contribuido a la creación de mecanismos de responsabilidad fiscal en las entidades federativas, ya que su esfuerzo tributario tiene poca o nula vinculación con los recursos a gastar y, particularmente, con la forma en que éstos se ejercen (Sobarzo, 2006). Es curioso, por ejemplo, que una práctica de los gobiernos estatales frente a este aumento fue la de canalizar parte de los ingresos por participaciones, que con anterioridad se destinaban a gasto de inversión, hacia gasto corriente. El resultado fue que en el transcurso del año 2006 el aumento en el gasto corriente fue cercano a 30%, frente a un incremento en el gasto de inversión no mayor a 3 por ciento.

A este respecto existe abundante literatura empírica que sugiere la existencia del llamado “efecto matamoscas” (*flypaper effect*), el cual supone que, con frecuencia, el aumento en las transferencias a los gobiernos subnacionales no necesariamente se ve compensado por una reducción equivalente en otros rubros de gasto, resultando así un gasto público estatal más grande (véase, por ejemplo, Gramlich, 1977; Gamkhar y Oates, 1996). Esto en el contexto de un esquema de gasto poco transparente, refuerza el argumento de que una reforma fiscal que no modifique sustancialmente el esquema de gasto es, incluso, indeseable.

Una reingeniería del gasto requeriría de mecanismos eficientes de rendición de cuentas en las dependencias federales, pero también en los ámbitos estatal y municipal, lo que implica reformar de raíz la estructura de las relaciones fiscales intergubernamentales, así como toda la legislación en que se sustenta. De hecho, la experiencia de las últimas décadas en México muestra que los cambios importantes en materia de coordinación fiscal han ocurrido sólo cuando ningún gobierno, de los diferentes ámbitos involucrados, ha experimentado reducción de recursos. En otras palabras, si se quiere modificar la estructura de relaciones fiscales intergubernamentales, como parte de una reforma al gasto, el mejor momento, y quizás el único escenario de éxito, es en el contexto de una reforma tributaria que, al aumentar los ingresos, garantice que ningún gobierno “pierde” como resultado de los cambios.

No es este el espacio para discutir la forma que dichos cambios deberían tomar, pero sería en principio deseable que, si bien de manera limitada y en coordinación con el gobierno federal, los gobiernos estatales se vieran más involucrados en el proceso recaudatorio de impuestos de base más amplia que los actuales —por ejemplo, el ISR o algún impuesto a las ventas finales— a fin de que, en alguna medida, su gasto y la eficiencia de su gasto, dependieran de su propio esfuerzo recaudatorio. Ello le imprimiría una mayor responsabilidad fiscal al proceso en su conjunto. Por su parte, el gobierno federal debería privilegiar más un objetivo nivelador, frente a la fuerte heterogeneidad regional del país.

Características de una reforma fiscal

La sección anterior se dedicó a subrayar los cambios de fondo que debería forzosamente incluir una reforma fiscal o hacendaria en México. Se argumentó que, por la magnitud de los problemas y obstáculos que enfrentaría, se requerirán de transformaciones graduales y complicadas, tanto por el lado del ingreso como del gasto.

En esta sección se pretende ser más específicos respecto a las implicaciones que diversas opciones de reforma fiscal tendrían en México hoy en materia de ingreso, en tanto que en la siguiente sección se abordará el aspecto del gasto en el contexto de la evolución reciente de las relaciones fiscales intergubernamentales en el país. Así pues, en este apartado no pretendemos formular una propuesta específica sino que, a partir de las discusiones que en los últimos años se han ventilado públicamente en México y en otros países, se tratará de evaluar dos grandes opciones, a saber, 1] continuar con el esquema tradicional de gravar ingreso y consumo, o bien, 2] modificar las estructuras tributarias a fin de descansar más en impuestos al consumo. Lo anterior en el entendido de que cualquier decisión o ruta que se tome en México en esta materia, habrá de enfrentar los obstáculos estructurales que se mencionaron en la sección anterior y, al mismo tiempo, teniendo en mente que cualquier opción entre las aquí planteadas (y las no planteadas), ofrecen ventajas y desventajas.

El primer punto a comentar es el cuestionamiento que ya desde hace algunos años se discute en México sobre si una reforma tributaria debería orientarse a gravar el consumo, en lugar del ingreso. De hecho, en los

años recientes en que se ha intentado reformar el sistema a fin de que el IVA se extendiera a medicinas y alimentos, un argumento que con frecuencia se manejó en los medios, y en general en la discusión pública, es que existe una tendencia mundial a descansar cada vez más en impuestos al consumo y menos en la imposición al ingreso. Al respecto ya se comentó en la sección anterior que, si bien es cierto que, por ejemplo, impuestos como el IVA se han adoptado de manera creciente en muchos países en las últimas dos o tres décadas, un análisis de la estructura impositiva por países no permite confirmar que dicha tendencia exista. Los datos ya presentados muestran que, en estos países, los impuestos al ingreso cumplen un importante papel en términos de equidad.

Ahora bien, en algunos países en desarrollo, como puede ser el caso de Chile o Irlanda, las reformas impositivas han consistido, precisamente, en reducir la tasa del ISR a cambio de un aumento sustancial en los impuestos indirectos al consumo, tipo IVA. Sin duda, esta es una opción para México, pero debe destacarse que, al igual que con el caso del impuesto al activo (IA), vista con ojos críticos, esta reforma podría ser considerada como un reconocimiento explícito de las autoridades tributarias de su incapacidad para avanzar en la recaudación de impuestos directos al ingreso y, en consecuencia, se estaría prácticamente renunciando al instrumento de equidad del sistema tributario por excelencia, que es, justamente, el ISR. Y no nos referimos aquí al ISR progresivo como un instrumento idóneo para modificar la distribución del ingreso, pero sí como un dispositivo que al margen pueda corregir, al menos parcialmente, ciertas inequidades.

En esta misma línea se ha dicho también con frecuencia, a mi juicio equivocadamente, que la función del sistema tributario debe ser la de recaudar, y que los problemas de pobreza, en particular, y de la desigualdad en la distribución del ingreso se deben atender por la vía del gasto. De nuevo, la experiencia en varios países europeos es que ambos, gasto e ingreso públicos, pueden actuar de manera conjunta y efectiva. Más aún, como ya se comentó, un problema común a países en desarrollo es su mala experiencia en materia de eficiencia del gasto público en las últimas décadas, lo que, aunado a la dificultad típica de los programas gubernamentales para focalizar adecuadamente ciertos gastos, previene respecto al riesgo de dejar el criterio de equidad únicamente como responsabilidad de este rubro. Dicho de otra forma, renunciar al ISR

como instrumento de equidad, con todo y sus limitaciones, a favor del gasto público, es riesgoso, particularmente si se tiene en mente la poco exitosa experiencia de México en las últimas décadas en materia de eficiencia al ejercerlo.

En tales condiciones, quizás una opción menos extrema para México sería mantener y mejorar el sistema tributario del ISR y, a la vez, eliminar exenciones y tratamientos especiales (incluyendo quizás el IVA a medicinas y alimentos), a cambio de una simplificación tributaria que debería resultar de la propia homologación de tasas y la eliminación de gastos fiscales. Como ya se expresó, una opción de este tipo probablemente tendría que ser gradual y debería tener como objetivo principal ampliar la base de contribuyentes, al mismo tiempo que reformar las estructuras del gasto público.

