

## EL FEDERALISMO Y LA COORDINACIÓN FISCAL EN MÉXICO

GERARDO GIL VALDIVIA\*

**SUMARIO:** *Introducción. I. Los antecedentes sobre la distribución de las competencias fiscales entre la federación y las entidades federativas en México. II. La distribución de competencias fiscales entre la federación y las entidades federativas en la Constitución mexicana actualmente. III. La Ley de coordinación fiscal de 1980. IV. Epílogo. Bibliografía básica.*

### INTRODUCCIÓN

Al determinar las funciones financieras del Estado en el marco del neocapitalismo encontramos que algunas de las principales son: 1) La asignación óptima de los recursos disponibles para la satisfacción de las necesidades; 2) La eficacia en la utilización de estos recursos; 3) La estabilidad económica y el pleno empleo; 4) El desarrollo económico; 5) La distribución equitativa de la renta nacional, y en algunos esquemas, si bien fuera del esquema del neocapitalismo, la distribución de la riqueza, cuestión de particular relevancia en el país dadas las tendencias oligopólicas en varios ámbitos. En México es claro el proceso que se ha presentado de deterioro de la distribución del ingreso, de incremento del desempleo y el subempleo, así como el alto índice inflacionario. Desde la perspectiva tributaria el sistema impositivo es insuficiente para cubrir las enormes necesidades de financiamiento a nivel nacional, es ineficaz como corrector de la inequidad distributiva y como promotor del desarrollo económico en diversos campos. Además, es creciente el déficit presupuestal de la federación, así como el endeudamiento público, particularmente el externo, y en forma simultánea a nivel local, el deterioro de las haciendas públicas estatales y municipales. Es claro que la utilización del sistema impositivo como coadyuvante para solucionar problemas tales como la inequidad en la distribución del ingreso y el desempleo, y para controlar la inflación, requiere de una política de nivel nacional; sin embargo, la descentralización financiera puede optimizar la asignación de recursos, así como su utilización más eficiente. Actualmente se presenta en el país un alto grado de centralización fiscal que afecta no sólo la función antes descrita, sino además al federalismo como proyecto político y propicia el desarrollo regional desequilibrado. El objetivo de este trabajo es efectuar el análisis jurídico de los criterios operativos para distribuir los recursos fiscales en el Estado federal mexicano, sin pre-

\* Investigador del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

tender simplificar la discusión de este problema, sino sólo tratando de esclarecer algunos puntos acerca de los aspectos fiscales del federalismo, materia trascendente para la vida política y económica del país, y nuevamente discutida a raíz de la emisión de una nueva Ley de coordinación fiscal.

## I. LOS ANTECEDENTES SOBRE LA DISTRIBUCIÓN DE LAS COMPETENCIAS FISCALES ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS EN MÉXICO

México ha estado estructurado la mayor parte de su vida independiente como Estado federal, sin que en la realidad existiera el grado de descentralización necesario que caracteriza a una federación. Uno de los factores que influyeron en este fenómeno fue el centralismo financiero que desde la independencia se dio en el país.<sup>1</sup>

El sistema federal fue instituido jurídicamente por el Acta Constitutiva de enero de 1824, la cual en su artículo 5º ordenó el régimen republicano, representativo popular y federal; en el artículo 6º declaró que la República federal se integraba por estados independientes, libres y soberanos en su administración y gobierno interior, y en el artículo 7º enunció las partes integrantes de la federación. Sin embargo, no se delimitaron los ámbitos de competencia en materia fiscal entre los niveles de gobierno federal y de los estados miembros, excepto por la prohibición a estos últimos de establecer derechos de tonelaje, así como de gravar las importaciones y las exportaciones sin el consentimiento del Congreso general.<sup>2</sup>

Con la institucionalización del federalismo se reconoció una realidad, pues diversas regiones del país, que se habían integrado como provincias, se negaron a aceptar otra forma de organización del territorio nacional. La adopción de la estructura federal fue necesaria para mantener unido lo que se estaba desunido, en virtud del principio de descentralización política que existió en la última etapa de la colonia, presentado por la diputación provincial a las Cortes de Cádiz de 1812.<sup>3</sup> Esta fue la causa material y directa del establecimiento del federalismo mexicano, en tanto que el antecedente formal fue la Constitución federal norteamericana de 1787.

Por lo que respecta al primer antecedente, en 1808 se inicia en España la guerra de liberación contra las fuerzas napoleónicas. En las ciudades españolas se organizaron juntas gubernativas, siendo la de más alta jerarquía la Junta Gubernativa del Reino, la cual convocó a Cortes generales y extraordinarias para el establecimiento del régimen constitucional. Se convocó

<sup>1</sup> Cfr., Gil Valdivia, Gerardo. *El Estado federal y la distribución de las competencias fiscales en México* (tesis profesional) México, Facultad de Derecho, UNAM, 1973.

<sup>2</sup> Cfr., "El Acta constitutiva de 1824", en *Leyes constitucionales de México durante el siglo XIX*, México, Oficina Tipográfica de la Secretaría de Fomento, 1901, pp. 302 y ss.

<sup>3</sup> Cfr., "La Constitución de Cádiz", en *op. cit.*, supra nota 2, pp. 237 y 55, y Benson, Nettie Lee. "La aportación de España al federalismo mexicano" en *Revista de la Facultad de Derecho de México*, t. VIII, núm. 29, enero-marzo, 1958, pp. 139 y ss.

a elecciones para que se eligiesen representantes de todo el imperio, ordenándose la concurrencia de diputados del virreinato de Nueva España y de la Capitanía General de las Provincias Interiores.

La Constitución gaditana de 1812 determinó que cada provincia fuese gobernada por un jefe político, un intendente y una diputación provincial, responsables directamente ante el gobierno de España e independientes entre sí. Los dos primeros funcionarios eran designados por el rey, en tanto que los siete miembros que integraban la diputación provincial eran electos indirectamente por el pueblo. En marzo de 1814 Fernando VII desconoció la Constitución restableciendo el absolutismo, pero cuando el decreto real llegó a la ciudad de México, ya se habían establecido las diputaciones provinciales en Yucatán, Guatemala, las provincias de Oriente, Nueva Galicia y Nueva España. Además de la creación de la provincia de Valladolid, solicitaron permiso para la constitución de gobiernos provinciales Puebla, Oaxaca, Michoacán, Veracruz, Tlaxcala y Chiapas.

Al imponerse la Constitución de Cádiz se convino el establecimiento de diputaciones provinciales en todas las intendencias de ultramar que no las tuvieran, y así en mayo de 1821 se dividió México en 14 provincias independientes. En 1823 existían, jurídicamente o *de facto*, 23 provincias con sus respectivas diputaciones. Sin embargo, tanto el Plan de Iguala, de 24 de febrero de 1821, como los tratados de Córdoba, de 27 de septiembre del mismo año, que consumaron la independencia fueron centralistas y proscibieron las diputaciones provinciales, ya que el objetivo de los grupos que lograron finalmente la separación, era el de evitar que en México se efectuaran las reformas liberales de la Constitución de 1812. Por otra parte, el antecedente formal del federalismo mexicano fue la Constitución norteamericana de 1787, la cual ofreció soluciones concretas para la estructura del poder con instituciones democráticas y republicanas, así como para la organización del territorio del Estado, basada en el principio de descentralización.

El Acta constitutiva no delimitó los ámbitos de competencia entre la federación y los estados para establecer contribuciones, excepto las prohibiciones ya señaladas a estos últimos. El resultado fue el de la coincidencia en materia fiscal, criterio seguido por la Constitución norteamericana,<sup>4</sup> sin embargo, el mismo Congreso constituyente se apartó del anterior criterio, cuando en funciones de órgano legislativo constituido emitió la Ley de clasificación de rentas del 4 de agosto de 1824, en la que distribuyó las competencias fiscales. Este problema fue debatido por el Congreso constituyente de 1823-24.

Antonio Martínez Báez<sup>5</sup> refiere que al discutirse el proyecto de Acta constitutiva, en cuanto a la facultad quinta del Congreso general de emitir

<sup>4</sup> Cfr., Hamilton, Madison y Jay, *El federalista*, 2a. Ed. (trad. de Gustavo R. Velasco), México, FCE, 1957.

<sup>5</sup> Cfr., Martínez Báez, Antonio, "La división de competencias tributarias en el constituyente de 1824", en *Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, número extraordinario, 1965.

leyes y decretos, entre otros fines, para: “Sostener la igualdad proporcional de las obligaciones o derechos que los estados tienen ante la ley”, se emitieron las siguientes opiniones: Miguel Ramos Arizpe aseveró que no se debía gravar a unos estados más que a otros, a lo que se opuso Carlos María de Bustamante, para quien todos los estados tenían obligación de contribuir proporcionalmente, como los ciudadanos. El 1º de enero de 1824, al discutirse la facultad del Congreso general “para establecer las contribuciones necesarias para cubrir los gastos generales de la república, determinar su inversión y tomar cuenta de ello al Poder Ejecutivo”, Manuel Crescencio Rejón impugnó dicha facultad por considerarla contraria al sistema federal, pues a su juicio, “a cada estado le correspondía señalar las contribuciones para cubrir la parte que le tocara de los gastos generales”. Además aseveró que el “Congreso general no podía conocer las circunstancias particulares de los estados, como los mismos”. Para Mier y Terán el problema era distinto, pues entendió que el Congreso federal sólo impondría las contribuciones generales, que sólo serían extraordinarias, ya que los gastos del gobierno federal se cubrirían con el producto del tabaco y de las aduanas marítimas y que aún sobraría para amortizar la deuda pública. El Diputado González Angulo opinó que el establecimiento de contribuciones generales y estatales constituiría un doble gravamen a la nación y que sería perjudicial para la libertad. Además, si los ingresos provenientes del tabaco y de las aduanas marítimas bastaban para cubrir los gastos generales, propuso que el Congreso federal no tuviera facultades en materia impositiva por carecer de objeto. Por su parte el diputado Cañedo sostuvo que debían existir ingresos tanto para la federación como para los estados, ya que de lo contrario no podría subsistir el gobierno federal y carecería de un recurso indispensable para la defensa del Estado. Pero si bien el consenso en el Congreso constituyente fue el de resistirse a otorgar poderes impositivos amplios a la federación, en agosto de 1824 se expidió la citada Ley de clasificación de rentas. Esta norma legal reservó a los estados las fuentes no atribuidas a la federación y fijó una cantidad que deberían cubrir al gobierno federal las 16 entidades federativas existentes. Así se determinó que algunos de los ingresos exclusivos de la federación fuesen los siguientes: 1) los derechos de importación y exportación establecidos, o que se establecieran bajo cualquier denominación en los puertos y fronteras de la república; 2) el derecho de internación de un 15% que se cobraría en los puertos y fronteras, sobre los precios del arancel aumentados en una cuarta parte a los efectos extranjeros, pero que por el pago de este derecho quedarían libres del pago de las alcabalas en su circulación interior; 3) los ingresos provenientes de los estancos del tabaco y la pólvora; 4) la alcabala que pagaba el tabaco en los estados que se cosecha; 5) la renta de correos; 6) la renta de la lotería; 7) la renta de las salinas; 8) las rentas de los territorios de la federación; 9) los bienes nacionales, en los que se comprendían los de inquisición, temporalidades y cualesquiera otras fincas rústicas o urbanas que perteneciesen en ese momento o en el futuro a la hacienda pública; 10) quedaron a disposición del gobierno federal los edificios y oficinas que pertenecían o hubiesen per-

tenecido a la hacienda pública, y aquellas que se hubiesen financiado por dos o más de las que anteriormente eran provincias. Por último la propia ley determinó que los ingresos que no estuviesen consignados limitativamente en la clasificación anterior pertenecían a los estados, y fijó “el contingente” en 3 143 500 pesos, el cual se aplicaría para completar los gastos generales de la federación, y que se distribuyó proporcionalmente entre los estados, de acuerdo a sus “circunstancias”. Se adicionaron dos decretos complementarios a esta ley publicados el 21 de septiembre de 1824, titulados “Reglas para la administración de la Hacienda Pública de la federación en los estados” que organizó las oficinas de la hacienda federal a cargo de comisarios generales y “Medidas relativas a la clasificación de rentas”, el cual preveía que en el caso de resistencia de algún estado al pago de su contingente, el gobierno federal podría intervenir su oficina de rentas para cubrir el adeudo.<sup>6</sup>

