

En este artículo se analiza el comportamiento de los ingresos fiscales del gobierno federal en el periodo de 1870 a 1930. Especialmente se examinan los cambios que provocaron las reformas hacendarias de Matías Romero y Alberto J. Pani en la estructura tributaria y las diferentes tendencias que siguieron los impuestos interiores y exteriores en ese periodo. También se demuestra la importancia del sector exportador en el conjunto de los ingresos federales, indicando el grado en el que la economía mexicana de esos años dependía de ese sector para el financiamiento del desarrollo interno.

• • • • •

In this paper I analyze the incomes of federal administration between 1870 and 1930. Above all I focused in the changes (due to public finances' reforms of Matías Romero and Alberto J. Pani) of the tributary structure and all the different trends of both the internal and external taxes in that time. Besides, I show the importance that exportations had in federal incomes and how was the developement of Mexican economy rested on those taxes.

**KEYWORDS:** PUBLIC FINANCES' REFORM • INTERNAL TAXES • EXTERNAL TAXES • OIL • FEDERAL ADMINISTRATION

Recepción: 01/09/06 • Aceptación: 18/04/07

# Hacia la modernización de la política presupuestaria en México. Los impuestos exteriores e interiores, 1870-1930

LUZ MARÍA UHTHOFF LÓPEZ\*

Universidad Autónoma Metropolitana-Iztapalapa

**E**n 1870 el secretario de Hacienda de México, Matías Romero, emprendió una reforma hacendaria que pretendía, entre otros propósitos, reducir la dependencia que los ingresos públicos tenían de los impuestos al comercio exterior y, sobre todo, de los derivados de las importaciones. Durante el siglo XIX, esos gravámenes constituyeron la base del financiamiento público. Para contrarrestar esa tendencia, Romero propuso incrementar la captación interna, estableciendo el impuesto del timbre.

En 1924 —54 años después de aquél primer intento y con una revolución de por medio—, hubo otra re-

PALABRAS CLAVE:

REFORMA HACENDARIA

IMPUESTOS INTERIORES

IMPUESTOS EXTERIORES

PETRÓLEO

GOBIERNO FEDERAL

\* [angi@xanum.uam.mx](mailto:angi@xanum.uam.mx)

forma hacendaria, encabezada por el entonces secretario de Hacienda, Alberto J. Pani. Con esa reforma se estableció el impuesto sobre la renta; aunque el propósito también consistió en ampliar los impuestos interiores y directos en detrimento de los indirectos, como lo habían sido los impuestos exteriores y los del timbre.

A grandes rasgos se observa que en esa etapa de 1870 a 1930, además de que prevaleció una economía exportadora y se registró un importante crecimiento de la economía interna, se buscó privilegiar los impuestos interiores respecto a los exteriores. En general, durante esos años se registró una disminución de los derechos al comercio exterior —como porcentaje de los ingresos totales—, así como un crecimiento y diversificación de la captación interna. Esas tendencias no se distanciaron de las que experimentaron otros países latinoamericanos, que también vieron disminuir sus ingresos derivados del comercio exterior. Sin embargo, la experiencia mexicana quedó marcada por los efectos de la lucha revolucionaria de 1910, que provocó una mayor afectación del sector exportador en manos del capital extranjero. Los nuevos gravámenes al petróleo y a la minería, tanto exteriores como interiores, constituyeron la base de los ingresos públicos en la década de 1920. Situación que cambió de manera paulatina en las décadas siguientes, con el incremento del impuesto sobre la renta.

Mi objetivo en este artículo es conocer las distintas tendencias que registraron los impuestos exteriores e interiores durante los años del cambio de siglo. Para ello distingo tres apartados. El primero, de 1870 a 1911, en donde se analiza principalmente el establecimiento del impuesto del timbre y sus efectos en la estructura recaudatoria; en el segundo, de 1918 a 1923, examino los efectos que tuvo la revolución en la recaudación impositiva y; en el tercero, de 1924 a 1930, expongo el comportamiento de los impuestos interiores y exteriores, así como la creación del impuesto sobre la renta.

## LA MODERNIZACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL IMPUESTOS DEL TIMBRE, 1870-1911

De 1870 a 1911, hubo una transformación radical de la estructura tributaria que había prevalecido durante el siglo XIX en México. Los impuestos al comercio exterior perdieron terreno frente a la recaudación interna.

Como parte de una reforma hacendaria más amplia se modernizó el sistema tributario, diversificando las fuentes de ingreso y liberalizando el comercio exte-

rior. En el primer caso, se amplió la base recaudatoria con el establecimiento del impuesto interior del timbre,<sup>1</sup> que fue la innovación fiscal más importante del periodo. Su importancia radicaba no sólo en constituirse como una nueva fuente de ingresos, sino en permitir a la federación ejercer su dominio fiscal de manera consistente y unificada en todo el territorio nacional,<sup>2</sup> ya que, como se sabe, en aquel momento esa presencia se veía limitada por la soberanía fiscal de los estados.<sup>3</sup>

Sin embargo, aumentar la importancia de los impuestos interiores y disminuir la de los ingresos exteriores no fue fácil porque el nuevo impuesto del timbre debió vencer una enorme y plural resistencia, a tal grado que tuvo que ser aplicado de manera gradual. Con la Ley de 1871 quedó oficialmente establecido, pero debido a la oposición del Congreso, de los gobernadores de los estados y de comerciantes, mineros e industriales, no fue sino hasta 1875 cuando empezó su ejercicio.<sup>4</sup> En un principio sólo abarcó al antiguo papel sellado —el cual gravaba los actos, contratos y documentos—<sup>5</sup> y a la contribución federal.<sup>6</sup> Después, en 1880, el uso de la estampilla se extendió a diferentes tipos de mercancías y, más tarde, en 1881, a las manufacturas nacionales, tabacos, licores y



<sup>1</sup> Ese impuesto consistía, básicamente, en un impuesto indirecto orientado al intercambio comercial. Los fabricantes de las mercancías cotizadas estaban obligados a poner las estampillas en los productos; pero a final de cuentas era el consumidor quien terminaba pagando el nuevo gravamen. Javier Pérez Siller, *Los ingresos federales en México, 1867-1913*, tomo 1, tesis de licenciatura en Historia, México, México, Universidad Nacional Autónoma de México, 1982, p. 153.