Debe subrayarse, adicionalmente, que en México no existen impuestos que por excelencia tengan no sólo un rol de recaudación sino también de equidad, como es claramente el caso del impuesto a las herencias y el impuesto a las ganancias de capital, sobre todo las obtenidas en la bolsa. Los argumentos en contra de estos gravámenes en México, especialmente en el caso de los impuestos a las ganancias de capital, es que se contrapondrían con el objetivo de atraer inversión extranjera directa (IED) al país. Por supuesto que este argumento ignora que el aspecto impositivo es sólo uno de los muchos criterios de la IED que se toman en consideración cuando se decide el territorio de destino y, ciertamente, es un aspecto que debe ser estudiado con detenimiento. También, se arguye que gravar las ganancias en la bolsa es injusto, pues no hace deducibles las pérdidas, además de que significa una doble tributación, toda vez que estos recursos fueron ya gravados con el ISR. Si bien estos razonamientos pueden ser válidos, lo cierto es que varios países, entre ellos Estados Unidos, descansan en este gravamen, no sólo como fuente importante de ingresos sino también como una manera de imprimir progresividad al sistema impositivo en su conjunto.

Es también importante comentar aquí una opción que se discute públicamente, no únicamente en México sino en varios países, el llamado *flat tax* o impuesto único. La discusión en torno a este impuesto es importante, no sólo porque esta opción es de hecho una reforma orientada a gravar el consumo, sino también porque, con frecuencia, se

confunde la opción del impuesto único con la de una tasa única de ISR, en los términos en que se comentó líneas antes.

El *flat tax* o impuesto único es distinto a tener una tasa única de ISR, porque en esencia consiste en establecer una tasa única de impuesto al ingreso y, al mismo tiempo, eliminar el resto de los impuestos, directos e indirectos, así como casi todas las exenciones y tratamientos especiales. La idea es, simplemente, que el ingreso debe gravarse sólo una vez y, por lo tanto, se trata de evitar la doble o múltiple tributación que con frecuencia se produce al gravar los ingresos en sus diversas fuentes y se simplifica el sistema tributario con una tasa única, sin exenciones, para todos los niveles de ingreso, aunque, en prácticamente todos los casos (casi 20 países) que lo han adoptado, se han establecido exenciones para los niveles más bajos de ingreso.

Un impuesto de esta naturaleza, si bien grava el ingreso, funciona de hecho como un impuesto al consumo, es decir, grava el ingreso pero, al exentar el ahorro, a final de cuentas se está gravando el consumo (ingreso menos ahorro). Sin embargo, a diferencia del IVA, el impuesto único permite cierta progresividad, toda vez que, como ya se dijo, permite exentar niveles bajos de ingreso, cosa que con los impuestos indirectos puede resultar muy costoso y complicado. Asimismo, posee algunas ventajas como son su simpleza, un costo de administración relativamente reducido, elimina la doble tributación, no distorsiona las decisiones de ahorro e inversión, etc.⁵ Además de los 20 países que lo han adoptado, es objeto de discusión en muchos otros como una alternativa interesante.

Sin entrar en detalle, por razones de espacio, cabría hacer algunas observaciones respecto a las posibles ventajas y desventajas que un impuesto de esta naturaleza tendría en el contexto de un país como México.

Un atractivo sería que, como adoptarlo implica modificar de raíz el sistema tributario, se tendría una gran oportunidad para simplificarlo, puesto que, como ya se dijo, los cambios o modificaciones fiscales de las últimas décadas lo han hecho complicado y costoso para el contribuyente. En esta

5 Para una explicación detallada véase, por ejemplo, Hall y Rabushka, 1995.

misma línea, sería una especie de “borrón y cuenta nueva” en materia de tratamientos especiales y exenciones y, en general, de cualquier tipo de privilegio fiscal o tributario. A diferencia de una tasa alta y generalizada de IVA, el impuesto único permitiría exentar a los contribuyentes con ingresos más bajos, introduciendo así un mínimo de progresividad que con el impuesto indirecto no se logra o resulta muy costoso hacerlo.

También, en este sentido, debe destacarse que, en el esquema tributario actual, en donde existen tratamientos especiales, deducibles, complicaciones administrativas, etcétera, se termina penalizando más fuertemente a los grupos de menores ingresos de la población, ya que para ellos resulta más costoso pagar impuestos y la complejidad tributaria es sin duda regresiva. Un esquema impositivo simple, como sucede con el impuesto único, además de permitir exentar a los grupos que perciben menos, tendría asimismo el efecto “progresivo” de reducir el costo de pagar impuestos.

Ahora bien, como desventajas o costos podrían anotarse, al menos, dos importantes. Primero, si bien el impuesto único es menos regresivo que los impuestos indirectos al consumo como el IVA, de hecho permite introducir cierta progresividad a favor de los grupos de menores ingresos, no lo permite⁶ en los grupos de mayores ingresos. Es decir, adoptar un impuesto de esta naturaleza implica que se renuncia al impuesto al ingreso como un instrumento de equidad, al menos en relación con los niveles altos de ingreso. Esto, sin duda, es relevante en un país en el que, como ya se comentó, el ingreso está fuertemente concentrado en un grupo relativamente pequeño.

Un segundo aspecto, es que no queda del todo claro que si “mudarse” de un sistema como el actual a uno tipo *flat tax*, no provocaría pérdidas recaudatorias importantes en el corto y mediano plazos. Normalmente se esperaría que un sistema tipo impuesto único arrancara con una tasa a un nivel tal que al menos se garantizara la recaudación existente con el esquema anterior, pero con un solo impuesto y a una tasa única (quizás dos si se considera la tasa cero para niveles bajos de ingreso). Es decir, se eliminarían el IVA, el ISR, el IEPS, etc., así como regímenes

⁶ Entendida la progresividad como la aplicación de tasas mayores conforme aumentan los niveles de ingreso.

especiales, exenciones, y demás. Según algunos cálculos simples, dicha tasa en México rondaría los 22 puntos porcentuales (Gutiérrez, 2007).

Lo anterior supone que con el nuevo sistema, al ser más sencillo y barato, todos, o casi todos, pagarían, lo cual es muy cuestionable. De hecho, en el sistema tributario actual en México existen algunos esquemas cercanos en espíritu al impuesto único, como es, por ejemplo, el caso del impuesto sobre la renta en el caso del régimen de pequeños contribuyentes (REPECOS), y no es del todo claro que los agentes económicos, empresas y personas, automáticamente vayan a responder con un mayor cumplimiento fiscal.

En resumen, los posibles lineamientos generales de reforma fiscal que en los últimos años se han discutido tanto en México como en diversos países, y que hemos tratado de resumir en esta sección, son: 1] gravar ingreso y consumo, o bien, 2] moverse hacia un sistema que grave fundamentalmente el consumo y se renuncie al ISR como un instrumento de equidad. Ambas opciones tienen costos y beneficios, mismos que deben ser analizados con detenimiento y en el contexto propio de la economía mexicana.

