

REVISTA DE REVISTAS

Derecho fiscal 346

a la desnacionalización; d) La ausencia de canales nacionales para el comercio internacional.

Se insiste en la necesidad de capacidad política para la racionalización y la reducción de diversificaciones de la producción industrial, a fin de lograr cierto nivel de homogeneidad en las importaciones de los países del "Tercer Mundo". Es necesario también la capacidad de reemplazo de la actual función intermediaria de los países del "Tercer Mundo".

Se afirma por consiguiente que se requieren transformaciones estructurales internas si se quiere fortalecer la cooperación regional. La inestabilidad política hace difícil la definición de objetivos regionales permanentes. Se requiere asimismo contrarrestar las tendencias bilaterales de los países más desarrollados de la región. En la problemática analizada, resultan especialmente importantes países como Venezuela y México, que representan un 31% de la capacidad de compra de la región, a lo que agregan el poder negociador representado por el petróleo.

La posible nueva estrategia de desarrollo y cooperación regionales plantea según el autor tres cuestiones: a) ¿Contra quién se dirige?; b) ¿Cuáles son las áreas de preocupación: productos críticos para necesidades básicas (v.gr. alimentos), manufacturas más relevantes?; c) ¿Cuáles son los actores y los mecanismos? (Convendría prestarle atención a los organismos comerciales de Estado.)

Finalmente, la estrategia sugerida es desplegada en tres fases posibles. La primera fase implica: intercambio de experiencias comerciales, armonización de métodos de operaciones comerciales, construcción de servicios de información comercial, asistencia recíproca para el aumento de la eficiencia, entrenamiento conjunto de personal de gestión. La segunda fase abarca: coordinación de calendarios de compras, compras conjuntas como proyecto deliberado. La tercera fase significaría, dependiendo siempre de los resultados de las dos primeras fases, la organización y el establecimiento de empresas públicas transnacionales de comercio, formadas por dos o más Estados de la región.

MARCOS KAPLAN

DERECHO FISCAL

ALTIERI SAYUBBI, Ítalo, "La nueva Ley de Coordinación Fiscal", *Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México*, Naucalpan, México, año III, núm. 8, septiembre-diciembre de 1979, pp. 31-51.

Empieza el autor por revisar los preceptos constitucionales que dan origen a la concurrencia de facultades impositivas. De acuerdo con los preceptos de la carta magna, tienen facultad para legislar en materia tributaria el

Congreso de la Unión —por lo que toca a la Federación y al Distrito Federal— y las legislaturas locales respecto a cada estado y sus municipios.

Algunos tratadistas llegaron a considerar que en la distribución de facultades entre la federación y los estados para legislar sobre ciertas materias estaba implícita la distribución de potestades impositivas —argumento que sólo se esgrimía para tratar de limitar el poder tributario de los estados—. Esta tesis no prevaleció ni en la doctrina, ni en la interpretación que de sus propias facultades hicieron las legislaturas, ni en la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Particularmente ésta fue explícita al establecer que el poder de imponer contribuciones es distinto del poder general de legislar en determinada materia, y que pueden establecerse contribuciones en campos en los que el poder legislativo respectivo no tenga facultad para legislar, por lo que son constitucionales los impuestos estatales —por ejemplo sobre salarios— no obstante que la materia que graven sea objeto de legislación general sólo por parte de la federación.

Dado pues que la interpretación de la Suprema Corte es que la federación puede gravar todas las materias, y los estados las que no estén señaladas en la Constitución como exclusivas de la federación, la concurrencia de facultades es constitucionalmente posible. Pero el que sea constitucional no la hace deseable —dice el autor— porque sumadas las cargas fiscales individuales que recaen sobre una misma fuente, pueden ser exageradas.

Pasa después el autor a reseñar los infructuosos esfuerzos para delimitar los campos impositivos y cómo la solución más eficaz que se encontró para atenuar la múltiple imposición fue conceder a los estados participaciones en algunos impuestos federales a condición de que se abstuvieran de gravar la misma materia.

Expone así mismo cómo desde el último sexenio empezó a desarrollarse una nueva política de coordinación fiscal mediante la relación directa entre tesoreros de las entidades y funcionarios de la Secretaría de Hacienda, que han celebrado ya doce reuniones nacionales, de las que surgió la convicción de que era necesario reglamentar adecuadamente esa materia. Atendiendo a esa inquietud se elaboró la Ley de Coordinación Fiscal que fue aprobada a fines de 1978.

El autor resume el contenido de este instrumento básico de coordinación entre los tres niveles de imposición, analizando sus objetivos fundamentales de establecer y distribuir participaciones en los ingresos federales a las haciendas estatales —a través del Fondo General de Participaciones y del Fondo Financiero Complementario de Participaciones—, de fijar reglas para la colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales y de constituir y dar bases para la organización y funcionamiento de los organismos en materia de coordinación fiscal.

En opinión del autor este sistema debe llevar a la armonización de los sistemas fiscales del país y al fortalecimiento real de las finanzas locales, y por ende del pacto federal.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

ANÓNIMO, "Tributación sobre la tierra", *Actualidad*, México, vol. 1, núm. 16, p. 7.

Los análisis sobre la tributación de la tierra tienden a concentrarse sea en el impuesto como alternativa de la reforma agraria, o en el uso del impuesto como instrumento para promover el aumento de la productividad, porque la política tributaria sobre la tierra puede servir tanto como estímulo para disminuir ya sea la excesiva concentración o la fragmentación inadecuada del suelo, como para elevar las recaudaciones fiscales y asegurar efectos económicos favorables en beneficio del sector agropecuario del país.