<sup>2</sup> Acerca de la importancia de este impuesto, véase Marcello Carmagnani, "El liberalismo, los impuestos internos y el Estado mexicano, 1857-1911", en *Historia Mexicana*, vol. 38, enero-marzo, 1989, pp. 471-496.

<sup>3</sup> Durante el siglo XIX existió una constante tensión entre la federación y los estados por delimitar las atribuciones fiscales de ambas entidades.

<sup>4</sup> Javier Pérez Siller, *op. cit.*, 1982, p. 153.

<sup>5</sup> Este impuesto gravaba las operaciones de los capitales muebles o inmuebles y marcaba con sello de autoridad pública los contratos, convenios y títulos diversos que constituían cambio, obligación, asociación, exoneración o algún derecho; en resumen, los actos civiles y judiciales de cualquier naturaleza. *Ibid.*, p. 158.

<sup>6</sup> Esta contribución fue establecida por la Ley del 16 de diciembre de 1861. Consistía en gravar con 25% al total de impuestos recaudados por los estados y municipios. El pago se verificaba mediante estampillas adquiridas en las oficinas regionales de la renta del timbre. Gustavo Gómez Tagle, "La contribución federal", en *Revista de Hacienda*, mayo, 1939, pp. 19-29; María del Carmen Villa Patiño, *La contribución federal y la concurrencia fiscal*, tesis de licenciatura en Historia, México, México, Universidad Nacional Autónoma de México, 1945.

bebidas embriagantes, entre otros. En 1893, este impuesto abarcaba la mayor parte de los impuestos interiores,<sup>7</sup> y para 1906, quedaba definida la estructura de la renta del timbre. Como se puede apreciar en el cuadro 1, la aplicación de dicho impuesto fue un proceso gradual y tuvo una composición muy diversificada, pues entre las industrias gravadas figuraban tabacos, hilazas, tejidos y minería.

CUADRO 1: ESTRUCTURA DE LA RENTA DEL TIMBRE (1863-1911)

IMPUESTOS	LEY	PORCENTAJE DEL TOTAL DE LA RENTA DEL TIMBRE
1. Estampillas comunes	1863	33.1
2. Contribución federal	1861	43.5
3. Estampillas para aduanas	1885-1903	5.0
4. Estampillas especiales:		
➤ Tabacos	1881	7.9
➤ Hilazas y tejidos	1884	6.8
➤ Bebidas alcohólicas	1881	3.3
➤ Pertenencias mineras	1892	4.7
➤ Exportación de metales preciosos	1893	8.1
➤ Compañías de seguros	1893-1896	0.3
➤ Dinamitas y explosivos	1903	0.2
➤ Pesas y medidas	1906	0.05

FUENTE: JAVIER PÉREZ SILLER, *OP. CIT.*, 1982, p. 157.

Los rubros que más aportaron a la renta del timbre fueron las estampillas comunes y la contribución federal (cuadro 1). El primero tuvo un fuerte incremento durante el periodo, ya que en 1870, representaba 27% del total de la renta del timbre y en 1910 significaba 46%. El segundo, la contribución federal, decreció en esos años, de 72% en 1870, a 21% en 1910.<sup>8</sup>

• • • • •

<sup>7</sup> Armando Servín, "Nuestra política tributaria de 1869 a 1911", en *Trimestre Económico*, vol. VII, núm. 3, 1940, p. 453.

<sup>8</sup> Gustavo Gómez Tagle, *op. cit.*, 1939; María del Carmen Villa Patiño, *op. cit.*, 1945.

En general, la renta del timbre tuvo un gran crecimiento en ese periodo, ya que en 1875 aportó 12% de los ingresos totales y en 1911, alcanzó 31%.<sup>9</sup> Lo cual muestra el dinamismo del mercado interno, pues esa renta gravó el intercambio, la producción y el consumo de mercancías nacionales, por lo tanto, en la medida en que se experimentaba un crecimiento económico interno, pudo efectuarse una sustitución de los derechos arancelarios por la recaudación interna.<sup>10</sup>

Así, mientras la renta del timbre creció, los impuestos al comercio exterior disminuyeron. Estos últimos, que básicamente gravaban las importaciones, en 1870 representaban 67% de la recaudación total y en 1911, 43%.

La política arancelaria de esos años intentó ser más liberal, terminar con las prohibiciones, aumentar la lista de mercancías libres y eliminar los impuestos a las exportaciones. Desde 1869, el secretario de Hacienda, Matías Romero, presentó ante el Congreso su proyecto de reforma hacendaria, en el que incluía la libertad de exportación de todos los productos nacionales sin pago de derechos, entre otras medidas.<sup>11</sup> Sin embargo, esa nueva política tuvo que aplicarse de manera gradual, puesto que diversos intereses se oponían a su puesta en marcha. Por un lado, el gobierno no podía prescindir de los valiosos recursos que significaban los impuestos exteriores sin contar previamente con otras fuentes de ingresos. Por el otro, los industriales exigían mayor protección arancelaria para poder competir con los productos extranjeros. Por lo tanto, no fue sino hasta principios de la década de 1890 —con el incremento de los impuestos interiores del timbre y la realización de un arreglo de la deuda externa—, cuando creció la lista de productos libres, entre los que destacaban las materias primas, los bienes intermedios y de capital. Con esto, además de fortalecer la tendencia a la liberalización de las importaciones, se favoreció a la industria mediante la sustitución de importaciones, pues era clara la intención de abatir los costos de los productos nacionales.<sup>12</sup>



<sup>9</sup> *Memoria de Hacienda 1876-1877*, México, México, Imprenta del Comercio, de Dublán y Chávez, 1877; *Memoria de Hacienda 1911-1912*, México, México, Tipografía de la Oficina Impresora de Estampillas, 1912.

<sup>10</sup> Francisco Comín, *Historia de la hacienda pública I: Europa*, Barcelona, España, Crítica, 1996, p. 91.

<sup>11</sup> Francisco Calderón, *La República Restaurada, La vida económica*, México, México, Hermes, 1955, p. 376.

<sup>12</sup> Luz María Ulthoff López, "Los impuestos al comercio exterior en México en la era de las exportaciones, 1872-1930", en *América Latina en la Historia Económica, Revista de Fuentes e Investigación*, núm. 24, julio-diciembre, 2005, p. 12.

