

Historia económica de la coordinación fiscal en México: la negociación política en torno al ISIM, 1948-1973

Economic History of Fiscal Coordination in Mexico: the Political Negotiation of the Business Income Tax, 1948-1973

Journal of Economic Literature (JEL):

JEL: F21, F23, F63, L10

Palabras clave:

Política fiscal
Comportamiento de los
agentes Económicos
Impuestos, subvenciones
e ingresos
Relaciones entre los distintos
niveles de gobiernos

Keywords:

Fiscal Policy
Behavior of Economic Agents
State and Local Taxation
Intergovernmental Relations

Fecha de recepción:

2 de septiembre del 2020

Fecha de aceptación:

12 de enero del 2021

Resumen

El objetivo del presente artículo es desarrollar, desde una perspectiva histórica, un conjunto de reflexiones sobre los problemas políticos del pacto fiscal en México. Para ello, nos concentraremos en las negociaciones que la federación estableció a propósito de dos cuestiones claves de la coordinación fiscal del comercio y la industria que impulsó a través del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM): las relacionadas con la distribución de facultades tributarias que supuso un conflicto con las entidades federativas; y la vinculada con la relación política entre el fisco federal y los causantes de dicho impuesto. La periodicidad que definimos inicia en 1948 con la entrada en vigor del ISIM y concluye en 1973, cuando todas las entidades federativas renuentes se coordinaron. Desde una perspectiva analítica que subraya los problemas políticos implícitos en la tributación y los reconoce como fuente de definición de su andamiaje institucional, sostenemos que las negociaciones de la federación con las entidades federativas y los contribuyentes dieron forma a la institucionalidad con la que operó el ISIM, empezando, por su normativa. Las fuentes utilizadas son en su mayoría primarias y están constituidas por las disposiciones legislativas relativas al ISIM. Esta propuesta es relevante por la escasa producción historiográfica sobre la tributación mexicana del siglo XX, así como por la urgencia de revisar el pacto fiscal vigente de manera seria e informada.

Abstract

The objective of this article is to develop, from a historical perspective, a set of reflections on the political problems of the fiscal pact in Mexico. To do so, we focus on the negotiations established by the Federation regarding two key issues of fiscal coordination on trade and industry that was promoted through the Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM): those related to the distribution of tax powers that involved a conflict with the states; and those related to the political relationship between the federal treasury and taxpayers. The periodicity begin in 1948 when ISIM was decreed and finish in 1973, when the reluctant states accepted its application. From an analytical perspective that highlights the political problems implicit in taxation and recognizes them as a source of institutional definition, we support that the Federation negotiations with the states and the taxpayers shaped the institutional frame in which the ISIM operated, starting with its regulations. The sources used are mostly primary and consist of the legislative provisions relating to the ISIM. This proposal is relevant due to the scarce historiographical production on twentieth-century Mexican taxation, as well as the urgency of reviewing the current tax pact in a serious and informed manner.

María del Ángel Molina Armenta¹
Instituto de Investigaciones Histórico-Sociales
de la Universidad Veracruzana, México
< madelangel.molina@gmail.com >

¹ Esta investigación tuvo lugar en el marco de las Estancias Posdoctorales Nacionales del Conacyt. La autora realiza una estancia de investigación (2do año) bajo la responsabilidad académica de la Dra. Yovana Celaya en el Instituto de Investigaciones Histórico-Sociales de la Universidad Veracruzana. Además de los valiosos comentarios de los dictaminadores anónimos, agradezco las observaciones del Dr. David Ibarra.

Introducción

El objetivo del presente artículo es desarrollar, desde una perspectiva histórica, un conjunto de reflexiones sobre los problemas políticos del pacto fiscal en México. Para ello, nos concentraremos en las negociaciones que la federación estableció a propósito de dos cuestiones clave del proceso de coordinación fiscal del comercio y la industria que impulsó a través del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM): las relacionadas con la distribución de facultades tributarias que supuso un conflicto con las entidades federativas; y la vinculada con la relación política entre el fisco federal y los causantes de dicho impuesto. La periodicidad que definimos inicia en 1948 con la entrada en vigor del ISIM y concluye en 1973, cuando todas las entidades federativas renuentes se coordinaron con la federación a propósito de la reforma realizada a su diseño bajo la presidencia de Luis Echeverría.

La perspectiva analítica de la que partimos subraya los problemas políticos implícitos en la tributación y los reconoce como fuente de definición de su andamiaje institucional que comprende, por supuesto, la normativa que lo rige (leyes y reglamentos, etcétera). Es por esto que adquiere importancia explicativa revisar el pacto fiscal en los diferentes contextos de la historia nacional como resultado del conflicto o negociaciones entre actores e intereses. Desde esta problematización, como señala Manasés (2017), la dimensión fiscal no sólo se constituye como un componente central en la definición de un determinado orden político; también aporta mucho a la explicación general de qué cosa es dicho orden y cómo funciona. En este sentido, suscribimos la idea de que los regímenes fiscales no obedecen a patrones universales, estáticos o invariables; más bien, asumen la fisonomía que mejor satisface los requerimientos de un orden político específico y sufren modificaciones en función de éstos (p. 56). Reconociendo que las negociaciones entre la federación y las entidades federativas no fueron resueltas durante casi todo el periodo de vigencia del ISIM; y que las negociaciones con los principales contribuyentes tuvieron un carácter intermitente que logró resolverse por momentos, sostenemos la hipótesis de que ambas cuestiones de índole política dieron forma a la institucionalidad con la que operó el ISIM y, por consiguiente, a su normativa. Con esta idea no intentamos comparar los acuerdos con uno u otro actor; pretendemos más bien mostrar la complejidad política del fenómeno fiscal.

La oportunidad de presentar las reflexiones que en este artículo proponemos radica, al menos, en dos frentes. El primero es de carácter historiográfico. Si bien es cierto que a la fecha existe una producción importante sobre la historia fiscal colonial y decimonónica de México,² también es evidente la

² Véase, por ejemplo, Sánchez (2013); Jáuregui (1999); Carmagnani, (1994) y Torres (2013). Entre las obras coordinadas se encuentran las de Aboites y Jáuregui (2005); Marichal y Mariño y; Celaya y Sánchez (2019). Para consultar revisiones historiográficas, véase (Jáuregui, 2003) y; Romero y Molina (2020).

ausencia de estudios que se encarguen del siglo xx. A reserva de las pioneras investigaciones de Luis Aboites (2003) y Luz María Uhthooff (Uhthooff, 2004;1998); y las recientemente realizadas por Unda (2010, 2017), Molina (2018a, 2018b, 2020) y Padilla (2016) no contamos con mayores estudios que aborden el pasado hacendario contemporáneo de México desde la perspectiva analítica en la que se inscribe el presente artículo. La falta de catalogación de fuentes relacionadas con las finanzas públicas del siglo xx y el interés que los historiadores han mostrado por los periodos referidos son algunas cuestiones que explican este hueco historiográfico.

Ahora bien, cabe señalar que, del conjunto de trabajos sobre la hacienda pública del siglo xx, sólo el de Luis Aboites (2003) se encarga de estudiar el proceso de coordinación en sí mismo.³ Desde una mirada gruesa de éste, el autor subraya diversas problemáticas políticas entre las que destaca, por supuesto, la relacionada con el conflicto alrededor de la distribución de facultades tributarias entre la federación y las entidades federativas que suponía el ISIM, como veremos más adelante. No obstante, hacen falta investigaciones que retomen las problemáticas relacionadas con este conflicto tan olvidado y coloquen la lupa de análisis en los pormenores de la coordinación del ramo con la intención de entender el arreglo fiscal que se configuró.⁴ Con este estudio, pretendemos también coadyuvar en ese sentido.

El segundo frente tiene que ver con la riqueza analítica que la historia económica ofrece para entender el problema fiscal. Intentamos, en este sentido, dejar muestra de la importancia que tiene pensar el fenómeno hacendario más allá de una perspectiva estrictamente económica. Una propuesta como ésta no sólo permitirá avanzar historiográficamente, sino también comprender la complejidad de aristas que implica la fiscalidad; más aún en el contexto actual que llama a todas luces a una revisión seria e informada del pacto fiscal vigente.

La estructura del artículo está constituida por tres apartados. El primero tiene la intención de contextualizar al lector en la medida en que permite ubicar al ISIM en el marco del proceso de coordinación fiscal que tuvo lugar durante el siglo xx en México. El segundo atiende las negociaciones con las entidades federativas, mientras que en la tercera se ocupa de las que tuvieron lugar con los principales causantes del impuesto. En ambos casos se subraya la interacción entre los actores involucrados y su expresión en la normatividad del ISIM. Las fuentes que hemos utilizado son en su mayoría primarias. A pesar de las dificultades de archivo, hemos logrado recuperar buena parte de la legislación

³ Es importante destacar que los demás trabajos referenciados también han abordado el problema de la coordinación fiscal desde otros temas principales como la contribución federal, la gestión hacendaria durante el gobierno de Carranza, el ISR y la reconstrucción de la hacienda local posrevolucionaria desde el caso michoacano.

⁴ Un acercamiento inicial a este tema se encuentra en (Molina, 2016).

relacionada con el ISIM. Las disposiciones relativas a éste publicadas en el *Diario Oficial de la Federación* (DOF) y la *Memorias de la Tercera Convención Nacional Fiscal* celebrada en 1947, han sido de importancia mayúscula.

ISIM y coordinación fiscal en México: el marco de inicio y referencia

En el contexto de la redefinición del Estado mexicano que exigió el movimiento revolucionario de 1910 y el proyecto de crecimiento económico basado en el proceso de industrialización, las distintas administraciones federales del siglo XX impulsaron un proceso de modernización de la hacienda pública nacional. Las principales características de éste fueron el establecimiento del Impuesto Sobre la Renta (ISR) vigente desde 1925; y la unificación de la imposición federal y local (estatal y municipal) que se promovió por diferentes mecanismos y rubros. El fin último fue, en este sentido, mantener una sola figura tributaria vigente por ramo cuya legislación estuviera en manos de la federación. Se trató en otras palabras, de establecer una hacienda pública centralizada en tanto se “federalizaban” las fuentes tributarias.

