

El presidencialismo en México y las limitaciones institucionales de un Estado bloqueado*

JOSÉ MARÍA CALDERÓN RODRÍGUEZ**

pp. 29-44

Resumen

En México se han dado muchos intentos por llevar a cabo una reforma fiscal que cambie radicalmente las posibilidades del Estado para obtener recursos que le permitan realizar cabalmente sus funciones históricas. Todos los proyectos intentados en tal dirección han fracasado. Empero, cada año el Poder Ejecutivo propone modificaciones fiscales que, a su manera, bien se podría decir que se propone llevar a cabo una reforma en la materia. Aquí se muestra cómo, debido al diseño institucional del Estado mexicano, sus principales y más prominentes instituciones conspiran contra sí mismas debilitándolo fiscalmente, impidiéndole devenir en un agente activo de cambio social. Se proponen algunas soluciones para su transformación y fortalecimiento institucional.

Palabras clave

Estado / Presidencialismo / Reforma fiscal / Discrecionalidad / Clientelismo / Instituciones

Abstract

There has been several attempts in Mexico to carry out a fiscal reformation that radically turns around the possibilities of the State for obtaining the resources that would allow it to thoroughly perform its historic functions. All of these attempts have ultimately failed. Nevertheless, every year, the executive power puts forward fiscal modifications that—in their own way—presuppose a willingness to take an actual fiscal reformation into effect. We aim to explain herein the way in which the institutional design of the Mexican State turns its chief and most prominent institutions against themselves, and how this situation conspires against a fiscal strengthening of the State and prevents it from becoming an active agent of social change. Also herein, we propose some solutions for institutional transformation and enhancement.

Key words

State / Presidential System / Fiscal Reformation / Discretion / Clientelism / Institutions

* Este trabajo forma parte del Proyecto IN-308713 *Estado y democracia en América Latina y el Caribe. Estructura social, sujetos políticos y sistema fiscal* auspiciado por la DGAPA, UNAM.

** Profesor-investigador del Centro de Estudios Latinoamericanos de la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM).

Correo-e: calderonjosema@hotmail.com

Introducción

En México, prácticamente todos los años, el titular del Poder Ejecutivo envía al Congreso una iniciativa para modificar una o varias leyes fiscales, sea la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) o la Ley de Impuesto Especial sobre Productos y Servicios (LIEPS), entre otras. En tales iniciativas se propone alguna modificación, en mayor o menor medida, a la tasa o base del impuesto de que se trate o con el objetivo de enmendar errores, actualizar el régimen fiscal a nuevas situaciones de negocios, cerrar resquicios de elusión, lograr mayor equidad o proporcionalidad en los impuestos, sea por iniciativa propia o como consecuencia de alguna sentencia de la Suprema Corte que haya sentado jurisprudencia. De acuerdo a una definición muy general de reforma fiscal, relativa a este tipo de modificaciones, se podría decir que en México todos los años hay una.

Pero si bien es cierto que todos los años se modifican las leyes fiscales, en esencia el régimen tributario ha sufrido pocas modificaciones de fondo en casi el último medio siglo al mantener la recaudación fiscal en alrededor del 10 por ciento del PIB, una cifra muy baja de acuerdo con los índices internacionales de la OCDE y con los prevalecientes aún entre los países de América Latina y el Caribe.

En diferentes momentos de la historia moderna de México se ha advertido la necesidad de «realizar una reforma fiscal profunda que es —y lo seguirá siendo, según parece— indispensable para la nación» tal y como escribió el profesor Benjamín Rechkiman (1978:145-151) hace 38 años. Las transformaciones más importantes se han dado con la introducción definitiva del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en 1925 y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en 1980. Sin embargo, con el paso del tiempo se ha visto que el ISR ha ido gravando cada vez menos al capital y cada vez más a los ingresos del trabajo. Según Rechkiman «este en realidad es el significado de las reformas al impuesto sobre la renta en 1962-65» (Ibid.: 147) Entre los mismos operadores del sistema fiscal existe la desalentadora opinión de que hasta ahora no se ha logrado una «reforma fiscal integral que permita imprimir mayor equidad y eficiencia al sistema», pues lo urgente se impone sobre lo importante o, para decirlo en otros términos, los factores reales de poder prevalecen sobre las autoridades legítimamente constituidas. No resulta extraño que un reconocido economista como Nicolás Kaldor (1973, en Astudillo, 2002:18-23) haya afirmado que la falta de una verdadera reforma fiscal en México «amenace con minar el edificio social» de este país, entendiendo que «no hay reforma cuando no se gravan realmente los altos ingresos y la gran riqueza que en México se encuentran altamente concentrados» (Rechkiman, 1978:148).

Por lo mismo, no parece ser muy correcto, hablando en estricto sentido, afirmar que cada año hay una reforma fiscal y, menos aún, cuando el afán reformista se concreta en modificaciones de grado, en lo que los políticos llaman «miscelánea» fiscal, que no sólo no

altera la esencia del sistema impositivo, sino que claramente evita transitar sobre el carril que lleva hacia una reforma fiscal integral.¹

La reforma fiscal en México

¿Por qué en México esto que hemos llamado el «proceso reformista» no ha ido más allá de las «misceláneas» fiscales y no ha logrado desplazarse a lo que denominamos el «carril» que conduce a una reforma fiscal profunda? A continuación intentaré explorar una vía más propia de la política realista que la normativa. Una buena o mala reforma fiscal no se define exclusivamente por la decisión de los especialistas en la materia, pues en el proceso de su definición intervienen múltiples actores: el gobierno y sus diversas agencias, los contribuyentes distribuidos heterogéneamente en variadas y diversas corporaciones y cámaras empresariales nacionales y transnacionales, cabilderos especializados, asociaciones, organismos sindicales y partidos políticos con sus respectivas clientelas y constelaciones de intereses, entre otros y, todos ellos, con grados y capacidades diferenciadas para ejercer presiones, hacer uso de su influencia o contar con elementos importantes para saber reaccionar en tiempo y forma. En breve, se puede afirmar que esta vía láctea de intereses diferenciados, por tamaño, influencia, peso estratégico, influencia electoral o poder, contribuye a modelar el sistema fiscal realmente existente en una abigarrada combinación de negociaciones e imposiciones que puede llegar al límite de la persuasión equilibradora o del aplastamiento sin miramientos ni formalidades. El proceso institucional resuelve en la práctica, de un modo u otro, los múltiples conflictos y posturas contrapuestas entre individuos, grupos sociales y organismos de gobierno, entre los muchos intereses particulares y las distintas visiones del interés general.

