



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Derecho

**RESPONSABILIDAD FISCAL EN MATERIA DE
CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO INTERNACIONAL**

TESIS PROFESIONAL

SERGIO ALEJANDRO AGUILAR CHACON

1985



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

INTRODUCCION

CAPITULO I

EL FINANCIAMIENTO INTERNACIONAL

FUENTES BANCARIAS DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO

FUENTES NO BANCARIAS DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO

PRESTAMOS A MEDIANO PLAZO

CREDITOS A LARGO PLAZO

EL EUROMERCADO DE CREDITOS

LOS MERCADOS DOMESTICOS DE CAPITALS

CAPITULO II

EL PODER TRIBUTARIO

PRINCIPIOS QUE RIGEN EL PODER TRIBUTARIO

LIMITES CONSTITUCIONALES DEL PODER TRIBUTARIO

LA RELACION TRIBUTARIA

CAPITULO III

LOS TRIBUTOS

DEFINICION

LOS DERECHOS

LA CONTRIBUCION ESPECIAL

LOS PRODUCTOS

LOS APROVECHAMIENTOS

LOS IMPUESTOS

LA LEY TRIBUTARIA Y EL HECHO IMPONIBLE

EL SUJETO ACTIVO DEL CREDITO FISCAL

EL SUJETO PASIVO DEL CREDITO FISCAL

EL OBJETO DEL TRIBUTO

NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

CAPITULO IV

EL CONFLICTO DE LEYES

LA NACIONALIDAD DE LAS PERSONAS MORALES

DIVERSOS TIPOS DE CONFLICTOS

TEORIAS RESPECTO AL CONFLICTO DE LEYES

OPINION PERSONAL

NORMAS DE CONFLICTO EN LA LEGISLACION MEXICANA

CAPITULO V

LA DOBLE TRIBUTACION

EL PROBLEMA PLANTEADO

LA RESIDENCIA

LA FUENTE DEL INGRESO

LAS LEGISLACIONES EXTRANJERAS

LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL

SISTEMA DE COOPERACION TRIBUTARIA (TAX SPARING)

TRATADOS TRIBUTARIO INTERNACIONALES

EL REFUGIO FISCAL

OPINION PERSONAL

CAPITULO VI

LA LEGISLACION FISCAL MEXICANA

LA LEGISLACION FISCAL

OPINION PERSONAL

CAPITULO VII

IMPACTO SOCIAL

SOCIEDADES A ESTUDIAR

EL PROGRESO SOCIAL

LAS CLASES SOCIALES

EL EMPLEO

IMPACTO EN AMERICA LATINA

IMPACTO EN LA ECONOMIA MEXICANA DE LAS TASAS FINANCIERAS

IMPACTO ECONOMICO DE LAS MEDIDAS GUBERNAMENTALES

IMPACTO EN EL EMPLEO:

CONCLUSIONES:

I N T R O D U C C I O N

MÉXICO ES UN PAÍS EN PLENO PROCESO DE DESARROLLO, COMO TAL, PARA ALCANZAR SU INTEGRACIÓN DENTRO DE LA ECONOMÍA MUNDIAL ES NECESARIO QUE LLEVE A CABO ACCIONES PARA AUMENTAR Y FORTALECER SU PLAN PRODUCTIVO. EN EL INICIO DE 1976-1982, EL GOBIERNO MEXICANO LLEVÓ A CABO UN PROGRAMA DE INDUSTRIALIZACIÓN UTILIZANDO COMO ARMA PRIMARIA EL INGRESO DERIVADO DE LAS EXPORTACIONES PETROLERAS A EFECTO DE QUE POR DICHO INGRESO SE DIERA UNA DEMANDA AGREGADA QUE IMPULSARA LA PRODUCCIÓN. EN DICHO SEXENIO EL PRODUCTO INTERNO LLEGÓ A CRECER HASTA EN UN 8%, SIENDO DE PARTICULAR IMPORTANCIA EL CRECIMIENTO HASTA DE 23,6% QUE TUVO EL SECTOR COMERCIAL Y DEL 20,8% QUE TUVO EL SECTOR DE SERVICIOS.

EL CRECIMIENTO INDUSTRIAL QUE REQUERÍA EL PAÍS NO PUDO SER FINANCIADO SOLAMENTE CON UN AUMENTO EN LA DEMANDA, ERA NECESARIA LA AFLUENCIA DE CAPITAL EXTRANJERO CON LO CUAL SE DIÓ UN AUSE DE LA INVERSIÓN DIRECTA E INDIRECTA; ES DECIR, POR FINANCIAMIENTOS. EN EL CITADO SEXENIO LOS RECURSOS DE LA BANCA INTERNACIONAL SE CANALIZARON A NUESTRO PAÍS, PRINCIPALMENTE A LA INDUSTRIA PETROLERA. SIN EMBARGO, DEBIDO A LA POLÍTICA ESTABLECIDA DEL MERCADO FINANCIERO LLEGARON EN FORMA DE CRÉDITOS Y TASAS DE INTERÉS GRAVOSAS PARA EL PAÍS Y NO EN LAS MEJORES CONDICIONES POSIBLES.

ES AHORA QUE AL AFRONTAR LA CRISIS DE PAGOS QUE TIENE EL PAÍS, ES MENESTER HACER UNA REVISIÓN DE LOS CONTRATOS MEDIANTE LOS CUALES DICHS RECURSOS LLEGARON Y ESTUDIAR, LAS POSIBILIDADES DE EVITAR LOS PROBLEMAS QUE CAUSA LA FALTA DE DISPOSICIONES JURÍDICAS QUE PUDIERAN FOMENTAR LA EXISTENCIA DE TÉRMINOS MÁS VENTAJOSOS PARA LA LLEGADA DE LOS CAPITALES A MÉXICO.

ESTE ESTUDIO PRETENDE DEMOSTRAR QUE LA LEGISLACIÓN FISCAL MEXICANA, EN PARTICULAR LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA HA CREADO UN CARGO INNECESARIO PARA LA INDUSTRIA AL HACER CAER POR SITUACIONES DE HECHO, UNA CARGA FISCAL A LOS PARTICULARES RESIDENTES EN MÉXICO, YA QUE COMO SE PRETENDE DEMOSTRAR, EN LA MAYORÍA DE LOS CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO INTERNACIONAL, EL BANCO QUE FACILITA LOS FONDOS REPERCUTE TODOS LOS IMPUESTOS Y GASTOS AL "DELDOR", AUMENTANDO EL COSTO FINANCIERO DE ESTAS OPERACIONES.

SE PRETENDE DEMOSTRAR ASÍMISMO, QUE EL TRATAMIENTO FISCAL QUE SE DA A LOS FINANCIAMIENTOS INTERNACIONALES, CONSTITUYE UN EXCESO DE LA SOBERANÍA TRIBUTARIA DE NUESTRO PAÍS AL PRETENDER QUE SEAN CAUSANTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PERSONAS FÍSICAS INMORALES CON RESIDENCIA EN EL EXTRANJERO Y QUE REALIZAN ACTOS JURÍDICOS AL TENOR DEL DERECHO INTERNACIONAL; ES DECIR, FUERA DE LAS FRONTERAS DE NUESTRO PAÍS Y QUE EN TODO CASO, SE PRETENDE SOMETERLOS A LA JURISDICCIÓN MEXICANA A TRAVÉS DE LA FIGURA DEL RETENEDOR Y DE SU CONSTITUCIONALIDAD, LA CUAL COMO SE HA DEMOSTRADO EN MÚLTIPLES OCASIONES, AFECTA NEGATIVAMENTE AL RETENEDOR YA QUE ÉSTE ABSORBE GENERALMENTE LA CARGA FISCAL QUE CORRESPONDERÍA AL CAUSANTE.

ESTE ESTUDIO PRETENDE LLEGAR A LAS PROPOSICIONES ENUNCIADAS MEDIANTE EL SIGUIENTE ESQUEMA:

EN UN PRIMER CAPÍTULO ESTUDIAREMOS LOS CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO INTERNACIONAL EN CUANTO A SUS CARACTERÍSTICAS COMUNES DENTRO DE LA DIVERSIDAD DE FORMAS QUE PUEDEN ADOPTAR, A EFECTO DE DETERMINAR LA MATERIA DEL ESTUDIO Y EN UN ANÁLISIS POSTERIOR, DEMOSTRAR LAS BASES PLANTEADAS.

EN ESTE CAPÍTULO ESTUDIAREMOS ASIMISMO, ALGUNAS DE LAS MÚLTIPLES OPERACIONES QUE SE DAN EN EL EUROMERCADO DE CRÉDITOS; EL CUAL ES UNA DE LAS PRINCIPALES FUENTES CON QUE CUENTAN LOS PARTICULARES Y LOS ESTADOS PARA ALLEGARSE DE FONDOS, COMPLEMENTANDO ESTE PUNTO CON ALGUNOS DE LOS USOS BANCARIOS GENERALIZADOS EN ESTE MERCADO, ASÍ COMO LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS QUE EN DIVERSOS PAÍSES SE ENCUENTRAN A DISPOSICIÓN DE LOS EXTRANJEROS.

EN UN SEGUNDO CAPÍTULO ESTUDIAREMOS LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS ESTADOS A FIN DE DETERMINAR EL FUNDAMENTO JURÍDICO DEL EJERCICIO DE LA AFECTACIÓN QUE EL ESTADO HACE AL PATRIMONIO DE LOS PARTICULARES. ESTUDIAREMOS LAS LIMITANTES QUE NUESTRA CONSTITUCIÓN IMPONE AL GOBIERNO PARA FIJAR IMPUESTOS. CONCLUIREMOS DICHO CAPÍTULO DETERMINANDO EN QUÉ MOMENTO NACE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

EN UN TERCER CAPÍTULO ESTUDIAREMOS LAS DIVERSAS CONTRIBUCIONES ESTABLECIDAS EN LA LEY MEXICANA DETERMINANDO SUS DIFERENCIAS Y HACIENDO HINCAPIÉ EN LA FIGURA DEL IMPUESTO, DELIMITANDO SUS CARACTERÍSTICAS. POR OTRA PARTE, DAREMOS LA EXÉGESIS DE LAS CONSECUENCIAS JURÍDICAS DEL HECHO GENERADOR Y ESTUDIAREMOS LA RELACIÓN TRIBUTARIA EN TODOS SUS ASPECTOS.

EN UN CUARTO CAPÍTULO ESTUDIAREMOS LOS DIVERSOS CONFLICTOS INTERNACIONALES DE COMPETENCIA LEGISLATIVA, DESGLOSÁNDO LAS PRINCIPALES TEORÍAS QUE SE HAN DADO AL RESPECTO Y EMITIENDO UN ANÁLISIS DE LAS NORMAS DE CONFLICTO QUE SE ENCUENTRAN EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.

EN UN QUINTO CAPÍTULO ENTRAREMOS DE LLENO AL ESTUDIO DEL PROBLEMA, ANALIZANDO EL TRATAMIENTO FISCAL QUE DIVERSAS LEGISLACIONES DEL MUNDO DAN AL INGRESO DE LOS EXTRANJEROS Y DEL PROVENIENTE DE LAS FUENTES EXTRANJERAS; ES-

TUDIAREMOS ALGUNAS CONVENCIONES QUE LOS ESTADOS HAN LLEVADO A CABO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL, ASÍ COMO LOS SISTEMAS DE DEDUCCIÓN DEL IMPUESTO EXTRANJERO, CRÉDITO DEL IMPUESTO EXTRANJERO Y OTROS QUE BUSCAN LA DISTRIBUCIÓN EQUITATIVA DE LAS COMPETENCIAS DE LOS ESTADOS PARA GRAVAR TODAS LAS OPERACIONES INTERNACIONALES. ASIMISMO, EN ESTE CAPÍTULO TRATAREMOS DE DELIMITAR EL ÁMBITO ESPACIAL DE LA CAPACIDAD DEL ESTADO MEXICANO PARA ESTABLECER CONTRIBUCIONES EN RELACIÓN A LOS DEMÁS ESTADOS Y ANALIZANDO EL PROBLEMA QUE IMPLICA EL LLAMADO "REFUGIO FISCAL" QUE REPRESENTAN LAS LEGISLACIONES DE ALGUNOS PAÍSES,

EN UN SEXTO CAPÍTULO HAREMOS LA EXEGÉISIS DE LAS NORMAS JURÍDICAS MEXICANAS RELATIVAS A LOS FINANCIAMIENTOS INTERNACIONALES TRATANDO DE DEMOSTRAR QUE EN CIERTOS CASOS, DICHAS NORMAS REBASAN LA SOBERANÍA DE NUESTRO PAÍS Y, HAREMOS UN ESTUDIO DE CASO PARA EFECTOS DE DEMOSTRAR LAS AFIRMACIONES VERTIDAS EN ESTE TRABAJO.

FINALMENTE, DEMOSTRAREMOS QUE LA POLÍTICA FINANCIERA DE LOS GOBIERNOS, ASÍ COMO SU POLÍTICA FISCAL ESTÁN INTIMAMENTE VINCULADAS CON EL BIENESTAR SOCIAL DE SUS HABITANTES. UTILIZAREMOS PARA ÉSTO, LAS CIFRAS QUE EL PROPIO GOBIERNO MEXICANO HA DADO A CONOCER COMPARÁNDOLAS CON LA POLÍTICA FISCAL QUE SE HA IMPLEMENTADO EN EL PAÍS Y LA DEL EXTRANJERO.

DE ACUERDO AL ESQUEMA ENUNCIADO PRETENDEMOS PLANTEAR OPCIONES QUE AYUDEN A LA CANALIZACIÓN DE FONDOS PROVENIENTES DEL EXTRANJERO PARA COADYUVAR EN EL PROCESO PRODUCTIVO NACIONAL Y ASÍ, AUXILIAR EN LAS MEDIDAS TOMADAS POR EL GOBIERNO PARA SOLVERTAR LA CRISIS QUE EN LA BALANZA DE PAGOS TIENE NUESTRO PAÍS.

ESPERAMOS QUE ESTE TRABAJO AMÉN DE CONSISTIR EN EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS NECESARIOS PARA OBTENER EL TÍTULO DE LICENCIADO EN DERECHO, SEA UNA GUÍA PARA EL ESTUDIO DE LA MATERIA FISCAL EN GENERAL Y EN PARTICULAR, DEL FINANCIAMIENTO Y SUS REPERCUSIONES EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.

CAPITULO I

EL FINANCIAMIENTO INTERNACIONAL

EN LA DINÁMICA ACTUAL DE LAS EMPRESAS, ES NECESARIO QUE ÉSTAS CUENTEN CON RECURSOS QUE LAS MANTENGAN EN POSIBILIDADES DE REALIZAR LOS OBJETOS PARA LOS CUALES FUERON CREADAS. MUCHAS VECES EL CAPITAL DE TRABAJO DE UNA EMPRESA ES INSUFICIENTE PARA CUBRIR LAS NECESIDADES DE DINERO QUE LOS PROGRAMAS CONTEMPLAN Y ES EN ESTE MOMENTO EN QUE SE RECURRE A LA OBTENCIÓN DE FUENTES FINANCIERAS DE EFECTIVO PARA PROPORCIONAR LIQUIDEZ O CAPITAL A DICHAS EMPRESAS.

EXISTEN MÚLTIPLES MEDIOS QUE ESTÁN AL ALCANCE DE LAS EMPRESAS PARA FINANCIAR SUS ACTIVIDADES Y ASÍ, PODRÍAMOS ENUMERAR FUENTES FINANCIERAS TALES COMO LA EMISIÓN DE ACCIONES Y LOS CRÉDITOS Y, FUENTES NO FINANCIERAS, LAS CUALES TIENEN UNA MULTIPLICIDAD DE VARIANTES Y DE LAS CUALES SE PUEDEN CITAR, EL PRESTAMO DE MAQUINARIA Y EQUIPO, LAS CONCESIONES QUE PUEDEN HACER LOS AGENTES DE TRABAJO, LOS DONATIVOS, ETC.

CON RESPECTO A LAS FUENTES FINANCIERAS, ÉSTAS PUEDEN SER DE TRES TIPOS A SABER:

- LA INVERSIÓN DIRECTA DE LOS PARTICULARES EN EL CAPITAL DE LA EMPRESA.
- EL USO DEL CRÉDITO, TANTO INTERNO COMO EXTERNO.
- LA UTILIZACIÓN DE MEDIOS FINANCIEROS ALTERNADOS TALES COMO EL ARRENDAMIENTO FINANCIERO, LA RENTA DE LOCALES CON OPCIÓN A COMPRA, ETC.

EL OBJETO DE ESTE CAPÍTULO ES EL ESTUDIO DE LAS FUENTES FINANCIERAS QUE REPRESENTAN LA UTILIZACIÓN DEL CRÉDITO COMO HERRAMIENTA QUE TIENE LA EMPRESA PARA ALLEGARSE FONDOS; ÉSTO SIN PERJUICIO DE QUE ANALICEMOS SOMERAMENTE OTRO TIPO DE FUENTES TALES COMO LA EMISIÓN DE ACCIONES Y LOS ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS.

EL CRÉDITO Y SUS MODALIDADES

LOS CRÉDITOS SON CONTRATOS EN VIRTUD DE LOS CUALES SE TRANSMITE TEMPORALMENTE LA PROPIEDAD DE UNA CANTIDAD DE DINERO O SE DIFIERE LA EXIGIBILIDAD DE UNA OBLIGACIÓN LÍQUIDA EN DINERO, POR UNA CONTRAPRESTACIÓN DENOMINADA "INTERÉS". ESTOS CONTRATOS PUEDEN TOMAR MÚLTIPLES MODALIDADES DEPENDIENDO DE LAS NECESIDADES Y DE LOS DESEOS DE LAS PARTES. SIN EMBARGO, ANALIZAREMOS CIERTAS CARACTERÍSTICAS COMUNES DENTRO DE LA MAYORÍA DE LOS CRÉDITOS QUE SE OTORGAN DENTRO DEL MERCADO, ESPERANDO HAYAR NOTAS DEFINITORIAS DE LAS OPERACIONES DE FINANCIACIÓN EN USO EN EL CONTEXTO ACTUAL DE LOS NEGOCIOS.

COMENZAREMOS EL ANÁLISIS DE ESTA FUENTE DESTACANDO TRES TIPOS DE CRÉDITO, TOMANDO EN CUENTA EL PLAZO DE EXIGIBILIDAD O AMORTIZACIÓN DE LA SUMA ADEUDADA, A SABER: A CORTO, MEDIANO Y LARGO PLAZO. ENTENDEREMOS COMO PRÉSTAMO A CORTO PLAZO, AQUEL CUYA EXIGIBILIDAD TIENE UN LÍMITE NO SUPERIOR A LOS 36 MESES. ESTOS CRÉDITOS TIENEN DIVERSAS FUENTES Y ASÍ PODEMOS VER ENTRE OTRAS, LAS SIGUIENTES:

- PRÉSTAMOS DIRECTOS DE BANCOS, COMPAÑÍAS DE FINANCIACIÓN O PARTICULARES,
- LA VENTA DE PAPEL COMERCIAL
- CRÉDITO DE PROVEEDORES
- LAS ACEPTACIONES BANCARIAS A CORTO PLAZO
- EL "FACTORING" O FINANCIACIÓN FACTORIAL, ETC.

LOS PRÉSTAMOS BANCARIOS A CORTO PLAZO SON CONTRATOS POR MEDIO DE LOS CUALES UNA INSTITUCIÓN BANCARIA PONE A DISPOSICIÓN DE LA EMPRESA UNA CANTIDAD DE DINERO O ASUME ALGUNA OBLIGACIÓN POR CUENTA DE ÉSTA, POR LO CUAL DEBERÁ SER RE-SARCIDA POR EL ACREDITADO RECIBIENDO ASIMISMO, UNA CONTRAPRESTACIÓN LLAMADA "INTERÉS".