La Constitución del 4 de octubre de 1824 ratificó el sistema federal. En materia fiscal tampoco estableció ningún principio de distribución de ingresos, y abrogó la Ley de clasificación de rentas, emitida semanas antes. De esta forma se restauró el sistema de la coincidencia en materia fiscal, pero conservando el contingente que debían aportar las entidades federativas a la unión. Las únicas limitaciones al poder tributario de las entidades federativas, estaban consignadas por el artículo 132 constitucional, el cual les prohibió establecer, sin el consentimiento del Congreso federal, derechos de tonelaje o de puertos en general, y gravámenes al comercio exterior, estos últimos hasta la expedición de la ley correspondiente. Además la fracción VIII del artículo 161 ordenó que los estados enviaran ingresos y egresos de todas las tesorerías, con un informe de la situación económica y las recomendaciones correspondientes para incrementarlos.<sup>7</sup>

México logra su independencia sin una estructura impositiva adecuada, lo que aunado al decrecimiento en diversas actividades económicas por la guerra, provoca la insuficiencia de recursos fiscales. Los primeros déficit financieros aparecen inmediatamente, por lo que el gobierno federal recurre al endeudamiento interno y externo en condiciones desventajosas, situación que más tarde provocará graves problemas políticos. Dada la inestabilidad política, buena parte de los recursos federales se destinaron a gastos militares cerrándose el círculo vicioso que hizo crecer los déficit presupuestales.<sup>8</sup> Por su parte las entidades federativas recurrieron a los gravámenes alcabalariorios para financiarse, entorpeciendo con ello el comercio interno, lo que contribuyó al estancamiento de la economía nacional hasta la octava década.

En 1835 se revocó la estructura federal del Estado, sustituyéndola por el régimen central. El Congreso general, órgano constituido con base en las

<sup>6</sup> *Ibidem*.

<sup>7</sup> *Cfr.*, “La Constitución de 1824”, en *op. cit.*, *supra*, nota 2, pp. 313 y ss.

<sup>8</sup> *Cfr.*, Hansen, Roger D., *La Política del Desarrollo Mexicano*. (trad. de Clementina Zamora), México, Siglo XXI, y López Rosado, Diego, *Historia y pensamiento Económico de México*, tomo v, *Finanzas públicas*, México, UNAM, Textos Universitarios.

prescripciones de la Constitución de 1824, se investió como órgano constituyente y cambió la forma de organización territorial del Estado mexicano. De esta forma el 23 de octubre de 1835 dicho congreso emitió las *Bases constitucionales* que establecieron la República Unitaria Central.<sup>9</sup> En diciembre de 1836 se emitieron las *Siete Leyes Constitucionales*, que ratificarán el centralismo. En esta norma constitucional de tendencias aristocratizantes, cuya institución más característica fue el Supremo poder conservador, se dispuso la abrogación de la estructura federal, convirtiéndose los antiguos estados en departamentos.<sup>10</sup> En materia fiscal la consecuencia fue la centralización de rentas. Las juntas departamentales tenían facultad para iniciar leyes fiscales, así como atribuciones para examinar y aprobar las cuentas de la recaudación e inversión de sus propios arbitrios. En abril de 1837 se emitió un decreto en el que se dispuso que el gobierno central siguiese percibiendo los ingresos que hasta ese momento había recibido y facultó al Congreso para que determinara las rentas del gobierno. Sin embargo, los problemas financieros persistieron, recurriendo el gobierno tanto a contribuciones extraordinarias como el endeudamiento interno y externo. Esto se dio en el marco persistente de la inestabilidad política; escasez de las actividades productivas; entorpecimiento del comercio interno por las dificultades del transporte y las alcabalas; y la falta de circulación de las riquezas nacionales por el gran número de fincas rústicas en manos muertas.

Las *Siete Leyes Constitucionales* fueron suprimidas en 1841, convocándose a un nuevo Congreso constituyente, que fue a su vez disuelto y reemplazado por una junta de notables que expidió las *Bases de organización política de la República Mexicana* de 1843.<sup>11</sup> Esta ley ratificó la estructura centralista de la Constitución de 1836 preservando la organización departamental. En materia fiscal la disposición más relevante fue la división de rentas en generales y departamentales. La ley reglamentaria de ésta prescripción se emitió el 6 de agosto de 1845 asignando las contribuciones directas a los departamentos, así como un porcentaje en el rendimiento de los ingresos del gobierno central. En cuanto a las facultades impositivas de los departamentos, éstos podían establecer gravámenes que estarían sujetos a la aprobación posterior del Congreso nacional. Sin embargo, el presidente de la República podía suspender la recaudación de estos arbitrios informando inmediatamente al Congreso. Por último, las asambleas departamentales debían aprobar los ingresos y los gastos municipales.

En 1846 se volvió al sistema federal restableciéndose la Constitución de 1824 y convocándose a una asamblea constituyente que expidió el Acta de reformas de 1847, la cual confirmó el federalismo.<sup>12</sup> En cuanto al problema fiscal se volvió a adoptar por la asignación de determinados ingresos

<sup>9</sup> Cfr., Cueva, Mario de la, "La Constitución de 5 de febrero de 1837", en *El constitucionalismo a mediados del siglo XIX*, México, Facultad de Derecho, UNAM, 1957, t. II, pp. 1219 y ss.

<sup>10</sup> Cfr., "Las Siete Leyes Constitucionales de 1836", en *op. cit., supra*, nota 2, pp. 358 y ss.

<sup>11</sup> Cfr., Cueva, Mario de la, *op. cit., supra*, nota 9, pp. 1260 y ss.

<sup>12</sup> Cfr., *Ibidem*.

para la federación, y por otorgar a los estados todas las fuentes fiscales no reservadas para la primera, como lo dispuso la Ley de clasificación de rentas del 17 de septiembre de 1846.<sup>13</sup> Entre los gravámenes destinados al financiamiento de la federación encontramos los establecidos sobre el comercio exterior; el impuesto del 4% sobre moneda; los productos de las rentas del tabaco, correos, lotería nacional, papel sellado, así como los ingresos que se percibían en el Distrito Federal y en los territorios. Al igual que en las anteriores normas que distribuyeron los recursos fiscales entre el gobierno nacional y las entidades federativas, se volvió a imponer un contingente a cargo de los estados para compensar por su amplio poder impositivo y se dispuso que en caso de incumplimiento se intervendrían las rentas de la entidad respectiva. Por supuesto este sistema tampoco fue eficaz para cubrir los déficit presupuestales del gobierno federal, por lo que en 1846 se privó a las entidades federativas de las contribuciones sobre fincas rústicas, y en 1847 los impuestos directos pasaron a la federación. Debe aclararse que en esta época los gravámenes directos eran en su mayoría sobre la riqueza, casi siempre sobre inmuebles rurales y urbanos. Este tipo de imposición ha estado tradicionalmente a cargo de los niveles inferiores de gobierno por lo que su transferencia al gobierno federal es indicativa de la penuria de éste. Además de carecer de un sistema impositivo eficaz, y sufrir inestabilidad política, parálisis económica, y corrupción administrativa, el país tuvo que hacer frente a la invasión estadounidense con la consecuente pérdida de aproximadamente la mitad del territorio nacional.

El sistema federal tuvo vigencia hasta 1853, cuando al triunfo de una rebelión militar se expidieron las *Bases para la administración de la República* que instituyeron el régimen central.<sup>14</sup> En ese mismo año se dispuso la centralización a favor del “supremo gobierno” de todas las contribuciones y rentas generales de los estados y territorios, pero los municipios siguieron percibiendo sus ingresos con base en las disposiciones expedidas con anterioridad. Como ilustración del desorden financiero de la época, Matías Romero señala que en el ejercicio fiscal de 1853-54 los ingresos fueron de \$ 15 383 975.00; los egresos de \$ 32 378 046.00, por lo que el déficit presupuestal fue de \$ 16 994 071.00. Ante la desesperada situación se establecieron diversas contribuciones extravagantes.<sup>15</sup> En 1856 se expidió el *Estatuto orgánico provisional*, de carácter federalista, que restableció la Hacienda Pública a niveles federal, estatal y municipal, estableciéndose como gravámenes exclusivos para el gobierno federal los aplicados al comercio exterior, a la propiedad raíz, y a la industria fabril, pero se previó la posterior emisión de una ley de clasificación de rentas.<sup>16</sup>

<sup>13</sup> Cfr., Creel Luján, Luis J., “Aspecto jurídico de la competencia impositiva”, en “*El Foro*” (2a. época), México, marzo de 1945, t. II, núm. 1, pp. 45 y ss.; y De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, 4a. ed., México, Porrúa, 1969, p. 248.

<sup>14</sup> Cfr., Cueva, Mario de la, *op. cit., supra*, nota 9, pp. 1265 y ss.

<sup>15</sup> Cfr., López Rosado, Diego, *Historia y pensamiento económico de México*, tomo V. *Finanzas Públicas*, México, UNAM., 1972, pp. 104 y ss.; y Cueva, Mario de la. *op. cit., supra*, nota 9, p. 1263.

<sup>16</sup> Cfr., Cueva, Mario de la, *op. cit., supra*, nota 9, pp. 1265 y ss.

Durante el Congreso constituyente de 1856-57 las discusiones sobre asuntos financieros estuvieron enmarcadas en el contexto del liberalismo, tanto económico como político, posición ideológica del grupo dominante.<sup>17</sup> La Constitución de 1857 no distribuyó los ingresos entre la federación y los estados, y estableció sólo los siguientes principios: 1) El Congreso federal tenía facultad para expedir aranceles sobre el comercio exterior, según la fracción IX del artículo 72 constitucional. 2) También con base en esta disposición tenía facultades para impedir restricciones al comercio interestatal. Por otra parte el poder fiscal de los estados se veía restringido al prohibírseles gravar el comercio exterior, así como para establecer derechos de tonelaje, ni algún otro de puerto sin autorización del Congreso. Pero éstas fueron las únicas disposiciones sobre distribución de competencias fiscales en la norma constitucional de 1857. El poder tributario de la federación estuvo consignado en la fracción VII del artículo 72 que prescribió la facultad del Congreso “para aprobar el presupuesto de gastos de la federación, que anualmente debe presentar el Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo”.<sup>18</sup>

Al discutirse en el Congreso constituyente la fracción VII del artículo 64 del proyecto, que pasó a ser la fracción IX del artículo 72 constitucional, cuyo texto expresó que era facultad del Congreso expedir aranceles sobre el comercio extranjero e impedir por medio de bases generales que en el comercio de estado a estado se establecieran restricciones onerosas, se plantearon los siguientes problemas: 1) En cuanto a los aranceles sobre el comercio exterior se planteó la posibilidad de que el Ejecutivo tuviese la facultad de alterarlos, para que las reformas fuesen oportunas y el Congreso se limitara sólo a expedir las bases generales. Sin embargo Ignacio Ramírez expresó que los aranceles eran contribuciones como cualquier otra, por lo que sólo debían ser creadas y modificadas por los representantes populares, como todos los impuestos. Agregó Ramírez que el arancel sólo en apariencia recae sobre el extranjero, ya que quien en realidad lo paga es el consumidor final y consideró que de utilizarse criterios proteccionistas era el Congreso quien debía establecerlos, ya que los funcionarios tomarían en cuenta a quien tuviese intereses económicos. Finalmente no se aprobó la posibilidad de que el Ejecutivo alterase los aranceles.

