IMPOSICIÓN A LOS RENDIMIENTOS DE CAPITAL EN LAS ENTIDADES DE LA REPÚBLICA MEXICANA

Con excepción de Aguascalientes, el Territorio de Baja California, Nuevo León y Yucatán, todas las entidades de la República Mexicana gravan cuando menos algunos aspectos de los rendimientos de capital, y aunque obviamente hay diferencias en cuanto a redacción y reglamentación, existen al respecto puntos similares en las distintas legislaciones locales.

Para exponer lo que se entiende por sujeto y fuente del impuesto, se partió de los conceptos utilizados por las legislaciones que presentan una definición más amplia y sistematizada —hay algunas que aunque emplean estos términos no señalan lo que debe entenderse por ellos.

SUJETO

Son sujetos del impuesto sobre productos o rendimientos del capital las personas físicas o jurídicas que normal u ocasionalmente perciben ingresos de los enumerados en el capítulo correspondiente en las distintas leyes sobre la materia, por actos ejecutados en la entidad de que se trate o que surtan efectos en ella, aun cuando no tengan su domicilio o residencia en dicha jurisdicción, siempre que tengan derecho a obtener en ella, o de fuentes de riqueza situadas en la misma, ingresos por los conceptos enumerados en la ley respectiva.

Los causantes a que se refieren las leyes son el acreedor, propietario, arrendador o subarrendador, según el caso. En consecuencia es nulo todo pacto en contrario, cualquiera que sea la fecha o forma en que se haga. Los deudores, empresarios, explotadores o arrendatarios que paguen los intereses, rentas regalías y demás percepciones gravadas con este impuesto, son solidariamente responsables del pago de él, al efecto, las distintas legislaciones les señalan diferentes obligaciones.

- Retener el monto del impuesto y enterarlo en la oficina recaudadora de su jurisdicción;
- Exigir al acreedor como requisito previo, para cubrir las prestaciones que a éste deben, que compruebe con los recibos expedidos por la autoridad fiscal correspondiente estar al corriente del pago del impuesto;
- Retener y consignar en la oficina recaudadora el producto de capital objeto del gravamen, en caso de que el acreedor no compruebe estar al corriente en el pago del impuesto, con lo cual queda extinguida la obligación de pagar

del deudor. La cantidad consignada se entrega al acreedor una vez que cubra el impuesto.¹

FUENTE

Las legislaciones de algunas entidades señalan que la fuente del ingreso gravable está ubicada en el territorio de su jurisdicción cuando los ingresos se obtienen de persona residente o domiciliada en él, proceden de negociaciones, empresas o bienes que se encuentren establecidos en dicha circunscripción, así sea mediante sucursales, corresponsalías, representantes u otras dependencias, y cuando los créditos constituidos en escrituras públicas o privadas con garantía hipotecaria o prendaria se otorguen en la entidad, para surtir efectos en la misma, o bien que habiendo sido extendidos fuera, se asegure el crédito con garantía real sobre bienes ubicados en la circunscripción, o se estipule que los intereses deben ser pagados en la misma.

Otras entidades señalan en sus leyes que se considera que tienen ingresos gravables en la entidad quienes celebren o realicen alguno de los actos o contratos enumerados en la propia ley en el capítulo respectivo, y que se tiene derecho a obtener ingresos de fuentes de riqueza situadas en la entidad:

- Cuando el deudor resida en ella;
- Cuando el pago de los ingresos gravables esté garantizado con bienes ubicados en ella;
- Cuando el capital de que provengan los rendimientos esté invertido en la entidad.

Establecen además que existe derecho a obtener ingresos gravables cuando se celebren los actos o contratos enumerados en ellas, aun cuando por no haberse vencido el plazo convenido o por alguna otra causa el pago de las prestaciones gravables no sea aún exigible.

Prescriben asimismo que se tiene derecho a percibir ingresos en la entidad por los conceptos mencionados en la ley respectiva, aun cuando el pago se obtenga fuera de ella, o en el contrato correspondiente se estipule que el pago se haga fuera de la propia entidad. Colima, Guerrero, México, Morelos, Querétaro, S. L. Potosí, Sonora, Tamaulipas, Veracruz, Zacatecas y el Distrito Federal exceptúan de esta disposición los casos en que los créditos de que se derivan los ingresos gravables están a cargo de personas que radican fuera de sus jurisdicciones, siempre que el pago se haga fuera de la misma y se compruebe que por la percepción de los mismos ingresos en el sitio de la residencia del deudor o en el lugar de la ubicación de los bienes con los que se garantiza el crédito, se causa un impuesto local igual al establecido en la entidad de que se trata.

