Artículo original

# Más allá del trasfondo social de las reformas hacendarias en México: un recordatorio para el diseño actual de políticas públicas

*Beyond the social background of Mexico's tax reforms: a reminder for current public policy making*

César Vega Zárate[1*] https://orcid.org/0000-0002-0233-4536

[1] Universidad Veracruzana, Facultad de Contaduría y Administración, región Xalapa, México.

* Autor para la correspondencia: cevega@uv.mx

**RESUMEN**

El objetivo del presente artículo es revalorizar la naturaleza social que conlleva una reforma hacendaria por parte del Estado como una reconfiguración institucional en su ámbito financiero. Desafortunadamente, en los últimos diez años las reformas hacendarias en México han estado orientadas a mejorar únicamente los esquemas de fiscalización y recaudación, descuidando en gran medida la esencia social que debería prevalecer, priorizándose siempre el fin económico sobre el social, lo cual se ve reflejado en el exceso de reformas fiscales que inciden en el ámbito de los contribuyentes. Por ello proponemos hacer una articulación teórica de tales reformas, incorporándosele una dimensión societal, la cual garantice hacer una reconfiguración de los sistemas tributarios sin caer en un exceso de cambios recurrentes y poco alentadores. El resultado esperado será reforzar la Administración Pública en el diseño de reformas fiscales realmente integrales, y por ende, alinear la parte social con la económica.

**Palabras clave**: teoría social; reforma social; política tributaria; reformas tributarias; sistemas tributarios.

***ABSTRACT***

The objective of this article is to revalue the social nature of a tax reform by the State as an institutional reconfiguration in its financial field. Unfortunately in Mexico, over the past ten years, the reforms have been aimed at improving only the schemes of oversight and collection, neglecting to a large extent the

social essence that should prevail, always prioritizing the economic purpose over the social, which are reflected in the excess of tax reforms and that affect the scope of taxpayers. For this reason, we propose to make a theoretical articulation of such reforms, establishing a corporate dimension, societal dimension, which ensures that tax systems are reconfigured without falling into an excess of recurrent and unless encouraging changes. The expected result will be to strengthen the Public Administration in designing truly comprehensive tax reforms, and thus aligning the social and economic part.
***Keywords***: social theory, social reform, reform, tax policy, tax reforms, tax systems.

Fecha de recepción: 07/12/2023
Fecha de aprobación: 15/12/2024

# INTRODUCCIÓN

La noción de sociedad requiere de una fundamentación teórica para comprender su funcionamiento diario ante un mundo globalizado, enfrentándose continuamente a una serie de modificaciones y/o adaptaciones que inciden de alguna manera en su estructura y comportamiento, donde su contexto ejerce una fuerza significativa por la búsqueda de un estado de orden ante determinadas contingencias que podrían presentarse en su existencia. Dichas contingencias pueden tener diferentes dimensiones de análisis, tales como: culturales, económicas, políticas, sociales, tecnológicas, demográficas, entre otras, cuya incidencia siempre es importante conocer.

Lo anterior sin duda alguna se ha asumido como algo consustancial al ser humano y su colectividad, como parte de un proceso evolutivo y de adaptación a su entorno y su realidad social, en el cual algunas de esas adaptaciones han sido puestas en práctica por el Estado dentro de su ámbito de aplicación, adquiriendo un alto grado de responsabilidad para mantener el equilibrio en un sistema determinado al establecer una serie de adaptaciones que, en su ámbito de aplicación, podrán ser entendidas como reformas, y cuya intención principal es buscar los medios de adaptación de la sociedad ante fenómenos diversos que podrían alteran su equilibrio.

Al Estado concebir una reforma en su sistema, como resultado del desarrollo de una habilidad para descentralizar su toma de decisiones o bien para coordinar el desarrollo de su política e implementación (Christensen y Laegreid, 2007, p. 558), lo que busca en un primer momento es definir un equilibrio en su rol como agente social dentro de una colectividad, convirtiéndose en promotor de adecuaciones o

reconfiguraciones institucionales que desde su punto de vista considera pertinentes, esperando garantizar buenos resultados en términos de su gestión.

No obstante, todas aquellas modificaciones propuestas, tanto en su estructura como en otros elementos que lo conforman, forzosamente merecen ser entendidas bajo la perspectiva de aquellos sujetos que de forma directa se vuelven sensibles ante tales modificaciones: los ciudadanos. «La administración pública, para que pueda progresar al compás de la sociedad en que vive, debe funcionar hacia la sociedad misma, recoger sus demandas y canalizarlas nuevamente a la sociedad» (Espejel, Rodríguez y Flores, 2014, p. 32).

Es entonces que los cambios propuestos deben ser concebidos y operacionalizados como reformas sociales que garanticen resultados eficientes, efectivos y contundentes, cuyos destinatarios no se vean afectados en diferentes ámbitos de su actuación, ya sean como agentes económicos y/o sociales, para que no se modifique ni altere su estabilidad. En este sentido podemos enfatizar la noción de Arellano (2010, p. 225), quien menciona que «las reformas de la administración pública, prácticamente todas, parten de un supuesto: que es posible alterar, con cierta racionalidad y capacidad instrumental, el comportamiento de los actores organizacionales, para dirigirlos a objetivos generales, sectoriales o colectivos. Ya sea a través de incentivos pecuniarios o amenazas punitivas, convencimiento ético o moral».

No obstante, dichas reformas están dotadas de ciertos aspectos que no son sensibles con los gobernados, en la medida en que no existe un engranaje institucional que incorpore de manera efectiva sus intereses, o mejor dicho, exista un grado de coparticipación en el diseño de políticas públicas más integrales, a pesar de la transición que ha enfrentado el Estado y de sus grandes esfuerzos para incorporar en sus acciones la participación ciudadana.

Insertando los párrafos anteriores en un ámbito particular del Estado, haremos un análisis reflexivo sobre lo anterior aplicado a un más concreta y al mismo tiempo de las más cuidadas por el Gobierno: las reformas en materia tributaria, consideradas como una pieza fundamental para el ejercicio de la actividad del Estado en su sentido económico, la cual forzosamente debe trascender en un sentido social, retomando su gran esencia, situación que no se comporta así al menos en la legislación tributaria mexicana.