La segunda parte de la fracción que comentamos expresó que el Congreso tenía facultad para impedir, por medio de bases generales, que en el comercio de Estado a Estado se establecieran restricciones onerosas. Con esta disposición, según el diputado Mata, se trató de evitar “que los estados graven los productos de los otros, con derechos más altos que los suyos propios...”; se pretendía así evitar las guerras mercantiles interestatales. Esta disposición fue aprobada, para tratar de terminar con las alcabalas, pero fracasó en la práctica, ya que dichos gravámenes eran algunas de las pocas fuentes de ingreso para los estados y municipios.<sup>19</sup>

<sup>17</sup> *Idem.*, pp. 1267 y ss.

<sup>18</sup> *Cfr.*, “La Constitución de 1857”, en *op. cit.*, *supra*, nota 2, pp. 528 y ss.

<sup>19</sup> *Cfr.*, *Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus constituciones*, México,

En la Constitución de 1857 se planteó un problema similar al que surgió en la norma suprema de 1917 en cuanto al alcance del poder tributario de la federación. La fracción VII del artículo 72 de la primera constitución mencionada determinó que el Congreso tenía facultades para cubrir el presupuesto de egresos imponiendo las contribuciones necesarias. Por otra parte, el artículo 117 constitucional, equivalente al 124 de la norma suprema de 1917, determinaba que las facultades no concedidas expresamente por la Constitución a los funcionarios federales, se entendían reservadas a los estados. Es decir, de aplicarse esta última disposición, el orden federal sólo podría cubrir el presupuesto con las contribuciones que la propia Constitución le autorizase expresamente a establecer, que eran los gravámenes al comercio exterior, lo cual era absurdo desde un punto de vista financiero. Otra posibilidad es la realizada en la práctica fiscal mexicana que es legítimar la coincidencia impositiva entre los dos niveles de gobierno, en virtud de la cual ambos pueden imponer gravámenes sobre las mismas fuentes. El legislador ordinario emitió la Ley de clasificación de rentas, el 12 de septiembre de 1857, subordinando el poder tributario de las entidades federativas a la federación y posteriormente la Suprema Corte de Justicia estableció el sistema de la coincidencia fiscal, la cual ha sido la solución, que en términos generales, se ha seguido por la práctica constitucional mexicana. Pero volviendo a la citada Ley de clasificación de rentas de 1857, ésta consagró dos clases de ingresos, los generales y los estatales. En cuanto a la federación, su competencia fiscal fue ilimitada y además se fijó un contingente del 20% de las rentas de los estados para completar el gasto público federal. Por lo que se refiere a los gravámenes estatales, éstos podían comprender cualquier materia, siempre y cuando no se opusieran a la Constitución y a las leyes federales. De esta forma al crearse contribuciones en leyes emitidas por el Congreso federal, los estados no podían gravar la misma fuente, subordinando el legislador ordinario a las entidades federativas, y violando el artículo 117 constitucional.

Otra norma constitucional importante de índole impositiva en la Constitución de 1857, fue la contenida en la fracción II del artículo 31, que prescribía para los mexicanos la obligación de contribuir para los gastos públicos, tanto de la federación como de los estados y los municipios en que residiesen, de la manera proporcional y equitativa que determinaran las leyes. Este precepto pasó a la Constitución de 1917, en la fracción IV del artículo 31, por lo que se comentará posteriormente.

A raíz del Plan de Tacubaya, de 17 de diciembre de 1857, se desconoció a la Constitución de ese año, y comenzó la Guerra de Reforma. En 1858 el grupo conservador centralizó nuevamente todas las rentas. El presidente de la Suprema Corte, Benito Juárez, pasó a ocupar la titularidad del Ejecutivo y encabezó el gobierno fundado en la Constitución.<sup>20</sup>

XLVII Legislatura de la Cámara de Diputados, tomo vi, pp. 659 y ss.; pp. 803 y ss.

<sup>20</sup> Cfr., Creel Luján, *op. cit.*, *supra*, nota 13, pp. 45 y ss.; y López Rosado, *op. cit.*, *supra*, nota 8, pp. 118 y ss.

Durante la guerra civil y ante la parálisis económica, ambos bandos recurrieron a medidas extremas para obtener recursos, como préstamos forzosos y la solicitud de créditos externos, sin que algunos pudieran concretarse. En el aspecto fiscal, Juárez expidió en Veracruz en el año de 1859 una circular en la que prescribía que todos los impuestos directos sobre las personas, las propiedades, los establecimientos de giro e industria y las profesiones se destinarían al financiamiento de los estados, en tanto que las contribuciones indirectas al de la federación. Al triunfo de los liberales en 1861 se restituyó la contribución federal. Además se estableció un gravamen de un 25% adicional sobre todo entero que debiera hacerse por cualquier concepto en las oficinas federales, del distrito y territorios federales, así como en las particulares de los estados, quedando sólo exceptuados algunos pagos menores, la compra del papel sellado, y la alcabala sobre bienes de primera necesidad, entre otras. A pesar de la nacionalización de los bienes eclesiásticos, el gobierno de Juárez se enfrentó a una seria crisis financiera por lo que aplazó por dos años el pago de la deuda exterior. Esto provocó las reclamaciones de España, Inglaterra y Francia, y sirvió de excusa para la intervención de esta última.

Durante la época de la intervención, el gobierno republicano carente de ingresos ordinarios, se mantuvo de la acuñación de moneda barata, préstamos forzosos y créditos extranjeros. Sin embargo, la situación llegó a ser tan crítica que los funcionarios debían hacer aportaciones personales para sostener sus propias escoltas. Por otra parte, el gobierno de Maximiliano tampoco pudo superar la crisis financiera a pesar de la contratación de créditos con Francia en condiciones extremadamente desventajosas. Para pagar sólo los intereses el imperio empeñó la mitad de los productos de las aduanas de todo el país.<sup>21</sup> El *Estatuto provisional* del imperio de Maximiliano centralizó todos los ingresos, excepto los municipales, pero estos últimos serían decretados por el emperador, con base en los proyectos enviados por los ayuntamientos respectivos.<sup>22</sup>

Al triunfo liberal, el gobierno federal se enfrentó a la desorganización social y a la parálisis económica provocada por la guerra. En cuanto al problema financiero, se desconocieron todas las deudas contraídas por el gobierno de Maximiliano, lo cual aunado a los ingresos extraordinarios permitió alcanzar un superávit presupuestal en el año fiscal de 1867-68. Sin embargo, este superávit provocó un absurdo optimismo en el Congreso, el cual se negó a aceptar el proyecto de presupuesto realista presentado por el secretario de Hacienda, Matías Romero. El órgano legislativo insistió en reducir las contribuciones e incrementar los gastos, provocando nuevamente el déficit presupuestal durante numerosos años fiscales.<sup>23</sup>

<sup>21</sup> Cfr., Cosío Villegas, Daniel, *Historia moderna de México. La República restaurada. La vida económica* (2a. ed.), México, Editorial Hermes, 1965, pp. 228 y ss.

<sup>22</sup> Cfr., "Estatuto provisional del imperio de Maximiliano", en *op. cit., supra*, nota 2, pp. 510 y ss.

<sup>23</sup> Cfr., Cosío Villegas, *op. cit., supra*, nota 21, pp. 260 y ss.; López Rosado. *Ibid., op. cit., supra*, nota 8, pp. 146 y ss.; Margáin, Hugo B. "El sistema tributario", en *México, 50 años de revolución*, tomo I, *La Economía*, México, FCE, pp. 539 y ss.

El 30 de mayo de 1868 se expidió una Ley de clasificación de rentas que derogó la de 1857<sup>24</sup> Este nuevo ordenamiento legal ratificó la contribución federal del 25% a pesar de la oposición de las legislaturas de los estados de México, Querétaro, San Luis Potosí y Zacatecas. Varios representantes habían propuesto la sustitución de la contribución federal por el contingente, pero el Congreso estimó que esta medida habría disminuido los ingresos federales, por lo que dicha propuesta no se aceptó. Esta ley señaló para la Hacienda federal los ingresos provenientes de los gravámenes al comercio exterior; los derechos de amonedación, fundición y ensaye; el papel sellado común; los derechos por la pesca de perla, ballena, nutria, lobo marino, y demás objetos análogos; los impuestos establecidos en el distrito y territorios federales; y por último los productos de todos los impuestos que conforme a la fracción VII del artículo 71 constitucional estableciera el Congreso federal. Esta enumeración no era limitativa porque, como referimos, con base en la fracción VII del artículo 72 el orden central tenía facultades para imponer todas las contribuciones que fuesen necesarias para financiar los gastos públicos de la federación. Por lo tanto en las materias no señaladas como exclusivas para aquélla, se entendía que existían facultades coincidentes entre el centro y los estados. En esta etapa de la evolución del Estado federal se percibe ya en forma muy clara la tendencia centralizadora, contrariamente a la actitud asumida en la tercera década del siglo XIX cuando el sistema de descentralización política parcial fue impuesto por las regiones que posteriormente se integraran como entidades federativas.

El sistema fiscal era ineficaz tanto por lo primitivo de los tributos como por su defectuosa administración, lo cual hacía depender el financiamiento de la federación con exceso de los gravámenes al comercio exterior. Esto se debía a la facilidad del cobro del producto de las aduanas, así como a la relativa fijeza de su rendimiento. Sin embargo, la extrema dependencia de este fuente de ingresos provocaba que al incrementarse los gravámenes se propiciaba el contrabando sin que existiera el aparato administrativo requerido para evitarlo. Además la república estaba expuesta a ser privada de dichos ingresos en el caso de ser bloqueada por un enemigo exterior, como sucedió en varias ocasiones durante el siglo XIX. La importancia de los impuestos al comercio exterior queda de relieve en el siguiente cuadro:<sup>25</sup>

Buena parte de los ingresos derivados del comercio exterior eran los impuestos que gravaban la exportación de minerales, pero esta situación cambió por la ley de 7 de enero de 1869 que permitió la libre exportación de piedra mineral de cualquier clase. Esta disposición provocó un decrecimiento de los ingresos de la Hacienda federal, aumentando el déficit presupuestal, y que las entidades federativas establecieran diversos gravámenes a la minería. Además de los impuestos al comercio exterior, otros ingresos importantes para la federación eran los percibidos en el Distrito Federal, el impuesto del papel sellado y la contribución federal. La renta del papel

<sup>24</sup> Cfr., Cosío Villegas, *op. cit.*, *supra*, nota 21, pp. 273 y ss.