PEARSON HUNT EN SU LIBRO "FINANCIACIÓN BÁSICA DE LOS NEGOCIOS" NOS DICE QUE "PARA LA MAYORÍA DE LAS EMPRESAS MÁS PEQUEÑAS Y PARA UN TANTO POR CIENTO GRANDE Y DE TAMAÑO INTERMEDIO, LOS PRÉSTAMOS BANCARIOS REPRESENTAN LA FUENTE SUPREMA DE CRÉDITO NEGOCIADO". (1) ESTO ES CLARO YA QUE NO CONTANDO CON LA ESTRUCTURA ADMINISTRATIVA NECESARIA PARA COLOCAR VALORES U OTROS MEDIOS DE FINANCIAMIENTO ENTRE EL GRAN PÚBLICO INVERSIONISTA, DICHAS EMPRESAS PARA SUFRAGAR SUS GASTOS, ACUDEN PRINCIPALMENTE A INSTITUCIONES QUE PUEDEN OTORGARLES LOS SERVICIOS FINANCIEROS QUE NECESITAN AL MENOR COSTO Y CON LAS MENORES DIFICULTADES. EN ESTE CASO LOS BANCOS, QUIENES SON AGENTES FINANCIEROS DE PRIMER NIVEL Y QUE TIENEN LA INFRAESTRUCTURA PARA PRESTAR LOS SERVICIOS FINANCIEROS QUE REQUIEREN LAS EMPRESAS A UN COSTO MENOR PARA LAS MISMAS, DEL QUE TENDRÍAN EN EL CASO DE UTILIZAR MEDIOS ALTERNADOS DE FINANCIAMIENTO.

AHORA BIEN, LOS BANCOS COMO TODO NEGOCIO, TIENEN UNA POLÍTICA DE OBTENCIÓN DE GANANCIAS Y POR TANTO, LOS SERVICIOS QUE PRESTAN TIENEN UN PRECIO, EL INTERÉS, EL CUAL SERÁ DETERMINADO POR LOS FACTORES DE RIESGO QUE TENGAN QUE ENFRENTAR LOS BANCOS AL PRESTAR ESE DINERO Y, DE LA OFERTA Y LA DEMANDA QUE HAYA EN EL MERCADO Y PARA ÉSTO, EL AUTOR PEARSON HUNT EN LA OBRA ANTES CITADA, NOS DICE QUE "EL PRÉSTAMO IDEAL PARA LOS BANCOS ES UN PRÉSTAMO A CORTO PLAZO Y AUTOLIQUIDABLE CON FINES PRODUCTIVOS O COMERCIALES". (2)

ESTO SE HA DE ENTENDER COMO QUE EL VENCIMIENTO DEL PRÉSTAMO NO EXCEDA DE UN PLAZO DE 36 MESES, QUE EN EL CURSO NORMAL DE LOS NEGOCIOS DEL ACREDITADO SE PUEDAN OBTENER RECURSOS SUFICIENTES PARA PAGARLO A TRAVÉS DE UTILIDADES DE LA EMPRESA. ES EL CASO QUE EN LA REALIDAD NO EXISTE UN PRÉSTAMO IDEAL Y ASÍ LOS BANCOS PARA DETERMINAR EL MONTO DEL INTERÉS, ASÍ COMO LAS POBILIDADES DE CONCEDER EL CRÉDITO, UTILIZAN CIERTOS CRITERIOS Y ASÍ, CITANDO AL AUTOR NOS DICE

QUE "EN LA PARTE BANCARIA REGULAR SE TOMAN EN CUENTA LOS SIGUIENTES FACTORES:

1. LAS POLÍTICAS BÁSICAS DE LOS BANCOS HACIA LA ASUNCIÓN DE RIESGOS DIFIEREN ENTRE SÍ. ALGUNAS GERENCIAS PREFIEREN SEGUIR SIENDO CONSERVADORAS QUIZÁS RENUNCIANDO CONCIENTEMENTE A INGRESOS BRUTOS PARA TENER MÁS TRANQUILIDAD.
2. LOS BANCOS TIENEN CONCEPTOS DIFERENTES DE LA LEALTAD DEBIDA A LOS CLIENTES QUE TOMAN PRESTADO. EL ANTIGUO FIRST NATIONAL BANK OF NEW YORK FUE FAMOSO DURANTE MUCHAS DÉCADAS POR EL CUIDADO CON QUE ENTREBA EN RELACIONES DE PRESTAR CON SUS CLIENTES. UNA VEZ QUE DECIDÍA SATISFACER LAS NECESIDADES DE UN CLIENTE, ERA IGUALMENTE FAMOSO POR SU POLÍTICA DE SEGUIR PRESTANDO A ESE CLIENTE EN LOS MOMENTOS BUENOS Y MALOS. OTROS BANCOS DE NUEVA YORK PRESTABAN MÁS LIBREMENTE EN LAS ÉPOCAS DE PROSPERIDAD, PERO SE CONSIDERABAN MENOS OBLIGADOS CON SUS PRESTATARIOS.
3. LAS DIFERENCIAS EN LA NATURALEZA DEL PASIVO DE LOS BANCOS POR DEPÓSITOS CREAN NECESIDADES DISTINTAS DE LIQUIDEZ. LAS POLÍTICAS DE PRESTAR DE LOS BANCOS QUE TIENEN UN NÚMERO GRANDE DE DEPÓSITOS INACTIVOS Y ESTABLES PUEDEN DIFERIR DE LAS DE LOS BANCOS CON DEPÓSITOS GRANDES, PERO VOLÁTILES QUE PUEDEN SER RETIRADOS RAPIDAMENTE.
4. LOS BANCOS TIENDEN A ESPECIALIZARSE EN DETERMINADAS CLASES DE PRÉSTAMOS, ADQUIRIENDO UNA EXPERIENCIA Y UNA CONFIANZA ESPECIALES EN SU CAPACIDAD PARA CALIBRAR LOS RIESGOS EN SUS ESPECIALIDADES. POR EJEMPLO, UN BANCO NEONYORKINO HA REALIZADO NEGOCIOS ESPECIALMENTE GRANDES EN PRÉSTAMOS MARÍTIMOS. TAMBIÉN UN TRATANTE EN LANA TENDRÍA MÁS PROBABILIDAD DE ENCONTRAR CRÉDITO EN UN BANCO DE BOSTON, MIENTRAS QUE UN

PRODUCTOR DE PETRÓLEO HARÍA USUALMENTE A UN BANCO DE DALLAS MÁS INTERESADO EN PRESTAR CON LA GARANTÍA DE LA PRODUCCIÓN DE PETRÓLEO CRUDO,

5. LA CUANTÍA DEL ACTIVO QUE UN BANCO ESPECÍFICO HA INVERTIDO YA EN PRÉSTAMOS AFECTA EVIDENTEMENTE SU DISPOSICIÓN PARA CONCEDER NUEVOS PRÉSTAMOS A MEDIDA QUE LAS CONDICIONES DEL CRÉDITO SE HICIERON MÁS DIFÍCILES DURANTE LOS AÑOS CINCUENTA, MUCHOS BANCOS CON UN CRÉDITO DE PRÉSTAMOS EN CIRCULACIÓN CUANTIOSO, EXAMINARON LAS PETICIONES DE LOS NUEVOS PRESTATARIOS MUY SEVERAMENTE, PREFIRIENDO AHORRAR ALGUNA CAPACIDAD DE PRESTAR PARA HACER FRENTE A POSIBLES NECESIDADES ADICIONALES DE LOS CLIENTES ANTIGUOS,
6. COMO SE INDICÓ ANTERIORMENTE, LAS REGULACIONES LEGALES A QUE ESTÁN SUJETOS LOS BANCOS COMERCIALES, TAL COMO LA LIMITACIÓN DE LAS CANTIDADES QUE PUEDEN SER PRESTADAS A UN SÓLO CLIENTE A UN TANTO POR CIENTO FIJO DEL CAPITAL DEL BANCO, PUEDEN CONTRIBUIR A ESTABLECER DIFERENCIAS ENTRE LOS BANCOS,
7. QUIZÁS SON MÁS IMPORTANTES LOS HECHOS GEMELOS DE QUE LOS PRÉSTAMOS SON HECHOS POR HOMBRES, NO POR MÁQUINAS, Y QUE LA EVALUACIÓN DE LOS RIESGOS DE LA MAYORÍA DE LOS PRÉSTAMOS ES, EN ÚLTIMO ANÁLISIS, CUESTIÓN DE JUICIO PERSONAL. "(3)

LOS INSTRUMENTOS UTILIZADOS POR LOS BANCOS PARA CONCEDER CRÉDITOS A CORTO PLAZO SON DIVERSOS Y ENTRE ELLOS SE ENCUENTRAN:

A) PRÉSTAMO DIRECTO CON O SIN GARANTÍA

ESTE INSTRUMENTO CONSISTE EN UN CONTRATO POR MEDIO DEL CUAL EL ACREDI

TADO (QUIEN SOLICITA EL PRÉSTAMO) RECIBE UNA CANTIDAD DEL BANCO, COMPROMETIÉNDOSE A RESTITUIRLO EN UN PLAZO DETERMINADO, MÁS UN INTERÉS FIJADO CONVENCIONALMENTE. LA OBLIGACIÓN DEL ACREDITADO PUEDE ESTAR GARANTIZADA MEDIANTE CUALQUIERA DE LAS FORMAS LEGALES DE GARANTÍA Y PUEDE ESTAR DOCUMENTADA EN LETRAS DE CAMBIO, PAGARÉS Y OTROS TÍTULOS DE CRÉDITO PRIVADOS.

B) LÍNEA DE CRÉDITO

LA LÍNEA DE CRÉDITO ES UN CONTRATO POR MEDIO DEL CUAL EL BANCO SE COMPROMETE A PONER A DISPOSICIÓN DEL ACREDITADO, LAS SUMAS DE DINERO QUE ÉSTE LE REQUIERA DURANTE LA VIGENCIA DEL MISMO Y HASTA UN LÍMITE FIJADO CON ANTERIORIDAD. EL ACREDITADO DEBERÁ PAGAR AL BANCO LAS SUMAS DE QUE HAYA DISPUESTO DENTRO DEL PLAZO CONVENIDO MÁS UN INTERÉS QUE SE CALCULARÁ SOBRE EL MONTO DE LAS DISPOSICIONES QUE ÉSTE HAYA HECHO. ÉSTE CONTRATO PUEDE TOMAR LA FORMA DE UN CRÉDITO REVOLVENTE; ES DECIR, QUE CONFORME EL ACREDITADO VAYA RESARCRIENDO LAS DISPOSICIONES QUE HA REALIZADO, TENDRÁ DERECHO A DISPONER HASTA DE LA TOTALIDAD DEL CRÉDITO MENOS LAS DISPOSICIONES QUE NO HAYA CUBIERTO. GENERALMENTE, EN ESTOS CONTRATOS SE DOCUMENTAN CADA UNA DE LAS DISPOSICIONES QUE HAGA EL ACREDITADO A TRAVÉS DE TÍTULOS DE CRÉDITO Y LOS INTERESES SE PUEDEN CALCULAR RESPECTO AL MONTO DE LAS DISPOSICIONES EFECTUADAS O AL MONTO TOTAL DE LA LÍNEA DE CRÉDITO; ES DECIR, LA CANTIDAD DE LA CUAL PUEDA DISPONER EL ACREDITADO. EXISTE ASIMISMO UNA VARIEDAD DE LÍNEA DE CRÉDITO EN LA CUAL EL BANCO NO ENTREGA AL ACREDITADO CANTIDADES DE DINERO, SINO QUE SE OBLIGA A ASUMIR CIERTAS OBLIGACIONES POR CUENTA DEL ACREDITADO. ESTE CRÉDITO SE LLAMA "LÍNEA DE CRÉDITO DE FIRMA" Y SIGUE LA MISMA MECÁNICA PARA EL PAGO DE INTERESES Y CAPITAL, QUE EL OTRO TIPO DE

LÍNEA CON LA EXCEPCIÓN DE QUE EN VEZ DE UTILIZARSE COMO REFERENCIA LAS DISPOSICIONES QUE HAGA EL ACREDITADO, SE TOMAN EN CONSIDERACIÓN EL MONTO DE LAS OBLIGACIONES ASUMIDAS POR EL BANCO.

c) DESCUENTO DE CRÉDITO EN LIBROS

ESTE ES UN CONTRATO POR MEDIO DEL CUAL EL BANCO OTORGA CANTIDADES AL ACREDITADO DE UNA CUENTA CREADA AL EFECTO, HACIENDO LAS AFECTACIONES CORRESPONDIENTES EN UN LIBRO DE REGISTRO DE LA CUENTA Y REALIZANDO CORTES PERIÓDICOS EN LOS CUALES SE HACE EXIGIBLE EL MONTO DE LAS DISPOSICIONES HECHAS, ASÍ COMO EL INTERÉS. COMO SE VE, EN TODOS LOS CASOS EL BANCO PERCIBE UNA CONTRA-PRESTACIÓN LLAMADA INTERÉS Y PARA LOS EFECTOS DE ESTE ESTUDIO, PODRÍAMOS DETERMINAR QUE LA EXIGIBILIDAD DE DICHA PRESTACIÓN SE DARÁ EN EL LUGAR QUE LAS PARTES SEÑALEN PARA EL EFECTO Y ASÍ, EL INGRESO PROVENIENTE DEL PAGO DE LA MISMA, SE HA DE REPUTAR COMO EFECTUADA EN DICHO LUGAR, POR LO QUE, COMO SE DEMOSTRARÁ MÁS ADELANTE, LA LEGISLACIÓN APLICABLE RESPECTO A ESA OBLIGACIÓN SERÁ LA DEL LUGAR DONDE SE DEBE DE CUMPLIR ÉSTA.

FUENTES NO BANCARIAS DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO

ADICIONALMENTE A LAS FUENTES ENUMERADAS, EXISTEN OTRAS FUENTES NO BANCARIAS DE FINANCIAMIENTO A CORTO PLAZO, LAS CUALES SON UTILIZADAS POR LAS EMPRESAS QUE NO TIENEN LOS ATRIBUTOS NECESARIOS PARA SER SUJETOS DE CRÉDITOS BANCARIOS O QUE EN SU CASO, POR SUS PROPIAS NATURALEZAS, LA OBTENCIÓN DE DICHS RECURSOS SERÍA ALTAMENTE GRAVOSO Y ASÍ TENEMOS LOS SIGUIENTES:

a) PAPEL COMERCIAL

SE CONOCE COMO PAPEL COMERCIAL A LOS PAGARÉS U OTROS EFECTOS A CORTO PLAZO, GENERALMENTE NO GARANTIZADOS QUE SON VENDIDOS A TRAVÉS DE NEGOCIA-

CIONES, CORREDORES DE PAPEL COMERCIAL O DIRECTAMENTE A LOS INVERSIONISTAS. GENERALMENTE SON LIQUIDABLES A 90 DÍAS A UNA TASA DE INTERÉS UN POCO SUPERIOR AL INTERÉS PAGADO POR LOS DEPÓSITOS BANCARIOS A PLAZO, ÉSTO PARA CONVERTIRSE EN UN INSTRUMENTO ATRACTIVO PARA LOS INVERSIONISTAS.

B) FINANCIAMIENTO A TRAVÉS DE COMPAÑÍAS DE FINANCIACIÓN

ESTE SISTEMA DE ALLEGARSE FONDOS A CORTO PLAZO CONSISTE EN QUE UNA COMPAÑÍA DETERMINADA, CON UN OBJETO SOCIAL FINANCIERO, PRESTE A LA EMPRESA CANTIDADES DE DINERO A CORTO PLAZO O FINANCIE SUS INVENTARIOS O VENTAS MEDIANTE EL CRÉDITO DIRECTO O LA ADQUISICIÓN DE CUENTAS POR COBRAR DE LA EMPRESA EN CUESTIÓN. AL SER ESTAS COMPAÑÍAS AGENTES FINANCIEROS QUE SE ADAPTAN A LAS NECESIDADES DE LAS EMPRESAS, ES DIFÍCIL ENCONTRAR PROCEDIMIENTOS TÍPICOS QUE UTILICEN PARA REALIZAR SUS OPERACIONES.

C) "FACTORING"

ESTA FIGURA SE CONCIBE COMO UN CONTRATO POR MEDIO DEL CUAL EL FACTOR O "FACTORING" POR UNA COMISIÓN COMPRA LAS CUENTAS POR COBRAR DE UNA EMPRESA, HACIENDO RECAER EL RIESGO DEL COBRO DE LOS MISMOS EN LA PERSONA DE LA EMPRESA QUE FACILITA LOS TÍTULOS. EL AUTOR CITADO NOS EXPLICA LA MECÁNICA DE ESTE CONTRATO EN LOS SIGUIENTES TÉRMINOS:

"COMO VEREMOS EN EL CAPÍTULO 12 BAJO EL CONTRATO TÍPICO DE PRÉSTAMO CON ASIGNACIÓN DE CUENTAS A COBRAR, EL PRESTATARIO CONSERVA TODAVÍA EL TÍTULO DE PROPIEDAD DE SUS CUENTAS A COBRAR, Y EL PRESTANISTA ESPERA QUE EL ABSORBA LAS PÉRDIDAS SI NO SE COBRAN DETERMINADAS CUENTAS. LAS EMPRESAS QUE ADEUDAN LAS CUENTAS NO SON NORMALMENTE NOTIFICADAS DE QUE SUS CUENTAS HAN SIDO PIGNORADAS Y ELAS CONTINÚAN ENVIANDO SUS PAGOS AL PRESTATARIO.

