

# LA REFORMA TRIBUTARIA EN MÉXICO DURANTE LA ÉPOCA DEL DESARROLLO ESTABILIZADOR. LAS REFORMAS AL ISR DE 1961 Y 1964

MÓNICA UNDA GUTIÉRREZ\*

## INTRODUCCIÓN

El Estado mexicano es un Estado pobre. La recaudación tributaria en 2008 representó 8.4% del producto interno bruto (PIB). Tal proporción es muy baja para un país de ingresos medios y para un país con déficits económicos y sociales tan grandes. La baja recaudación tributaria no es algo nuevo, al contrario, tiene orígenes históricos; es y ha sido una característica constante de los sistemas tributarios de los siglos XIX y XX. Lo que es peor aún, éstos han sido durante la mayor parte del tiempo regresivos. La excepción es quizás un periodo de cuatro décadas en el que existieron numerosos intentos por consolidar al impuesto sobre la renta (ISR) como el impuesto medular de los ingresos tributarios. Desde la creación del ISR en 1925, hasta las reformas fallidas de 1961 y 1964, se intentó darle un carácter progresivo al sistema tributario. Sin embargo, ese “periodo de esperanza” termina ahí, con el fracaso de las reformas de la década de los años sesenta que fueron recomendadas e impulsadas por personajes como Nicholas Kaldor y Víctor L. Urquidí.

Este artículo tiene el objetivo de explicar el porqué de esta gran oportunidad perdida. Se espera que a partir de la historia de las reformas de los sesenta podamos recuperar algunas ideas o lecciones básicas que puedan dar guía al presente. Así, el artículo está dividido en cuatro partes. En la primera se describe la trayectoria del ISR de sus inicios y hasta principios de los años sesenta. En la segunda y tercera partes se analiza en detalle lo que sucedió detrás de la reforma de 1961. El proceso de reforma se echa a andar con la contratación de Nicholas Kaldor en el verano de 1960. El secretario de Hacienda, Antonio Ortiz Mena, le pide al renombrado economista que

\* El Colegio de México.

elabore un reporte donde evalúe la situación del sistema tributario y proponga modificaciones.

Con posterioridad al reporte de Kaldor suceden los trabajos y discusiones de la Comisión Tributaria, que fue conformada por el secretario de Hacienda con el encargo de definir y redactar la propuesta de reforma del impuesto sobre la renta que en diciembre de 1961 se habría de presentar al Congreso de la Unión. La comisión trabajó de marzo a octubre de 1961, generó diversas propuestas y reportes de corte legal, administrativo y económico en torno a las modificaciones al ISR y mantuvo discusiones intensas en su interior. Cabe señalar que el poder analizar estas reformas tributarias a tal nivel de detalle es posible gracias a los documentos, minutas y reportes encontrados en el archivo de Víctor L. Urquidi que resguarda el Archivo Histórico del Colegio de México.<sup>1</sup>

El cuarto apartado sintetiza los cambios derivados de la reforma de 1961 y su complemento en 1964. Como ya se adelantó, los proyectos originales de ambas reformas fracasaron. El ISR no pudo ser reformado de tal forma que acrecentara la recaudación total, ni de forma que pudiera otorgarle un carácter progresivo al sistema tributario. La contribución de este artículo es, por un lado, informar respecto de una etapa en la historia tributaria de México que ha sido poco explorada. Aunque fueron reformas nonatas, el estudio y análisis del proceso que existe detrás de ellas es muy ilustrativo, de la capacidad del Estado, sus prioridades y acuerdos con otros actores de la sociedad, por mencionar algunos aspectos. El ámbito impositivo es una ventana privilegiada para observar la relación y el balance de poder existente entre el Estado y la elite económica. Por otro lado, se espera que este artículo pueda dar pistas al presente respecto de las condiciones que se consideren conducentes para impulsar reformas tributarias, mismas que, como veremos, son una asignatura pendiente desde hace muchas, muchas décadas.

#### ANTECEDENTES DE LAS REFORMAS AL ISR EN LOS AÑOS SESENTA

La creación del impuesto sobre la renta en 1925 fue sin duda un parteaguas en la historia fiscal de México y un gran avance. Después de todo, el siglo XIX estuvo plagado de intentos por introducir contribuciones directas<sup>2</sup> que

<sup>1</sup> La mayoría de estos documentos pueden ser ahora consultados también en Luis Aboites y Mónica Unda, *El fracaso de la reforma fiscal de 1961...*, Londres, University of London.

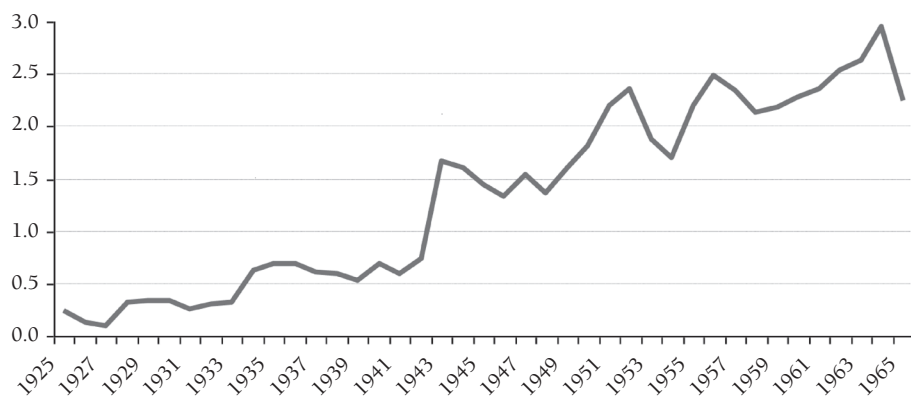
<sup>2</sup> Utilizado en el siglo XIX, el término contribución directa es una categoría de carácter histórico que comprendía: a) contribuciones sobre fincas rústicas y urbanas; b) los derechos de patente y sobre profesiones; c) los impuestos sobre sueldos y salarios; d) impuestos sobre artícu-

nunca prosperaron.<sup>3</sup> Es así que gracias a la Revolución, en el proceso de reconstrucción y de creación de nuevas instituciones, se crea un impuesto que promete un sistema tributario más justo y moderno. Para Alberto J. Pani, entonces secretario de Hacienda, el impuesto sobre la renta iba a resolver los dos problemas más graves del sistema tributario: la anarquía fiscal y la composición indirecta del sistema. El primer problema era un obstáculo para el desarrollo económico y el segundo era una fuente de injusticia.<sup>4</sup> La creación del ISR fue el reflejo de la Revolución en el ámbito tributario.

Sin embargo, el ISR va perdiendo su progresividad al paso del tiempo; si bien se vuelve el principal impuesto para finales de los años cuarenta (lo que le da por fin una composición mayoritariamente directa a la recaudación tributaria), empieza a rezagarse con respecto a sus objetivos iniciales.<sup>5</sup> Pero veamos primero algunos indicadores acerca del ISR que nos permitan delinear su trayectoria.

La gráfica 1 nos muestra el aumento constante en la recaudación del ISR. En 1925 representaba apenas 0.25% del PIB y para inicios de la década de los años sesenta contribuía con 2.5%. A primera vista esta trayectoria parece positiva.

GRÁFICA 1  
RECAUDACIÓN DEL ISR COMO PORCENTAJE DEL PIB EN MÉXICO



FUENTE: elaborado a partir de INEGI, *Estadísticas históricas de México (EHM)*, México, cuadros 17.6 y 8.1.

los de lujo y, e) la capitación. Luis Jáuregui, *De riqueza e inequidad, el problema de las contribuciones directas...*, pp. 20-21.

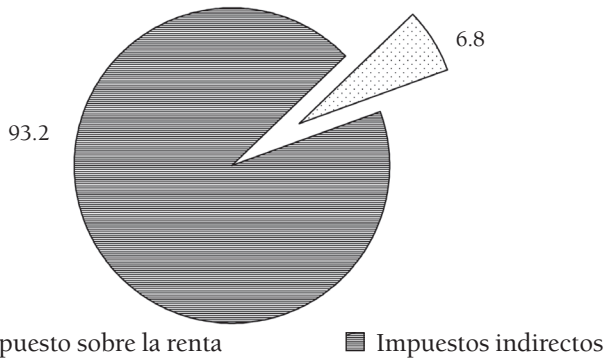
<sup>3</sup> Para abundar en la historia de las contribuciones directas véase Jáuregui, *De riqueza...*

<sup>4</sup> Alberto Pani, *La política hacendaria...*, México, Cultura, 1926, pp. 36-39.

<sup>5</sup> Sobre la trayectoria del ISR en cuanto a su nivel de recaudación y composición véase Mónica Unda, "The Building..." , capítulo 4, Londres, University of London, 2010.