## El contexto social y su interrelación con la política pública

En primera instancia, para comprender la vinculación teórica que debe permanecer entre las reformas tributarias como reformas sociales, consideramos importante apoyarnos en la sociología para identificar

ciertos elementos clave que justifican dichos cambios. Entendiendo la sociología como aquella «ciencia que estudia […] los fundamentos, los fenómenos esenciales, los procesos recurrentes de estructuración y desestructuración, las manifestaciones típicas[…] y sus transformaciones» (Gallino, 1995, p. 821) podemos destacar que el término «transformación social» forma parte de su estudio, para lograr una mejor comprensión de la realidad existente de cualquier ente social, la cual se encuentra acompañada por una serie de interpretaciones que dan un sentido más abstracto y real de las cosas.

Bajo la vertiente sistémica desarrollada a finales de los setenta, cuya propuesta central radicó en definir el concepto de sistema social como base para comprender la realidad, las partes que componen una sociedad deben cumplir con el requisito de funcionalidad, en donde cada una de ellas debe tener un grado de interacción para generar un buen sistema. Así, un sistema social se encuentra representado como un instrumento de análisis (Lugan, 1990, 149) que está situado en un plano analítico, concreto y abstracto de la realidad, integrado por una serie de elementos funcionales.

Aunado al concepto anterior, destaquemos la importancia de la estructura social como parte de dicha funcionalidad sistémica. La estructura social se ha definido como «un concepto general aplicable a todos aquellos atributos de los grupos sociales y tipos de culturas gracias a los cuales pueden captarse como todos compuestos o complejos constituidos por partes interdependientes» (Pratt, 1987, p. 114). Es así que la noción de estructura social cobra importancia al momento de definir elementos básicos que determinen un sentido de orden. Según Climent (2004, p. 13) «podemos definir como estructura de la sociedad el conjunto, relativamente estable, de las interrelaciones o interacciones entre sus diversas partes, más la distribución de estas partes según un orden dinámico. Entendiendo estas interrelaciones como acciones sociales, de carácter normativo que poseen un grado considerable de permanencia y que […] trasciende la duración de la vida de los individuos».

Derivado de lo anterior, podemos ver inserta la noción de orden social, considerada un sentido crítico, como una cualidad en donde el funcionamiento de una sociedad se ejerce bajo un esquema de equilibrio, con fines de permanencia y sin alteraciones que le impacten negativamente. La concepción del orden social de acuerdo a las aportaciones de Pintos (1995, p. 110) «no es un mero dato funcional que vincula estructuras, individuos e instituciones bajo una forma compleja de organización de la dominación, sino que también se constituye como un marco de referencias epistemológicas y morales». Es aquí en este punto que se destaca la apreciación tanto teórica como conceptual del orden social vinculado con la estructura social que conlleva en sí toda reforma.

El término orden social en el ámbito de la sociología es polisémico, estructurado por diversos elementos. De manera general, cuenta con tres acepciones principales (Abercrombie, Hill y Turner, 1998, p. 144):

a. Utilitarista, cuyo interés central radica en los propios individuos.
b. Cultural, en el que se resalta el papel de las normas y valores compartidos en la sociedad.
c. Poder y dominación, expresado en términos de la capacidad de un ente para obligar al orden.

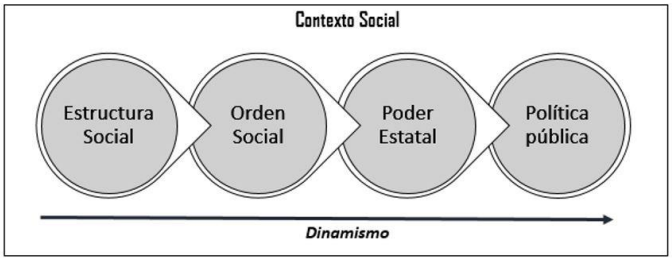
A partir de lo anterior, se puede apreciar que la noción de orden social requiere de un enfoque mucho más preciso que debe versar sobre las estructuras que definen un sistema, en donde las variables cultura y poder son piezas fundamentales para ejercer dicho orden, el cual deberá estar debidamente sincronizado para que adquiera un grado de funcionalidad social.

Relacionados con la estructura y el orden, implícitamente surge el dinamismo social, el cual sirve como instrumento para garantizar un estado de equilibrio en la sociedad, alcanzándose los fines deseados.

De la Rosa (1994, p. 370) viene a complementar nuestra idea al considerar que todo contexto social se encuentra definido por los siguientes elementos: un orden, una composición o estructura, una unión entre dichos elementos y las relaciones e interrelaciones que se deriven, creándose entonces un contexto social en un sentido estricto. Es así como todo contexto social va cobrando sentido a partir de la interacción y participación del binomio sociedad-Estado, en donde este último es el responsable de precisar acciones guiadoras de control para definir un contexto óptimo para su sociedad.

Pero ante todo este análisis, no debemos dejar atrás la participación que ejerce el Estado. Sus teorías sociológicas lo definen como una unidad colectiva o de asociación (Pichardo, 2002, p. 14) en la que su interacción con la sociedad se convierte en un eje generador importante para el orden. Es aquí donde la función del Estado asume diferentes dimensiones teóricas, como una asociación o comunidad, como un contrato social, o bien como una esfera o dimensión social, cuyo resultado es visible en la definición de un sistema que debe precisar políticas públicas orientadas a la satisfacción plena de una colectividad. Es aquí donde se retoma la esencia social de la Administración Pública en sus diferentes ámbitos de aplicación.

Conceptualizar la política pública representa una problemática teórico-conceptual donde cobran vida diversos enfoques (Mendez, 1992, p. 80). Sin embargo, su esencia está relacionada con la palabra «acción», derivada del poder del Estado para atender las necesidades de su sociedad. Por todo lo anterior, podemos considerar que el contexto social se encuentra integrado por los siguientes elementos:




Fuente: elaboración propia.

**Figura 1**. Elementos dinámicos de un contexto social.

El dinamismo que existe entre cada elemento permite comprender el funcionamiento de la realidad social en un sentido estricto. Para ello, la definición de una política pública por parte del Estado se vuelve un instrumento importante que puede llegar a generar orden en las estructuras sociales. Es así que su definición debe ser el resultado de un proceso de concientización social para dimensionar sus fines y delimitar sus acciones administrativas, garantizándose que la construcción del contexto social deseado vaya acorde a la realidad vivida.