En materia de comercio e industria, la unificación del ramo inició con el establecimiento del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM) que entró en vigor el 1º de enero de 1948. Bajo el objetivo centralizador referido, su instauración supuso la sustitución de los impuestos federales y la búsqueda de la eliminación de los impuestos locales (estatales y municipales) hasta entonces vigentes sobre el comercio y la industria. Se definió en este sentido, un mecanismo de coordinación gradual que avanzaría sólo en la medida en que las entidades federativas estuvieran dispuestas a eliminar los gravámenes locales del ramo. Como muestra la Tabla 1, para 1947, la federación gravaba al comercio y la industria con tres figuras tributarias recaudadas a través del Impuesto del Timbre establecido durante el porfiriato. La primera de ellas, contenida en la fracción 19 de la ley federal de dicho gravamen, fue el Impuesto General sobre Compraventa que fiscalizó con una tasa de 1.5% toda venta cuyo precio excediera los veinte pesos. La segunda figura, establecida en la fracción 49 de la misma ley, fue el Impuesto Sobre Recibos que gravaba a éstos con una tasa de 0.2%.

La última figura, también recaudada a través del Timbre, representó, en realidad, una forma indirecta de tributación a través de la cual la federación se beneficiaba de la actividad comercial e industrial. Nos referimos a la *contribución federal* que había sido establecida desde mediados del siglo XIX, por decreto del 16 de diciembre de 1861. A través de ésta, las entidades federativas estaban obligadas a transferir un porcentaje de su recaudación a la federación. De esta manera, cualquier entero que las haciendas locales reci-

bieran por concepto de impuestos a la industria y al comercio era transferido en alguna medida a las arcas federales. Por su parte, las haciendas locales gravaban la industria y el comercio, principalmente, a través de tres figuras tributarias. Según las legislaciones locales entonces vigentes, éstas eran el impuesto sobre compraventa, el impuesto sobre capitales y el derecho de patente.⁵ El primero de éstos era un impuesto indirecto que recaía sobre las ventas, el segundo, un impuesto directo que gravaba el monto total invertido en los giros mercantiles e industriales, mientras que el tercero contemplaba varios impuestos que recaían sobre dichas actividades.

Tabla 1. Impuestos a la industria y el comercio vigentes en la República Mexicana para 1947

Nivel de gobierno	Impuestos generales
Estatal	Impuestos de patente Impuestos sobre compraventa Impuestos sobre el capital invertido en giros mercantiles e industriales
Federal	Los impuestos del Timbre Sobre compraventa Sobre recibos La contribución federal (recargo sobre todo pago que se hace a los Estados y municipios). La tasa la establece la Federación y su cuota variaba entre el quince y cinco por ciento.

Fuente: elaboración propia a partir de (Secretaría de Hacienda, 1947:11-46).

Ahora bien, el ISIM gravó el amplio conjunto de transacciones mercantiles realizado por comerciantes e industriales. En la ley federal que le dio vida se estableció como su objeto no sólo a los ingresos percibidos por concepto de ventas,⁶ sino también a todos aquellos que resultaran de las prestaciones de servicios,⁷ comisiones, consignaciones, agencias, agencias de turismo, representaciones, corretajes o distribuciones.⁸ Es importante apuntar que el ISIM definió como

⁵ Véase (Servín, 1956).

⁶ El artículo 2º de la Ley federal del isim de 1948, establecía: “Para los efectos de esta Ley, por ingresos por concepto de ventas se entiende el importe total de los que reciben los comerciantes y los industriales como resultado de operaciones de venta de toda clase de bienes y mercancías” (Subsecretaría de Ingresos, 1976:7).

⁷ El artículo 3º de la Ley federal del ISIM de 1948, establecía: “Se entiende por ingreso por prestación de servicios, el importe total que percibe la persona que da el servicio, sin deducción alguna, ni del costo de la mercancía empleada para prestar el servicio, ni de salarios, ni de otros conceptos de gastos. Se incluyen dentro del concepto de ingresos por prestación de servicios, los ingresos en efectivo, en valores, en servicios, en crédito o en otros bienes obtenidos por I. Por las empresas de publicidad; II. Por las estaciones radiodifusoras; III. Por los hoteles, hospederías, mesones, posadas, casas de huéspedes, campos de turismo, apartamientos amueblados por cualquier persona preste hospedaje; IV. Por los baños públicos, peluquerías, salones de belleza u otros establecimientos similares; y V. Por las razones que en establecimiento fijo realicen trabajos de maquila o de reparación y compostura de cosas muebles, o la prestación de servicios, la ejecución de trabajos o manufacturas a solicitud del cliente” (Subsecretaría de Ingresos, 1976:8-9).

⁸ El artículo 4º de la Ley federal del ISIM de 1948, establecía: “[...]el impuesto se causa, sobre

materia imponible el consumo total, es decir, la demanda intermedia y final de bienes y servicios; y como hecho generador, los ingresos obtenidos por el vendedor en la transacción mercantil cuyo monto equivale al importe de la compraventa. Ello no carece de importancia si consideramos que el ingreso constituye el hecho generador más común de los impuestos directos, como el Impuesto Sobre la Renta; y que la presión que se ejercía sobre los precios de los bienes y servicios al amparo de esta estructura se constituyó en uno de los argumentos más fuertes para su eliminación a finales de la década de 1970.

Vale la pena también subrayar el sistema de composición de tasas con la que entró en vigor. Según se estableció en el artículo 8º de la ley de 1947, el ISIM causaría los ingresos gravados con una tasa de 1.8% que tendría vigencia nacional, en tanto figura federal; y con una *sobretasa* local de 1.5% que sólo tendría vigencia en caso de coordinación. El mecanismo gradual que se definió bajo esta lógica será abordado en el siguiente apartado con mayor detalle. Lo que conviene ahora subrayar es que dicha *sobretasa* representó en realidad, una *participación* del ingreso federal que se recaudaría en cada entidad federativa por concepto de ISIM. El ordenamiento, a la letra indicaba:

El impuesto se causará a razón de 18 al millar [1.8%] sobre el monto total de los ingresos gravados. Los Estados, Distrito Federal y Territorios que supriman sus impuestos generales sobre el comercio y la industria [...] tendrán derecho a una participación de 15 al millar [1.5%] sobre el importe de los ingresos gravables, dentro de su jurisdicción, que se causará y recaudará en forma de cuota adicional sobre el impuesto federal de 18 al millar [...]. (Subsecretaría de Ingresos, 1976:10).⁹

Igualmente, debemos destacar que la federación también pretendió con el ISIM, avanzar en el establecimiento de un impuesto monofásico, es decir, que recayera exclusivamente sobre el consumo final. En ese entonces, las autoridades mexicanas tomaron como referencia el *sell tax* vigente en Estados Unidos por las diversas ventajas administrativas y económicas que suponía. Sin embargo, su establecimiento no fue posible en la década de 1940 debido a que la forma de pago del impuesto federal del Timbre no permitía conocer quiénes eran los causantes, ni cuanto pagaba cada uno de ellos. Así lo sostenía el Subsecretario de Hacienda, Ramón Beteta, quien también afirmó que sin dicha información no era posible conocer el monto de compraventa intermedia, tan indispensable para estimar el de compraventa final (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1947:302).

los ingresos percibidos en efectivo, en valores, en servicios, en crédito o en otros bienes, por comisiones, consignaciones, agencias, agencias de turismo, representaciones, corretajes o distribuciones sin deducción alguna, ni por gastos en la realización de la comisión, consignación, agencia, representación, corretaje o distribución, ni por comisiones cedidas a otros agentes, no por cualquier otro concepto o motivo de gasto. Se incluyen dentro del ingreso, los gastos o erogaciones que por cualquier concepto cargue o cobre el agente o representante o comitente, con motivo de la comisión, representación, agencia o consignación, incluso los viáticos, gastos de viaje o de oficina (Subsecretaría de Ingresos, 1976:9).

⁹ Los corchetes son nuestros.

De esta manera, el ISIM se arregló como una figura tributaria de doble transición: la política que apuntó a la centralización del ramo; y otra económica encaminada al establecimiento de un impuesto sobre el consumo final como recién señalamos. La persecución de ambos objetivos no fue una tarea fácil, fue más bien un proceso lleno de dificultades en tanto que se encontraron tres intereses: los federales encaminados en la centralización del ramo, los de las entidades federativas inclinadas a conservar sus facultades tributarias y, los de contribuyentes relacionados con no perjudicar su actividad económica.

La negociación constante: el problema de la distribución de facultades tributarias entre la federación y los estados

Uno de los principales obstáculos que la federación enfrentó en el proceso de coordinación del comercio y la industria fue, sin lugar a dudas, la negativa constante de las entidades federativas para coordinarse en el ramo. Desde su entrada en vigor en 1948 se ubica una constante tensión entre ambos niveles de gobierno que fue anulada por la federación, como hemos dicho, en 1973. Si consideramos que el ISIM se derogó en 1980, es por demás evidente que el conflicto estuvo presente durante casi todo el periodo de vigencia del mismo.

¿Cuáles fueron los mecanismos federales de negociación?