EN CONTRASTE, EL CONTRATO TÍPICO DE FINANCIACIÓN FACTORIAL TIENE LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS:

1. EL FACTOR O AGENTE COMPRO LAS CUENTAS QUE LE RESULTAN ACEPTABLES, SIN DERECHO A RECLAMACIÓN. ESTO ES, SI LAS CUENTAS NO SON PAGADAS, LA PÉRDIDA LA SUFRE EL FACTOR. EL COMITENTE NO LLEVA MÁS TIEMPO SUS CUENTAS A COBRAR VENDIDAS EN SU BALANCE GENERAL, HABIENDOLAS CONVERTIDO DE HECHO EN EFECTIVO.
2. LAS EMPRESAS QUE ADEUDAN LAS CUENTAS A COBRAR A LAS EMPRESAS COMITENTES SON NOTIFICADAS DE QUE SUS CUENTAS HAN SIDO VENDIDAS AL FACTOR Y SE LES PIDE QUE HAGAN SUS REMESAS DIRECTAMENTE A ÉSTE.
3. COMO SE IMPLICA ANTES, EL FACTOR RARA VEZ ESTÁ DE ACUERDO EN COMPRAR TODAS LAS CUENTAS A COBRAR DE UN COMITENTE, EN SU LUGAR, ÉL RETIENE EL DERECHO DE TAMIZAR LAS CUENTAS Y DE ESCOGER LAS QUE SON ACEPTABLES PARA ÉL. EL COMITENTE PUEDE CONTINUAR VENDIENDO A LOS CLIENTES CUYAS CUENTAS SON INACEPTABLES PARA EL FACTOR, PERO ÉL MISMO TIENE QUE QUEDARSE CON ESAS CUENTAS Y ASUMIR TODOS SUS RIESGOS.
4. BAJO EL CONTRATO TÍPICO DE FINANCIACIÓN FACTORIAL, EL COMITENTE MANTIENE UNA CUENTA CORRIENTE CON EL FACTOR. A MEDIDA QUE LAS PARTIDAS A COBRAR SON VENDIDAS A ÉSTE, LOS PRODUCTOS SON ABONADOS EN ESA CUENTA A DISPOSICIÓN DEL COMITENTE. CON FRECUENCIA LOS COMITENTES RECIBEN EL PRIVILEGIO DE SOBREGIRARSE EN SU CUENTA CON EL FACTOR O, EFECTIVAMENTE, DE TOMAR A PRÉSTAMO SOBRE UNA BASE NO GARANTIZADA, ADEMÁS DE GIRAR CONTRA LOS PRODUCTOS DE LAS CUENTAS VENDIDAS AL FACTOR. ADEMÁS, NORMALMENTE EL FACTOR ACREDITA INTERESES SOBRE LOS FONDOS DEL COMITENTE QUE TIENE EN SU PODER". (4)

D) LA CARTA DE CRÉDITO

LA CARTA DE CRÉDITO DE FIRMA O ACEPTACIÓN BANCARIA ES UN CONTRATO POR VIRTUD DEL CUAL UN BANCO SE OBLIGA PREVIA LA PRESENTACIÓN DE CIERTA DOCUMENTACIÓN QUE SE TIENE EN DICHO CONTRATO, A ACEPTAR OBLIGACIONES POR CUENTA DE UN TERCERO. ESTE INSTRUMENTO ES EL MEDIO DE PAGO MÁS FRECUENTEMENTE UTILIZADO EN EL MERCADO INTERNACIONAL Y SU OPERACIÓN CONSISTE EN QUE EL IMPORTADOR DE MERCANCIAS REALIZA DICHO CONTRATO CON EL BANCO DOCUMENTÁNDOLO EN LA CARTA DE CRÉDITO Y REMITIENDO ESTE DOCUMENTO AL PROVEEDOR. EL PROVEEDOR A SU VEZ; UNA VEZ CUMPLIDOS LOS TÉRMINOS DEL CONTRATO DE COMPRA-VENTA, RECOGE LOS DOCUMENTOS COMPROBATORIOS QUE DICHO CONTRATO CONTEMPLA. POR EJEMPLO, CONOCIMIENTO DE EMBARQUE Y FACTURA Y LOS PRESENTA JUNTO CON LA CARTA DE CRÉDITO AL BANCO, EL CUAL SI SE HAN CUMPLIDO TODOS LOS REQUISITOS QUE CONTIENE LA CARTA, ACEPTARÁ LETRAS DE CAMBIO POR EL MONTO PREVIAMENTE ESTABLECIDO Y COERARA LAS DISPOSICIONES HECHAS AL IMPORTADOR EN LOS TÉRMINOS DEL CONTRATO MÁS UNA COMISIÓN POR INTERVENIR EN LA OPERACIÓN.

PRÉSTAMOS A MEDIANO PLAZO

LA CARACTERÍSTICA ESENCIAL DE ESTOS PRÉSTAMOS RADICA EN QUE SU VENCIMIENTO ES MAYOR A LOS 36 MESES Y MENOR A LOS 10 AÑOS. POR OTRA PARTE, DIFIEREN DE LOS PRÉSTAMOS A CORTO PLAZO EN QUE PUEDEN TENER AMORTIZACIONES PERIÓDICAS DEL PRINCIPAL DURANTE LA VIDA DEL PRÉSTAMO PARA LO CUAL ES USUAL QUE SE INCLUYA UN CALENDARIO DE PAGOS AD-HOC.

LA RELACIÓN ENTRE EL ACREDITADO Y EL ACREDITANTE EN ESTOS PRÉSTAMOS, ES SIEMPRE DIRECTA AUNQUE PUEDEN EXISTIR INTERMEDIARIOS CUYA FUNCIÓN SERÁ LA DE PONER EN CONTACTO A LAS PARTES NEGOCIANDO CON ELLAS LOS TÉRMINOS DEL

PRÉSTAMO. LOS CONTRATOS EN QUE SE DOCUMENTAN DICHOS CRÉDITOS PUEDEN TOMAR UNA INFINIDAD DE MODALIDADES Y POR TANTO, PUEDEN EXISTIR CLAUSULADOS QUE PREVEN EL PAGO DE UN DIVIDENDO CALCULADO DE ACUERDO A LAS UTILIDADES DE LA EMPRESA; CLÁUSULAS RESPECTO AL VENCIMIENTO ACELERADO DE LA AMORTIZACIÓN, ETC. GENERALMENTE, ESTOS CRÉDITOS SE ENCUENTRAN GARANTIZADOS POR CUALQUIERA DE LAS FORMAS LEGALES Y PUEDEN PACTARSE INTERESES FLOTANTES; ES DECIR, QUE EL INTERÉS SE CALCULARÁ SOBRE SALDOS INSOLUTOS CADA DETERMINADO LAPSO.

LOS CRÉDITOS A MEDIANO PLAZO PUEDEN SER COLOCADOS ENTRE EL GRAN PÚBLICO INVERSIONISTA Y EN ESTE CASO, SE DOCUMENTAN MEDIANTE LA INVERSIÓN DE BONOS NEGOCIABLES EN UN MERCADO DE VALORES.

COMO SE DESPRENDE DEL ANÁLISIS ANTERIOR, LA DIVERSIDAD DE LOS INSTRUMENTOS DE CRÉDITO A MEDIANO PLAZO, HACEN DIFÍCIL DETERMINAR GENERICAMENTE EN QUÉ LUGAR SE DA EL PAGO Y POR TANTO, EL INGRESO. SIN EMBARGO, CABE MENCIONAR QUE EN CUANTO A LOS BONOS NEGOCIADOS EN LOS MERCADOS DE VALORES, GENERALMENTE EL LUGAR QUE HA DE TOMARSE COMO REFERENCIA PARA DETERMINAR LA LEGISLACIÓN APLICABLE A TODAS LAS PARTES DEL CRÉDITO, SERÁ LA DEL LUGAR DONDE SE COTICEN DICHOS TÍTULOS.

CRÉDITOS A LARGO PLAZO

CONCEPTUALIZAREMOS AL CRÉDITO A LARGO PLAZO COMO AQUEL CUYO VENCIMIENTO ES SUPERIOR A LOS 10 AÑOS. ESTOS CRÉDITOS GENERALMENTE SE ENCUENTRAN DOCUMENTADOS EN TÍTULOS DE CRÉDITO A LOS CUALES LLAMAREMOS "BONOS U OBLIGACIONES". DICHOS BONOS GENERALMENTE SE ENCUENTRAN COTIZADOS EN LAS BOLSAS DE VALORES POR LO QUE SU CIRCULACIÓN ES ABIERTA. ADEMÁS DE ESTAS FORMAS DE CRÉDITO, EXISTE TAMBIÉN EL CRÉDITO DIRECTO DEL BANCO O DE LOS PARTICULARES A LA EMPRESA, EL CUAL SE DOCUMENTA EN ESCRITURAS PÚBLICAS CON GARANTÍAS DIVERSAS Y CUYA CIRCULACIÓN ES CERRADA.

BONOS

LA OBLIGACIÓN PRINCIPAL CONTENIDA EN EL BONO CONSISTEN EN QUE EL EMISOR PAGA UNA SUMA EN UNA FECHA PROMETIDA MÁS LOS INTERESES QUE ÉSTE GENERE MIENTRAS SE ENCUENTRA INSOLUTO. EN LA CARÁTULA DEL BONO SE ENCUENTRAN INSCRITOS LOS TÉRMINOS DEL CONTRATO LEGAL ENTRE EL EMISOR Y LOS TENEDORES DEL BONO, CONCEPTUADO COMO CONTRATO DE EMISIÓN, EL CUAL EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS ESTÁ EN UN DOCUMENTO POR SEPARADO, NORMALMENTE UNA ESCRITURA PÚBLICA Y CUYO TEXTO SE REPRODUCE EN EL TÍTULO DE CRÉDITO.

DENTRO DE LA ESTRUCTURA PARTICULAR DE CADA EMISIÓN DE BONOS PODEMOS ENCONTRAR DIVERSAS FORMAS DE PAGO. PUEDE EL EMISOR OBLIGARSE AL PAGO DE UNA EXHIBICIÓN GLOBAL AL VENCIMIENTO DEL DOCUMENTO O DIFERIR EL PAGO DURANTE LA VIDA DEL DOCUMENTO A INTERVALOS REGULARES COMO PLAZOS DE AMORTIZACIÓN. CUANDO SE UTILIZA ESTA MEDIDA, LA DEUDA VA SIENDO REDUCIDA CONFORME SE VAN REALIZANDO LAS AMORTIZACIONES CORRESPONDIENTES. ÉSTO ES SIN PERJUICIO DE LA OBLIGACIÓN DE LA COMPAÑÍA DE PAGAR LOS INTERESES POR EL DINERO DEL QUE HA DISPUESTO EN LOS PLAZOS Y TÉRMINOS DEL CONTRATO DE EMISIÓN, ASÍ, A LA SUMA DE PAGOS POR INTERESES Y AMORTIZACIONES SE LE HA DE DENOMINAR "LA CARGA O SERVICIO DE LA DEUDA" Y SE CONCEPTUALIZA COMO EL CONJUNTO DE CANTIDADES QUE EL EMISOR HA DE TENER A DISPOSICIÓN DE LOS TENEDORES EN LOS PLAZOS QUE FIJE EL CONTRATO. ÉSTE SERVICIO DE LA DEUDA ES UTILIZADO EN LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DE LA EMPRESA A EFECTO DE PROGRAMAR LAS NECESIDADES DE REINVERSIÓN DE CAPITAL O ENTREGA DE DIVIDENDOS A LOS ACCIONISTAS DURANTE LA VIDA DEL CRÉDITO Y POR OTRA PARTE, DA UN INDICADOR BÁSICO PARA DETERMINAR SI ES NECESARIA LA RENOVACIÓN DEL CRÉDITO O SI ÉSTE PUEDE SER SALDADO SIN AFECTAR LA ESTRUCTURA FINANCIERA DE LA EMPRESA.

ES IMPORTANTE DISTINGUIR LAS IMPLICACIONES DE LOS DIVERSOS TIPOS DE PAGO QUE SE CONTIENEN EN EL SERVICIO DE LA DEUDA, PUESTO QUE EL TRATAMIENTO FISCAL DE CADA UNO DE ELLOS ES DIVERSO Y ASÍ, LOS INTERESES SON INGRESOS GRABADOS PARA EL TENEDOR DEL BONO, NO ASÍ EL CAPITAL, REPRESENTADO POR LAS AMORTIZACIONES. POR OTRA PARTE, DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL EMISOR, EL PAGO DEL CAPITAL NO IMPLICA UNA DEDUCCIÓN RESPECTO A LA UTILIDAD TODA VEZ QUE AL OBTENER EL CRÉDITO, LA SUMA DEL MISMO NO SE CONSIDERÓ INGRESO Y, FINALMENTE, LOS INTERESES IMPLICAN UN COSTO, EL CUAL SERÁ DISTINGUIDO DE LA CITADA UTILIDAD.

M: S; DOBBS-HIGGINSON NOS DA UN EJEMPLO DEL IMPACTO QUE TIENE PARA LA EMPRESA EL SERVICIO DE LA DEUDA UTILIZANDO EL EJEMPLO DE LA ALLIED CHEMICAL EN LOS SIGUIENTES TÉRMINOS:

"EN RELACIÓN CON LA DEUDA, ES PARTICULARMENTE IMPORTANTE A ESTE RESPECTO TENER UNA COMPRENSIÓN CLARA DE LAS DIFERENCIAS EXISTENTES ENTRE LOS PAGOS POR INTERESES Y LOS PAGOS POR EL FONDO DE AMORTIZACIÓN. EL LECTOR ESTARÁ ENTERADO DE QUE EN LOS ESTADOS UNIDOS LOS IMPUESTOS SOBRE LAS UTILIDADES SE COBRAN SOBRE LA UTILIDAD NETA, ES DECIR, SOBRE LA SUMA QUE QUEDA DE LOS INGRESOS BRUTOS DESPUÉS DE LA DEDUCCIÓN DE TODOS LOS COSTOS. ENTRE LOS GASTOS ACEPTADOS COMO COSTOS CON FINES FISCALES, Y QUE POR LO TANTO SON DEDUCIBLES AL COMPUTAR LA UTILIDAD SOBRE LA QUE SE BASA EL IMPUESTO, SE CUENTAN LOS INTERESES SOBRE LAS DEUDAS,

PARA PONER DE RELIEVE LA IMPORTANCIA QUE ESTO TIENE, PRESENTAMOS UNA VERSIÓN REVISADA Y SIMPLIFICADA DEL ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS DE LA ALLIED CHEMICAL PARA 1959, AJUSTADO A UNA TASA DEL IMPUESTO FEDERAL SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS DEL 52 POR CIENTO Y SUPONIENDO QUE NO HAY PAGO PREVIO ALGUNO SOBRE LA DEUDA (QUE EN REALIDAD LO HUBO):

	(EN MILES)
VENTAS NETAS	\$ 720,000
COSTO DE LOS ARTÍCULOS VENDIDOS Y GASTOS OPERACIÓN	\$499,000
DEPRECIACIÓN Y AGOTAMIENTO	55,000
GASTOS DE VENTA, GENERALES Y DE ADMINISTRACIÓN	69,000 <u>632,000</u>
UTILIDAD BRUTA EN OPERACIONES	97,000
OTROS INGRESOS	<u>5,000</u>
UTILIDAD ANTES DEL PAGO DE LOS INTERESES Y EL IMPUESTO	
SOBRE LAS UTILIDADES	102,000
INTERESES SOBRE BONOS	<u>7,000</u>
	95,000
IMPUESTO FEDERAL SOBRE UTILIDADES (AL 52 POR CIENTO)	<u>49,400</u>
UTILIDAD NETA DESPUÉS DEL PAGO DEL IMPUESTO	<u>\$ 45,600</u>

AHORA SUPONGAMOS QUE EN LUGAR DE FINANCIAR CON BONOS, LA COMPAÑÍA HABÍA OBTENIDO LOS \$ 200 MILLONES MEDIANTE LA VENTA DE ACCIONES. LA PORCIÓN RELEVANTE DEL ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS APARECERÍA ENTONCES COMO SIGUE:

UTILIDAD NETA ANTES DEL PAGO DE LOS INTERESES Y EL IMPUESTO	
SOBRE LAS UTILIDADES	\$ 102,000
IMPUESTO FEDERAL SOBRE LAS UTILIDADES (AL 52 POR CIENTOS)	<u>53,040</u>
UTILIDAD NETA DESPUÉS DEL PAGO DE LOS IMPUESTOS	<u>\$ 48,960</u>

LA COMPARACIÓN DE ESTOS GRUPOS DE CIFRAS MUESTRA QUE EL USO DE LA DEUDA HA REDUCIDO LOS IMPUESTOS EN \$ 3.64 MILLONES, O SEA, EL 52 POR CIENTO DE \$ 7 MILLONES. ASÍ, PUEDE DECIRSE QUE EL COSTO DESPUÉS DEL PAGO DE LOS IMPUESTOS

DE LA DEUDA ES DE \$ 3,36 MILLONES, PORQUE ESTE ES EL AUMENTO NETO DE LOS COSTOS PROVOCADO POR LA DEUDA.

HAY QUE RECALCAR QUE EL PRIVILEGIO DE DEDUCIR LOS COSTOS DE LA DEUDA A LOS FINES DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES, NO SE EXTIENDE A LOS PAGOS DEL FONDO DE AMORTIZACIÓN. SI BIEN ESTOS PAGOS INCLUYEN UN DRENAJE DE EFECTIVO SIMILAR AL PAGO DE INTERESES, EL PAGO DEL FONDO DE AMORTIZACIÓN ES DE HECHO UN PAGO DE PARTE DEL PASIVO, QUE ES EL PRINCIPAL DE LOS BONOS, Y NO PUEDE CONTARSE COMO UN COSTO, COMO NO PUEDE CONSIDERARSE COMO UN INGRESO EL PRODUCTO ORIGINAL DEL PRÉSTAMO RECIBIDO POR LA COMPAÑÍA. POR LO TANTO, DEBE CONSIDERARSE AL FONDO DE AMORTIZACIÓN COMO UN COMPROMISO CONTRACTUAL QUE DEFINE CÓMO SERÁN UTILIZADAS LAS UTILIDADES O UNA PARTE DE ELLAS. ES DECIR, TIENEN QUE SER RETENIDAS EN EL NEGOCIO PARA PERMITIR EL PAGO DE UNA PORCIÓN DE LA DEUDA. NOS REFERIMOS A ÉSTO COMO REINVERSIÓN FORZOSA, CUANDO ESTUDIAMOS LOS PRÉSTAMOS A MEDIANO PLAZO. EL INTERÉS, POR OTRA PARTE, ES UN GASTO NECESARIO PARA TENER EL USO DE LOS FONDOS, DEL MISMO MODO QUE LOS JORNALES SON UN GASTO NECESARIO PARA OBTENER LOS SERVICIOS DE LOS TRABAJADORES", (5)

EN RESUMEN PODRÍAMOS DECIR SOBRE LOS BONOS QUE SUS CARACTERÍSTICAS TÍPICAS CONSISTEN EN LA OBLIGACIÓN DE PAGAR UNA CANTIDAD EN UNA FECHA DETERMINADA Y DE HACER PAGOS POR INTERESES POR LA CANTIDAD INSOLUTA. DICHS TÍTULOS SE ENCUENTRAN DOCUMENTADOS EN TÍTULOS DE CRÉDITOS DENOMINADOS "OBLIGACIONES O BONOS", LOS CUALES CONTIENEN REPRODUCIDO EL CONTRATO DE EMISIÓN. EN MUCHOS CASOS SE UTILIZA EL SISTEMA DE AMORTIZACIÓN PARCIAL DE ACUERDO A UNA TABLA DE AMORTIZACIÓN Y FINALMENTE, LOS INTERESES DE LOS CRÉDITOS DOCUMENTADOS EN BONOS, TIENEN UN TRATAMIENTO FISCAL DIVERSO AL DE LAS AMORTIZACIONES.

EL RIESGO

COMO ESTUDIAMOS ANTERIORMENTE, EL FACTOR MÁS IMPORTANTE PARA DETERMINAR LA POSIBILIDAD Y CONDICIONES DEL CRÉDITO PARA LA EMPRESA DE PARTE DE LOS AGENTES FINANCIEROS, SERÁ EL RIESGO QUE IMPLIQUE EL PRESTAR EL DINERO A LA EMPRESA, SIENDO EL CONTRATO DE CRÉDITO UN CONTRATO SUJETO A UN PLAZO, EL PRESTAMISTA TIENE LA ESPERANZA DE QUE SE CUMPLA, PERO NO PUEDE CONTROLAR CIERTAS VARIABLES QUE SE PUEDEN DAR DURANTE LA VIDA DEL CONTRATO Y ASÍ, EXISTE UNA POSIBILIDAD DE QUE NO SE CUMPLA CON LO PACTADO. EL BENEFICIO QUE PUDIERA OBTENER EL PRESTAMISTA ESTÁ INTIMAMENTE LIGADO CON LA ESTABILIDAD FINANCIERA DE LA EMPRESA Y ASÍ, AQUELLA INCERTIDUMBRE RESPECTO A LA POSIBILIDADES DE PAGO DEL CRÉDITO SE LE CONSIDERA "RIESGO".

