

DERECHO FISCAL

BELOTSKY, Vincent P., "The Prevention of Tax Havens Via Income Tax Treaties", *California Western International Law Journal*, vol. 17, núm. 1, verano de 1987, pp. 43-101.

El artículo, enfocado primordialmente a la política estadounidense, es un análisis del uso y abuso de los paraísos fiscales y del empleo de los tratados internacionales en materia tributaria como instrumentos para limitar el acceso a ellos.

Los paraísos fiscales están constituidos por países que ofrecen un alto grado de secreto comercial y bancario, y en los que además ciertas categorías de ingresos gozan de baja o ninguna imposición, por lo que se utilizan para reducir los adeudos fiscales, lo cual no es necesariamente ilegal, porque dado que nadie está obligado a llevar sus negocios del modo que favorezca más a la hacienda pública, los contribuyentes pueden programar sus empresas e inversiones de manera que los gravámenes resulten tan bajos como sea posible. Sin embargo, también pueden utilizarse ilegalmente.

La elusión fiscal consiste en planear las operaciones de la empresa o la realización de las inversiones a modo de utilizar todos los métodos legales posibles para evitar en cuanto sea posible el pago de impuestos, y es legal; pero no lo es la evasión fiscal, la violación deliberada de la ley para escapar al pago de los gravámenes establecidos por la jurisdicción correspondiente.

Una manifestación de esta práctica se conoce como la "compra de tratado", que consiste en que un inversionista sin derecho a valerse de los beneficios de un tratado internacional respecto al impuesto sobre la renta, obtenga, libres de impuesto, ingresos provenientes de Estados Unidos recurriendo al fraude perpetrado al interponer entre él y su inversión una entidad radicada en el país del tratado —con derecho por tanto a aprovechar los beneficios de éste— para que perciba libres de gravamen los ingresos provenientes de fuentes situadas en Estados Unidos, y después los distribuya —también libres de impuesto— como dividendos o intereses al inversionista defraudador.

El abuso de los paraísos fiscales está convirtiéndose en un problema internacional, y partiendo de que entre otras funciones los convenios internacionales tienen la de prevenir la evasión fiscal, el autor aconseja que en futuras convenciones se pacte el intercambio de información y se incluyan cláusulas anticompra de tratado, y asimismo se

renegocien los acuerdos ya existentes para introducir en ellos estas medidas.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

GNAZZO, Lima Edison, "Justicia *versus* simplificación; un dilema de las reformas tributarias", *Trimestre Fiscal*, Guadalajara, Jalisco, año 9, núms. 29-30, marzo de 1988, pp. 37-65.

El autor examina la relación existente entre las reformas fiscales y la administración tributaria, y analiza la forma en la que ésta ha de realizarse para lograr los objetivos de aquéllas. Exponiendo sumariamente su significado y objetivos, con un enfoque eminentemente teórico, pero que puede adaptarse a cualquier caso concreto, comienza por formular consideraciones generales sobre la reforma tributaria tanto en Europa como en América; pero especialmente en Latinoamérica, zona muy afectada por las reformas fiscales. Pasa luego a examinar el papel de la administración tributaria como elemento fundamental que condiciona la efectividad de cualquier reforma tributaria, que depende de la eficiencia de la gestión —y ésta de los sistemas de información con que se cuente y del apoyo de los equipos computarizados—, y de la amplitud de las campañas de educación y asistencia al contribuyente.

Considera el autor a la reforma tributaria como una manifestación permanente de la intención de obtener una imposición óptima, por lo que su significado varía en el tiempo y en el espacio adaptándose a las características y objetivos de cada gobierno y a las necesidades específicas de cada país; sin embargo, un objetivo básico y constante de la tributación es cumplir con los principios de justicia y equidad, que a su juicio se distorsionan o frustran si los impuestos se emplean con fines extrafiscales, por lo que debe recurrirse a ellos sólo en materias de verdadera trascendencia económica y social.

Dado que tanto las medidas que tienden a lograr una mayor justicia impositiva como las que se refieren a objetivos extrafiscales implican una mayor complejidad en los textos legales, favorecen la evasión y la elusión fiscales en detrimento del principio de justicia; lo que aumenta la responsabilidad de la administración fiscal en la ejecución de las leyes para hacerlas comprensibles e impedir que la evasión y la elusión violen el principio de equidad.