¹ Código Fiscal de San Luis Potosí. Art. 224.

OBJETO

Por lo que respecta a los ingresos gravables, se exponen a continuación todos los conceptos consignados en las distintas leyes. Posteriormente, se presentan en un cuadro los ingresos que grava cada entidad.

I

INTERESES

—Cantidades Percibidas por Concepto de Intereses:

- a) Simples o capitalizados sobre préstamos en general;
- b) Sobre créditos constituidos en escritura pública o privada;
- c) Derivados de operaciones de compraventa;
- d) Derivados de operaciones de promesa de venta;
- e) Derivados del contrato de cuenta corriente;
- f) Cantidades percibidas por concepto de precio en operaciones a plazos cuando dicho precio sea mayor que el de contado;
- g) Cantidades percibidas por concepto de anticipos como parte del precio de bienes y derechos.

—Cantidades Percibidas por Concepto de Intereses:

- b) Simples o capitalizados sobre actos jurídicos;
- i) Simples o capitalizados sobre cualquier acto o contrato;
- j) Simples o capitalizados sobre cantidades anticipadas;
- k) Demora sobre documentos;
- l) De bonos, obligaciones o cédulas;
- m) Percibidos por empresas bancarias del extranjero.

Si en los documentos en que consta la operación de la que derivan intereses no se determinan los que ha de percibir el acreedor, se señala un tipo inferior a la tasa legal considerada en cada entidad, o se estipula que el acreedor no recibirá intereses, para efectos del pago del impuesto se considera en cada una de las distintas entidades una tasa anual que varía entre el 6% y el 9% anual sobre el capital.

Cuando el deudor se obligue a devolver una cantidad superior a la recibida, la diferencia entre ambas se considerará como interés del capital siempre que no resulte inferior a la que correspondería aplicando la tasa legal ya mencionada.

Se reputan como intereses las indemnizaciones o penas convencionales que pacten los contratantes, sin importar el nombre con que se les designe.

Los impuestos se pagarán desde la constitución del crédito hasta su extinción.

Pasarán sobre el acreedor, pero el deudor tendrá una responsabilidad solidaria. Los créditos se considerarán cancelados cuando se reciba el aviso del notario o del acreedor; cuando proceda de éste, deberá estar comprobado con el recibo puesto al calce del testimonio de la escritura.

El impuesto se causa sobre los intereses que se perciban y su cobro se suspenderá cuando se demande judicialmente el pago del crédito. En tal caso la suspensión persistirá mientras el procedimiento esté en actividad, lo que el interesado acreditará ante la oficina respectiva cada tres meses.

Los pagos se harán cada vez que conforme a las estipulaciones de la escritura el deudor deba abonar los intereses, siempre que los plazos no excedan de seis meses. Si excedieran, el impuesto se recaudará semestralmente.

En los casos en que como consecuencia del procedimiento seguido por la parte acreedora en contra de la parte deudora, por la falta de pago de intereses y capital, se adjudiquen bienes inmuebles en remate judicial en el que sirva de base como precio del remate un valor inferior a la suerte principal, la autoridad fiscal estimará como base para el cobro del impuesto la diferencia que exista entre el capital invertido y el valor comercial del inmueble.

II

ARRENDAMIENTO

Causan impuesto por este concepto:

A. Las rentas y retribuciones de toda clase que reciban los propietarios o poseedores de bienes muebles, de las personas a quienes concedan la explotación de éstos sin transmitir la propiedad.

B. El arrendamiento de bienes inmuebles.

C. El arrendamiento de negociaciones comerciales, industriales o agrícolas.

D. El subarrendamiento de bienes inmuebles.

Algunas legislaciones hacen hincapié en que las empresas que den en alquiler o en cualquiera otra forma concedan el uso o goce de máquinas jugadoras o de aparatos electromecánicos quedan particularmente comprendidas en el gravamen por arrendamiento de bienes muebles.