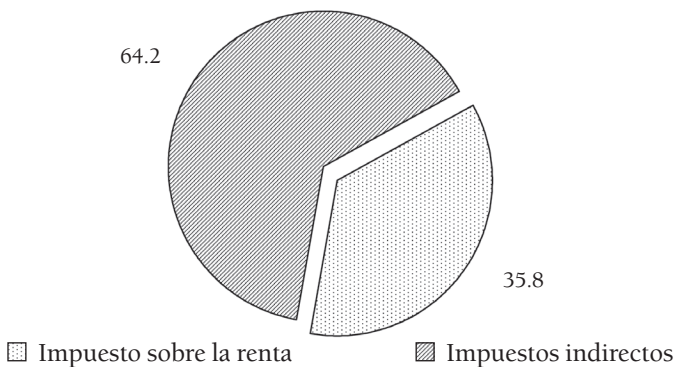
De igual manera, en términos de composición tributaria, parece haber un avance, pues en 1930 la proporción de impuestos directos era sólo 6.8% del total de los ingresos tributarios y tres décadas después la proporción había aumentado a 35.8% (véanse las gráficas 2 y 3). Aquí se asume que la composición directa es más deseable que la indirecta, pues los impuestos directos tienen un mayor potencial de progresividad que los indirectos.<sup>6</sup>

GRÁFICA 2  
COMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN MÉXICO EN 1930 (%)



FUENTE: elaborado a partir de INEGI, EHM, cuadro 17.6.

GRÁFICA 3  
COMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN MÉXICO EN 1960 (%)



FUENTE: elaborado a partir de INEGI, EHM, cuadro 17.6.

<sup>6</sup> Los impuestos indirectos, sin embargo, pueden reducir su regresividad. Los impuestos al consumo, como el impuesto al valor agregado (IVA) pueden ser menos regresivos si se diferencian las tasas impositivas de acuerdo con el tipo de bienes de consumo. La lógica es que los bienes consumidos por aquellos con ingresos más altos paguen tasas más altas y que los bienes más básicos, que constituyen la mayor parte del consumo de los estratos de ingresos bajos, reciban tasas impositivas más bajas.

Del mismo modo, la composición tributaria del sistema mexicano con respecto a la de otros países no rendía tan malas cuentas. En la década de los años sesenta sólo Colombia contaba con una proporción de impuestos directos más abultada que la mexicana.

Pero no todo es lo que parece. Por un lado, la recaudación del ISR estaba muy por debajo de su potencial; por otro, ¿qué tan positivo, en términos de progresividad, puede resultar el tener una composición tributaria más directa de una recaudación tan baja?

CUADRO 1  
COMPOSICIÓN TRIBUTARIA EN VARIOS PAÍSES LATINOAMERICANOS EN 1960 (%)

	<i>Argentina</i>	<i>Brasil</i>	<i>Chile</i>	<i>Colombia</i>	<i>Perú</i>	<i>México</i> <sup>7</sup>
Directa	30	32	23	37	22	35.8
Indirecta	70	68	78	63	78	64.2

FUENTE: elaborado a partir de Fitzgerald, "ECLA and the Theory of Import Substitution...", 2000, p. 88, e INEGI, *EHM*, cuadro 17.6.

Las autoridades hacendarias estaban conscientes de la baja recaudación desde al menos el periodo en que Eduardo Suárez dirigía la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) (1935-1946). Sin embargo, existían posturas diferentes. Para algunos era una falla grave del sistema tributario y para otros la baja carga fiscal era algo positivo pues incentivaba el dinamismo empresarial.<sup>8</sup> Suárez, al describir su visión y lo que fue la política hacendaria a su cargo, dice que nunca pensó "en aumentar los tributos a un país empobrecido por la Revolución, pero que tenía ansias de crecer".<sup>9</sup> Esta lógica, con el paso del tiempo fue la predominante. Ejemplo de ello son la Ley de Industrias de la Transformación de 1941 y la Ley de Fomento de Industrias de la Transformación de 1946. Ambas leyes tenían como objetivo promover ciertas industrias a través de la exención de impuestos

<sup>7</sup> Aunque en Fitzgerald, "ECLA and the Theory of Import Substitution...", Londres, Frank Cass and Company Limited, aparecen cifras sobre México (38% y 62% respectivamente), se prefiere citar *EHM*, 2000, ya que se tiene mayor certeza de los impuestos que se incluyen en la carga directa e indirecta. Además permite tener mayor homogeneidad en las fuentes a lo largo del texto, al menos para el caso mexicano.

<sup>8</sup> Por ejemplo, en 1951 Hugo Margáin, director de Ingresos de la Secretaría de Hacienda, expresaba y valoraba de manera positiva que en México las empresas soportaban una carga fiscal de apenas 20%, mientras que en Estados Unidos, en algunos casos, la carga fiscal alcanzaba 80%. *Excelsior*, 13 de septiembre de 1951.

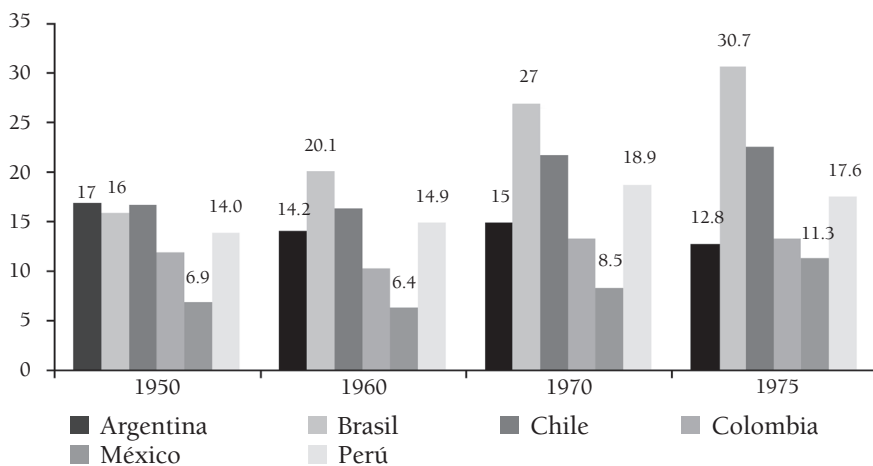
<sup>9</sup> Eduardo Suárez, *Comentarios*, 1977, p. 272. Según Suárez, lo que había que hacer era concentrarse en que los impuestos existentes se cubrieran.

a la exportación, del impuesto del timbre, del impuesto sobre la renta y de los impuestos de importación a la maquinaria, equipo, y materias primas.

En pocas palabras, la estrategia de crecimiento económico centrada en la industrialización del país explica en gran medida la baja carga tributaria. La prioridad era, para algunos, el crecimiento económico aun a costa de un Estado con una recaudación pobre. Pero no todos compartían esta visión. Para 1960 eran muchos los que lamentaban la baja recaudación y la consideraban un obstáculo para el desarrollo, en tanto que el Estado no acrecentara sus ingresos públicos. Además, los bajos ingresos estaban provocando presión por el endeudamiento externo. Como lo muestran algunos reportes confidenciales a inicios de los años sesenta: el endeudamiento externo empieza a crecer de manera paulatina a partir de los años cincuenta.<sup>10</sup>

La gráfica 4 ubica la recaudación tributaria mexicana con respecto a otros países en América Latina. El mensaje es claro, la recaudación del gobierno federal es la más baja en comparación con Argentina, Brasil, Chile, Colombia y Perú en 1950, 1960, 1970 y 1975.

GRÁFICA 4  
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN PAÍSES SELECCIONADOS DE AMÉRICA LATINA  
1950-1975<sup>11</sup>  
(% DEL PIB)



FUENTE: elaborada a partir de Fitzgerald, "The Fiscal Crisis", p. 131, y para México, INEGI, EHM, cuadro 17.6.

<sup>10</sup> AHCOLMEX/AI/VLU, caja 46, reporte "El crecimiento de la economía mexicana 1940-1960", SHCP-Banxico al secretario de Hacienda en julio de 1961, p. 12.

<sup>11</sup> Las cifras para México que ofrece Fitzgerald en "The Fiscal Crisis...", Londres, Frank Cass and Company Limited, son las siguientes: 7.5, 7.1, 7.9 y 10.5% del PIB respectivamente.

Según varios expertos, la baja recaudación del ISR en México obedecía a los siguientes factores: *i*) evasión, *ii*) exenciones y subsidios contemplados en la Ley del ISR, y *iii*) inequidad y creciente regresividad.<sup>12</sup> Aunque la composición tributaria se fue haciendo más directa con el paso del tiempo y ello fue indudablemente un avance con respecto al sistema tributario del siglo XIX o el porfirista, el ISR era cada vez más inequitativo y regresivo. El ISR fue perdiendo la progresividad de sus tasas en cada una de las cédulas y, además, la recaudación era proporcionada cada vez más por los ingresos al trabajo y menos por los ingresos derivados del capital.<sup>13</sup> Es cierto que el sistema tributario recaudaba menos a través de impuestos indirectos y más a través del ISR, pero este impuesto directo en su interior se iba volviendo más regresivo. El ISR revolucionario distaba mucho de ser una herramienta para la distribución del ingreso. Ésta era la situación del ISR *grosso modo* en la antesala de la reforma impulsada en 1961.