Hace notar el autor que ya varios países de América Latina han explorado el potencial de los impuestos sobre la tierra como incentivos o sanciones, a través de gravámenes a las tierras ociosas y sin mejoras y a la renta presunta o potencial.

La tributación de la tierra como estímulo o sanción implica toda una serie de consideraciones negativas o positivas. En este último sentido recuerda el autor que se sostiene que el ingreso de la tierra es "pura renta económica", por lo cual la tributación sobre ella no afecta ni la escala ni la intensidad del cultivo.

Esta tesis es buena sólo si se grava exclusivamente el valor de la tierra sin sus mejoras. El riesgo consiste en que los agricultores marginales, si no disponen de trabajo, más tierra u otros recursos que puedan explotar para pagar los impuestos, terminen por abandonar la tierra en beneficio de los grandes propietarios.

Concluye el autor que la política fiscal sobre el uso y tenencia de la tierra es un instrumento conveniente para promover un mejor uso de ella, especialmente en vista del crecimiento explosivo de la población, que ha ocasionado una gran fragmentación de este recurso y su inadecuada utilización.

Para la aplicación efectiva de una política tributaria sobre el uso y tenencia de la tierra es indispensable la existencia de un catastro que proporcione la información sobre tamaño y ubicación de cada predio, así como sobre la clasificación de tipos de suelos, métodos de cultivo y tipos de cosecha. Así mismo es necesario que las tasas sean lo suficientemente altas como para lograr los efectos de estímulo o sanción.

Sugiere el autor que los ingresos provenientes de este tipo de impuestos deben destinarse a la formación de un fondo para préstamos de fomento al sector agropecuario.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

ANÓNIMO, "Impuestos a metales preciosos", *Actualidad*, México, vol. 1, núm. 8, pp. 3, 10, 11.

Inicialmente, según el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 25 de diciembre de 1979, el impuesto a los metales preciosos se recaudaba por la extracción de oro y plata. Con posterioridad el tributo —40% mensual sobre los precios de mercado cuando excedan de \$ 172,813 y \$ 5,900 por kilo de oro y plata respectivamente, y hayan sido indizados conforme a los incrementos en el costo de la vida— se transformó en un impuesto a las ventas, lo cual fue objeto de críticas.

Hace notar el autor que en una economía mixta se persiguen fundamentalmente tres objetivos: *a*) La obtención de óptimos niveles de vida para la población; *b*) Un máximo de libertad a los individuos en la toma de decisiones, y *c*) Una distribución equitativa del ingreso.

Para que un sistema impositivo sea consistente con esos objetivos debe descansar sobre dos principios fundamentales, neutralidad económica y equidad. El primero se refiere a no interferir con la libre toma de decisión de los individuos y el segundo a distribuir la carga impositiva entre los contribuyentes en relación con su capacidad económica.

Al analizar este impuesto según esos principios, observa el autor que la neutralidad no se viola, ya que el gravamen no interfiere con la toma de decisiones de los empresarios para mantener o ampliar los niveles de producción, porque las utilidades siguen siendo extraordinariamente elevadas, casi imposibles de obtener en otros campos de inversión —los precios de ambos metales se encuentran por arriba del doble de los precios base fijados en el decreto. Tampoco interfiere con la toma de decisión de los compradores pues el impuesto no hace variar los precios de los metales, que son fijados por las condiciones de los mercados internacionales.

Las empresas mineras —debido a los altos precios del mercado y no porque hayan efectuado inversiones adicionales o adoptado nueva tecnología— están obteniendo las utilidades más altas de su historia, y con ello aumentan en forma paralela su capacidad tributaria, por lo que concluye el autor que es

justo que contribuyan en mayor proporción a los gastos del erario en obras que tienden a elevar el nivel de vida de la población.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

NAE, Androne, "Considerations on the new Customs Code of the Socialist Republic of Romania", *Revue Roumaine des Sciences Sociales*, t. 23, núm. 2, julio-diciembre, 1979.

El autor inicia su estudio haciendo una remembranza de cómo la Gran Asamblea Nacional aprobó por unanimidad el 22 de diciembre de 1978, el Código Aduanero de la República Socialista de Rumania. Previa su aprobación por la Gran Asamblea Nacional, el código fue examinado por el Comité Ejecutivo Político dependiente del Comité Central del Partido Comunista Rumano, además largamente debatido por consejos directivos de ministerios y órganos centrales, así como por consejos de empresas, los que atestiguan que el proceso legislativo seguido fue de carácter democrático.

Considera Androne Nae que el nuevo Código Aduanero significa un estímulo para el desarrollo y modernización de la economía rumana, sacando provecho de la producción interna para exportar sobre bases de eficiencia. Sobre todo por primera vez un código de regulación tipo se aprovecha para sistematizar y unificar las normas en el campo aduanero donde existía hasta ahora una gran dispersión de disposiciones legales (decisiones, órdenes e instrucciones).

En el artículo sólo se analizan los temas más relevantes del Código Aduanero, entre los que se encuentran:

1. Principios generales. El autor considera al código como un espejo de la Rumania socialista, en el que se promueve una política animada a diversificar e intensificar la economía y el intercambio técnico-científico así como cultural.

El código establece que la política aduanera se encuentra en concordancia con la política nacional e internacional del Partido y del Estado rumano. Asimismo proclama que la política aduanera de la República Socialista Rumana se encuentra basada en el principio constitucional que considera al comercio exterior como monopolio del Estado, estableciendo una serie de responsabilidades con objeto de asegurar su cumplimiento (artículos 1 y 2).