Con excepción de los casos en que exista parentesco por consanguinidad en primer grado entre el que ocupa un inmueble y el propietario, se considera que toda propiedad que no esté habitada directamente por su propietario está afecta al pago de este impuesto, fijándose el precio del arrendamiento estimativamente.

Por negociación comercial, industrial o agrícola se entiende un conjunto de bienes organizados con fines de lucro en tal forma, que sólo se requiere el elemento humano y los gastos de administración indispensables, para que produzcan ingresos. Si entre los bienes que constituyen la negociación se encuentran

comprendidos inmuebles, la parte de la renta o precio que a ellos corresponda es gravable con este impuesto.

Cuando los propietarios o poseedores de bienes constitutivos de una negociación los arrienden por separado a una misma persona física o moral, el arrendamiento se reputa para efectos del impuesto como arrendamiento de negociación. Esta regla se observará aun cuando el arrendatario adquiera alguno o algunos de los bienes que integran el negocio u otros distintos para agregarlos a ella. El impuesto se calcula sobre el importe total de las rentas.

Por lo que toca al subarrendamiento, para determinar el objeto del gravamen se observarán las siguientes reglas:

—Cuando el arrendatario subarriende en su totalidad el bien rentado, el impuesto se causará sobre la diferencia que resulte entre la cantidad que el arrendatario pague al arrendador y la que reciba por el subarrendamiento.

—Cuando el arrendatario subarriende sólo una parte del bien rentado, la base gravable será la diferencia que resulte de efectuar de los siguientes datos:

- Importe de la renta que pague el arrendamiento,
- Importe de lo que perciba por el subarrendamiento,
- Superficie total rentada.
- Superficie subarrendada.

Las operaciones que a continuación se indican.

—Dividir la cantidad que se perciba por concepto de arrendamiento entre el número de metros cuadrados que el arrendatario tenga en arrendamiento;

—Multiplicar el resultado obtenido por el número de metros cuadrados de la superficie subarrendada;

—Restar de lo que se perciba por concepto de subarrendamiento, el producto de la operación anterior.

El impuesto deberá cubrirse mensualmente en los primeros quince días del mes siguiente a aquel en el que se recibe la renta. Quienes perciben ingresos por este concepto deberán registrar los contratos ante la autoridad fiscal correspondiente dentro de los primeros treinta días de la fecha de los mismos, manifestando la renta mensual y el período de duración del contrato. Los inquilinos son solidariamente responsable del pago del impuesto al no manifestar a la autoridad correspondiente la fecha del contrato, el importe total mensual o cualquier otra convención al respecto.

III

REGALÍAS

Causan impuesto por este concepto:

A. Los ingresos procedentes de actos y contratos por medio de los cuales, sin transmitir los derechos respectivos, se permita la explotación de concesiones,

permisos, autorizaciones o contratos otorgados por la Federación, entidades federativas o municipios, y los derechos amparados por las solicitudes en trámite.

B. Los ingresos procedentes de la cesión total o parcial de derechos sobre concesiones, permisos, autorizaciones o contratos otorgados por las entidades a que se refiere el inciso anterior, o los derechos amparados por las solicitudes en trámite.

C. Los ingresos procedentes de cualquier acto o contrato celebrado con el superficiario para la explotación del subsuelo.

D. Los ingresos procedentes de premios, primas, regalías y retribuciones de todas clases provenientes de la explotación de patentes o de marcas comerciales o industriales, uso de moldes, matrices, planos y diagramas.

Se consideran como percepciones de las enumeradas en este inciso las que obtengan los titulares de patentes o marcas mediante la fijación de un sobre precio a las mercancías amparadas por ellas.

E. Los ingresos procedentes de la explotación de derechos de autor.

IV

DIVIDENDOS

Causan impuesto por este concepto las utilidades que distribuyan las sociedades mercantiles y sociedades en participación constituidas con arreglo a las leyes del país, y las extranjeras que operen en la entidad.

El impuesto gravita sobre los beneficiarios; pero lo paga la sociedad bajo su responsabilidad dentro de los quince días siguientes a la aprobación del reparto de utilidades, con base en el acta en que se decreta el reparto, de la cual la empresa tiene la obligación de remitir copia certificada a la oficina fiscal correspondiente.