#### EL REPORTE KALDOR

Para 1960, cincuenta años después de la Revolución, el gobierno federal consideraba que había mucho que celebrar. En efecto, varios indicadores económicos daban cuenta del avance económico. El crecimiento del PIB en la década de los años cincuenta era de 6.2% anual, la inflación tuvo un promedio de 6% anual, la devaluación en 1954, que llevó el precio del dólar de 8.65 pesos a 12.5, no alteró el ritmo dinámico de crecimiento. Según Enrique Cárdenas, la economía mexicana estaba creciendo sustentada en el ahorro interno, sin mayor endeudamiento con el exterior ni con imprudentes déficits presupuestales.<sup>14</sup> Cabe resaltar también el comportamiento de la inversión pública: su ritmo de crecimiento es muy dinámico principalmente de 1934 a 1950.<sup>15</sup> La inversión privada, por su parte, presenta una tendencia de aumento en su ritmo de crecimiento desde finales de los años treinta.<sup>16</sup> Los salarios reales aumentaban, lo mismo la productividad en general, así como la actividad de las instituciones bancarias. Era el milagro mexicano en todo su esplendor.

<sup>12</sup> Para abundar sobre las razones de la baja recaudación del ISR a inicios de los años sesenta, véase L. Aboites y M. Unda, *ibid.*

<sup>13</sup> M. Unda, *ibid.*, capítulo 4.

<sup>14</sup> E. Cárdenas, *La política...*, México, Colmex/FCE, 1996, pp. 27 y ss. Este autor califica al periodo 1950-1962 como de "crecimiento económico sano".

<sup>15</sup> De 1934 a 1940 creció 10.8% anual; de 1939 a 1945 14.7%; de 1946 a 1949 12.5%, y de 1950 a 1958 reduce su ritmo y crece 2.4% anual. E. Cárdenas, *ibid.*, pp. 74, 110, 119 y 134.

<sup>16</sup> De 1939 a 1945 crece 9.4% anual; de 1946 a 1949 a 13.6% y de 1950 a 1958 mantiene una tasa similar. E. Cárdenas, *ibid.*, pp. 119 y 135.

Sin embargo, a finales del gobierno de Adolfo Ruiz Cortines (1952-1958) surgieron algunas señales de alarma en torno a la situación de las finanzas públicas. Preocupaba principalmente la manera en que la estructura de financiamiento de la inversión pública estaba cambiando; cada vez se dependía más del crédito interno y externo. En 1940, por ejemplo, 90% de la inversión pública estaba financiada por los recursos propios del gobierno (ingresos fiscales y de las paraestatales). En cambio, en 1960, 32% de la inversión pública era financiada con crédito interno y externo.<sup>17</sup> De acuerdo con un reporte confidencial hecho en 1958 por el departamento de estudios hacendarios de la SHCP, el equilibrio fiscal estaba en riesgo.<sup>18</sup> El autor del reporte, Rafael Urrutia, evaluaba que tres cuentas estaban en riesgo de desequilibrio: la inversión pública, el gasto corriente y las transferencias que se hacían a las paraestatales. Tomando esto como punto de partida, se recomendaban dos medidas: tener mayor control y coordinación del sector paraestatal e incrementar la recaudación tributaria mediante una reforma tributaria estructural.<sup>19</sup>

Es por eso que el gobierno del presidente Adolfo López Mateos (1958-1964) pretendió desde un inicio tomar medidas para aumentar la recaudación tributaria.<sup>20</sup> Así, el secretario de Hacienda inicia los movimientos necesarios para echar a andar la reforma tributaria. En el verano de 1960 la SHCP contrata a Nicholas Kaldor,<sup>21</sup> quien formaba parte de una generación de economistas poskeynesianos interesados en el estudio de los problemas del crecimiento económico y la distribución de la riqueza. Para octubre de ese mismo año, el famoso economista inglés finaliza su reporte y lo entrega a Ortiz Mena.

El informe de Kaldor es una evaluación crítica y detallada del sistema tributario. Su tono general se aprecia bien en el siguiente párrafo:

Hay una necesidad urgente de una reforma radical y general del sistema impositivo de México por dos razones [...] los ingresos corrientes provenientes de los impuestos son inadecuados para las necesidades [...] La segunda razón es, en parte, política. Radica en el hecho de que la creciente desigualdad eco-

<sup>17</sup> AHCOLMEX/AI/VLU, caja 46, reporte “El crecimiento de la economía mexicana 1940-1960”, SHCP-Banxico al secretario de Hacienda en julio de 1961, p. 12.

<sup>18</sup> AGN/FACHCP/SPS/ACF, caja 85, expediente 101-300-10, “Reporte confidencial sobre la situación de la hacienda pública y sugerencias de política fiscal y financiera”, por Rafael Urrutia, agosto 28 de 1958.

<sup>19</sup> *Ibid.*, pp. 22-24.

<sup>20</sup> A. Ortiz Mena, *El desarrollo...*, México, Colmex/FCE, 1998, p. 86.

<sup>21</sup> Según Ifigenia Martínez, Kaldor fue contratado por recomendación del hijo de Ortiz Mena, quien había sido alumno del famoso economista. Entrevista de Mónica Unda, 11 de febrero de 2009.

nómica entre las diferentes clases, junto con el carácter regresivo del sistema impositivo actual, amenaza con minar el edificio social.<sup>22</sup>

Para Kaldor, el sistema tributario era deficiente porque no evitaba la evasión a gran escala y era injusto porque favorecía al ingreso proveniente del capital mediante un sinnúmero de exenciones y omisiones que no tenían comparación con otros países de similar grado de desarrollo económico. Tales privilegios eran doblemente perniciosos porque favorecían el consumo de lujo y de importación, lo que a su vez desalentaba el mercado doméstico y presionaba la balanza de pagos. Entre las modificaciones más importantes sugeridas por Kaldor destacan las siguientes:<sup>23</sup>

- a) Eliminar el anonimato de la propiedad mueble.
- b) Crear un impuesto directo que gravara los ingresos de los individuos y las empresas, es decir, el ISR personal y empresarial. El impuesto sustituiría el sistema cedular<sup>24</sup> e implicaba eliminar los impuestos sobre utilidades distribuibles y utilidades excedentes. La estructura del ISR sería progresiva. El nuevo ISR sería un impuesto global, con ello reuniría todas las fuentes de ingresos (antes divididos por cédulas) para definir la base tributaria sobre la cual se impondría un esquema progresivo. La nueva estructura del ISR también contemplaba tener como unidad económica a la familia. Se proponía agrupar los ingresos de los miembros del hogar y el padre sería el responsable de la declaración fiscal. El ISR personal tendría como tasa más baja 10%, intervalos de 5% y llegaría a un máximo de 40%. Por ejemplo, se planeaba empezar a cobrar hasta un nivel de ingresos de 12 mil pesos anuales (antes se empezaba en un ingreso de seis mil) y la tasa máxima se alcanzaría de manera más rápida a los 84 mil pesos anuales, esto en el caso de una persona soltera.<sup>25</sup> Se proponía que el ISR empresarial también tuviera una tasa máxima de 40%.<sup>26</sup> En esencia, los cambios a las tarifas pro-

<sup>22</sup> AHCOLMEX/AI/VLU, caja 85, "Informe sobre la reforma fiscal mexicana", por Nicholas Kaldor, 28 de septiembre de 1960, pp. 1 y 3.

<sup>23</sup> Los siguientes incisos están tomados de L. Aboites y M. Unda, *op. cit.*

<sup>24</sup> El sistema cedular era la manera en que se organizaba el ISR desde 1925 y que estuvo vigente hasta 1964. Consistía en asignar una estructura de tasas impositivas diferentes para cada cédula, es decir, para cada una de las fuentes de ingresos. Las cédulas o fuentes de ingreso eran normalmente siete: I Comercio; II Industria; III Agricultura; IV Colocación de dinero, valores y créditos; V Participaciones obtenidas por explotaciones del subsuelo; VI Sueldos derivados del trabajo, y VII Profesiones liberales.

<sup>25</sup> La tasa marginal máxima para una pareja sin niños sería 108 mil pesos, con un niño 120 mil y así sucesivamente.

<sup>26</sup> Para dar una idea de lo onerosa que era la carga sobre el trabajador, cabe mencionar que en la cédula de sueldos y salarios el ISR tenía una tasa máxima de 46% que se alcanzaba en los

puestos consistían en fijar límites de exención más altos y alcanzar las tasas máximas más pronto. Y para restringir la evasión o subestimación en las declaraciones de impuestos, las empresas tenían que retener a los accionistas los intereses y dividendos de manera automática y a la tasa más alta, como sucede con cualquier asalariado al retenerse en la fuente.