EN PRINCIPIO, TODAS LAS DEUDAS DE UNA EMPRESA TIENEN IGUAL CALIDAD Y POR TANTO, DEBEN DE SER PAGADAS EN SUS TÉRMINOS SIN DISTINCIÓN DE SU TIPO. EL PROBLEMA SURGE CUANDO LA EMPRESA SE ENCUENTRA EN UNA IMPOSIBILIDAD PATRIMONIAL DE CUBRIR TODOS SUS COMPROMISOS; ENTONCES NOS ENCONTRAMOS EN UN ESTADO DE QUIEBRA O SUSPENSIÓN DE PAGOS EN EL CUAL, DE ACUERDO CON LAS LEYES DE LA MATERIA, CIERTO TIPO DE CRÉDITOS DEBERÁN SER PAGADOS EN SU TOTALIDAD ANTES QUE OTROS, INCLUSIVE CON LA LIQUIDACIÓN DE LOS ACTIVOS DE LA EMPRESA. ESTOS CRÉDITOS A LOS QUE LLAMAREMOS "PRIVILEGIADOS" SON GENERALMENTE LOS CRÉDITOS GARANTIZADOS, LOS CUALES CONFIEREN AL ACREEDOR UNA POSICIÓN PREFERENTE SOBRE EL RESTO DE LAS OBLIGACIONES DE LA EMPRESA. A ESTE RESPECTO HA DE SUBRAYARSE QUE LA POSICIÓN PRIVILEGIADA DE UN ACREEDOR ES MATERIA DE LA NEGOCIACIÓN QUE SE REALIZÓ PREVIAMENTE A LA FIRMA DEL CONTRATO Y AMORTIGUA EL RIESGO QUE IMPLICA QUE LA DEUDA NO SEA SALDADA.

LA INCIDENCIA DEL RIESGO EN LA DECISIÓN DE GARANTIZAR LOS CRÉDITOS ES DIRECTAMENTE PROPORCIONAL Y ASÍ, A MAYOR RIESGO, EL PRESTAMISTA SE INCLINA

RÁ MÁS A SOLICITAR EL USO DE UNA GARANTÍA COMO REQUISITO "SINE QUA NON" DEL OTORGAMIENTO DEL CRÉDITO. POR OTRA PARTE, LA PREOCUPACIÓN DE LA EMPRESA AL PEDIR DICHO CRÉDITO ES LA MEDIDA QUE EL AUMENTO TOTAL DE LOS PAGOS RESULTANTES DE LOS NUEVOS COMPROMISOS HAGAN MÁS DIFÍCIL LA TAREA DE EVITAR EL ESTADO DE INSOLVENCIA.

PARA TAMIZAR EL RIESGO QUE IMPLICA TODO PRÉSTAMO, LOS PRESTAMISTAS APARTE DEL USO DE GARANTÍAS, TIENEN A SU ALCANCE CIERTOS INSTRUMENTOS COMO EL ACELERAMIENTO DEL VENCIMIENTO, QUE ES UNA CLÁUSULA MEDIANTE LA CUAL LAS PARTES SE COMPROMETEN A QUE, SI SE DIERA ALGUNA CIRCUNSTANCIA DETERMINADA, EL CRÉDITO SERÁ EXIGIBLE DESDE LUEGO.

TAMBIÉN EXISTE LA POSIBILIDAD DE QUE LA EMPRESA OTORQUE AL PRESTAMISTA FACULTADES DE DECISIÓN SOBRE LAS OPERACIONES DE LA MISMA A TRAVÉS DE LA CONCESIÓN DE CIERTOS PUESTOS EN EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN PARA PERSONAS DESIGNADAS POR EL MISMO, ENTRE OTROS. TODO LO ANTERIOR REPERCUTE EN LA EXISTENCIA DE UN MARGEN DE SEGURIDAD PARA EL PRESTAMISTA Y ES EN RAZÓN DE LA MAGNITUD DE DICHO MARGEN DE SEGURIDAD QUE SE CALCULARÁ LA TASA DE INTERÉS A SER UTILIZADA EN EL CONTRATO RESPECTIVO. ES DECIR, A MENOS SEGURIDAD, MAYOR TASA DE INTERÉS.

EL EUROMERCADO DE DIVISAS

DE LAS PRINCIPALES FUENTES DE FINANCIAMIENTO PARA LOS PAÍSES COMO PARA LAS EMPRESAS ES EL EUROMERCADO, QUE EN REALIDAD NO ES PROPIAMENTE UN MERCADO LOCALIZADO EN UN LUGAR DETERMINADO, SINO QUE SE COMPONE DE UNA SERIE DE OPERACIONES REALIZADAS EN DIVERSOS CENTROS FINANCIEROS Y QUE TIENEN UN DENOMINADOR COMÚN, EL USO DE MONEDAS QUE SE ENCUENTRAN DEPOSITADA FUERA

DEL PAÍS QUE LAS EMITE. ASIMISMO, EN ESTE MERCADO EN EL CUAL TANTO EL PRESTATARIO COMO EL PRESTATARIO TIENEN NACIONALIDADES DIFERENTES A LA DEL CENTRO FINANCIERO DONDE SE REALIZAN LAS OPERACIONES, EL EUROMERCADO DIFIERE DE LOS MERCADOS NACIONALES ABIERTOS A LOS EXTRANJEROS EN LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS:

- A) LOS VALORES EMITIDOS A TRAVÉS DEL EUROMERCADO SON NORMALMENTE AL PORTADOR Y EN LOS MERCADOS NACIONALES DICHS VALORES SON NOMINATIVOS.
- B) LOS VALORES EMITIDOS EN EL MERCADO NACIONAL GENERALMENTE SON ADQUIRIDOS POR INVERSIONISTAS LOCALES Y LOS EMITIDOS EN EL EUROMERCADO TIENEN UNA DISTRIBUCIÓN INTERNACIONAL.
- C) EL EUROMERCADO NO LIMITA LA INVERSIÓN DE PERSONA ALGUNA POR RAZÓN DE NACIONALIDAD.

EUROMONEDA Y EUROBONO

EUROMONEDA ES EL TÉRMINO UTILIZADO PARA DESCRIBIR UN MONTO DE DIVISAS QUE SE ENCUENTRAN FUERA DE SU PAÍS DE ORIGEN Y EUROBONO ES EL TÉRMINO UTILIZADO PARA DESCRIBIR EL TÍTULO DEL CRÉDITO, GENERALMENTE UTILIZADO EN EL EUROMERCADO. LA DIFERENCIA EN EL EUROBONO Y EL BONO NACIONAL DIRIGIDO AL EXTRANJERO, ES QUE MIENTRAS EL EUROBONO ES VENDIDO INTERNACIONALMENTE POR UN SINDICATO EN MÁS DE UN PAÍS, EL BONO NACIONAL SE VENDE SOLAMENTE EN EL PAÍS DONDE ES EMITIDO Y ASÍ, TENEMOS QUE LOS BONOS VENDIDOS EN ESTADOS UNIDOS SE LLAMAN COLOQUIALMENTE "YANKEE BOND"; LOS EMITIDOS EN JAPÓN "SAMURAI BONDS", ETC.

CARACTERÍSTICAS DEL MERCADO

TAMAÑO

AUNQUE EL MERCADO DE EUROBONOS ES ABIERTO Y NO EXISTEN RESTRICCIONES RESPECTO A LAS CARACTERÍSTICAS DE LAS EMISIONES HECHAS EN ÉL, EL MERCADO HA LLEGADO A ACUMULAR RECURSOS POR \$ 11,094 MIL MILLONES DE DÓLARES, SIENDO COMUNES LAS EMISIONES POR \$ 20.0 A \$ 25.0 MILLONES DE DÓLARES HASTA \$ 500.0 MILLONES DE DÓLARES. (6)

VENCIMIENTOS

EN UN PRINCIPIO EL MERCADO EUROPEO ERA PRINCIPALMENTE A LARGO PLAZO. SIN EMBARGO, SE HA NOTADO UNA TENDENCIA A LOS VENCIMIENTOS MENORES Y ASÍ, AQUELLAS EMISIONES HASTA 7 AÑOS SE CONOCEN COMO "NOTES" Y AQUELLAS CON VENCIMIENTOS POSTERIORES, COMO "BONDS".

TIPO DE EMISOR

LOS EMISORES EN EUROMERCADO SON DIVERSOS PUDIÉNDOSE CLASIFICAR ENTRE GOBIERNO, EN SUS TRES NIVELES, COMPAÑÍAS PRIVADAS GENERALMENTE TRANSNACIONALES) TODOS ELLOS DE LAS MÁS DIVERSAS NACIONALIDADES.

DIFERENTES TIPOS DE INVERSIONISTAS

LOS INVERSIONISTAS EN ESTE MERCADO SON MÚLTIPLES Y VAN DESDE PARTICULARES, FONDOS DE PENSIONES, COMPAÑÍAS DE INVERSIÓN HASTA GOBIERNOS Y BANCOS QUE UTILICEN EL MERCADO PARA LA REGULACIÓN MONETARIA.

TIPO DE INSTRUMENTO

COMO SE VERÁ POSTERIORMENTE, EL INSTRUMENTO TÍPICO DEL MERCADO ES EL CONTRATO DIRECTO DE CRÉDITO A TASA DE INTERÉS FIJA, SIN EMBARGO, EXISTEN UNA MULTITUD DE INSTRUMENTOS COMO EL CERTIFICADO DE DEPÓSITO NEGOCIABLE DE LON

DRES, LAS NOTAS DE INTERÉS FLOTANTE Y LOS BONOS CONVERTIBLES DE MÚLTIPLE MONEDA, ETC.

MONEDA UTILIZADA

LAS MONEDAS UTILIZADAS EN EL EUOMERCADO SON PRINCIPALMENTE EL DÓLAR AMERICANO LLAMADO EURODÓLAR, EL MARCO ALEMÁN, EL DÓLAR CANADIENSE, LA CORONA HOLANDESA, EL FRANCO FRANCÉS, EL DINARH KUWAIT, LA LIBRA ESTERLINA Y EL YEN JAPONÉS.

REGULACIÓN DEL MERCADO

EL MERCADO EUROPEO AL SER SUPRANACIONAL, NO TIENE UNA REGULACIÓN JURÍDICA ESPECÍFICA. SIN EMBARGO, EXISTE UN ÓRGANO COLEGIADO DE LOS PRINCIPALES AGENTES DE DICHO MERCADO LLAMADO A.I.B.D. (QUE SON LAS SIGLAS DE LA ASOCIACIÓN INTERNACIONAL DE COMERCIO DE BONOS), EL CUAL HA ESTABLECIDO UNAS REGLAS GENERALES SOBRE LAS TRANSACCIONES EN EL EUOMERCADO QUE GENERALMENTE SON SEGUIDAS POR LOS AGENTES DEL MISMO.

LUGAR DE LAS TRANSACCIONES

A DIFERENCIA DE LOS MERCADOS DE CAPITAL DOMÉSTICO, EL EUOMERCADO NO CUENTA CON UN LUGAR FIJO DE LAS TRANSACCIONES Y ÉSTAS SE HACEN A TRAVÉS DE COMUNICACIONES TELEFÓNICAS Y TELEX A TRAVÉS DE LOS DIFERENTES SECTORES FINANCIEROS DEL MISMO. AUNQUE LA NEGOCIACIÓN DE LAS EMISIONES GENERALMENTE SE REALIZA DE MANERA DIRECTA ENTRE LOS TENEDORES DE LAS MISMAS, ES COMÚN QUE ESTAS EMISIONES SE ENCUENTREN REGISTRADAS EN CUANDO MENOS UN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO, A FIN DE FACILITAR LA INVERSIÓN INSTITUCIONAL. ENTRE LOS PRINCIPALES CENTROS DE COTIZACIÓN DE ESTAS EMISIONES SE ENCUENTRAN LONDRES, AMSTERDAM, BRUSELAS, DUSSELDORF, FRANKFURT, LUXEMBURGO, PARÍS, ZURICH.

GINEBRA, BAHRAIN, KUWAIT, HONG-KONG, ETC.

INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN EL EUROMERCADO

A) VALORES DE EURODÓLAR.

INTENTAREMOS IDENTIFICAR LAS CARACTERÍSTICAS DE LOS PRINCIPALES MEDIOS DE INVERSIÓN QUE EXISTEN EN EL MERCADO DE ACUERDO A SUS CARACTERÍSTICAS COMUNES Y ASÍ, EN LOS INSTRUMENTOS QUE UTILIZAN COMO DIVISA AL EURODÓLAR, PODEMOS DISTINGUIR A LOS BONOS, LAS NOTAS DE INTERÉS FLOTANTE, LOS "DROP-LOCKS", LOS CERTIFICADOS DE DEPÓSITO NEGOCIABLES EN DÓLARES EN LONDRES, LOS CERTIFICADOS DE DEPÓSITO NEGOCIABLES EN DÓLARES DE ASIA Y EL PAPEL EUROCOMERCIAL.

A.1 BONOS

PROCEDIMIENTOS EN EL MERCADO

LAS EMISIONES DE ESTE TIPO DE BONOS SE DISTRIBUYEN EN UN GRAN NÚMERO DE PAÍSES, EL CUAL ES VARIABLE DEPENDIENDO DE LAS CARACTERÍSTICAS DE CADA EMISIÓN. EN UN PRIMER MOMENTO, LA DISTRIBUCIÓN ES CONTROLADA POR UN GERENTE CONTROLADOR, GENERALMENTE UN BANCO O INSTITUCIÓN FINANCIERA IMPORTANTE QUE ES NOMBRADA POR EL EMISOR, EL CUAL SE AUXILIA DE UNO O VARIOS CO-GERENTES. EL GERENTE O GERENTES JUNTO CON EL EMISOR, SELECCIONAN UN GRUPO DE INSTITUCIONES TOMADORAS DE LOS TÍTULOS E INDEPENDIEN- TEMENTE DE ÉSTO, SELECCIONAN UN GRUPO DE INSTITUCIONES VENDEDORAS.

LA FUNCIÓN DE LOS TOMADORES ES LA DE GARANTIZAR LA VENTA DE LA EMISIÓN COMPRANDO LOS VALORES PARA SUS PROPIAS CUENTAS HASTA EL LÍMITE DEL VOLUMEN DE LA SUSCRIPCIÓN POR UN VALOR MENOR AL NOMINAL DE LA MISMA Y PARTICIPA EN LA COLOCACIÓN DE LOS VALORES EN EL MERCADO. EL GRUPO VENDEDOR

TIENE LA FUNCIÓN DE COADYUVAR EN LA VENTA DE DICHOS VALORES. SIN EMBARGO, NO ADQUIEREN NINGUNA RESPONSABILIDAD DE GARANTIZAR O MANEJAR LA EMISIÓN. EL GERENTE O GERENTES, EL GRUPO DE TOMADORES Y EL GRUPO DE VENDEDORES COMPONEN LO QUE SE DENOMINA EL "SINDICATO DE EMISIÓN" Y RECIBEN UNA COMISIÓN DEL EMISOR DE LA SIGUIENTE MANERA:

EL GERENTE RECIBE UN PORCENTAJE DE UTILIDAD DEL VALOR DE LA EMISIÓN POR SUS SERVICIOS, AL MANEJAR LA MISMA. LOS TOMADORES RECIBEN UN PORCENTAJE FIJADO DE ACUERDO A LA CANTIDAD QUE HAYA SIDO TOMADA POR ELLOS Y FINALMENTE, TODOS LOS MIEMBROS DEL SINDICATO RECIBEN UNA COMISIÓN POR LA VENTA QUE REALICEN DE LOS VALORES.

EL PROCEDIMIENTO QUE SE SIGUE PARA LA COLOCACIÓN DE UNA EMISIÓN ES EL SIGUIENTE:

UNA VEZ QUE SE HA SELECCIONADO AL SINDICATO, EL GERENTE LANZA UN TELEX DE INVITACIÓN AL MISMO CON LOS TÉRMINOS DE LA EMISIÓN. POSTERIORMENTE, DISTRIBUYE COPIAS DE UNA PROPUESTA PRELIMINAR QUE CONTIENE TODOS LOS DATOS NECESARIOS PARA EL CONOCIMIENTO DE LAS CONDICIONES DE LA EMISIÓN PARA LOS INVERSIONISTAS PARTICULARES. FINALMENTE, PASADO EL PERÍODO LLAMADO DE SUSCRIPCIÓN SE EMITEN LOS VALORES DEFINITIVOS, LOS CUALES PUEDEN SER ENTREGADOS DIRECTAMENTE A LOS INVERSIONISTAS O DEPOSITADOS EN UN BONO GLOBAL, EL CUAL ES COLOCADO A TRAVÉS DE AGENTES FINANCIEROS LOS CUALES A SU VEZ, EMITEN CERTIFICADOS DE PARTICIPACIÓN A LOS INVERSIONISTAS EN PARTICULAR. UNA VEZ REALIZADAS ESTAS OPERACIONES SE ENTREGA AL EMISOR EL PRODUCTO DE LA VENTA DE LOS VALORES DEDUCIENDO LAS COMISIONES Y GASTOS EN QUE SE HAYAN INCURRIDO POR LA EMISIÓN.

EL TÍTULO TÍPICO EN QUE SE DOCUMENTAN ESTAS OPERACIONES CONTIENE EL CU
PÓN DE LA EMISIÓN Y EL VALOR DE LA MISMA, EL PRECIO DE ÉSTA, LOS TÉRMI
NOS OPCIONALES DE AMORTIZACIÓN, ETC.

b) EMISIONES PÚBLICAS Y PRIVADAS

MUCHAS EMISIONES EN EL EUROMERCADO DIFIEREN DEL PROCEDIMIENTO ANTES MEN
CIONADO, EN EL SENTIDO DE QUE SU DISTRIBUCIÓN ES CERRADA Y DESTINADA A
UN CIERTO GRUPO DE INVERSIONISTAS EN PARTICULAR; LAS PRINCIPALES DIFE
RENCIAS ENTRE AMBAS FORMAS DE INVERSIÓN SON TENJES Y ASÍ SE PUEDEN DIS
TINGUIR:

<u>DENOMINACIÓN</u>	<u>PÚBLICA</u>	<u>PRIVADA</u>
SINDICATO	TOMADAS Y VENDIDAS A TRAVÉS DE UN SINDICATO GRANDE, NORMALMENTE DE 150 A 300 MIEMBROS.	COLOCADA EN LAS MEJORES BASES Y SUSCRITA ÚNICAMENTE POR LOS GERENTES.
FIJACIÓN DE LOS TÉRMINOS DE LA EMISIÓN	LOS TÉRMINOS DE LA EMISIÓN SE FIJAN DE ACUERDO A LAS CONDICIONES DEL MERCADO Y CONOCIÉNDOSE LA DEMANDA DE LA EMISIÓN.	LOS TÉRMINOS SON GENERALMENTE PREESTABLECIDOS.
VENCIMIENTO AMPLIO	GENERALMENTE SON EN EL RANGO DE 15 AÑOS Y OCASIONALMENTE 20 AÑOS.	GENERALMENTE SON DEL RANGO DE 5 A 8 AÑOS.
DISTRIBUCIÓN	AMPLIA	EXTRECHA
INSCRIPCIÓN	EN UN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO, USUALMENTE LONDRES O LUXEMBURGO.	NO EXISTE

CONTINUA...

PUBLICIDAD	AMPLIA	NINGUNA
DOCUMENTOS DE OFERTA	PROSPECTOS DESCRIBIENDO LAS CARACTERÍSTICAS DE LE EMISIÓN Y DEL EMISOR	UN MEMO CONFIDENCIAL DIRIGIDO A LOS INVERSIONISTAS
MERCADO SECUNDARIO	CIRCULACIÓN AMPLIA A TRAVÉS DE AGENTES FINANCIEROS	NINGUNA O LIMITADA GENERALMENTE A TRAVÉS DE TRANSACCIONES DIRECTAS ENTRE LOS TENEDORES. (7)

c) PAGO DEL INTERÉS Y DEL PRINCIPAL

LOS PAGOS SE EFECTÚAN A TRAVÉS DE BANCOS (AGENTE DE PAGO) LOCALIZADOS EN LOS CENTROS FINANCIEROS DE EUROPA. LOS PAGOS DEL INTERÉS SE HACEN CONTRA LA EXHIBICIÓN DE CUPONES DE INTERÉS QUE SE ENCUENTRAN ADHERIDOS AL TÍTULO EN LA FECHA EN QUE SON EXIGIBLES. EL PROCEDIMIENTO QUE SE SIGUE CONSISTE EN QUE SE DESPRENDE EL CUPON DEL TÍTULO Y SE CANJEA CON ALGUNO DE LOS AGENTES DE PAGO O A TRAVÉS DEL BANCO DEL TENEDOR.