El principal, sin duda alguna, fue el mecanismo gradual de coordinación que inició con el ISIM. Desde una lectura política de éste, sobresale el hecho de que el avance de la centralización fiscal dependió de la firma de convenios entre la Secretaría de Hacienda y las haciendas locales. No obstante, cabe insistir en que la voluntad federal para avanzar en ese camino fue por demás evidente, pero no así la de las entidades federativas. De hecho, el carácter gradual respondió a la negativa que éstas sustentaron a centralizar el ramo durante las décadas de 1920 y 1930. En 1926, el entonces presidente, Plutarco Elías Calles, envió al Congreso una propuesta fiscal que recomendaba definir una distribución de facultades tributarias a favor de la federación a través de una reforma constitucional. La iniciativa no pasó y fue retirada en 1931 (Aboites, 2003:127). Fue a propósito de la celebración de la Segunda Convención Nacional de 1933 que se propuso otro mecanismo. A través de la nueva propuesta, la uniformidad se lograría a través de *leyes de observancia general* dictadas por la federación previa consulta con las entidades federativas. A pesar de ser un esquema más flexible que el inicial, éstas rechazaron el esfuerzo argumentando, principalmente, que un mecanismo como ese anularía la capacidad del gobierno local de incidir en

la economía regional al tiempo que representaba otra forma de centralizar el ramo en desmedro de la soberanía fiscal de la hacienda local (Molina, 2018a).

En este contexto de dos fracasos consecutivos, la mecánica de coordinación gradual adquiere un importante contenido político porque expresa el conflicto no resuelto entre la federación y los estados en relación con la distribución de las facultades tributarias. No fue casual que el ISIM al entrar en vigor, sólo sustituyera al impuesto del timbre federal. En algo se tenía que avanzar. Tampoco fue causal que el mecanismo transitorio de centralización avanzara sólo en la medida en que los estados firmaran su respectivo convenio de coordinación en tanto se constituyó como el instrumento normativo cuya posibilidad jurídica no dependía de la Constitución sino de las negociaciones que se establecían entre la federación y las entidades federativas.

La segunda cuestión es la *sobretasa* que, como hemos dicho, representó en realidad la *participación* del recurso tributario al que podían acceder las entidades federativas en caso de coordinación. Cabe señalar que la *participación* no fue un elemento de menor importancia en el proceso de coordinación fiscal en México porque implicó una relación político-fiscal de dependencia de las haciendas locales hacia la federal: si los impuestos estaban bajo su jurisdicción, la única forma en que las entidades se hicieran de una porción del ingreso tributario dependería de su repartición. La *participación* adquiriría, así, un carácter compensatorio de los ingresos perdidos en caso de coordinación y, como veremos más adelante, el principal incentivo de coordinación, no obstante que fue limitado de manera temprana. También es importante indicar que la *participación* no era un recurso del todo nuevo. Desde décadas anteriores las administraciones federales habían recurrido a ésta. De hecho, para Aboites (2003:13), el proceso de coordinación fiscal inicia en 1922 cuando se fijaron nuevas modalidades en las participaciones a estados y municipios en materia petrolera (Aboites, 2011).

Ahora bien, una revisión general de la fecha en que cada una de las entidades federativas firmó su respectivo convenio, permite identificar un patrón de coordinación constituido por tres etapas (véase Tabla 2). La primera inicia en 1948 con la entrada en vigor del ISIM y concluye en 1957 con la firma del convenio del estado de Guerrero; la segunda, que va de 1958 a 1970, constituye un intervalo de tiempo sin firma de nuevos convenios; la tercera, comprende el lapso 1971-1973 y se caracteriza por la reanudación de convenios de coordinación, como por el término de la federalización del ramo en tanto que todas las entidades habían suscrito el respectivo.

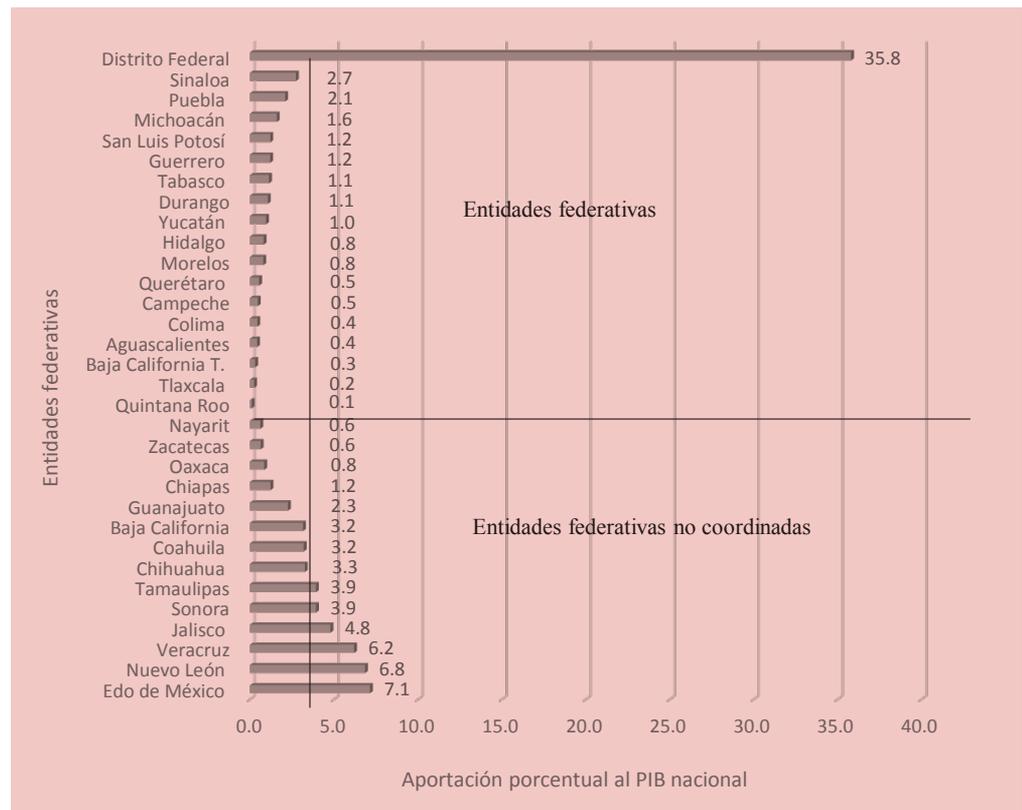
Tabla 2. Patrón de coordinación fiscal en materia de industria y comercio, 1948-1970

Entidades	Primer periodo: 1948-1957	Segundo periodo: 1958-1970	Tercer periodo: 1971-1973
Distrito Federal	01/01/1948		
Quintana Roo	01/01/1948		
Baja California Norte	01/01/1948		
Aguascalientes	01/01/1949		
Morelos	01/01/1950		
Querétaro	01/01/1950		
Tlaxcala	01/01/1950		
Michoacán	01/01/1951		
Sinaloa	01/04/1951		
San Luis Potosí	01/01/1952		
Colima	01/01/1954		
Yucatán	01/02/1954		
Durango	01/03/1954		
Hidalgo	01/05/1954		
Campeche	01/07/1954		
Tabasco	01/08/1954		
Puebla	01/02/1955		
Guerrero	01/05/1957		
Chihuahua			01/04/1971
Nayarit			01/08/1971
Tamaulipas			01/03/1972
Jalisco			01/01/1973
Nuevo León			08/01/1973
Sonora			15/01/1973
Oaxaca			15/01/1973
Guanajuato			16/01/1973
Veracruz			17/01/1973
Coahuila			26/01/1973
Zacatecas			30/01/1973
Chiapas			31/01/1973
Baja California Sur			03/02/1971
Estado de México			03/02/1973

Fuente: elaboración propia con base en el *Diario Oficial de la Federación*.

La principal observación que subyace de la Tabla anterior es que las entidades federativas de menor actividad económica fueron las primeras en coordinarse. En cambio, las de mayor participación en el Producto Interno Bruto (PIB) se mantuvieron al margen durante un largo periodo de tiempo. Para 1970, como se observa en la Figura 1, los estados no coordinados aportaban 44% del PIB que rebasaba 35.8% del Distrito Federal, principal territorio federal. Por el contrario, las entidades federativas coordinadas, excluyendo al Distrito Federal, aportaban en conjunto 16%; la participación de cada una de ellas no rebasaba por la aportación media nacional de 3.1% representada por la línea vertical de la misma Figura. Muestra del dinamismo de las economías locales que se coordinaron durante el último periodo es el aporte a la recaudación que la federación obtenía de la tasa general de 1.8%. Para 1972, estos estados aportaban 44.6% de ella; mientras que las coordinadas, sin considerar de nuevo al Distrito Federal, apenas contribuían con 25.6% (Subsecretaría de Ingresos, 1972: 1972).

Figura 1. Producto Interno Bruto por entidad federativa, México, 1970 (porcentajes)



Fuente: (Molina, 2020: 6).

En el marco de este patrón, otros mecanismos de negociación clave se ubican entre 1948 y 1969. Si consideramos 1948 como el punto de partida por ser el año en que entró en vigor el ISIM, y 1973 el de llegada porque se firmaron la mayoría de los convenios restantes; temporalmente, podemos situarlos durante buena parte de los veinticinco años que dicho impuesto estuvo vigente. El primero de ellos es el conjunto de incentivos *extra participaciones* que la federación ofreció durante la primera mitad de la década de 1950 a través de diversas modificaciones al ordenamiento inicial del ISIM de 1948. En efecto, durante los primeros cinco años de vigencia de este impuesto se registran variadas reformas consecutivas. La primera se realizó en diciembre del año de su expedición, la última en noviembre de 1953. El arreglo fiscal implícito en ella, hasta donde las fuentes nos permiten identificar, no tuvo modificaciones de importancia hasta la década de 1960. Cabe señalar que, en su conjunto, estas modificaciones no se realizaron en la *sobretasa* (que, como hemos dicho, representaba el principal incentivo de coordinación) debido al conflicto que la federación enfrentó con los principales contribuyentes del ISIM a un mes de su entrada en vigor. Este conflicto es materia del aparatado siguiente; por ahora, basta con mencionar que, a propósito de éste, la federación disminuyó en diciembre de 1948, la *sobretasa* de 1.5 a 1.2%. Con esta modificación se definió un “candado” en los recursos que se podían ofrecer vía *participación* como incentivo a la coordinación: complementar el ingreso fiscal local perdido a propósito de la coordinación a través de la *sobretasa* suponía un conflicto con los principales causantes. Políticamente, resultaba pertinente definir incentivos más allá de la *participación*.