- c) Crear un impuesto anual sobre la riqueza neta que comprendiera todo tipo de activos: la propiedad raíz, los bienes tangibles y los bienes intangibles, los valores de toda clase y los depósitos bancarios, las joyas y las obras de arte que excedieran de cierto valor. En contraparte, el contribuyente tendría el derecho de deducir sus pasivos, ya que la idea era gravar el ingreso y los activos de capital netos de las personas físicas. Era la manera más eficaz de medir la capacidad económica de las personas. Para llevarlo a cabo, era necesario contar con un registro de la propiedad capaz de agregar toda la información y mantenerla al día, de ahí que la propuesta de Kaldor también sugiriera la adaptación y mejora de los catastros.
- d) Crear un impuesto universal sobre las donaciones, basado en los impuestos sobre herencias y legados, pero con una mejor estructura y funcionamiento, ya que en la práctica ambos eran casi nulos. Este impuesto consideraría la situación económica del heredero: a mayor riqueza, más alta sería la tasa del impuesto.
- e) Crear un impuesto sobre el gasto personal. Según Kaldor, este impuesto debía ser introducido una vez que las demás reformas estuvieran en marcha. Este paso cerraría el último reducto por el cual las personas más ricas podían escapar a un sistema impositivo progresivo.

Además de estos cambios, Kaldor recomendaba tomar medidas para terminar con los huecos, errores y omisiones que caracterizaban al sistema tributario en México. Por ejemplo, había que eliminar el trato distinto que recibían las ganancias extraordinarias sobre las ordinarias; las exenciones otorgadas a las ganancias financieras; las exenciones a las industrias nuevas; los tratos preferenciales a escuelas privadas, empresas editoriales y a la industria cinematográfica. Según Kaldor, no existía justificación alguna para mantener todos esos privilegios fiscales. También recomendaba revisar con cuidado la conveniencia de otorgar apoyos adicionales al capital, como la depreciación o la amortización, porque de por sí ya gozaba de numerosos alicientes fiscales. La regla de oro que recomendaba era que las únicas de-

---

ingresos anuales de 600 mil pesos. En cambio, otras cédulas tenían una tasa máxima de 40% que no se alcanzaba sino hasta que los ingresos llegaban al millón de pesos.

ducciones permitidas fueran las de aquellos gastos que contribuyeran directamente a la generación del ingreso.

Con este conjunto de reformas, Kaldor calculó aumentos en la recaudación bajo dos escenarios, uno teórico que asumía una recaudación del ISR con 100% de obligatoriedad y el otro más factible para los años inmediatos a la reforma. En ambos escenarios considera también los recursos adicionales derivados de *i*) el impuesto a la riqueza, *ii*) el impuesto sobre las ganancias al capital y *iii*) el impuesto universal sobre las donaciones (véase el cuadro 2).

CUADRO 2  
AUMENTO EN LA RECAUDACIÓN SEGÚN LAS PROPUESTAS DE KALDOR  
(AÑO BASE 1959)

	Millones de pesos	% del PIB	Recaudación potencial en 1959 % del PIB
A. Reformas al ISR, escenario conservador	4 500	3.20	
B. Reformas al ISR con 100% de obligatoriedad	15 000	12.69	
C. Impuesto a la riqueza	500	0.36	
D. Impuesto sobre las ganancias de capital	950	0.67	
E. Impuesto universal sobre donaciones	500	0.36	
Recaudación real 1959			6.46
Aumento de la recaudación A+C+D+E	6 450	4.58	11.04
Aumento de la recaudación B+C+D+E	16 950	14.07	20.53

FUENTE: elaboración propia a partir de Kaldor, "Informe sobre la reforma fiscal mexicana".<sup>27</sup>

Así, en el escenario más conservador y con base en la recaudación de 1959, ésta debería de ser 1.17 veces mayor que la real (11.04% del PIB). Por otro lado, en el caso de lograr recaudar el total del potencial del ISR bajo las reformas propuestas, la recaudación sería 3.2 veces mayor, o lo que es lo mismo, 20.5% del PIB, contra apenas 6.5% que alcanzó el monto de la recaudación efectiva.

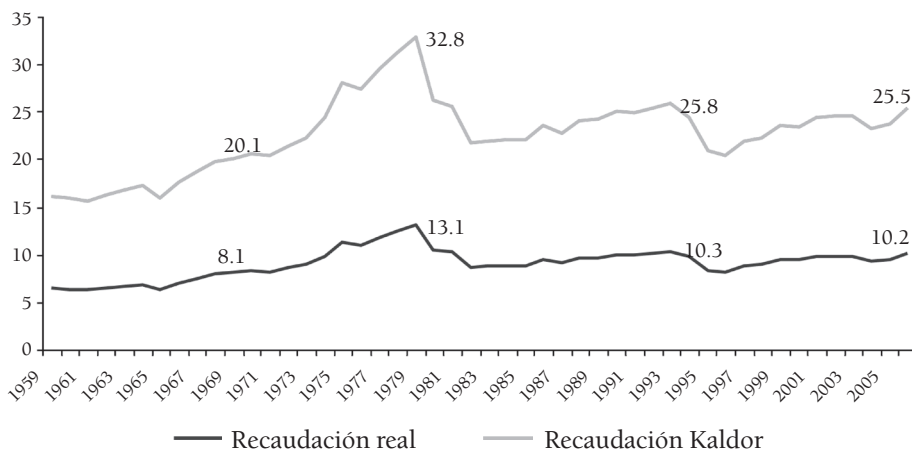
Hagamos otro ejercicio para tener una idea de cuánto se hubiera recaudado más allá de 1959 y suponiendo un escenario de recaudación medio,

<sup>27</sup> AHCOLMEX/AI/VLU, caja 85, "Informe sobre la reforma fiscal mexicana", por Nicholas Kaldor, 28 de septiembre de 1960, pp. 1 y 3.

es decir, 2.5 veces mayor a la obtenida realmente. Aunque esto es una proyección que asume una condición de *ceteris paribus*, con toda la ficción que ello implica, es útil para darnos una idea más clara del potencial de recaudación desperdiciado. La gráfica 5 considera las modificaciones al ISR que fueron propuestas sin esperar un cumplimiento del 100% y también los tres impuestos nuevos propuestos por Kaldor, mismos que aunque en términos de recaudación no implican gran cantidad de recursos, son “agresivos” en tanto que recaen en un sector muy reducido de la población: aquel de mayores ingresos.

En conclusión, las reformas propuestas por Kaldor implicaban un cambio radical en el sistema tributario. En consecuencia, la recaudación hubiera podido ser mucho mayor y más progresiva. Sin embargo, su propuesta no fue llevada a la práctica. Veamos a continuación la segunda etapa de la reforma: los trabajos de la comisión tributaria.

GRÁFICA 5  
COMPARACIÓN ENTRE LA RECAUDACIÓN REAL Y LA RECAUDACIÓN HIPOTÉTICA  
MODERADA SEGÚN KALDOR (% DEL PIB)



FUENTE: elaborado con base en el cuadro 2; INEGI, EHM; INEGI, *Estadísticas de finanzas públicas*, México, INEGI, 1970-1985, <[www.banxico.gob.mx](http://www.banxico.gob.mx)>.

## LA COMISIÓN TRIBUTARIA

Una vez con el documento de Kaldor en su poder, el secretario Ortiz Mena formó una comisión con el propósito de elaborar el proyecto de iniciativa presidencial de reforma tributaria que se presentaría ante el Congreso de la Unión. La comisión quedó integrada por los siguientes: Manuel Sánchez Cuén, quien fungía como su presidente, Víctor L. Urquidi, Roberto Hoyo,

Enrique Martínez Ulloa, Ernesto Fernández Hurtado, Agustín López Munguía, Antonio Ortiz Salinas, Rafael Urrutia Millán, Lorenzo Mayoral Pardo e Ifigenia Martínez de Navarrete.

La comisión trabajó del 23 de marzo al 23 de octubre de 1961. Víctor Urquidi escribió las minutas de cada una de las sesiones. Gracias a ello es posible percatarse con gran lujo de detalle de la dinámica en el interior de la comisión, así como del contenido de las discusiones que se dieron a lo largo de esos siete meses. La comisión estuvo dividida en tres grupos de trabajo: el administrativo, el legal y el económico. Para dar una idea de la naturaleza del trabajo de cada uno de estos grupos mencionaremos, por ejemplo, que el primero abordaría los pormenores del registro federal de causantes y la mejora de la organización del sistema cédular. El grupo legal tenía la responsabilidad de precisar las ganancias de capital o sobre los límites legales que debían fijarse a la hora de modificar el anonimato de las acciones. Por último, el grupo económico, en el que participaba Urquidi, tenía a su cargo la elaboración de estudios acerca de la incidencia de los esquemas de progresividad.