En cualquier caso, las prioridades son las mismas, a saber, ampliar la base de contribuyentes y reformar las estructuras de gasto. Esto último implica modificaciones al esquema actual de relaciones fiscales intergubernamentales en México. Aunque no es el único aspecto importante en materia de gasto sí es muy relevante, y estimamos que indispensable, si se quiere avanzar en dirección a una reforma fiscal de largo alcance, que incluya ingreso y gasto, y no sólo una reforma tributaria, como hasta ahora ha sucedido. Éste es el tema que se aborda en la siguiente sección.

FEDERALISMO FISCAL

En esta sección se discute un aspecto relativo al gasto, que tiene que ver con el estado actual del esquema de relaciones fiscales intergubernamentales en México. Si bien no es el único punto de importancia en el tema del gasto, es muy relevante y se argumenta que es necesario cambiar si se quiere avanzar en un proceso de reforma fiscal (ingreso y gasto) y no puramente tributaria.

Antecedentes de las relaciones fiscales intergubernamentales

La historia de las relaciones fiscales intergubernamentales puede ubicarse en el surgimiento de las convenciones nacionales fiscales, en los años 1925, 1943 y 1947, pero es a partir de 1980 con la introducción del impuesto al valor agregado (IVA) cuando se creó lo que es hoy el sistema nacional de coordinación fiscal (SNCF) y se le dio forma al actual sistema.

Evolución de los ingresos públicos

Como ya se comentó, la modificación más trascendental del gobierno federal fue que, con la introducción del IVA, los estados prácticamente cedieron al gobierno central la función recaudatoria de su fuente principal de ingresos, que era su participación en el llamado impuesto sobre ingresos mercantiles (ISIM). Debe recordarse que, aunque el IVA se introdujo como un impuesto federal, después de 1980 las entidades continuaron recaudando los impuestos, es decir, participando en su administración, en el entendido de que los ingresos obtenidos eran del gobierno federal quien, a su vez, haría partícipes a las entidades al menos de los ingresos suspendidos antes del cambio en 1980.

En un periodo de abundancia petrolera, esta modificación fue posible no sólo por el fuerte centralismo y control político en la presidencia de la república, sino también porque esta bonanza permitió que bajo el nuevo sistema de participaciones, ninguna entidad empeorara en términos de los ingresos recibidos. De hecho, todas tuvieron una mejoría.

En su origen, el sistema de participaciones tuvo un carácter fundamentalmente compensatorio, es decir, se distribuían las participaciones a los estados con el criterio de, justamente, resarcirlos por los ingresos que obtenían en el sistema anterior.

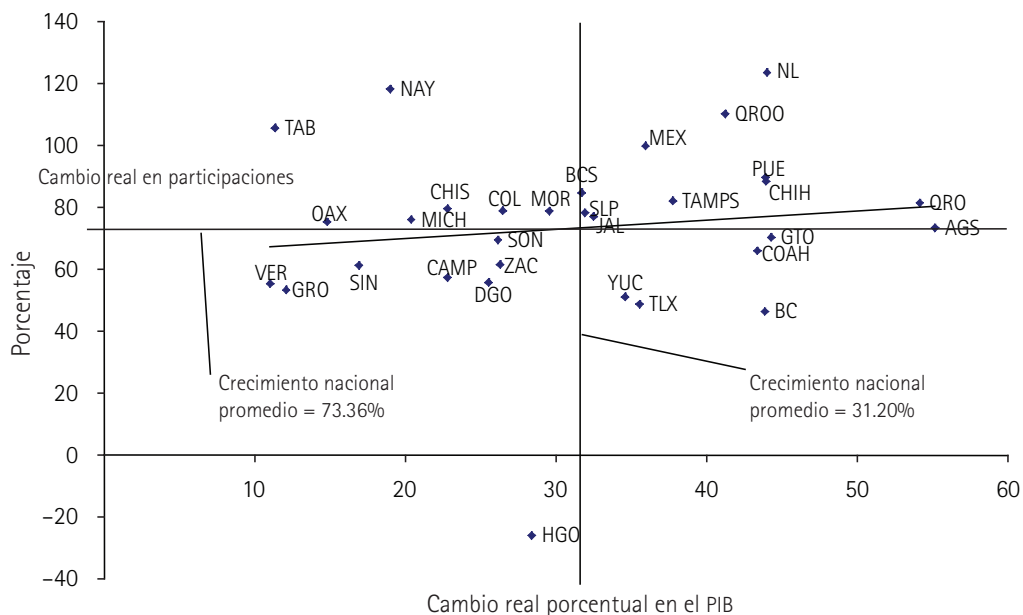
Con el paso de los años el sistema de distribución de participaciones sufrió modificaciones en los criterios de reparto. Hasta 2007 el Fondo General de Participaciones, con mucho el más importante del total de participaciones a los estados, se distribuyó bajo los siguientes tres criterios: 45.17% con base en el número de habitantes, 45.17% con base en los llamados impuestos asignables territorialmente y el restante 9.66%

en función inversa a los dos criterios anteriores.⁷ A partir de 2008, como resultado de la reforma fiscal, los incrementos se registrarán adicionalmente por el crecimiento del PIB y recaudación de ingresos propios, si bien debe subrayarse que el impacto de estos dos nuevos criterios será muy pequeño, ya que la fórmula nueva, aunque los incorpora como criterios nuevos, sumados a los ya existentes, los pondera por población.

Ciertamente las modificaciones a los criterios de reparto han obedecido a los ajustes impulsados, en buena medida por las entidades federativas, pero más allá de si el esquema o los criterios del reparto son “justos”, lo cierto es que, en mayor o menor medida, todos los estados han visto un crecimiento importante de sus ingresos por este concepto. Así, en el periodo 1980-2005 el crecimiento estatal real acumulado por dicho concepto fue de 155.7%, muy superior al crecimiento del PIB, que fue de 85.1%, o de la propia recaudación federal participable (RFP), que creció en términos reales en el mismo periodo 78.4 por ciento. En términos per cápita, a pesos de 1993, las participaciones promedio en el ámbito nacional pasaron de 386.3 a 552.1 pesos, en 2005 (UCEF, 2006).

Ahora bien, este incremento en las participaciones no ha sido homogéneo entre entidades, y no es sencillo establecer algún patrón de comportamiento. Por ejemplo, no ha estado muy relacionado con el crecimiento del PIB en los estados. En la gráfica 7.1 se puede apreciar cómo hay estados que aun cuando han aumentado sus participaciones por arriba de la media nacional, su PIB decreció, y viceversa. Aunque el PIB no es el único indicador a tomar en cuenta para evaluar los efectos de las participaciones, se puede reconocer que hace falta analizar a fondo la relación entre los objetivos de distribución de las participaciones y los criterios con que éstas se asignan. Autores como Cabrero (1995) señalan que la creciente dependencia de participaciones federales ha exacerbado las disparidades regionales y no ha permitido la aparición de iniciativas dirigidas a mejorar su desarrollo.

7 El monto total a distribuir es un porcentaje de lo que se conoce como recaudación federal participable (RFP), se integra por todos los impuestos federales y los derechos sobre extracción de petróleo, minería, además de los recursos, ajustados por devoluciones, compensaciones, participaciones específicas en IEPS e incentivos auto liquidables, tenencia, ISAN y colaboración administrativa.