Por todo lo anterior, este proceso institucional es también fundamental en la explicación de la calidad de la política tributaria. La modalidad en que las instituciones procesan el insumo social, de cómo el Estado es permeable y resuelve las contradicciones en apego al interés general (o no), es un ingrediente clave en la definición del centro de gravedad del sistema impositivo. En otras palabras, ciertas características del sistema político influyen en las reformas fiscales posibles y, por ende, la calidad de la política tributaria depende también de medidas y remedios institucionales.

La poca efectividad del Estado mexicano para diseñar un régimen impositivo exitoso durante un largo período de nuestra historia, es decir, capaz de recaudar recursos públicos en proporciones semejantes a la de otros países de igual o mayor nivel de desarrollo y suficientes

¹ Por reforma fiscal integral se entiende aquella fundada en «impuestos de amplia base y que graven a los altos ingresos y a la gran riqueza... (con) profundas transformaciones administrativas que permitan manejar con conocimiento y honradez, el complejo asunto de un sistema fiscal; con cambios en la administración pública auspiciados por un proceso político realmente representativo, y con los tres poderes perfectamente diferenciados y autónomos uno del otro... (una) honrada administración... alto nivel político de los representados y 'representantes' y una educación masiva del mexicano... (...）」 (Rechkiman, 1978:147).

para cubrir sus programas de gobierno, puede responder a deficiencias formales clasificables en tres probables vertientes principales: a) leyes que conceden base tributaria y a veces en proporción mayor a la factible; b) leyes mal formuladas (*¿ex profeso?*) desde la perspectiva constitucional, por lo que son exitosamente rebatidas por los grandes poderes corporativos privados en los tribunales mediante juicios de amparo; y c) leyes anuladas por el propio Poder Ejecutivo en contraposición al Poder Legislativo por la vía administrativa, discrecional, lo que podría catalogarse, sin tapujos, como un acto de las instituciones contra sí mismas .

El Estado en México: debilidad institucional y fortaleza presidencial

En el caso de México, como se ha dicho hasta la saciedad, una baja capacidad de recaudación refleja un Estado frágil. Esto implica el diseño institucional de un Estado débil, generador de una institución fuerte, la del Poder Ejecutivo (Calderón, 1971; Córdova, 1973; Carpizo, 1978) que, a la postre, contribuyó y contribuye a hacer del Estado mexicano, sustancialmente, una entidad autoritaria (aparentemente fuerte) no democrática (esencialmente débil): fuerte hacia los débiles y débil ante los fuertes. Subordinada, por ende, ante los poderes fácticos internos y externos. Por lo anterior, se puede afirmar que la debilidad del Estado mexicano obedece a su diseño institucional, que permite y genera incentivos muy fuertes para que el Poder Ejecutivo, el presidente, ejerza sus poderes; poderes que, bajo las actuales circunstancias, están totalmente subordinados a una correlación de fuerzas sociales favorable a los poderes fácticos (no tan invisibles), como afirma Norberto Bobbio (1985:132), y que han hecho derivar de aquél poder (el del presidente) su *poder*. No se trata tanto de una deficiencia técnica del sistema impositivo, sino de un problema político de la función del Estado en materia tributaria. La dimensión constitucional de la capacidad de acción del Poder Ejecutivo (del presidencialismo) ya no beneficia a la república y a los intereses generales de su ciudadanía pues, al modificarse la correlación de fuerza entre las clases, particularmente a partir de los años setenta, sus poderes se vuelcan hacia los más fuertes, a favor de los poderes fácticos y no en pro de otros intereses sociales, quizá mayoritarios, pero desorganizados o con organizaciones débiles y, por ello, con menor o nula capacidad de transacción.

Ahora se requiere, se exige por el bien de la república, un orden de contrapesos y equilibrios que, justamente, fortalezca nuevas instituciones y por ello a la república y su ciudadanía. Ahora, así como está constitucionalmente instituido, el Poder Ejecutivo ejerce sus amplios poderes para favorecer al más fuerte, al que es capaz de practicar mayor presión o posee mayor capacidad de cabildeo. Paradójicamente esto explica, considero, la debilidad institucional del Estado frente a los poderes fácticos internos y externos, y mina su capacidad para desplegarse a través de una política fiscal favorable al desarrollo, a la educación, a la salud pública, a la inclusión e integración sociales; en suma, al interés general de la sociedad (Retchkiman, 1978; Del Villar, 2006; Fernández, 2010:291-306).

Se ha señalado que la baja recaudación tributaria se explica en parte por la conocida (y polémica) ineficiencia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en México, debido a su escasa cobertura en comparación con otros países. Empero, considero que esto es sólo un aspecto del problema, cuya importancia puede exagerarse por las distintas corrientes que han intervenido en el debate sobre este tema en el país. La ineficiencia de los demás impuestos es mucho menos conocida.

Hasta fechas recientes, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) inició la publicación de sus estimaciones del costo fiscal que significan ciertas exenciones, privilegios y beneficios contemplados en el Impuesto sobre la Renta (ISR) y el Impuesto al Activo (Impac), y ahora también en el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU). Los ingresos que reconocidamente se dejan de percibir por estos motivos son ciertamente significativos, incluso mayores a los que en ocasiones se han pretendido recaudar con reformas fiscales importantes. Sin embargo, no están estimados todos los gastos fiscales,² ni los que han sido siempre bien estimados. Ello se constata cuando, por ejemplo, los cálculos oficiales arrojan una cifra negativa para el gasto fiscal por la consolidación del ISR corporativo; es decir, el beneficio al contribuyente resulta según esto en una mayor recaudación.