No pasó mucho tiempo para que dentro de la comisión se diera una escisión. El punto de debate fue al respecto de impulsar una reforma tributaria de fondo, que modificara realmente la estructura tributaria, o una superficial, más bien formal y “paulatina”. Estas dos posturas se identifican con el grupo de los “economistas” y de los “abogados”, como son diferenciados por Ortiz Mena.<sup>28</sup> Los primeros tenían como voz cantante a Urquidi y los segundos al presidente de la comisión, Sánchez Cuén. Las minutas del 4, 18, 26 de septiembre y 2 de octubre de 1961 dan cuenta del debate que surge en torno a la creación del ISR personal consolidado y del esquema de depreciación acelerada que buscaba alentar la inversión privada.<sup>29</sup> Cabe señalar que ninguno de los dos grupos retomó la propuesta de Kaldor de eliminar el anonimato de las acciones. En las minutas se puede leer entre líneas que los economistas hubieran podido coincidir en que la propuesta era pertinente; sin embargo, lo más importante en un primer momento era concentrar las energías en crear el ISR global para personas físicas y morales, y así eliminar el obstáculo más importante para que el ISR recayera verdaderamente en la capacidad económica global de las personas y empresas, es decir, para que pudiera ser realmente progresivo.

Para agosto de 1961 la relación entre los abogados y los economistas era más bien tensa. Los abogados, más conservadores, se oponían a la conso-

<sup>28</sup> E. Turrent, “Política tributaria...”, México, UAM-A, 2004, p. 192.

<sup>29</sup> AHCOLMEX/AI/VLU, caja 85, “Minutas escritas por Víctor L. Urquidi sobre reuniones de la comisión tributaria (reforma tributaria), del 23 de marzo de 1961 al 23 de octubre de 1961”.

lidación de ingresos de las personas físicas. Lo que es peor, sin fundamento alguno. Los economistas, a través de Urquidi, pedían mayor seriedad y rigor en la opinión de los abogados y éstos, saliéndose por la tangente, alegaban que tratarían el asunto directamente con el secretario de Hacienda.

Fue así que a finales de octubre concluyeron los estudios y trabajos de la comisión tributaria; para la última reunión Ortiz Mena acudió para definir el asunto. Sin más, el secretario de Hacienda dijo que después de haber estudiado ambos informes y propuestas se inclinaba por la de los abogados: “no convendría modificar la estructura de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino incorporarle modificaciones y adiciones que permitieran establecer por etapas la reforma propuesta”.<sup>30</sup> Aunado a esto justificaba que “en el momento actual habría que darle primacía a los aspectos políticos y lograr que la reforma propuesta tuviera el apoyo de los grupos de más altos ingresos”. Al finalizar la reunión, el secretario de Hacienda nombró a Sánchez Cuén, Hoyo, Mayoral Pardo y Fernández Hurtado para que redactaran la iniciativa de ley que sería enviada en diciembre al Congreso de la Unión.

Ortiz Mena, años después, siguió justificando su decisión alegando que el contexto político nacional e internacional no era el apropiado para impulsar una reforma tributaria como la propuesta por los economistas y menos como la de Kaldor. Según él, el impacto de la Revolución cubana en México fue extraordinario. Además la confianza de los inversionistas nacionales iba a la baja como consecuencia del tono y discurso de izquierda del presidente López Mateos. Baste recordar cuando el presidente en 1960, refiriéndose a su gobierno, dijo que era de “extrema izquierda” dentro de la Constitución. Tal declaración más otras medidas tomadas, como la nacionalización de la industria eléctrica en septiembre de 1960, llevaron a los empresarios a responder con un desplegado en el periódico que decía “¿Por cuál camino señor presidente?”.<sup>31</sup> Ciertamente, en los círculos empresariales como los de la Concanaco,<sup>32</sup> Concamin,<sup>33</sup> Coparmex<sup>34</sup> y la Asociación de Banqueros, las medidas y declaraciones de López Mateos no fueron populares.

Pero, ¿cuándo es un buen momento para introducir una reforma tributaria que elimine privilegios y tratos preferenciales a diversos grupos de la

<sup>30</sup> Véase la minuta del 23 de octubre de 1961. Urquidi anota que el documento preparado por los abogados nunca fue distribuido en el seno de la comisión, a diferencia del reporte de los economistas.

<sup>31</sup> A. Ortiz Mena, *op. cit.*, p. 91. La iniciativa privada en el desplegado hizo públicas sus preocupaciones. Otra de las preguntas era: “¿Es que nos encaminamos, a través de un intervencionismo creciente, hacia el socialismo de Estado?”.

<sup>32</sup> Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio.

<sup>33</sup> Confederación de Cámaras Industriales.

<sup>34</sup> Confederación Patronal de la República Mexicana.

sociedad? ¿Cuándo es el momento “ideal” para impulsar una reforma progresiva que recaude mayor proporción del ingreso de los que más tienen?

Los impuestos son impopulares por naturaleza, son quizá una de las medidas de política pública más difíciles de introducir pues su costo político es altísimo. De ahí, por ejemplo, que la generación de los sistemas tributarios de los países ahora desarrollados haya ocurrido durante periodos de guerra. Momentos históricos en los cuales se formaron los Estados y con ellos sus respectivos sistemas tributarios; como lo dice Tilly, *War made the State and the State made war*.<sup>35</sup> En un entorno de amenaza, los “ciudadanos” de entonces decidieron cooperar, a cambio recibieron protección por parte de los recién formados Estados.

De acuerdo con Margaret Levi,<sup>36</sup> referencia clásica en el tema, un estado cobra impuestos cuando es capaz de generar un *quasi-voluntary compliance*, cuando es capaz de convencer a la sociedad de que coopere financieramente para los gastos de lo público y a la vez está capacitado para ser coercitivo para “corregir” a aquellos que optan por evadir, por no cooperar. Se define como “casi voluntario” porque la capacidad del Estado para detectar y castigar a los que no cumplen con la obligación tributaria también cuenta para que el contribuyente cumpla. Sin embargo, Levi parte de la idea de que ningún sistema tributario puede sostenerse apoyado en pura coerción. Sería demasiado costoso mantener la recaudación a partir de vigilancia especializada y constante, de contar con un auditor por contribuyente. De ahí que sea necesario convencerlos y así disminuir la proporción de contribuyentes que van a optar por no cooperar. El contribuyente es convencido cuando, por un lado, ve que la mayoría está pagando (lo que es interpretado como justo) y, por otro lado, cuando el gobierno cumple su parte del trato, es decir, cuando entrega a la sociedad los bienes y servicios prometidos a cambio de los impuestos.<sup>37</sup>

Asumiendo que la propuesta teórica de Levi explica en buena parte las condiciones para llegar a un acuerdo tributario “virtuoso” entre el gobierno y la sociedad, podemos decir que las condiciones mexicanas de inicios de la década de los años sesenta fueron relativamente positivas en comparación, por ejemplo, con las condiciones de las últimas tres décadas. El gobierno de entonces tenía más posibilidades de convencer a su sociedad pues estaba cumpliendo, relativamente, con su parte del trato. El milagro

<sup>35</sup> Para abundar en esta propuesta teórica véase Tilly, “Reflections on...”, en C. Tilly (ed.), *The Formation of National States in Western Europe*, Princeton, Princeton University Press, 1975, p. 42.

<sup>36</sup> M. Levi, *Of Revenue and Rule*, Berkeley, University of California Press, 1988.

<sup>37</sup> *Ibid.*, pp. 52-55.

mexicano, milagrosamente o no, se traducían en altas tasas de crecimiento económico, mejora en indicadores sociales de salud, educación y de acceso a servicios públicos.<sup>38</sup> Esta situación contrasta drásticamente con el magro crecimiento económico de las últimas tres décadas y con la falta de movilidad social, por mencionar algunos indicadores.<sup>39</sup> Si se trata de que el gobierno cumpla su parte para que el ciudadano sea persuadido para cooperar, las condiciones de la década de los años sesenta en contraste, por ejemplo, con las de 2011, nos hacen pensar que indudablemente aquél era un mejor entorno para impulsar una reforma tributaria.

En el mismo sentido, debemos apuntar otras dos circunstancias que hacían particularmente propicia una reforma en ese entonces. La posición de asesores-economistas como Kaldor, Urquidí y demás integrantes del grupo de los economistas, ya que pertenecían a la Secretaría de Hacienda y/o Banco de México. Tanto la posición de influencia como la postura de los mismos es algo que es de echar de menos en la actualidad. Resulta difícil, por ejemplo, imaginar a los últimos tres secretarios de Hacienda (Francisco Gil Díaz, Agustín Carstens y Ernesto Cordero) proponiendo una reforma al ISR que acabe de una vez por todas con la porosidad, exenciones y privilegios que esta ley contiene. Es aún más difícil que estos personajes vean en el ISR una herramienta para disminuir la desigualdad en el ingreso, tan característica de México, y que se decidan a usarla.