No obstante, si las condiciones que se encuentren en su contexto se ven amenazadas por diversos factores como los económicos, políticos, demográficos, sociales y otros, el Estado deberá asumir automáticamente la gran responsabilidad de definir líneas de acción que busquen una adaptación a dichos cambios y la sociedad no se vea amenazada de alguna manera, ya sea en el sentido económico o no. De manera general, un contexto social con sus elementos bien interrelacionados y coherentes con su realidad es la mejor fórmula para la subsistencia social.

## La reforma social como necesidad de un cambio

Considerando entonces que un contexto social cuenta con elementos interrelacionados y capaces de diseñar políticas públicas acordes a una realidad social, es importante valorar el factor cambio social, que puede estar definido por variaciones en la ciencia, tecnología, educación, política, economía y muchos más, los cuales contribuyen a que un contexto social requiera ser adaptado ante nuevas realidades. Bajo esta vertiente, la apreciación de este cambio es importante.

En primer lugar, destaquemos que todo cambio social tiene su origen en una necesidad social, que es el resultado de un proceso de cambio en los individuos por diversos fines, en donde la supervivencia tiene un peso significativo ante los procesos evolutivos. Igual que otros términos sociológicos, el cambio social ha sido objeto de diversos estudios, cuya acepción ha sido teorizada bajo la noción de modificación o transformación ante los fenómenos sociales que pueden presentarse. Así, para efectos del presente artículo, cambio social será sinónimo de transformación.

Por tal, la noción de cambio social implica una modificación o transformación de las estructuras que conforman la sociedad. Si bien es cierto que este concepto puede tomar diferentes acepciones independientemente del ámbito de estudio, consideraremos al cambio social como una adaptación a una nueva realidad.

Tal y como lo dice Donati (1993, p. 42), en término simplistas, un cambio social es un «modo distinto de ordenar relacionalmente los elementos y las relaciones entre ellos. Para que se produzca un cambio social no basta con un nuevo elemento […] sino que se necesita una nueva forma de relación entre las relaciones y elementos que lo componen, entera y diferenciada». Es entonces cuando los cambios sociales propuestos por el Estado se ven manifestados en diferentes sentidos, cuya implementación debe ser el resultado de un proceso de análisis social transformada en gestión pública.

En este punto sería interesante analizar los términos de gobernanza y gobernabilidad para dimensionar los alcances, o en su caso, los límites de los cambios sociales llevado hoy en día en la sociedad, los que podrían servir de referentes importantes para evaluar el desempeño de la actividad pública.

El paso siguiente a un cambio social es la adaptación social. De acuerdo a Simonet (2009, p. 397), «la función de adaptación es un principio de organización que permite comprender las relaciones entre las partes de un sistema y del mismo sistema. Ella guía los medios por los cuales el sistema y sus miembros deben seguir para alcanzar sus fines. Así, la adaptación se convierte en un proceso exógeno que permite al sistema asimilar lo nuevo». Es entonces cuando la adaptación se convierte de alguna manera en una justificación del Estado para mejorar las condiciones reales por razones diversas. Podemos identificar lo anterior como una justificación importante por la reforma de sus sistemas sociales y estructurales para mejorar un proceso continuo en el que se encuentra inmersa la sociedad. No obstante, la relación dinámica entre el cambio social y la adaptación social trae implícito una serie de factores culturales, políticos, económicos y hasta psicológicos, en donde la aceptación o no de dicho cambio conlleva a que la sociedad reaccione favorable o no ante tal cambio.

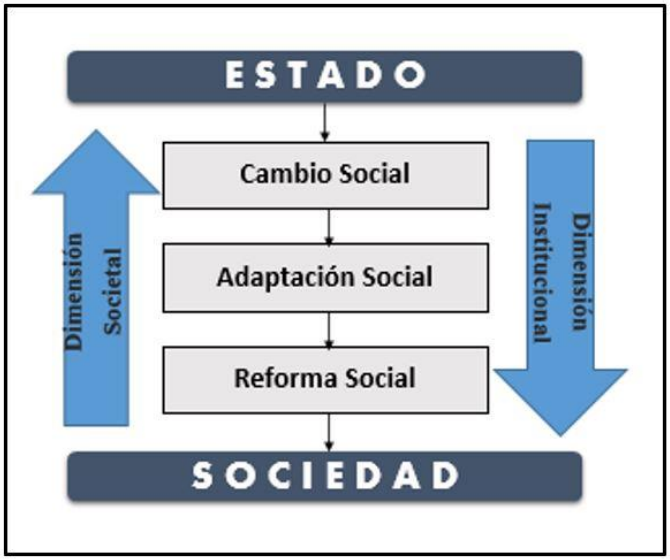
Bajo esta idea podemos considerar que la transformación y la adaptación social a ese cambio bajo la óptica de la sociedad debe ser entendida como una reforma social. Basta con tomar el concepto de reforma social de Fraga (1974, p. 45) quien explica que se trata de «planteamientos en conjunto, hechos en serio y de buena fe, que intentan producir cambios en un sistema establecido, de acuerdo con la idea del cambio social y de la justicia». Es entonces cuando podemos considerar que toda reforma social apunta a mejorar la eficacia, la calidad de vida y la igualdad en los satisfactores creados por el Estado hacia su sociedad, que está sujeta a una valoración. Así, el sinónimo de reformar es cambiar, transformar o modificar algo que, desde un punto de vista funcional, no está garantizando buenos resultados.

Es entonces que el sentido de toda reforma social nace como la expresión de una necesidad por mejorar un sistema determinado y garantizar su funcionamiento en un plazo determinado. Por ejemplo, en materia jurídica a través de la creación y/o modificación de nuevas disposiciones para regular un acto novedoso o que antes no había sido contemplado en la ley.

Haciéndose un análisis de lo anterior, podemos considerar que una reforma social tiene dos dimensiones: la primera, aquella que se encuentra definida por la valoración que hace el propio Estado por reformar algo que necesita ser controlado, y la segunda, la dimensión configurada por la aceptación y la debida aplicación de dicha reforma por parte de la sociedad. A la primera la nombramos dimensión institucional, y a la segunda, dimensión societal. Sin duda, es esta última dimensión la que tiene un peso significativo, ya que el grado de aceptación por lo regular genera un descontento que se encuentra expresado en manifestaciones.