Los gastos fiscales deben ser vistos con precaución también en el otro sentido: la evasión fiscal hace que los recursos recuperables sean en realidad menos de lo estimado, a la vez que ciertos cálculos se duplican, como sucede con los gastos tributarios adjudicados al ISR y al IETU, pues se trata de impuestos complementarios, siendo el primer impuesto acreditable contra el segundo.

El presidencialismo y el uso discrecional de su poder

Sin embargo, existe un universo de recaudación potencial, más allá de las limitaciones del IVA y de los gastos fiscales reconocidos, determinado por otro grupo de concesiones que se mantiene en una especie de segundo plano, más opaco y escurridizo, producto de una institucionalidad que funciona sin los balances adecuados. Además de los privilegios tributarios que existen en las propias leyes, el Ejecutivo ha desarrollado instrumentos administrativos que terminan por anular parcial o totalmente ciertas obligaciones fiscales de las personas. Mediante decretos presidenciales se han establecido amnistías, condonaciones, exenciones, así como la posibilidad de diferir impuestos, con repercusiones de gran alcance. Pero ello representa solo una parte de la totalidad de los beneficios que el Ejecutivo en los hechos otorga, pues a ello habría que sumar las concesiones que hace mediante reglas, misceláneas, facilidades administrativas y, no menos importante, a través de resoluciones (oficios) particulares. Los

² De acuerdo con la ley al respecto, el Presupuesto de Gastos Fiscales debe comprender, en términos generales, los montos que deja de recaudar el erario federal por concepto de tasas diferenciadas en los distintos impuestos, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales, establecidos en las distintas leyes que en materia tributaria aplican a nivel federal.

decretos, las reglas y las facilidades se publican en el Diario Oficial de la Federación (DOF), pero los oficios son reservados y el Servicio de Administración Tributaria (SAT) reseña de manera general para el conocimiento público sólo algunos. Hay aquí un amplio espacio para la discrecionalidad tributaria bajo un grueso manto de opacidad.

La larga lista de beneficios fiscales, otorgados mediante vías administrativas, ha implicado una continua erosión de la base tributaria en respuesta a presiones o «necesidades» puntuales de grupos o sectores particulares, con propósitos incluso discordantes entre sí; proceso que no está sujeto a una supervisión o control coherente desde el aparato de Estado en su conjunto. El andamiaje institucional aquí pareciera tener una falla fundamental: el Ejecutivo no tiene formalmente facultades constitucionales para revertir de manera administrativa lo establecido por el legislativo en materia tributaria, salvo en situaciones muy particulares que han sido aclaradas por la Corte Suprema, pero tampoco hay un mecanismo efectivo que sirva de freno al Ejecutivo cuando trasgrede esa regla constitucional. Prevalece, en pocas palabras, uno de los elementos más costosos del presidencialismo mexicano (Carpizo, 1978).

La política tributaria se va haciendo al andar en una relación errática y no siempre transparente entre el Ejecutivo y los grupos de interés, con resultados que pueden distar significativamente de lo establecido por las leyes:

Si el Estado es entendido como reparto, el individuo se esfuerza por mantener un amplio espacio de libertad como una expresión negativa de ese Estado repartidor, es decir, como esfera de protección individualizada del brazo regulador o recaudador del mismo; no se trata de un espacio general para todos, depende de la posición, fortuna y capacidad de cada individuo. Con esta lógica, el amparo no protege a todos y es solo para quienes litigan con buenos abogados y tienen la fortuna y otros recursos de su lado. Por ello ese 'garantismo' en materia tributaria coexiste con muy pocas garantías para todos en el ámbito penal, lo cual resulta particularmente grave para quienes no tienen recursos para solventar un buen abogado.

En materia fiscal la tensión entre este Estado liberal y el patrimonialista ha llevado a una floreciente industria de la protección del brazo recaudador del Estado (...) Ese Estado fuerte que reclaman muchos sectores sociales desde el punto de vista económico, tiene una fuerte limitación en un ámbito crítico que es el fiscal frente a los causantes; esto es muy provechoso para los actores con capacidad de contratar buenos abogados.

El resultado no es sólo una industria muy costosa para el erario, sino que atenta contra el mismo principio que supuestamente justifica el amparo fiscal, es decir la proporcionalidad y la equidad. El sistema no sólo es caro fiscalmente, sino que erosiona la capacidad de las instituciones para hacer su trabajo, al requerirles una gran cantidad de trabajo en temas no litigados en otros países (Elizondo, 2009:379).³

³ Para conocer con mayor amplitud la discusión que sobre el tema del amparo se ha puesto sobre el tapete en materia tributaria y sus fuertes implicaciones en la debilidad estructural del Estado en México (Cfr. Elizondo, 2009:349-383).

Ya se ha dicho antes: una baja capacidad de recaudación refleja un estado frágil (Calderón, 2010: 315-325); no obstante, el problema sigue. En mayo de 2009, en plena crisis económica desatada por la burbuja del sector inmobiliario y financiero de los Estados Unidos, el vicepresidente de Moody's declara que la erosión que sufren las cuentas fiscales de México es uno de los temas críticos para la perspectiva crediticia del país y anuncia que ello puede debilitar los fundamentos de la calificación de la deuda mexicana. Todas las reformas, incluida la de 2008, no habrían sido suficientes para resolver los problemas de fondo. Pocos días después el Fondo Monetario Internacional (FMI) emite la misma alerta; en agosto el gobernador del Banco de México declara que el país está obligado a replantear el modelo económico «... que adolece de una dependencia excesiva del petróleo y de una muy baja recaudación fiscal» (Cartens, 2009). En noviembre finalmente la calificadora Fitch manda el aviso más severo: baja la calificación de México en un escalón.