Además, así como existían condiciones políticas que enrarecían el ambiente, también existieron otras que apoyaban el corte de la reforma tributaria impulsada por Kaldor. La política exterior estadounidense hacia América Latina, que se venía aplicando desde el término de la Segunda Guerra Mundial, cambió en 1961 con la llegada del presidente John F. Kennedy. Este cambio se vio reflejado en la Alianza para el Progreso, un plan donde Estados Unidos mostraba mayor “compromiso” con la región y actitud de cooperación. El plan consistía en proveer apoyo técnico y financiero para impulsar la transformación de las estructuras económicas y sociales del continente.<sup>40</sup>

<sup>38</sup> Ya antes se hizo referencia a las estadísticas que denotan el milagro mexicano. Pero vale la pena añadir que además de los aumentos en la esperanza de vida y la ampliación de la seguridad social, 20% del gasto federal se dedicaba a la educación; así, el analfabetismo se redujo a casi una tercera parte de lo que era en 1900. *Cincuenta años*, pp. 11-19.

<sup>39</sup> El PIB per cápita de 1983 a 2000 creció 0.7% y menos de 1% de 2000 a 2009. L. Meyer, “Crimen sin castigo”, en *Reforma*, 28 de octubre de 2010. La proporción de la población en pobreza en 2008, de acuerdo con el Coneval (Consejo Nacional de Evaluación de la Política Social), fue de 44.2 por ciento.

<sup>40</sup> V. Urquidí, *op. cit.*, p. 149.

Parte fundamental del plan —que en un inicio estaba pensado a diez años— era llevar a cabo reformas agrarias y tributarias. Tómese de muestra la siguiente cita del senado estadounidense al referirse a los fondos destinados a la Alianza: “These funds are made available because this program is based on self-help, and because it has been assured by the witnesses who testified that land reforms, tax reforms and social reforms will be among the principal objectives”.<sup>41</sup> Si bien el impulso reformista estadounidense no duró mucho, ya que desde que llegó el presidente Nixon en 1969 los recursos e interés dedicado a América Latina disminuyeron, al menos en el contexto de la reforma de 1961, se aprecia un entorno internacional, y principalmente estadounidense, de apoyo al corte de reformas tributarias progresivas propuestas en México en 1960 y 1961.

Lo que es más, este entorno internacional e ideológico propicio para reformas progresivas dista mucho de las posturas ideológicas actuales al respecto. Desde la crisis de la deuda de la década de los ochenta, los postulados económicos que le dan forma al modelo económico son más bien desesperanzadores en cuanto a buscar la consolidación de un sistema tributario fuerte y progresivo. Las reformas tributarias impulsadas en América Latina desde finales de los años setenta son muy diferentes de aquella recomendada por Kaldor. Según Mahon, entre 1977 y 1995, 15 países latinoamericanos se embarcaron en reformas tributarias, y éstas tenían el objetivo de reducir la progresividad y las exenciones, de otorgar mayor preponderancia a los impuestos indirectos como el IVA y de fortalecer la administración tributaria.<sup>42</sup> Esto es claramente un entorno ideológico muy distinto de aquél en los años sesenta.

En conclusión, si bien el momento ideal para introducir una reforma tributaria estructural es quizá una ilusión, considerando la propuesta teórica de Levi y el desempeño del Estado mexicano a inicios de la década de los sesenta, la posición de influencia de asesores-economistas como Urquidi o Kaldor, así como el entorno internacional e ideológico, dan pie para pensar que el secretario de Hacienda Ortiz Mena desaprovechó una gran oportunidad. El bono que el milagro mexicano le pudo haber dado para convencer a la sociedad mexicana de la necesidad de impulsar una reforma al sistema tributario de raíz quedó sin utilizar. Esta situación es quizá parecida al desaprovechamiento del bono de legitimidad política con el que Vicente Fox contaba en los primeros años de gobierno.

<sup>41</sup> R. Sommerfeld, *Tax Reform...*, Austin, University of Texas Press, p. 20.

<sup>42</sup> J. Mahon, “Causes of Tax Reform...”, en *Latin American Research Review*, vol. 39, núm. 1, febrero, pp. 3-30.

## ALCANCES DE LAS REFORMAS DE 1961 Y 1964 Y SUS CONSECUENCIAS

Si no se llegaron a implementar los cambios impulsados originalmente por Kaldor, ¿qué fue lo que se modificó? Los cambios en el ISR a partir de 1962 son los siguientes:<sup>43</sup> i) si bien el ISR no se volvió un impuesto global que consolidara todas las fuentes de ingreso del contribuyente, se creó una tasa complementaria para aquellos ingresos mayores de cierto límite.<sup>44</sup> ii) Los ingresos derivados de la renta de viviendas quedaron gravados con una progresión ligera siempre y cuando el pago de renta excediera determinada cantidad. iii) Se fijó una tasa de ISR entre 2 y 5% sobre los intereses recibidos por valores de renta fija y acciones con rendimientos mayores a 7% de interés. iv) Se gravaron las ganancias de capital por transferencia de bienes inmuebles con tasas de entre 5 y 20%, dependiendo de la ganancia y el tiempo de tenencia del bien. v) Debido a que se querían desincentivar las ganancias recibidas al portador, se cargó un 5% adicional a los dividendos pagados no nominativamente, además de 15% con que se venían gravando las utilidades distribuidas. vi) Las tasas que recibían los ingresos derivados del trabajo aumentaron y se introdujo un impuesto adicional de 1% sobre la nómina para gastos educativos. vii) Por último, el impuesto sobre herencias y legados se anuló. En palabras de Ortiz Mena, en la última sesión de la comisión tributaria, el anular este impuesto había que hacerlo “como concesión a los grupos de ingresos elevados”.<sup>45</sup>

Éstas fueron las modificaciones que se dieron a partir de 1962, pero no fueron las únicas de la década. Como se había mencionado, los abogados de la comisión tributaria prefirieron una reforma más bien superficial y paulatina. Así, para diciembre de 1964 se impulsaron otras reformas a la Ley del ISR. Aunque se consideró de nuevo introducir los cambios propuestos en 1961 de crear un ISR global o consolidado y de eliminar el anonimato, éstos no se aprobaron del todo. Sin embargo, hay que resaltar dos cambios importantes aplicados a partir de 1965.

Primero, el ISR cedular se canceló y se empezó a organizar en ISR empresarial y personal, clasificación que continúa hasta nuestros días. Éste no es un cambio menor, al contrario, es quizá uno de los más importantes en la historia del ISR. Por fin se dejaba atrás la estructura cedular que fue tan

<sup>43</sup> Las siguientes viñetas están basadas en I. Martínez de Navarrete, *Política fiscal...*, México, UNAM, pp. 124-127, y L. Solís, *Intento de la reforma...*, México, El Colegio Nacional, 1988, pp. 41-42.

<sup>44</sup> El monto en pesos de 1962 era de 15 mil pesos mensuales.

<sup>45</sup> Véase la minuta del 23 de octubre de 1961.

criticada técnica y legalmente,<sup>46</sup> pues era ineficiente y complicaba la aplicación de un impuesto que tomara en cuenta la capacidad económica real del contribuyente.

A pesar de este cambio positivo, el mismo no redundó en una mayor recaudación tributaria (véase el cuadro 3) ni en una mayor progresividad. Los ingresos tributarios totales como porcentaje del PIB aumentaron de 6.5% a 8.6% durante el “desarrollo estabilizador” (1958-1972), lo que resulta muy poco si lo comparamos con lo que hubiera sido la recaudación de haber hecho las reformas recomendadas por Kaldor. Por ejemplo, según el escenario conservador en las proyecciones del especialista, la recaudación para 1970 debió de haber sido 1.7 veces más, es decir 14% del PIB, cuando en realidad se recaudó 8.25 por ciento.

CUADRO 3  
INGRESOS TRIBUTARIOS (% DEL PIB)

<i>Año</i>	<i>Ingresos tributarios</i>
1958	6.47
1959	6.46
1960	6.38
1961	6.24
1962	6.48
1963	6.67
1964	6.87
1965	6.36
1966	7.00
1967	7.52
1968	7.89
1969	8.06
1970	8.25
1971	8.15
1972	8.57

FUENTE: INEGI, *EHM*, cuadros 8.1, 17.6 y 17.7.

<sup>46</sup> A. Servín, *Evolución técnica...*, México, FCE, 1947, y *Las finanzas públicas*, México, FCE, 1942.

