

Estructura y Funcionamiento del Sistema Tributario Estatal y Municipal

Elías Alfonso Rea Azpeitia

Hablar de la estructura de los sistemas tributarios estatales y municipales es un tema bastante polémico por la diversidad de enfoques desde los cuales puede abordarse y la interdependencia entre ellos, por tal motivo es necesario precisar los tópicos que trataré en este tema. En primer término comentaré acerca de la estructura de impuestos y derechos que conforman el sistema tributario de los estados y municipios, de ahí pasaré al análisis de los factores que han ido generando dicha conformación, para luego, abordar el análisis de su funcionamiento en relación a algunos factores o principios que debieran ser considerados en el diseño de las haciendas locales.

1. ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESTATAL Y MUNICIPAL

En 1994, 13 entidades federativas cuentan con un impuesto que grava la adquisición de bienes muebles no afectos al I.V.A.; en 18 estados se gravan

los honorarios no afectos al mismo impuesto; 16 gravan la enajenación de vehículos de motor usado, también exentos de I.V.A.; 12 entidades mantienen tributos sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos y 21 gravan los espectáculos y diversiones públicas, así como las nóminas.

En materia de derechos estatales destacan los derechos registrales, tanto para el registro público de la propiedad y del comercio (25 estados) como los de registro civil (19 estados). Además, es común el cobro de derechos por servicios catastrales (22 entidades) y los derivados de certificaciones y legalizaciones (19 entidades). Debe mencionarse que en la totalidad de las entidades federativas existe un conjunto de derechos, no uniforme y poco significativo desde el punto de vista recaudatorio, derivado de los distintos servicios administrativos que prestan las dependencias de los gobiernos estatales.

En el ámbito municipal su estructura de tributos se sustenta en el impuesto predial y sobre adquisición de inmuebles, además de aquellos casos en que los gravámenes sobre espectáculos

y diversiones públicas y los derivados del gravamen sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos son asignados a este nivel de gobierno por las legislaturas locales y que por lo tanto no son gravados en el nivel estatal.

En materia de derechos de este nivel de gobierno destacan los relacionados con los servicios de agua potable, de certificaciones y legalizaciones, en algunos casos los de alumbrado público, y una gama, también poco significativa de derechos prestados por dependencias de los ayuntamientos.

Como se puede observar en el nivel estatal los impuestos más comúnmente utilizados corresponden a exenciones del impuesto al valor agregado o a materias reguladas por el mismo como es el caso de los espectáculos públicos. Salvo el caso del impuesto sobre nóminas no se visualiza una materia tributaria propia de este nivel de gobierno. En el ámbito municipal, el artículo 115 Constitucional establece que el destino de la recaudación de los impuestos a la propiedad inmueble y a la enajenación de los mismos es en este nivel de gobierno. Cabe precisar que en la mayoría de las entidades estos gravámenes son administrados por el gobierno estatal.

2. FACTORES QUE HAN INFLUIDO EN LA CONFORMACION ACTUAL DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS LOCALES

Esta conformación del sistema tributario estatal tiene su origen en nuestra Constitución Política, que al no establecer una delimitación de materias gravables o tributos para cada nivel de gobierno, ha generado la necesidad de instrumentar una serie de acuerdos entre las entidades federativas y el gobierno Federal a través del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia tributaria, mantiene las siguientes características respecto a la potes-

tad tributaria de los estados:

– Reserva, expresa y concreta, determinadas materias a la federación. Al conceder, en los artículos 73 y 131, facultades al Congreso de la Unión para establecer contribuciones sobre: comercio exterior, aprovechamiento y explotación de los recursos naturales, instituciones de crédito y sociedades de seguros, sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación, energía eléctrica, reducción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza.

– Establece materias tributarias reservadas en forma expresa a los municipios como es el caso de los impuestos a la propiedad inmobiliaria, los que deriven de su fraccionamiento, división, consolidación, traslado y mejora y, los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a cargo del municipio, que el citado artículo 115 indica.

– Establece: el impedimento para establecer tributos sobre el tránsito de personas o cosas que atraviesen el territorio de los estados; la prohibición para gravar directa o indirectamente la entrada al territorio de cada entidad o la salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera; gravar la circulación o el consumo de efectos nacionales o extranjeros con impuestos o derechos cuya exacción se efectúa por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía y a expedir o mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que generen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras; gravar la producción o el acopio o la venta del tabaco en rama. (artículo 117). En el artículo 118 se establece que los estados tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión, establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre

importación o exportaciones.