Así, a sesenta años de distancia, después de que Víctor Urquidí (1956) advirtiera de la preocupante debilidad fiscal de México, el país sigue estacionado en la misma situación y ahora sin una expectativa cierta de que una sostenida renta petrolera pudiera a la larga suplir tal deficiencia. En realidad, el problema descrito es todavía mucho más antiguo, como atestigua la investigación histórica de L. Aboites (2003) sobre el sistema fiscal en México desde los años 20. Por ello, sorprende que los expertos no tengan mayor explicación de este fracaso continuado de casi todos los gobiernos. Se entiende que existe oposición política a la intención de cualquier gobierno de aumentar los ingresos públicos, pero en México este fenómeno sobresale, sin duda. La explicación no puede ser anecdótica o casuística, o limitarse al oportunismo de turno, como se señalaba recientemente como epitafio de los males fiscales del país: «Todo, con tal de no perder votos. Todo con tal de no pagar impuestos. Lo que sea con tal de no trabajar. Merecido lo tendremos» (Schettino, 2009).

Finalmente, como apunta Ibarra (2011:35), hay que reconocer que el sistema impositivo constituye uno de las más graves fallas estructurales e institucionales de la economía nacional. Seis décadas de fracasos en materia tributaria son suficientes para sospechar que hay un problema institucional por encima del tipo de impuesto específico con el que se pretenda ingresar recursos al erario; pocas veces encontramos una historia repetida tantas veces, con tantos intentos de reforma fiscal sin lograrse (Marichal, 2015). Esto requiere de una explicación. Se trata de entender el proceso de cómo se benefician los intereses de grupo con privilegios fiscales, por fuera del proceso legislativo, incluso en la propia ley, sin mayor contrapeso institucional. A partir de ese fenómeno ¿es posible construir la explicación de la perenne debilidad fiscal de México?

Lo que tratamos de mostrar en este trabajo es que la debilidad del Estado mexicano a este respecto es producto de su diseño institucional, que permite y genera incentivos muy fuertes para que el Ejecutivo renuncie en una escala nada menor a la recaudación de los

impuestos. En pocas palabras, no existen contrapesos política y administrativamente eficaces para que la autoridad presidencial sea sancionada cuando privilegia, por vías más allá de su alcance legal, el interés delimitado de un grupo particular a costa del interés público. No se trata tanto de una deficiencia técnica del sistema impositivo, sino un problema de la economía política de la función del Estado en materia tributaria. La fuerza persistente del presidencialismo explica a su vez la debilidad institucional del Estado para recaudar impuestos.

La hipótesis se inscribe de cierta forma en la literatura de *Public Choice* (Mueller, 1989; Hyndricks y Myles, 2006) y más específicamente en la de *rent-seeking* («buscadores de renta») que le siguió al artículo de A. Krueger (1974). El marco teórico de estos autores, respecto del diseño constitucional, grupos de presión y eficiencia de las políticas públicas, nos ofrece pistas para entender el problema institucional en México.

Debilidad institucional y estructural del sistema tributario

El objetivo de este ensayo es mostrar cómo opera en la práctica la referida debilidad institucional y proponerla como una causa fundamental de la baja recaudación fiscal en México. En términos muy generales, se busca, en primer lugar, explicar cómo la política fiscal ha sido mucho menos ambiciosa en su alcance recaudatorio de lo que podría parecer en un primer momento y, en segundo lugar, mostrar cómo en los hechos el Ejecutivo, de manera unilateral y con un sustento mucho más simulado que real, renuncia a su obligación de cobrar los impuestos, favoreciendo frecuentemente a grupos de interés particular. El proceso también genera retribuciones políticas que, con frecuencia y de modo poco lineal, las comparten el Ejecutivo y el Legislativo. Es una manera de entender los mecanismos por los cuales la debilidad institucional se preserva y reproduce. Desafortunadamente, estimar el costo específico de las distintas prácticas que minan el régimen tributario exige una investigación muy cuidadosa, pues requiere superar muchas complicaciones. La confidencialidad de mucha de la información relevante es ciertamente una limitante severa. No obstante, entender los mecanismos reales mediante los cuales se debilita la capacidad recaudatoria del Estado permite esbozar el tipo de reglas necesarias para destrabar ese equilibrio ineficiente, para erradicar esa debilidad en la formulación y ejecución de la política tributaria.

En primer lugar, consideramos que es importante revisar las medidas fiscales aprobadas cada año durante las administraciones de los presidentes Ernesto Zedillo (1994-2000), Vicente Fox (2000-2006), Felipe Calderón (2006-2012) y Enrique Peña Nieto (2012-2018) y clasificarlas según su orientación; es decir, si su intención era la de aumentar la recaudación u otorgar un beneficio o gasto tributario. Es probable, por algunos indicios, que muchas de tales medidas no tuvieran una orientación recaudatoria. También es importante examinar la suerte que en los tribunales tuvieron algunas de las principales iniciativas.

En segundo lugar, debemos recopilar la totalidad de los decretos presidenciales en materia fiscal durante estos sexenios, para dar cuenta hasta qué punto se revierte la legislación por esa vía. A este respecto es inevitable comparar la cantidad y el tipo de medidas fiscales decretadas durante las últimas cuatro administraciones. Esta discusión se hace en el marco de la jurisprudencia establecida por la Suprema Corte en relación a la facultad del ejecutivo para otorgar exenciones a los impuestos. Es en función de este parámetro que se establece la orientación de la política tributaria efectuada mediante decretos presidenciales: suplir la deficiencia de las leyes o subvertirla para beneficiar a grupos de intereses particulares que el Congreso no consideró.