¿En qué consistió ese conjunto de incentivos *extra participaciones*? El primero de ellos se ubica en la reforma de 1948 y se refiere a la posibilidad para estados y municipios de imponer gravámenes especiales propios, siempre y cuando no recayeran sobre los ingresos que gravaba el ISIM. En la justificación de motivos de las reformas introducidas en ese año, se lee:

[...] el artículo 54 contiene una enumeración precisa de las fuentes sobre la que los Estados pueden establecer gravámenes locales o municipales sin perjuicio de la coordinación, [...], ya que la experiencia ha demostrado que es menester dar a las Entidades Federativas la posibilidad de gravar diversos ingresos que estén exentos del impuesto federal, a fin de que no sufran quebranto sus recaudaciones con perjuicio de su equilibrio presupuestal, y ya que de otra suerte no les será posible aceptar la coordinación, o bien el Gobierno Federal se verá en el caso de concederles subsidios a título de compensación por la reducción habida en sus ingresos (Yañez, 1958:378).

En este paquete de reformas se aceptaba también la posibilidad de que las entidades federativas se hicieran cargo de la recaudación de la tasa general y la

sobretasa, siempre y cuando se sujetaran a ciertos principios.¹⁰ Bajo este esquema se coordinaron Aguascalientes, Morelos, Querétaro y Tlaxcala.

Por su parte, la reforma de diciembre de 1950 consistió en la ampliación de la facultad concedida a los estados de imponer gravámenes sobre otros giros. En la justificación de motivos de esta reforma se establecía:

[...] Se ha ampliado en el proyecto de reformas [...] la posibilidad de que los Gobiernos locales mantengan determinados gravámenes cuando lleven a cabo la coordinación en la tributación sobre el comercio y la industria con el Gobierno Federal.

Al hacerlo así, se ha tenido en cuenta la situación que existe de hecho tanto en el Distrito Federal como en diversos Estados de la República, así como la índole local o municipal de diversas prestaciones, y la posibilidad, en fin, de conservar gravámenes sobre los ingresos derivados de la venta de artículos nocivos (Yañez, 1958:384).

Ahora bien, a pesar de que este nuevo ofrecimiento tuvo ciertos resultados –para 1951 se habían incorporado ya otras tres entidades federativas: Michoacán, Sinaloa y San Luis Potosí–, los avances del proceso de coordinación aun eran precarios. En respuesta, la federación realizó varias reformas durante 1953. La primera fue a la fracción V del artículo 77 de la ley federal en la que se estableció que “los Municipios de los Estados coordinados tenían derecho a recibir como mínimo 15% del rendimiento de la cuota adicional (es decir, de la *sobretasa* del 12 al millar), que corresponda a los Estados, distribuible entre los mismos Municipios, en los términos que disponga la Legislatura local respectiva”.¹¹ La segunda modificación introdujo una participación de 40% sobre la recaudación que se obtuviera por concepto de recargos y multas. La tasa federal de 1.8%, así como la facultad que tenían las entidades federativas para establecer impuestos especiales en otros giros se mantuvieron sin cambio alguno. Por si fuera poco, a este conjunto de ofrecimientos federales se agregó, al final del año, una participación de 10% sobre la recaudación de otros impuestos federales –diferentes al ISIM–.

El segundo mecanismo de negociación que se ubica entre 1948 y 1969 es el conjunto de modificaciones que se realizaron a los convenios firmados para finales de la década de 1950. El resumen de éstas se presenta en la Tabla 3 y nos permite afirmar que más de la mitad de los estados coordinados durante la primera etapa renegociaron su convenio. Incluso, la negociación del convenio de San Luis Potosí en 1963 había sido antecedida por una en 1954.

¹⁰ Véase (Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958).

¹¹ No existen mayores elementos en la legislación que nos permitan sostener que esta reforma tuvo como intención delegar a los gobiernos estatales la repartición de los recursos a los municipios. Sin embargo, bien puede plantearse como hipótesis para posteriores investigaciones que se ocupen de la relación fiscal entre estados y municipios.

Tabla 3. Convenios de coordinación del ISIM modificados entre 1958-1969

Año	Convenios modificados
1958	Tabasco, Yucatán y Morelos
1962	Campeche
1963	San Luis Potosí
1966	Morelos
1969	Durango

Fuente: elaboración propia con base en *Diario Oficial de la Federación*.

De este conjunto de modificaciones, llama la atención el hecho de que todas ofrecen un mayor incentivo monetario o administrativo a las entidades federativas con la intención de mantener su permanencia al esquema del ISIM. Para ejemplificar esta cuestión podemos retomar el caso de Tabasco y Durango que renegociaron su convenio en 1958 y 1969, respectivamente. Como se muestra en la Tabla 2, Tabasco se coordinó en 1954; en el arreglo plasmado en su convenio, la federación se encargó de la administración y cobro del impuesto, así como de suministrar a la hacienda local, dentro de los primeros cinco días de cada mes, un anticipo de la recaudación obtenida a través de la sobretasa de 1.2% que ascendía a 75,000 pesos. Se acordó también que en el caso de que la recaudación efectiva del ISIM fuera menor a este monto, la hacienda local no estaba obligada a devolver la diferencia, ni la Secretaría de Hacienda a exigirla. En el nuevo acuerdo de 1954 se convino aumentar el adelanto a 100, 000 pesos, incrementándolo así en un considerable 33% (*Diario Oficial de la Federación*, 1954). Durango, en cambio, buscó una mayor disponibilidad del ingreso tributario, modificando también su convenio inicial al hacerse cargo de la recaudación local del ISIM. Cabe indicar que esta modificación no fue en desmedro del proceso de centralización en tanto que la facultad se concedió como una delegación del gobierno federal. De aquí que éste definiera serias reglas de control sobre la hacienda local para el recaudo del impuesto. Así mismo, la entidad federativa recibía 60% de los gastos comprobables en que incurriera por recaudación; por su parte, la federación se quedó a cargo de la vigilancia del impuesto, así como de las resoluciones y sanciones administrativas del mismo (*Diario Oficial de la Federación*, 1969).

Desafortunadamente no contamos con investigaciones que nos permitan conocer cuáles fueron los resultados de este conjunto de modificaciones. Lo que si podemos pensar es que éstas respondieron a la concentración del ingreso fiscal que implicó la coordinación de la primera etapa. Del análisis que realizamos en otra investigación (Molina, 2016: 153-165) sobre la distribución del ingreso tributario local entre 1943-1948 y 1949-1955 sabemos que,

durante el primer periodo, es decir, antes de la coordinación, la recaudación tributaria de 53% de las entidades federativas se encontraba por debajo de la media estatal. En conjunto, apenas aportaban 29.2% del ingreso tributario local. 47% de las entidades federativas restantes, aportaba 70.8%. En cambio, durante el periodo 1949-1955, es decir, a siete años de haber entrado en vigor el ISIM, 60% de las entidades federativas reportó un ingreso tributario promedio anual inferior a la media que, en suma, representaban 30.9% de la recaudación local total como muestra la Tabla 4, 69.1% que resta lo aportaban 40% de los estados.

Tabla 4. Ingreso promedio anual de las entidades federativas, 1949-1955 (Porcentajes respecto al ingreso estatal total)

Entidades con ingresos por debajo de la media	Participación en el total estatal (%)	Entidades por encima de la media	Participación en el total estatal (%)
Quintana Roo	0.4	Chiapas	3.3
Querétaro	0.4	Yucatán	3.7
Aguascalientes	0.7	Puebla	4.1
Campeche	0.7	Tamaulipas	4.1
Colima	0.8	Coahuila	4.4
Tlaxcala	0.8	Estado de México	4.6
Baja California Sur	1.2	Nuevo León	4.8
Nayarit	1.2	Baja California Norte	6.1
Morelos	1.3	Sonora	6.6
Tabasco	1.6	Jalisco	7.5
Zacatecas	1.8	Veracruz	7.5
Oaxaca	1.8	Chihuahua	12.3
Hidalgo	2.1		
Durango	2.3		
San Luis Potosí	2.3		
Guerrero	2.5		
Michoacán	2.7		
Guanajuato	3.1		
Sinaloa	3.2		
Total	30.9		69.1

Fuente: elaboración propia con base en (Secretaría de Economía 1953, 1956, 1957).

En el marco de estos resultados, se configuró un escenario local aún más complejo: había estados no coordinados de los que, historiográficamente, desconocemos los pormenores de la situación que guardaban sus haciendas públicas y; estados coordinados donde presuntamente la coordinación no había tenido

los resultados esperados en términos recaudatorios. Esta hipótesis cobra mayor importancia si consideramos, por ejemplo, el caso de Michoacán. En el tercer informe que su gobernador, Agustín Arriaga Rivera, presentó ante la legislatura estatal en 1965, se evidenciaba la necesidad de revisar el trato fiscal de la federación hacia los estados:

La situación presupuestal del estado, así como la de los municipios es delicada. Con una población en expansivo crecimiento, de más de 2.200,000 habitantes, con escasa industria y sus fuentes de trabajo reducidas casi exclusivamente a una agricultura poco tecnificada, son limitados e insuficientes los renglones impositivos; en cambio, muy grandes las necesidades y las demandas de nuestra población y, de cada municipio, estos a su vez presentan una alarmante y precaria condición económica que en ocasiones no les permite cubrir ni sus más ingentes necesidades.

Creemos que es un deber nuestro señalar la urgencia de estudiar una adecuada revisión de la política fiscal, así como el trato de la Federación con las entidades y municipios del país pues hoy en día, considero, que no se concibe al federalismo en lo político sin una justa reciprocidad en lo hacendario (Arriaga, 1965:62).