Gráfica 7.1. Relación de participaciones-PIB estatal, 1995-2002 (pesos constantes).

En resumen, por el lado de los ingresos la reforma de 1980, por más que permitió simplificar el sistema impositivo, significó que en lo sucesivo el gobierno federal sería el encargado de recaudar los impuestos de base amplia,⁸ lo que implicó que las entidades federativas cedieran al gobierno federal la función recaudatoria. Este sistema ha propiciado un aumento importante de ingresos a los estados. Como se verá más adelante, el sistema resultante se caracterizó por una fuerte concentración recaudatoria en el gobierno federal, ya que del total de ingresos de los estados en promedio durante 2005, por ejemplo, 92.4% provino de

⁸ *Impuesto sobre la renta (ISR), impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto especial a la producción y servicios (IEPS).*

transferencias federales, es decir, sólo 7.6% de los ingresos totales fueron ingresos propios.⁹

Evolución del gasto público estatal

Quizá la característica importante a destacar aquí es que, por el lado de los ingresos, como ya se comentó, existe una fórmula de distribución de participaciones que, si bien ha sido modificada más de una vez en los últimos 25 años, los criterios con que se asignan los recursos han sido siempre claros, más allá de si han sido “justos”. La evolución de los gastos ha sido diferente, se pueden distinguir con claridad dos etapas.

La primera comprende el periodo anterior a 1992, que se distingue por una fuerte centralización de gastos en el ámbito federal, pero, sobre todo, por el alto grado de discrecionalidad en su asignación entre las entidades federativas. Si bien la repartición de los recursos en la década de los ochenta se regía por los planes de desarrollo, en la práctica no existían criterios objetivos para hacerlo y, en buena medida, la asignación se definía por las decisiones del ejecutivo y su relación con los gobernadores. De hecho, se ha documentado que el propio calendario electoral era un factor importante (Molinar y Weldon, 1994).

En la década de los noventa, en gran medida motivado por las transformaciones políticas del país, este escenario comienza a modificarse de manera muy importante a partir del proceso de descentralización educativa iniciado en 1993, al que siguieron algunas otras áreas como la salud y el gasto social, destacando más recientemente la conformación del llamado Ramo 33 y el Programa de Aportaciones para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas (PAFEF).

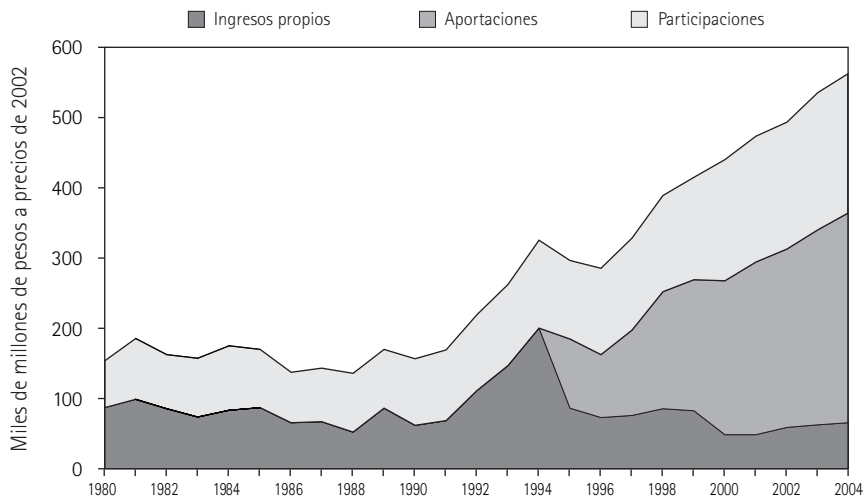
Como resultado de este proceso, en la actualidad las entidades federativas reciben transferencias condicionadas y participaciones (transferencias no condicionadas), lo que hace que los estados y municipios ejerzan

⁹ *Ciertamente, hay diferencias de comportamiento individual. Por ejemplo, en 2005, los ingresos propios de Chihuahua y Nuevo León fueron de 15.3 y 12.8% respectivamente, en tanto que estados como Tlaxcala y Puebla registraron porcentajes de 3.5% cada uno. De entre los impuestos estatales más importantes destacan el impuesto sobre nómina (30 estados y el Distrito Federal) y hospedaje (29 estados y el Distrito Federal).*

conjuntamente 61% del gasto total gubernamental, frente a 39% del gobierno federal (gráficas 7.2, 7.3 y 7.4).

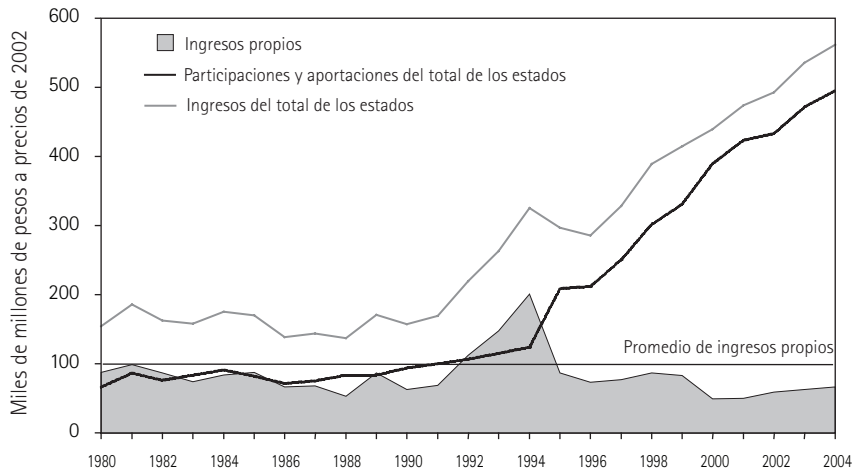
La característica más importante de estos procesos es que, a diferencia de las décadas anteriores a los noventa, la discrecionalidad con la que se asignaban los gastos en las entidades prácticamente ha desaparecido, ya que en todos los casos existen fórmulas de reparto o bien, como sucede con el gasto educativo, su asignación obedece a la inercia proveniente al principio del proceso. En este sentido puede hablarse de un gran avance en relación con los años anteriores, pues hoy existe más certeza y acerca del ejercicio del gasto estatal.

Dicho lo anterior, es importante subrayar que estos procesos de descentralización no han estado exentos de problemas, ya que, en muchos casos, los proceso de homologación generaron costos, en algunos muy importantes, a ciertos estados, debido a que la diversidad en la calidad y cantidad de servicios estatales era muy amplia. Destacan los casos de educación y, en menor medida, de salud, pues la existencia de servicios educativos estatales previos a la descentralización terminó penalizando a aquellas entidades que habían desarrollado sus propios sistemas



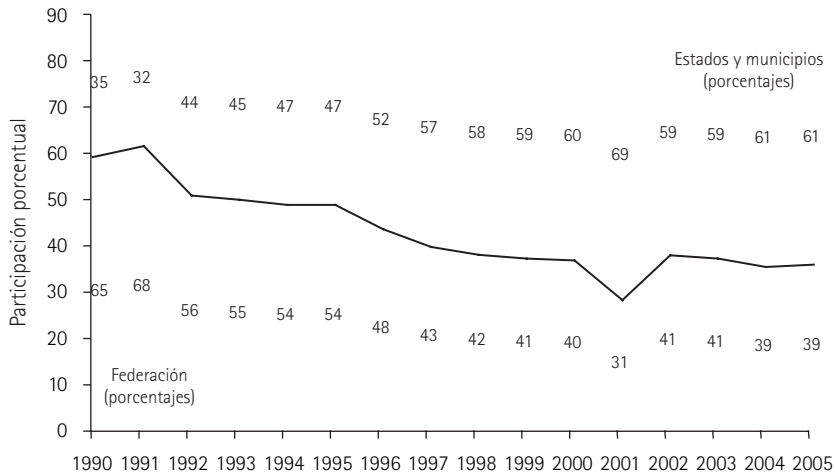
Fuente: INEGI, varios años.