No obstante lo anterior la Constitución no establece fuentes tributarias específicas para las entidades federativas, únicamente señala, en su artículo 124, "las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados".

Por su parte, la federación tiene un poder tributario genérico basado en la fracción VII del artículo 73 que la faculta para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto de egresos de la federación. Con apoyo en dicha fracción puede establecer impuestos sobre las materias que le están reservadas y sobre todas las demás.

Entonces, "Al no reservarse en la Constitución Política fuentes de tributación que en forma exclusiva pudieran ser gravadas o por la federación o por los estados y teniendo uno y otros la misma facultad de imponer contribuciones resulta como consecuencia que, por regla general, la misma materia o el mismo hecho imponible pueden y de hecho soportan gravámenes federales o estatales..."¹

Así pues, se da origen al problema de la concurrencia de facultades que a su vez genera la posibilidad de una doble o múltiple tributación, sobre lo cual considero pertinente mencionar los comentarios a ejecutoria de la Suprema Corte sobre la constitucionalidad de la doble tributación siguiente:² "La concurrencia de facultades impositivas de la federación y de los estados, si bien es posible constitucionalmente, no es solución deseable en un sistema federal, sino un problema que el constituyente deliberadamente no resolvió al no delimitar campos exclusivos de

imposición de la federación y de los estados. Y no es la solución deseable porque al estar sujetos los contribuyentes a un doble poder tributario, en razón de la misma manifestación de capacidad económica, se ven expuestos a dobles o múltiples gravámenes establecidos por autoridades diferentes que, si bien cada uno de ellos puede resultar proporcional y equitativo, en conjunto pueden producir cargas fiscales exageradas. Adicionalmente, el establecimiento de obligaciones secundarias diferentes ante diversas autoridades fiscales en razón de la misma actividad gravada, dificulta considerablemente el cumplimiento de todas ellas, además de multiplicar las molestias y costos de los contribuyentes".³

En base a lo anterior se puede concluir que:

– Existen algunos impuestos reservados en forma exclusiva a la federación.

– No existen impuestos reservados a los estados.

– Los estados tienen un poder tributario genérico para gravar todas las materias a fin de cubrir el presupuesto de egresos local, como resulta de la aplicación del artículo 124 de la Constitución, con las limitaciones de no poder gravar las materias reservadas a la federación.

– Las contribuciones de los municipios las deben establecer las legislaturas de los estados; pues el municipio no está investido del poder legislativo tributario propio. Las legislaturas en tales casos ejercerán un poder concurrente con el de la Federación y con el de los estados, excepto en las materias reservadas fiscalmente a la federación.

– Federación, estados y municipios pueden compartir entre ellos los productos de la recau-

1 "La Coordinación Fiscal en México", Subsecretaría de Ingresos de la SHCP, versión mecanográfica, pág. 67, octubre de 1982.

2 Ejecutoria y comentarios: "La Doble Imposición y la Coordinación Fiscal" al amparo en revisión 402/76 de las Lics. Ma. Jesús de Miguel y Carmen Beller de Roalandini en "La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de impuestos 1917-1985", pág. 675, edición del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y del Tribunal Fiscal de la Federación, fideicomiso para promover la investigación del derecho fiscal y administrativo, México, 1986.

3 "Las Facultades Impositivas de la Constitución Política", Roberto Hoyo D'Addona, Curso de Especialidad en Derecho Fiscal, Universidad Panamericana, 1979.

dación de sus respectivas contribuciones; las transferencias de recursos que se hacen con este motivo se denominan participaciones.

A partir de 1980 fecha en que entra en vigor el actual Sistema Nacional de Coordinación Fiscal las entidades federativas celebraron con el gobierno federal un Convenio de Adhesión a dicho Sistema. En él se establece una distribución de fuentes tributarias, mediante la autolimitación de la potestad tributaria estatal para establecer o imponer determinados impuestos o derechos. Las autolimitaciones que han acordado los estados en materia tributaria son las siguientes:

- La adhesión al Sistema de Coordinación implicaba no gravar materias establecidas en I.V.A. y I.E.P.S., las entidades federativas tuvieron que suspender impuestos y derechos que caían en esta condición a partir de 1980.