<sup>25</sup> *Ibidem*.

Años	Ingresos totales en millones de pesos	Imp. al comercio exterior en millones de pesos	%
1868-69	14.9	9.2	61.7
1869-70	13.9	8.1	58.3
1870-71	15.8	9.4	59.5
1871-72	15.5	9.1	58.7
1872-73	15.7	9.8	62.4
1873-74	18.5	11.4	61.6
1874-75	17.6	10.2	58.0
1875-76	16.1	10.3	64.0
1876-77	15.6	9.5	60.9

sellado era un gravamen cobrado por los documentos oficiales, recibos, vales al portador, facturas de compra y venta a plazos, contratos y en general toda obligación de pago o cobro superior a diez pesos. Estas operaciones debían estar escritas en el papel sellado que determinaba la ley, cuya venta realizaban las oficinas federales de Hacienda y las administraciones del papel sellado. La contribución federal ya fue descrita.

Otros ingresos federales importantes eran los provenientes de los fondos destinados a la instrucción pública, antes pertenecientes al clero; los arrendamientos de fincas nacionales, los impuestos sobre herencias en el Distrito Federal y el gravamen del real por marco a la minería, el cual fue posteriormente suprimido.<sup>26</sup> Pero al describir las principales contribuciones federales es necesario referir también los ramos menores y los ramos provisionales. Los primeros comprendían varios impuestos, en ocasiones muy diferentes entre sí, como derechos sobre ventas de libros, multas, patentes de navegación etcétera. Los ramos provisionales se integraban por los rezagos y los pagos adelantados.<sup>27</sup> También existían dentro de la categoría de recursos extraordinarios algunos impuestos ocasionales, como el caso de la ley de 12 de octubre de 1868 que impuso una contribución personal de uno a diez pesos. Este gravamen debía pagarse una sola vez por trimestre y estaban exceptuados del pago quienes tuvieran un capital menor de 200 pesos.<sup>28</sup>

En cuanto a los ingresos de las entidades federativas, en la mayoría de éstas el déficit era continuo por lo que recurrían al crédito. Su principal fuente de financiamiento eran las alcabalas, a pesar de que estaban prohibidas por el artículo 124 constitucional. Estos gravámenes, así como la falta de vías de comunicación fueron las principales causas del estancamiento de la industria, la agricultura y el comercio interestatal. Sin embargo, la prohibición para establecer alcabalas iba dirigida a los estados, no así a la federación la cual también recurrió a ellas imponiendo el “portazgo”, y el “consumo”, que se cobraban en el Distrito Federal.

<sup>26</sup> *Idem.*, p. 263.

<sup>27</sup> *Idem.*, pp. 269 y ss.

<sup>28</sup> *Ibidem.*

Ante el persistente déficit financiero de la federación, el secretario de Hacienda, Matías Romero, presentó en 1867 una serie de proyectos tendientes a modificar el sistema impositivo. Si bien casi todas sus propuestas fueron rechazadas, posteriormente se adoptaron. Algunas de ellas fueron: la libre exportación de oro y plata en pasta, pero el establecimiento de un 5% sobre las utilidades líquidas de todas las minas; la creación del impuesto del timbre; supresión tanto de las alcabalas como de la contribución federal; creación de gravámenes sobre herencias; libertad de exportación de todos los productos nacionales, sin pago de ningún tipo de derechos; establecimiento de contribuciones a la propiedad raíz, facilitando la explotación y subdivisión de ésta. De igual forma Romero elaboró otras proposiciones de política monetaria y crediticia.<sup>29</sup>

Un aspecto muy importante del proceso de centralización financiera y política que se ha dado en el país ha sido la legitimación que de él ha dado el órgano judicial federal. En el ámbito fiscal la Suprema Corte de Justicia no ha limitado a la federación para su financiamiento a las materias que expresamente le asigna la norma constitucional, como se desprendería del artículo 124 de ésta (el 117 de la Constitución que comentamos), sino que le ha reconocido facultades fiscales ilimitadas, permitiendo el fortalecimiento del orden central. A este respecto es importante referir la tesis de Ignacio Luis Vallarta en 1879 sobre la coincidencia fiscal entre la federación y las entidades federativas.<sup>30</sup> Varios propietarios de fábricas de hilados y tejidos ubicadas en los estados de Tlaxcala, Coahuila y Nuevo León solicitaron amparo contra la contribución impuesta a este tipo de industrias, por la Ley de ingresos de la federación, de 7 de junio de 1789. El ministro Vallarta al formular su voto resumió las tres principales cuestiones planteadas en dicho amparo: 1) En la expedición del presupuesto de ingresos no se observaron los preceptos constitucionales; 2) el gravamen sobre las fábricas no es proporcional ni equitativo; 3) El poder federal ha invadido el régimen interior de los estados al decretar este impuesto. Sólo comentaremos el último punto por ser el directamente vinculado con el problema.

Los quejosos al promover el amparo referido aseveraron que la contribución señalada vulneraba la soberanía de los estados, ya que el artículo 40 de la Constitución de 1857 prescribía. “Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una república Representativa, democrática, federal compuesta de Estados libres y soberanos en su régimen interior.” Por lo tanto el establecimiento por la federación de contribuciones directas sobre las propiedades y las personas, lo cual correspondía al régimen interior de cada Estado, vulneraba la soberanía de las entidades federativas. Ante este argumento Vallarta aseveró que la fracción VII del artículo 72 constitucional facultaba al Congreso para imponer las contribuciones “necesarias” para cubrir el presupuesto de gastos. A juicio de Vallarta esta fracción no se podía referir a las facultades exclusivas de la federación para establecer contribuciones

<sup>29</sup> *Idem.*, pp. 372 y ss.

<sup>30</sup> *Cfr.*, Vallarta, Ignacio L., *Cuestiones constitucionales, votos*, tomo II.

porque éstas se encuentran determinadas en otros preceptos de la norma suprema, por lo que resultaría inútil la disposición contenida en la anterior fracción.

Para el ministro Vallarta el orden federal podría establecer contribuciones directas e indirectas, ya que la Constitución no se lo prohibía. Además citó los debates de la Asamblea constituyente sobre el tema, en donde se rechazó consagrar en la norma suprema cualquier clasificación de rentas, así como el de otorgar a la federación los impuestos indirectos, en tanto que a los estados los directos. Por otra parte las entidades federativas, sostuvo Vallarta, podrían imponer todo tipo de gravámenes excepto los reservados expresamente para la federación a nivel constitucional, o bien los que les estuvieren prohibidos por disposición de la norma suprema. Sin embargo, la federación carecía de facultades para ocupar o disponer de los ingresos estatales, así como para impedir la recaudación tributaria de éstos porque sería violar el artículo 40 constitucional. En su voto particular Vallarta negó el amparo deshechando los tres planteamientos referidos y en cuanto al problema de la distribución de competencias fiscales se apoyó en las opiniones de James Madison y Alexander Hamilton al respecto.

Esta tesis ha sido de gran trascendencia para la vida jurídica y político-económica del país, ya que estableció la coincidencia impositiva entre la federación y los estados, salvo las excepciones expresamente señaladas por la Constitución. Además esta ha sido la posición normal de la Suprema Corte de Justicia aún en la actualidad, salvo algunas resoluciones excepcionales que se han manifestado en otro sentido. En virtud de esta interpretación jurisprudencial se legitimó la ampliación del poder tributario federal coadyuvando al proceso de centralización.

Durante la presidencia de Sebastián Lerdo de Tejada se realizaron varias de las reformas propuestas por Romero durante la administración anterior. En 1873 se estableció el impuesto federal del timbre, pero con tasas regresivas, pues conforme aumentaba la suma sujeta a la imposición se gravaba con porcentajes menores.<sup>31</sup> Según Francisco Calderón la clasificación de ingresos de la federación en 1876 era la siguiente: 1) los ingresos provenientes de las aduanas marítimas y fronterizas; 2) los productos de la administración de rentas del Distrito Federal y del Territorio de Baja California; 3) el impuesto del timbre; 4) las contribuciones directas del Distrito Federal; 5) los ingresos derivados de los bienes nacionalizados conforme a las leyes de 12 y 13 de julio de 1859, febrero de 1861, diciembre de 1869 y agosto de 1876; 6) los productos de las casas de moneda provenientes de derechos de fundición, amonedación y ensaye; 7) los productos de los fondos destinados a la instrucción pública; 8) la renta de correos de acuerdo con la ley de diciembre de 1856 y el reglamento de enero de 1872; 9) el producto del derecho de consumo en el territorio de Baja California; 10) los ingresos derivados de los ramos menores; 11) los rezagos; 12) los productos de bienes y capitales de la nación; 13) el impuesto del 10% a los premios de la lotería nacional.

<sup>31</sup> *Cfr.*, Margáin, *op. cit.*, *supra*, nota 23, pp. 544 y ss.

## EL FEDERALISMO Y LA COORDINACIÓN FISCAL

73

Además de estos grandes rubros existían diversas contribuciones en otras leyes sin que estuvieren sistematizadas por ningún criterio. En este periodo de inestabilidad política no fue posible superar el déficit presupuestal de la federación.<sup>32</sup>

Al asumir la presidencia Porfirio Díaz, en 1877, la minería, la agricultura y la industria del país se encontraban en el más completo abandono, con la pobreza recaudatoria consecuente. Desde un punto de vista fiscal, el gobierno de Díaz se puede dividir en dos grandes periodos: la etapa del déficit, hasta 1894, y la del superávit, entre 1895 y 1911.<sup>33</sup>

Uno de los problemas fiscales más importantes durante el siglo XIX lo constituyeron los gravámenes alcabalarioros establecidos por los estados y los municipios que obstaculizaron el comercio interno, impidiendo así el desarrollo de numerosas actividades económicas. El artículo 120 de la Constitución de 1857 prohibió a las entidades señaladas restringir el comercio interestatal, pero no fue posible suprimir las alcabalas dada su importancia financiera. Tanto en 1883 como en 1891 se efectuaron reuniones tendientes para terminar con estos tributos, pero ambas fracasaron. Finalmente en 1895 se reformaron los artículos 111 y 124 constitucionales, lográndose con ello reducir sustancialmente la existencia de esos gravámenes.<sup>34</sup> En virtud de la reforma a la primera disposición mencionada se prohibió a las entidades federativas gravar el tránsito de personas y cosas por su territorio, así como la entrada o salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera. Otras prohibiciones fueron gravar la circulación y el consumo de efectos nacionales o extranjeros con impuestos o derechos cuya exacción se efectuara por aduanas locales, requiriera inspección o registro de bultos, o exigiera documentación que acompañara la mercancía. Por último también se les prohibió a las entidades federativas crear o mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales proteccionistas. Además al reformarse el artículo 124 se consignó como facultad privativa de la federación gravar el comercio exterior, el tránsito de mercancías por el territorio nacional, así como de reglamentar y aun prohibir la circulación de cualquier tipo de efectos independientemente de su procedencia. Sin embargo, se prohibió a la federación imponer en el distrito y territorios federales las alcabalas que se prohibieron a los estados. Durante el régimen de Porfirio Díaz se efectuaron importantes inversiones en transportes, y el ferrocarril fue determinante para la disminución de las alcabalas.