También dice el autor que se le da significación a las normas que regulan la aplicación de la cláusula de la nación más favorecida en el ámbito de su arancel con aquellos países que otorgan a Rumania el mismo tratamiento (artículos 21 y 22). Un aspecto esencial es la estricta observancia de las

disposiciones del código a que deben sujetarse todos los órganos del Estado que tengan que acatarlas (permisos, certificados de calidad, términos, etcétera), así como la responsabilidad en que incurren.

2. El sistema aduanero de importación y exportación de mercancías. El nuevo código establece, según Nae, en forma detallada las normas a cumplir para poder realizar las operaciones de comercio exterior. De la misma manera, se pretende hacer más expeditos los trámites aduaneros, no sólo en las fronteras, sino en todos los puntos de carga, descarga, estaciones de ferrocarril, grandes centros económicos en los que se realizan operaciones aduaneras (artículos 14, 19 y 62). También se delegan ciertas atribuciones aduaneras de control en las maniobras de carga de mercancía de los transportes a los comisionarios de estos medios.

De acuerdo a lo que dispone el código, los impuestos sólo se aplican a las mercancías de importación, quedando exentas las de exportación (artículos 6 y 21 a 24). Prevé igualmente ciertos casos de exención de pago de impuestos de importación en muestras, material de publicidad, productos para ser substituidos, etcétera.

3. El sistema aduanero aplicable a personas físicas. Señala el autor que la importación o exportación de bienes para efectos de comercio está prohibida para las personas físicas, solamente pueden introducir o sacar de Rumania bienes muebles de uso personal, familiar o de casa.

4. Otras disposiciones. Por otra parte dentro del nuevo código, relacionado con leyes especiales, existen también prohibiciones y restricciones de carácter enunciativo, en cuanto a las operaciones aduaneras a realizar por las personas físicas en cuanto a la importación de armas, municiones, materiales explosivos y radioactivos, narcóticos, psicotrópicos, y, a la exportación, además de los anteriores, de metales y piedras preciosas, dinero, sellos postales entre otros.

En otro capítulo, agrega el autor, el nuevo código se refiere al status aplicable a las personas morales rumanas, a las representaciones de compañías y organizaciones económicas dedicadas al comercio exterior, las misiones diplomáticas y oficinas consulares.

Para expandir y diversificar las formas de comercio exterior y de cooperación económica internacional, se prevé en el texto aduanero la creación de zonas y puertos libres, el autor pone como ejemplo de ello el puerto libre de Sulina que inició operaciones en agosto 15 de 1978 por decreto de Consejo de Estado número 294/1978.

5. Sanciones. Dice el autor que el código aduanero prevé la inobservancia de las disposiciones en él contenidas aplicando sanciones disciplinarias, penales, así como de responsabilidad civil, según el caso.

Sanciona el contrabando de acuerdo con lo dispuesto por el código penal. Adicionalmente el nuevo código establece que cuando se infrinjan disposiciones de otras leyes como la de Salud Pública o de Protección del Patrimonio Nacional, también se aplicarán las sanciones en ellas contenidas.

Debe advertirse que el autor pecó de breve, pues olvidó importantes aspectos de comentar, como el número de artículos y los capítulos que integran el nuevo código, los diversos regímenes aduaneros, se introduce al comentario de aspectos de carácter político que en nada se relacionan con el trabajo.

José Othón RAMÍREZ GUTIÉRREZ

CERVANTES ALTAMIRANO, Efrén, "Medidas de la Administración Pública para expeditar las controversias y los despachos Aduanales", *Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México*, México, primer número extraordinario, diciembre, 1978.

El autor es profesor de la cátedra de legislación aduanera, en la división de posgrado de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México y exdirector general de aduanas. En el artículo que se comenta analiza la Comisión Nacional de Criterio Arancelario y las antiguas Juntas Técnicas Consultivas de Reconocimiento Aduanero.

En relación con la Comisión Nacional de Criterio Arancelario, que fue creada por acuerdo del Secretario de Hacienda y Crédito Público, publicado el 5 de enero de 1966, cita los conceptos vertidos en el acuerdo de creación, sobre la necesidad de criterios uniformes y definitivos de clasificación en la resolución de controversias arancelarias. Así como también para dar cabida a la iniciativa privada en el dictamen de las controversias que conoce el Departamento Pericial Calificador de la Dirección General de Aduanas.

Al analizar la integración y las funciones que desarrolla la Comisión, el autor concluye que se trata de un auténtico órgano colegiado: integrado por ocho miembros, la mitad de ellos representantes del gobierno, entre los cuales se encuentra el presidente de la misma, y los otros cuatro, representantes de la Confederación de Cámaras Industriales y la Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio. Los representantes de la iniciativa privada, duran en su encargo un solo año, prorrogable por una sola vez, y deben abstenerse de votar en los asuntos de empresas en las que sean socios, propietarios, empleados o apoderados.

Cabe realizar algunas reflexiones en torno a las ideas anteriores, que el autor no tomó en cuenta:

I. Las votaciones de la Comisión se encuentran dominadas por los representantes de la administración pública, mediante el voto de calidad de su presidente.

II. Al no existir consenso de la mayoría de sus miembros y resolver los asuntos mediante el voto de calidad, se perderán los objetivos para los que fue creada, uniformar criterios de clasificación.

III. La duración indefinida de los representantes del sector público en sus cargos, representa el problema de criterios permanentes que pueden llegar a anquilosarse.

IV. La ausencia de dos asociaciones que juegan un papel esencial en el comercio exterior de nuestro país y, por ende en la práctica aduanera, al ser los directamente afectados por las controversias: La Asociación Nacional de Importadores y Exportadores de la República Mexicana y la Confederación de Agentes Aduanales de la República Mexicana.

V. A los miembros de la Comisión por parte del sector privado no se les remunera en su cargo, lo cual no permite el contar con las personas idóneas para cubrir la representación.