En lo relativo a la progresividad, la situación del ISR posterior a las reformas de la década de los sesenta tampoco da buenas cuentas. Asumiendo que una mayor recaudación proveniente de los ingresos del capital es más positiva en términos distributivos que una derivada de los ingresos del trabajo, la situación es a todas luces negativa. El aumento de 2.1% del PIB durante el desarrollo estabilizador se debe en buena parte a una mayor extracción de los ingresos laborales. De ese porcentaje, 1.6 puntos correspondieron a un aumento en la recaudación del ISR. Y de tal aumento, 44% se debió a una mayor recaudación sobre los ingresos al trabajo.<sup>47</sup> Puesto de otro modo, en 1955 el ISR personal sobre los ingresos derivados del trabajo representaba 5.5% del total de los ingresos tributarios. Para 1976, por ejemplo, esa proporción había aumentado a 16.4 por ciento.<sup>48</sup>

Pero las malas noticias acerca del potencial redistributivo del sistema tributario y en particular del ISR no quedan ahí. Según Reyes-Heroles en un estudio de la incidencia del sistema fiscal en la distribución del ingreso, el sistema tributario en 1968 era más bien regresivo. Como se aprecia en el cuadro 4, los estratos de ingresos 1 y 2, y 15 y 16 (donde el 1 y 2 corresponden a los ingresos más bajos y el 17 al más alto) fueron los que dedicaron mayor proporción de su ingreso para el pago de impuestos. El colmo fue que el estrato que menos pagó de acuerdo con su capacidad económica fue aquel con ingresos más altos, el 17. Esto es algo así como la antítesis de la progresividad. De hecho, el estudio concluye que la capacidad global del sistema fiscal para redistribuir el ingreso es muy baja. Considerando el efecto del gasto, el coeficiente de Gini mejora sólo un poco, de 0.568 a 0.580.<sup>49</sup>

El segundo de los cambios derivados de la reforma al ISR en 1964 nos ayuda a entender el porqué de estos retrocesos en cuanto a la capacidad redistributiva del ISR. Si bien la nueva Ley del ISR a aplicar en 1965 establecía la consolidación de todos los ingresos de los contribuyentes para efectos del pago del impuesto, esto sólo se dio con las personas morales. Las personas físicas en la práctica no tuvieron que consolidar sus ingresos para hacer el pago del ISR personal.

¿Cómo entonces se reformó la ley, pero no fue aplicada? La manera de rodear el artículo 79 de la Ley del ISR (que exigía la acumulación de ingresos) fue creando un artículo transitorio, el 38, en la Ley de Ingresos de 1965. Éste dejaba sin efecto la consolidación de los ingresos de personas físicas. El artículo dice:

<sup>47</sup> Estos cálculos se basan en la serie de la recaudación tributaria total proporcionada en INEGI, *EHM*, y en R. Anguiano, *op. cit.*, pp. 196, y en INEGI, *Estadísticas de finanzas*, cuadros 1.3, 8 y 9, en lo referente a la composición del ISR.

<sup>48</sup> *Idem.*

<sup>49</sup> J. Reyes-Heroles, "Política fiscal...", México, ITAM, 1976, pp. 289-290.

CUADRO 4  
INCIDENCIA TRIBUTARIA POR ESTRATO DE INGRESO EN 1968

<i>Estratos de ingreso</i>	<i>Nivel de ingresos anuales</i>	<i>Incidencia tributaria sobre ingresos de los estratos</i>
1 y 2	Hasta 2 700	16.98
3 y 4	Hasta 4 800	11.55
5 y 6	Hasta 8 400	10.36
7 y 8	Hasta 15 000	12.47
9 y 10	Hasta 26 400	13.30
11 y 12	Hasta 48 000	13.93
13 y 14	Hasta 84 000	16.37
15 y 16	Hasta 151 200	18.83
17	Más de 151 200	09.53

FUENTE: Reyes Heróles, "Política fiscal", p. 140.

Con relación al artículo 79 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no serán acumulados los ingresos percibidos por concepto de dividendos y de intereses procedentes de valores, préstamos otorgados a las instituciones de crédito y de depósitos constituidos en ellos. Tampoco se causará el impuesto a que se contrae el artículo 60 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su fracción III sobre las utilidades derivadas de la enajenación de valores mobiliarios.<sup>50</sup>

De ahí que el sector privado estuviera muy satisfecho con el trabajo del secretario de Hacienda, Ortiz Mena. Así se lee en el informe de la asamblea general de la Concamin de 1965:

Las reuniones entre los presidentes de Concamin, Concanaco, Coparmex y la Asociación de Banqueros con Antonio Ortiz Mena se caracterizaron por una comprensiva actitud de la Secretaría de Hacienda, consistente en tomar muy en cuenta los diversos puntos de vista que fueron abordados con motivo del proyecto fiscal de finales de 1964.<sup>51</sup>

Así fue como uno de los defectos más graves del ISR que ya se buscaba modificar desde los proyectos de reforma de 1951 y 1953<sup>52</sup> se mantuvo. El

<sup>50</sup> R. Izquierdo, *Política hacendaria...*, México, Colmex/FCE, 1995, p. 76.

<sup>51</sup> *Ibid.*, p. 77.

<sup>52</sup> AGN/FACHCP/SPS/ACF, caja 85, expediente 101-300-10, reporte al secretario de Hacienda: "Planeación de una política impositiva 1955-1958", por Rafael Urrutia, 6 de octubre de 1954.

ISR continuó permitiendo que los contribuyentes no consolidaran todos sus ingresos, es decir, que no se pudiera medir con mayor precisión su capacidad económica y que, con base en eso, se les cobrara con tasas progresivas. La reforma se postergó, se sigue postergando.

En resumidas cuentas, las reformas de 1961 y 1964 quedaron muy lejos de los objetivos perseguidos por Kaldor, Urquidí y los economistas. Estas reformas se unen a la larga lista de reformas fallidas de la historia fiscal mexicana. En el siglo XIX, por más intentos que los gobiernos de ambos niveles (central/federal y local) hicieron por crear las contribuciones directas, nunca pudieron. En el siglo XX los intentos por reformar el sistema tributario, como ocurrió en 1951, 1953, 1961 y 1964, se quedaron en ciernes, no pasaron ni al Congreso de la Unión. Como se vio en el caso de las reformas de los años sesenta, la iniciativa era bloqueada desde el interior, en la propia Secretaría de Hacienda.

El estudio de estas reformas<sup>53</sup> muestra que existían dos posturas muy distintas en la SHCP sobre la evaluación y tipo de reforma que se debía impulsar. Cada uno de los procesos de negociación previos a la iniciativa de ley se debatían entre mantener una baja carga fiscal que incentivara la inversión privada o en aumentar la recaudación y hacerla más progresiva. Al final, en todas ellas se decidió por no hacer mayores cambios. El costo, sin embargo, fue una recaudación pobre y un sistema tributario que quedó muy lejos de disminuir la desigualdad en el ingreso.

Más allá de una explicación que justifique esta decisión con el argumento de que “no era el momento político adecuado”, el resultado se entiende mejor al observar las alianzas que el Estado mexicano exploró y fue fraguando después de la Revolución.<sup>54</sup> La consolidación gradual de una alianza conservadora<sup>55</sup> que implicó una relación de cooperación entre el Estado y la elite económica, en aras del crecimiento económico y la estabilidad política, aporta más elementos para entender por qué la historia de estas reformas tributarias terminaron invariablemente en la “moderación tributaria”.

El fracaso de las reformas de los años sesenta tuvo como consecuencia inmediata el mantener una recaudación tributaria baja y un sistema tribu-

<sup>53</sup> M. Unda, “The Building...”.

<sup>54</sup> Ésta es la tesis principal que se ofrece en Unda, “The Building...”, cap. 3.

<sup>55</sup> El término “alianza conservadora” es tomado de Nora Hamilton, *The Limits*, Princeton, Princeton University Press, p. 284; para ella el periodo posrevolucionario en México contó con dos posibles y latentes alianzas: la conservadora, que ligaba grupos de todos los niveles de gobierno y del aparato del Estado con los diferentes segmentos de la clase dominante, y la alianza progresista, que ligaba por su parte gobernadores, burócratas y oficiales en general con los segmentos de la clase trabajadora y campesina. Con el tiempo, la primera es la que se consolida.

tario regresivo. Pero los efectos no terminan ahí. Como lo apunta Cárdenas, la política fiscal ortodoxa que había mantenido México desde finales del siglo XIX y hasta inicios de los años sesenta del siglo XX, se vio entonces descontinuada.<sup>56</sup> La fragilidad tributaria contribuyó al desequilibrio de las finanzas públicas, mismas que colapsaron en 1982 con una crisis financiera sin precedentes. Aunque otros países latinoamericanos también sufren un descalabro financiero (la crisis de la deuda) y éstos contaban con una recaudación tributaria mayor a la mexicana, resulta sensato pensar que la crisis de 1982, de haber contado con mayores recursos tributarios, hubiera sido menos costosa social y económicamente. Algunos funcionarios de la SHCP,<sup>57</sup> desde inicios de los años cincuenta, ya advertían que de no aumentar la recaudación, el gobierno dependería cada vez más del financiamiento interno y externo, que eso pondría en peligro el equilibrio de las finanzas públicas; sin embargo, no se hizo caso.