- Se suspendió el cobro de derechos por la expedición de pasaportes provisionales.

- Como apoyo al sistema alimentario mexicano los estados acordaron suspender gravámenes sobre la producción, enajenación o tenencia de animales y vegetales, carnes, tortillas, leche, azúcar y agua además de una serie de productos que se relacionan en el anexo 3 del Convenio de Adhesión.

- Además de la regla general en materia de I.V.A., los estados se obligaron a suspender, derogar o no establecer impuestos locales o municipales sobre los actos o actividades siguientes:

- La enajenación de bienes o prestación de servicios cuando se exporten, los bienes que integran el activo o la utilidad o el capital de las empresas, los intereses, títulos de crédito y las operaciones financieras derivadas, los productos o rendimientos de la propiedad o enajenación de títulos de crédito u operaciones financieras, el uso o goce temporal de casas habitación, y a gravar con una tasa mayor del 8% los ingresos de

espectáculos públicos consistentes en obras de teatro y funciones de teatro o cine.

- La producción, introducción, transmisión, distribución, venta o consumo de energía eléctrica, actos de organización de empresas generadoras o importadoras, capitales invertidos para los fines mencionados, la emisión de títulos, acciones u obligaciones de empresas generadoras o importadoras de energía eléctrica y los dividendos, intereses o utilidades de las mismas.

- Además de la regla general en materia de I.E.P.S., los estados se obligaron a suspender, derogar o no establecer impuestos locales o municipales sobre los actos o actividades siguientes:

- Los actos de organización de los contribuyentes de dicho impuesto o la expedición o emisión de títulos, acciones u obligaciones que pudieran realizar dichos contribuyentes.

- Por otra parte, al coordinarse en materia de derechos los estados se obligan a no mantener en vigor derechos por:

- Licencias, concesiones, permisos o autorizaciones; obligaciones y requisitos que condicionan el ejercicio de actividades comerciales o industriales y de prestación de servicios y los que resulten de permitir o tolerar excepciones a una disposición administrativa como la ampliación de horario, excepto licencias de construcción, de conexión a las redes de agua y alcantarillado, para fraccionamiento o lotificación de terrenos, para conducir vehículos y por la expedición de placas de circulación.

- Registro o cualquier acto relacionado con los mismos excepto el registro civil y de la propiedad y del comercio y la certificación de documentos o su reposición y las concesiones por el uso o aprovechamiento de bienes del estado o de sus municipios.

- Uso de las vías públicas o la tenencia de bienes sobre las mismas; uso o tenencia de

anuncios; excepto derechos de estacionamiento de vehículos.

- Actos de inspección y vigilancia.

De lo anteriormente expuesto podemos concluir que para hablar de la estructura de un sistema tributario es necesario que haya materia para generar dicha estructura, esto es, que los estados tengan la posibilidad real de establecer gravámenes, que además de servir de base para su financiamiento constituyan instrumentos reales de inducción para una política económica efectiva a nivel estatal y municipal, con ello quiero establecer que es poco lo que se puede argumentar en relación a la imposición local cuando las fuentes que conforman su estructura están constituidas por exenciones de otro nivel de gobierno.

3. FUNCIONAMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESTATAL Y MUNICIPAL

En este contexto podemos pasar a abordar algunos comentarios acerca del funcionamiento del sistema tributario estatal y municipal, entendiendo por funcionamiento, la capacidad de las fuentes tributarias vigentes para generar los recursos necesarios para la atención de necesidades de estos dos niveles de gobierno.

Sin embargo, dado que es un hecho real que las actuales fuentes tributarias estatales y municipales son poco significativas y sólo contribuyen en un porcentaje menor al sostenimiento del gasto público,⁴ dependiendo del esquema de participaciones establecido en el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, será necesario encauzar el enfoque de análisis desde la perspectiva de la conformación de la hacienda de los tres niveles de gobierno y de las relaciones financieras intergubernamentales que conforman el esquema de redistribución de

ingresos fiscales.