Al referirse a las atribuciones de la Comisión, señala el autor que como órgano mixto consultor, tiene que conocer las actas de las controversias arancelarias que le presente el Departamento Pericial Calificador de la Dirección General de Aduanas, en los casos siguientes:

1. De oficio, cuando la diferencia a cargo del interesado sea superior a veinticinco mil pesos.
2. Cuando lo ordene el director o subdirector del ramo.
3. Cuando el Departamento Pericial Calificador lo solicite.

Cervantes Altamirano considera que las dos últimas posibilidades de intervención por parte de la Comisión se subsumen en una sola (la primera de ellas, además, no llega a presentarse regularmente); agrega que, de hecho la Comisión solamente interviene cuando el monto del asunto es superior a los veinticinco mil pesos.

La Comisión está obligada a opinar en todos los casos que tenga conocimiento, sin embargo, el autor acertadamente se pregunta ¿De qué ha servido en estos casos el que oficiosamente se hubiera consultado la opinión de una Comisión, creada para auxiliar en las resoluciones que se deben dictar, si el auxilio que se está proponiendo no se toma en cuenta? En estos casos, opina Cervantes Altamirano, la Comisión no está cumpliendo con una función específica, y, sí en cambio está provocando un problema que la administración pública debe evitar, como es el alargar las resoluciones que deben emitirse en los casos de controversia.

Las Juntas Técnicas Consultivas de Reconocimiento Aduanero se crean por acuerdo número 107-7880 del subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en las aduanas de Veracruz y Nuevo Laredo.

El autor comenta que su finalidad es acelerar el despacho de mercancías, ya que en las aduanas donde se encuentran ubicadas las juntas se están ahogando en la tramitación de controversias arancelarias. Las juntas están integradas por el jefe de vistas de la aduana correspondiente, quien la presidirá, dos vistas del servicio y un representante de la Asociación de Agentes Aduanales y, tienen posibilidad de concurrir el interesado o su agente aduanal y el vista del reconocimiento.

Establece el autor que estas juntas tienen facultades para intervenir y opinar en los casos que exista discrepancia entre la fracción declarada y la que el vista considere aplicable, el que pondrá a disposición de la junta respectiva los documentos relativos, con una anotación preventiva de la fracción que estime aplicable; aquella podrá allegarse a otros elementos de apoyo con fundamento en la regla 12a. de las complementarias de la Tarifa del Impuesto General de Importación. Se trata entonces de una junta no encargada de resolver, sino solamente de emitir una opinión, de la cual, de conformidad con el acuerdo, pueden derivarse tres situaciones:

Primera. Que la opinión de la junta coincida con la del vista, caso en el cual este último rectifica la clasificación arancelaria y el importador podrá optar por interponer el recurso a que hacen referencia los artículos 212 y 219 del código aduanero o retornar la mercancía al extranjero mediante una operación de exportación especial, en los términos del artículo 393 del código de la materia.

El autor en este punto presenta una serie de interrogantes que desafortunadamente no aclara, dejando inconcluso su estudio, por ejemplo: La intervención de la aduana respecto de esos efectos, y el intento que se ha hecho para clasificar los mismos al amparo de una fracción arancelaria que pudo no haber sido la correcta, no ha producido efectos desde el punto de vista administrativo porque me desistí de la operación? ¿Acaso no se hizo un intento para cometer un fraude si se sigue el trámite del recurso?

Segunda. Que la opinión de la junta en cuanto a la clasificación, coincida con el interesado en la realización de la operación. Si el vista se allana a la clasificación anterior, el trámite del despacho podrá continuarse normalmente, por el contrario si el vista insiste en rectificar la clasificación confirmará su resolución, "en los términos del artículo 215 del código aduanero", en este caso, el interesado podrá optar por cualquiera de las dos opciones mencionadas en el numeral anterior. El autor en forma acertada critica la mención del artículo 215 que no tiene relación con el tema, pues

se refiere a que los datos asentados por el vista del reconocimiento son exactos.

Tercera. La junta puede emitir un tercer criterio de clasificación y, pueden surgir diversas opciones:

- a. El interesado y el vista se conformen con ella.
- b. Exista diferencia de opinión con el criterio de la junta, caso en el cual se estará a lo dispuesto por los artículos 212 y 219 del Código Aduanero.

Cervantes Altamirano critica que la opinión de la junta carezca de obligatoriedad, creando gran confusión.

Se puede concluir que el artículo forma parte de unos apuntes de clase, lo que claramente se desprende de ciertos párrafos como el siguiente: "ya se ha expresado con el mayor detalle a nuestro juicio, a qué secuela queda sometida la controversia arancelaria... ", cuando en el artículo base de estos comentarios no se estableció el trámite a realizar, en lo que erróneamente denomina controversia arancelaria a un simple procedimiento administrativo de revisión de actos de autoridad donde no puede existir contención. De la misma manera el artículo pierde actualidad, al citar el acuerdo núm. 102-7880 del subsecretario de Ingresos, cuando la Dirección General de Aduanas dejó de depender del mismo desde el año de 1971 en que se crea la Subsecretaría de Investigación y Ejecución Fiscal, por lo tanto a la fecha de publicarse y tal vez escribir el artículo, el experimento de las Juntas Técnicas Consultivas ya había desaparecido.

José Othón RAMÍREZ GUTIÉRREZ

COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA, "Las tareas de la política fiscal y tributaria a la luz de los problemas de desarrollo de América Latina." *Trimestre Fiscal*, Guadalajara, México, año 2, núm. 5, 1979, pp. 53-117.