Durante ese periodo disminuyó la importancia relativa de los derechos arancelarios en los ingresos totales; dicha disminución estuvo relacionada con una mayor apertura de la economía. En general, se registra una baja de los derechos a las exportaciones y un aumento de los ingresos derivados de los impuestos a las importaciones. A diferencia del proteccionismo que prevaleció en la mayor parte del siglo XIX, esos años —en especial después de 1890— se caracterizaron por un proteccionismo moderado,<sup>13</sup> desgravando productos de exportación<sup>14</sup> y aumentando los derechos sobre bienes manufacturados. De esta manera se estimulaba el intercambio comercial al tiempo que se protegía la incipiente industria nacional.<sup>15</sup>

Al terminar el Porfiriato en 1911, se consolidó una hacienda liberal basada en la fiscalización del consumo y los impuestos al comercio exterior. La Hacienda federal tuvo un crecimiento de más de siete veces, al pasar de 15 millones en 1870, a 111 millones en 1910. En ese año los impuestos del timbre representaban 29% del total de los ingresos, mientras que los derechos exteriores ascendían hasta 46% (cuadro 2). Cabe mencionar que el crecimiento experimentado por los gravámenes del timbre era una clara muestra del interés de las autoridades hacendarias para ampliar la base recaudatoria, afectando la renta interior. Por lo que se refiere a los impuestos exteriores, se debe resaltar que su disminución fue parte de una política comercial más amplia que tuvo, entre otras, la finalidad de proteger y estimular la industria nacional por medio de la sustitución de importaciones.



<sup>13</sup> Carlos Arroyo Crotte, *Historia de los aranceles aduaneros mexicanos y su influencia en nuestro comercio exterior*, mecanografiado, 1937, p. 21; Edward Beatty, "Visiones del futuro: la reorientación de la política económica en México (1867-1893)", en *Signos Históricos*, núm. 10, julio-diciembre, 2003, p. 56.

<sup>14</sup> En general predominó la tendencia liberal de exentar las exportaciones, aunque en la década de 1890 se gravó al henequén y al café. Al final de ese periodo sólo cinco productos estaban tasados: maderas de construcción y ebanistería, zacatón, chicle, guayule, pieles y cueros sin curtir. Javier Pérez Siller, *op. cit.*, 1982, pp. 138-144.

<sup>15</sup> Marcello Carmagnani, *Estado y mercado. La economía pública del liberalismo mexicano, 1850-1911*, México, México, Fondo de Cultura Económica, 1994, p. 261; Pérez Siller, *op. cit.*, 1982, p. 120; Sandra Kuntz Ficker, "Nuevas series del comercio de México, 1870-1929", en *Revista de Historia Económica*, vol. xx, núm. 2, 2002, p. 173.

<sup>16</sup> Se considera el año de 1918 porque, si bien el regreso al orden constitucional fue en 1917, ese año el presupuesto abarcó de abril a diciembre.

CUADRO 2: ESTRUCTURA TRIBUTARIA 1910-1911 (MILES DE PESOS)

	IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR	PORCENTAJE EN EL TOTAL DE LOS INGRESOS	IMPUESTOS INTERIORES QUE CAUSAN EN TODA LA FEDERACIÓN	PORCENTAJE EN EL TOTAL DE LOS INGRESOS	OTROS	TOTAL
1910-1911	51 873	46.6	32 692	29.5	12 227	111 143

FUENTE: *MEMORIA DE HACIENDA, 1910-1911.*

### LA REVOLUCIÓN, SUS EFECTOS EN LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA Y LOS IMPUESTOS AL PETRÓLEO, 1917-1923

En 1917, después de varios años de guerra civil, los impuestos habían sufrido una serie de modificaciones. Debido a la afectación de la economía interna, algunos impuestos tendieron a disminuir, mientras que los derivados del sector exportador tuvieron un enorme crecimiento. En general, durante ese periodo se registró un aumento en la recaudación de los ingresos federales: en 1918<sup>16</sup> alcanzaron 146 millones, para el siguiente año 200 millones<sup>17</sup> y para 1923 casi se duplicaron a 283 millones, ¿a qué se debió ese impresionante crecimiento? La razón principal estribó en las nuevas medidas fiscales adoptadas por los gobiernos revolucionarios hacia el sector exportador; sector que experimentó un enorme crecimiento en esos años debido a su localización y a los altos precios internacionales derivados de la coyuntura de la Primera Guerra Mundial.<sup>18</sup> Cabe señalar, que entre la nueva clase política existió el interés de que los recursos naturales —en manos de los extranjeros— fueran aprovechados por los mexicanos y, sobre todo, de que el Estado tuviera una mayor participación en

• • • • •

<sup>17</sup> *Ilustración gráfica comparativa, 1917-1922*, México, México, Departamento de Estadística de la H. Cámara de Diputados, 1923.

<sup>18</sup> Sandra Kuntz Ficker, "El comercio exterior durante la década revolucionaria: un acercamiento preliminar", en *Política y Cultura, Estudios de Historia de México, Siglos XIX y XX*, núm. 16, otoño, 2001, p. 250.



esas actividades.<sup>19</sup> Esto se tradujo en una nueva legislación que reivindicó, en favor de la nación, los derechos del subsuelo y en una política fiscal de mayores impuestos al sector exportador, en particular a la minería y al petróleo. Así, las pérdidas sufridas por las fuentes de ingresos más afectadas por la lucha armada, en especial las actividades vinculadas al mercado interno, fueron compensadas por la importante derrama de ingresos que acarreó el auge del sector exportador.

En ese periodo, los nuevos impuestos al sector exportador, principalmente los del petróleo, explican el incremento notable del total de los ingresos del erario, ya que de 146 millones de pesos en 1918, se llegó hasta 285 millones en 1922; es decir, en sólo cinco años los ingresos se incrementaron más del doble.<sup>20</sup> Esos nuevos gravámenes cambiaron el papel de los impuestos interiores y exteriores en la estructura tributaria. La recaudación interna se diversificó con los impuestos a la minería y al petróleo, además de que tuvo un espectacular crecimiento; tan sólo el impuesto a la producción del petróleo aumentó más de cinco veces en cinco años.<sup>21</sup> El gran incremento de algunas fracciones de los impuestos interiores hizo que estos, por primera vez, tuvieran mayor importancia relativa que los exteriores en el conjunto de los ingresos. Como se observa en el cuadro 3, en esos años los impuestos interiores representaban 29.4% del total de los ingresos en 1910, pero en 1918 ya eran un poco más de la mitad del total de los ingresos con 59.4%. Por su parte, los impuestos al comercio exterior tuvieron en general un descenso, pues si en 1910 eran 46.6% del total de los ingresos, para 1918 sólo representaban 31.6%.