TRANSMISIONES DE LOS TÍTULOS

LA TRANSMISIÓN DE LOS TÍTULOS SE HACE DIRECTAMENTE POR LOS TENEDORES. SIN EMBARGO, A EFECTO DE PODER AGILIZAR DICHAS OPERACIONES, EXISTEN DOS SISTEMAS CREADOS AL EFECTO LLAMADOS "EURO-CLEAR Y CEDEL". ÉSTAS ENTIDADES FUNCIONAN COMO CÁMARAS DE TRANSACCIONES INDEPENDIENTES DE LA LOCALIZACIÓN DE LAS PARTES Y ASÍ, LOS BONOS DEPOSITADOS EN DICHOS SISTEMAS NO ESTÁN DIRECTAMENTE ATRIBUIDOS A UN TENEDOR EN PARTICULAR Y SE REALIZAN LAS TRANSMISIONES DE LOS TÍTULOS ENTRE LOS MIEMBROS DE DICHOS SISTEMAS A TRAVÉS DE ASIENTOS EN LOS LIBROS QUE PARA EL EFECTO SE LLEVAN.

PARA AQUELLAS PERSONAS NO AFILIADAS A ESTOS SISTEMAS, LA TRANSMISIÓN DE LOS TÍTULOS SE PUEDE REALIZAR POR CONDUCTO DE AGENTES QUE ENTREGAN LOS TÍTULOS A LOS COMPRADORES DE LOS MISMOS Y GENERALMENTE, EL PAGO DE LOS MISMOS SE DA A TRAVÉS DE REMESAS POR TELEX O TELEFONEMAS A LAS CUENTAS DE LAS PARTES DE LAS OPERACIONES.

NOTAS DE INTERÉS FLOTANTE

LAS NOTAS DE INTERÉS FLOTANTE EN EURODÓLARES SON VALORES EN LOS CUALES EL INTERÉS SE DETERMINA EN UN PERÍODO DETERMINADO DE ACUERDO A LA TASA "LIBOR" (TASA DE OFERTA INTERBANCARIA DE LONDRES) PARA LOS DEPÓSITOS DE 3 A 6 MESES EN DÓLARES. LAS NOTAS GENERALMENTE SE ENCUENTRAN INSCRITAS EN UN MERCADO DE VALORES EUROPEO DE IMPORTANCIA Y SU ESTRUCTURA Y DISTRIBUCIÓN ES SIMILAR A LA DE LOS BONOS. EL MONTO DEL INTERÉS SE FIJA PERIÓDICAMENTE POR UN BANCO AGENTE A UN DETERMINADO PUNTAJE POR ARRIBA DE LA TASA LIBOR VIGENTE EN EL MOMENTO DE LA FIJACIÓN.

LAS TRANSMISIONES DE ESTOS TÍTULOS PUEDEN REALIZARSE CONTRA ENTREGA DE LOS DOCUMENTOS A TRAVÉS DE UNA REMESA BANCARIA DE DINERO O MEDIANTE "EUROCLEAR O CEDEL".

CERTIFICADO DE DEPÓSITO NEGOCIABLE EN DÓLARES EN LONDRES

EL CERTIFICADO DE DEPÓSITO NEGOCIABLE EN DÓLARES ES UN TÍTULO NEGOCIABLE CONTRA UN DEPÓSITO EN DÓLARES EN UN BANCO DE LONDRES CON INTERÉS FIJO Y CON UN VENCIMIENTO DETERMINADO. ES NOMINATIVO Y PUEDE TENER UNA TASA DE INTERÉS FLOTANTE. EN EL CASO DE LOS CERTIFICADOS CON TASA DE INTERÉS FLOTANTE, EL INTERÉS ES FIJADO POR UN BANCO AGENTE AL MARGEN PREDETERMINADO SOBRE LA TASA LIBOR PARA 6 MESES CADA 6 MESES EN LA FECHA DETERMINADA SIEM-

PRE Y CUANDO SEA HÁBIL TANTO EN LONDRES COMO EN NUEVA YORK, SI NO, SE FIJARA AL DÍA SIGUIENTE HÁBIL SALVO QUE ESTA FECHA ENTRARA DENTRO DEL SIGUIENTE MES EN CUYO CASO, SE FIJA EN EL DÍA HABIL ANTERIOR A LA FECHA PRE-DETERMINADA.

LAS TRANSMISIONES SE HACEN A TRAVÉS DE AGENTES, LOS CUALES COBRAN UNA COMISIÓN AL BANCO EMISOR.

CERTIFICADOS DE DEPÓSITO NEGOCIABLES EN DÓLARES EN ASIA.

ESTOS TIENEN LAS MISMAS CARACTERÍSTICAS QUE LOS ANTERIORES CON LA ÚNICA DIFERENCIA DE QUE LOS BANCOS EMISORES SE ENCUENTRAN EN SINGAPUR O HONG-KONG Y POR TANTO, LA TASA UTILIZADA COMO REFERENCIA PARA LA FIJACIÓN DEL INTERÉS ES LA TASA "SIBOR" (TASA DE OFERTA INTERBANCARIA DE SINGAPUR).

DROP LOCKS

LOS DROP-LOCKS PARTICIPAN DE LA NATURALEZA DE LOS BONOS Y DE LAS NOTAS Y TIENEN COMO CARACTERÍSTICA ESENCIAL QUE EN UN PRINCIPIO TIENEN UN INTERÉS FLOTANTE EL CUAL SE CONVIERTE EN FIJO SI LLEGA A SOBREPASAR CIERTO RANGO DE VARIACIÓN PREDETERMINADO. UNA DERIVACIÓN DE ESTE SISTEMA SON AQUELLOS VALORES QUE DAN LA OPCIÓN AL TENEDOR DE CONVERTIRLOS A UNA TASA FIJA, ESPECIFICAD CON ANTERIORIDAD.

PAPEL EUROCOMERCIAL

EL PAPEL EUROCOMERCIAL ES UNA OBLIGACIÓN NO GARANTIZADA, DOCUMENTADA EN UNA LETRA DE CAMBIO Y CON VENCIMIENTO DE 1 A 9 MESES, EMITIDA POR ALGUNA ORGANIZACIÓN COMERCIAL O INDUSTRIAL COMO ALTERNATIVA A LAS LÍNEAS DE CRÉDITO BANCARIAS A CORTO PLAZO. TIENE LA CARACTERÍSTICA DE SER AMORTIZABLE ANTES

DE SU VENCIMIENTO Y LA TRANSMISIÓN DE LAS MISMAS ES SIMILAR A LA DEL CERTIFICADO DE DEPÓSITO.

OTRAS OPERACIONES EN EURODIVISAS

LAS NECESIDADES ESPECIALES DE LOS DEUDORES EN EL EUROMERCADO HAN CREADO LA UTILIZACIÓN DE MONEDAS DIFERENTES AL DÓLAR PARA REALIZAR LAS OPERACIONES EN EL EUROMERCADO Y ASÍ, TENEMOS LA EXISTENCIA DEL EURODÓLAR CANADIENSE, EUROMARCO ALEMÁN, EUROMARCO FRANCÉS, EUROLIBRA ESTERLINA, EUROYEN, EURODINAR, KUWAITI, EUROFRANCO LUXEMBURGUES, ETC., Y LA UTILIZACIÓN DE DIVISAS EUROPEAS, LAS UNIDADES DE CUENTA EUROPEAS, LAS UNIDADES RELACIONADAS CON DIVISAS ÁRABES Y LOS DERECHOS ESPECIALES DE GIRO. TODAS ESTAS DIVISAS COMBINADAS SE BASAN EN VALORES PROMEDIO DE UN CONJUNTO DE MONEDAS QUE LOS RESPALDAN Y POR TANTO, SU COTIZACIÓN DEPENDE DEL VALOR QUE ESTAS MONEDAS TENGAN EN EL MERCADO MONETARIO INTERNACIONAL EN UN DÍA DETERMINADO.

LOS MERCADOS DOMÉSTICOS DE CAPITAL

CANADA

LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS PERMANENTES EN EL CANADA SE PUEDEN CLASIFICAR EN TRES GRANDES CLASES:

- A) BONOS DEL GOBIERNO FEDERAL
- B) BONOS DE LOS GOBIERNOS PROVINCIALES Y MUNICIPALES
- C) BONOS DE CORPORACIONES

A) LOS BONOS DEL GOBIERNO FEDERAL DE CANADA SON LOS CERTIFICADOS DE TESORERÍA LOS CUALES SON VALORES DESCONTABLES EMITIDOS CADA JUEVES POR EL BANCO DE CANADA CON VENCIMIENTOS DE 91 A 182 DÍAS EXENTOS DEL IMPUESTO

SOBRE LA RENTA Y TRANSFERIBLES AL DÍA SIGUIENTE HÁBIL DESPUÉS DE LA FECHA DEL REMATE. EXISTEN TAMBIÉN LOS BONOS DEL GOBIERNO FEDERAL QUE SON BONOS A UNA TASA FIJA DE INTERÉS EN CUPÓN CON VENCIMIENTOS HASTA 25 AÑOS EMITIDOS POR EL BANCO DE CANADÁ A UN GRUPO DETERMINADO DE DISTRIBUIDORES Y BANCOS SOBRE UNA BASE DE PRECIO FIJO.

- B) LOS VALORES DE LOS GOBIERNOS MUNICIPALES Y PROVINCIALES SON CASI EN SU TOTALIDAD A LARGO PLAZO, EXPEDIDOS A UN SINDICATO O DE FORMA NEGOCIADA O COMPETITIVA.
- C) BONOS DE CORPORACIONES EN CANADÁ - TIENEN LA ÚNICA PARTICULARIDAD QUE ESTÁN EXENTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA SIEMPRE Y CUANDO EL BENEFICIARIO DE LOS MISMOS SEA UN NO RESIDENTE. SUS VENCIMIENTOS PUEDEN LLEGAR HASTA 25 AÑOS Y SE COLOCAN A TRAVÉS DE COLOCACIONES PÚBLICAS O PRIVADAS.

ALEMANIA

A PESAR DE UN RÍGIDO CONTROL DE CAMBIOS, EL ÚNICO INSTRUMENTO DE INVERSIÓN PARA EXTRANJEROS EN ALEMANIA ES A BASE DE CONVENIOS DE CRÉDITO DOCUMENTADOS EN UNA LETRA DE CAMBIO EXPEDIDA POR EL DEUDOR. ESTE DOCUMENTO CONTIENE LAS CONDICIONES DEL PRÉSTAMO. EN UNA ESTRUCTURA LEGAL NO SON VALORES SINO MERAS PARTICIPACIONES EN UN CRÉDITO, LA TRANSMISIÓN DE ESTOS TÍTULOS SÓLO SE PUEDE HACER MEDIANTE UN DOCUMENTO POR SEPARADO Y LA MECÁNICA DEL PAGO SE DA A TRAVÉS DE UN BANCO, EL CUAL PUSO A DISPOSICIÓN DEL DEUDOR LOS FONDOS EN UN PRINCIPIO, QUIEN A SU VEZ, LO TRANSFIERE A LAS CUENTAS DE LOS INVERSIONISTAS. ESTE INSTRUMENTO ASIMISMO, SE ENCUENTRA EXENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

JAPON

LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS DE JAPÓN SON MÚLTIPLES Y ENTRE ELLOS SE ENCUENTRAN LOS VALORES GUBERNAMENTALES, LOS BONOS DE AGENCIAS GUBERNAMENTALES, LAS OBLIGACIONES DE LOS BANCOS, LOS SAMURAI BONDS Y LOS CERTIFICADOS DE DEPÓSITO.

- A) VALORES GUBERNAMENTALES.- ESTOS VALORES SON OBLIGACIONES DIRECTAS DEL GOBIERNO DEL JAPÓN Y SE DIVIDEN EN TRES TIPOS DE ACUERDO A SU VENCIMIENTO: A CORTO, MEDIANO Y LARGO PLAZO. LOS TRES TIPOS SON DESCONTABLES Y LA TASA DE DESCUENTO DE LOS MISMOS ESTÁ ESTABLECIDA POR EL MINISTERIO DE FINANZAS.
- B) BONOS DE AGENCIAS GUBERNAMENTALES.- ESTAS SON EMISIONES A 10 AÑOS CON CUPÓN POR COMPAÑÍAS PÚBLICAS DEL GOBIERNO JAPONES Y GARANTIZADAS POR EL PROPIO GOBIERNO.
- C) OBLIGACIONES BANCARIAS.- SE DIVIDEN EN DOS TIPOS Y ASÍ PUEDEN SER BONOS DESCONTABLES. LOS PRIMEROS TIENEN VENCIMIENTOS A 5 AÑOS Y LOS SIGUIENTES A UN AÑO.
- D) SAMURAI BONDS.- ESTOS BONOS SON UTILIZADOS POR CUATRO TIPOS DE INSTITUCIONES A SABER: COMPAÑÍAS TRANSNACIONALES, GOBIERNOS EXTRANJEROS, MUNICIPIOS EXTRANJEROS Y CORPORACIONES DEL SECTOR PRIVADO. TODOS LOS SAMURAI BONDS SE ENCUENTRAN REGISTRADOS EN EL MERCADO DE VALORES DE TOKYO Y LA MAYORÍA DE LAS OPERACIONES FUERTES EN ESTE TIPO DE BONOS SE REALIZA DIRECTAMENTE EN TOKYO. POR OTRA PARTE, LA LEY JAPONESA PROHIBE LA SALIDA DE ESTOS BONOS DEL PAÍS, ASÍ LA NEGOCIACIÓN DE LOS TÍTULOS SÓLO PUEDE HACERSE DIRECTAMENTE EN TOKYO O A TRAVÉS DE UNA AGENCIA

DE EUROCLEAR O CEDEL EN EL MISMO LUGAR.

SUIZA

EN SUIZA LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS SE CLASIFICAN EN DOS CLASES:

- A) VALORES DOMÉSTICOS CLASIFICADOS COMO SCHWEIZER Y KASSEN.- LOS PRIMEROS SON BONOS CON VENCIMIENTO DE 8 A 15 AÑOS EMITIDOS POR INSTITUCIONES GOBIERNAMENTALES, FINANCIERAS Y PRIVADAS EN SUIZA Y LOS SIGUIENTES SON DOCUMENTOS EMITIDOS POR BANCOS SUIZOS CON VENCIMIENTOS DE 3 A 8 AÑOS. EN AMBOS CASOS SE ENCUENTRAN GRAVADOS POR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE ES RETENIDO POR EL EMISOR.
- B) BONOS EXTRANJEROS.- SON BONOS EMITIDOS POR DEUDORES NO SUIZOS Y NEGOCIADOS DENTRO DE LA CONFEDERACIÓN Y POR TANTO, NO SE ENCUENTRAN GRAVADOS POR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. ESTOS NORMALMENTE TIENEN CUPONES ANUALES. SU TRANSMISIÓN SE DA EN EL PRECIO MÁS EL INTERÉS GANADO Y LAS TRANSMISIONES DE DICHS TÍTULOS CAUSAN COMISIONES Y EL IMPUESTO SUIZO POR TRANSMISIONES.

TRANSMISION DE LOS EUROVALORES

LAS OPERACIONES DE TRANSMISIONES DE LOS TÍTULOS DE EURO-MERCADO PUEDE RESULTAR COMPLEJAS DEBIDO A LAS DISTANCIAS QUE IMPERAN EN EL MERCADO Y ES POR ESO, QUE DEBEN DE SER NEGOCIADAS EN UN PRINCIPIO. NO OBSTANTE LO ANTERIOR, LA A.I.B.D. HA ESTABLECIDO CIERTAS NORMAS QUE PUEDEN SER UTILIZADAS PARA FACILITAR LAS OPERACIONES.

PAGO

ESTE SE DA A TRAVÉS DE INSTRUCCIONES GIRADAS AL BANCO O AGENTE EN EL SENTIDO DE QUE PAGUE O RECIBA FONDOS DE OTRO PARTICULAR CONTRA EL RECIBO DE LOS TÍTULOS. SIN EMBARGO, DEBIDO A LA DIFICULTAD QUE ENTRAÑA LA ENTREGA DE LOS MISMOS, PUEDEN EXISTIR OPERACIONES A TRAVÉS DE ASIENTOS DE PAGO O LIBROS DE ENTREGA.

ENTREGA

EN EL CASO DE ENTREGA DE LAS EMISIONES AL MERCADO PRIMARIO, ÉSTAS POR EL EMISOR A DISPOSICIÓN DEL GERENTE CUANDO ÉSTE RECIBE EL MONTO DEL CRÉDITO. UNA VEZ RECIBIDAS, ÉSTE LOS DISTRIBUIRÁ A LOS INVERSIONISTAS A TRAVÉS DE LOS MIEMBROS DEL SÍNDICATO. PARA EVITAR LA FALTA DE TITULACIÓN DE LAS INVERSIONES DE LOS PARTICULARES, ES USUAL QUE SE EMITA UN BONO GLOBAL EL CUAL SERÁ DEPOSITADO EN CEDEL O EUROCLEAR, QUIENES HACEN UN ASIENTO EN LOS LIBROS DESIGNADOS AL EFECTO EN CUENTA DE LOS INVERSIONISTAS.

LAS TRANSMISIONES SECUNDARIAS SE REALIZAN DE DIFERENTES MANERAS DEPENDIENDO DE LA EXISTENCIA DE LOS TÍTULOS DEFINITIVOS O NO. EN EL PRIMER CASO, LAS TRANSMISIONES SE DAN DE MANERA DIRECTA, ES DECIR, EL PAGO SE DA CONTRA ENTREGA DE LOS DOCUMENTOS Y EN EFECTIVO Y EN EL SEGUNDO CASO, LAS TRANSMISIONES SE DAN A TRAVÉS DE ASIENTOS EN LOS LIBROS DE CUENTA CON LOS QUE CUENTAN CEDEL O EUROCLEAR.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO I

- 1.- HUNT, PEARSON; FINANCIACION BASICA DE LOS NEGOCIOS; EDITORIAL UTEHA; México 1964.
- 2.- IDEM
- 3.- IDEM
- 4.- IDEM
- 5.- IDEM
- 6.- DOBBS-HIGGINSON, M. S. C. C. S. F. B. INVESTMENT MANUAL, FIRST BOSTON NATIONAL BANK, BOSTON 1982.
- 7.- IDEM

CAPITULO II

EL PODER TRIBUTARIO

DESDE EL NACIMIENTO DEL ESTADO, ÉSTE PARA REALIZAR LAS FUNCIONES QUE TIENE ENCOMENDADAS, HA REQUERIDO DE RECURSOS ECONÓMICOS SUFICIENTES PARA SUGRAGAR LAS ACTIVIDADES QUE LLEVEN AL CUMPLIMIENTO DE SUS FINES. SIENDO QUE EL ESTADO NO ES UNA CORPORACIÓN QUE GENE SUS PROPIOS INGRESOS, ES MENESTER QUE RECURRA A LOS PARTICULARES O A OTROS MEDIOS PARA ALLEGARSE DE RECURSOS SUFICIENTES, LOS CUALES SON CLASIFICADOS POR MARGAIN MANATOU COMO CONTRIBUCIONES RUBRO QUE SE SUBDIVIDE EN IMPUESTOS, DERECHOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES Y OTROS INGRESOS, LOS CUALES SE SUBDIVIDEN EN PRODUCTOS, APROVECHAMIENTOS E INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS CREDITICIOS. ⁽¹⁾ BIELSA CLASIFICA A LOS INGRESOS DE ACUERDO A LOS SIGUIENTES CRITERIOS Y ASÍ PUEDEN SER

- A) NACIONALES
- B) PROVINCIALES
- C) MUNICIPALES

LO ANTERIOR TOMANDO EN CONSIDERACIÓN LA LOCALIZACIÓN DE LA FUENTE DE LOS INGRESOS.