Bajo esta distinción podemos encuadrar el marco de actuación de los dos agentes principales que conforman un sistema social en el ámbito gubernamental: por un lado, el propio Estado, quien con atributos intrínsecos e inherentes, crea instituciones y establece las condiciones, estructuras, lineamientos, formas y demás elementos que conforman un sistema institucional. Por el otro lado, tenemos a los destinatarios que, bajo esta óptica, son los ciudadanos en sus diferentes roles, como agentes que conviven entre sí y deben responder a un sistema que les es inherente, impositivo o no, del cual se esperan ciertos resultados sociales.

Pero con independencia del tipo de reforma a la cual se enfrente, el alcance que tiene una reforma social siempre debe ser visto como un proceso que realmente fomente otras múltiples variables de desarrollo social y no ejerza un efecto contrario. Esquemáticamente podríamos decir que una reforma social se describe de la siguiente manera:




Fuente: elaboración propia

**Figura 2**. Dimensionamiento de la reforma social.

La dimensión societal es aquella que se encuentra definida por la apreciación que tiene la sociedad referente al cambio social transformado en reforma y que se ejerce desde la sociedad hacia el Estado. Por otro lado, la dimensión institucional es aquella que se manifiesta como gestión pública encaminada a mejorar las condiciones sociales, ejercida desde el Estado hacia la sociedad y de carácter impositivo.

De una manera u otra, la reforma social sin duda alguna deberá contribuir a generar resultados favorables para sus destinatarios. Es decir, las acciones públicas transformadas en reformas sociales por parte del Estado no pueden ser contraproducentes para la existencia de la sociedad en un sentido estricto y en ningún ámbito de actuación.

A modo de contextualizar, las reformas sociales son clasificadas de la siguiente manera:

- Estructurales: aquellas reformas que afectan las partes más profundas de la sociedad.
- Graduales: aquellas que se producen en largos lapsos de tiempo y se relacionan con decisiones políticas.
- De choque: vistas como aquellas que se implementan ante decisiones inesperadas y son de carácter temporal.

La apreciación que se le pueda dar a una reforma social cobra un sentido importante, pues son los resultados esperados aquellos que medirán la efectividad del cambio social, tanto por la óptica del Estado como por la social.

## La esencia social de una reforma administrativa

Las reformas sociales son traducidas por el Gobierno en reformas administrativas que son puestas en prácticas al margen de sus acciones para atender alguna situación en específico que lo merite y genere soluciones. Para hacerlo, toda reforma de carácter administrativo debe estar caracterizada por encontrar resistencias que debe enfrentar en la sociedad. De acuerdo con Carrillo (1980, p. 67), «la reforma administrativa tiene un ritmo y tiempo de madurez que no pueden ser violentados; la urgencia y el subsecuente apresuramiento no justifican el uso de métodos autocráticos, que generalmente producen efectos negativos». Por tanto, los efectos negativos de una reforma administrativa se encuentran definidos en su propio contexto social, donde la labor del Estado como agente reformador es garantizar y convencer de que sus acciones están encaminadas a una mejoría social. La ausencia de lo anterior trae como resultado una poca o nula aceptación a sus reformas, las cuales requerirán de un proceso de concientización por parte de la sociedad. En sentido estricto, toda reforma administrativa debe ser el resultado de un diagnóstico de la realidad social que se quiera abordar, con la finalidad de asegurar que esto conllevará realmente a satisfacer las necesidades sociales que se deban atender.

Por consiguiente, podemos apreciar que la definición de reformas sociales no es algo que se limite únicamente en el ámbito de la gestión pública. Al parecer, la reforma administrativa con fines sociales se ha visto como un proceso de rutinización (Culebro, 2010, p. 140) cuyo intento cae en garantizar transformaciones estructurales que se traducen en satisfactores sociales, cuyo grado de aceptación es un punto interesante a discutir.

Bajo lo anterior, nos planteamos lo siguiente: ¿las reformas administrativas por parte del Estado son el resultado de un proceso de diagnóstico de necesidades, o simplemente se concentran en definir acciones que garanticen ciertos niveles de estabilidad dejando fuera la participación ciudadana? Para dar una respuesta es necesario hacer una valoración de la gestión pública, así como de la participación ciudadana, siendo esta última el instrumento valuador de las reformas administrativas. La reforma administrativa con fines sociales deberá generar en la sociedad un aprendizaje, como un medio para justificar las acciones públicas y reprimir el grado de resistencia que puedan llegar a tener los ciudadanos. Dicha tarea no es nada fácil siempre y cuando el Estado no haya considerado dentro de sus cambios estructurales la variable sociedad.

## ¿Una reforma hacendaria es una reforma social?

Trasladando los puntos desarrollados al ámbito de la gestión del Estado en su vertiente económica, encontramos las reformas fiscales o hacendarias. La actividad financiera del Estado, resumida en la generación de satisfactores sociales necesarios y pertinentes de su colectividad a una realidad actual, requiere de una recaudación de parte de la riqueza generada por sus gobernados en calidad de contribuyentes, a través de lo que comúnmente se conoce como contribuciones, cuya recaudación y efectiva aplicación garantizará condiciones de calidad de vida.

Los diferentes aspectos del Estado federal conforman estructuras cuya interacción confluye en el interés público, las leyes y los programas trazados previamente dentro de un marco político, económico y social, además de ello, la correcta administración de los recursos dirige las acciones a lograr objetivos de orden público, traduciéndose en bienestar social (Soto, 2007, p. 48).

En un sentido tributario, consideramos que toda reforma implica una reestructuración parcial o total de un sistema fiscal, que bajo diversas apreciaciones puede llegar a presentar carencias o debilidades en su estructura, y que no sea suficiente para satisfacer las necesidades de un país. Así, reformar implica hacer un direccionamiento de la política tributaria que se encuentra reflejada en el sistema fiscal en curso, a partir de un conjunto de reglas, disposiciones y/o normas, con la intención principal de mejorar la acción recaudadora. El fortalecimiento de la política hacendaria cobra un sentido significativo en la medida en que este se traduce en mejores acciones de cobro, siempre al margen del ámbito jurídico.

