

REVISTA DE REVISTAS

Derecho fiscal 1280

tre "naciones ricas en información" y "pobres en información". Se da la "migración de funciones" clave en la adopción de decisiones.

La prestación transnacional de servicios se realiza según una serie de *modalidades clave*: 1) Inversiones extranjeras directas en actividades de servicios; 2) operaciones intraempresariales; 3) desplazamiento de servicios de persona a persona, por bienes comerciales internacionalmente; 4) servicios propios o adquiridos incorporados a bienes; 5) comercio internacional de servicios como tal; 6) servicios prestados mediante mano de obra internacional o movimiento de otros factores (*v.gr.* tecnología).

Este profundo y riguroso análisis se cierra con un nuevo recordatorio sobre la cuantía y profundidad de los cambios fundamentales en los asuntos económicos mundiales, producidos por la revolución tecnológica en informática, y sus implicaciones para las políticas económicas y relaciones internacionales de países como los latinoamericanos.

MARCOS KAPLAN

DERECHO FISCAL

GUILLÉN GUTIÉRREZ, Flor de María, "Tratamiento fiscal a los sujetos de bajos ingresos del sector agropecuario", *Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México*, año X, núm. 27, mayo-agosto de 1986, pp. 43-57.

La autora parte para su análisis de que el sector agropecuario identificado como de bajos ingresos —ejidatarios, comuneros, colonos y pequeños propietarios—, recibe un tratamiento fiscal paternalista y benévolo.

Por lo que respecta al impuesto predial, el tributo no puede exceder del 5% —calculado sobre la base de su precio rural— del valor de la parte de la cosecha que sea comercializada; y por lo que toca al impuesto sobre la renta, no se paga el gravamen por los ingresos obtenidos por los ejidatarios y los comuneros por la producción agropecuaria, silvícola o pesquera; ni sobre los que perciban los miembros de asociaciones, cooperativas, sociedades, uniones o mutualidades, y otros organismos en los términos de la Ley Federal de la Reforma Agraria,

de la Ley de Crédito Rural, y demás ordenamientos aplicables sobre materia de crédito rural y agrícola.

Por lo que hace al impuesto sobre el valor agregado, tributan con la tasa de 0% quienes enajenan animales y vegetales no industrializados—respecto de los últimos no se considera que lo estén por haber sido secados, limpiados, descascarados, despepitados o desgranados—; carne en estado natural—conserva esta calificación aunque se presente aplanaada, en trozos, cortada, fresca, salada, seca, refrigerada, congelada o empacada—; leche y sus derivados, y huevo; harina de maíz y de trigo, y nixtamal; pan y tortillas; aceite y manteca vegetal y animal, y aceite vegetal comestible; pastas alimenticias para sopa—excepto enlatadas—; café, sal, azúcar, mascabado y piloncillo; ixtle, palma y lechugilla; agua—no gaseosa ni compuesta— y hielo; tractores, equipo y herramientas utilizadas en la agricultura; equipo para riego agrícola; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena; embarcaciones para pesca comercial; fertilizantes, plaguicidas, hervicidas y fungicidas, utilizados directamente en la agricultura y la ganadería; así como los servicios prestados directamente a agricultores, ganaderos y pescadores, siempre que se relacionen con las actividades agropecuarias o las de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce; los de molienda o trituración de maíz y trigo; pasteurización de leche; y el uso o goce temporal de maquinaria y equipo de uso agropecuario o pesquero; y también la exportación de esos bienes o servicios.

Sin hacer mención de que sí cubren el precio de todos los insumos que adquieren—simplemente no pagan impuesto sobre los ingresos obtenidos ni sobre la operación comercial celebrada; y pagan un reducido gravamen por la propiedad o posesión de la tierra—, y sin considerar que de su labor tienen que obtener lo suficiente para, conforme al creciente costo de la vida, sostener a la familia—y la remuneración del empresario, en sentido económico es otro costo de producción—, a juicio de la autora con ese trato preferencial, los contribuyentes de bajos ingresos de los sectores agropecuario y pesquero deberían ser los principales proveedores de la alimentación básica popular; no obstante, el precio de los alimentos básicos es acrecentado continuamente adviniendo la elevación de su costo, y en vez de aumentarse la producción se incrementa la importación de los alimentos básicos y por ende se amplían los subsidios.

En forma muy personal considera la autora que lejos de beneficiar a los consumidores y de solucionar el problema de la alimentación de

las mayorías, este tratamiento fiscal constituye un poderoso freno para lograr la tan ansiada y quimérica autosuficiencia alimentaria.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

JOHNSON OKHUYSENX, Eduardo A., "Los sujetos en la Ley del Impuesto sobre la Renta", *Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México*, año X, núm. 27, mayo-agosto de 1986, pp. 19-27.

El autor critica en este artículo el procedimiento establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta conforme al cual se gravan en forma diferente las utilidades que provienen de sociedades mercantiles, civiles y personas físicas.