La ley de Durango aclara que los dividendos están gravados cuando queden en calidad de préstamo en la sociedad que los distribuye, y cuando se distribuyan entre los socios o accionistas, asociantes o asociados; salvo los casos en que:

—Los dividendos que obtengan las empresas sean reinvertidos total o parcialmente para el objeto de las mismas, ya sea como aumento al capital social o a las reservas de capital no sujetas al pago de intereses;

—Las utilidades de que se trata sean obtenidas o repartidas por empresas gravadas con impuestos federales en cuyo rendimiento participe el Estado.

V

GANANCIAS DE CAPITAL

Causan impuesto por este concepto los ingresos obtenidos por la enajenación de valores mobiliarios.

VI

VARIOS

Ingresos Percibidos por Concepto de:

- a)* Otorgamiento de fianzas,
- b)* Constitución de depósitos,
- c)* Usufructo de capitales, censo y anticresis,
- d)* Descuentos y anticipos sobre títulos y documentos,
- e)* Fideicomiso y otras operaciones celebradas por medio de bancos,
- f)* Acciones, participaciones y partes de fundador,
- g)* Inversiones en compañías extranjeras que no operen en el país,
- h)* Rentas vitalicias,
- i)* Prestación de servicios técnicos,
- j)* Empresas filmadoras y alquiler de películas,
- k)* Inversión en centros de recreo,
- l)* Utilidades de montepíos, empeños y remates,
- m)* Explotación de máquinas jugadoras,
- n)* Operaciones no gravadas ni expresamente exceptuadas.

EXENCIONES

Como en el caso de los ingresos gravables, se exponen a continuación todos los conceptos consignados en las distintas leyes, y posteriormente se presenta un cuadro en el que aparecen los ingresos exentos en cada entidad.

Independientemente de que las legislaciones de los Estados consignen entre sus exenciones las que a continuación se enumeran, es facultad exclusiva del Congreso de la Unión establecer contribuciones:²

—Sobre comercio exterior.

—Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales que constituyan depósitos cuya naturaleza sea distinta de la de los componentes de los terrenos, así como sobre las aguas nacionales.

—Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros,

—Sobre servicios públicos concesionarios o explotados directamente por la Federación.

Especiales sobre:

—Energía eléctrica,

—Producción y consumo de tabacos labrados,

—Gasolina y otros productos derivados del petróleo,

—Cerillos y fósforos,

(2) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Art. 73, Fracción XXIX.

- Aguamiel y productos de su fermentación,
- Explotación forestal,
- Producción y consumo de cerveza.

Las entidades fedederativas participan en el rendimiento de estas contribuciones especiales en la proporción determinada por las leyes secundarias.

Los Estados no pueden gravar directa ni indirectamente estas fuentes. Cada una de las leyes respectivas señala que deben abstenerse de imponer tributos sobre los actos de organización, producción introducción, distribución, venta de primera mano, *capitales invertidos, dividendos, utilidades e intereses, emisión y expedición de títulos*, almacenamiento, traslado, transporte, trasmisión y traspaso. Pueden aplicar el impuesto predial pero sin utilizar tasas diferentes por razón de la clase de producción.

Hay también impuestos sujetos a participación opcional, esto es, que no se encuentran consignados por la Constitución como fuente privativa de la Federación; pero los Estados pueden optar por recibir una participación en la recaudación a cambio de abstenerse de gravar las materias siguientes:

- Reventa de aceites, grasas y lubricantes,
- Aguas envasadas,
- Llantas y cámaras de hule,
- Vidrio y cristal.

Además, los Estados coordinados en lo que respecta al Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, no pueden mantener en vigor impuestos locales ni municipales sobre el comercio y la industria, diversos de los autorizados en la misma ley y en el convenio respectivo.

Las exenciones consagradas en las leyes locales son las siguientes:

INTERESES

Intereses derivados de:

- a) Operaciones celebradas con organismos públicos, descentralizados o de participación,
- b) operaciones celebradas de acuerdo con la ley general de instituciones de crédito,
- c) operaciones de crédito para fomento de la vivienda popular,
- d) créditos destinados a la agricultura,
- e) compraventa o promesa de venta sujeta al Impuesto sobre Ingresos Mercantiles o a algún otro impuesto federal,
- f) venta a plazos siempre que créditos se conserven en poder del vendedor o de sus sucesores a título universal,
- g) enajenación de inmuebles a plazos,
- b) ventas celebradas por comerciantes, industriales o agricultores,
- i) intereses de mora derivados de las ventas anteriores,