Básicamente, fueron los nuevos impuestos del timbre a los metales y al petróleo los que permitieron el gran incremento de la recaudación interna. Si bien, antes de la revolución, ya se cobraba un impuesto a los metales, sólo representaba 6.9% del conjunto de los impuestos del timbre, mientras que para 1918



<sup>19</sup>Lorenzo Meyer, *México y los Estados Unidos en el conflicto petrolero (1917-1942)*, México, México, El Colegio de México, 1972, pp. 97-98; Friedrich Katz, *La guerra secreta en México*, tomo 1, México, México, ERA, 1982, p. 159; Luz María Uthoff López, *Las finanzas públicas durante la revolución*, México, México, Universidad Autónoma Metropolitana-Iztapalapa, 1998, p. 128.

<sup>20</sup>*Ilustración gráfica comparativa, op. cit.*, 1923.

<sup>21</sup>Este gravamen, por sí sólo, incrementó su recaudación de 11 millones en 1918, a 58 millones de pesos en 1922. *Ilustración gráfica, op. cit.*, 1923.

presentaba un importante incremento al pasar a 16.6% del total de esos mismos impuestos.<sup>22</sup>

CUADRO 3: IMPUESTOS EXTERIORES E INTERIORES EN 1910 Y 1918 (MILES DE PESOS)

	IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR	PORCENTAJE EN EL TOTAL DE LOS INGRESOS	IMPUESTOS INTERIORES QUE CAUSAN EN TODA LA FEDERACIÓN	PORCENTAJE EN EL TOTAL DE LOS INGRESOS
1910	51 873	46.6	32 692	29.4
1918	46 393	31.6	87 299	59.4

FUENTE: MEMORIA, 1910 E ILUSTRACIÓN, OP. CIT., 1923.

El verdadero cambio en materia de impuestos interiores fueron los nuevos gravámenes al petróleo. Desde 1912 se fijó un impuesto del timbre para el petróleo a razón de 20 centavos por tonelada.<sup>23</sup> Para 1917,<sup>24</sup> cambió el criterio del impuesto del timbre: se estableció *ad valorem* sobre el petróleo crudo y el gas de los pozos y sus derivados. Ese cambio en la forma de tasar el impuesto al petróleo representó un incremento superior a 100%, en relación con la tarifa previa de porcentaje fijo.<sup>25</sup> Además, el incremento coincidió con el *boom* del petróleo, por lo cual las empresas petroleras experimentaron, desde 1918 hasta 1922, una gran demanda y el consiguiente desarrollo de su producción.<sup>26</sup> En esa época la industria petrolera se clasificaba como una de las más grandes del país desde el punto de vista de la inversión de capital, producción

• • • • •

<sup>22</sup> Ilustración gráfica comparativa, op. cit., 1923.

<sup>23</sup> Se aplicaba bajo el ramo del timbre, porque de acuerdo a la Ley de 1901, la explotación del petróleo quedaba libre de gravámenes, salvo ese impuesto.

<sup>24</sup> Decreto del 13 de abril de 1917.

<sup>25</sup> M. Davis, "Mexican Petroleum Taxes", en *American Historical Review*, vol. 12, núm. 4, 1932, p. 410; Federico Bach y Moisés De la Peña, *México y su Petróleo, Síntesis Histórica*, México, México, México Nuevo, 1938, p. 32.

<sup>26</sup> La explotación de pozos aumentó de 43 en 1917, a 321 en 1922 y la producción pasó de 55 millones de barriles a 182 millones. Jaime Gurza, *Apuntes sobre la cuestión del petróleo*, México, México, Imprenta Nacional, 1924, p. 39; Federico Bach y Moisés De la Peña, op. cit., 1938, p. 27; Lorenzo Meyer, op. cit., 1972, p. 21.

y exportaciones.<sup>27</sup> De tal modo que éstas últimas eran superiores a los metales y a los productos agrícolas que también se exportaban. Por esa razón, los ingresos derivados del petróleo contribuyeron decisivamente al crecimiento del conjunto de los impuestos interiores: en 1917 representaban apenas 16.1% del total y para 1922 alcanzaban ya 41.1%,<sup>28</sup> es decir, un poco menos de la mitad del total de los impuestos interiores.

Otro gravamen de importancia en la conformación de la renta interior fue la contribución federal; éste había tenido una tendencia a la baja en el periodo anterior, pero como efecto de la revolución, se incrementó notablemente. La cuota con que debían contribuir los estados y municipios a la federación, pasó de 20 a 60%.<sup>29</sup> Por lo regular, en el siglo XIX, esa contribución tenía mayor peso en los ingresos públicos durante los periodos de crisis, que era cuando la federación recurría a las finanzas estatales. Ello explica su notable incremento en los años de la contienda revolucionaria. Con la nueva tasa, ese impuesto aportó casi una tercera parte de la renta interior del timbre durante los años de 1918 y 1919 (cuadro 4), aunque después tendió a disminuir porque la cuota se redujo 50% en 1920 y, a partir de 1923, 25%.<sup>30</sup> Es posible apreciar que, su aumento fue coyuntural, ya que en la medida en que las finanzas federales consolidaban otras fuentes de recursos, la contribución federal perdía importancia en el conjunto de los ingresos.

Así, se observa que en ese periodo las dos fuentes de ingresos más importantes para la captación interna fueron los impuestos a los metales, al petróleo y la contribución federal (cuadro 4). Esas fuentes por sí solas representaron alrededor de 60% de la renta interior del timbre. Además, su crecimiento permitió que los impuestos interiores desbancaran, en orden de importancia, a los exteriores en el conjunto de los ingresos federales.

• • • • •

<sup>27</sup> Joseph E. Sterret y Joseph S. Davis, "Situación Económica", en Enrique Cárdenas (comp.), *Historia Económica de México*, tomo 4, México, México, Fondo de Cultura Económica, 1994, p. 127.

<sup>28</sup> *Ilustración gráfica comparativa*, op. cit., 1923.