La eficacia con la que puede hacerlo está determinada esencialmente por el acceso a la tecnología moderna y a un sistema racional de información que permitan la existencia de un control adecuado de los contribuyentes; y por el desarrollo para el servicio de éstos de labores permanentes de educación y asistencia.

Por lo anterior, toda reforma tributaria implica estudios previos de la capacidad de administración, para saber si es factible llevarla a la práctica, pues —concluye el autor— si se carece de respaldo técnico o se desconoce el grado en el que la administración puede apoyar la reforma, se arriesga el éxito de ésta.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

MASSAD, Leonel R., "Simplificación tributaria: conceptos, análisis y consecuencias", *Trimestre Fiscal*, Guadalajara, Jalisco, año 9, núms. 29-30, marzo de 1988, pp. 13-36.

Partiendo de que la simplificación tributaria es el procedimiento por medio del cual se intenta ordenar, metodizar y racionalizar las distintas fases del proceso tributario —tanto las de orden jurídico como las de carácter administrativo—, con el fin de obtener un óptimo aprovechamiento de los recursos acrecentando la productividad del gasto —lo que implica una tarea previa de planificación—, analiza el autor en el aspecto legislativo el concepto de justicia, la estructura del sistema fiscal, los límites de los incentivos tributarios, y los principios de la técnica legislativa y de codificación; y en el aspecto administrativo, la técnica de la auditoría fiscal en relación con los procedimientos de recaudación, la redacción de formularios, la práctica de la retención en la fuente, el catastro inmobiliario, la práctica de dictámenes profesionales y el régimen de consulta.

Si como resultado de deficiencias en el estudio previo a las decisiones políticas en que se fundamenta, tanto por la forma como por el contenido de las normas que la integran, la legislación fiscal es confusa, propicia en la administración hacendaria una maraña de dificultades que crea resistencia en los contribuyentes, lo que disminuye el grado de cumplimiento voluntario, básico en una sana estructura fiscal.

El autor aconseja buscar un punto de equilibrio entre la simplicidad y los aspectos normativos de equidad e igualdad —tan difíciles

de definir— atendiendo a que mientras más complejo es el sistema, mayor dificultad hay para obtener los resultados teóricos buscados, por lo que deben limitarse los tributos a aquéllos más fácilmente administrables y de mayor rendimiento.

Concluye afirmando que tanto las estructuras legales como los métodos administrativos deben ser susceptibles de ser cumplidos y respetados por los contribuyentes y por la propia administración, por lo que debe recordarse que la complejidad desvía el comportamiento fiel de los responsables, tornando imperioso que la administración deba esforzarse ejerciendo una mayor coacción, lo que conduce a menor eficiencia y a un aumento de los costos de administración y cumplimiento voluntario. Debido a esto, la complejidad debe responder únicamente a inevitables exigencias de equidad, inducidas por consideraciones doctrinales o políticas; asimismo, también las modificaciones deben limitarse a las necesidades de ese orden, pues el peor enemigo de la simplicidad no es, a juicio del autor, la complejidad, sino la inestabilidad; por lo mismo, deben evitarse las medidas de excepción.

Concomitantemente, como medida a largo plazo —que no deja de dar resultados favorables en el futuro inmediato—, debe procederse a la tarea de informar y educar en materia fiscal, desde los niveles de educación primaria hasta los de instrucción superior, para crear como parte de la conciencia social, una conciencia tributaria individual y colectiva de que el impuesto constituye un aporte justo, necesario y útil.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

DERECHO INTERNACIONAL

CACHO ORTIZ, Óscar, "Estados Unidos en los ochenta. Su incidencia en el sistema capitalista", *Comercio Exterior*, México, vol. 38, núm. 6, junio de 1988, pp. 538-544.

Las transformaciones de la economía mundial es el tema central del presente artículo. Los procesos de producción, el desplazamiento de las empresas hacia diferentes ámbitos geográficos, las ventajas comparativas dinámicas, impriman las relaciones mundiales en el mundo de posguerra.