- j)* ventas de inmuebles hechas por empresas que se dediquen a operaciones de dicha naturaleza y causen el impuesto señalado sobre actividades mercantiles,
 - k)* ventas de inmuebles por rifas o sorteos,
 - l)* fideicomiso de inversión,
 - m)* valores emitidos por la federación,
 - n)* valores emitidos por empresas nacionales y de servicio público,
 - ñ)* valores emitidos por instituciones de crédito internacionales de las que sean accionistas el gobierno mexicano y alguna institución nacional de crédito,
 - o)* valores emitidos por instituciones de crédito,
 - p)* valores con rendimiento inferior al 10%,
 - q)* bonos de la deuda pública mexicana,
 - r)* bonos de la deuda pública estatal,
 - s)* obligaciones y cédulas hipotecarias,
 - t)* obligaciones industriales que emitan sociedades anónimas y que hayan sido aprobadas por la Comisión Nacional de Valores.
 - u)* operaciones o títulos exceptuados por ley federal.
- Intereses pagados por:
- v)* cajas de ahorro y/o instituciones de crédito a sus depositantes,
 - w)* la federación, las entidades federativas y los municipios.
- Intereses percibidos por:
- x)* instituciones de crédito,
 - y)* cajas de ahorro por préstamos a sus asociados,
 - z)* cajas de ahorro de empleados y funcionarios al servicio del Estado.

II

ARRENDAMIENTO

- a)* arrendamiento de inmuebles (excepto negociaciones),
- b)* rentas de inmuebles,
- c)* arrendamiento de fincas rústicas y urbanas,
- d)* arrendamiento de inmuebles destinados a habitación,

III

DIVIDENDOS

- a)* la totalidad,
- b)* los reinvertidos,
- c)* los obtenidos o declarados por instituciones o sociedades sujetas a leyes especiales.

IV

VARIOS

- a) Ingresos sujetos a la ley federal de ingresos mercantiles;
- b) ingresos sujetos a leyes federales;
- c) ingresos sujetos al impuesto general al comercio u otro impuesto local;
- d) ingresos recibidos por instituciones de crédito, auxiliares, seguros, fianzas y sociedades de inversión autorizadas para operar conforme a las leyes respectivas;
- e) ingresos recibidos por empresas, instituciones u organizaciones declaradas exentas por las leyes especiales que rijan su funcionamiento;
- f) ingresos recibidos por instituciones culturales y de beneficencia pública o privada que funcionen legalmente, siempre que dichas cantidades se destinen al cumplimiento directo del objeto de dichas instituciones;
- g) ingresos recibidos de instituciones de crédito, auxiliares, seguros o fianzas, siempre que deriven del objeto propio de dichas instituciones y sean pagadas con cargo a su patrimonio. La exención no cubre pagos hechos por cuenta de terceros, especialmente los derivados del contrato de fideicomiso;
- h) ingresos destinados a la educación pública del Estado;
- i) ingresos procedentes de acciones comanditas, partes de fundador, bonos, obligaciones, cédulas;
- j) procedentes de contratos celebrados con la federación, Estados o municipios;
- k) ingresos procedentes de fianzas otorgadas por compañías autorizadas;
- l) ingresos procedentes del contrato de aparcería;
- m) ingresos procedentes de depósitos en instituciones de crédito;
- n) ingresos procedentes de depósito judicial o del constituido en favor de la federación, Estado o municipios;
- ñ) ingresos procedentes de depósitos en garantía de contratos por disposición de la ley y que no causen intereses;
- o) ingresos procedentes de la participación de los trabajadores.

Aun para una administración técnicamente más desarrollada que la que pueden tener las entidades federativas, la imposición a los rendimientos del capital es difícil de administrar. Por este motivo, su rendimiento es muy reducido en relación con la recaudación total.

sideración que de acuerdo con la Constitución los Estados son libres y soberanos,

Desde el punto de vista del impuesto que aquí se estudia, y tomando en cuenta su régimen interior,³ la situación ideal sería que las entidades federativas

³ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Art. 40.

contaran con recursos propios obtenidos mediante una recaudación local eficiente por la federación, permitiendo ésta que fueran acreditables contra el impuesto federal; esto es, que el impuesto local pagado se prestara del impuesto por pagar a la federación, y se cubriera a ésta sólo la diferencia.