En 1910 principió el movimiento revolucionario mexicano que en el aspecto institucional dio origen a la Constitución de 1917.

En el periodo revolucionario preconstitucional se emitieron diversas disposiciones de carácter tributario entre otras destacan las siguientes: El 1º de junio de 1914, se estableció un impuesto predial federal sobre toda finca rústica particular; el 1º de enero de 1915 el Ejecutivo emitió un acuerdo

<sup>32</sup> Cfr., Cosío Villegas, *op. cit.*, *supra*, nota 21 pp. 520 y ss.

<sup>33</sup> Cfr., Cosío Villegas, Daniel, *Historia moderna de México. De la vida económica. El porfiriato* (2a. ed.), tomo II, pp. 920 y ss.

<sup>34</sup> *Idem.*, pp. 904 y ss.

prohibiendo el otorgamiento de concesiones con privilegios o exenciones de impuestos aun a título de protección a la industria nueva, así como gravámenes alcabulatorios. Otro decreto del Ejecutivo federal, de 3 de mayo de 1916, prohibió a los estados establecer más contribuciones que las expresamente señaladas en sus respectivas normas constitucionales.<sup>35</sup>

En la década de los años veinte se efectúa una amplia labor de modernización del sistema jurídico aplicable en varios ámbitos de la economía. En materia fiscal se inicia el proceso de sustitución de los gravámenes indirectos, piedra angular del regresivo sistema tributario mexicano, por impuestos directos con el establecimiento del impuesto sobre la renta, como ingreso federal ordinario en 1924 y 1925. El antecedente inmediato de esta contribución es el Impuesto del centenario, creado en 1921, por el que se gravaron por una sola vez determinados ingresos percibidos en agosto de ese año.<sup>36</sup>

El Impuesto sobre la renta se estableció bajo la base cedular, lo cual aunado a diversos obstáculos jurídicos persistentes, como las acciones al portador, impidieron que la progresividad fuese efectiva.

En 1925 se celebró la Primera Convención Nacional Fiscal con la participación de las autoridades hacendarias federales y de los representantes de las entidades federativas.<sup>37</sup> El propósito era debatir la forma de mejorar las haciendas públicas locales y en la convocatoria se señalaron varios de los problemas impositivos que padecía el país. Ramón Beteta comenta que en esa época existían, sin contar con los gravámenes municipales, más de 100 impuestos diferentes, porque además del sistema tributario federal cada estado establecía el suyo incidiendo con frecuencia sobre los mismos objetivos.<sup>38</sup>

En esta época era clara la ineficacia de la descentralización característica del Estado federal, y uno de los factores del problema era la centralización fiscal. Como referimos, la Constitución de 1917 no distribuyó las competencias tributarias entre la federación y los estados, convalidando el sistema de la coincidencia, pero ninguno de estos niveles de gobierno fue capaz de generar un sistema impositivo eficaz, ni en el plano económico ni en el específicamente financiero. La coexistencia de varias estructuras tributarias provocaba entre otros problemas la multiplicación de los gastos de recaudación; la variedad de gravámenes al consumo acentuando la regresividad del sistema tributario e incrementando la presión inflacionaria, así como la múltiple imposición sobre determinadas fuentes. En la propia convocatoria de la convención se propuso delimitar las competencias locales y la federal en materia fiscal, así como elaborar un plan nacional de arbitrios para unificar

<sup>35</sup> Cfr., De la Garza, *op. cit.*, *supra*, nota 13, pp. 251 y 252.

<sup>36</sup> Cfr., Margáin, Hugo B., *op. cit. supra*, nota 23.

<sup>37</sup> Cfr., De la Garza, *op. cit.*, *supra*, nota 13, p. 252, y Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Primer informe sobre las relaciones entre la federación y los estados al término de la III Reunión Nacional de Tesoreros en Mazatlán, 1973*, México, Editorial Novaro, 1973, pp. 19 v ss.

<sup>38</sup> Beteta, Ramón, *Pensamiento y dinámica de la Revolución mexicana*, México, Ed. México Nuevo, 1950, pp. 457-514.

el sistema fiscal en toda la república, distribuyendo con mayor equidad la carga fiscal entre los causantes.

Al terminar la convención algunas de las recomendaciones más importantes fueron las siguientes: 1) Adicionar el artículo 131 constitucional consignando la celebración cada cuatro años de una convención nacional fiscal. Ésta propondría los impuestos que debieron causarse en toda la república, la unificación de los sistemas fiscales y la delimitación de las competencias de las distintas autoridades tributarias. 2) La adición a la fracción III del artículo 117 constitucional integrando un sistema de participaciones en impuestos federales para los estados y los municipios. 3) También se recomendó al ejecutivo federal la organización de un cuerpo consultivo fiscal que instrumentara los acuerdos tomados en la convención. 4) Además se propuso una delimitación de competencias tributarias otorgando a las autoridades locales la facultad exclusiva de gravar la propiedad raíz, así como los actos no comerciales. Por su parte, la federación establecería los impuestos a la industria y el comercio, pero otorgando participación a las entidades federativas. En cuanto a los gravámenes sobre sucesiones y donaciones se gravarían a nivel local, pero la federación fijaría determinadas cuotas. En 1926 el Ejecutivo federal envió un proyecto de reforma constitucional para hacer efectivas las recomendaciones de la convención pero fue rechazado.

En 1933 se realizó la Segunda Convención Nacional Fiscal,<sup>39</sup> siendo algunas de sus conclusiones más relevantes las siguientes: Se debería evitar la múltiple imposición y la labor recaudatoria se efectuaría por una sola autoridad. Al igual que en la anterior convención nacional fiscal se recomendó que fuese de la competencia impositiva local el establecer gravámenes sobre la propiedad raíz y sobre actos jurídicos no comerciales realizados en su territorio, así como sobre servicios públicos y concesiones locales. También se recomendó que fuese exclusivo para la federación, aunque no limitativo, el poder para gravar el comercio exterior; el ingreso; la producción y explotación de determinados recursos naturales, la industria en algunos casos, así como servicios públicos o concesiones federales, participando a los estados y a los municipios de los beneficios derivados de varios de estos gravámenes. Otras conclusiones fueron imponer contribuciones a la industria y el comercio en forma uniforme a iniciativa presentada por la federación y las entidades federativas, así como repartir los ingresos derivados de esos gravámenes. Por último, concluyó la convención que se prohibiese gravar las actividades y productos del sector agropecuario, excepto en el caso de Yucatán que tendría dicha facultad transitoriamente. Las recomendaciones de esta segunda convención nacional fiscal tampoco fueron realizadas.

En enero de 1934 se reformó la fracción X del artículo 73 constitucional otorgándose al Congreso de la Unión facultades para legislar sobre energía eléctrica, por lo que se dotaba a la federación de la competencia tributaria sobre dicha actividad. Se determinó además que los estados y los municipios

<sup>39</sup> Cfr., De la Garza, *op. cit.*, *supra*, nota 13, p. 257 y ss. y *Primer Informe sobre Relaciones Fiscales entre la Federación y los Estados*, *op. cit.*, *supra*, nota 37, pp. 35 y ss.

participaran en los impuestos federales sobre esa materia en la proporción que conviniesen con la federación.<sup>40</sup> En 1936 el presidente Cárdenas envió al Congreso de la Unión un proyecto de reformas a la Constitución también con el objeto de solucionar el problema de la distribución de ámbitos fiscales entre el orden federal y las entidades. Esta iniciativa no fue aprobada, pero es importante por las soluciones que en ella se apuntaban. Se propuso conservar y aun ampliar la competencia fiscal de la federación, pero concediéndose en la mayoría de los impuestos participación a los estados y a los municipios. Según el proyecto debían ser competencia exclusiva de la federación los impuestos al comercio exterior; así como los gravámenes sobre la renta y sobre explotación de recursos naturales, otorgando participación en ambos. También se propuso que fuese facultad exclusiva del orden federal gravar a las instituciones de crédito y a las sociedades de seguros, participando los estados de este último impuesto.<sup>41</sup>

La federación podría establecer tributos a la producción industrial cuando las fuentes se encontrasen en varias entidades federativas. El orden central también tendría competencia para gravar a la gasolina y otros productos derivados del petróleo, los ferrocarriles, así como diversas empresas de transporte de jurisdicción federal, hilados y tejidos, azúcar, cerillos, fósforos, tabacos, alcoholes, aguardiente, mieles incristalizables, aguamiel, productos de su fermentación y cerveza. Se recomendó a la federación conceder participación en todos esos impuestos, excepto el caso de las contribuciones a los ferrocarriles y a las empresas de transporte federal. Con el objeto de realizar una mejor coordinación de ciertas actividades, más que con fines tributarios, se propuso que fuese competencia exclusiva del orden central gravar el juego, las loterías y las rifas. También con el propósito de proteger las riquezas forestales se proyectó que los impuestos sobre maderas y bosques fuesen competencia federal. La iniciativa referida reservaba para los estados los gravámenes sobre la propiedad territorial, participando del producto a los municipios. Asimismo, sería facultad exclusiva de las entidades establecer un impuesto general al comercio y a la industria, participando de él tanto a los municipios como al gobierno federal, a este último para compensarlo por dejar de percibir el impuesto del timbre relativo a las fuentes señaladas.

A finales de 1938 fue promulgado el *Código fiscal de la federación* que estableció las reglas básicas aplicables a todos los impuestos federales, salvo que las leyes impositivas específicas indicasen lo contrario. En ese mismo año se creó el Tribunal Fiscal de la Federación introduciendo el proceso contencioso administrativo en el sistema jurídico mexicano.<sup>42</sup>

<sup>40</sup> Cfr., Carpizo, Jorge, "Sistema federal mexicano", *Los sistemas federales del continente americana*, México, FCE-UNAM, 1972, pp. 493 y ss.; y De la Garza, *op. cit.*, *supra*, nota 13, pp. 258 y ss.

<sup>41</sup> Cfr., Carpizo, *op. cit.*, *supra*, nota 40, pp. 493 y ss.; y De la Garza, *op. cit.*, *supra*, nota 13, pp. 262 y ss.

<sup>42</sup> Cfr., Fix Zamudio, Héctor, "Introducción al estudio del proceso tributario en el derecho mexicano", *Perspectivas del derecho público en la segunda mitad del siglo XX*, Madrid, Instituto de Estudios de Administración Local, 1969, pp. 1055 a 1139.

La iniciación de la Segunda Guerra Mundial y su etapa previa permitieron un auge transitorio de la economía mexicana al incrementarse las exportaciones y estimularse diversas actividades económicas, por lo que la federación y las entidades federativas vieron mejorar sus ingresos posponiendo la solución a diversos problemas hacendarios. Ante las ganancias extraordinarias que se generaron en esta época se creó en 1939 la Ley del impuesto sobre la renta del super-provecho. En 1941 se emitió una nueva Ley del impuesto sobre la renta que ratificó la base cedular, y que no pudo introducir progresividad en el sistema tributario de la federación. Por otra parte los sistemas fiscales estatales basados en múltiples gravámenes indirectos, así como en impuestos sobre inmuebles eran altamente regresivos.