<sup>29</sup> Desde 1916, en plena lucha armada, se decidió aumentar la contribución federal en 60%.

<sup>30</sup> Gustavo Gómez Tagle, op. cit., 1939; María del Carmen Villa Patiño, op. cit., 1945.

CUADRO 4: LOS IMPUESTOS INTERIORES A LOS METALES, EL PETRÓLEO Y LA CONTRIBUCIÓN FEDERAL, 1917-1923 (MILES DE PESOS)

	IMPUESTOS A LOS METALES Y AL PETRÓLEO	PORCENTAJE DEL TOTAL DE LOS IMPUESTOS INTERIORES	CONTRIBUCIÓN FEDERAL	PORCENTAJE DEL TOTAL DE LOS IMPUESTOS INTERIORES	IMPUESTOS INTERIORES QUE CAUSAN EN TODA LA FEDERACIÓN
1917	10 784	24.5	9 536	21.7	43 904
1918	26 021	29.8	29 481	28.0	87 299
1919	32 551	27.2	33 849	28.2	119 644
1920	62 660	42.2	30 695	20.6	148 413
1921	56 849	38.8	30 056	20.5	146 379
1922	68 567	48.8	21 047	15.0	140 226
1923	51 999	39.6	20 369	15.5	131 167

FUENTE: *ILUSTRACIÓN GRÁFICA*, 1923.

La disminución que registraron los impuestos al comercio exterior en esa etapa se debió, en gran medida, al descenso de los impuestos a las importaciones que eran la base de los impuestos del comercio exterior. La afectación mayor de esos impuestos ocurrió, principalmente, en los años de la lucha armada y también por efecto de la Primera Guerra Mundial. Entre los factores que contribuyeron a la caída de las importaciones y de los ingresos derivados de ellas, estaban la desorganización del transporte, la disminución en general del ritmo de la economía interna y la escasez de divisas que permitieran la compra de productos en el exterior. Asimismo, la situación generada por la guerra mundial limitó las exportaciones europeas a México, pues aquellos países destinaron sus recursos a la economía de guerra, disminuyendo la producción y exportación de bienes de producción y de consumo.<sup>31</sup> En general, la estructura de las importaciones sufrió una drástica modificación para adecuarse a las necesidades de la guerra.<sup>32</sup> A diferencia de lo que sucedió en el periodo anterior, los bienes de

• • • • •

<sup>31</sup> Bertha Ulloa, *Historia de la Revolución Mexicana, 1914-1917, La Constitución de 1917*, tomo 6, México, México, El Colegio de México, 1987, p. 246; Aída Lerman Alperstein, *Comercio exterior e industria de transformación en México*, México, México, Universidad Autónoma Metropolitana-Xochimilco/Plaza y Valdez, 1989, p. 36; Sandra Kuntz Ficker, *op. cit.*, 2001, p. 245.

<sup>32</sup> Sandra Kuntz Ficker, *op. cit.*, 2001, p. 238.

producción disminuyeron y creció el rubro de las importaciones de bienes de consumo y equipo militar. Eso provocó una mayor caída de los impuestos a las importaciones, ya que para sobrellevar la carestía y la especulación se liberó la importación de bienes de consumo, mientras que, en gran medida, el equipo militar circulaba clandestinamente por medio del contrabando.

En 1910, los derechos a las importaciones aportaban 43.8% del total de los ingresos y para 1918 habían descendido a 17.8%. Durante la década de 1920, conforme se expandía el mercado interno, los derechos a las importaciones se recuperaron y alcanzaron 33.7% del total de los ingresos en 1930.<sup>33</sup> Sin embargo, esos derechos no volverían a recuperar la enorme importancia que tuvieron en los ingresos durante el siglo XIX.

En contraste con el comportamiento de las importaciones, las exportaciones crecieron por la demanda de materias primas generada durante la Primera Guerra Mundial y la ubicación periférica de esas economías. Productos agrícolas, ganaderos, metales y petróleo, permitieron el auge exportador a pesar de la lucha revolucionaria;<sup>34</sup> circunstancia que fue aprovechada por los gobiernos de la revolución para gravar las exportaciones. Entonces ocurrió un proceso inverso al del periodo anterior, cuando se habían reducido los derechos a las exportaciones. Mientras las autoridades del Antiguo Régimen tomaron la precaución de reducir esos derechos para auspiciar la entrada de la inversión extranjera al sector exportador, el nuevo gobierno aprovechaba la gran demanda generada por la Guerra Mundial y aumentaba los derechos. Al analizar esa nueva tendencia de gravar las exportaciones, en el contexto latinoamericano se observa que solamente los países que tuvieron una posición estratégica y dominante en los mercados mundiales —como Perú en guano, Chile en nitratos y Brasil en café— impusieron altos gravámenes a los productos de exportación.<sup>35</sup>

• • • • •

<sup>33</sup> Luz María Uthoff, *op. cit.*, 2005, pp. 10-11.

<sup>34</sup> Aída Lerman, *op. cit.*, 1989, pp. 33-64 y Sandra Kuntz Ficker, *op. cit.*, 2001, pp. 250-262.

<sup>35</sup> Bulmer-Thomas señala que el ejemplo más espectacular de gravámenes a la exportación fue el de los nitratos chilenos, que aportaron casi 50% del ingreso público entre 1890 y 1914. Víctor Bulmer-Thomas, *La historia económica de América Latina desde la Independencia*, México, México, Fondo de Cultura Económica, 2003, p. 134. Véase también Enrique Cárdenas, José Antonio Ocampo y Rosemary Thorp (comps.), *La era de las exportaciones Latinoamericanas. De fines del siglo XIX a principios del XX*, México, México, Fondo de Cultura Económica, 2003.

El caso de México era diferente ya que, exceptuando la producción de henequén, no controlaba la exportación de sus principales artículos.<sup>36</sup>

Así, los impuestos a las exportaciones pasaron de aportar 0.4% del ingreso público en 1910, a representar 8.6% del total de los ingresos en 1918.<sup>37</sup> Después, este rubro tuvo un comportamiento fluctuante muy ligado a la exportación del petróleo; cabe señalar que fue hasta 1921 cuando se estableció un impuesto a la exportación de ese energético.