En la literatura sobre política fiscal rara vez se deja en claro para cuáles propósitos de la política económica resultan más o menos pertinentes y eficaces las numerosas herramientas fiscales y tributarias examinadas. Generalmente se limita a revisar los instrumentos que pueden utilizarse sin preocuparse de analizar las diferentes realidades económico-sociales en que serán aplicados. Otro enfoque común es el que supone que la política fiscal se plantea en el contexto de una economía altamente capitalizada y

sin desequilibrios internos importantes, en la que los instrumentos fiscales se orientan a una acción compensatoria para evitar fluctuaciones cíclicas y asegurar el pleno empleo.

Por el contrario, este documento parte de la hipótesis de que el análisis y el conocimiento de la estructura y el funcionamiento de las economías en desarrollo —específicamente las latinoamericanas— debe ser un factor determinante en la formulación de sus sistemas fiscal y tributario. Como ni la estructura ni el funcionamiento son comunes, el estudio se limita a cuatro situaciones tipo que se han hecho corresponder con los casos de Argentina, Colombia, Guatemala y México.

El estudio se refiere al decenio 1960-1969 y se divide en tres partes. La primera analiza los rasgos sobresalientes de las cuatro economías siguiendo cuatro indicadores: *a)* El dinamismo y la estabilidad del crecimiento; *b)* Los cambios estructurales experimentados en el proceso; *c)* La proyección social del mismo, y *d)* El comportamiento y transformaciones del sector externo.

En la segunda parte se definen varios de los problemas principales a los que se enfrentan las economías estudiadas: *a)* El ritmo de crecimiento; *b)* Las amenazas para la estabilidad de los precios; *c)* La heterogeneidad de la estructura productiva; *d)* El ritmo y la composición del crecimiento de algunos sectores productivos; *e)* El nivel y la estructura de la inversión y del ahorro; *f)* Las debilidades de la proyección social del desarrollo, y *g)* Los problemas del sector externo.

En la última parte se dan algunas indicaciones sobre cómo podría la política fiscal y tributaria ayudar a aliviar las dificultades propias de las diferentes economías. Por un lado se especifica el grado de pertinencia y eficacia de la política fiscal y tributaria en la solución de los problemas detallados previamente; por el otro, se diferencian los instrumentos fiscales y los impositivos —estos últimos con mayor detalle—, que parecerían apropiados para tratar cada una de las situaciones descritas. En ambos análisis, interdependientes entre sí, se trata de calificar la atinencia y la utilidad que reviste el uso de las políticas fiscal y tributaria y de sus instrumentos.

De el análisis que hace de la situación mexicana resulta que el país ha logrado una considerable diversificación sectorial, sobresaliendo la pérdida de participación relativa que ha venido experimentando la agricultura y la rápida modernización y crecimiento que ha mostrado la industria manufacturera. Sin embargo el avance tecnológico ha tendido a concentrarse en algunas líneas de producción, manteniéndose en otras casi sin variación los sistemas de explotación tradicionales. En materia de proyección social del desarrollo, cabe señalar las profundas desigualdades en la distribución del in-

greso. En algunos aspectos como en salud y educación se ha progresado, en otros no. Por último, entre los rasgos del sector externo, sobresale la alta y creciente diversificación de las exportaciones de bienes.

Los problemas más graves que enfrenta la economía mexicana son: a) Una heterogeneidad estructural que tiene una dimensión horizontal básica en la agricultura —de tremendo atraso relativo— y otra vertical que corresponde a los estratos del sector productivo —con marcado contraste entre la productividad por persona ocupada en el estrato moderno y la productividad por persona ocupada en el estrato primitivo—. La heterogeneidad estructural del crecimiento da origen en gran medida a las dificultades y a los desequilibrios que tienen lugar en la organización social; b) Un bajísimo nivel absoluto y relativo del ingreso medio del 20% más pobre de la población, que es el aspecto más sobresaliente de la situación mexicana; c) Una deuda exterior que creció con gran rapidez y fue más allá de lo que era necesario para hacer frente al *déficit* comercial del país. El problema se deriva sobre todo del peso creciente que representa la remesa de utilidades efectuada por las empresas extranjeras instaladas en el país.

Al proponer posibles soluciones se hace notar que la heterogeneidad estructural del crecimiento hace que el gasto público deba tener una finalidad homogeneizadora que se proyecte en tres direcciones, una sectorial, otra por estados dentro de cada sector y una tercera regional.

Paradójicamente, la heterogeneidad otorga ventajas para el cumplimiento objetivo fiscalista de los impuestos, porque mientras mayor es la productividad absoluta y relativa por persona ocupada en el estrato moderno de cada sector, más evidente y menos difícil puede resultar el establecimiento y cobro de los tributos.

Conociendo la heterogeneidad estructural básica que se manifiesta en la agricultura, parece evidente que cualquier política que se emprenda para mejorar la posición educativa y sanitaria en las zonas rurales tendrá un impacto restringido y dudoso en sus resultados, si simultáneamente no se siguen políticas que permitan ir aumentando rápidamente la productividad por trabajador del estrato primitivo del sector.

El sistema tributario sobre todo en términos de la acción de los impuestos a la renta, a la tierra y al patrimonio, tiene mejores posibilidades conceptuales —pero no políticas— de ser efectivo en la redistribución mientras más reducido sea el grupo que percibe muy altos ingresos y que es propietario de gran parte de los activos del país. Adicionalmente, como resultado de esa concentración, es posible eximir de imposición directa a la gran mayoría.

En cuanto al crecimiento del endeudamiento externo, según el documento que se analiza, resulta incuestionable que la política fiscal y la tributaria serán pertinentes en el alivio del problema, si conducen a un aumento im-

portante y continuo del excedente invertible del estado, que sería logrado principalmente por un incremento de la presión tributaria.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

GIL DÍAZ, Francisco, "La estructura del sistema impositivo mexicano", *Trimestre Fiscal*, Guadalajara, México, año 1, núm. 4, 1979, pp. 5-29.