Lo anterior, no supone necesariamente que, en todos los casos, la coordinación fue catastrófica en términos del ingreso que se recibía a través de la participación. Al menos eso sostenía una investigación federal, a cargo de Armando Servín (1956), sobre las finanzas públicas estatales. En ésta, se realizaba una estimación de los posibles ingresos que algunas entidades podrían obtener si sustituían sus respectivos impuestos de patente por el ISIM. Así, por ejemplo, retomaba el caso de Aguascalientes que para 1947 había obtenido 671, 000 pesos por concepto del primero. Con el establecimiento del ISIM, según su cálculo, se lograría recaudar 907,000 pesos. Es decir, se registraría un incremento de 35% en los ingresos del ramo por un monto equivalente a 236, 000 pesos. Una afirmación como la de Servín debe ser revisada en el marco de nuevas investigaciones porque todo apunta a considerar estos casos como excepcionales y a sostener la idea de que la problemática fiscal era aún más aguda que en los tardíos años cuarenta: para 1960, en efecto, se había logrado eliminar el timbre federal, pero estaba vigente ISIM, que además de concurrir con los impuestos locales del ramo de las entidades no coordinadas, no beneficiaba por igual a las que sí lo estaban.

Ninguno de estos mecanismos fue suficiente para llegar a un acuerdo con las entidades federativas de mayor actividad económica. En vista de los resultados recién presentados, es decir, si al menos consideramos los avances en la firma de convenios de coordinación en materia de comercio e industria y la concentración del ingreso fiscal federal a propósito de la coordinación del rubro, no resulta aventurado afirmar que la federalización fiscal de éste había prácticamente fracasado para 1973. Bajo este escenario, las autoridades fiscales federales optaron, ahora, por modificar el diseño del ISIM. A través de la reforma establecida en 1973, el impuesto abandonaba el sistema de composición de tasas para establecer una sola, una global de 4%. Esta modificación

representó un mecanismo de coacción política en la medida en que obligó a los estados faltantes a firmar el respectivo convenio: para las entidades coordinadas donde el contribuyente pagaba en total una tasa del 3% (agregando la tasa general de 1.8% y la *sobretasa* de 1.2%), el incremento total fue del 33%; en cambio, en las entidades federativas no coordinadas fue de 122%, al pasar de 1.8% a 4%. Como recordará el lector, la tasa general de 1.8% tuvo vigencia nacional, es decir, estaba vigente en todas las entidades federativas con o sin convenio firmado. Con el establecimiento de una tasa única, los contribuyentes de estos estados, debían pagar la tasa federal de 4% más los impuestos locales que recayeran sobre su actividad económica. Un escenario como éste implicaría para las haciendas locales una presión importante por parte de éstos. Al respecto, el representante de Chihuahua señalaba en la III Reunión Nacional de Tesoreros celebrada en ese año que con la reforma en cuestión: “[...]el gobierno estatal que denunciara el convenio tendría que enfrentarse a consecuencias políticas y económicas francamente insalvables [...]” (Subsecretaría de Ingresos, 1973:208).

Después de 1973, con las entidades federativas de mayor actividad económica coordinadas, la federación abrió posibilidades políticas para el establecimiento de un impuesto sobre el consumo final, pero ahora tomando como referencia las experiencias europeas que habían ya establecido el Impuesto al Valor Agregado (IVA). En otra investigación (Molina, 2020) sostenemos que tanto la reactivación económica que tuvo lugar tras el descubrimiento de los yacimientos petroleros de Campeche y Tabasco a finales de la década de 1970, como el incremento en los ingresos públicos que éste supuso, configuraron el escenario económico que incentivó al gobierno federal a retomar sus esfuerzos por reformar la imposición indirecta por medio del IVA. A través de un discurso que enfatizó tanto el efecto cascada del ISIM, como su presión al alza de precios en un escenario de inflación creciente, las autoridades hacendarias federales, a cargo de David Ibarra, lograron su cometido el 1º de enero de 1980 tras un año de gracia que serviría para su difusión y preparativos administrativos públicos y privados de su implementación.¹² La coordinación del comercio y la industria había, por fin, concluido tras más de dos décadas de conflicto con las entidades federativas: el ramo estaba federalizado y existía un impuesto sobre el consumo final.

¹² Al respecto, López Portillo, entonces presidente de México, afirma: “El impuesto al Valor Agregado era una proposición muy atractiva, porque es un sistema por el que el fisco ordena los ingresos como si una cadena de autodefensas apoyadas en los intereses particulares de cada causante, al agregar valor al bien, va cuidando, en su beneficio, que la cadena de pagos al fisco se cumpla, exigiendo comprobantes a su vendedor y a su comprador, lo que beneficia la recaudación fiscal y evita la evasión, que es fácil con una Ley de Ingresos Mercantiles o similares. Por su efectividad, el IVA es inflacionario en una primera etapa; pues los causantes se protegen vía precios. Pero, a largo plazo, se establece el equilibrio, el fisco se beneficia y se combate la evasión. Pero claro, el IVA sólo puede ser propuesto por un Gobierno fuerte, que inspira confianza. Y en aquel momento me sentía fuerte y en el país había confianza. Me lance a implantar el IVA [...]” (López Portillo, 1988: 894).

Hay que mencionar, por último, que junto al IVA entró en vigor la Ley de Coordinación Fiscal de 1980 que, al repartir el ingreso federal en función de un único fondo nacional –y no por rubro fiscal como sucedía hasta la sustitución del ISIM por el IVA– consagró la centralización en nuestro país como formato (al parecer) único de coordinación fiscal. Esta última es otra historia que ojalá emprendan futuras investigaciones. Por lo pronto cabe señalar que la consolidación de la centralización tributaria resolvió de manera parcial el problema de la recaudación. Es de todos conocido que el IVA se constituyó como el segundo pilar de la hacienda pública federal mexicana.¹³ Con todo, sólo representó una forma de dar salida al problema de fondo relacionado con la baja recaudación que aún subsiste.¹⁴

La negociación intermitente: la relación entre el fisco federal y los contribuyentes

Los problemas que la federación sostuvo con los diversos causantes del ISIM fueron menos frecuentes, aunque no menos importantes que el conflicto con las entidades federativas. Las investigaciones que hasta el momento hemos desarrollado sobre esta temática permite identificar tres momentos en la relación fisco federal-causantes del ISIM. El primero fue en 1948 en el marco de su establecimiento; el segundo, meses después de su entrada en vigor, es decir, en el mismo año. El tercero tuvo cabida entre 1953 y 1954 a propósito de las reformas que la federación introdujo en la legislación del ISIM relacionadas con la vigilancia de los causantes mayores y menores.

Una caracterización gruesa de estos momentos, nos permite afirmar que durante el establecimiento del ISIM, la Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, Servicios y Turismo (Concanaco) y la Confederación de Cámaras Industriales de los Estados Unidos Mexicanos (Concamin) se constituyeron en los principales aliados políticos de la federación para facilitar su entrada en vigor: en un escenario donde las entidades federativas se negaban a la coordinación y el ejecutivo federal fracasaba en sus esfuerzos por coordinar el ramo, la consulta que la Secretaría de Hacienda realizó sobre el diseño del impuesto y el acuerdo que se logró con los principales contribuyentes para su establecimiento, políticamente permitieron definir a los estados como actores renuentes a la modernidad fiscal. En diferentes documentos oficiales previos a 1948 resulta evidente un discurso compartido entre la federación y

¹³ Entre 2013 y 2018, el ISR y el IVA en su conjunto: “han representado en promedio 85% del total de los Ingresos Tributarios y 58% del total de los Ingresos No Petroleros; además representaron en promedio 6.43 y 3.75% del PIB (precios corrientes), respectivamente”. (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2020:1).

¹⁴ La recaudación tributaria de México estimada por la OCDE para 2018 fue de 16.1%; valor que se encuentra por debajo del promedio tanto de los países latinoamericanos y del Caribe (23.1%), como de los de la OCDE (34.3%) (OCDE/CEPAL/CIAT/BID, 2020:1).

las Confederaciones que, incluso, adjetivaba de “alcabalas disfrazadas” a los impuestos locales que recaían sobre el comercio y la industria. En el marco de la Tercera Convención Nacional Fiscal, el Subsecretario de Hacienda señalaba en ese sentido:

[...] que las alcabalas entorpecen la circulación de la riqueza, es evidente; que el desarrollo de la economía nacional es imposible mientras subsistan esas barreras, también es indudable, pero si nada de eso es bastante para condenar esas formas fiscales, debe ser motivo sobrado para que todos convengamos en la necesidad de su desaparición inmediata, la observación de lo que desde el punto de vista social y humano significan los procedimientos inquisitoriales y vejatorios que se emplean para aplicarlas. (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1947:359).

Esta cercanía se tensó meses después de la entrada en vigor del ISIM, dando lugar al segundo momento en la relación política entre la federación y las Confederaciones. En otras investigaciones hemos hecho el esfuerzo por mostrar las inconformidades que estos contribuyentes manifestaron a propósito de la sobretasa de 1.5% que la federación estableció para que las entidades federativas suscritas a convenios de coordinación, se hicieran de la *participación* correspondiente. Así mismo, mostramos cómo fue que dicho conflicto obligó a la federación a reducir la sobretasa de 1.2%, disminuyendo, a su vez y de ese modo, el incentivo pecuniario que representaba la *participación* para la coordinación del ramo.¹⁵

El tercer momento identificado es el que nos interesa abordar con mayor detalle porque permite rastrear, desde el andamiaje institucional del ISIM, las negociaciones entre los diversos actores. A diferencia de los escenarios anteriores, esta negociación no se desarrolló bajo los reflectores del pronunciamiento público; sin embargo, es innegable la existencia de un acuerdo entre la federación y los causantes mayores. Para entender este episodio es necesario señalar en principio que otra de las dificultades que el ISIM supuso para la federación fue la baja recaudación del mismo. Para 1952, como se observa en la Tabla 5, la recaudación del isim apenas representaba 9.6% de los ingresos tributarios y 8.7% de los ingresos federales totales. Si ponemos atención en la aportación que registró en los ingresos tributarios federales para 1953, se observa una disminución de 0.4% que daba continuidad a la caída de 0.6% que reportó entre 1951 y 1952. Esta participación contrasta dramáticamente con la del ISR que desde la década de 1940 había reportado un incremento considerable; para 1960, por ejemplo, ésta alcanzó 35.8% de los ingresos tributarios federales (Aboites y Unda 2011:17). A medio lustro de su establecimiento, el isim tenía, por tanto, una pequeña participación en el ingreso fiscal federal y, además, su tendencia era descendente.