La distinción entre los diferentes tipos de sujetos pasivos que enumera esa Ley: sociedades mercantiles, personas morales con fines no lucrativos, personas físicas, residentes en el país, residentes en el extranjero, cada una con disímiles reglas de acumulación de ingresos y de deducciones, da margen para que, según resulte más ventajoso desde el punto de vista fiscal, se seleccione el tipo de organización de la empresa, o se proceda a una combinación de varios tipos de ella, creando diferentes sociedades mercantiles residentes en el país para la fabricación de los bienes, su comercialización y su transporte, así como sociedades mercantiles residentes en el extranjero que operen como financieras de aquellas para proporcionarles moneda dura; y constituyendo diferentes sociedades civiles para proporcionar a las primeras el uso de los inmuebles necesarios para su función, y para prestarles servicios corporativos; pudiendo deducir cada una los pagos hechos a las otras.

Esta estructura fiscal con distintas formas de acumulación de ingresos y diferentes deducciones según el tipo del sujeto que los recibe y las realiza, permite pingües beneficios a los contribuyentes con mayores ingresos, pues mientras más elevados son éstos pueden contar con mejor asesoría y fraccionar más sus actividades asignándolas a distintos sujetos.

Debido al abatimiento del impuesto progresivo originado por la atomización de las actividades gravadas, las diferentes formas de imposición producen un sistema fiscal deficiente —porque originan una menor recaudación para el fisco— e inequitativo, en tanto causa que mientras más reducidos sean los ingresos de los contribuyentes, menos puedan

recurrir a esas argucias legales y se encuentren sujetos efectivamente a un impuesto realmente progresivo.

Esta introducción de conceptos nuevos a una ley que tiene sus orígenes en un sistema semicircular, provoca alteraciones en el sistema jurídico nacional para las que el autor no encuentra justificación, pues considera obsoleta la idea de que deben gravarse en forma diferente a los distintos sujetos del impuesto. Opina que el problema se solucionaría determinando para todos ellos una base gravable general con tarifas razonables.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

ZAVALETA RODRÍGUEZ, Benjamín, "Las garantías individuales y la potestad tributaria del Estado", *Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México*, año X, núm. 27, mayo-agosto de 1986, pp. 59-102.

El trabajo aporta un esquema preliminar para el estudio de las garantías individuales en materia tributaria, concretándose a resaltar la necesidad de limitar —a través de las garantías individuales— el ejercicio de la potestad impositiva como manifestación esencial del poder público.

Cierto, dice el autor, que no puede existir una sociedad organizada sin un poder atribuible al Estado, ni es posible concebir a un Estado —ni al Estado— sin poder suficiente; pero dado que quien ejerce el poder tiende a abusar de él hasta encontrar límites a su autoridad, es necesario restringir sus facultades tan estrechamente como sea compatible con el bien público: las garantías individuales son, en el orden jurídico, ese instrumento limitador del poder público.

Respecto a la naturaleza específica de ellas, se discute si son de suyo propios derechos del hombre, o concesión graciosa del Estado, o si han de observarse como simples consecuencias del orden jurídico formalmente considerado. Para sistematizar su exposición, explica el autor algunas teorías: la positivista, la formalista de Kelsen y la jusnaturalista, y desarrolla esta última en mayor extensión.

Para la teoría positivista, las garantías individuales consagradas en la constitución son simple y llanamente concesiones del derecho positivo del Estado, que no implican derechos subjetivos de los gobernados; son meramente limitaciones que el Estado mismo se impone para propiciar el desenvolvimiento de las actividades sociales.

Para los kelsenianos la libertad es la ausencia de vinculación jurídica a un deber. Todo aquello que se afirma como contenido esencial del ordenamiento estatal, o como "derechos del hombre" —especialmente los de la inviolabilidad de la propiedad privada—, no son otra cosa que normas protectoras de los intereses de grupo y de clase, atrincherados tras de esos principios.

Para la teoría jusnaturalista las garantías individuales son derechos naturales, respecto a cuyo contenido existen diversos criterios, de los que el autor expone las teorías de la racionalidad del hombre, de la vitalidad y la libertad, de las garantías sociales, de la igualdad, de la libertad, de la petición, y de la seguridad jurídica; y dentro de ésta, las garantías de irretroactividad de la ley, la de audiencia, la de legalidad, la de que se expresen por escrito y por autoridad competente la fundamentación y la motivación del acto, y la de limitación a las facultades de inspección y vigilancia y del poder de sancionar.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

DERECHO INTERNACIONAL

CARRILLO SALCEDO, Juan Antonio, "Reflexiones sobre el actual deterioro del derecho internacional y la necesidad de su respeto en las relaciones internacionales para la salvaguardia de la paz y la seguridad internacional", *I Foro en Defensa del Respeto al Derecho Internacional*, Barcelona, 1987, pp. 101-108.

En momentos en que las violaciones, por parte de las grandes potencias, al derecho internacional son flagrantes, como se manifiesta por ejemplo en el incumplimiento de los Estados Unidos de la sentencia dictada por la Corte Internacional de Justicia con fecha 27 de junio de 1986 recaída en el asunto Nicaragua-Estados Unidos, fue oportuna la organización que hizo el Colegio de Abogados de Barcelona del I Foro en Defensa del Respeto al Derecho Internacional. El trabajo que reseñamos es producto de la participación en este Foro del profesor de derecho internacional público de la Universidad de Sevilla, y también magistrado del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, Juan Antonio Carrillo Salcedo, quien también es autor de una obra importante de derecho internacional público.