El autor analiza el sistema tributario a partir de la década de los treinta hasta las modificaciones ocurridas en 1980. Su estudio descriptivo y analítico contrasta la problemática actual con las fórmulas que intentan encontrarle solución en un momento de tránsito de un sistema —que ya no respondía a las necesidades del país— hacia un nuevo concepto de tributación en beneficio de la equidad, simplicidad y mayor recaudación. Por lo tanto se centra en una coyuntura en la que los efectos de la estructura fiscal —capacidad recaudatoria, influjo en la equidad, existencia de cargas diferenciales, consecuencias sobre la asignación de recursos económicos, impacto en el ahorro e inversión— son producto del esquema fiscal anterior en tanto que el nuevo sistema tardará algunos años en producir los resultados esperados.

La reforma tributaria se ubica dentro de los objetivos económicos a largo plazo, entre éstos el fundamental es una mayor recaudación; sin embargo, el sistema fiscal debe buscar extraer recursos de la economía en forma tal que se cause el menor impacto negativo sobre la actividad económica. Además debe ser equitativo, de modo tal que el impacto neto del ingreso y gasto beneficie más conforme menor sea el ingreso familiar.

Los hechos que interactúan con la realidad fiscal y la condicionan, y que constituyen los antecedentes recientes de la reforma tributaria, son un ritmo de inflación —sostenido durante los últimos seis años— para el que no estaba preparado el esquema fiscal anterior, y un aumento de cinco puntos ocurrido en siete años —en el pasado tomó treinta años alcanzarlo— en el porcentaje que los impuestos federales, estatales y locales representan del producto de la nación —14.45% en 1971 y 19.5% en 1978—. Ese incremento se ha obtenido de causantes y flujos económicos que difícilmente pueden ya dar más de sí, por lo que la estrategia tributaria tienen que dirigirse ahora hacia contribuyentes y sectores aún mal incorporados al control fiscal o fuera de éste.

La carga fiscal está distribuida en forma muy desigual tanto a nivel personal como regional. En 1977 el número de personas registradas para efectos del impuesto sobre la renta representaba el 41% de la población económicamente activa. Sustrayendo de este porcentaje a los contribuyentes exen-

tos por percibir el salario mínimo, sólo el 30% de la población económicamente activa tributaba en ese impuesto, que a su vez representaba el 30% de los recursos federales. Por otra parte, nada más el Distrito Federal y los estados de México y Nuevo León, contribuyeron con el 70% de los recursos fiscales.

Atendiendo a los estratos de ingreso familiar, el 40% de las familias —que recibían el 11% del ingreso—, el 40% siguiente —que percibía el 33%—, y el 20% restante —que obtenía el 56% del mismo— contribuyeron a la recaudación con el 10%, 29% y 61% respectivamente. Vista así, la incidencia del sistema fiscal es proporcional; pero considerando que el gasto público beneficia más a las familias de menores ingresos, el ingreso neto de la carga fiscal a juicio del autor parece ser de cierta progresividad.

Concluye el autor que las nuevas normas representan un cambio sustantivo e importante en la tributación de las personas físicas, al acercar el impuesto sobre la renta a una acumulación global y dar un enfoque distinto a los impuestos a la producción y al consumo —pues el impuesto al valor agregado racionalizará los impuestos indirectos porque al ampliar la base del gravamen permitirá reducir las tasas de otros impuestos indirectos, y al apoyarse en el consumo estimulará la inversión—. Así mismo, la nueva Ley de Coordinación Fiscal modifica íntegramente la forma de participación en los ingresos federales de las entidades federativas.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

MALCOLM, Gills y McLURE, Charles E. Jr., "Excess Profits Taxation: Post-Mortem on the Mexican Experience", *National Tax Journal*, Columbus, Ohio, vol. XXXII, núm. 4, diciembre, 1979, pp. 501-511.

El artículo examina el impuesto sobre "utilidades extraordinarias" —definidas como el aumento en los márgenes de utilidad en las ventas sobre los del periodo previo— aplicado en México de 1977 a 1979. El impuesto implicaba según los autores modelos anómalos en las cargas fiscales, efectos indeseables sobre los incentivos económicos y dificultades administrativas. Lo califican de un ejemplo de la predestinación al fracaso de una mala idea en un país económicamente pequeño. El objeto de su estudio es advertir sobre los obstáculos del camino porque creen que no sería sorprendente que otros países siguieran a México en el ominoso camino de la imposición a las ganancias brutas extraordinarias.

Recuerdan los autores que la imposición a las utilidades excedentes fue adoptada por una veintena de naciones después de la Primera Guerra Mun-

dial, y durante la Segunda Guerra Mundial la mayor parte de las naciones aliadas, así como Alemania, recurrieron a él en parte para "obtener el provecho de la guerra"; pero fue derogado al terminar el conflicto.

Excepto en tiempo de guerra, el impuesto es una "artimaña" con poco más de un considerable atractivo político para recomendarlo, particularmente porque no puede producir mucha recaudación ni mejorar en forma importante la distribución del ingreso, porque tiende a deteriorar los incentivos económicos, a aumentar las presiones inflacionarias, a inducir al uso ineficiente de recursos y porque implica problemas sustanciales de crecimiento y administración. Un impuesto de este tipo produce incentivos para fusiones y escisiones de empresas, y esto es grave en un país en el que las presiones de competencia son débiles.