Un ejemplo de esto último lo tenemos en el caso del régimen fiscal de la maquila, que podría hacerse extensivo abriendo vías para legalizar ciertas formulaciones fiscales, muy agresivas, de las grandes multinacionales establecidas en el país y que sirven al mercado doméstico. Con ello, estas podrían tributar como si fueran maquiladoras; es decir, con el privilegio de que los ingresos, que pudieran ser atribuibles a un establecimiento permanente del inversionista residente en el extranjero, quedarán exento del Impuesto Sobre la Renta (ISR) corporativo en México. Así, de esta manera se van creando potencialmente beneficios fiscales cada vez más generales y por lo mismo más difíciles de eliminar.

Las formulaciones en cuestión se denominan o son el resultado de reestructuraciones corporativas internacionales que típicamente tienen un elemento central: las (supuestas) concentraciones del riesgo y administración empresarial en una o pocas filiales ubicadas en territorios de baja imposición fiscal. Esta estrategia acota contractualmente las funciones de las subsidiarias a actividades de tipo maquilador o de comisionistas, independientemente del giro, complejidad o sofisticación de la operación de las subsidiarias. Es importante subrayar que se trata de arreglos contractuales entre filiales, no de empresas que operan bajo un programa oficial de maquiladora de exportación y que su tratamiento fiscal típicamente se autoriza por oficio de la autoridad tributaria en respuesta a una consulta expresa del contribuyente. Las reestructuras tienen una serie de ramificaciones tributarias, tanto en países desarrollados, como en vías en desarrollo, exportadores o importadores de capital. En primera instancia, se puede socavar severamente la base tributaria de los países con tasas impositivas relativamente altas (lo que incluye a México), lo cual, de suyo, tiene un impacto negativo en el desarrollo de las economías. Pero el problema es mayor: los resquicios que permiten a las empresas multinacionales exportar las utilidades que se generan en México pueden también trastocar la organización industrial del país. Y esto depende institucionalmente de una autorización sobre la cual no se rinden cuentas.

La Organización para el Desarrollo y la Cooperación Económica (OCDE, 2010a) abordó el asunto de los efectos tributarios internacionales de las reestructuraciones corporativas, creando un grupo de trabajo específico para analizar el tema y recomendar lineamientos para

que los impuestos se graven donde corresponde jurisdiccionalmente. Este trabajo concluyó recién en 2010, con un nuevo capítulo sobre precios de transferencia (OECD, 2010b, cap. IX).

Independientemente del avance que ello significa para orientar a los países en la regulación tributaria internacional, las reestructuraciones de los negocios que involucran la asignación de bajos niveles de riesgo a subsidiarias en países en desarrollo, atribuyéndoles márgenes de utilidad fijos y relativamente bajos (sea sobre costos y gastos o ventas, por ejemplo), presentan un problema: pueden mermar de manera significativa los incentivos al aumento de la productividad, eficiencia, desarrollo de intangibles y a la innovación. En pocas palabras, la exportación de la base tributaria también tiene efectos colaterales nada desdeñables en la organización industrial del país, asunto que ha sido poco explorado.

En consecuencia, es necesario explicar conceptualmente algunos de los principales tipos de reestructuras corporativas multinacionales para minimizar costos tributarios: proveeduría centralizada («*supply chain*») y migración de intangibles.⁴ A este respecto, es importante saber hasta dónde dichas reestructuras tienen substancia comercial, o corresponden simplemente a simulaciones para la elusión tributaria, para explorar sus distintas consecuencias en la organización industrial del país, así como su efecto en la recaudación tributaria. Futuras investigaciones deberán dirigirse a entender cómo las reestructuras corporativas llevan a que la industria manufacturera tradicional converja con el modelo de negocios de la industria maquiladora de exportación, para conocer la dimensión fiscal de lo que está potencialmente en juego.

La postura oficial ante estos fenómenos (maquila y reestructuras) ha sido cambiante y poco clara, pero ya hay trabajos que investigan cómo ha evolucionado en leyes, reglamentos y otros instrumentos administrativos, así como en los litigios sobre la materia. El objetivo de esos trabajos es dimensionar las consecuencias que tienen dichos fenómenos, haciendo hincapié que está bajo la potestad de la regulación gubernamental proteger la base tributaria nacional y no generar distorsiones que privilegien inversiones menos redituables, que inevitablemente consolidan una trayectoria de baja recaudación fiscal, debilitando de esta manera las bases del desarrollo nacional (OECD, 2010b, Cap. IV).

El problema de las finanzas públicas mexicanas es preocupante debido a la persistente incapacidad de financiar el gasto público con ingresos tributarios suficientes, lo que obliga al Estado a recurrir al consumo de un recurso natural no renovable. La pregunta es

⁴ Los *activos intangibles* siempre han estado inmersos en las organizaciones; el tema en cuanto a su valuación dentro de la empresa es relativamente nuevo. No es desconocido que lo más evidente son los activos tangibles, como la propiedad, planta y equipo, que determinan su valor en libros; pero hoy día es mucho más importante la evaluación de los conocimientos humanos, el saber hacer, el personal competitivo, la propiedad intelectual, las marcas, el mantenimiento de la clientela y los conocimientos sobre el comportamiento del mercado, ejemplos de activos intangibles que se suman al valor real que tiene una empresa en el mercado. Véase en: <http://www.monografias.com/trabajos22/activos-intangibles/activos-intangibles.shtml#ixzz2iQzRgDBs>

si los elementos de la economía política de los sistemas tributarios ayudan a entender el fenómeno en México.

El caso mexicano es particularmente interesante porque cuenta con una regla constitucional en materia tributaria y, a diferencia de los demás países, esa regla es una garantía individual y las personas pueden obtener la protección de la justicia ante la acción del Estado que la vulnere.

Necesidad de un Estado con arquitectura institucional sólida

México plantea el problema clave de cómo garantizar que las reglas constitucionales se apliquen, pues la existencia de la regla por sí misma es irrelevante si no existe la arquitectura institucional que la haga viable.