La estructura del sistema de impuestos y derechos tiene por objeto allegar recursos a un determinado nivel de gobierno para financiar sus necesidades de gasto además de ser un instrumento de inducción o reorientación de ciertas actividades de los contribuyentes dependiendo de la materia gravable; sin embargo, al referirnos a la capacidad del sistema tributario para generar recursos para financiar necesidades de gasto debemos plantearnos un enfoque dual que considere ambas facetas, el ingreso y el gasto, de tal forma que dispongamos de mayores elementos para opinar, aunque sea superficialmente, sobre el funcionamiento de la actual estructura del sistema tributario estatal y municipal.

Dentro de este contexto, habrá que valorar el actual esquema de distribución de ingresos fiscales entre niveles de gobierno, que ha generado las condiciones vigentes, particularmente en relación a cómo este mecanismo, puede ser un eficiente sistema de financiamiento para cada nivel de gobierno.

Entre la diversa gama de aspectos a abordar únicamente quiero referirme a los siguientes:

- Todo nivel de gobierno debiera disponer de los instrumentos o mecanismos necesarios para allegarse recursos suficientes para hacer frente a las competencias que se les reconozca (principio de suficiencia). Estamos aquí ante un problema de delimitación de competencias, de actividades, de funciones que cada nivel de gobierno debe asumir, creo que un problema real actual es que esta delimitación se ha distorsionado habiendo una concurrencia real entre niveles de gobierno para la atención de necesidades, con ello entramos a un esquema parecido al de la concurrencia fiscal donde diversos niveles de gobierno están generando necesidades de gasto para atender un mismo problema.

⁴ Algunas estimaciones no oficiales señalan que esta proporción de las participaciones en el conjunto ingreso estatales se encuentran entre el 75 y 80%.

Entonces un primer aspecto es retomar y redelimitar competencias entre niveles de gobierno en todos los sectores y ámbitos económicos y sociales y sentar las bases para que los recursos ejercidos por los niveles de gobierno a quien no compete la atención de una determinada necesidad sean transferidos también al que realmente compete. (Una manifestación de la distorsión en la delimitación de facultades es el gran número de acuerdos y convenios sectoriales que posibilitan que el gobierno federal intervenga en funciones de otro nivel).

En este sentido, también el sistema de participaciones, debiera considerar indicadores en las necesidades de gasto local para hacer frente a las competencias de cada nivel de gobierno.

— No es aconsejable condenar a las entidades federativas y sus municipios a depender de tributos secundarios de escaso poder recaudador. Con ello se merma la autonomía financiera de un nivel de gobierno. Sin embargo, es necesario reconocer que deben considerarse los efectos económicos de las diferentes figuras tributarias y relacionarlos con la función estabilizadora y redistributiva, que a nuestro juicio debiera ser competencia del nivel central, por lo que este nivel debiera manejar las figuras tributarias fundamentales, pero que a través de los mecanismos como el actual sistema de participaciones debieran atacarse con más énfasis las distorsiones entre entidades federativas.

— Es necesario redefinir la participación de cada nivel de gobierno en la atención de los problemas de pobreza, los problemas de la miseria y de bienestar social; ¿A qué nivel compete

la responsabilidad de solucionarlos?, ya que la respuesta a este problema está dentro o pasa necesariamente por la respuesta general del sistema fiscal.

Dentro de este contexto es donde hay que entender todo el problema de la redistribución, también hay que reconocer que la política coyuntural, así como la de mediano plazo es una competencia compartida entre el gobierno federal y los estatales y su consecución exige de mantenimiento, por parte del nivel federal de los poderes suficientes para garantizar su cumplimiento. En este sentido, hablamos de un principio de unidad de la política económica a nivel nacional donde el gobierno federal pueda decidir sobre las macromagnitudes que están detrás de las decisiones de política monetaria, de gasto público y de mecanismos de financiamiento, pero que por otra parte, debiera instrumentar los mecanismos necesarios para compensar aquellas decisiones regionales y locales que podrían actuar en contra de la política general de coyuntura y de producir incluso efectos contraproducentes en la política económica general. Si ubicamos la hacienda pública en un contexto global del país nos figuramos un gigantesco mecanismo de redistribución: se recaudan fondos y se distribuyen, el sistema actual ha generado que la parte de recaudación, la más importante, la que genera el mayor volumen de recursos, sea realizada por el gobierno federal; el problema entonces, está en la distribución intergubernamental de dichos recursos, en los factores, indicadores o fórmulas que permitan asignar más eficientemente esos recursos entre niveles de gobierno.