- A) ORDINARIOS
- B) EXTRAORDINARIOS

ESTA CLASIFICACIÓN ATIENDE A SI ESTOS INGRESOS SON LOS PROGRAMADOS PARA UN EJERCICIO FISCAL DETERMINADO O SI ÉSTOS SE OBTIENEN PARA FINANCIAR LOS DÉFICITS DEL PRESUPUESTO ANUAL.

EL MISMO AUTOR ENUNCIA UNA TERCERA CLASIFICACIÓN, LA CUAL CONSIDERA LOS INGRESOS COMO

A) ORIGINARIOS

B) DERIVADOS

ESTO ATENDIENDO A SI LOS INGRESOS DEL ESTADO PROVIENEN DE SU MISMO PATRIMONIO O SI SE AFECTA EL PATRIMONIO DE LOS PARTICULARES. (2)

EN GENERAL, PODRÍAMOS AFIRMAR QUE INDEPENDIEMENTE DE LAS CLASIFICACIONES QUE PUDIERAN HACERSE RESPECTO A LA FORMA EN QUE EL ESTADO SE ALLEGA DE FONDOS, TODO ESTADO RECURRIRÁ EN UN MOMENTO DETERMINADO A AFECTAR EL PATRIMONIO DE LOS GOBERNADOS A FIN DE OBTENER LOS RECURSOS ECONÓMICOS NECESARIOS PARA REALIZAR SUS FUNCIONES.

EL PODER TRIBUTARIO

SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA DEFINE AL PODER TRIBUTARIO COMO LA FACULTAD DEL ESTADO, POR OBRA DEL CUAL PUEDE IMPONER A LOS PARTICULARES LA OBLIGACIÓN DE APORTAR UNA PARTE DE SU RIQUEZA PARA EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES QUE LE ESTÁN ENCOMENDADAS. (3) ESTE PODER TRIBUTARIO ESTÁ IMPLÍCITO EN TODO ESTADO, YA QUE SIENDO FUNCIONES DEL ESTADO LAS DE ORGANIZAR LA VIDA DENTRO DE UN TERRITORIO Y PRESTAR LOS SERVICIOS PÚBLICOS QUE LA COMUNIDAD REQUIERA, ES NECESARIO QUE ÉSTE OBTenga MEDIOS SUFICIENTES PARA REALIZAR DICHS FINES ASÍ, DENTRO DE LOS ATRIBUTOS DE SU PROPIA SOBERANÍA, TIENE LA FACULTAD DE OBLIGAR A LOS PARTICULARES A QUE SOSTENGAN LOS REQUERIMIENTOS QUE LAS FUNCIONES ESTATALES TIENEN PARA SU REALIZACIÓN. UNA VEZ DETERMINADO QUE EL ESTADO PUEDE AFECTAR LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES A FIN DE OBTENER LOS RECURSOS NECESARIOS, HEMOS DE ACLARAR QUE NO ES ARBITRARIA DICHA POTESTAD, SÓLO SIENDO CONCEDIDA

AL PODER LEGISLATIVO LA FACULTAD DE ESTABLECER LOS TRIBUTOS; LOS CUALES SIEMPRE DEBERÁN DE ESTAR CONSIGNADOS EN LEY. AL DICTAR LAS LEYES FISCALES, LOS REPRESENTANTES POPULARES DEL ESTADO, ESTABLECEN LOS TÉRMINOS EN QUE LA VOLUNTAD DE LA COMUNIDAD VA A AFECTAR LOS INTERESES INDIVIDUALES DE SUS MIEMBROS, QUEDANDO POSTERIORMENTE AL PODER EJECUTIVO LA FACULTAD DE RECAUDAR LOS TRIBUTOS QUE EL LEGISLATIVO HA ESTABLECIDO Y DE VERIFICAR, DENTRO DE LA ESFERA DE SUS ATRIBUCIONES, LA CORRECTA OBSERVANCIA DE DICHAS LEYES. EL PODER TRIBUTARIO SE PUEDE CLASIFICAR COMO ORIGINARIO, CUANDO PROVIENE DIRECTAMENTE DE LA LEY FUNDAMENTAL, O DELEGADO, CUANDO EL ENTE ESTATAL CON PODER ORIGINARIO RENUNCIA A ÉSTE Y LO OTORGA A OTRO ENTE ESTATAL.

EL PODER TRIBUTARIO SE DIFERENCIA DE LA COMPETENCIA TRIBUTARIA EN CUANTO A QUE EL PRIMERO, ES LA FACULTAD DE ESTABLECER EL TRIBUTO Y LA SEGUNDA, ES LA FACULTAD QUE TIENE EL MISMO ESTADO DE RECAUDARLO Y VERIFICAR SI SE HAN CUMPLIDO LAS LEYES FISCALES. EN NUESTRO PAÍS, NO EXISTE EL PODER TRIBUTARIO DELEGADO YA QUE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 DE LA CONSTITUCIÓN, ESTABLECE CLARAMENTE QUE SÓLO PODRÁN RECAUDARSE LOS TRIBUTOS CONTEMPLADOS EN LEY, Y SIENDO LA FACULTAD DE EXPEDIR LEYES EXCLUSIVA DEL PODER LEGISLATIVO, ÉSTE NO PUEDE DELEGAR DICHO PODER A NINGÚN OTRO ÓRGANO DEL ESTADO.

PRINCIPIOS QUE RIGEN EL PODER TRIBUTARIO

COMO HEMOS ESTABLECIDO ANTERIORMENTE, EL ESTADO TIENE LA FACULTAD DE AFECTAR LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES, MEDIANTE LA EXPEDICIÓN DE LEYES FISCALES QUE OBLIGUEN A ÉSTOS A CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PÚBLICOS. ÉSTE PODER NO ES ABSOLUTO Y SE LIMITA POR CIERTOS PRINCIPIOS QUE RIGEN LA ACTIVIDAD ESTATAL, Y QUE SON DESTINADOS A PROTEGER A LOS INDIVIDUOS DEL USO ABUSIVO DEL

PODER. ADAM SMITH EN SU OBRA "LA RIQUEZA DE LAS NACIONES", PROPONE QUE PARA QUE EL EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA SEA EFECTIVO, DEBEN RESPETARSE CUATRO PRINCIPIOS A LOS CUALES DENOMINA:

PRINCIPIO DE JUSTICIA

ESTE SE CONCEPTUALIZA COMO QUE LOS HABITANTES DE UNA NACIÓN DEBEN CONTRIBUIR AL SOSTENIMIENTO DEL GOBIERNO EN UNA PROPORCIÓN LO MÁS CERCANA POSIBLE A SUS CAPACIDADES ECONÓMICAS Y ASÍ, SE PUEDE CONCEDER QUE UN IMPUESTO ES PROPORCIONAL EN CUANTO SEA GENERAL Y UNIFORME. EL IMPUESTO SERÁ GENERAL CUANDO COMPRENDA A TODAS LAS PERSONAS CUYA SITUACIÓN COINCIDA CON LA HIPÓTESIS QUE LA LEY SEÑALE, RESPETÁNDOSE LA GENERALIDAD QUE DEBE DE CARACTERIZAR A TODA LEY Y EL IMPUESTO SERÁ UNIFORME CUANDO TODAS LAS PERSONAS COMPRENDIDAS DENTRO DE LA LEY TENGAN UN TRATAMIENTO IGUAL FRENTE AL TRIBUTO.

PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE

ESTE PRINCIPIO SE CONCEPTÚA COMO QUE DEBEN SER FIJADOS CLARAMENTE LOS PRINCIPIOS ELEMENTALES DEL MISMO PARA QUE EL CONTRIBUYENTE ESTÉ EN POSIBILIDAD DE CONOCER EL GRADO EN QUE SU PATRIMONIO SE VERÁ AFECTADO Y ASÍ, EVITAR ARBITRARIEDADES POR PARTE DE LAS AUTORIDADES QUE APLIQUEN LA LEY.

PRINCIPIO DE COMODIDAD

ESTE PRINCIPIO CONSISTE EN QUE DEBE DE FACILITARSE AL MÁXIMO EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE.

PRINCIPIO DE ECONOMÍA

ESTE CONSISTE EN QUE TODO IMPUESTO DEBE DE SER PRODUCTIVO, ES DECIR, QUE EL COSTO DE SU RECAUDACIÓN Y CONTROL, SEA MÍNIMO EN PROPORCIÓN AL INGRESO QUE DE ÉL SE OBTIENE.⁽⁴⁾

DE ESTOS PRINCIPIOS SE DESPRENDE QUE EN TODO CASO, UN TRIBUTO DEBE SER LO MENOS GRAVOSO POSIBLE PARA LOS PARTICULARES, YA QUE SI EL PAGO DEL MISMO IMPLICA UN SACRIFICIO PARA ESTOS ÚLTIMOS, EL ESTADO DEBE DE MINIMIZAR LOS PROBLEMAS QUE PUDIERAN SURGIR DEL CUMPLIMIENTO DE LAS LEYES QUE CONSIGNAN LOS TRIBUTOS.

LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS ESTADOS, AMÉN DE LIMITARSE POR LOS PRINCIPIOS TEÓRICOS DEL AUTOR CITADO, DEBE DE EJERCERSE EN UN ÁMBITO ESPACIAL, EQUIVALENTE AL ÁREA DE SOBERANÍA DEL ESTADO QUE LO EJERCE. POR OTRA PARTE, ES POSIBLE QUE EL PODER TRIBUTARIO EXTRALIMITE LAS FRONTERAS DE SU TERRITORIO EN RAZÓN DE CARACTERÍSTICAS OBJETIVAS DE LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO. ES DECIR, SI UNA PERSONA ES SÚDITO DE UN ESTADO, PUEDE, DEPENDIENDO DEL SISTEMA TRIBUTARIO DE SU PAÍS DE ORIGEN, ESTAR OBLIGADO A CONTRIBUIR CUANDO REALICE LOS SUPUESTOS QUE SE CONTEMPLAN EN LA LEY FISCAL DE SU PAÍS Y ASIMISMO, CONTRIBUIR EN OTRO. AL RESPECTO, SAINZ DE BUJANDA NOS DICE: 'LOS DOS PRINCIPIOS QUE EN LÓGICA JURÍDICA SON SUSCEPTIBLES DE CONTRAPONERSE, SON EL PRINCIPIO PERSONAL Y EL PRINCIPIO TERRITORIAL.

RIGE EL PRIMERO DE ELLOS - PERSONAL - CUANDO ES LA CONDICIÓN O CUALIDAD DEL SUJETO - CUALQUIERA QUE SEA EL LUGAR DONDE RESIDA O EN QUE SE PRODUZCA EL HECHO O EL ACTO QUE LE AFECTE - LA QUE DECIDE LA APLICACIÓN DE LA NORMA Y EL

NACIMIENTO PARA DICHO SUJETO, DE LOS EFECTOS QUE LA NORMA ENTRAÑA, ⁽⁵⁾ Así, POR EJEMPLO, REGIRÁ EL PRINCIPIO PERSONAL, DENTRO DE LA ESFERA TRIBUTARIA SI LA OBLIGACIÓN DE PAGO DEL IMPUESTO NACE A CARGO DE LOS ESPAÑOLES, CUALQUIERA QUE SEA EL LUGAR DONDE RESIDAN; O A CARGO DE LOS ALEMANES, CON INDEPENDENCIA, IGUALMENTE, DEL LUGAR DONDE TENGAN ESTABLECIDA SU RESIDENCIA; LO DECISIVO SERÁ, EN LOS EJEMPLOS CITADOS, LA NACIONALIDAD DE LAS PERSONAS. RIGE, EN CAMBIO, EL PRINCIPIO TERRITORIAL, CUANDO ES EL TERRITORIO O EL LUGAR EN QUE EL HECHO SE PRODUZCA, O EN EL QUE LA PERSONA RESIDA, EL QUE DECIDE DE LA LEY APLICABLE Y DETERMINA, EN CONSECUENCIA, LOS EFECTOS QUE PARA LAS PERSONAS QUE, POR TAL CIRCUNSTANCIA, SEAN DE APLICACIÓN. (EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO, EL PRINCIPIO TERRITORIAL SE PRODUCE SI LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA NACE A CARGO DE PERSONAS QUE: 1) REALICEN EN NUESTRO TERRITORIO EL ELEMENTO OBJETIVO DEL HECHO IMPONIBLE, 2) RESIDAN EN NUESTRO TERRITORIO Y QUE, POR CONSIGUIENTE, PRODUZCAN EN ÉL EL ELEMENTO SUBJETIVO DEL HECHO IMPONIBLE, QUE EN EL CASO CITADO SE CONFIGURA, ENTRE OTRAS CIRCUNSTANCIAS POR LA EFECTIVA RESIDENCIA ⁽⁶⁾ ".

PARA GIANNINI LA SUJECCIÓN DE LAS PERSONAS AL TRIBUTO "PUEDE TENER UN DOBLE FUNDAMENTO, QUE CORRESPONDE AL DOBLE CARÁCTER DEL ESTADO, COMO ORGANIZACIÓN PERSONAL Y COMO CORPORACIÓN TERRITORIAL. DE UN LADO, POR TANTO, PUEDEN SER SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO TODOS AQUÉLLOS QUE PERTENECEN AL ESTADO EN CALIDAD DE NACIONALES, CUALQUIERA QUE SEA EL LUGAR DONDE RESIDAN; DE OTRO, TODOS AQUÉLLOS - TANTO NACIONALES COMO EXTRANJEROS - QUE SE ENCUENTRAN CON EL ESTADO, EN UNA DETERMINADA RELACIÓN, SEA DE CARÁCTER PERSONAL, SEA DE CARÁCTER ECONÓMICO." ⁽⁷⁾

EN EL DERECHO TRIBUTARIO MODERNO, ÉSTE SEGUNDO FUNDAMENTO TIENE UN MARCADO PREDOMINIO SOBRE EL PRIMERO. AL RESPECTO, SAINZ DE BUJANDA COMENTA QUE GIANNINI

"EXTRAE LAS CONSECUENCIAS PRECISAS A SABER: 1) LA SUJECCIÓN DE LA POTESTAD FINANCIERA DEL ESTADO POR TÍTULO DE NACIONALIDAD HASTA EL PUNTO DE QUE, EN RIGOR SÓLO RIGE, EN EL IMPUESTO COMPLEMENTARIO SOBRE LA RENTA, PARA AQUELLOS CIUDADANOS QUE, AÚN RESIDIENDO EN EL EXTRANJERO POR RAZÓN DE UN CARGO PÚBLICO, QUEDAN PARIFICADOS A LOS CIUDADANOS RESIDENTES Y, -- -- --

2) EN TODOS LOS DEMÁS IMPUESTOS, EL ÁMBITO DE LAS PERSONAS SOMETIDAS AL ESTADO SE DETERMINA SOBRE LA BASE DEL PRINCIPIO TERRITORIAL, EN CUANTO QUE PARA EL SOSTENIMIENTO DE UNA PERSONA DETERMINADA AL TRIBUTO PARTICULAR DEL QUE SE TRATE, TIENE IMPORTANCIA DECISIVA LA RELACIÓN PERSONAL O LA RELACIÓN ECONÓMICA EN QUE DICHA PERSONA SE ENCUENTRE CON EL ESTADO; LAS RELACIONES DE CARÁCTER PERSONAL ESTÁN CONSTITUIDAS POR EL DOMICILIO, POR LA RESIDENCIA O POR LA ESTANCIA EN EL TERRITORIO DEL ESTADO, Y LAS RELACIONES ECONÓMICAS CONSISTEN EN EL HECHO DE QUE EL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO TENGA EN EL ÁMBITO DEL TERRITORIO DEL ENTE, CIERTOS INTERESES DE LA EXPRESADA NATURALEZA, TANTO SIENDO SI ES CIUDADANO COMO EXTRANJERO, Y ABSTRACCIÓN HECHA DEL LUGAR DE RESIDENCIA".

COMO SE DEMUESTRA CON LAS DOCTRINAS TRANSCRITAS, PODEMOS DARNOS CUENTA QUE EN AMBOS CASOS EL PODER TRIBUTARIO NO IMPLICA QUE EL ESTADO NECESARIAMENTE PRESTE SERVICIOS PÚBLICOS PARA RECIBIR LAS PRESTACIONES O CONTRIBUCIONES POR PARTE DE LOS PARTICULARES. SIN EMBARGO, ES NECESARIO QUE TENGA SOBERANÍA SOBRE LAS FUENTES O PERSONAS DE LAS CUALES HA DE RECAUDAR LA CONTRIBUCIÓN, YA QUE EL ESTADO QUE PRETENDIERA RECAUDAR MÁS ALLÁ DE ESOS LÍMITES, ESTARÍA INVADIENDO LA SOBERANÍA DE OTROS ESTADOS EN UN PRIMER CASO Y, EN UN SEGUNDO CASO, SE EXTRALIMITARÍA EN SU SOBERANÍA AL PRETENDER GRAVAR A SÚBDITOS DE OTROS ESTADOS LOS CUALES NO SE ENCUENTRAN SUJETOS A SU PODER.

LIMITES CONSTITUCIONALES DEL PODER TRIBUTARIO

UNA VEZ ESTABLECIDO QUE EL ESTADO TIENE LA FACULTAD DE AFECTAR EL PATRIMONIO DE LOS PARTICULARES IMPONIENDO CONTRIBUCIONES A EFECTO DE SUFRAGAR EL GASTO PÚBLICO, HEMOS DE NOTAR QUE COMO TODA LA ACTIVIDAD ESTATAL EN NUESTRO RÉGIMEN JURÍDICO, ESTÁ LIMITADO POR EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD, EL CUAL SE ENTIENDE COMO QUE AL ESTADO NO LE ESTÁ PERMITIDO REALIZAR NINGUNA ACTIVIDAD QUE LA LEY NO LA AUTORIZA Y QUE EN CUALQUIER CASO DEBE DE RESPETAR LAS GARANTÍAS FUNDAMENTALES QUE CONSAGRA LA CARTA MAGNA.

ESTE PRINCIPIO DE CARACTERÍSTICAS DE LOS ESTADOS DEMOCRÁTICOS COMO EL NUESTRO, HACE QUE LA CONTRIBUCIÓN QUE PUDIERA IMPONER EL PODER PÚBLICO, DEBERÁ CEÑIRSE A LAS LIMITACIONES DE COMPETENCIA Y AL RESPETO DE LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES CONTENIDAS EN LA CONSTITUCIÓN. ES EN RAZÓN DE ÉSTO QUE ANALIZAREMOS LAS PRINCIPALES GARANTÍAS INDIVIDUALES QUE AFECTAN A LA FACULTAD TRIBUTARIA, SIGUIENDO LO EXPRESADO POR DE LA GARZA.