El temor de la literatura de *Public Choice* (Buchanan y Tullock, 2014 [1962]) a la expansión sin límite de los gobiernos, no es en México hoy una amenaza. La preocupación es más bien la contraria, de un Estado muy por debajo de lo requerido socialmente debido a una incapacidad recaudatoria. La lógica, sin embargo, es semejante: la alianza del gobierno con grupos de poder organizados, que consiguen beneficios fiscales particulares, abona a la estabilidad política y a la continuidad en el poder, pero lleva al mismo tiempo a una insuficiencia recaudatoria permanente, reprimiendo el crecimiento de los servicios y de la inversión pública; resultado que se obtiene pasando incluso por alto algunas reglas constitucionales.

En países como México donde la distribución del ingreso se concentra desproporcionadamente en los grupos más ricos, al mismo tiempo que sectores muy amplios de la población, por el mismo motivo, dependen crucialmente del gasto de gobierno, la economía política muy probablemente invierte el papel de los instrumentos fiscales: si bien los egresos de gobierno serán siempre sujetos de cabildeo, las exenciones de impuestos serán las más codiciadas por los grupos de interés más influyentes. Con la desigual distribución del ingreso la minoría más rica tiene gran capacidad para conseguir beneficios fiscales, mientras que los beneficiarios del gasto financiado con los impuestos están más dispersos y son mucho más difíciles de movilizar (Elizondo, 2010:15).. Son los beneficios que se destinan de manera difusa y el costo de su financiamiento el que se concentra en unos cuantos; impuestos altos de base limitada para financiar beneficios pequeños, pero para muchos (piénsese por ejemplo en educación pública de gran cobertura pero de muy pobre calidad).

La presión por conseguir exenciones tributarias por parte de los grupos más pudientes, seguida de la dificultad de perseguir a quienes, en el otro extremo, optan por la informalidad, presionan al sistema tributario por ambos costados, para que la tiranía del status quo sea más bien la de una muy baja recaudación. En sociedades muy desiguales la división de intereses se agudiza, pues quienes contribuyen y quienes se benefician del gasto son grupos ajenos, donde los primeros en buena medida no son siquiera testigos oculares del beneficio

del gasto que financian. La credibilidad de las instituciones que administran la materia fiscal, por lo mismo, es un elemento crucial para escapar al status quo de baja recaudación; pero la discrecionalidad del gobernante es un factor que opera en el sentido contrario y mientras las reglas del juego no limiten esa discrecionalidad, la probabilidad de sortear ese status será menor (Winer y Hettich, 1998).

Todos estos factores conspiran contra las posibilidades de conseguir las simpatías políticas para reformar un sistema fiscal. La experiencia en México ejemplifica la dificultad para que prospere una reforma tributaria en función del interés general. Es decir, una reforma donde los beneficios sean lo suficientemente grandes para compensar los costos en los que podrían incurrir las mayorías de menores ingresos. En algunos casos, la incerteza respecto de los sectores que se verán beneficiados con los cambios tributarios obstaculiza el apoyo a las reformas y da fuerza al estatus quo. Ello hace que los ganadores potenciales no puedan comprometerse de una manera creíble a que compensarán a los perdedores. La calidad de la información con que cuentan los políticos y el público en general hace más incierto el resultado de la política fiscal, lo cual también refuerza el estatus quo.

Por otra parte, donde el poder político está más disperso o fragmentado, el sistema tributario cambia menos. En ese contexto, el proceso político puede inducir a niveles muy altos de gastos fiscales que, una vez introducidos, se vuelven muy difíciles de quitar (OECD, 2010b:60-61). México en cierto modo se ha quedado atrapado en un equilibrio de baja recaudación, donde todos estos factores juegan en su contra. Introducir elementos de economía política en el análisis del sistema tributario ilumina los aspectos institucionales, más allá de los simplemente técnicos, que podrían destrabar ese equilibrio (Elizondo, 1999).

La idea-fuerza de este trabajo es mostrar cómo la política tributaria en México es presa de una mecánica institucional, a veces perversa, en donde el incentivo más fuerte es a la colusión para proteger intereses particulares. Serán también medidas institucionales, que cambien las reglas del juego entre los poderes del Estado y los grupos de presión, las que permitirán escapar de ese equilibrio. Uno de los elementos claves será como empoderar a los que hoy no tienen mayor influencia para imponer límites efectivos a la discrecionalidad del Ejecutivo, lo que equivaldría a un cambio en la correlación de fuerzas.

En otra dirección, es relevante la más reciente literatura que apunta a cierta evidencia empírica de que la transparencia fiscal de los gobiernos puede ser tan efectiva en imponer disciplina al gasto público, incluso más que las reglas fiscales que lo intentan por la vía legal, como podría ser por ejemplo la Ley de Responsabilidad Hacendaria en México. En efecto, Wehner (2011:1-47) encuentra, en un ejercicio econométrico para 15 países de la Unión Económica y Monetaria de Europa, que: 1) el gasto fiscal se encuentra altamente correlacionado con el ciclo electoral y que 2) esta correlación disminuye significativamente a causa de, a) las reglas fiscales y b) la transparencia fiscal del gobierno.

La institucionalidad interna frente a las mutaciones institucionales globales

Por último, habría que señalar que, además de las transformaciones institucionales internas, las modificaciones en la arquitectura financiera global tienen una relevancia estratégica. Seguir y analizar sus transformaciones tiene una gran relevancia para las naciones subordinadas a los grandes capitales multinacionales y a los Estados neoimperialistas y neocoloniales que las abanderan y protegen (Informe de Oxfam 185, 2014:1-26). A este respecto, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) pretende haber diseñado cambios necesarios a las reglas de tributación internacional para gravar las actividades de las empresas transnacionales a instancias de los dirigentes del G20. Estos encargaron a ese organismo internacional elaborar un proyecto sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) para introducir reformas en las reglas internacionales de tributación con el fin de asegurarse el pago de impuestos de las empresas transnacionales allí «donde se desarrollan las actividades económicas y donde el valor es creado» con el fin de que los países en desarrollo también se beneficiaran de esos ingresos.