Tabla 5. Recaudación federal del isim, 1948-1953

Año	ISIM (miles de pesos)	isim/Ingresos tributarios federales (%)	ISIM/ ingresos federales totales (%)
1948	Nd		
1949	Nd		
1950	318042		
1951	423251	10.2	7.5
1952	421362	9.6	8.7
1953	408508	9.2	8.5

Fuente: elaboración propia con base en (México, 1980:II).

La baja recaudación del ISIM puede entenderse, en buena medida, si consideramos que para entonces los escasos avances del proceso de coordinación. Como recordará el lector, para 1953 y sin considerar los territorios federales, apenas 22% de las entidades federativas se había coordinado y en su mayoría, como indicamos anteriormente, eran estados que no tenían un peso económico significativo. Por su parte, la tendencia a la baja de la recaudación obedeció a un problema de evasión fiscal. Para la federación, ésta tenía su origen en la poca comprensión que un “numeroso grupo de contribuyentes” tenía del mecanismo de simplicidad del ISIM y además en la desorganización que éstos tenían de sus operaciones contables:

La simplicidad del impuesto sobre ingresos mercantiles, así como la desaparición del control documental en su mecanismo, tal parece que no han sido bien comprendidas por un numeroso grupo de contribuyentes quienes, por el desconocimiento de los antecedentes de carácter económico y jurídico que dieron origen, a través de las Convenciones Nacionales Fiscales, a la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y, con ello, a la supresión de los antiguos métodos de recaudación que hacían oneroso el tributo por complicaciones en la determinación del crédito fiscal creando una nueva actitud de confianza del Gobierno hacia el causante permitiéndole observar y mantener una línea de conducta acorde con sus intereses, han venido eludiendo, parcial o totalmente, sus obligaciones tributarias ignorando que esta posición provoca no sólo un daño económico a la Hacienda Pública Federal y a las locales, sino que les coloca en una situación inexcusable de privilegio en relación con el contribuyente que declara y paga el impuesto con apego estricto a la realidad de sus actividades mercantiles.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha comprobado, a través de los medios de control y vigilancia que le otorga la Ley, que la evasión es con frecuencia motivada, además de las circunstancias expresadas, por la desorganización de las operaciones contables de los sujetos del crédito fiscal así como, lamentablemente, en ocasiones a la falta de ética profesional en las personas en las que aquellos encomiendan al registro de las operaciones que son fuente de ingresos gravados por la ley de que se trata (Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958: 189-190).

Ante este escenario, la federación resolvió modificar el sistema de control y vigilancia del ISIM introduciendo dos reformas de importancia, una en diciembre de 1953 y otra en diciembre de 1954. Alrededor de éstas se ubica el tercer

periodo de cercanía que ya referimos entre el fisco federal y los causantes y evidencia cómo la primera encontró en aquellos –de nueva cuenta– un aliado; ahora para intentar resolver los problemas recaudatorios. ¿En qué consistieron dichas modificaciones y qué evidencian respecto a la relación fisco federal-contribuyentes?

El 31 de diciembre de 1953 apareció publicado en el *Diario Oficial de la Federación el Decreto* mediante el cual se adicionaba a la ley del ISIM el capítulo XIV, titulado “De los convenios con los causantes”. A través de la disposición, la Secretaría de Hacienda facultó a las Cámaras de comercio e industria para celebrar convenios con los causantes menores (es decir, para aquellos cuyos ingresos no superaran los \$100, 000 anuales) para el pago a cuota fija del ISIM. El capítulo estaba constituido por ocho artículos que permiten definir un mecanismo en el que las Cámaras tenían una participación importante. Como se muestra en el Esquema 1, para la firma de convenios fue necesario que, en primer lugar, la Secretaría de Hacienda autorizara, según su juicio, a las Cámaras de comercio e industria para establecer, de acuerdo con ellos, las bases para la celebración de convenios. En este aspecto es importante señalar que a pesar de que en la legislación se estipulaba que esta autorización estaba también posibilitada para toda organización que agrupara causantes, fue la concanaco la principal interlocutora del llamamiento en la medida en que constituía la más importante de éstas.¹⁶

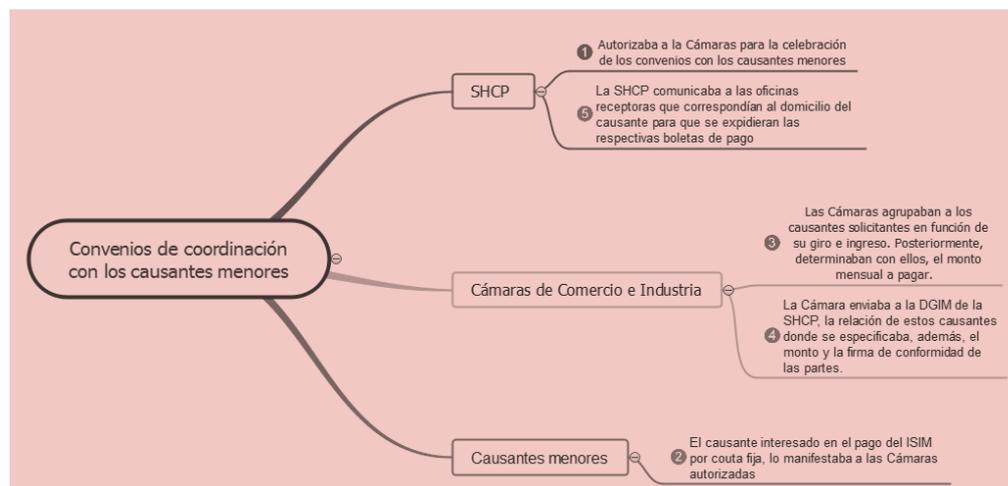
Otorgada la autorización, los causantes menores interesados manifestaban su intención a alguna de las Cámaras. Éstas a su vez, las agrupaban en función de sus giros y de los ingresos mensuales que percibían para entonces determinar el pago mensual que debían realizar y que, según se establecía en la legislación, no podía ser menor a los veinte pesos.¹⁷ Después, las Cámaras debían presentar a la Dirección General del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles las relaciones de los causantes que habían optado por el pago fijo con la intención de que ésta los aprobara. Estas relaciones debían contener, además del giro e ingresos del causante en cuestión, la conformidad y firma de los obligados. Finalmente, una vez aprobadas las relaciones, la misma Dirección comunicaba a las oficinas receptoras a las que correspondían los domicilios de los respectivos causantes, para que así, se expidieran las boletas de pago para ser liquidadas.¹⁸

16 En el segundo artículo del Capítulo XIV de la Ley Federal del ISIM, que correspondía al artículo 83 de la legislación en su conjunto, se lee: “Queda a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorizar a las Cámaras de Comercio, Industria y en general a todas aquellas que agrupen a los causantes a que se refiere el artículo 82 para establecer, de acuerdo con ellos las bases para la celebración de convenios”. (Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958: 194).

17 Véase el artículo 85 de la Ley Federal del ISIM en (Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958:194).

18 Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958: 194.

Esquema 1. Mecanismo que estableció la ley federal del ISIM de 1953 para la firma de convenios de coordinación con los causantes menores



Fuente: elaboración propia con base en (Subsecretaría de Ingresos, 1976).

La conveniencia que este mecanismo tuvo para la federación se explica, en concordancia con su afán recaudatorio, a partir del costo de administración que implicaba vigilar a los causantes menores. No en balde, y en confirmación de esta hipótesis, en el mismo ordenamiento se estipulaba que “[...] a quienes opten por el pago del impuesto a cuota fija no les serán aplicables ninguna de las medidas de vigilancia y control [...] de esta Ley ni la obligación de presentar las declaraciones mensuales exigidas por el artículo 38 [...]”.¹⁹ Otras de las ventajas de delegar esta facultad a las Cámaras fueron explicitadas en la exposición de motivos de la iniciativa de reforma que el ejecutivo federal presentó en la Cámara de Diputados del 26 de diciembre de 1953. Una de ellas estaba relacionada con la cercanía que las organizaciones comerciales e industriales tenían con los contribuyentes. Así, se subrayaba la intención federal de aprovechar la experiencia que estos organismos tenían en el conocimiento de aquellos causantes que “por ignorancia de la Ley o por evitarse o no estar en posibilidad de cubrir honorarios a profesionistas o gestores de negocios”, no cumplían con sus obligaciones fiscales. Otras ventajas, señalaba la federación, eran de carácter público y privado:

Esta intervención de los organismos particulares [...] no sólo crea responsabilidades a su cargo, sino que les otorga la oportunidad de formar parte dentro del mecanismo impositivo en beneficio de los intereses públicos al obtenerse una mejor recaudación fiscal y en

¹⁹ Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958:194. El artículo 38 establecía. “El pago del impuesto deberá hacerse dentro de los días 1º al 20 de cada mes, [...], mediante una declaración de los ingresos que se hayan obtenido en el mes inmediato anterior [...]”. (Subsecretaría de Ingresos, 1976:117).

el interés privado al no elevarse la tasa del gravamen federal sobre ingresos mercantiles ni señalar otras fuentes de imposición (Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958:190).

¿Qué recibieron a cambio las Cámaras que accedieron a colaborar en este sentido con la Secretaría de Hacienda? La respuesta tiene que ver con la segunda modificación que ésta introdujo al año siguiente (diciembre de 1954) sobre el mecanismo de vigilancia de los causantes que sí obtenían ingresos mayores a los 100 000 pesos. A través de ésta se reformaba el artículo 45 del ordenamiento hasta entonces vigente, se permitía de nueva cuenta la revisión de la declaración de los causantes. En el referido artículo se estableció:

[...] Las declaraciones de los causantes serán revisables en los términos del artículo 63, y cuando aparezca que no manifiestan los ingresos reales percibidos, se procederá a hacer efectivas las diferencias que correspondan, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar (Subsecretaría de Ingresos, 1976:120).