Gráfica 7.2. Ingresos de los estados.



Fuente: INEGI, *Finanzas públicas estatales y municipales de México, 1980-2005*; Sistema de Información Energética, Dirección General Adjunta de Estadística de la Hacienda Pública, XAB21-Ingresos petroleros, 1980-2005.

Gráfica 7.3. Ingresos de los estados.



Fuente, SHCP, 2006.

Gráfica 7.4. Gasto por nivel de gobierno.

educativos, además de que el Sindicato Nacional de Trabajadores de la Educación (SNTE) permaneció en el ámbito nacional.

Quizá sea también necesario dimensionar adecuadamente este importante proceso de descentralización, pues si bien las entidades ejercen hoy mayores recursos que la federación, en cierto sentido el cambio operado fue de naturaleza puramente contable, toda vez que los recursos que antes gastaba la federación en los estados se les transfirieron a éstos para que los continuaran ejerciendo en las mismas áreas y con prácticamente los mismos criterios. Dada la naturaleza condicionada de estas transferencias, el grado de libertad de las entidades para ejercer recursos propios no se modificó sustancialmente. Sin embargo, en el mediano y largo plazo es de esperarse que los servicios descentralizados mejoren en calidad y cantidad.

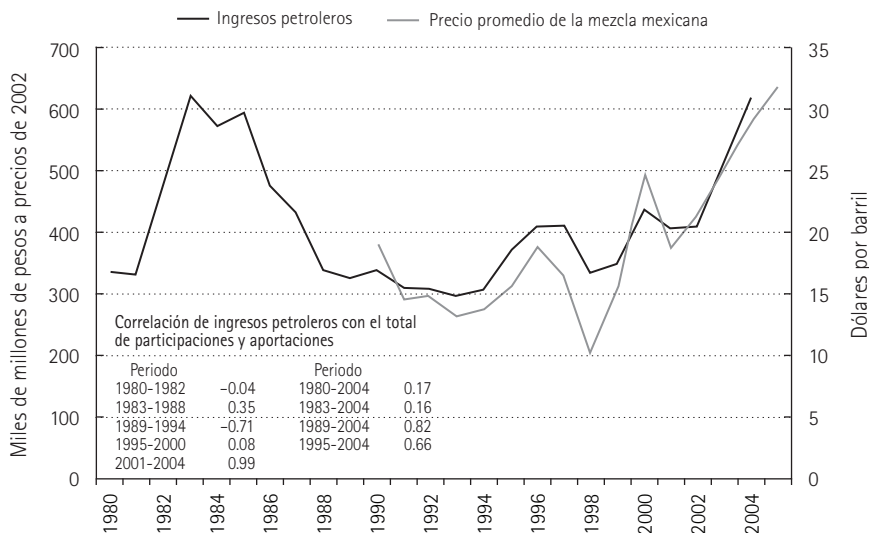
Excedentes petroleros

Para concluir con esta sección de gasto, es importante señalar que en los últimos años, particularmente a partir del año 2000, se ha registrado un crecimiento destacado en los excedentes petroleros, propiciado por un gran aumento de su precio en el mercado mundial. Como se observa en la gráfica 7.2, a partir de 1998 cuando el precio promedio del barril de la mezcla mexicana registró su menor nivel, por debajo de los 10 dólares, se ha registrado un aumento permanente y significativo.¹⁰ De entre los grandes beneficiarios de los excedentes se encuentran las entidades federativas, ya que a partir de 2003 se les destinan 50% de los excedentes mediante el llamado Fideicomiso para la Infraestructura en los Estados (FIES), en tanto que el restante 50% se destinó a gastos de inversión para Pemex.¹¹ La gráfica 7.5 muestra cómo la correlación entre ingresos totales de los estados y el precio internacional de la mezcla mexicana de petróleo se hizo particularmente fuerte en el periodo 1999-2004.

Este proceso si bien puede ser visto como positivo porque ha significado más recursos para las entidades federativas, tiene el problema de que la

10 10 Para el mes de agosto de 2008 el precio de la mezcla mexicana (barril) llegó a estar por encima de los 100 dólares.

11 11 En el año 1995 se definieron como excedentes petroleros los recursos generados cuando el precio de la mezcla mexicana del petróleo supera los 27 dólares por barril.



Fuente: INEGI, *Finanzas públicas estatales y municipales de México*, 1980-2005; Sistema de Información Energética, Dirección General Adjunta de Estadística de la Hacienda Pública, XAB21-Ingresos petroleros, 1980-2005.

Gráfica 7.5. Ingresos de los estados.

transparencia y rendición de cuentas en materia de gasto a nivel estatal no ha avanzado, en promedio, con la misma rapidez que en el ámbito federal y, de hecho, entre las propias entidades federativas existe un escenario de una gran heterogeneidad.

En suma, podría decirse que ha habido un avance significativo en México en el ámbito de las relaciones fiscales intergubernamentales. A diferencia de lo ocurrido en los ochenta y décadas anteriores, la discrecionalidad en la asignación del gasto entre entidades prácticamente ha desaparecido y, en consecuencia, hoy existe mayor certidumbre sobre la planeación del gasto estatal (para un resumen y diagnóstico amplio de los cambios recientes véase Giugale y Webb, 2000).

Ahora bien, a pesar de que hoy las entidades y municipios ejercen 61% del gasto, frente a 39% del gobierno federal, el grueso del gasto descentralizado es de tipo condicional, por lo que la independencia en el gasto estatal no es tan alta como, en principio, los números parecen sugerir.

Sin embargo, hay que reconocer que la evolución del SNCF, desde 1980 a la fecha ha incrementado de manera significativa los recursos dirigidos a los estados. Si a ello se añaden los excedentes petroleros de los últimos años y las llamadas aportaciones resulta que, efectivamente, los estados han sido uno de los principales beneficiarios, no sólo de la abundancia petrolera sino también del proceso de descentralización. Igual que con la evolución de las participaciones, los criterios de reparto de recursos federales condicionados no parecen obedecer a uno en particular, sino que ha sido el resultado de circunstancias históricas y consideraciones de tipo político. Así, por ejemplo, los excedentes petroleros se han distribuido a las entidades federativas, una vez determinado el monto (50%), con base en los coeficientes del FGP por lo que no es sencillo establecer un patrón de comportamiento.