Este sistema no beneficia directamente a las tesorerías locales en el sentido de que no representa una entrada de efectivo —como sucede tratándose del subsidio y de la participación— pero facilita a los gobiernos locales la tarea de proveerse por sí mismos de recursos, sin control por parte de la Federación. Si los beneficia en el sentido de que les da la facilidad de implantar o elevar sus propios impuestos sobre la renta con la seguridad de que sus residentes no quedarían gravados desproporcionadamente y de que el impuesto total pagado en todos los casos sería el fijado por la Federación, ya que el impuesto local sería restado de éste.

Es prácticamente imposible suponer que la Federación aceptara este procedimiento que representa para ella una disminución en su recaudación igual al impuesto recaudado por los Estados, y una pérdida en su influencia sobre ellos. En todo caso sería factible que concediera, no el crédito total, sino alguna de sus modalidades, consistente en una cantidad fija o en un porcentaje del impuesto federal, conservando así —al ser la Federación la que fijara dicho monto o porcentaje— un cierto control.

Un sistema que ayudaría a facilitar la administración del impuesto sobre rendimientos de capital a nivel local, y que no significa ingerencia en su régimen interno por parte de la Federación, sería el establecimiento de tasas adicionales —determinadas y recaudadas por la propia entidad— al impuesto federal. Las entidades se beneficiarían con el mejor control que la Federación tiene de sus causantes y no sobrecargarían las tareas de éstos en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ya que la base para el cobro del impuesto estatal sería la misma que la declarada para efectos del impuesto federal; las entidades simplemente se ceñirían a la estructura impositiva de la Federación en lo que fuera aplicable a sus propias estructuras.

Actualmente la Federación reconoce la actividad impositiva de las entidades al conceder la deducción de los impuestos pagados a éstas para efectos de la determinación del impuesto federal sobre la renta en sus modalidades de Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas e Impuesto sobre Productos de Trabajo aplicado a los trabajadores independientes —la medida no beneficia a los causantes del Impuesto sobre Productos del Trabajo sujetos a salario ni a los causantes sujetos al Impuesto sobre Productos o Rendimientos de Capital—. El procedimiento consiste en la posibilidad de restar de los ingresos brutos, para determinar la base gravable a la que ha de aplicarse el impuesto federal, los impuestos pagados a las entidades fedrativas.

Por esa circunstancia, la reducción en el impuesto total por pagar —federal y estatal— es menor que la que resultaría si se tratara de crédito, caso en el que el impuesto local se restaría directamente del impuesto federal. Al restarse del ingreso bruto, la disminución en el impuesto federal nunca iguala a la cantidad pagada al Estado, sino que representa una fracción de ella, imposible de determinar porque depende del renglón de la tarifa federal al que quede sujeto el causante.

La participación en el impuesto —mediante la distribución de un porcentaje del impuesto federal a las entidades— es probablemente el sistema más cómodo y barato para éstas, ya que reciben directamente un ingreso por parte de la Federación sin haber incurrido en ningún costo, riesgo ni responsabilidad de aplicar un gravamen; pero representa una pérdida de independencia económica, ya que la participación requiere un control centralizado.

Este sistema ofrece las siguientes ventajas:

—Desde el punto de vista nacional, da eficiencia al sistema fiscal, reduce trámites tanto de administración como de cumplimiento, y evita la competencia negativa entre las entidades a base de exenciones o disminuciones de impuestos para atraer industrias.

—Desde el punto de vista de las entidades, representa una entrada directa a sus tesorerías, sin ningún costo.

—Desde el punto de vista de la Federación, centraliza el control y administración del impuesto, y unifica criterios como base para una actuación uniforme en materia de política fiscal y económica.

El sistema presenta también desventajas:

—Desde el punto de vista de la Federación, el Impuesto sobre la Renta constituye un instrumento de política fiscal anticíclica y como tal está sujeto a modificaciones e inclusive en ciertos casos a reducciones. Siendo independiente el impuesto federal del estatal, la Federación puede modificar o reducir su propio impuesto si lo considera necesario para la economía nacional. Dependiendo de su recaudación la de los Estados, la Federación tendría que tomar en cuenta a éstos para fijar su política fiscal, en caso contrario, sacrificaría la economía de dichas entidades.

—Desde el punto de vista de los Estados, significa un incremento de su dependencia de la Federación.