En 1942 se adicionó la fracción XXIX del artículo 73 constitucional en la cual se contienen las materias sobre las que la federación tiene competencia para establecer contribuciones que son:<sup>43</sup>

- 1) Comercio exterior.
- 2) Aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27 constitucional.
- 3) Instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4) Servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación.
- 5) Especiales sobre:
  - a) Energía eléctrica.
  - b) Producción y consumo de tabacos labrados.
  - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
  - d) Cerillos y fósforos.
  - e) Aguamiel y productos de su fermentación.
  - f) Explotación forestal.

En la misma disposición constitucional se determinó que las entidades federativas participarían en el rendimiento de estas contribuciones especiales en la proporción que la ley secundaria federal determinase. De igual forma se estableció que las legislaturas locales fijarían el porcentaje correspondiente a los municipios en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica. Por otra parte en octubre de 1942 se adicionó la fracción IX del artículo 117 constitucional que prohibió a los estados gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.

En 1947 se celebró la tercera Convención Nacional Fiscal. En la convocatoria se expresaron los siguientes objetivos.

- A) Establecer un sistema nacional de distribución de los gastos públicos entre los contribuyentes.

<sup>43</sup> Cfr., Carpizo, *op. cit.*, *supra*, nota 40, p. 494; y De la Garza, *op. cit.*, *supra*, nota 13, pp. 264 y ss.

B) Planear la forma en que los tres niveles de gobierno, —federación, estados y municipios— deban distribuirse la facultad de establecer y administrar los impuestos, de acuerdo con el costo de los servicios públicos, así como de su capacidad de control sobre los causantes respectivos, estableciendo el principio de que el reconocimiento de la facultad tributaria a alguna entidad no implica que ésta aproveche exclusivamente los gravámenes que imponga.

C) Determinar las bases de la colaboración entre los diversos niveles y las fórmulas de entendimiento entre ellos y los particulares que permitan reducir al mínimo los gastos de recaudación y control de los impuestos para maximizar su rendimiento.

Algunas de las conclusiones más importantes de esta convención en cuanto al Plan Nacional de Arbitrios fueron las siguientes: 1) en cuanto a los ingresos exclusivos de la federación, se ratificó que esta esfera se integrara con los gravámenes al comercio exterior y sobre la renta, los derechos por servicios públicos federales, los productos de sus inversiones y bienes propios y los aprovechamientos que fuesen resultado del ejercicio de sus funciones legales. Sin embargo, se aclaró que el carácter federal privativo del impuesto sobre la renta era compatible con la participación a las entidades federativas de ingresos derivados de determinadas cédulas. Además, se sugirió el estudio de un mayor sistema de participaciones en este gravamen, que ya se perfilaba como el más importante financieramente para el nivel federal.

2) Otra conclusión fue establecer como ingresos privativos de los estados y de los municipios, sin conceder ninguna participación a la federación, los impuestos sobre la propiedad raíz rústica y urbana; ganadería; productos agrícolas; traslación de dominio de bienes inmuebles; comercio al menudeo de artículos de primera necesidad y sobre expendios de bebidas alcohólicas, así como los derechos por servicios públicos y los productos y aprovechamientos propios. Para realizar esta recomendación se sugirió a la federación dirigir el gravamen federal sobre la compraventa de inmuebles y sobre expendios de bebidas alcohólicas. 3) Se recomendó atribuir exclusivamente a los municipios las contribuciones sobre diversiones y espectáculos públicos; mercados; degüello; comercio ambulante y menudeo; los derechos por servicios públicos municipales y los que se causan por las licencias, autorización, registro y permisos que expida la autoridad municipal. 4) También se concluyó fijar como ingresos de legislación coincidente, pero uniforme, para los tres niveles de gobierno los impuestos generales al comercio y a la industria así como algunos gravámenes locales sobre hilados y tejidos; elaboración y compraventa de azúcar, alcohol y bebidas alcohólicas, aguas envasadas y cerveza que se coordinarían con los impuestos similares de la federación en caso de coincidencia.

Además en esta convención se recomendó el establecimiento por la federación del Impuesto sobre ingresos mercantiles con participación a estados y municipios. Con la creación de este impuesto general sobre las ventas se dio un paso muy importante en la evolución de la imposición indirecta, si bien no se logró superar uno de los inconvenientes más serios de este

tipo de gravámenes que es la repercusión en cascada al consumidor final, ya que el Impuesto al valor agregado aún no se establecía sistemáticamente en el mundo.

La Tercera Convención Nacional Fiscal determinó que para la realización de sus recomendaciones debía crearse la Comisión Ejecutiva del Plan Nacional de Arbitrios, la cual estudiaría el ingreso nacional para efectuar una distribución equitativa de los ingresos fiscales entre los tres niveles de gobierno.<sup>44</sup>

En 1953 se emitió la Ley de Coordinación Fiscal, que instituyó la Comisión Nacional de Arbitrios. El principal objetivo de la comisión era coordinar y resolver los problemas que en el aspecto fiscal presenta el régimen federal. La integración era la siguiente: Un representante de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; uno de la antigua Secretaría de Industria y Comercio, y un tercero de la Secretaría de Gobernación. Asimismo, un representante por cada una de las cinco zonas fiscales del país y tres de los causantes sólo con voz. Esta ley fue derogada por la emitida sobre la misma materia en 1978, para entrar en vigor en enero de 1980, y que es comentada posteriormente.

## II. LA DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS FISCALES ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS EN LA CONSTITUCIÓN MEXICANA ACTUALMENTE

Las reglas derivadas de la Constitución federal así como de su interpretación jurisprudencial que rigen esta cuestión son las siguientes:

1. La federación tiene competencia fiscal ilimitada con base en la fracción VII del artículo 73 constitucional el cual establece "El Congreso tiene facultad: para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto". Con base en esta disposición la Suprema Corte de Justicia ha hecho caso omiso en materia fiscal del artículo 124 constitucional, y el máximo tribunal sólo ha variado su interpretación en casos excepcionales. De esta forma la federación ha creado tanto el Impuesto sobre la renta como el impuesto al valor agregado y siguiendo esta interpretación, podría establecer cualquier otro gravamen que considerase necesario para cubrir el presupuesto.

2. La federación tiene competencia exclusiva para establecer contribuciones en los siguientes casos:

A. Cuando así lo determinen expresamente la Constitución, que es el caso de la fracción XXIX del artículo 73 y del artículo 131, ambos de la norma suprema. En el caso de la primera disposición el Congreso federal está facultado para establecer contribuciones, entre otras materias, sobre: el comercio exterior; el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27 constitucional;

<sup>44</sup> Cfr., Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, *Problemas derivados de la múltiple imposición interestatal e internacional*, México, UNAM, 1972, pp. 116 y ss. También el *Primer informe sobre las relaciones fiscales...*, cit., supra, nota 37, pp. 75 y ss.

instituciones de crédito y sociedades de seguros; servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación. Asimismo puede establecer varias contribuciones especiales sobre energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza. La constitución prescribe que las entidades federativas recibirán participación en el rendimiento de estos gravámenes. En el caso de la imposición sobre energía eléctrica la norma suprema añade que las legislaturas locales fijarán el porcentaje de participación que corresponda a los municipios. Por otra parte, el artículo 131 determina que es facultad privativa de la federación gravar las mercancías que se importen o exporten.

B. También tiene la federación competencia fiscal exclusiva cuando la Constitución Federal prohíbe a los Estados imponer gravámenes sobre determinadas fuentes. Es el caso de las fracciones IV, V, VI y VII del artículo 117 constitucional. Este precepto prohíbe a los Estados: "Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio" (Fracción IV). "Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera" (fracción V). "Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía" (fracción VI). "Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia (fracción VII)". Es decir, se prohíbe a los Estados que establezcan los denominados gravámenes albalatorios que obstaculizaron el comercio interno durante buena parte del siglo XIX. Este tipo de exacciones ya habían sido prohibidas por el artículo 124 de la Constitución de 1857.

C. El tercer caso en el que la Constitución le concede competencia impositiva exclusiva a la federación comprende todas aquellas materias en las que dicho nivel de gobierno tiene competencia para legislar en forma privativa. Este es el caso de la fracción X del artículo 73 constitucional. En virtud de esta disposición el Congreso de la Unión tiene facultad para legislar en toda la república sobre diversas materias como hidrocarburos, minería, industria, cinematografía, comercio, juegos con apuestas y sorteos, instituciones de crédito, energía eléctrica y nuclear. Ya que los impuestos se establecen a través de leyes, al tener la federación competencia legislativa exclusiva la tiene también tributaria, aunque no se señale así expresamente.

3. Los Estados tienen competencia tributaria coincidente con la federación en todas aquellas materias que no le estén reservadas a esta última en forma exclusiva, o que les estén prohibidas a las entidades federativas por la Constitución federal. En este sentido han coincidido la mayor parte de la doctrina así como la jurisprudencia salvo casos excepcionales. Como referi-

mos, las disposiciones constitucionales que tratan directamente este problema son el artículo 73, fracción VII, y el 124. El primero autoriza a la federación para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y el último faculta a las entidades federativas para legislar sobre todas aquellas materias que la constitución no le concede expresamente a la federación.

4. Las citadas anteriormente son las reglas más importantes contenidas en varios artículos constitucionales que rigen la distribución de competencias fiscales, pero otras disposiciones aplicables son:

A. La fracción I del artículo 118 constitucional, determina que las entidades federativas no pueden, sin el consentimiento del órgano legislativo federal, establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones. Es decir, los Estados sólo pueden establecer gravámenes sobre las fuentes señaladas, las cuales son exclusivas de la federación, con la autorización del Congreso de la Unión.

B. Asimismo, los Estados no pueden imponer algunas contribuciones en formas distintas o con cuotas mayores de las que la legislatura federal les autorice. Este es el caso de la fracción IX del artículo 117 constitucional que determina: "Los Estados no pueden en ningún caso: Gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice." En este supuesto, a pesar de que no se trata de una fuente exclusiva de la federación, los Estados sólo pueden instituir los gravámenes en la forma y con las tasas que les autorice el señalado Congreso de la Unión.

### III. LA NUEVA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL

La introducción del Impuesto al valor agregado a partir de enero de 1980 implicó un cambio en las relaciones fiscales entre la federación y las entidades federativas, por lo que simultáneamente con la iniciativa de ley del impuesto referido se propuso el establecimiento de un nuevo sistema nacional de coordinación fiscal. En la exposición de motivos de la iniciativa de esta nueva Ley de coordinación fiscal se expresan diversas consideraciones, entre los que destacan los siguientes: Se señala que en el ámbito constitucional, la norma suprema no separa las fuentes de tributación que correspondan a cada uno de los niveles de gobierno, salvo la fracción XXIX del artículo 73, que reserva para la federación algunas materias para ser gravadas en forma exclusiva. Sin embargo no se encuentran en esta categoría los impuestos más productivos, por ejemplo, los gravámenes al ingreso y el general al consumo. Además, señala la propia exposición de motivos de la iniciativa: la fracción VII del artículo 73 constitucional faculta al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de gastos, lo cual aunado con los artículos 124 y 115 de la norma suprema han conducido a la coincidencia fiscal. Ésta provoca la doble y aun la múltiple imposición interior, la cual si bien no está prohibida expre-

samente por la fracción IV del artículo 31 constitucional puede superponer desordenadamente varios gravámenes sobre los contribuyentes. Para solucionar este problema se han realizado acuerdos con el objeto de que sólo un nivel de gobierno establezca determinado gravamen, compartiendo el ingreso derivado de éste y fijando las bases de colaboración administrativa para la recaudación.