Por el lado del ingreso subsiste una centralización muy fuerte en el ámbito federal de gobierno lo que, aunado a la gran descentralización del gasto, plantea interrogantes y problemas potenciales que se discutirán más adelante.

Características del sistema actual de relaciones fiscales intergubernamentales

Problema general

El resultado del proceso descrito, a muy grandes rasgos, muestra que en México existe lo que se le ha dado en llamar un muy marcado desequilibrio vertical entre los ámbitos estatal y federal de gobierno.

Desde el punto de vista de la eficiencia económica, un sistema en el que la recaudación se concentra en el gobierno federal, acompañado de un adecuado sistema de transferencias a los gobiernos subnacionales, puede ser visto como apropiado (véase, por ejemplo, Gordon, 1993). Sin embargo, literatura más reciente ha puesto énfasis en el hecho de que un sistema de tales características puede dar origen a lo que se ha dado en llamar restricciones presupuestales laxas, es decir, en ciertas circunstancias este esquema de recaudación centralizada induce a los gobiernos subnacionales a una expansión excesiva del gasto que, en algún momento, habrá de ser solventada con recursos adicionales provenientes del gobierno central. Por ejemplo, de acuerdo con Rodden *et al.* (2003), cuando los gobiernos subnacionales disponen de pocas

facultades recaudatorias, de forma tal que son muy dependientes de las transferencias federales, claramente tienen muy poca flexibilidad para enfrentar choques adversos, por lo que en periodos de crisis fiscales la presión recaerá en el gobierno central. Como estos gobiernos conocen la situación, tienen pocos incentivos para ser fiscalmente responsables, ya que existe la expectativa de que, en algún momento, habrán de ser “rescatados” por el gobierno federal.

Además del desbalance vertical mencionado, otra circunstancia que puede dar origen a restricciones fiscales laxas se puede presentar en situaciones en donde los gobiernos subnacionales no atienden con suficiencia algunos servicios que pueden trascender a la localidad, como es el caso, por ejemplo, de las pensiones. En circunstancias como estas los gobiernos centrales se pueden ver obligados a, en ciertos momentos, atender la demanda. En general, tanto la estructura fiscal como las instituciones políticas pueden influir en la mayor o menor proclividad de parte de los gobiernos centrales, para fungir como garantes de última instancia de comportamientos fiscalmente irresponsables de los gobiernos subnacionales.

De hecho, en un esquema centralizado y donde los gobiernos de los estados tienen poca autonomía, sus actores políticos no serán necesariamente los responsables frente a los ciudadanos. En general, se espera que si las transferencias (o parte de ellas) están muy influenciadas por consideraciones políticas, entonces les será difícil creer que no habrá rescate del gobierno central. Wildasin (1997) argumenta que, contrariamente a lo que se piensa, los problemas de disciplina fiscal se presentan no porque haya mucha descentralización fiscal sino que, por el contrario, porque hay muy poca.

Ahora bien, un sistema con estas características tiene también problemas potenciales, que para un país como México, con una historia no muy exitosa en rendición de cuentas y responsabilidad fiscal, puede implicar un desbalance importante. En otras palabras, existe el riesgo de que, si los gastos de los estados no dependen de su propio esfuerzo fiscal, sean irresponsables para ejercerlo. Al respecto hay literatura abundante que señala o enfatiza los riesgos de una restricción fiscal floja o suave (*soft budget constraints*), que puede reflejarse en una actitud poco

comprometida, fiscalmente hablando, toda vez que el gobierno federal es al final de cuentas el salvamento de último recurso.

Las experiencias de los más recientes años, por ejemplo en Argentina, subrayan la necesidad de diseñar un sistema que permita u obligue a los estados, si bien de forma parcial, a involucrarse en el proceso recaudatorio (véase por ejemplo, Jones *et al.*, 2000; Webb, 2003).

No obstante, en el contexto mexicano ha sido hasta ahora difícil diseñar un sistema menos centralizado en la recaudación, porque no ha sido claro quién, aparte del contribuyente, podría salir beneficiado. Los gobiernos estatales, como ya se documentó, han sido los principales beneficiarios, y por su parte, al menos hasta hace algunos años, el gobierno federal se ha resistido a esta descentralización de ingreso con argumentos de eficiencia, aunque también es altamente probable que haya resistencia a “perder control” de los estados, como tradicionalmente se concebía.

Una hipótesis central en este trabajo es que, a menos que se logre un cierto grado de descentralización de ingreso, es decir, una mayor capacidad recaudatoria por parte de los gobiernos de los estados, el sistema actual tenderá a mostrar poca responsabilidad fiscal. Es importante subrayar que la única forma en la que los gobiernos estatales podrían tener un rol protagónico en la recaudación es participando en la recaudación de impuestos de base amplia, como son ISR o algún impuesto a las ventas finales, en el entendido de que esto se tendría que dar de manera limitada (sobre todo en el caso del ISR) y en coordinación con el gobierno federal.

Implicaciones a futuro de la descentralización del gasto

En el análisis del federalismo fiscal el rol desempeñado por las transferencias intergubernamentales se ha convertido en un asunto de mucha importancia, en especial en países en donde el proceso de descentralización es relativamente reciente. En particular en el caso de América Latina la descentralización del gasto público del gobierno federal a los subnacionales ha tenido importantes efectos macroeconómicos, toda vez que la creciente transferencia del gasto de los gobiernos subnacionales es ya lo suficientemente importante como para influir en las cuentas macroeconómicas de un país. Quizás el mejor ejemplo, si bien no el único, es el de Argentina (Jones *et al.*, 2000).

Sobre este punto en las últimas décadas abundante literatura, tanto teórica como empírica, se ha enfocado en el impacto que las transferencias intergubernamentales han tenido en las decisiones de los gobiernos que las reciben. Al seguir a Gamkhar y Oates (1996), en el plano teórico, se ha establecido, por ejemplo, que las transferencias *lump-sum* a una localidad, en un esquema de información perfecta, debería tener efectos asignativos y distributivos, no distintos a los que habría si la transferencia se hiciera a los residentes de la localidad. Es decir, la respuesta del gasto local de dichas transferencias debería ser equivalente a un aumento del ingreso privado.

Sin embargo, muchas investigaciones empíricas han rechazado este resultado, ya que se observa que el estímulo del gasto a los programas públicos excede, con mucho, a incrementos en el ingreso privado, es decir, esta documentación muestra que las transferencias a gobiernos subnacionales provoca un sobre estímulo en el gasto local muy superior a incrementos equivalentes en el ingreso privado. El resultado de ello es que el tamaño del gasto público crece por el aumento más que proporcional del gasto público subnacional. Este fenómeno es conocido en la literatura como el *flypaper effect* o “efecto matamoscas”, para indicar que el dinero se queda donde cae (*money sticks where it hits*) (Gramlich, 1977; Fisher, 1982; Gamkhar y Oates, 1996).

El resultado tiene implicaciones políticas importantes porque sugiere, entre otras cosas, que los gobiernos subnacionales buscan expandir el gasto público para sus propios fines, más allá de los niveles posiblemente deseados por la comunidad. De hecho, una implicación de esto sería que la competencia política es por sí sola insuficiente para garantizar disciplina fiscal (véase Oates, 1999). La literatura sugiere diversas explicaciones a este fenómeno, desde ilusión fiscal, problemas estadísticos o hasta efectos sustitución de impuestos. En el caso particular de países en desarrollo se sugiere, además de factores económicos, aspectos políticos e institucionales (Tanzi, 1996; Prud'homme, 1995).