Como se observa en ese periodo, los impuestos del petróleo, tanto los interiores como los de exportación, constituyeron una aportación fundamental al ingreso público (cuadro 5). A tal grado que, en 1922, la suma de esos impuestos llegó a representar la tercera parte de los ingresos públicos; además de que sus fluctuaciones repercutieron en el conjunto de los ingresos nacionales. Así, en un periodo en el que los impuestos interiores no rendían una cifra considerable y las nuevas fuentes de ingresos —el impuesto sobre la renta, el del transporte y el de la gasolina— todavía no entraban en vigor,<sup>38</sup> los impuestos petroleros, y en menor medida los provenientes de la minería, fueron básicos para las finanzas nacionales. Este hecho, conduce a pensar a algunos especialistas que los ingresos fiscales de México en ese periodo provenían básicamente del capital extranjero.<sup>39</sup>

## HACIA UNA NUEVA ESTRUCTURA TRIBUTARIA: EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, 1924-1930

Después del auge notable de la industria petrolera en el periodo anterior, su producción tuvo una brusca caída a partir de 1922.<sup>40</sup> En consecuencia, los ingresos provenientes de esa fuente descendieron, por lo que se agudizó la crisis de

• • • • •

<sup>36</sup> Enrique Cárdenas, José Antonio Ocampo y Rosemary Thorp, *op. cit.*, 2003, p. 27.

<sup>37</sup> Luz María Uthoff, *op. cit.*, 2005, pp. 10-11.

<sup>38</sup> Joseph E. Sterret y Joseph S. Davis, *op. cit.*, 1994, p. 131.

<sup>39</sup> Butler Sherwell, "La capacidad de pago de México", en Enrique Cárdenas (comp.), *Historia Económica de México*, tomo 4, México, México, Fondo de Cultura Económica, 1994, pp. 212-213; Joseph E. Sterret y Joseph S. Davis, *op. cit.*, 1994, p. 159.

<sup>40</sup> Diversos factores explican el descenso de la producción petrolera en esos años, para algunos autores el más relevante fue el problema geológico: los más grandes pozos productores se inundaron de agua salada, sobre todo la famosa Faja de Oro. A esto se aunó la caída

las finanzas públicas de 1923.<sup>41</sup> Esto hizo pensar a las autoridades hacendarias en la necesidad de no depender de las fluctuaciones de los ingresos del sector exportador, antes bien, ampliar y diversificar la base recaudatoria mediante impuestos interiores. En 1924, el secretario de Hacienda, Alberto J. Pani, emprendió una reforma hacendaria,<sup>42</sup> que estableció como medida principal el impuesto sobre la renta,<sup>43</sup> el cual gravaba los sueldos, salarios y emolumentos, así como las utilidades de sociedades y empresas.<sup>44</sup>

La importancia de ese nuevo impuesto no sólo estribó en que se incrementaron los impuestos interiores sobre los exteriores, sino que se modificó la tendencia prevaleciente hasta ese momento (de aplicar gravámenes indirectos), en favor de una imposición directa. En el sistema fiscal existente hasta 1923, el contribuyente sólo era captado por medio del consumo,<sup>45</sup> pero con el impuesto sobre la renta esto se hacía en forma directa<sup>46</sup> y se esperaba alcanzar al conjunto de los ciudadanos. El nuevo gravamen tenía la característica de la progresividad, es decir, estaba concebido para que pesara más entre mayor fuera la fortuna a



de los precios internacionales del crudo por la aparición de nuevos yacimientos en Estados Unidos y América Latina, principalmente en Venezuela. Jonathan C. Brown, *Petróleo y Revolución en México*, México, México, Siglo XXI, 1998, pp. 319-320.

<sup>41</sup> El secretario de Hacienda, Alberto J. Pani, informó que el presupuesto de ese año cerró con un déficit de 58 millones de pesos. Alberto J. Pani, *La política hacendaria y la Revolución*, México, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1926, p. 14.

<sup>42</sup> El secretario Pani resumía en cuatro puntos los cambios hacendarios más importantes: rehabilitación hacendaria, nivelación del presupuesto y eliminación del déficit; reorganización del sistema fiscal, principalmente creación del impuesto sobre la renta; establecimiento de un sistema bancario y restauración del crédito interior y exterior. Alberto J. Pani, *op. cit.*, 1926, pp. 9-10. Véase también Luis Aboites Aguilar, *Excepciones y privilegios, Modernización tributaria y centralización en México, 1922-1972*, México, México, El Colegio de México, 2003, pp. 131-154.

<sup>43</sup> Existió un antecedente de este impuesto: el del centenario, que se estableció por decreto el 3 de agosto de 1921 como un gravamen federal extraordinario sobre los ingresos y ganancias particulares. Armando Servín, "Apuntes históricos del impuesto sobre la renta", en *Revista de Hacienda*, vol. 2, núm. 2, febrero de 1939, p. 18.

<sup>44</sup> Este nuevo impuesto se dio, en siete cédulas: comercio; explotaciones industriales; explotaciones agrícolas; colocación de dinero, valores y créditos, depósitos y cauciones; participaciones obtenidas en explotaciones del subsuelo; trabajo a sueldo o salario, y ejercicio de profesiones liberales. Alberto J. Pani, *op. cit.*, 1926, p. 46.

<sup>45</sup> Para el secretario Pani el impuesto sobre operaciones de compra-venta era un gravamen indiscriminado, inversamente proporcional a la capacidad económica del contribuyente, complicado en su reglamentación, de incidencia incontrolable, contrario a todo propósito de mejoramiento popular, costoso y arbitrario. *Ibid.*, p. 38.

<sup>46</sup> Armando Servín, *op. cit.*, 1939.

gravar.<sup>47</sup> Además, como señala Luis Aboites, este impuesto modificó uno de los acuerdos fundamentales del arreglo político vigente hasta entonces, en el cual a los estados les correspondían los impuestos directos y a la federación los indirectos.<sup>48</sup>

CUADRO 5: IMPUESTOS AL PETRÓLEO (MILES DE PESOS)

	INGRESOS FEDERALES	IMPUESTOS AL PETRÓLEO	PORCENTAJE DEL TOTAL DE LOS INGRESOS
1917	96 999	7 525	7.7
1918	146 749	12 007	8.1
1919	200 349	17 320	8.6
1920	238 243	51 312	18.3
1921	279 832	87 815	31.3
1922	286 846	87 777	30.6
1923	283 561	60 534	21.3

FUENTE: JAIME GURZA, *OP. CIT.*, 1924 Y MANTEROLA, 1938.