Ahora bien, según el artículo 63, para la revisión de las declaraciones se debían considerar diversos elementos como: los impuestos que el contribuyente en cuestión había pagado al estado o municipio, las cantidades que cubrían por concepto de renta del local que ocupaban y de energía eléctrica, el número de empleados que tenían a su servicio y sueldos que les pagasen, el capital en giro y cualquier otro dato que pudiera utilizarse para la determinación de los ingresos realmente percibidos.

Esta reforma, cabe decir, cobra trascendental importancia si consideramos que uno de los argumentos más importantes con los que se estableció el ISIM en 1947 estuvo relacionado con las ventajas que traería su mecanismo de control. En el discurso federal de aquellos años se afirmaba que con su establecimiento se abandonaba la calificación del impuesto federal del timbre para establecer un mecanismo de verificación que se fundamentaba en la intención de construir una nueva relación entre el fisco y los contribuyentes. En la legislación vigente hasta antes de esta reforma se establecía:

[...] Las declaraciones de los causantes no podrán ser modificadas en ningún caso por las oficinas receptoras. Queda al cuidado de la Secretaría de Hacienda la función analítica de comprobación o investigación que corresponda llevar a cabo y formular las observaciones de glosa o exigir las responsabilidades que se deriven de dicha labor. Las diferencias de impuestos y de recargos descubiertas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con motivo de la glosa de las declaraciones presentadas, serán pagadas por los causantes dentro del mes siguiente a la fecha en que se les notifique (Subsecretaría de Ingresos, 1976:145).

Bajo esta lógica, se establecía en el artículo 63 (el que estuvo vigente hasta antes de la reforma de 1954) que en el caso de que existieran indicios de que un causante no había declarado la totalidad de sus ingresos gravables, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podría exigirles la adopción y el establecimiento de procedimientos o métodos de control, que, a juicio y garantía del

fisco federal, se estimaran convenientes. Ahora, como recién señalamos, las declaraciones estarían sujetas a revisión. Al parecer, la nueva relación entre el contribuyente y el fisco federal estaba en cuestión.

Esta modificación fue justificada por la federación argumentando que la experiencia de siete años de vigencia del impuesto, a pesar de la confianza explícita en el contribuyente, no había bastado para que éste declara los ingresos que realmente había percibido. En la exposición de motivos que el ejecutivo presentó en la Cámara de Diputados el 3 de diciembre de 1954, se lee:

La expedición de la ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, implicó una demostración de confianza de parte del Poder Público en el sentido de que los causantes favorecidos con la supresión de inspecciones habrían de cumplir con el deber de contribuir para los gastos públicos con las muy reducidas cuotas establecidas al efecto y que en su declaración para el pago del impuesto aproximarían los ingresos manifestados a los que realmente hubieren percibido.

Con esta tendencia, en la Ley no se incluyó ningún precepto que diera intervención a las autoridades locales y a los causantes en la verificación o comprobación del contenido de sus declaraciones. La experiencia de siete años ha demostrado la necesidad de que la Ley autorice la revisión de las declaraciones presentadas por el causante cuando se presuma que los ingresos manifestados son distintos a la realidad (Procuraduría Fiscal de la Federación, 1958:200).

Quizá el aspecto más importante a señalar de esta reforma es la nula reacción de los causantes. En ninguno de los documentos hasta ahora localizados se encuentra algún pronunciamiento de las organizaciones de los contribuyentes al respecto. Esta actitud llama más la atención si consideramos la importancia económica y política de la concanaco. De esta manera, cabe preguntarse si en efecto esta reforma representó un retroceso en la política del “borrón y cuenta nueva” de la década de 1940. La respuesta es negativa. Se trataba en realidad de un mecanismo de revisión en el que el causante tenía importante participación. Esta afirmación tiene sustento si revisamos la Circular número 313-1-3 publicada en el DOF el 13 de enero de 1955, en la que se precisó el procedimiento de revisión. En éste se establecían tres mecanismos: uno para los estados coordinados que tenían a su cargo el cobro del ISIM, otro para los estados coordinados que no lo tenían y, uno último para las entidades no coordinadas. En los tres casos, la revisión estaba a cargo de comisiones integradas por representantes de las autoridades fiscales (federales y locales) como presidentes o secretarios; y de los contribuyentes como vocales.

Cada una de estas comisiones debía sesionar una vez por semana y debía proceder, previa selección por giros de un conjunto de declaraciones, a la revisión de aquellas en las que se presumía que el impuesto no se había cubierto de acuerdo a los ingresos realmente percibidos. La revisión se realizaba considerando los elementos que más arriba hemos señalado. Ahora bien, para los fines que nos ocupan, es de suma importancia mencionar que las decisiones de estos encuentros debían tomarse por mayoría de votos. Así,

si consideramos además que, para esos años, la concanaco, como señala Cristina Puga (2006:10) era sostenida por los grandes almacenes comerciales de la Ciudad de México (es decir por contribuyentes de una jurisdicción federal) podemos afirmar que la calificación estaba prácticamente a cargo de la Secretaría de Hacienda y los causantes mismos. En otras palabras, fue una estructura de calificación de la declaración del causante dónde éste fue juez y parte. De esta manera, la Confederación dejaba de ser un órgano de consulta –como había servido para la imposición del ISIM en 1947– para ser también, junto con la federación, un agente que tomaba decisiones respecto a la veracidad o falsedad de las declaraciones.

La importante participación en la calificación representó quizá el beneficio que la concanaco recibió por apoyar a la federación en la reforma del año anterior relacionada con los causantes menores. De todos modos, lo que es innegable respecto a esta tercera etapa, son las concesiones que los contribuyentes mayores recibieron. La intención federal por mejorar la recaudación a través de la reforma de 1954 y 1955 no estuvo exenta de privilegios. No en balde, en 1957, a propósito de la celebración de los primeros cuarenta años de vida de la concanaco, el Ingeniero Julio Riquelme Inda subrayaba la importante participación que durante la última década había tenido la Confederación en “la corrección técnica y jurídica de los gravámenes que recaen sobre las actividades mercantiles” abonando así a la “verdadera transformación” del sistema impositivo mexicano (Riquelme, 1957: 199).

Según la información hasta el momento disponible, este arreglo entre el fisco federal y los contribuyentes fue el que se mantuvo hasta finales de la década de la década de 1960, cuando la federación inició los primeros esfuerzos por establecer el IVA en México. En todo caso, no debemos perder de vista que dicho arreglo definió un mecanismo de control diferenciado entre contribuyentes: a los grandes, los vigilaba la Secretaría de Hacienda dándoles una participación importante en la calificación de las declaraciones; los pequeños, en cambio, no eran vigilados y su pago estaba condicionado por el convenio que firmaran con los grandes.

Tras el paso de los años, la fuerza de los grandes contribuyentes, consolidada con la conformación del Consejo Coordinador Empresarial (CCE) en 1976, se convirtió en un verdadero candado político para reformar el sistema impositivo nacional a través de la imposición directa. En este escenario, la federación optó por reformar la imposición indirecta al retomar el proceso de coordinación del comercio y la industria y sus esfuerzos por establecer el IVA como hemos mencionado en el apartado anterior. El mismo López Portillo así lo reconocía en sus memorias cuando afirmaba:

capital, primero mediante la anulación del anonimato y después, subiendo tasas. Pero de una parte nos hacen perder competitividad en el mercado de dinero y, de otra, hay riesgo de otra fuga de capitales. El cerco de los intereses es tremendo. [...] Hago una reforma a fondo, totalizando, globalizando todo ingreso mediante la anulación del anonimato.... Hago una reforma a medias, fundamentalmente en el área de los impuestos indirectos, el valor agregado, [...]

Las negociaciones y conflictos con los causantes, aunque intermitentes, se constituyeron para finales de la década de 1970, como afirmó López Portillo años después, en un verdadero cerco de interés para impulsar una reforma tributaria progresiva, catalizando así, a la imposición del IVA.²⁰ El peso político y económico de contribuyentes es a la fecha y sin duda, una cuestión de gran importancia a la hora de discutir una reforma fiscal en México.

Conclusiones

De las reflexiones que aquí hemos desarrollado sobre los problemas políticos de la coordinación en México a través del ISIM, surgen dos conclusiones. La primera es reconocer la constancia de los conflictos con las entidades federativas como reflejo de que durante todo el siglo xx, el federalismo fiscal ha sido una problemática compleja. Todo apunta a sostener que la coordinación tributaria no fue un proceso dictado desde la poderosa figura presidencial. La negativa de las entidades federativas es uno de los elementos de más peso en este sentido. Como hemos intentado mostrar, no fue casual que las entidades federativas de mayor actividad económica se mantuvieran al margen de la coordinación por tantos años. Con todo, la información sobre el escenario político local que posibilitó tal negativa es casi nulo.²¹

Así mismo, es indispensable extender el análisis de la relación federación-entidades federativas a la sustitución ISIM-IVA que tuvo lugar en 1980. Como hemos indicado en líneas anteriores, la entrada en vigor del segundo significó la conclusión del proceso de coordinación fiscal del ramo. En otra investigación más amplia (Molina, 2020) hemos dado cuenta del establecimiento del IVA subrayando cuestiones económicas y políticas. Sin embargo, no está lo suficientemente estudiado cómo la federación logró reformar las relaciones fiscales entre la federación y los estados en su conjunto –es decir, a nivel nacional y no sólo las del comercio y la industria– a través de la Ley de Coordinación Fiscal que entró en vigor el mismo día del IVA. Pero lo cierto es que la historia de los impuestos que se escriba para atender el vacío historiográfico referido, debe considerar que, a través del establecimiento del IVA, la centralización tributaria se consolidó como el formato único de coordinación fiscal en todo el país.