En el caso particular de México la posibilidad de la presencia de este fenómeno adquiere particular relevancia por los excedentes petroleros, de los cuales, como ya se dijo, en los últimos años una parte importante ha sido destinada a los gobiernos estatales, lo cual reforzaría la tendencia,

ya de por sí creciente, a descentralizar gasto sin hacerlo necesariamente con mayores potestades tributarias.

LA REFORMA FISCAL DE 2008

Antes de formular la sección de conclusiones es conveniente hacer referencia, de manera breve por lo reciente de su puesta en marcha, a la reforma fiscal más actual, consistente, fundamentalmente, en la introducción del llamado IETU, a partir de enero de 2008, que se cobra a las empresas y a las personas físicas con actividad empresarial. La base del impuesto es esencialmente el valor agregado, ya que se aplica a la diferencia entre los ingresos totales y los gastos materiales de las empresas y personas físicas. La mecánica del impuesto consiste en que se pagará, a partir de 2008, una tasa general de 16.5% sobre la diferencia entre los ingresos y los gastos, o bien la tasa vigente del actual ISR, cualquiera que resulte mayor. Esta tasa subirá a 17% en 2009 y a 17.5% en 2010. Sin duda, la gran ventaja de este nuevo impuesto es que actúa como complemento al ISR y, de hecho, desde su propia concepción, está diseñado, justamente, para gravar a los contribuyentes que, por ley, están exentos o tienen algún tratamiento especial en la ley del ISR. visto así, el nuevo impuesto, efectivamente, va en la dirección de ampliar la base de contribuyentes que, como ya se comentó, es una característica deseable en el proceso de reforma fiscal.

Un elemento importante del nuevo impuesto es que permite la deducibilidad de 100% de las inversiones, por lo que se espera que, con el paso de los años, sirva como un buen estímulo para su crecimiento. De hecho, previo a su puesta en marcha, se especuló mucho respecto a sus posibles impactos negativos en el empleo pero, sin duda, en el mediano y largo plazo esta característica de deducibilidad habrá de contrarrestar o paliar dichos efectos. Las estimaciones iniciales del gobierno suponían un crecimiento adicional de la recaudación del orden de los dos puntos porcentuales del PIB y, de hecho, el reporte de los dos primeros meses desde que comenzó a aplicarse hace referencia a un aumento en la recaudación de 40% sobre lo originalmente estimado.

Es aún muy prematuro hacer una evaluación del nuevo gravamen, pero algunas consideraciones podrían aventurarse. Primero, analizado en un contexto amplio, la aprobación del IETU muestra que la opción de gravar

el consumo, en lugar del ingreso, no es la única, como con frecuencia se llegó a afirmar en los intentos previos de llevar a cabo una reforma fiscal sustentada en gravar con el IVA a las medicinas y a los alimentos. Dicha consideración es importante por la fuerte concentración del ingreso, típica de un país como México, con independencia de que en el futuro se lleven a cabo modificaciones en los impuestos indirectos. Dicho lo anterior, está todavía por verse la fortaleza legal del impuesto frente a posibles acciones legales en su contra, y este es un aspecto que requiere observación puntual en los próximos meses, ya que existen experiencias de reformas fiscales que, no obstante que económicamente hayan sido bien concebidas, han fracasado por los problemas operativos propios de la legislación.

Un segundo aspecto es que la reforma fiscal incluyó algunas medidas adicionales entre las que cabe destacar que, hacia delante, se modifican los criterios de reparto de recursos a las entidades federativas, sobresaliendo la inclusión de la evolución del PIB estatal. Si bien esto contribuye a mejorar estos criterios, es a todas luces insuficiente, toda vez que mantiene el fuerte esquema de dependencia de las transferencias federales a los estados. De hecho, podría incluso decirse que el esquema se refuerza, si se tiene en mente la importancia creciente de los excedentes petroleros, de los cuales una parte sustancial se transfiere sin mayores mecanismos de control a las entidades. En este aspecto, es indudable que se requiere involucrar más activamente a los estados en el propio proceso de recaudación.

Por último, parece inevitable que la coexistencia del IETU y el ISR hagan la tributación más costosa desde el punto de vista administrativo, y buena parte de los costos recae sobre el propio contribuyente, lo cual constituye un aspecto a todas luces negativo de la reforma. Si en el futuro el IETU es sustitutivo del ISR es algo que no es todavía claro, pero mientras subsistan ambos, esta característica negativa prevalecerá.

En suma, podría decirse que, de manera muy prematura, el impuesto ofrece una alternativa a los impuestos indirectos como única opción de reforma y tiene la característica importante de que amplía la base de contribuyentes y fomenta la inversión. Por el lado menos positivo, ofrece la desventaja de complicar más el ya de por sí caro y complejo proceso administrativo, cuyos costos recaen en buena medida sobre el propio

contribuyente. En otros aspectos de los ya comentados aquí, claramente la reforma es de muy poco alcance en lo que se refiere a mejorar los procesos de eficiencia del gasto y, particularmente, el esquema de relaciones fiscales intergubernamentales.

Un aspecto que deberá ser objeto de análisis en el futuro cercano es el de la incidencia del impuesto en diversos aspectos, pero particularmente por niveles de ingreso, ya que, a diferencia del ISR que potencialmente tiene capacidad de incidir de manera progresiva, en el caso del IETU esta ventaja se pierde, toda vez que su base no está determinada por los niveles de ingreso y, en este sentido, es conceptualmente más cercano a un IVA.

A MANERA DE CONCLUSIÓN

Las consideraciones expuestas brevemente en este artículo conducen al menos a dos importantes conclusiones, a saber, que una reforma fiscal exitosa exige dos grandes transformaciones: ampliar la base de contribuyentes y reformar de fondo el esquema de gasto público.

La ampliación de la base de contribuyentes es un proceso complicado y, sin duda, habrá de darse de manera gradual, procurando reformas que más que aumentar los ingresos en el corto plazo, intenten, en la medida de lo posible, simplificar el proceso recaudatorio y crear incentivos para la incorporación a la base de un número mayor de contribuyentes. Las acciones de los últimos años, y en particular la más reciente reforma al principio de 2008, aunque de manera limitada, han apuntado en esa dirección, pero se requiere profundizar el proceso.

Hasta ahora el sistema tributario en México ha transitado en lo que podría llamarse un círculo vicioso, en el cual el reducido y errático crecimiento económico ha “adelgazado” la base de contribuyentes, lo que a su vez ha implicado que los recursos públicos han sido insuficientes para convertirse en complementos efectivos del proceso de desarrollo. Es decir, ante la falta de crecimiento se ha recaudado poco, lo que, a su vez, ha influido en un crecimiento económico insuficiente. Este círculo podría convertirse en virtuoso si el crecimiento económico, aunque sea de forma gradual, permitiera ampliar la base de contribuyentes y, en consecuencia, la recaudación. Es decir, es cierto que para que se logre el crecimiento económico se requiere una reforma fiscal, pero también lo es que, para

una reforma fiscal, se necesita que haya desarrollo económico. Las condiciones de estabilidad económica de los últimos años constituyen una buena base de arranque. Naturalmente que, a la par de que se amplíe la base de contribuyentes, y quizás como parte de este mismo proceso, es necesaria la eliminación de tratamientos especiales y exenciones, ya que, junto con la evasión, los llamados gastos fiscales han limitado hasta ahora la capacidad recaudatoria.