Sin embargo, a juicio de los miembros de la Alianza Global para la Justicia Fiscal, las nuevas pautas «se quedan cortas a la hora de brindar transparencia o asegurar que las empresas transnacionales pagarán los impuestos que deben en los países en los cuales tienen actividad económica» (Carta, 2015).

Si bien es cierto que las grandes transnacionales tendrán que reportar los impuestos que pagan en cada lugar en el que operan, esta información no será pública y solamente podrá ser reportada a las administraciones tributarias de su país de origen. «Excluidos del intercambio de información, muchos países en desarrollo ni siquiera llegarán a beneficiarse de los magros avances que provee el proyecto BEPS». Se considera, además, que «estas políticas no impedirán que ocurran en el futuro otros casos tal como el de los LuxLeaks,⁵ como resultado de una práctica tributaria perjudicial y de tratados decididos a puertas cerradas. Los problemas provocados por la competencia tributaria a la baja seguirán dañando tanto a países en desarrollo como a países desarrollados» (Ibid.).

Según las consideraciones de la Red de Justicia Fiscal «el resultado es un enfoque de 'parche' (...) en vez de la reforma integral que se tenía que hacer desde mucho tiempo atrás del sistema fiscal internacional y de las reglas globales de tributación que tienen

⁵ El 6 de noviembre de 2014 el Consorcio Internacional de Periodistas de Investigación (ICI por sus siglas en inglés) dio a conocer su investigación sobre los documentos filtrados de la agencia consultora PricewaterhouseCooper (PwC). Gracias a ella se demuestra que más de 340 multinacionales recurrieron a la evasión fiscal para reducir el pago de impuestos. Todo gracias a las permisivas leyes fiscales de Luxemburgo. El ICI cuenta con más de 180 periodistas distribuidos por unos 65 países, pero sólo algunos de ellos participan en cada uno de los proyectos desarrollados por el consorcio. Para el proyecto LuxLeaks, participaron 80 periodistas ubicados en 26 países. Así, los periodistas se repartieron el trabajo analizando cada documento relacionado con su propio país. *The Guardian*, *Le Monde*, *CNBC*, *CBC*, *Le Soir*, etc. colaboraron a través de varios meses en el mayor de los secretos con el fin de publicar al mismo tiempo los resultados de sus respectivas investigaciones. Además, han trabajado con husos horarios diferentes en distintos países y eventualmente se han ayudado mutuamente para avanzar en un proyecto.

ya 80 años» (*ibid.*) Son necesarias soluciones alternativas, decididas por todos los países. Es necesario,

«actuar con la realidad económica del siglo 21: todos los países, no solamente los miembros del G20 deben tener un asiento en la mesa para decidir las políticas internacionales de tributación empresarial. Esto requiere del establecimiento de un organismo intergubernamental de tributación en el seno de Naciones Unidas, que es la única institución internacional global legítima, a pesar de sus debilidades» (*ibid.*).

Durante la reciente Tercera Conferencia sobre la Financiación del Desarrollo en Etiopía, los países en desarrollo miembros del G20, tal como la India, y los miembros del G77 pidieron el establecimiento de un organismo intergubernamental de tributación que fuera inclusivo. Los países líderes de la OCDE rechazaron la propuesta.

Joseph Stiglitz, premio Nobel de Economía, reconoció recientemente en un evento de la Alianza Global, que el trabajo de la OCDE en torno al proyecto BEPS

«es un paso en la buena dirección, pero tenemos que tener claro que no es suficiente. El principio de plena competencia para impedir el abuso de precios de transferencia, (es un antiguo sistema... (que)... no se adecúa a las necesidades de un mundo globalizado. La OCDE está intentando arreglar un sistema que no puede ser arreglado» (*ibid.*).

La Alianza Global para la Justicia Fiscal señala que la OCDE ha estado muy poco dispuesta a dejar atrás las complejas normas de precios de transferencia que se basan en el disfuncional «principio de plena competencia». Las débiles propuestas sobre la limitación de deducciones de intereses, reglas sobre Compañías Foráneas Controladas o prácticas fiscales perjudiciales de los países, sólo alentarán la competencia fiscal a la baja.

La Alianza Global para la Justicia Fiscal, representando a redes regionales en África, Asia, Latinoamérica y el Caribe, Norte-América y Europa, ha publicado una crítica detallada a las propuestas de BEPS, y ha aprobado soluciones alternativas como las que también se encuentran en el Posicionamiento sobre tributación internacional del G20. También, el Grupo de Monitoreo y Evaluación BEPS provee un análisis importante (Global Alliance for Tax Justice, 2015).

Con todo, la tendencia mundial va en dirección al reforzamiento de la presencia mundial de las empresas transnacionales, como lo demuestra el Acuerdo Estratégico Transpacífico de Asociación Económica (Acuerdo P4) (Trans-Pacific Partnership, TPP), firmado el 5 de octubre de 2015 entre 12 naciones⁶ que, juntas, cuentan con 800 millones de habitantes

⁶ Las naciones firmantes son: Australia, Brunei Darussalam, Canadá, Chile, Estados Unidos, Japón, Malasia, México, Nueva Zelanda, Perú, Singapur y Vietnam.

y representan el 25% del mercado mundial, pero en donde los grandes protagonistas no son los Estados nacionales, ni los Parlamentos o Congresos nacionales, ni la soberanía de los pueblos, sino los grandes intereses y capitales corporativos. No es casual que las negociaciones del AETA (TPP por sus siglas en inglés) giraron alrededor de diversas mesas de trabajo incluyendo otras tantas áreas económicas de relevancia estratégica: agricultura, aduanas, bienes industriales, reglas de origen, textiles, servicios, servicios financieros, movilidad de personas de negocios, inversión, telecomunicaciones, competencia/empresas comerciales del Estado, comercio y medio ambiente, compras de gobierno, derechos de propiedad intelectual, comercio y trabajo, medidas sanitarias y fitosanitarias, obstáculos técnicos al comercio, remedios comerciales, y temas legales/institucionales. Las negociaciones se llevaron a cabo en secreto dejando fuera a los congresos de los países firmantes y se introdujeron serias medidas proteccionistas a favor de las grandes empresas transnacionales, sobre todo en el rubro de propiedad intelectual.