El impuesto mexicano tuvo rasgos especiales que acentuaron esos efectos: el uso de los márgenes en las ventas en vez de las tasas de ganancia para definir el "exceso", la exclusión de algunos gastos de las deducciones permitidas para calcular el ingreso bruto, y la relación positiva entre el incremento de los márgenes de utilidad y la tasa fiscal aplicable.

En un periodo de fuerte inflación, las firmas que usan "primeras entradas, primeras salidas" para determinar el costo de los bienes vendidos incurrían en impuestos más altos que las que usan "últimas entradas, primeras salidas". Esto fue aumentando por el impuesto de que se trata porque la tasa dependía de la elevación del margen de utilidad sobre el margen de utilidad histórico.

El impuesto se aplicaba sobre los márgenes brutos en las ventas, fueran altos o no. Una empresa con una cifra de venta dada, era causante independientemente de que el margen de utilidades fuera de 1% o de 16%. Para una cantidad dada de ventas, el adeudo era proporcional al cuadrado del aumento en el margen de utilidad. Esto significaba que para un monto dado, el adeudo fiscal por un aumento en el margen de utilidades de 1% a 3%, era cuatro veces el que resultaba por una elevación del 21% al 22%, lo que ciertamente era anómalo. Si las tasas progresivas ocasionan problemas cuando el ingreso se acumula, esto se agrava si el adeudo está en proporción con el cuadrado de la base impositiva.

Por su estructura, el impuesto recaía más en las empresas cuyas actividades normalmente producen márgenes brutos de utilidad más altos —la venta al menudeo implica márgenes más altos que la venta al mayoreo—. Como las utilidades se relacionaban con las ventas, y no con el capital invertido —como es usual— no era factible establecer topes de modo que sólo las altas utilidades fueran gravadas. La ausencia de un límite —por lo que las utilidades extraordinarias eran gravadas, fueran altas o no— desviaba al impuesto de la equidad y la neutralidad fiscal.

El impuesto creó un conjunto de efectos económicos inactivos desde el punto de vista de la política económica. Si este tipo de gravamen es notable por su tendencia a destruir incentivos, en el impuesto mexicano esta tendencia se acentuó, porque las tasas marginales sobre el ingreso bruto podían rápidamente alcanzar el 50%, y en una limitada escala, llegar casi al 100%. Aún ignorando estas tasas marginales en exceso del 50%, el impuesto que se estudia, sumado al impuesto normal —42% sobre la utilidad gravable— y a la participación a los trabajadores en las utilidades de la empresa, podía fácilmente absorber todo el incremento en la utilidad neta, de modo que los empresarios no tenían incentivos para reducir costos ni para aumentar la productividad.

El impuesto fue establecido para apoyar el control de precios haciéndolo más aceptable. Pero su mecánica implicaba que si bien las empresas tenían poco incentivo para elevar los precios, también tenían poca razón para resistir los incrementos de salarios y la elevación del costo de la materia prima. A juicio de los autores fue una manera terriblemente miope de tratar de controlar la inflación.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

MANRIQUE CAMPOS, Irma, "El Estado mexicano y las modificaciones a la política tributaria", *Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México*, año III, núm. 8, septiembre-diciembre, 1979, pp. 17-30.

La autora examina con un enfoque muy original la "reforma" fiscal que llevó a la introducción del impuesto al valor agregado. En su concepto, varios factores, sobre todo económicos, volvieron perentorio aumentar sustancialmente la recaudación fiscal, y la forma de lograrlo sin tener que recurrir a gravámenes directos —más idóneos desde el punto de vista económico; pero con graves limitaciones políticas por su alta progresividad—, fue la de sustituir un gravamen indirecto, el impuesto sobre ingresos mercantiles, por otro impuesto indirecto, el impuesto al valor agregado.

A la autora, el análisis de la modificación fiscal sólo le parece congruente cuando se enmarca en el compromiso de la política de austeridad impuesta por el Fondo Monetario Internacional —que es un abierto compromiso con el capital para lograr el debido apoyo a la tasa de ganancia. El primer requisito de aquélla es que el gasto público debe reducirse al mismo tiempo que se contrae el crédito bancario —con las consiguientes quiebra y desempleo—; otros son la devaluación de la moneda, la absoluta libertad cambiaria, la política de bajos salarios, y franquicias para la inversión extranjera —desde subsidios hasta estímulos fiscales.

Después de enumerar algunas de las características del impuesto al valor agregado: —a) Destruye el efecto acumulativo del impuesto sobre ingresos mercantiles y la influencia de éste sobre los niveles de precios; b) Elimina la carga fiscal que favorece a los artículos suntuarios en relación con los bienes que adquiere la población en general; c) Hace desaparecer la ventaja competitiva de las empresas mayores frente a las medianas y pequeñas, y d) Favorece la exportación—, la autora hace recapacitar respecto al hecho de que al propiciar la exportación, beneficia a los grandes monopolios nacionales y extranjeros, sobre todo a éstos.

Comparando con la experiencia de otros países en cuyas estructuras tributarias se ha incluido este impuesto, hace notar que cuando el contexto económico no ha sido adecuado para las modificaciones, se ha pospuesto su aplicación —como sucedió en Bélgica porque la tasa de inflación era anormalmente alta— so pena de sufrir graves trastornos económicos.

Por otra parte, dice ella, el impuesto que se analiza se complementa generalmente con otros gravámenes que coadyuvan a equilibrar su efecto regresivo: el impuesto al patrimonio —que no existe en México— y un impuesto sobre la renta verdaderamente progresivo —no como el mexicano que grava más a los rendimientos del trabajo que a los del capital—; mientras que la “reforma” mexicana no contiene ninguna medida que ayude a equilibrar los efectos definitivamente inflacionarios del impuesto al valor agregado.