Con el establecimiento del impuesto sobre la renta se procuró ir disminuyendo la importancia de los impuestos tradicionales como el del timbre y la contribución federal, dictándose varias medidas al respecto,<sup>49</sup> por lo que existió la intención de desplazar los impuestos decimonónicos para colocar algunos más modernos, como el impuesto sobre la renta. Sin embargo, su aplicación provocó innumerables quejas, sobre todo por parte de grupos económicos poderosos. Al igual que ocurrió con la operación del impuesto del timbre, los industriales y comerciantes se inconformaron con el impuesto sobre la renta,

• • • • •

<sup>47</sup> Alberto J. Pani, *op. cit.*, 1926, p. 47.

<sup>48</sup> Luis Aboites Aguilar, *op. cit.*, 2003, p. 148.

<sup>49</sup> El secretario Pani afirmaba que con la expansión progresiva del impuesto sobre la renta se suprimirían los impuestos equivalentes del timbre, transportando así las cargas que han gravitado más pesadamente sobre los pobres, a las recias espaldas de los ricos. Alberto J. Pani, *op. cit.*, 1926, p. 47. Véase también Joaquín Ramírez Cabañas, "Los ingresos federales de México durante los años de 1876 a 1936", en *Revista de Hacienda*, vol. 2, núm. 2, abril, 1938.



por considerarlo “injusto y anticonstitucional”.<sup>50</sup> Por su parte, el gobierno —pe-se a la creciente oposición— continuó con su determinación de introducir ese impuesto para lograr modernizar el sistema fiscal. De cualquier forma, la modernización no fue un proceso inmediato, sino combinado y paulatino. Los impuestos decimonónicos, como el del timbre y la contribución federal, se mantuvieron por varias décadas más, mientras el impuesto sobre la renta se introdujo poco a poco, de tal manera que para finales de la década de 1930, representaba 8% del total de los ingresos (cuadro 6).<sup>51</sup> Ese periodo se puede caracterizar como de transición hacia una estructura tributaria moderna, porque a la vez que se establecieron nuevos impuestos, como el de la renta, persistieron los gravámenes tradicionales sobre el consumo y el comercio exterior; dicha convivencia se prolongó por varias décadas más.

CUADRO 6: IMPUESTOS DIRECTOS, 1923-1930 (MILES DE PESOS)

	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	IMPUESTO SOBRE HERENCIAS	PORCENTAJE DEL TOTAL DE LOS INGRESOS
1923		2 831	1.0
1924	2 692	3 440	2.1
1925	13 371	2 420	4.9
1926	17 150	234	5.6
1927	17 476	837	6.2
1928	19 346	1 004	6.8
1929	19 688	1 441	7.3
1930	20 722	1 323	8.0

FUENTE: ARMANDO SERVÍN, *OP. CIT.*, 1939.

A pesar de la creación del impuesto sobre la renta, la recaudación interna no tuvo un crecimiento destacado durante ese periodo. Lo mismo sucedió con los

• • • • •

<sup>50</sup>Véase María del Carmen Collado Herrera, *Empresarios y políticos*, México, México, Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México, 1996, pp. 174-199; Luis Aboites Aguilar, *op. cit.*, 2003, pp. 131-154.

<sup>51</sup>El impuesto sobre herencias fue el otro cambio importante de la reforma hacendaria, pero sus efectos fueron muy limitados. Alberto J. Pani, *op. cit.*, 1926, p. 49.

ingresos totales que no se incrementaron e incluso tuvieron una ligera caída (cuadro 7). Sin duda, la explicación estriba en el acentuado descenso de los ingresos provenientes del petróleo<sup>52</sup> como consecuencia de la caída en la producción petrolera que empezó en 1922 y se agudizó en 1926 y 1929. A diferencia del periodo anterior, cuando se registró un gran crecimiento de los ingresos, esos años se caracterizaron por el estancamiento. Ni la reforma hacendaria, ni la creación de nuevos impuestos como el de la renta y el de la gasolina, lograron contrarrestar el descenso de los ingresos petroleros. Esto indica que, a pesar de las intenciones de la administración pública, la base recaudatoria era limitada y aún dependía de los ingresos del sector exportador.

CUADRO 7: ESTRUCTURA TRIBUTARIA, 1926-1930 (MILES DE PESOS)

	1926	1927	1928	1929	1930
Impuestos a la Importación	93 316	89 555	104 742	107 959	97 383
Impuestos a la Exportación	16 370	11 414	10 265	8 042	6 258
Impuestos a la Industria	45 727	49 120	49 478	49 693	52 926
Impuestos al Comercio		7 586	8 099	8 626	7 201
Impuestos Sobre la Renta	17 108	17 460	19 340	19 687	20 631
Impuestos sobre Capitales	234	837	1 004	1 441	1 322
Contribución Federal	21 516	20 961	22 272	18 602	17 808
Impuesto del Timbre	21 489	21 099	9 798	9 652	13 744
Impuesto sobre Migración		264	288	272	286
10% Adicional	16 382	13 962	15 578	15 365	7 936
Impuestos por la Explotación de Recursos Naturales	35 794	24 270	18 619	15 502	14 129
Otros	41 224	38 995	40 664	38 146	37 909
Ingresos Totales	309 160	295 523	300 147	292 987	277 533

FUENTE: *LA HACIENDA PÚBLICA EN GRÁFICAS, 1936.*

• • • • •

<sup>52</sup> *México Económico, 1928-1930*, Anuario Estadístico de la Oficina de Estudios Económicos de los Ferrocarriles Nacionales de México, México, México, Cultura, 1932, p. 133.

De los impuestos interiores, las pocas fracciones que crecieron fueron la renta y la industria. Esta última fue la partida más importante entre las contribuciones interiores porque representaba casi una quinta parte de los ingresos totales. Ese gravamen afectaba los siguientes giros industriales: tabacos, hilados y tejidos, consumo de gasolina, alcoholes y bebidas alcohólicas, y 10% sobre entradas brutas del ferrocarril. Era un gravamen indirecto que terminaban pagando los consumidores de estos productos y servicios. Las demás fracciones tuvieron un comportamiento hacia la baja, como la contribución federal y el impuesto del timbre. Con la reforma hacendaria se pretendió que los impuestos tradicionales fueran perdiendo importancia paulatinamente en el conjunto de los ingresos. La contribución federal disminuyó en la medida en que los estados aceptaron introducir cambios en sus sistemas recaudatorios con vistas a sumarse a la modernización del sistema tributario nacional.<sup>53</sup> La caída más notable fue la de los impuestos por la explotación de recursos naturales, cuya recaudación descendió a más de la mitad. Este impuesto perdió la importancia adquirida en el periodo anterior a causa de las crisis por las que atravesó la producción petrolera. En el cuadro 8 se observa que la fracción de impuestos por derivados de la explotación de recursos naturales básicamente la integraban los gravámenes al petróleo y a la minería.