²⁰ Véase (Molina, 2020).

²¹ Véase (Padilla, 2016).

De esta lectura política, también subyacen preguntas relacionadas con los causantes. En este trabajo identificamos momentos de cercanía y tensión entre la federación y los grandes contribuyentes, es decir, las Confederaciones de peso político y económico. No obstante, hacen falta acercamientos que indaguen sobre la participación de otros. Hasta ahora se ha desarrollado sólo una investigación sobre los conflictos entre la federación y la Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana (CAAREM), un agente que fue considerado causante del impuesto a partir de 1949 y que llevó sus inconformidades a diversos espacios jurídicos.²² Para profundizar nuestro conocimiento sobre el andamiaje institucional de la federación en materia de impuestos indirectos, valdría mucho la pena, por ejemplo, rastrear con sumo cuidado, al menos, dos problemas. El primero son los conflictos de los contribuyentes del ISIM a nivel local. Si bien es cierto que existen estudios pioneros como el de Celaya (2020) para el caso de los contribuyentes veracruzanos del impuesto predial, también lo es nuestro absoluto desconocimiento historiográfico sobre las diversas reacciones de los causantes del ISIM en el espacio regional.²³ El segundo es el cómo los contribuyentes aprovecharon (o no) el paralelismo entre el ISIM y el ISR que tuvo lugar a propósito de que ambos definieron al ingreso como base gravable. Ojalá futuras investigaciones atiendan alguno de estos llamados historiográficos y que la presente signifique una invitación para pensar en su justa dimensión el arreglo fiscal vigente en nuestros días tan urgente de renovación.

Bibliografía

- Aboites, Luis (2003). *Excepciones y privilegios. Modernización tributaria y centralización en México. 1922-1972*. Ciudad de México: El Colegio de México.
- (2011). *La disputa mexicana por el petróleo: Veracruz versus la nación (1922-1935)*. Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Aboites, Luis, y Luis Jáuregui (2005). *Penuria sin fin. Historia de los impuestos en México, siglos XVIII-XX*. Ciudad de México: Instituto Mora.
- Aboites, Luis, y Mónica Unda (2011). *El fracaso de la reforma fiscal de 1961*. Ciudad de México: El Colegio de México.
- Arriaga, Agustín (1965). *III Informe de gobierno del Estado de Michoacán*. Michoacán: Gobierno del Estado de Michoacán.
- Carmagnani, Marcelo (1994). *Estado y mercado. La economía pública del liberalismo mexicano, 1850-1911*. Ciudad de México: COLMEX.
- Celaya, Yovana (2020). "El impuesto a fincas rústicas y urbanas en el siglo XIX veracruzano: reformas, contribuyentes y catastro". en *Legislación fiscal y*

²² Véase (Molina y Avella, 2020).

²³ Para revisar otros estudios sobre contribuyentes de diversas figuras tributarias, véase Celaya y Márquez (2018).

- conflicto: actores, entornos y administración hacendaria en México, siglos XIX y XX*. Ciudad de México: Facultad de Economía-UNAM.
- Celaya, Yovana, y Graciela Márquez (2018). *De contribuyentes y contribuciones en la fiscalidad mexicana. siglos XVIII-XX*. Ciudad de México: El Colegio de México, Universidad Veracruzana.
- Celaya, Yovana, y Ernest Sánchez (coordinadores) (2019). *Hacienda e instituciones. Los erarios regio, eclesiástico y municipal en Nueva España: coexistencia e interrelaciones*. Ciudad de México: Instituto Mora.
- Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (2020). *Evolución y Perspectiva del ISR e IVA, 1990-2019*. Ciudad de México: Cámara de Diputados, LXIII Legislatura.
- Circular número 313-1-3 del 13 de enero de 1955 (1955). *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado de <http://dof.gob.mx>
- Jáuregui, Luis (1999). *La Real Hacienda de la Nueva España. Su administración en época de intendentes, 1786-1821*. Ciudad de México: Facultad de Economía-UNAM.
- Jáuregui, Luis (2003). "Vino viejo y odres nuevos. La historia fiscal en México". *Historia Mexicana* 1 52 (3).
- López Portillo, José (1988). *Mis tiempos. Biografía y testimonio político. Parte segunda*. Distrito Federal: Fernández editores.
- México (1980). "Estadísticas de Finanzas Públicas, 1938-1980".
- Manases Achdjian, Ruben (2017). La perspectiva fiscal en los estudios históricos acerca de la formación del Estado en Argentina. *El @latina. Revista electrónica de estudios latinoamericanos*, 15 (59):55-74.
- Molina, María del Ángel (2018a). "El mecanismo de centralización del sistema tributario del comercio y la industria en México: el papel de las entidades federativas en el establecimiento del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, 1926-1947", pp. 273-298 en *Fiscalidad Iberoamericana, siglos XVII-XX. Transiciones, diseños administrativos y jurídicos*. Ciudad de México: Instituto Mora.
- (2018b). "La participación de comerciantes e industriales en el establecimiento y diseño del impuesto sobre ingresos mercantiles, 1947-1948", pp. 357-397 en *De contribuyentes y contribuciones en la fiscalidad mexicana. siglos XVIII-XX*. Ciudad de México: El Colegio de México, Universidad Veracruzana.
- (2016). *La coordinación del sistema tributario del comercio y la industria en México: el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM), 1947-1980 (tesis de doctorado)*. Ciudad de México: Instituto de Investigaciones Dr. José María Luis Mora.
- (2020). "El establecimiento del IVA en México: un problema político-económico, 1968-1980". *América Latina en la Historia Económica* 27(1):1968-1980.

- Molina, María del Ángel, y Isabel Avella (2020). "Fiscalidad indirecta y contribuyentes en México: el conflicto entre los agentes aduanales y la Secretaría de Hacienda en torno al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (1949-1950)". en *Legislación fiscal y conflicto: actores, entornos y administración hacendaria en México, siglos XIX y XX*. Ciudad de México: Facultad de Economía-UNAM.
- OCDE/CEPAL/CIAT/BID (2020). *Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe 2020*.
- Padilla, Abel (2016). *Hacienda pública, economía rural y política en Michoacán, 1920-1944: los entresijos en torno a la reorganización hacendaria posrevolucionaria en México (tesis de doctorado)*. Ciudad de México: Universidad Autónoma Metropolitana, Unidad Iztapalapa.
- Procuraduría Fiscal de la Federación (1958). *Codificaciones de la legislación y de las resoluciones jurisdiccionales en materia del impuesto sobre ingresos mercantiles*. Tomo 1. Ciudad de México: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Puga, Cristina (2006). *La controversia sobre el proteccionismo en México (ponencia)*. Helsinki: XIV Congreso Internacional de Historia Económica IEHCE.
- Riquelme, Julio (1957). *Cuatro décadas de vida, 1917-1957*. México: Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio.
- Romero, María Eugenia, y María del Ángel Molina. 2020. "Introducción". en *Legislación fiscal y conflicto: actores, entornos y administración hacendaria en México, siglos XIX y XX 2*. Ciudad de México: Facultad de Economía-UNAM.
- Sánchez, Ernest (2013). *Corte de caja. La Real Hacienda de Nueva España y el primer reformismo fiscal de los Borbones (1720-1755)*. Ciudad de México: Instituto Mora.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Gobierno del Estado de Tabasco (1958). *Modificación al Convenio de Coordinación para el cobro del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles en el Estado de Tabasco*. *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado de <http://dof.gob.mx>
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Gobierno del Estado de Durango (1969). *Modificación al Convenio de Coordinación para el cobro del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles en el Estado de Durango*. *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado de <http://dof.gob.mx>
- Secretaría de Economía (1956). *Anuario Estadístico de los Estados Unidos Mexicanos, 1954*. México: Dirección General de Estadística.
- (1953). *Anuario Estadístico de los Estados Unidos Mexicanos, 1946-1950*. México: Dirección General de Estadística.
- (1957). *Anuario Estadístico de los Estados Unidos Mexicanos, 1955-1956*. México: Dirección General de Estadística.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (1947). *Memoria Tercera Convención Nacional Fiscal. Tomo II*. Distrito Federal: SHCP.

- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (1947). *Memoria Tercera Convención Nacional Fiscal. Tomo I*. Distrito Federal: SHCP.
- Servín, Armando (1956). *Las finanzas públicas locales durante los últimos cincuenta años*. México: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Subsecretaría de Ingresos (1972). *Programa de actividades bienio 1971-1972. Evaluación de resultados al 30 de junio de 1972*. México: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- (1973). *Primer informe sobre las relaciones fiscales entre la federación y los estados*. Distrito Federal: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- (1976). *Ley federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles. Evolución histórica, 1948-1976*. Distrito Federal: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Torres, Javier (2013). *Centralismo y reorganización: la hacienda pública y la administración durante la primera república central de México, 1835-1842*. Ciudad de México: Instituto Mora.
- Uthoff Luz María (1998). *Las finanzas públicas durante la Revolución. El papel de Luis Cabrera y Rafael Nieto al frente de la Secretaría de Hacienda*, Distrito Federal: Universidad Autónoma Metropolitana, Unidad Iztapalapa.
- (2004). “La difícil concurrencia fiscal y la contribución federal, 1861-1924. Notas preliminares”. *Historia Mexicana* 54(1).
- Unda Gutiérrez, Mónica (2010). *La construcción de un estado fiscal pobre: la economía política del impuesto sobre la renta en México, 1925-1964 (tesis de doctorado)*. Londres: Universidad de Londres.
- (2017). “Historia de dos impuestos: suertes divergentes de los Decretos sobre el Impuesto Federal a la Propiedad y el Impuesto sobre la Renta en el México de la post-revolución”. *Investigaciones de Historia Económica* 13(2):107-16.
- Yañez, Manuel (1958). *El problema fiscal en las distintas etapas de nuestra organización política. Tomo IV*, Distrito Federal: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.