Es entonces que un sistema tributario nace como una necesidad del Estado de crear un cuerpo normativo y administrativo que permita que las funciones de recaudación y fiscalización sean adecuadas, de acuerdo a las condiciones existentes en el entorno económico, político y/o social. Así, al referirnos al término sistema tributario, forzosamente lo debemos relacionar con administración tributaria.

Una vez delimitada la estructuración del sistema tributario por la potestad tributaria y el derecho fiscal, en el que ambos conceptos se relacionan, la operatividad de dicho sistema le compete a la gestión pública para definirlo de manera coherente en la realidad económica. Si bien es cierto y justificable que dicho sistema es cambiante tal y como lo hacen otras esferas de la administración pública por diversas razones, dicho cambio, entendido como una reforma, siempre será de carácter administrativo, y por ende social, retomando todo lo que hemos explicado con anterioridad.

Para que un sistema tributario no se convierta en distorsionador de la conducta de la sociedad deberá estar dotado de atributos tales como eficiencia económica, sencillez administrativa, flexibilidad y responsabilidad política y justicia (Cedillo, 2007, p. 125), y en su conjunto el resultado dará sentido social a la función tributaria. Sin embargo, centrándonos en el término de reforma hacendaria o fiscal, de alguna forma debemos forzosamente conocer su trasfondo social. «El comportamiento de la realidad

fiscal es importante como una vía más de comprensión de la realidad social y, especialmente, como un procedimiento para evitar el fracaso de las políticas públicas» (Ruiz, 2006, p. 11).

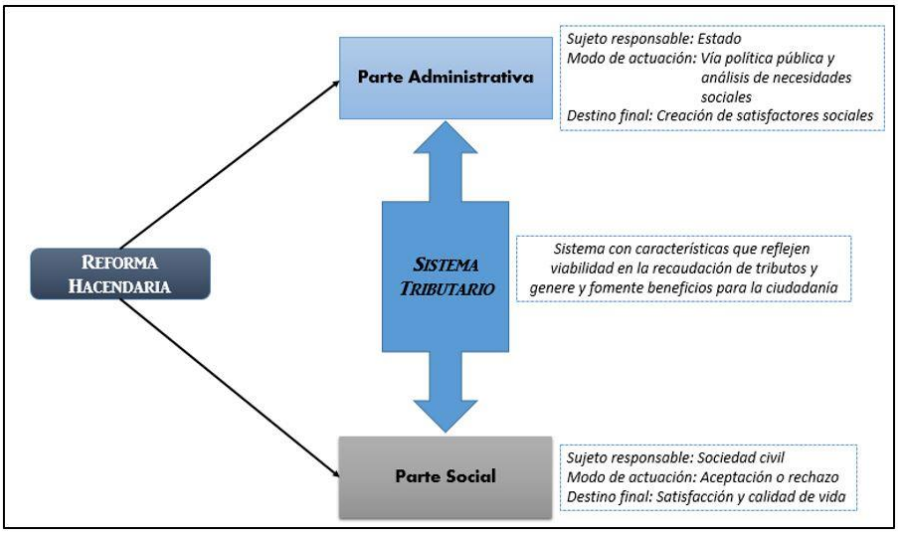
Si bien es cierto que la teoría tributaria del Estado se basa en principios económicos, el sentido social de esta no debe perderse, ya que el impacto positivo o negativo que se tenga de alguna forma incide sobre la ciudadanía en la búsqueda de un equilibrio social tal y como lo hemos expuesto desde un principio. Recordemos la esencia de la teoría tributaria, en la que se explica que los agentes pasivos de una relación tributaria, llámense causantes o contribuyentes, deben aportar con una parte de su riqueza para el sostenimiento del Estado, y este último ofrecer servicios públicos a su colectividad. Como podemos notar, es de carácter social, no solo económico. Cabe justificar que lo económico se detecta en el hecho de las funciones de recaudación del Estado para la creación de satisfactores sociales, los que deben estar garantizados con la aceptación de los servicios públicos.

Retomando las partes del contexto social y la política pública, si entendemos que una reforma social parte de la necesidad por cambiar algo que no está generando buenos resultados, podemos considerar que una reforma hacendaria está estructurada en dos partes: una administrativa y otra social. La parte administrativa es aquella que se encuentra definida por la propia administración tributaria (Estado), y que está transformada en acciones y/o políticas públicas encaminadas a garantizar el equilibrio de un sistema económico. En otros términos, más prácticos, estamos refiriéndonos a cambios que definan un sistema fiscal flexible, simple, integral y demás atributos que garanticen que sus funciones de recaudación se forjen en las mejores condiciones, de lo contrario, el éxito de tales reformas se verá demeritado y se generará inconformidad.

Por otro lado, detectamos una parte social, la cual consideramos que debe ser el hilo conductor de la política del Estado, en el sentido de que se justifica un cambio de estructuras normativas a través de la creación de satisfactores sociales que garanticen una buena calidad de vida. En otros términos, la parte social de la reforma está relacionada directamente con el grado de aceptación que esta tenga siempre y cuando no se afecte considerablemente la capacidad económica de los contribuyentes (sociedad), así como en el cumplimiento de las diversas obligaciones tributarias que tienen a su cargo y que no representen un pago.

Bajo este último elemento, toda reforma hacendaria con carácter administrativo definitivamente debe tomar en consideración lo que la sociedad necesita, no solo transformado en su capacidad económica, sino más bien en los resultados que dicha reforma beneficie a la sociedad. Para ello, la vinculación de la reforma hacendaria entre el Estado y la sociedad se encuentra definida por un sistema tributario efectivo, en donde la parte social debe ser la justificación de la acción del Estado en materia fiscal, debido a que es el responsable de garantizarnos seguridad, salud, educación, desarrollo y crecimiento

económico, competitividad y demás beneficios. Al parecer, el alcance de una reforma hacendaria estará definida en la medida en que beneficie positivamente a su sociedad y sea esta última quien valore la acción del Estado.




Fuente: elaboración propia.