Afirma entonces, que aunque de la política fiscal se dice que está encaminada a obtener estabilidad y crecimiento usando un sistema progresivo, éste en realidad es profundamente regresivo, y propone como posible explicación de esta situación, el hecho de que las funciones básicas que debe cumplir el Estado capitalista —las de acumulación y legitimación— son contradictorias.

El Estado interviene como tal en el proceso de la reproducción del capital con el fin de crear las condiciones que aseguren la continua valorización del capital —lo que implica aminorar los costos y efectos externos de la producción capitalista, compensar las desproporcionalidades que obstaculizan el crecimiento y regular el comportamiento cíclico de la economía en su conjunto mediante la política económica, incluida la social y la fiscal—. Esta intervención va creando contradicciones cada vez más marcadas en el proceso de la acumulación.

Si por una parte el Estado debe cooperar en el proceso de una acumulación rentable de capital que le proporcione a la empresa privada la tasa de ganancia adecuada, por la otra debe mantener o crear condiciones de armonía social. Por eso el cumplimiento de las contradictorias funciones básicas —de acumulación y legitimación— que debe ejercer el Estado capitalista,

desemboca en el empleo de toda clase de recursos para que las utilidades sigan siendo cada vez mayores.

Enmarcado así el impuesto en el contexto de la política económica en su conjunto —comprometida con el capital para lograr el debido apoyo a la tasa de ganancia—, a juicio de la autora beneficia más bien a las corporaciones transnacionales que a los empresarios nacionales y a los asalariados.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

MUSGRAVE, Richard A., "Tax Policy and Capital Formation", *National Tax Journal*, Columbus, Ohio, vol. XXXII, núm. 3, septiembre, 1979, pp. 351-357.

En opinión del autor, los efectos de la política fiscal ajustada para promover la formación de capital y el crecimiento son centrales en el debate fiscal porque afectan la distribución de la carga fiscal. Esto crea una interacción de cuestiones de economía y equidad que es crucial para la comprensión y resolución del problema. Al tratar este tópico el autor explora:

1. Si la tasa actual de formación de capital en Estados Unidos es inadecuada —y qué tanto lo es— en tanto que esto determina la prioridad que debe darse a la política de incentivos. Encuentra que aunque el crecimiento de la productividad se ha hecho más lento —3% entre 1948 y 1973, 1.5% desde entonces—, no ha habido declinación en la tasa de formación del capital (el promedio en las décadas de los sesenta y setenta fue de 10.3% del producto nacional bruto, la de los cincuenta sólo de 9.6%, en 1978 fue de 10.5%). Si bien acepta que puede necesitarse algún incremento de ella, no ve causa inmediata de alarma a este respecto.

2. Cuáles han sido los factores limitantes que han impedido que la formación de capital sea mayor —ahorro inadecuado, inapropiada disposición a invertir o deficiente progreso técnico— dado que esto determina la selección del remedio fiscal.

3. Cuáles son las mejores técnicas fiscales para hacer frente a las varias insuficiencias, incluyendo su efectividad en elevar la formación de capital, tanto como su aportación a la equidad del sistema fiscal.

Dado que las decisiones de crecimiento —implicando tanto el ahorro como la inversión— son hechas en gran parte por gente de recursos relativamente altos, la política fiscal para crecimiento fácilmente puede convertirse en alivios fiscales para los altos ingresos.

Reconoce que los efectos de la imposición en la formación de capital son un elemento importante en la política de crecimiento; pero afirma que

están lejos de ser la historia completa o siquiera la mayor parte de ella. Sostiene que el mayor problema es cómo conciliar la política de crecimiento con la inflación, de modo de poder sostener una economía de alto nivel, y el problema que le sigue es cómo resolver el amenazante asunto de la energía.

El autor analiza los varios modos en los que una alta tasa de formación de capital se relaciona con la inflación. A corto plazo un aumento en la inversión —no menos que un aumento en el consumo o en las compras del gobierno— se suma a la demanda agregada y por lo tanto a la inflación; pero a largo plazo la formación de capital eleva la productividad y el rendimiento, frenando por lo tanto este fenómeno desde el lado de la oferta. Además las ganancias en la productividad originadas por un aumento en la formación de capital doméstico —no extranjero— permite la elevación de tasas de salarios sin elevar el costo del trabajo, quitando fuerza a la inflación impulsada por el costo. Como lleva tiempo para que estos efectos se manifiesten, desde el punto de vista del autor sería un error considerar el incremento en la formación de capital como una solución al problema de la inflación. La secuencia, en todo caso, según él, es la inversa: deben formarse los medios de frenar la inflación de modo de permitir mantener una economía boyante e inducir a altos niveles de inversión.

Concluye el autor que la mayor contribución que puede hacerse para alcanzar un alto nivel de formación de capital y crecimiento, es desarrollar un proyecto de política que permita el mantenimiento de la producción con un alto empleo y sin un costo intolerable en términos de inflación, porque el primer requisito para animar la inversión es mantener una economía próspera y sin recesiones. Los incentivos fiscales pueden ayudar; pero son de menor importancia. Considera que entre ellos el crédito por inversión es más aceptable que la exclusión de las ganancias de capital. Para asegurar el crecimiento con equidad, la selección de patrones fiscales debe ser tal que neutralice los efectos en la distribución de la carga tributaria. Para asegurar una amplia participación en las ganancias del crecimiento recomienda incrementar la formación de capital doméstico, más que la inversión en el extranjero, y lamenta que las actuales disposiciones fiscales no reflejen esta tendencia.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

DERECHO INTERNACIONAL

AGRAIT, Luis E., "The Third United Nations Conference on the Law of the