GARANTIA DE LEGALIDAD

ESTA GARANTÍA SE CONCEBE COMO QUE NO SE PUEDE COBRAR NINGÚN IMPUESTO QUE NO SE ENCUENTRE CONTEMPLADO EN LEY. ES ASÍ QUE SE COMPRUEBA QUE LA FACULTAD DE IMPONER LAS CONTRIBUCIONES SIEMPRE DEBERÁ RECAER EN EL PODER LEGISLATIVO YA QUE ÉSTE ES EL ÚNICO ENTE CON APTITUD PARA ACEPTAR LAS MISMAS. NUESTRA CONSTITUCIÓN ES CLARA EN SU ARTÍCULO 31 - FRACCIÓN IV Y 14, AL DECIR QUE ES OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO EN LA FORMA Y TÉRMINOS QUE DETERMINEN LAS LEYES Y POR OTRA PARTE, QUE NADIE PODRÁ SER PRIVADO DE LA PROPIEDAD DE BIENES O DERECHOS SI NO ES MEDIANTE ACTO DE AUTORIDAD CONSIGNADO EN

EY. EN LA REALIDAD FISCAL NACIONAL, ESTA GARANTÍA SE APLICA DE MANERA TAL QUE NO SE PODRÁ COBRAR NINGÚN IMPUESTO QUE NO SE ENCUENTRE CONTEMPLADO EN LA LEY DE INGRESOS PARA CADA EJERCICIO FISCAL Y ÉSTO ES EN RAZÓN DE QUE EL ARTÍCULO 73 CONSTITUCIONAL ESTABLECE QUE LA VIGENCIA DE LAS LEYES FISCALES ES ANUAL Y A EFECTO DE EVITAR LA REAPROBACIÓN ANUAL DE LEYES FISCALES DE ACUERDO CON LO CONTEMPLADO EN EL PROPIO ARTÍCULO 73, EL CONGRESO DE LA UNIÓN ANUALMENTE EXPIDE UNA LEY DE INGRESOS LA CUAL ES UN CATÁLOGO DE TODOS LOS IMPUESTOS, DERECHOS, PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS QUE SE RECAUDARAN DURANTE UN EJERCICIO FISCAL Y AL HACERLO, AUTOMÁTICAMENTE ABROGA O MANTIENE EN VIGENCIA LAS LEYES FISCALES APROBADAS CON ANTERIORIDAD.”⁽⁸⁾

LA ÚNICA EXCEPCIÓN A ESTE PRINCIPIO DE LEGALIDAD, SE ENCUENTRA EN EL ARTÍCULO 131 CONSTITUCIONAL, AL DECIR QUE EL CONGRESO DE LA UNIÓN PODRÁ AUTORIZAR AL EJECUTIVO PARA AUMENTAR, DISMINUIR O SUPRIMIR LAS CUOTAS DE LAS TARIFAS DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN EXPEDIDAS POR EL CONGRESO Y PARA CREAR OTROS, ASÍ COMO PARA REGISTRAR O PROHIBIR LAS IMPORTACIONES, EXPORTACIONES Y EL TRÁNSITO DE PRODUCTOS CUANDO EL EJECUTIVO LO ESTIME URGENTE A FIN DE REGULAR EL COMERCIO EXTERIOR. DE LA GARZA EXPRESA QUE “ESTA FACULTAD DEL EJECUTIVO CONSTITUYE PUES, UNA EXCEPCIÓN AL SISTEMA DE LA DIVISIÓN DE PODERES CONSAGRADOS EN LA MISMA CONSTITUCIÓN, Y LA FACULTAD FUE INTRODUCIDA POR LA REFORMA CONSTITUCIONAL DE DICIEMBRE DE 1950 DEBIDO A PODEROSAS RAZONES DE POLÍTICA ECONÓMICA QUE HICIERON INDISPENSABLE LA MISMA PARA DEFENDER LA ECONOMÍA NACIONAL DE LAS FLUCTUACIONES DE PRECIOS EN EL COMERCIO EXTERIOR”⁽⁹⁾

GARANTÍA DE IGUALDAD Y PROHIBICIÓN DE LEYES PRIVATIVAS

EL ARTÍCULO 13 CONSTITUCIONAL CONSIGNA LA GARANTÍA DE IGUALDAD DE TODOS LOS

GOBERNADOS FRENTE A LA LEY AL ENUNCIAR QUE NADIE PODRÁ SER JUZGADO POR LEYES PRIVATIVAS EN TRIBUNALES ESPECIALES. LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA HA ESTABLECIDO AL RESPECTO - "EL CARÁCTER CONSTANTE DE LAS LEYES QUE SEAN DE APLICACIÓN GENERAL Y ABSTRACTA, ES DECIR, QUE DEBEN CONTINUAR A DISPOSICIÓN QUE DESAPAREZCA DESPUÉS DE APLICARSE A UN CASO PREVISTO Y DETERMINADO DE ANTEMANO, QUE SOBREVIVE A ESTA APLICACIÓN Y SE APLIQUEN SIN CONSIDERACIÓN DE ESPECIE O DE PERSONA A TODOS LOS CASOS IDÉNTICOS AL QUE PREVIENEN EN TANTO QUE NO SEAN ABROGADAS. UNA LEY QUE CARECE DE ESTOS CARACTERES VA EN CONTRA DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD GARANTIZADO POR EL ARTÍCULO 13 CONSTITUCIONAL Y AÚN DEJAR DE SER UNA DISPOSICIÓN LEGISLATIVA EN EL SENTIDO MATERIAL, PUESTO QUE LE FALTA ALGO QUE PERTENECE A SU ESENCIA.

LAS LEYES PUEDEN SER PRIVATIVAS TANTO EN EL ORDEN CIVIL COMO EN CUALQUIER ORDEN, PUESTO QUE EL CARÁCTER DE GENERALIDAD SE REFIERE A LAS LEYES DE TODAS LAS ESPECIES Y CONTRA DE LA APLICACIÓN DE LAS LEYES PRIVATIVAS, PROTEGE EL YA EXPRESADO ARTÍCULO 13 CONSTITUCIONAL. AL RESPECTO, LA SALA AUXILIAR DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA HA ESTABLECIDO UN ANÁLISIS DOCTRINARIO EN SIETE EJECUTORIAS, LAS CUALES NOS LLEVAN NECESARIAMENTE A LAS SIGUIENTES CONCLUSIONES"

- A) LA LEY ES PRIVATIVA, SI LA MATERIA DE QUE TRATA DESAPARECE DESPUÉS DE APLICARSE A UN CASO PREVISTO Y DETERMINADO DE ANTEMANO.
- B) LA LEY ES TAMBIÉN PRIVATIVA CUANDO MENCIONA INDIVIDUALMENTE (NOMINALMENTE) A LAS PERSONAS A LAS QUE SE VA A APLICAR.
- C) LA LEY NO ES PRIVATIVA CUANDO SE APLICA SIN CONSIDERACIÓN DE ESPECIE O DE PERSONAS A TODOS LOS CASOS QUE PREVIENE.
- D) LA LEY NO ES PRIVATIVA CUANDO COMPRENDE A UN DETERMINADO NÚMERO DE INDIVIDUOS.

E) LAS LEYES RELATIVAS A CIERTA CLASE DE PERSONAS, COMO LOS MINEROS, LOS FABRICANTES, LOS SALTEADORES, LOS PROPIETARIOS DE ALGUNA CLASE DE BIENES, NO SON DISPOSICIONES PRIVATIVAS, PORQUE COMPRENDEN A TODOS LOS INDIVIDUOS QUE SE ENCUENTRAN O LLEGUEN A ENCONTRARSE EN LA CLASIFICACIÓN ESTABLECIDA". (10)

NO OBSTANTE LO ANTERIOR, ES MENESTER QUE DISTINGAMOS EL CONCEPTO DE LA LEY PRIVATIVA AQUELLA LEY QUE DESIGNA A UNA PERSONA O PERSONAS EN SU INDIVIDUALIDAD Y DISTINTA A ÉSTA, ES LA LEY ESPECIAL, QUE ES AQUELLA QUE SIGUIENDO LAS CARACTERÍSTICAS DE GENERALIDAD, ABSTRACCIÓN E IMPERSONALIDAD, SE APLICA A TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE SE ENCUENTRAN DENTRO DE LA HIPÓTESIS QUE LA MISMA CONTEMPLA EN SU TEXTO. ESTO DA COMO CONCLUSIÓN QUE LA GARANTÍA DE IGUALDAD FRENTE A LA LEY QUE CONSIGNA EL ARTÍCULO 13 CONSTITUCIONAL, NO ES UNA OBLIGACIÓN DE TRATAR A TODOS LOS SUJETOS DE LA MISMA MANERA, SINO ESTABLECER UN TRATO IGUAL PARA LOS IGUALES Y PARA LOS DESIGUALES. ES DECIR, QUE FRENTE AL SUPUESTO CONSIGNADO EN LA MISMA, LAS PERSONAS QUE CAEN DENTRO DE SU IMPERIO, TENGAN LAS MISMAS PRERROGATIVAS Y OBLIGACIONES Y NO SEA APLICADA A LAS PERSONAS QUE NO REUNAN LAS CARACTERÍSTICAS SUBJETIVAS U OBJETIVAS QUE LA MISMA LEY CONTEMPLA.

DE LA GARZA NOS DICE QUE NO SE VIOLA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD TRIBUTARIA CUANDO SE GRAVAN SIN DISTINCIÓN DE MANERA GENERAL Y EN FORMA IGUAL A TODOS LOS SUJETOS QUE REALIZAN EL MISMO GÉNERO DE ACTIVIDADES Y OBTIENEN LA MISMA CATEGORÍA DE INGRESOS, DE TAL SUERTE QUE NO SE AFECTE EN FORMA DIFERENTE A LA MISMA CLASE DE CAUSANTES. (11)

HUGO B. MARGAIN AL RESPECTO NOS DICE - "LA IDEA DE IGUALDAD EN LAS CARGAS PÚBLICAS NO SIGNIFICA NECESARIAMENTE QUE TODAS LAS PERSONAS, SIN DISTINCIÓN CUBRAN LA MISMA CUOTA PROPORCIONAL AL ERARIO PÚBLICO, PUESTO QUE SERÍA ÉSTE UN PRINCIPIO MÁS BIEN DE DESIGUALDAD.

POR LO CONTRARIO, ES INDISPENSABLE TRATAR DE MANERA DESIGUAL A QUIENES SON DESIGUALES, SEGÚN LOS POSTULADOS DE LA JUSTICIA COMUTATIVA. ANTES DE LA REVOLUCIÓN FRANCESA - SE DIJO - LOS IMPUESTOS PESABAN SOBRE CAMPESINOS, OBREROS Y BURGUESES, EN TANTO LA NOBLEZA ESCAPABA A SU ÓRBITA DE APLICACIÓN. EL CRITERIO IGUALITARIO DE ESE MOVIMIENTO OBLIGÓ A UNA DERRAMA DE LOS GASTOS EN FORMA PROPORCIONAL, HASTA QUE CAMBIÓ EL CRITERIO IMPOSITIVO CON LA ADOPCIÓN DE LAS TASAS PROGRESIVAS, POR VIRTUD DE LAS CUALES SE GRAVA CON MAYOR INTENSIDAD, EN LA MEDIDA EN QUE LOS RECURSOS DEL SUJETO DEL IMPUESTO SON MAYORES Y POR OTRA PARTE, SE LIBERA DE LAS CARGAS PÚBLICAS A QUIENES CUENTAN CON RECURSOS ECONÓMICOS LIMITADOS, CON LA TENDENCIA DE RESPETAR UN MÍNIMO DE INGRESOS INAFECTABLES A FIN DE PERMITIR LA SUBSISTENCIA DEL INDIVIDUO". (12)

UN EJEMPLO DE LEY PRIVATIVA EN LA LEGISLACIÓN FISCAL SE ENCUENTRA EN EL ARTÍCULO 5 DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. LA CUAL ESTABLECE UN RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN ESPECIAL PARA PETRÓLEOS MEXICANOS. LAS CARACTERÍSTICAS DE PRIVATIVA SE MANIFIESTAN CLARAMENTE EN DICHO ARTÍCULO AL MENCIONAR EN SU INDIVIDUALIDAD A UN CAUSANTE (PETRÓLEOS MEXICANOS) AL CUAL SE LE APLICA UNA FORMA DE TRIBUTACIÓN DIFERENTE A LA QUE SE APLICA AL RESTO DE LOS CONTRIBUYENTES.

SI BIEN ES CLARO QUE EL CITADO ARTÍCULO ES ANTICONSTITUCIONAL, EN VIRTUD DE LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 107 DE LA CONSTITUCIÓN, ESTA DISPOSICIÓN NO HA SIDO DEJADA SIN EFECTOS, YA QUE PETRÓLEOS MEXICANOS SIENDO UNA ENTIDAD QUE SE BENEFICIA POR EL TRATAMIENTO FISCAL QUE LE DA EL PRECEPTO MENCIONADO Y POR OTRAS RAZONES QUE ESCAPAN AL IMPACTO JURÍDICO, NO HA PEDIDO LA PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL QUE LE DA EL JUICIO DE AMPARO Y ASÍ, LA CORTE NO HA PODIDO EXPRESARSE AL RESPECTO.

GARANTÍAS DE LIBERTAD DE TRABAJO

EL ARTÍCULO 50, CONSTITUCIONAL ESTABLECE DOS GARANTÍAS:

- 1.- EL QUE NADIE PUEDE SER OBLIGADO A PRESTAR UN TRABAJO SIN SU CONSENTIMIENTO, SALVO LOS CASOS QUE EL PROPIO ARTÍCULO ESTABLECE Y MEDIANTE LA RETRIBUCIÓN CORRESPONDIENTE,
- 2.- LA OTRA GARANTÍA ESTABLECE QUE A NADIE PODRÁ EVITARSE REALIZAR LA ACTIVIDAD QUE DESEARA SIENDO ÉSTA LÍCITA,

RESPECTO A ESTAS GARANTÍAS ES DIFÍCIL QUE SE DE EL CASO DE QUE UNA LEY TRIBUTARIA LIMITE LA LIBERTAD DE TRABAJO. SIN EMBARGO, EXISTEN CASOS EN LOS CUALES EL ESTADO A TRAVÉS DE LA EXPEDICIÓN DE LEYES TRIBUTARIAS INEQUITATIVAS Y DESPROPORCIONADAS DE HECHO, LIMITA A LOS PARTICULARES EL EJERCICIO DE CIERTAS ACTIVIDADES.

SI BIEN DICHA LEY TRIBUTARIA NO ESTABLECE EXPRESAMENTE LA PROHIBICIÓN DE REALIZAR CIERTA ACTIVIDAD, AL GRAVAR DE FORMA DESMESURADA A LA MISMA, REALMENTE ESTÁ EVITANDO QUE EL PARTICULAR LA REALICE Y ASÍ, VIOLA LA CITADA GARANTÍA. AÚN ASÍ, EL AFECTADO POR DICHA LEY PODRÍA SOLICITAR LA PROTECCIÓN DE LA JUSTICIA DE LA UNIÓN, NO PORQUE DICHA LEY PROHIBIERA LA REALIZACIÓN DE LA ACTIVIDAD Y SÓLO PODRÍA HACERLA ENTONCES ARGUMENTANDO QUE DICHO IMPUESTO RESULTA RUINOSO Y POR TANTO, INEQUITATIVO Y DESPROPORCIONADO CONFORME A LO QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL.

POR LO QUE RESPECTA A ESTA GARANTÍA, MARGAIN MWAATOU SE CUESTIONA RESPECTO HACIA LA FIGURA DE LA OBLIGACIÓN FISCAL A CARGO DE TERCERAS PERSONAS CONSISTENTE EN RETENER Y ENTERAR EL IMPUESTO, CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN DE DICHA GARANTÍA. (13). AL RESPECTO, LA SALA AUXILIAR DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

HA EXPUESTO:

"LA RETENCIÓN DEL TRIBUTO NO PUEDE CONSIDERARSE COMO UN TRABAJO PERSONAL Y, MENOS AÚN DE LOS COMPRENDIDOS EN LOS PROHIBIDOS POR EL ARTÍCULO 50, CONSTITUCIONAL, SINO QUE ES UNO DE LOS MEDIOS ADECUADOS PARA LA RECAUDACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES, PORQUE NO LA HACE ONEROSA NI DIFÍCIL Y FACILITA EL CONTROL DE LA FUENTE IMPOSITIVA. ASÍ, ES EVIDENTE QUE SIENDO LAS SOCIEDADES LAS QUE DISTRIBUYEN O DEBEN DISTRIBUIR LAS GANANCIAS ENTRE SUS MIEMBROS, A ELLAS CORRESPONDE RETENER EL IMPUESTO Y PRECISAMENTE POR ESO, EL ARTÍCULO 17 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1941, ESTABLECÍA UNA OBLIGACIÓN SOLIDARIA EN EL PAGO DEL TRIBUTO A CARGO DE LAS PROPIAS SOCIEDADES. EN TALES CONDICIONES CONSTITUYENDO LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO UNO DE LOS MEDIOS INDISPENSABLES PARA LA RECAUDACIÓN DEL MISMO, DEBE ESTIMARSE QUE LA OBLIGACIÓN CORRESPONDIENTE ESTÁ COMPRENDIDA DENTRO DE LA GENÉRICA, QUE A CARGO DE LOS MEXICANOS ESTABLECE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL; POR CONSECUENCIA, NO CONSTITUYENDO LA RETENCIÓN UN TRABAJO OBLIGATORIO, ES CLARO QUE NO ES INCONSTITUCIONAL LA LEY QUE LA CONSAGRA". (14)

DEL ANÁLISIS DE ESTE TEXTO PODEMOS CONCLUIR QUE LA INTERPRETACIÓN DADA POR LA SALA AUXILIAR DE LA SUPREMA CORTE ES ERRÓNEA, YA QUE COMO ANALIZAREMOS POSTERIORMENTE, LA OBLIGACIÓN DEL RETENEDOR ES EXHORBITANTE A LAS PROPIAS FISCALES FORMALES A QUE HA DADO LUGAR COMO SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO Y, SE PRETENDE AL CREAR LA FIGURA, EN CONVERTIRLO EN UN AGENTE DE LA AUTORIDAD FISCAL, IMPONIÉNDOLE OBLIGACIONES DE CALCULAR EL IMPUESTO (LO CUAL ES UNA OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE), SIN OFRECER RETRIBUCIÓN ALGUNA POR REALIZAR ESTOS ACTOS QUE EN SI MISMOS IMPLICAN LA REALIZACIÓN DE ACTOS QUE NO TIENEN RELACIÓN CON EL OBJETO QUE PERSIGUE AL REALIZAR SU ACTIVIDAD COTIDIANA.

POR OTRA PARTE, COMO ANALIZAREMOS POSTERIORMENTE, DADA LA COMPLEJIDAD DE LA

FIGURA, SON NEGADAS CIERTAS PRERROGATIVAS QUE PUDIERA TENER EL CONTRIBUYENTE DIRECTO Y SE LE GRAVA CON LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA, HACIENDO QUE EN EFECTO, SEA EL PATRIMONIO DEL RETENEDOR EL QUE RESIENTA LA CARGA DEL TRIBUTO.

GARANTIA DE AUDIENCIA

ENTRE LAS MÚLTIPLES GARANTÍAS QUE CONSAGRA EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL, SE ESTABLECE QUE NADIE PODRÁ RESENTIR UN ACTO DE PRIVACIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES SI NO ES MEDIANTE UN JUICIO SEGUIDO ANTE LOS TRIBUNALES PREVIAMENTE ESTABLECIDOS. SI BIEN ES CIERTO QUE LA MATERIA FISCAL NO REQUIERE DE LA INTERVENCIÓN DE ORGANOS JURISDICCIONALES PARA QUE SE DE SU APLICACIÓN, ESTA GARANTÍA DE AUDIENCIA SE CONCEBE EN EL ÁMBITO ADMINISTRATIVO NACIONAL COMO LA NECESIDAD DE QUE LAS AUTORIDADES ANTES DE PROCEDER A AFECTAR LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES, ESTABLEZCAN LA POSIBILIDAD DE QUE ÉSTOS, SEAN OÍDOS PARA ALEGAR LO QUE A SU DERECHO CONVENGA Y ASÍ, TODA LEY TRIBUTARIA DEBE DE CONTEMPLAR UN PROCEDIMIENTO AL EFECTO.