**Figura 3**. Pilares básicos de una reforma fiscal actual.

Definitivamente, la reforma fiscal como reforma administrativa debe comprender una realidad social. Así, el direccionamiento de dichas reformas tendrá como peculiaridad que se busquen soluciones reales a problemáticas reales que afecten el sentido económico de los contribuyentes. Es por ello que las soluciones que pueden resolver las reformas tributarias tienen tres vertientes (Aureoles y Bettinger, 2010, p. 293):

1. Aquellas que implican un cambio al entorno, en donde los reformadores fiscales que discuten la necesidad de cambiar el contexto institucional de los contribuyentes a través de diferentes formas, tales como programas de educación fiscal, publicidad masiva referente al cumplimiento tributario y demás estrategias que hagan comprender que el pago de tributos implica un beneficio social.
2. Un cambio en la administración tributaria, que por darse a nivel interno del Estado no se ve afectada por el contribuyente, ya que el cumplimiento tributario queda inerte ante tal cambio administrativo. No obstante, el reconocer que la propia administración ajusta su sistema de gestión ante nuevas realidades es un cambio justificado para alcanzar sus fines y que se mejore su gestión pública.

3. Las modificaciones a las leyes impositivas, vistas como la mejor manera de ajustarse a la realidad vivida por el contribuyente.

Bajo el último punto, cabe mencionar que dichas modificaciones son las que definen el dimensionamiento social de la norma impositiva, en la medida en que es la que tiene contacto directo con la sociedad, y esta se ve obligada al cambio total o parcialmente obligatorio de tales modificaciones. Paso siguiente a esta aceptación, procede la adaptación a dichos cambios, los cuales deberán ser incorporados en la gestión propia de las empresas para dar cumplimiento efectivo ante las modificaciones.

Entendamos como dimensionamiento social de la reforma tributaria el alcance que ejercen dichas reformas, desde la óptica de la sociedad, como mecanismos de ajustes que, a consideración de la autoridad, son necesarias para una mejoría en sus condiciones de vida. En este sentido, es necesario que para comprender dicho dimensionamiento los contribuyentes tomen en cuenta el siguiente proceso:

1. Que reconozca que su contexto tributario no está siendo eficaz, eficiente y complejo, generándose una cierta confusión al momento de interpretar las leyes, y considere necesario un cambio en dicho cuerpo normativo. Lo anterior es una primera apreciación en relación a los cambios fiscales, lo que denominamos sensibilidad del contribuyente.
2. Como consecuencia de lo anterior, que acepte las reformas hacendarias a partir de una justificación lógica y congruente con su realidad, y que no se trate de una mera apreciación institucional por la búsqueda de recursos económicos. Es aquí en donde podemos encontrar un punto de discordia entre el Estado y la sociedad, cuya justificación es el pilar de la reforma, para entender cómo esta puede dar solución a la problemática social. En este punto existen diferentes factores, complicados de comprender por parte de los contribuyentes, pero es la parte que el Estado debería fortalecer con mayor precisión.
3. Dar un efectivo cumplimiento a dicho cambio transformado en norma. En caso contrario, el Estado ejerce sus funciones coercitivas y punitivas, alterando la estabilidad de los contribuyentes en su entorno.

## El contexto mexicano y las reformas hacendarias

Hasta este momento hemos analizado el trasfondo social de una reforma hacendaria en un contexto determinado, como una justificación del Estado para mejorar la calidad de un sistema tributario. Sin

embargo, tomando como ejemplo el contexto mexicano, podemos comentar que desafortunadamente este se ha desviado en una gran medida de su finalidad social, convirtiéndose en un instrumento con fines recaudatorios.

Ante todo, consideramos que la finalidad de cualquier sistema tributario debe ser un medio y no un fin en sí mismo. En el caso mexicano, se ha caracterizado por ser cambiante, en la medida que cada año se definen reformas fiscales, algunas con grandes cambios y otras con adaptaciones específicas, pero en gran parte dicha actividad es recurrente. A modo de análisis general, en la Tabla 1 podemos ver la frecuencia de las reformas fiscales en México, de acuerdo a la información de la Cámara de Diputados de México (2020), tomando como referencia las últimas diez, integrándose del siguiente modo:

**Tabla 1**. Análisis de frecuencia de las reformas fiscales en México durante el período: 2010-2020.

| **Normativa fiscal** | **No. de reformas emitidas** | **Tasa de frecuencia de la reforma fiscal** | **Interpretación general** |
|---|---|---|---|
| Código Fiscal de la Federación (CFF) | 14 | 1,4 | Si la tasa es superior a 1, significa que en cada año se ha emitido una reforma fiscal |
| Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) | 5 | 0,5 | |
| Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) | 5 | 0,5 | |
| Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS) | 8 | 0,8 | |
| Ley del Impuesto General de Importación y de Exportación (LIGI/LIGE) | 38 | 3,8 | |
| Ley del Seguro Social | 11 | 1,1 | |
| Resolución Miscelánea Fiscal por año | 256 | 25,6 | |

Como se puede apreciar, cada año las reformas fiscales son recurrentes, algunas con mayor frecuencia en comparación con otras. No obstante, podemos notar que las referentes a la resolución miscelánea fiscal, documento emitido por el poder ejecutivo en el que se hacen precisiones sobre los aspectos regulatorios de las leyes fiscales, es la que es más impacta para el contribuyente. La intención de mostrar los datos anteriores sin profundizar en análisis cuantitativos, es poner en evidencia que el sistema tributario es muy cambiante.

Algo que podemos identificar es que el sistema tributario mexicano, como resultado de su proceso evolutivo, se ha visto en la necesidad de adaptar sus políticas tributarias por la búsqueda de una estabilidad económica y generadora de desarrollo en la misma vertiente. Para tales efectos, desde ya hace varias décadas se han propuesto una serie de modificaciones al esquema tributario con diversos

objetivos y grados de éxito, las que de alguna forma han logrado ser sólidas y efectivas, pero alejadas de una realidad social.

En términos generales, la evolución de los cambios al sistema tributario mexicano se ha centrado en dos puntos:

1) La adopción de un sistema tributario más eficiente, equitativo, moderno y competitivo.
2) Una modernización al proceso presupuestario para la garantía de un ejercicio transparente del gasto público.