CUADRO 8: IMPUESTOS POR LA EXPLOTACIÓN DE LOS RECURSOS NATURALES (POR CIENTOS EN RELACIÓN AL TOTAL)

	IMPUESTO A LOS METALES	IMPUESTOS SOBRE LA PRODUCCIÓN DE PETRÓLEO	OTROS IMPUESTOS
1926	31	62	6
1927	42	48	9
1928	56	32	10
1929	60	27	12
1930	63	29	1

FUENTE: LA HACIENDA PÚBLICA EN GRÁFICAS, 1936.

• • • • •

<sup>53</sup> Para Aboites la contribución federal fue utilizada como un instrumento de negociación con los gobiernos de los estados para avanzar en la modernización de sus sistemas tributarios. Luis Aboites Aguilar, *op. cit.*, 2003, pp. 156-163.

En cuanto a los derechos arancelarios —los impuestos a las importaciones—, hay que anotar que después de la drástica caída ocurrida por efecto de la revolución, en la década de 1920 se observa una constante recuperación, hasta representar una tercera parte de los ingresos. En los primeros años de esa década dichos gravámenes fluctuaban alrededor de 20% del total de los ingresos federales, pero, para 1930, se observa un incremento que llegó a representar 33%.<sup>54</sup>

Al parecer, mientras el gobierno pudo contar con los importantes ingresos petroleros, no hubo mayor preocupación por modificar los aranceles; en general, se continuó la tendencia del gobierno de Venustiano Carranza por mantenerlos bajos.<sup>55</sup> Sin embargo, una vez que descendieron los ingresos petroleros y se llega al déficit fiscal se elevaron los impuestos a las importaciones, favoreciendo así a los productores nacionales, quienes pugnaban por una política proteccionista. De esta manera, el aumento a los aranceles, con ligeras fluctuaciones,<sup>56</sup> obedeció a las necesidades del fisco y a la presión de los industriales nacionales por aumentar las tarifas proteccionistas.<sup>57</sup> Por esto es que al finalizar la década de 1930 se puede hablar de un mayor proteccionismo. Cabe preguntarse hasta qué punto ese proteccionismo fue un factor coadyuvante en el crecimiento industrial registrado en aquellos años que tuvieron como trasfondo la crisis de 1929.<sup>58</sup>

En cambio, los impuestos a las exportaciones presentaron un constante descenso, ya que de aportar 16 millones de pesos en 1926, sólo aportaron 6 en 1930. Esta brusca caída se debió a la debacle de la exportación petrolera, producto que significaba 61% de esta fracción.<sup>59</sup>

A pesar del escaso crecimiento de los impuestos interiores, estos mantuvieron su importancia en la estructura recaudatoria. Durante ese periodo los impuestos interiores aportaron, en promedio, 45% del ingreso total, mientras que los derechos al comercio exterior aportaban 35%.



<sup>54</sup> Luz María Uhthoff, *op. cit.*, 2005, p. 19.

<sup>55</sup> María del Carmen Collado Herrera, *op. cit.*, 1996, p. 219.

<sup>56</sup> Decayeron ligeramente a partir de 1926, se recuperaron en 1928, y volvieron a caer después de 1929. Véase Cuadro 7.

<sup>57</sup> María del Carmen Collado Herrera, *op. cit.*, 1996, pp. 233-234.

<sup>58</sup> Sobre el crecimiento industrial que tiene lugar con la crisis de 1929, véase Enrique Cárdenas, *La industrialización mexicana durante la gran depresión*, México, México, El Colegio de México, 1987.

<sup>59</sup> Joaquín Ramírez Cabañas, *op. cit.*, 1938, p. 14.

## CONCLUSIONES

Durante el periodo de 1870 a 1930 existió una continua tendencia a la baja de los impuestos al comercio exterior; de representar casi dos terceras partes de los ingresos totales en 1870, pasaron a una tercera parte en 1930. Ese descenso se debió al crecimiento gradual de los impuestos interiores. En principio por el establecimiento del impuesto del timbre y, después de la revolución, por los gravámenes interiores a la minería y el petróleo, el aumento de la contribución federal y el impuesto sobre la renta. Como se observa, entre las diferentes autoridades hacendarias de esos años existió la preocupación de que los ingresos nacionales no dependieran demasiado de los fluctuantes derechos arancelarios.

Sin embargo, junto con la pérdida de importancia de los derechos al comercio exterior, el sistema fiscal posrevolucionario se hizo más dependiente de los ingresos derivados del petróleo. Esos impuestos llegaron a ser tan determinantes que permitieron un crecimiento sustancial del total de los ingresos durante los años de 1918 a 1922; después, debido al descenso de la producción petrolera, provocaron un estancamiento de los ingresos de 1923 a 1930. Aunque se crearon nuevos impuestos, no se logró que los ingresos crecieran a finales de la década de 1920. Esto demuestra la importancia del sector exportador en la economía mexicana, pues aún se dependía de él para financiar el desarrollo interno.

La novedad más importante durante esos años fue la creación del impuesto sobre la renta, el cual sentó las bases para iniciar una verdadera modernización del sistema tributario mexicano, a partir de una recaudación directa. Sin embargo, esto no significó una reforma global de ese sistema, puesto que prevalecían los gravámenes indirectos, cuya multiplicidad y regresividad constituía un serio límite para aumentar y distribuir la carga fiscal de forma más equitativa y justa. La disminución de la relevancia que tenían los impuestos al comercio exterior así como el establecimiento del impuesto sobre la renta eran un claro síntoma de que se avanzaba en la modernización del sistema tributario, pero la persistencia de los gravámenes indirectos indicaba que faltaba un largo camino por recorrer para completar esa modernización.