La conveniencia de adoptar este sistema en nuestro país se planteó ya en la Tercera Convención Nacional Fiscal celebrada en 1947, y de acuerdo con sus conclusiones:

I Los productos de la inversión de capitales deben ser gravados una sola vez.

II Los Estados abolirán los impuestos locales y municipales sobre productos de la inversión de capitales; a cambio de ello, en el impuesto que se establez-

ca de acuerdo con la conclusión anterior, participarán la Federación, los Estados, los municipios y el Distrito y Territorios Federales en la proporción que fijen los órganos legislativos correspondientes.⁴

La Constitución no señala al Impuesto sobre la Renta como fuente privativa de ingresos de la Federación y, potencialmente es susceptible de producir importantes recursos para las entidades, coadyuvando a asegurar su autonomía. Hasta 1972, las entidades no habían mostrado interés en que tal conclusión llegara a ser ley.

Se abre la posibilidad de que la ya mencionada conclusión de la Tercera Convención Nacional Fiscal se lleve a la práctica, al establecerse entre las adiciones a las leyes de carácter fiscal, aplicables a partir del ejercicio fiscal de 1973, que:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá celebrar con los Estados de la República convenios de coordinación por lo que respecta al impuesto al Ingreso Global de las Empresas de los causantes menores, a condición de que no mantengan en vigor los impuestos locales y municipales que se establezcan en el convenio respectivo.

Los Estados que se coordinen con la Federación, el Distrito Federal y Territorios Federales percibirán una participación del Impuesto al Ingreso Global de las empresas que se recaude de los causantes menores en la localidad correspondiente, conforme a las bases que se fijen en los convenios respectivos, así como de los recargos y multas.⁵

Si se toma en cuenta que para el ejercicio de 1971 la recaudación federal total fue de \$ 79 656 232 000, en tanto que la suma de las recaudaciones locales apenas ascendió a \$ 9 966 238 893, o sea el 12.5% de la recaudación federal, y que la recaudación federal el 46%, o sea \$ 36 641 866 720 correspondió al Impuesto sobre la Renta, se comprenderá la importancia que la participación en este impuesto tiene para las entidades. Suponiendo hipotéticamente una participación del 10% sobre el impuesto federal, correspondería a las entidades \$ 3 664 186 672, o sea un 36.76% de la recaudación estatal total que sirve de base para esta consideración.

Desde luego que para recibir la participación las entidades deberán renunciar a aplicar los impuestos municipales o locales que se establezcan en el convenio respectivo. Si se limitara dicha renuncia al Impuesto sobre la Renta, su rendimiento actual es tan reducido que no constituiría un gran sacrificio. Se carece de la cifra exacta que dentro de la recaudación de cada Estado represente el

⁴ "Conclusiones de la Tercera Convención Nacional Fiscal". Comisión Ejecutiva del Plan Nacional de Arbitrios, Sría. de Hacienda y Crédito Público, México 1953. P. 70.

⁵ Ley del Impuesto sobre la Renta, Art. 45. bis, adicionado por la ley que establece reformas y adiciones a diversas leyes de carácter fiscal. Diario Of. 30. Dic. 1972.

Impuesto sobre la Renta, ya que las entidades no publican el desglose de las partidas de las que provienen sus ingresos; pero tomando como ejemplo el caso de Veracruz —que sí las publica— que es uno de los Estados más desarrollados, en el ejercicio de 1972 recaudó \$ 262 500 000 de los cuales sólo \$ 3 000 000 correspondieron a Impuesto sobre la Renta —\$ 1 000 000 por concepto de rendimientos de capital y \$ 2 000 000 por concepto de productos del trabajo asalariado—, o sea 1.14% de su recaudación.

La ventaja económica para los Estados es innegable, pero la adopción de la participación enfrentaría a los Estados a una situación adversa, ya que éstos no pueden decretar disposiciones que:

- I. a) Establezcan o mantengan en vigor gravámenes tributarios que impliquen alcabalas o procedimientos alcabalatorios para su cobro;
- b) graven el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio;
- c) prohíban o graven directa o indirectamente la entrada a su territorio o la salida de mercancías de producción local de otra entidad o extranjeras;
- d) graven la circulación o el consumo de efectos nacionales o extranjeros con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas o garitas locales, que requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía;
- e) expidan o mantengan en vigor disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar a la local o entre productos semejantes de distinta procedencia;