En cuanto a la perspectiva histórica de la coordinación fiscal, en primer término se estableció la participación a las entidades federativas de varios impuestos federales exclusivos de la federación. Así lo ordenó la propia fracción XXIX del artículo 73 constitucional. Posteriormente se amplió dicho sistema al área de la coincidencia impositiva, siendo el caso más característico el del impuesto sobre ingresos mercantiles que se aplicó desde 1918 hasta 1979. En ambos casos los estados y los municipios percibían las participaciones a cambio de que las legislaturas locales se abstuvieran de gravar las mismas materias de los gravámenes federales.

La introducción del IVA permite actualizar y modificar el sistema de la coordinación fiscal y se toca uno de los más importantes defectos de la anterior estructura que coadyuvaba a un desarrollo regional desequilibrado, ya que las entidades federativas que alcanzaban mayor participación tributaria eran aquellas en las que se generaba la recaudación más cuantiosa. Se trata de las entidades más ricas en las que se concentran los procesos de producción y comercialización, cerrándose el círculo vicioso del subdesarrollo dentro del subdesarrollo. Sin embargo, este problema no se corrige completamente. En el nuevo sistema no se otorgan participaciones sólo respecto de determinados impuestos federales, sino que se determinan a partir del total de la recaudación fiscal federal y para tal efecto se crean dos fondos. El primero, denominado Fondo General de Participaciones, que se integra con el 13% de la señalada recaudación federal. (Este fue el porcentaje que alcanzó la participación en impuestos federales a las entidades en 1978.) Además se creó también en forma permanente el llamado Fondo Financiero Complementario que se distribuye en proporción inversa a las participaciones que se otorguen del fondo general y el gasto corriente en materia educativa que realice la federación en cada una de las entidades. Este segundo fondo financiero se integra con el 0.37% de la recaudación total federal (que en 1979 ascendió a un mil millones de pesos). Esto parece insuficiente para reformar las finanzas de las entidades más depauperadas, aunque se ha anunciado que constituye sólo un primer paso. Un elemento adicional del nuevo sistema consiste en la ayuda a los municipios, ya que los Estados que se coordinen deben destinar cuando menos el 20% de las participaciones a aquéllos.

En síntesis el fortalecimiento de la estructura federal implica incrementar la descentralización financiera, pero esto se logra sólo en una medida modesta con el nuevo sistema de coordinación fiscal.

En la exposición de motivos se menciona también que la ley incluye un sistema de solución de los posibles conflictos que surjan entre la federación y las entidades federativas. De acuerdo con la Constitución federal, el estado

que se considere afectado por las decisiones de la federación podrá acudir en juicio de nulidad ante la Suprema Corte de Justicia con base en el artículo 105 de dicho ordenamiento, y para ello se establece en esta ley el procedimiento correspondiente.

En cuanto a la colaboración administrativa en materia fiscal entre los diversos niveles de gobierno, de acuerdo con las autoridades hacendarias, ésta ha sido una experiencia exitosa por lo que se propone institucionalizar los convenios entre la federación y las entidades federativas. Por último se propusieron y aprobaron como órganos de la coordinación: 1. La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales; 2. la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales; y 3. el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas.

Por lo que respecta al texto de la ley ya aprobado, destacan las siguientes disposiciones: El artículo 1º determina que el objeto de la ley es coordinar el sistema fiscal de la federación con los de los estados, municipios y el Distrito Federal; establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

El artículo 2º de la ley determina la creación de los dos fondos de participaciones. Esta disposición señala que: “el 13.0% de los ingresos totales anuales que obtenga la federación por concepto de impuestos (que) constituirá el Fondo General de Participaciones. Este Fondo se incrementará con el por ciento que represente, en dichos ingresos de la federación, la recaudación de un ejercicio de los gravámenes locales o municipales que las entidades convengan en derogar o dejar en suspenso al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal”. Asimismo, con “el 0.37% de los ingresos totales anuales que obtenga la federación por concepto de impuestos que constituirá el Fondo Financiero Complementario de Participaciones”. La misma disposición añade que las entidades federativas participarán en recargos sobre impuestos federales y en las multas por infracción a las leyes federales, que se señalen en los convenios o acuerdos respectivos, en la proporción que establezcan. Por lo que respecta a “los productos de la federación relacionados con bienes o bosques, que las leyes definan como nacionales, ubicados en el territorio de cada entidad, ésta recibirá el 50% de su monto, cuando provenga de renta o arrendamiento de terrenos nacionales o de explotación de tales terrenos o de bosques nacionales”. Por último, el artículo 2º de la ley especifica que “no se incluirán en los fondos a que se refiere este precepto, las participaciones sobre los impuestos adicionales de 3% sobre importaciones y 2% sobre exportaciones, que correspondan a los municipios que se hubieran hecho o se hagan cargo de los servicios prestados por las Juntas Federales de Mejoras Materiales. Dichas participaciones se seguirán pagando directamente por la Federación”. Los artículos 3º y 4º señalan las reglas para determinar las participaciones de las entidades tanto en el fondo general, como en el fondo financiero

complementario respectivamente. El artículo 6º determina que cuando menos el 20% de las participaciones que perciban los estados deberán ser otorgadas a los municipios. Las legislaturas locales distribuirán dicha participación entre los municipios. El artículo 7º se refiere a las afectaciones y los anticipos. En cuanto a los estímulos fiscales el párrafo 2º del artículo 8º señala que la federación sólo podrá otorgarlos en relación con los ingresos federales, afectándose exclusivamente la percepción neta de aquélla. En el mismo artículo se añade que las entidades no otorgarán estímulos en relación con las participaciones que reciban en ingresos federales. El artículo 9º, que es el último del capítulo I, señala que “las participaciones que corresponden a las entidades son inembargables, no pueden afectarse a fines específicos, ni están sujetos a retención, salvo para el pago de deudas contraídas por las entidades, previamente registradas a petición de las entidades, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a favor de las instituciones de crédito con concesión para operar en el territorio nacional o de las instituciones nacionales de crédito, así como para pagar préstamos u otros financiamientos otorgados por la federación”.

El capítulo II se refiere al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. En el artículo 10º se determina que la adhesión a dicho sistema se efectúa mediante convenio entre la entidad federativa y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Tanto la celebración como la terminación de este convenio se debe realizar con la autorización o aprobación de la legislatura local. Asimismo se debe publicar en el *Diario Oficial de la Federación* y en el *Periódico Oficial* del Estado el convenio de adhesión o el acto de separación del sistema y los decretos de la legislatura estatal autorizando o aprobando dichos actos.

En virtud de que el Congreso de la Unión es la legislatura del Distrito Federal, se determinó que éste queda incorporado al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. La adhesión de los estados al sistema es integral y no sólo en relación con algunos ingresos de la federación. Sin embargo, la disposición señalada aclara que los Estados que no se adhieran al sistema participarán en los impuestos especiales a que se refiere el inciso 5º de la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, en los términos de la legislación respectiva. Cabe precisar que los impuestos “especiales” a los que se refiere el inciso mencionado son los gravámenes sobre energía eléctrica; producción y consumo de tabacos labrados; gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos; aguamiel y productos de su fermentación; explotación forestal y producción y consumo de cerveza. El último párrafo del inciso 5º de la fracción XXIX del artículo 73 determina que: “Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.”

El artículo 11º se refiere a uno de los aspectos más conflictivos del sistema al señalar la posible violación por parte de alguna entidad del convenio de coordinación, o bien de las disposiciones constitucionales que establecen

determinados impuestos como exclusivos de la federación. En este caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público oirá a la entidad afectada y, atendiendo al dictamen técnico que formule la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, podrá disminuir las participaciones de la entidad en la cantidad equivalente que se generó en contravención a las disposiciones señaladas. El párrafo II de este artículo establece que la SHCP comunicará esta resolución a la entidad de que se trate, señalando la violación y para cuya corrección existirá un plazo de tres meses. De no efectuarse la corrección correspondiente la entidad dejará de estar adherida al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, previa declaratoria de la Secretaría mencionada con la notificación respectiva, y su publicación en el *Diario Oficial de la Federación*. Esta declaración surtirá sus efectos 90 días después de su publicación. Por último se señala que “las cantidades en que se reduzcan las participaciones de una entidad. . . , incrementarán el Fondo Financiero Complementario de Participaciones en el siguiente año”. El artículo 12 de la ley señala que en caso de inconformidad el estado podrá demandar la anulación de la declaratoria señalada ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación conforme al artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El mismo artículo 12º señala el procedimiento a seguir.

El capítulo III de la ley se refiere a la colaboración administrativa entre las entidades y la federación. En el artículo 13º se determina que los entes —el gobierno federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los gobiernos de los estados— adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales que comprenderán las funciones de registro federal de causantes, recaudación, fiscalización y administración que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades. Además el párrafo 5º del mismo artículo determina que se fijarán los gastos por concepto de administración fiscal que recibirán las entidades federativas. Las autoridades se considerarán autoridades fiscales federales, por lo que contra ellas sólo procederán los recursos y medios de defensa que establezcan las leyes federales. Además, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público conserva la facultad de fijar a las entidades los criterios generales de interpretación y de aplicación del sistema fiscal, así como de las reglas de colaboración administrativa que señalen los convenios y acuerdos respectivos. En los convenios es factible establecer que la recaudación federal se efectuará por las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de las entidades.

El párrafo segundo del artículo 5º señala que cuando la entidad recaude ingresos federales los concentrará a la Secretaría de Hacienda, rindiendo cuenta pormenorizada de la recaudación. Por su parte, la Secretaría también hará directamente el pago de las cantidades que correspondan a las entidades y pondrá a su disposición la información correspondiente. Es además posible establecer un procedimiento de compensación permanente. El incumplimiento de los plazos establecidos ocasionará para ambas partes recargos a la tasa que fije la Ley de ingresos de la federación para el caso de prórroga de créditos fiscales. Por último “la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público podrá compensar las cantidades no concentradas por la entidad, con las cantidades que a ésta correspondan en los fondos de participaciones establecidas por esta Ley”.

El capítulo IV de la ley trata de los organismos en materia de coordinación. El artículo 16 señala que el gobierno federal, por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y las entidades federativas, a través de su órgano hacendario, participarán en el desarrollo y evolución del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Los órganos que se crean, como se mencionó anteriormente, son: I) la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, que se integra por el secretario de Hacienda y Crédito Público y por el titular del órgano hacendario de cada entidad. El titular de Hacienda puede ser sustituido por el subsecretario de ingresos, y los titulares de los órganos hacendarios respectivos, por la persona que designen para tal efecto.

La reunión será presidida tanto por el secretario de Hacienda y Crédito Público, como por el funcionario de mayor jerarquía presente de la entidad en la que se celebre dicha junta.

La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales debe sesionar cuando menos una vez al año en el lugar del territorio nacional que elijan sus integrantes y puede ser convocada por el secretario de Hacienda o bien por la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales. Son facultades de este órgano: I) Aprobar los reglamentos de funcionamiento de la propia Reunión Nacional; de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, y del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas. II) Determinar las aportaciones ordinarias y extraordinarias que deben cubrir los entes miembros del sistema para el sostenimiento de los órganos citados; III) Fungir como asamblea general del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, así como aprobar sus presupuestos y programas; IV) Proponer al Ejecutivo federal y a los gobiernos de los estados, por medio de los representantes antes mencionados, las iniciativas para actualizar o mejorar el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales se integra por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por ocho entidades. Es presidida por el titular de la secretaría señalada, que puede ser sustituido por el subsecretario de ingresos y por el titular del órgano hacendario que elija la comisión entre sus miembros, sin la participación de la Secretaría de Hacienda. Las entidades que integran la comisión deben ser elegidos por grupos regionales que la propia ley señala.