Sin embargo, la preocupación que ha tenido el Estado mexicano está centrada en buscar una sostenibilidad financiera basada en una gestión de recaudación, en donde desafortunadamente su sistema tributario carece de una solidez para complementarla. «Una reforma fiscal exitosa exige dos grandes transformaciones: ampliar la base de contribuyentes y reformar de fondo el esquema de gasto público. Hasta ahora el sistema tributario en México ha transitado por un círculo vicioso en el cual el reducido y errático crecimiento económico adelgazó la base de contribuyentes, con la consiguiente insuficiencia de los recursos públicos para complementar de manera adecuada el proceso de desarrollo» (Sobarzo, 2016, p. 75).

La literatura económica mexicana explica una serie de sintomatologías que ponen en tela de juicio la efectividad de las reformas hacendarias y su interrelación con ingresos públicos, gastos públicos y hasta gestión pública, las que son hasta estudiadas en indicadores macro y micro económicos en donde se plasma de una forma más precisa la efectividad de tales reformas. «Es necesario llevar a cabo una profunda reforma hacendaria que con claridad defina las metas que se buscan y la forma en que se va a financiar lo que el Gobierno se propone lograr. Todo ello en el marco de un plazo definido en el tiempo. La reforma hacendaria necesariamente tiene que incluir: a) la definición de un nuevo curso para el desarrollo de la economía mexicana; b) el gasto necesario para lograr, en el tiempo, las metas a alcanzar; c) la revisión del gasto público que actualmente se lleva a la práctica y, d) el financiamiento del gasto necesario para lograr dichas metas, incluyendo los aspectos tributarios» (Tello, 2010, p. 51).

Sin embargo, ante todo esto, nos surge la siguiente pregunta: ¿dónde queda la parte social de una reforma hacendaria hoy en día? Si bien es cierto que la redefinición de reglas hacendarias encaminadas a recaudar mejor requiere de un sistema coherente que no represente un obstáculo para el contribuyente, al parecer esa parte social que evocamos en el presente documento debería ser una pieza fundamental para analizar con profundidad esos cambios estructurales.

La presencia del término reforma fiscal integral se ha puesto de moda en nuestro país, en donde sexenio tras sexenio quedamos esperándola y no se pone en marcha. A nuestro criterio, consideramos que dicha reforma requiere contar con una serie de atributos fundamentales, tales como una simplificación en sus normas, una reforma más distributiva, una eficiencia en los niveles de gobierno y su gestión, así como una reforma estructural que se encuentre basada en lo que la sociedad requiere para un mejor funcionamiento. Nos queda claro que «ponerse de acuerdo como sociedad» es algo complicado, no obstante, consideramos urgente un mejor dinamismo o grado de comunicación entre el Estado y la sociedad, ya que es esta la que podrá medir con mayor efectividad el cambio estructural.

En otros términos, la función del Estado en materia fiscal no debe centrarse únicamente en buscar recursos a como dé lugar, sino que debe considerar que sus cambios originan una gran sensibilidad para su sociedad, en donde un supuesto sistema tributario competente y eficaz está convirtiéndose en un obstáculo más para ellos. Para tales efectos, basta con analizar la carga fiscal que hoy en día México tiene, en donde la economía informal, la evasión fiscal y otras prácticas organizacionales cada vez son más latentes, en donde al parecer la culpa la tienen únicamente los contribuyentes.

La justificación del Estado se basa hoy día en ser una reforma social, cuyo interés es promover seguridad social y aumento en la inversión pública en sectores estratégicos. Sin embargo, dicha propuesta realmente deberá ser analizada y constatar que se trate de una reforma con tal atributo, en donde será imprescindible hacer una valoración integral no solo tomando en consideración las acciones del Estado como promotor social, sino también tomar en cuenta el impacto que se tendrá sobre la gestión fiscal de los contribuyentes, ya que estos son una pieza fundamental para que el sistema impositivo realmente tenga el alcance esperado por el Gobierno. El no hacer lo anterior, definitivamente haría que el término social se quede bastante corto, y la competitividad en las organizaciones en vez de beneficiarse se vea completamente perjudicada.

## CONCLUSIONES

Este artículo puso en discusión la intencionalidad que ha tenido el Estado en materia impositiva como una de sus funciones esenciales, prestando gran atención al aspecto social que debe prevalecer sobre todo en sus reformas fiscales, pues en la medida en que se definen nuevas políticas y estrategias para recaudar más y sufragar el gasto público parece evidente que la sociedad se está quedando en un segundo plano, puesto que el exceso de reformas fiscales que se emiten en México carecen de un mayor sentido social, pues la preocupación se ha centrado en mayor recaudación.

Así, este tipo de reformas ha sido de carácter recurrente, con la justificación del Gobierno en diseñar un sistema tributario proactivo, cuya naturaleza y operatividad sea una herramienta que impulse al desarrollo económico, que abata el comercio informal, disminuya la evasión fiscal, promueva la competitividad y otras repercusiones que traen consigo la acción de pagar impuestos. Sin embargo, la búsqueda de este tipo de estrategias por parte del Estado no está tomando en consideración lo que en este documento se denominó dimensión societal, la que incluye la parte de los contribuyentes, y no medida en términos cuantitativos, sino desde un enfoque cualitativo que amplíe la participación ciudadana en esta esfera tan cuidada del Gobierno para establecer tributos reales, que combata necesidades de la misma índole.

Por tal, consideramos que para alcanzar esto es necesario y urgente la incorporación del sentido social en una reforma hacendaria, que tome en cuenta el impacto social que puedan llegar a tener dichas reformas sobre los contribuyentes, tal y como se analizó en los componentes de cambio y la estructura social, que direccione y, en este ámbito, mejore los modos para establecer la política pública tributaria y se alcancen los fines no solo recaudatorios, sino también una estabilidad en el sistema social que conforma y acciona una economía doméstica.

En términos generales, podemos afirmar que una reforma hacendaria adquirirá los atributos de una verdadera reforma social en la medida en que sea aceptada por los contribuyentes y así impacte sobre sus estructuras sociales, jurídicas, organizacionales y y/o administrativas, las cuales en su conjunto podrán generar un cambio en el sentido empresarial provocando un cambio. Por ello, lograr la efectividad de una reforma hacendaria sin duda alguna debe ser el resultado de un proceso integral, no solo en su carácter administrativo, político, económico y legal, sino también en la parte social, que podría ser aquella que permita medir la gama de normas y reglamentaciones fiscales que desde la trinchera del Estado sean oportunas, sin convertir el sistema impositivo en una barrera u obstáculo del entorno de los negocios, dando lugar a que se realicen malas prácticas empresariales con fines evasivos, tal y como sucede actualmente.