II. El establecimiento o funcionamiento de garitas u oficinas de inspección de bultos, en los que se exija la presentación de documentos para la entrada o salida de mercancías que acrediten el pago de impuestos locales o municipales o la presentación de guías de tránsito aún cuando estas medidas se encuentren establecidas en las *leyes locales*.⁶

En caso de que en algún Estado rijan disposiciones de este tipo, la Comisión Nacional de Arbitrios —órgano coordinador de la actividad impositiva de los gobiernos federal y locales, consultor técnico de leyes en la materia, encargado de evitar que existan restricciones al comercio en las entidades y de gestionar el pago de las participaciones a los Estados— deberá proceder a elaborar un programa —en coordinación con comisionados del Estado en cuestión— para suprimir o sustituir los procedimientos contrarios a la Constitución. Aprobado el programa por el Ejecutivo federal, el Estado de que se trate dispondrá de dos meses para adoptarlo; si no lo hace, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tomar medidas que incluyen *la retención parcial o total de las participaciones en*

⁶ Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados. Art. 1º

CUADRO III

EN LAS DISTINTAS ENTIDADES FEDERATIVAS TASAS IMPOSITIVAS APLICABLES

	I Tasa General	II Intereses	III Dividendos	IV Casas de Empeño	V Arrendamiento de Muebles	VI Arrendamiento de Inmuebles	VII Arrendamiento de Negociaciones	VIII Subarrendamiento	IX Regalías	X Empresas Filmadoras	XI Finanzas	XII Descuento y Usufructo	XIII Operaciones no Gravadas ni Exeptuadas	XIV Rentas Vitalicias
CALIFORNIA N. MPECHE	10%	Menores de 12% Mayores de 12% No Determinados	7% 20 al millar 9% 9%		—	8%		8%						8%
AHUILA LIMA IAPAS	8% 5%	Menores de 12% Mayores de 12% No Determinados	7% 20 al millar 9% 9%			8%		8%						8%
IHUAHUA F. TANGO ANAJUATO	3% 5% 5%							12%						
	Ingresos Mensuales: Hasta \$ 5,000 De \$ 5,000 a \$ 15,000 " \$ 15,000 a \$ 50,00 " \$ 15,000 a \$ 50,000 " \$ 50,000 a \$ 100,000 " \$ 100,000 en adelante	5% 5% 6% 8% 9% 10%						10%						
ERRERO DALGO LISCO	7% 8%													
			6% De \$ 20,000 a \$ 30,000 anuales De \$ 30,000 a \$ 50,000 anuales De \$ 50,000 en adelante	1% 3% 5%	1%	1%	1%		1%				2%	
XICO CHOACAN	5%	Menores de 12% Mayores de 12% No Determinadas	8% 10% 10%					12%						
DRELOS YARIT XACA EBLA ERETARO ROO	10% 5% 6% 10% 10%	Menores de 12% Mayores de 12%	6% 9%											
L. POTOSI JALOA	10%	Ut. Anual Hasta (1) " " " 12%-11.2% " " " 15%-14.0% " " " 18%-14.8% Superior al 18%-21%		25.2%	11.2%		11.2%	11.2%	11.2%	11.2%	11.2%	Como interes	11.2%	
NORA BASCO	6.5%	Menores de 12% Mayores de 12% No Determinados	10% 12.5% 12.5%											
MAULIPAS AXCALA RACRUZ CATECAS	5% 6% 6% 10%	(No residentes, 12%)												

Los ingresos producidos por créditos destinados al desarrollo de empresas en el Estado o a la adquisición por parte de personas físicas de bienes de consumo duradero adquiridos en el mismo, cubren solamente el 38% de esta tarifa.

ingresos federales a las que tenga derecho el Estado que mantiene disposiciones contrarias a la ley.⁷

Como se ve, si bien la participación aumentaría la capacidad económica de las entidades, restaría a los Estados independencia respecto a la Federación, pues si llegan a depender en gran parte de las participaciones y éstas pueden ser las retenidas por el gobierno federal, la ingerencia de éste en los asuntos estatales será decisiva.

Corresponde a los estados decidir, analizando estas circunstancias, si las ventajas que les reportaría la adopción de este sistema, compensarían sus desventajas.

Dolores B. CHAPOY BONIFAZ

⁷ *Ibid.*, Art. 8°