La Comisión Permanente puede ser convocada por el secretario de Hacienda y Crédito Público, por el subsecretario de Ingresos o por tres de los miembros de dicha comisión. Entre las facultades que destacan de este órgano se encuentran: I. Preparar las reuniones nacionales de funcionarios fiscales; atender el sostenimiento de estos órganos mediante la distribución de las aportaciones ordinarias y extraordinarias que deben cubrir los entes del sistema; fungir como consejo del INDETEC; vigilar la creación e incremento de los fondos de participación señalados en el artículo 2º de esta ley (que se refiere al Fondo General de Participaciones, así como

Financiero Complementario), su distribución entre las entidades y las liquidaciones anuales que a dichos fondos formule la SHCP; formular los dictámenes técnicos en los casos de las violaciones previstas por el artículo 11º; las funciones que le encomienden la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los titulares de los órganos hacendarios de las entidades.

Por último, el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), es un organismo público, con personalidad jurídica y patrimonio propios, que tiene por objeto: realizar los estudios relativos al sistema nacional de coordinación fiscal; estudiar el sistema fiscal vigente en la federación y las entidades, así como las respectivas administraciones; estudiar la coordinación de la política impositiva federal y local para lograr una más equitativa distribución de los ingresos entre la federación y las entidades; desempeñar las funciones de secretaría técnica de la Reunión Nacional y de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales; actuar como consultor técnico de las haciendas públicas y promover el desarrollo técnico de éstas a nivel municipal, la capacitación de técnicos y funcionarios fiscales, así como desarrollar los programas aprobados por la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales. La propia ley autoriza al instituto para participar en programas con otras instituciones u organismos que realicen actividades similares. Los órganos del instituto son: el director general, la asamblea general (siendo la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales la que funge como tal) y el consejo directivo (actuando en estas funciones la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales).

## EPÍLOGO

Durante casi toda la historia de México se ha dado un creciente proceso de centralización política y económica, lo cual se debe a múltiples causas, entre las que destaca el que la federación ha captado la mayor parte de los recursos financieros. Es común afirmar que el federalismo en México se instituyó con el objeto de evitar la separación del país de varias regiones constituidas en provincias, pero cabe preguntarse si existían las condiciones sociales y económicas necesarias para el establecimiento de la descentralización característica del Estado federal, especialmente si se observa el posterior proceso de centralización.

Esta centralización ha estado vinculada al problema de la insuficiencia del sistema tributario. En forma tradicional la estructura tributaria de la federación ha sido insuficiente para cubrir los gastos públicos de ese nivel de gobierno, lo cual ha motivado la ampliación de sus poderes fiscales y coadyuvado así a la depauperación de los estados y de los municipios.

Asimismo, este proceso de centralización está vinculado con la regresividad de las estructuras tributarias locales que, ante la necesidad de incrementar su recaudación, han recurrido a la imposición indirecta repercutible en cascada. Esta centralización financiera ha sido tan externa que no sólo

ha propiciado un desarrollo regional desequilibrado y ha afectado la asignación de recursos, sino también ha lesionado al federalismo como proyecto político. Las soluciones a un problema tan complejo deben estar enmarcadas en el contexto de la planificación general del desarrollo, pero en el nivel tributario un modesto avance lo constituye la nueva Ley de coordinación fiscal. Ésta evitará la multiplicidad de gravámenes locales indirectos e introduce un nuevo criterio para el reforzamiento de las haciendas locales a través del Fondo Financiero Complementario. Su principal defecto es que dicho monto resulta relativamente pobre. En el aspecto jurídico al discutirse la creación de un nuevo sistema nacional de coordinación fiscal se argumentó que la celebración de los convenios descritos en el trabajo afecta la soberanía de los estados —autonomía en el esquema técnico de la estructura federal— lo cual es inexacto. Los estados al ser autónomos pueden utilizar sus facultades tributarias como mejor convenga a sus intereses, incluso para coordinarse con la federación, con el objeto de mejorar sus haciendas públicas. La “soberanía” de los estados, a la que se refiere la Constitución federal no consiste en llevar necesariamente una política financiera descoordinada con la federación, sino en la posibilidad de optar, y la coordinación implica un acto de la legislatura local.

Por último la utilidad de la Ley de coordinación fiscal se verá condicionada a posteriores acciones, por una parte ampliando las cantidades a entregarse a los estados, por la otra a medidas que se tomen en las áreas de la planificación y del gasto público. Pero la labor de la coordinación tributaria permite la homogeneización necesaria para lograr diversos objetivos de política fiscal básicos para el país, tales como lograr una mayor equidad distributiva en el ingreso y combatir el desempleo y la inflación. En cuanto a los objetivos propios de la coordinación fiscal, el proceso que se inicia con esta ley, verificará su éxito en cuanto logre una más óptima asignación de recursos, pero sobre todo en la medida que coadyuve a implementar los instrumentos para obtener el grado de descentralización política característica del Estado federal.

#### BIBLIOGRAFÍA BÁSICA

- BENSON, Nettie Lee, “La aportación de España al federalismo mexicano”, en *Revista de la Facultad de Derecho de México*, México, t. VIII, núm. 29, enero-marzo de 1958.
- BISCARETTI DI RUFFIA, Paolo, *Derecho constitucional* (trad. por Pablo Lucas Verdú), Madrid, Editorial Tecnos, 1965.
- BURGOA, Ignacio, “La evolución de la idea federalista”, en *México: 50 años de revolución*, t. III, *La política*, México, FCE.
- CÁMARA DE DIPUTADOS XLVI Legislatura, *Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus constituciones*, México, Talleres Gráficos de la Nación, 1967.
- CARPIZO, Jorge, “Sistema federal mexicano”, en *Los sistemas federales del continente americano* (presentación de Héctor Fix-Zamudio), México, FCE-UNAM, 1972.
- , “La facultad tributaria en el régimen federal en México”, en *Trimestre Fiscal*, México, núm. 1, año 1.

- CARRILLO FLORES, Antonio, "Las facultades constitucionales del Estado federal mexicano en materia económica", en *Foro de México*, México, núm. 3, junio de 1953.
- CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz, *Problemas derivados de la múltiple imposición interestatal e internacional*, México, UNAM, 1972.
- COSÍO VILLEGAS, Daniel, *Historia moderna de México. La República restaurada. La vida económica* (2a. ed.), México, Editorial Hermes, 1965.
- , *Historia moderna de México. El porfiriato. La vida económica* (2a. ed.), México, Editorial Hermes, 1965.
- CREEL LUJÁN, Luis J., "Aspecto jurídico de la competencia impositiva", en *El Foro*, México, 2a. época, t. II, núm. 1, marzo de 1945.
- FIX-ZAMUDIO, Héctor, "Introducción al estudio del proceso tributario en el derecho mexicano", en *Perspectivas del derecho público en la segunda mitad del siglo XX*, Madrid, Instituto de Estudios de Administración Local, 1969.
- FUENTES QUINTANA, Enrique, *Hacienda pública* (notas de clase), Madrid, 1973.
- , *Hacienda pública y sistemas fiscales*, Madrid, Universidad Nacional de Educación a Distancia, 1978.
- FLORES ZAVALA, Ernesto, *Elementos de finanzas públicas* (prólogo de Luis Recaséns Siches), México, Impreso por Camarena y Ramírez, 1946.
- , "Las normas tributarias", en *Estudios sobre el decreto constitucional de Apatzingán*, México, UNAM, 1964.
- GAMBOA, José M., *Leyes constitucionales de México durante el siglo XIX*, México, Oficina Tip. de la Secretaría de Fomento, 1901.
- GARZA, Sergio Francisco de la., *Derecho financiero mexicano* (4a. ed.), México, Editorial Porrúa, 1969.
- HELLER, Walter W., "Fiscal Policies for Under-developed Countries", en *Readings on Taxation in Developing Countries*, Baltimore y Londres, editado por Richard M. Bird y Oliver Oldman, The Johns Hopkins University Press, 1972.
- HINRICHS, Harley, "Tax Structure Change During Development", en *Readings on Taxation in Developing Countries*, Baltimore y Londres, editado por Richard M. Bird y Oliver Oldman, The Johns Hopkins University Press, 1972.
- HAMILTON, Madison y Jay, *El federalista* (prólogo y traducción de Gustavo R. Velasco), México, FCE, 1957.
- HANSEN, Roger D., *La política del desarrollo mexicano* (trad. de Clementina Zamora), México, Siglo XXI Editores, 1971.
- KELSEN, Hans, *Teoría general del Estado* (trad. de Luis Legaz Lacambra), México, Editora Nacional, 1965.
- , *Teoría general del derecho y del Estado* (trad. Eduardo García Máynez), México, Imprenta Universitaria, 1949.
- LÓPEZ ROSADO, Diego G., *Historia y pensamiento económico de México*, t. v, *Finanzas públicas*, México, UNAM, 1972.
- MACMAHON, Arthur W., *Práctica del federalismo* (trad. de Moisés Naymark y Martha Mercader de Sánchez Albornoz), Buenos Aires, Editorial Bibliográfica, 1959.
- MARGÁIN, Hugo B., "El sistema tributario", en *México, 50 años de revolución*, t. I, *La Economía*, México, FCE.
- MARTÍNEZ BÁEZ, Antonio, "La división de competencias tributarias en el Constituyente de 1824", en *Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, número extraordinario, 1965.
- MÉXICO CONGRESO CONSTITUYENTE 1856-1857, *Actas oficiales y minutario de decretos del congreso extraordinario constituyente de 1856-1857* (texto de Luis Felipe Muro y Xavier Tavera Alfaro), México, El Colegio de México, 1957.

- MUSGRAVE, Richard, *Public Finance in Theory and Practice*, Mc. Graw Hill, 1975.
- OATES, Wallace, *Fiscal Federalism*, Princeton University Press, 1972.
- RETCHKIMAN KIRK, Benjamin, *Introducción al estudio de la economía pública*, México, UNAM, 1972.
- , *Aspectos estructurales de la economía pública*, México, UNAM, 1974.
- REYES HEROLÉS, Jesús, *El liberalismo mexicano*, t. I, *Los orígenes*, México, UNAM, 1957.
- SCHMILL ORDÓÑEZ, Ulises, *El sistema de la Constitución mexicana*, México, Textos Universitarios, 1971.
- SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, *Informe sobre las relaciones entre la federación y los estados al término de la III Reunión Nacional de Tesoreros*, México, Editorial Novaro, 1973.
- SURVEY, Stanley S., *Federal Income Taxation*, Mineola, New York, University Casebook Series, The Foundation Press, 1972.
- TENA RAMÍREZ, Felipe, *Derecho constitucional mexicano* (10a. ed.), México, Editorial Porrúa, 1970.
- VALLARTA, Ignacio L., *Cuestiones constitucionales. Votos*, México, José Joaquín Teirrazas e Hijo, Impresores, 1895, t. II.