Es oportuno hacerle un recordatorio al Estado actual acerca de que sus propuestas hacendarias sí tienen un impacto social, es decir, no considerar únicamente sus fines económicos y ver el impacto secundario que está causando a nivel social, dejando fuera de esto la valoración de los destinatarios, es decir, de los causantes, situación que debería ser a la inversa. Sería pertinente que fueran los contribuyentes quienes de manera legal valoren y justifiquen los cambios fiscales de su contexto, cuya información obtenida sin duda nutriría la formulación de políticas fiscales mucho más integrales.

Si bien es cierto que la actitud del contribuyente en materia fiscal ha sido vista como algo que no quiere hacerse, debemos tomar en cuenta que dicha actitud es el resultado de ver una gestión pública corrupta,

compleja y no estable, pues como nos pudimos percatar, la cantidad de reformas de su sistema tributario, expresado a través de leyes y normas fiscales, generan confusión y, bajo el enfoque social, representan una inestimabilidad gubernamental, la cual no ayuda a fomentar el pago de tributos.

México requiere ante todo un compromiso de tipo social ante una débil imagen pública y la presencia de una corrupción en el sistema legal, con ello se podría lograr una estructuración fiscal realmente efectiva, no solo basándose en lo que la administración pública considera para sus fines, sino más bien escuchando lo que la sociedad demanda, como parte de un cambio en sus estructuras sociales.

No obstante, si la administración pública hiciera partícipe a la ciudadanía a la hora de definir un sistema tributario integral, quizás la forma de ver las cosas pudiera irse cambiando, y así, de conjunto, se lograra definir un sistema tributario que cumpliera las expectativas tanto del Estado como de la sociedad. Es así que la acción de promover que la reforma fiscal sea más social que económica logrará llamar más la atención de los contribuyentes, pues de lo contrario los orilla, genera un descontento colectivo y una apatía generalizada, y más si hay demasiados cambios en su ámbito fiscal. Realmente es necesario que las autoridades hacendarias tomen en cuenta el pensar social de sus ciudadanos para comenzar a construir espacios sociales mucho más efectivos en donde lo económico no se excluya, por supuesto, pero que cambie la orientación para que se logre una armonía en el sistema y se alcancen los fines deseados, tanto para el Estado como para la ciudadanía, revalorando entonces que las reformas fiscales sean un medio para un fin mayor.

# REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS


Abercrombie, N.; Hill, S. y Turner, B. (1998). Diccionario de sociología. (Cátedra, Ed.).

Arellano, D. (2010). Reformas administrativas y cambio organizacional: hacia el “efecto neto”. Revista mexicana de sociología, 72(2), 225-254. https://doi.org/10.22201/iis.01882503p.2010.002.17805

Aureoles, S., & Bettinger, H. (2010). Aspectos de política fiscal. (I. T. A. de México, Ed.) (1a.). México.

Cámara de Diputados de México. (2020). México. http://www.diputados.gob.mx

Carrillo, A. (1980). La reforma administrativa en México. Base metodológica, antecedentes e institucionalización del proceso. México: Porrúa.

Cedillo, E. R. (2007). Crítica a la estructura tributaria actual en México. Contaduría y Administración, 113-134.

Christensen, T. y Laegreid, P. (2007). Reformas post nueva gestión pública Tendencias empíricas y retos académicos. Gestión y Política Pública, XVI(2), 539-564.

Climent, V. (2004). Estructura social de España y Cataluña. (U. de Barcelona, Ed.) (2a.).

Culebro, J. (2010). Aprendizaje y reforma administrativa. La introducción de la Nueva Gestión Pública en la administración pública federal en México. México: UAM Cuajimalpa.

De la Rosa, G. (1994). Sociología Juridica. Importancia de su estudio. Revista Juridica UIA. México, 369-378.

Donati, P. (1993). Pensamiento Sociologico Y Cambio Social. Reis, 29–51.

Espejel, J.; Rodríguez, J. L. y Flores, M. (2014). Las transformaciones del Estado y la administración pública?: del Estado de bienestar al Estado cívico, núm. 39, 31-51.

Fraga, M. (1974). Cambio social y reforma política. Anales de la Real Academia de Ciencias Morales y Política, 50, 20–57.

Gallino, L. (1995). Diccionario de Sociología. (S. X. México, Ed.).

Lugan, J. C. (1990). Elementos para el análisis de los sistemas sociales. (Fondo de Cultura Económica, Ed.). México.

Mendez, J. (1992). La Política Pública Como Variable Dependiente: Hacia Un Análisis Más Integral De Las Políticas Públicas. The Policy Sciences; Recent Developments in Scope and Method, Stanford, Stanford University Press, 33(1984), 73-75.

Pichardo, I. (2002). Introducción a la nueva Administración Pública de México. (I. N. de A. Pública, Ed.) (2a.). México.

Pintos, J.-L. (1995). Orden social e imaginarios sociales. Papers, 45, 101–127. http://papers.uab.cat/article/view/v45-de-cea-naharro/pdf-es

Pratt, H. (1987). Diccionario de Sociología. Nueva York: Fondo de Cultura Económica.

Ruiz, J. (2006). Sociología de la Hacienda Pública. (I. de E. Fiscales, Ed.). Madrid, España.

Simonet, G. (2009). Le concept d'adaptation: polysémie interdisciplinaire et implication pour les changements climatiques. Natures Sciences Societes, 17(4), 392–401. https://doi.org/10.1051/nss/2009061

Sobarzo, H. (2016). Reforma fiscal en México. una asignatura pendiente. El Colegio de México.

Soto, A. (2007). Finanzas públicas y las funciones del Estado. Investigación y Ciencia: de la Universidad Autónoma de Aguascalientes, (37), 45.

Tello, C. (2010). Sobre la Reforma Tributaria en México. Economíaunam, 7(21), 37-56.

## Conflicto de intereses

El autor declara que no existen conflictos de intereses relacionados con la redacción de este artículo.