Referencias bibliográficas

- Aboites Aguilar, Luis** (2003). *Excepciones y privilegios. Modernización tributaria y centralización en México, 1922-1972*, México, El Colegio de México.
- Astudillo Moya, Marcela** (2002). «Algunas consideraciones sobre la nueva hacienda pública ¿redistributiva?», *Momento Económico*, n° 119, enero-febrero, pp.18-23.
- Bobbio, Norberto** (1985). *El futuro de la democracia*, Madrid, Plaza y Janés.
- Buchanan, James y Gordon Tullock** (2014) [1962], *El cálculo del consenso: escritos escogidos*, Madrid, Editorial Aranzadi.
- Calderón, José María** (1971). *Génesis del presidencialismo en México*, México, El Caballito.
- Calderón Rodríguez, José María** (2010). «Estructura impositiva y ciudadanía», en José María Calderón Rodríguez y Alfonso Vadillo Bello, coords., (2010). *Bajo la sombra de Craso. La democracia moderna entre finanzas bárbaras, poderes fácticos y crisis de la representación*, México, Universidad Nacional Autónoma de México.
- Carpizo, Jorge** (1978). *El presidencialismo mexicano*, México, Siglo XXI.
- Carta: Alianza Global por la Justicia Fiscal cuestiona proceso BEPS** (5 octubre 2015), en *Latinidad. Red Latinoamericana sobre Deuda, Desarrollo y Derechos*, en www.latinidad.org/2015/10/05/carta-alianza-global-por-la-justicia-fiscal-cuestiona-proceso-beps/-Carta: Alianza Global por la Justicia Fiscal cuestiona proceso BEPS/LATINIDAD.
- Córdova, Arnaldo** (1973). *La ideología de la Revolución Mexicana: la formación del nuevo régimen*, México, ERA.
- Cartens, Agustín** (2009). «Piden a Cartens informar sobre caída de ingresos» en *El Universal. Carter*, 21 de agosto.
- Del Villar, Samuel** (2005). *Agravios nacionales de la Hacienda Pública mexicana (1982-2005)*, México, Océano.
- Elizondo Mayer-Serra, Carlos** (2009), «La industria del amparo fiscal», en *Política y Gobierno*, Vol. XVI, No. 2, pp. 348-383.
- Elizondo Mayer-Serra, Carlos** (2010). «Nuestro inefectivo pacto tributario», en VV.AA., *La Flecha al Aire. Homenaje a Javier Beristain. Ensayos sobre economía, desarrollo e innovación educativa*, México, ITAM/CIDE/Miguel Angel Porrúa.
- Elizondo Mayer-Serra, Carlos** (1999). «La fragilidad tributaria del Estado mexicano: una explicación política», *El Mercado de Valores*, año LIX, julio. México, Nafin.

Fernández Christlieb, Fátima (2010). «Poderes fácticos versus poderes constitucionales», en José María Calderón Rodríguez y Alfonso Vadillo Bello, coords., *La democracia moderna entre finanzas bárbaras, poderes fácticos y crisis de la representación*, México, UNAM.

Global Alliance for Tax Justice (2015). «Los ajustes de la OCDE a las normas fiscales internacionales no están a la altura de las necesidades de transparencia e inclusividad», en www.justiciafiscal.org/2015/10/carta-alianza-global-por-la-justicia-fiscal-cuestiona-proceso-beps (consultado el 5 de octubre de 2015).

Hyndricks, Jean y Gareth D. Myles (2006). *Intermediate Public Economics*. Cambridge Mass., MIT Press.

Ibarra, David (2011). *La tributación en México*, México, Facultad de Economía, UNAM.

Informe de Oxfam 185 (2014). *Negocios entre amigos. Por qué la reforma fiscal mundial todavía no quita el sueño a las empresas que evaden*, 2 de mayo, 1-26 p. www.oxfam.org (consultado el 5 de mayo de 2014).

Krueger, A.O. (1974). «The political economy of the rent-seeking society». *American Economic Review*, vol. 64.

Marichal, Carlos (2015). «México, el Estado cuarteado», en *El País Internacional*, 16 de febrero, en internacional.elpais.com/internacional/2015/02/16/actualidad/1424115080_765093.html (consultado el 5 de octubre de 2015).

Mueller, D. (1989). *Public Choice II*. Cambridge University Press.

OECD (2010a). *Tax Policy Reform and Economic Growth*, Tax Policy Series n° 20, Paris.

OECD (2010b). *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, cap. IX, pp. 4-47, Paris.

Rechkiman Kirk, Benjamín (1978). «La sobretasa del 15 por ciento del Distrito Federal», en *Problemas del Desarrollo. Revista Latinoamericana de Economía*, febrero-abril, Año IX, n° 33, pp. 147-151, México, Instituto de Investigaciones Económicas, Universidad Nacional Autónoma de México.

Schettino, Miguel (2009). «Camino al desastre», 21 de mayo, *El Universal*, México.

Urquidi, Víctor (1956). «El impuesto sobre la renta en el desarrollo económico de México», *El Trimestre Económico*, vol. XXIII, n° 92.

Wehner, Joachim (2011). «Electoral budget cycles in the EMU: A challenge to context conditionality», p. 47 www.econ.ku.dk/seminarerepru/epru01042011/budget_cycles_26_march_2011.pdf (consultado el 4 de octubre de 2015).

Winer, S. & W. Hettich (1998). «What is missed if we leave out collective choice in the analysis of taxation», *National Tax Journal*, vol. LI, n° 2 (junio).