Si las reformas por venir optarán por continuar gravando ingreso y gasto o, bien, se irán en la dirección de gravar más el consumo es algo que está sujeto a debate y, sin duda, debería evaluarse cuidadosamente, en particular por las condiciones de México, caracterizadas por una fuerte concentración del ingreso en pocas manos y, al mismo tiempo, un amplio sector de la población en condiciones de pobreza.

La segunda conclusión de este artículo es que el país también requiere que el gasto público se modifique en sus estructuras a fin de que, efectivamente, se convierta en un complemento del proceso de crecimiento económico. Las experiencias recientes con los excedentes resultantes de altos precios del petróleo en los mercados internacionales sugieren que, de no ocurrir una reforma profunda que haga el gasto público más eficiente, es quizás más deseable que éste permanezca en manos de los particulares. Más aún, muchos de los argumentos para no tributar están basados, precisamente, en el argumento de que los particulares usan mejor los recursos.

Como se puede intuir, estos cambios exigen de transformaciones graduales que, seguramente, rebasan los periodos sexenales y pueden, de hecho, por esa misma razón, ser poco atractivos desde la perspectiva política electoral. Ya se mencionó que los cambios deberán involucrar no sólo a los tres ámbitos de gobierno, sino también a una buena cantidad de sectores y agentes económicos, desde organizaciones sindicales hasta organismos del sector privado. Muchas de estas transformaciones implicarán, también, cambios importantes a la legislación que requerirán previamente de consensos políticos. En consecuencia, gran parte de estos cambios deberán ocurrir de manera gradual. visto así, si se piensa en la magnitud y alcance de los cambios que una reforma fiscal exitosa requeriría, se entiende entonces que, efectivamente, México, en términos fiscales, es un país con graves rezagos.

REFERENCIAS

- Banco Mundial, 2008. *Doing Business*, Custom Report. Washington.
- Burgess, R., y N. Stern, 1993. Taxation and development, *Journal of Economic Literature* **31** (2): 762-830.
- Cabrero, E., 1995. La nueva gestión municipal en México, México, Miguel Ángel Porrúa-cide.
- Cantalá, D., J. Sempere y H. Sobarzo, 2005. Evasión fiscal en el impuesto sobre la renta de las personas físicas. Estudios e investigaciones. México, indetec, en <www.indetec.gob.mx/cpff/politica/investigaciones/colmex.pdf>.
- Fisher, R., 1982. Income and grant effects of local expenditure: The flypaper effect and other difficulties, *Journal of Urban Economics* **12**: 324-345.
- Gamkhar, S., y W. Oates, 1996. Asymmetries in the response to increases and de- creases in intergovernmental grants: some empirical findings, *National Tax Journal* **49**: 501-511.
- Gil Díaz, F., y W. Thirsk, 2005. La prolongada reforma fiscal de México, *Gaceta de Economía*, Suplemento: La política fiscal en México **5** (9): 7-62.
- Giugale, M., y B. Webb, 2000. Achievements and Challenges of Fiscal decentraliza- tion. Lessons from Mexico. Washington, D.C., The World Bank.
- Gordon, R., 1993. An optimal taxation approach to fiscal federalism, *Quarterly Journal of Economics* **98** (4): 567-586.
- Gramlich, E., 1977. Intergovernmental grants: A review of the empirical literature, en W.E. Oates (comp.), *The Political Economy of Fiscal Federalism*. Lanham, Lexington Books, pp. 219-239.
- Gutiérrez, A., 2007. Impuesto único: introducción a una reforma tributaria en México. Washington, D.C., cato Institute.
- Hall, R., y A., Rabushka, 1995. *The Flat Tax*. Stanford, Hoover Press.
- Ibarra, D., 2007. La oposición de la élite a tributar, *Revista Nexos* (357).
- IMF (International Monetary Fund), 2003. *Government Finance Statistics Yearbook*, 2003. Washington, D.C.
- IMF, 2004. *International Financial Statistics*, 2004. Washington, D.C.
- INEGI (Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática), varios años. Fi- nanzas públicas estatales y municipales de México 1980-2005. México.
- INEGI, 2009. Portal en <www.inegi.gob.mx>.
- Jones, M., P. Sanguinetti y M. Tommassi, 2000. Politics, institutions and fiscal per- formance in a federal system: An analysis of the Argentine provinces, *Journal of development Economics* **61** (2): 305-333.
- Molinar, J., y A. Weldon, 1994. Electoral determinants and consequences of na- tional solidarity, en W.A. Cornelius, A.L. Craig y J. Fox (cords.), *Transforming State Society Relations in Mexico: The National Solidarity Strategy*. San Diego, Center for us-Mexican Studies, University of California, pp. 265-290.
- Oates, W., 1999. An essay on fiscal federalism, *Journal of Economic Literature* **37** (3): 1120-1149.
- Prud'homme, R., 1995. The dangers of decentralization, *The World Bank Research Observer* **10** (2): 201-220.
- Rodden, J., G. Eskeland y J. Litvack, 2003. *Fiscal decentralization and the Challenge of Hard Budget Constraints*. Cambridge, The mit Press.

- SHCP, 2006. diagnóstico integral de la situación actual de las haciendas públicas estatales y municipales. México, Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, mayo, p. 12, en < www.apartados.hacienda.gob.mx/UCEF/index_documentos_relevantes.html> [consultado el 21 de junio de 2006].
- SHCP, 2009. En < www.shcp.gob.mx>.
- Slemrod, J., y S. Yitzhaki, 2002. Tax avoidance, evasion, and administration, en A.J. Auerbach y M. Feldstein (comps.), *Handbook of Public Economics*, vol. 3. Amsterdam, Elsevier, pp. 1423-1470.
- Sobarzo, H., 2006. Esfuerzo y potencialidad fiscal de los gobiernos estatales en México. Un sistema fiscal representativo, *El Trimestre Económico* **LXXIII** (4): 809-861.
- Tanzi, v., 1996. Fiscal federalism and decentralization: A review of some efficiency and macroeconomic aspects, en M. Bruno y B. Pleskovic (comps.), *Annual World Bank Conference on development Economics*, Washington, D.C., World Bank.
- The Economist, 2005. The case for flat taxes. Londres, 14 de abril.
- UCEF (Unidad de Coordinación con Entidades Federativas), 2006. diagnóstico integral de la situación actual de las haciendas públicas estatales y municipales. México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Webb, S., 2003. Fiscal responsibility laws for subnational discipline: The Latin American experience. *World Bank Policy Research Working Paper* 3309.
- Wildasin, D., 1997. Externalities and bailouts: Hard and soft budget constraints in intergovernmental fiscal relations. *World Bank, Policy Research Working Paper* 1883.