## CONCLUSIONES

Las reformas progresivas al ISR que fueron propuestas durante el desarrollo estabilizador fracasaron. La trayectoria del ISR necesitaba ser corregida si se quería cumplir con los principios revolucionarios que le dieron origen en 1925. El ISR estaba llamado a ser el pilar de los ingresos tributarios dentro de una hacienda fuerte y a “lograr la reforma más valiosa de todas: la redistribución de la riqueza mediante medios pacíficos”.<sup>58</sup> Y ésa era la idea de algunos funcionarios de la SHCP y de asesores como Kaldor o Urquidí. Como vimos, Kaldor proporciona un increíble punto de partida para delinear un proyecto de reforma. Su reporte evalúa y propone cambios al sistema tributario. La comisión tributaria, por su parte, añade los aspectos técnico-prácticos para implementar la reforma, discute en su interior las opciones posibles y ofrece de alguna manera dos proyectos de reforma. Al final, el proyecto impulsado por los “abogados” es el que se transforma en la iniciativa de ley, la cual se presenta al Congreso de la Unión en diciembre de 1961.<sup>59</sup> Como ya fue sugerido, se optó por una reforma superficial, moderada, no tanto porque el momento político no era el indicado sino porque

<sup>56</sup> E. Cárdenas, *La hacienda...*, México, Colmex/FCE, 1994, p. 35

<sup>57</sup> Principalmente en la Dirección de Estudios Hacendarios dirigida por Urrutia.

<sup>58</sup> A. Pani, *La política hacendaria...*, México, Cultura, 1926.

<sup>59</sup> La iniciativa de ley del Ejecutivo se presentó en la Cámara de Diputados el 20 de diciembre de 1961. Dos días después la comisión de Hacienda entregó su dictamen favorable y el 23 de diciembre se dio un breve debate que terminó en la aprobación de las reformas, con 135 votos a favor y cinco en contra. DDD, 20, 22 y 23 de diciembre de 1961.

la prioridad estaba en seguir contando con una estructura impositiva que no pusiera en peligro la capacidad de inversión del sector privado, componente importante en la estrategia de industrialización y de crecimiento económico que se juzgó apropiada en esa época. La situación tributaria entonces permaneció sin cambios. Aún sigue sin cambios.

El estudio de las reformas tributarias de 1961 y 1964 en particular nos indica dos condiciones que parecen necesarias para empujar una reforma. En primer lugar, que la influencia y posición de funcionarios y asesores en favor de un determinado tipo de reforma es un factor relevante para promover el cambio tributario. Esto en buena parte debido a que la presión de cambio, al menos según lo demuestra la historia de las reformas tributarias de 1925, 1941, 1953-1955 y 1961-1964, no provino de otros actores de la sociedad, sino de dentro, de la SHCP y asesores.<sup>60</sup> La influencia y convencimiento de éstos al empujar una reforma es clave.

Del mismo modo, otro factor relevante es la postura y determinación en relación con la reforma, que adopte el secretario de Hacienda. La reforma de 1925, en la que se crea el ISR, y la reforma de 1961 dan cuenta de ello. La decisión y convencimiento de Pani acerca de la necesidad de crear el impuesto sobre la renta explican, por ejemplo, que a pesar de la oposición ejercida por industriales y comerciantes el ISR se instituyó. Esto en contraste con la reforma que se había propuesto en 1923 para crear el predial federal.<sup>61</sup> En buena medida, el que el ISR haya pasado y no así el predial federal tiene que ver con el papel desempeñado por el secretario de hacienda en 1925. Igualmente, la opinión y determinación de Ortiz Mena respecto al tipo de reforma que se debía impulsar en 1961, como ya vimos, fue un factor decisivo. Sin embargo, hace falta apuntar que el poder que tenían (y quizá siguen teniendo) la Secretaría de Hacienda y en particular su secretario dentro del aparato institucional del gobierno, hizo posible que el ejecutivo de esa Secretaría fuera tan importante.

Por último, es pertinente recordar que en gran medida las reformas tributarias pueden pasar y mantenerse en la práctica si, como sugiere Levi, el gobierno es capaz de convencer a su sociedad de cooperar y si es igualmente eficaz para coaccionar al que opta por no contribuir con el pago de impuestos. Mientras el gobierno sea incapaz de proporcionar de manera adecuada los bienes y servicios a los que se compromete por el pago de impuestos e incapaz también de castigar a aquel que no lo haga (lo que propicia una percepción de injusticia en los demás contribuyentes), el gobierno de cualquier época estará lejos de cobrar los impuestos que necesita.

<sup>60</sup> M. Unda, "The Building...".

<sup>61</sup> *Ibid.*, capítulo 3.

## BIBLIOGRAFÍA

- Aboites, L. y M. Unda (eds.) (2011), *El fracaso de la reforma fiscal de 1961. Artículos publicados y documentos del archivo de Víctor L. Urquidí en torno a la cuestión tributaria en México*, México, Colmex (en prensa).
- AGN/FACHCP/SPS/ACF (1954), caja 85, expediente 101-300-10, reporte al secretario de Hacienda: “Planeación de una política impositiva 1955-1958”, por Rafael Urrutia, 6 de octubre.
- AGN/FACHCP/SPS/ACF (1958), caja 85, expediente 101-300-10, “Reporte confidencial sobre la situación de la hacienda pública y sugerencias de política fiscal y financiera”, por Rafael Urrutia, 28 de agosto.
- AHCOLMEX/AI/VLU (1961), caja 46, reporte “El crecimiento de la economía mexicana 1940-1960”, SHCP-Banxico al secretario de Hacienda en julio, p. 12.
- Anguiano Equihua, R. (1968), *Las finanzas del sector público en México*, México, UNAM.
- Cárdenas, E. (1994), *La hacienda pública y la política económica 1929-1958*, México, Colmex/FCE (Fideicomiso Historia de las Américas).
- Cárdenas, E. (1996), *La política económica en México 1950-1994*, México, Colmex/FCE (Fideicomiso Historia de las Américas).
- Fitzgerald, E.V.K. (1978), “The Fiscal Crisis of the Latin American State”, en John F. J. Toye (ed.), *Taxation and Economic Development*, Londres, Frank Cass and Company Limited.
- Fitzgerald, E.V.K. (2000), “ECLA and the Theory of Import Substitution Industrialization in Latin America”, en Enrique Cárdenas, José Antonio Ocampo y Rosemary Thorp (eds.), *An Economic History of Twentieth Century Latin America*, vol. 3, Nueva York, Palgrave, pp. 58-97.
- Hamilton, N. (1982), *The Limits of State Autonomy: Post-Revolutionary Mexico*, Princeton, Princeton University Press.
- Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI) (1970-1985), *Estadísticas de finanzas públicas*, México, INEGI, disponible en <[www.banxico.gob.mx](http://www.banxico.gob.mx)>.
- Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI) (1990), *Estadísticas históricas de México*, Aguascalientes, INEGI.
- Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI) (2000), *Estadísticas históricas de México*, CD-Rom, versión electrónica, México, INEGI.
- Izquierdo, R. (1995), *Política hacendaria del desarrollo estabilizador, 1958-1970*, México, Colmex/FCE (Fideicomiso Historia de las Américas).
- Jáuregui, L. (ed.) (2006), *De riqueza e inequidad, el problema de las contribuciones directas en América Latina, siglo XIX*, México, Instituto Mora.

- Levi, M. (1988), *Of Revenue and Rule*, Berkeley, University of California Press.
- Mahon, J. (2004), "Causes of Tax Reform in Latin America, 1977-1995", en *Latin American Research Review*, vol. 39, núm. 1, febrero, pp. 3-30.
- Martínez de Navarrete, I. (1964), *Política fiscal de México*, México, UNAM.
- Meyer, L. (2010), "Crimen sin castigo", en *Reforma*, 28 de octubre.
- Ortiz Mena, A. (1998), *El desarrollo estabilizador: reflexiones sobre una época*, México, Colmex/FCE (Fideicomiso Historia de las Américas).
- Pani, A. J. (1926), *La política hacendaria y la revolución*, México, Cultura.
- Presidencia de la República (1963), *Cincuenta años de Revolución Mexicana en cifras*, México, Presidencia de la República/Nacional Financiera.
- Reyes Heróles, J. F. (1976), "Política fiscal y redistribución del ingreso, estimación de la incidencia del sistema fiscal mexicano en 1968", tesis de licenciatura, México, ITAM.
- Servín, G. A. (1942), *Evolución técnica del sistema impositivo federal*, México, FCE.
- Servín, G. A. (1956), *Las finanzas públicas locales durante los últimos cincuenta años*, México, SHCP.
- Solís, L. (1988), *Intento de la reforma económica de México*, México, El Colegio Nacional.
- Sommerfeld, R. M. (1966), *Tax Reform and the Alliance for Progress*, Austin, University of Texas Press.
- Suárez, E. (1977), *Comentarios y recuerdos (1926-1946)*, México, Porrúa.
- Tilly, Ch. (1975), "Reflections on the History of European State-Making", en Charles Tilly (ed.), *The Formation of National States in Western Europe*, Princeton, Princeton University Press, pp. 3-83.
- Turrent Díaz, E. (2004), "Política tributaria: el arte de lo posible (entrevista con Antonio Ortiz Mena)", en *Análisis Económico*, vol. XIX, núm. 40, enero-abril, México, UAM-A, pp. 185-196.
- Unda, M. (2010), "The Building of a Poor Tax State: The Political Economy of the Income Tax in Mexico, 1925-1964", tesis doctoral, Londres, University of London.
- Urquidí, V. L. (1964), *The Challenge of Development in Latin America*, Londres, Pall Mall Press.