GABINO FRAGA COMO PONENTE AL FALLAR EL AMPARO No. 5990-45 PROMOVIDO POR M. DE VALDÉZ, MARÍA SOLEDAD, EXPRESÓ:

"HACIENDO UN ANÁLISIS DETENIDO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA, PARA DETERMINAR SU JUSTO ALCANCE, ES MENESTER LLEGAR A LA CONCLUSIÓN DE QUE SI HA DE TENER VERDADERA EFICIENCIA, DEBE CONSTITUIR UN DERECHO DE LOS PARTICULARES, NO SÓLO FRENTE A LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS Y JUDICIALES (LAS QUE EN TODO CASO DEBEN AJUSTARSE EN SUS ACTOS A LAS LEYES APLICABLES Y CUANDO ÉSTAS DETERMINEN EN TÉRMINOS CONCRETOS LA POSIBILIDAD DE QUE EL PARTICULAR INTERVENGA A EFECTO DE HACER LA DEFENSA DE SUS DERECHOS, CONCEDER LA OPORTUNIDAD PARA HACER ESA DEFENSA),

SINO TAMBIÉN FRENTE A LA AUTORIDAD LEGISLATIVA, DE TAL MANERA QUE ESTA QUEDE OBLIGADA, PARA CUMPLIR EL EXPRESO MANDATO CONSTITUCIONAL, A CONSIGNAR EN SUS LEYES LOS PROCEDIMIENTOS NECESARIOS PARA QUE SE OIGA A LOS INTERESADOS Y SE LES DE OPORTUNIDAD DE DEFENDERSE, EN TODOS AQUELLOS CASOS EN QUE PUEDAN RESULTAR AFECTADOS SUS DERECHOS. DE OTRO MODO, DE ADMITIRSE QUE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA NO RIGE PARA LA AUTORIDAD LEGISLATIVA Y QUE ÉSTA PUEDE EN SUS LEYES OMITIRLA, SE SANCIONARÍA LA OMNIPOTENCIA DE TAL AUTORIDAD Y SE DEJARÍA A LOS PARTICULARES A SU ARBITRIO, LO QUE EVIDENTEMENTE, QUEBRANTARÍA EL PRINCIPIO DE LA SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL, Y SERÍA CONTRARIO A LA INTENCIÓN DEL CONSTITUYENTE, QUE EXPRESAMENTE LIMITÓ, POR MEDIO DE ESA GARANTÍA LA ACTIVIDAD DEL ESTADO, EN CUALQUIERA DE SUS FORMAS. ESTO NO QUIERE DECIR, DESDE LUEGO, QUE EL PROCEDIMIENTO QUE SE ESTABLEZCA EN LAS LEYES, A FIN DE SATISFACER LA EXIGENCIA CONSTITUCIONAL DE AUDIENCIA DEL INTERESADO, CUANDO SE TRATE DE PRIVARLE DE SUS DERECHOS, TENGA NECESARIAMENTE LOS CARACTERES DEL PROCEDIMIENTO JUDICIAL PUES PUEDEN SATISFACER LOS REQUISITOS A QUE SE CONTRAE LA GARANTÍA, MEDIANTE UN PROCEDIMIENTO ANTE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, EN EL CUAL DA LA OPORTUNIDAD AL AFECTADO, OPORTUNIDAD DE HACER SU DEFENSA Y SE LE OTORQUE UN MÍNIMO DE GARANTÍAS QUE LE ASEGUREN LA POSIBILIDAD DE QUE, RINDIENDO LAS PRUEBAS QUE ESTIME CONVENIENTES, Y FORMULANDO LOS ALEGATOS QUE CREA PERTINENTES, AUNQUE NO TENGA LA MISMA FORMALIDAD QUE EN EL PROCEDIMIENTO JUDICIAL, LA AUTORIDAD QUE TENGA A SU CARGO LA DECISIÓN FINAL, TOQUE EN CUENTA TALES ELEMENTOS, PARA DICTAR UNA RESOLUCIÓN LEGAL Y JUSTA. A ESTA CONCLUSIÓN SE LLEGA ATENDIENDO AL TEXTO DEL ARTÍCULO 14 DE LA LEY FUNDAMENTAL, A SU INTERPRETACIÓN JURÍDICA Y AL PRINCIPIO DE LA SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL, Y DE ELLA SE DESPRENDE COMO COROLARIO, QUE TODA LEY ORDINARIA QUE NO CONSAGRE LA GARANTIA DE AUDIENCIA, EN FAVOR DE LOS PARTICULARES, EN LOS TÉRMINOS A QUE SE HA HECHO REFERENCIA, DEBE SER DECLARADA ANTICONSTITUCIONAL.

DE ESTA MANERA Y SIEMPRE QUE SE REÚNAN LOS REQUISITOS TÉCNICOS DEL CASO, EN CUANTO A QUE SE IMPUGNE EN LA DEMANDA, NO YA LA CORRECTA O INCORRECTA APLICACIÓN DE LA LEY, SINO LA VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LA MISMA, ES PROCEDENTE QUE EL PODER JUDICIAL FEDERAL A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO, NO SÓLO EXAMINE SI EL PROCEDIMIENTO SEGUIDO POR LAS AUTORIDADES SE AJUSTE, O NO, A LA LEY APLICABLE, Y SI EN ÉL SE DIÓ AL INTERESADO LA OPORTUNIDAD DE SER OÍDO Y DEFENDERSE, SINO TAMBIÉN SI LA LEY MISMA CONCEDE AL PROPIO INTERESADO ESA OPORTUNIDAD Y DE ESA MANERA DETERMINAR SU CONSTITUCIONALIDAD FRENTE A LA EXIGENCIA DEL ARTÍCULO 14. UN PRIMER SUPUESTO QUE CONDICIONA LA VIGENCIA DE ESA GARANTÍA, QUE VIENE SIENDO UNA CONDICIÓN "SINE QUA NON", ES EL QUE EXISTA UN DERECHO DE QUE SE TRATE DE PRIVAR AL PARTICULAR, YA QUE TAL ES LA HIPÓTESIS PREVISTA POR EL ARTÍCULO 14.

"NADIE PUEDE SER PRIVADO DE LA VIDA, DE LA LIBERTAD, O DE SUS PROPIEDADES, POSESIONES O DERECHOS" ESTO QUIERE DECIR QUE CUANDO NO EXISTE NINGÚN DERECHO, NO PUEDE HABER VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE AUDIENCIA, PORQUE ENTONCES FALTA EL SUPUESTO QUE CONDICIONA LA VIGENCIA DE LA MISMA, Y NO PUEDEN PRODUCIRSE LAS CONSECUENCIAS QUE PREVÉ EL PRECEPTO CONSTITUCIONAL QUE LA ESTABLECE. ASÍ SUCEDE, POR EJEMPLO, EN AQUELLOS CASOS EN QUE EL PARTICULAR TIENE UN INTERÉS, PERO NO UN DERECHO; ES TITULAR DE LOS QUE SE LLAMAN "INTERESES SIMPLES", O SEA, INTERESES MATERIALES QUE CARECEN DE TUTELA JURÍDICA, PERO NO TIENE UN DERECHO SUBJETIVO QUE PUEDA HACER VALER FRENTE A LAS AUTORIDADES Y LOS DEMÁS PARTICULARES.

ASÍ SUCEDE TAMBIÉN CUANDO LOS PARTICULARES ESTÁN DISFRUTANDO DEL EJERCICIO DE UNA FACULTAD DE SOBERANÍA QUE CORRESPONDE AL ESTADO, Y QUE ÉSTE LES HA DELEGADO TEMPORALMENTE, POR ESTIMAR QUE DE ESA MANERA SE OBTENÍA UNA MEJOR SATISFACCIÓN DE LAS NECESIDADES COLECTIVAS QUE ESTABAN A SU CARGO, COMO PASA CON FACULTADES COMO LAS DE LA POLICÍA SANITARIA, TRANSPORTE DE CORRESPONDENCIA Y

OTROS SEMEJANTES. UN SEGUNDO SUPUESTO PARA QUE OPERE LA GARANTÍA QUE SE EXAMINA, ES EL DE QUE LA AUDIENCIA SEA REALMENTE NECESARIA, QUE LA INTERVENCIÓN DEL PARTICULAR EN EL PROCEDIMIENTO QUE PUEDE CULMINAR CON LA PRIVACIÓN DE SUS DERECHOS, A FIN DE HACER LA DEFENSA DE SUS INTERESES, SEA DE VERDAD INDISPENSABLE. EN EFECTO, LA AUDIENCIA DE QUE SE TRATA (QUE TAMBIÉN HA SIDO LLAMADA "COLABORACIÓN DEL PARTICULAR", EN EL PROCEDIMIENTO), CONSISTE FUNDAMENTALMENTE EN LA OPORTUNIDAD QUE SE CONCRETA, EN DOS ASPECTOS ESENCIALES: LA POSIBILIDAD DE RENDIR PRUEBAS, QUE ACREDITEN LOS HECHOS EN QUE SE FINQUE LA DEFENSA, Y LA DE PRODUCIR ALEGATOS, PARA APOYAR, CON LAS ARGUMENTACIONES JURÍDICAS QUE SE ESTIMEN PERTINENTES, ESA MISMA DEFENSA. ÉSTO SUPONE, NATURALMENTE, LA NECESIDAD DE QUE HAYA HECHOS QUE PROBAR Y DATOS JURÍDICOS QUE DETERMINAR CON CLARIDAD PARA QUE SE PROCEDA A LA PRIVACIÓN DE ESOS DERECHOS, PORQUE EN PROCEDIMIENTOS SEGUIDOS POR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, SOBRE LA BASE DE ELEMENTOS CLARAMENTE PREDETERMINADOS EN LA LEY, DE UNA MANERA FIJA, DE TAL SUERTE QUE A LA PROPIA AUTORIDAD NO LE QUEDA OTRO CAMINO QUE EL DE SUJETARSE A LOS ESTRICITOS TÉRMINOS LEGALES, SIN QUE HAYA MARGEN ALGUNO EN EL QUE PUEDA VERTER SU ARBITRIO, LA AUDIENCIA RESULTA PRACTICAMENTE INÚTIL, YA QUE NINGUNA MODIFICACIÓN SE PODRÁ APORTAR.

UN TERCER SUPUESTO PARA QUE ENTRE EN JUEGO LA GARANTÍA DE AUDIENCIA ES EL QUE DE LAS DISPOSICIONES DEL ARTÍCULO 14 QUE LA RECONOCEN, Y CONSAGRAN, NO ESTÉN MODIFICADAS POR OTRO PRECEPTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, COMO ACONTECE EN EL CASO DE LAS EXPROPIACIONES POR CAUSA DE UTILIDAD PÚBLICA A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 14 DE LA PROPIA CONSTITUCIÓN, EN LAS QUE, COMO SE HA ESTABLECIDO JURISPRUDENCIALMENTE NO SE REQUIERE LA AUDIENCIA DEL PARTICULAR AFECTADO. QUEDAN ASÍ PRECISADOS LOS SUPUESTOS QUE CONDICIONAN LA VIGENCIA DE LA GARANTÍA QUE SE EXAMINA Y QUE SEÑALAN, AL MISMO TIEMPO, LOS LÍMITES DE APLICACIÓN", (15).

AHORA BIEN, LA PROPIA SUPREMA CORTE HA ESTABLECIDO QUE EN MATERIA FISCAL SE CUMPLE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA CUANDO LA LEY CONTEMPLA UN MEDIO PARA QUE EL PARTICULAR IMPUGNE LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES AUNQUE ÉSTOS SE HAYAN REALIZADO. ESTO ES A TODAS LUCES ERRÓNEO YA QUE LA INTENCIÓN DEL CONSTITUYENTE FUE LA DE EVITAR QUE LOS GOBERNADOS SUFRIERAN AFECTACIONES EN SUS DERECHOS AL CAPRICHOS DE LA AUTORIDAD Y POR TANTO, SE DEBERÍA DE VENCER EN JUSTICIA A LOS POSIBLES AFECTADOS ANTES DE PROCEDER A INVADIR SU ESFERA JURÍDICA. EL HECHO DE QUE SE ESTABLECIERE UN MEDIO DE DEFENSA CONTRA AQUELLOS ACTOS YA REALIZADOS HACE NUGATORIA DICHA GARANTÍA PUESTO QUE SI BIEN ES CIERTO QUE SE CREA UN MEDIO PARA LIBERAR AL GOBERNADO DE LA INTERVENCIÓN DE LA AUTORIDAD, DICHA INTERVENCIÓN EXISTE YA EN LA REALIDAD; ES DECIR, SE REALIZÓ AQUELLA SITUACIÓN QUE EL CONSTITUYENTE TRATÓ DE EVITAR AL REDACTAR EL ARTÍCULO 14 Y LO ÚNICO QUE PUEDE HACER EL PARTICULAR ES INTENTAR DEJAR SIN EFECTO AQUEL ACTO DE MOLESTIA, PERO NUNCA PODRÁ EVITAR QUE LA MOLESTIA EXISTA.

DERECHO DE PETICIÓN

EL ARTÍCULO 8 CONSTITUCIONAL ESTABLECE QUE TODA PETICIÓN QUE HAGAN LOS PARTICULARES A LA AUTORIDAD, DEBERÁ RECAER ACUERDO ESCRITO, EL CUAL DEBERÁ SER NOTIFICADO EN PLAZO BREVE. ESTE DERECHO SE APLICA TAMBIÉN EN LA MATERIA FISCAL. SIN EMBARGO, EXISTE LA FIGURA DE LA NEGATIVA FICTA QUE CONSAGRA EL ARTÍCULO 37 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y CONSISTE EN QUE SI TRANSCURRIDOS TRES MESES DE HECHA LA PETICIÓN A LA AUTORIDAD, ÉSTA NO HA CONTESTADO, SE PRESUMIRÁ QUE ÉSTA CONSTESTA EN UN SENTIDO NEGATIVO. ERRONEAMENTE EXISTE QUIEN CONSIDERARÁ QUE ESTA FIGURA VA EN CONTRA DE LO ESTABLECIDO POR EL ARTÍCULO 80. CONSTITUCIONAL. SIN EMBARGO, EL PROPIO CÓDIGO ESTABLECE QUE EL PARTICULAR PODRÁ TOMAR EN CUENTA ESA PRESUNCIÓN O PODRÁ ESPERAR A QUE SU PETICIÓN SEA DECIDIDA.

EN AMBOS CASOS, DICHA FIGURA NO RELEVA A LA AUTORIDAD DE CONTESTAR LAS PETICIONES DE LOS PARTICULARES CON EL ÚNICO EFECTO QUE TIENE QUE ES DAR LA POSIBILIDAD AL PETICIONARIO QUIEN NO HA RECIBIDO CONTESTACIÓN A SU INSTANCIA PARA IMPUGNAR LA SUPUESTA RESOLUCIÓN Y ASÍ, DEJAR ABIERTA LA POSIBILIDAD PARA QUE EL TRIBUNAL FISCAL RESUELVYA SOBRE SU PETICIÓN Y NO ESPERAR A QUE LA AUTORIDAD A LA QUE SE LE DIRIGIÓ LA PETICIÓN DEMORE MÁS ALLÁ DE LO RAZONABLE, LA CONTESTACIÓN A LA MISMA. MÁS AÚN LAS SUPUESTAS RESOLUCIONES NEGATIVAS FICTAS NO SON EJECUTABLES POR LA AUTORIDAD Y ASÍ DE HECHO, NO NOS ENCONTRAMOS ANTE UNA VIOLACIÓN EN CONTRA DE LOS PARTICULARES, SINO SIMPLEMENTE DE UN MEDIO PARA ASEGURAR A ÉSTAS QUE SUS PETICIONES SERÁN ATENDIDAS PRONTAMENTE, POR AQUELLOS ÓRGANOS COMPETENTES DEL ESTADO.

GARANTIA DE RETROACTIVIDAD

EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL ESTABLECE QUE A NINGUNA LEY SE LE DARÁ APLICACIÓN RETROACTIVA EN PERJUICIO DE PERSONA ALGUNA. LA CLARA REDACCIÓN ACLARA ÉSTO MÁS ALLÁ DE CUALQUIER INTERPRETACIÓN. SIN EMBARGO, EXISTE EL PROBLEMA DE DETERMINAR CUÁNDO UNA LEY SE APLICA RETROACTIVAMENTE. LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA NO HA TENIDO UN CRITERIO UNIFORME AL RESPECTO Y ASÍ, ALGUNAS VECES HA SEGUIDO EL PRINCIPIO DE QUE UNA LEY ES RETROACTIVA CUANDO SE APLICA EN PERJUICIO DE DERECHOS ADQUIRIDOS. SIN EMBARGO, ES DIFÍCIL EL PODER DETERMINAR SI EXISTE ALGÚN DERECHO ADQUIRIDO CONTRA EL FISCO.

SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA NOS DICE EN SU OBRA "DERECHO FINANCIERO MEXICANO" QUE LA TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS NO ES APLICABLE A LA MATERIA ADMINISTRATIVA EN GENERAL, Y AL RESPECTO NOS EXPRESA CITANDO A LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA, LO SIGUIENTE:

"ASÍ LO HA ESTABLECIDO, EN JURISPRUDENCIA DEFINIDA, LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, LA QUE SE EXPRESÓ EN LOS SIGUIENTES TÉRMINOS: "LAS LEYES RETROACTIVAS, O LAS DICTA EL LEGISLADOR COMÚN O LAS EXPIDE EL CONSTITUYENTE, AL ESTABLECER LOS PRECEPTOS DEL CÓDIGO POLÍTICO. EN EL PRIMER CASO, NO SE LES PODRÁ DAR EFECTO RETROACTIVO, EN PERJUICIO DE ALGUIEN, PORQUE LO PROHIBE LA CONSTITUCIÓN EN EL SEGUNDO, DEBERÁN APLICARSE RETROACTIVAMENTE, A PESAR DEL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL, Y SIN QUE ELLO IMPORTE VIOLACIÓN DE GARANTÍA ALGUNA INDIVIDUAL. EN LA APLICACIÓN DE LOS PRECEPTOS CONSTITUCIONALES, HAY QUE PROCURAR ARMONIZARLO Y SI RESULTAN UNOS EN OPOSICIÓN CON OTROS, HAY QUE CONSIDERAR LOS ESPECIALES COMO EXCEPCIÓN DE AQUELLOS QUE ESTABLECEN PRINCIPIOS O REGLAS GENERALES. EL LEGISLADOR CONSTITUYENTE, EN USO DE SUS FACULTADES AMPLÍSIMAS, PUDO DAR ALTAS RAZONES POLÍTICAS, SOCIALES O DE INTERÉS GENERAL, ESTABLECER CASOS DE EXCEPCIÓN AL PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD Y CUANDO ASÍ HA PROCEDIDO, TALES PRECEPTOS DEBERÁN APLICARSE RETROACTIVAMENTE. PARA QUE UNA LEY RETROACTIVA SE REQUIERE QUE OBRÉ SOBRE EL PASADO Y QUE LESIONE DERECHOS ADQUIRIDOS BAJO EL AMPARO DE LEYES ANTERIORES Y ESTA ÚLTIMA CIRCUNSTANCIA ES ESENCIAL". LA ANTERIOR JURISPRUDENCIA FUE ESTABLECIDA POR LA CORTE SUPREMA CON MOTIVO DE JUICIOS DE AMPARO PROMOVIDOS POR EMPRESAS CONCESIONARIAS DE EXPLOTACIONES PETROLERAS QUE CONSIDERARON LESIONADOS SUS DERECHOS ADQUIRIDOS POR DISPOSICIONES RETROACTIVAS CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 27 DE LA CONSTITUCIÓN DE 1917, HABIENDO RECIBIDO LAS CONCESIONES BAJO LA VIGENCIA DE LA ANTERIOR DE 1857". (16)

POR OTRA PARTE, FLORES ZAVALA PROPONE QUE:

- A) LAS LEYES IMPOSITIVAS SÓLO SON APLICABLES A SITUACIONES QUE LA MISMA LEY SEÑALE COMO HECHO GENERADOR DEL CRÉDITO FISCAL QUE SE REALICEN CON POSTERIORIDAD A SU VIGENCIA. SI UNA LEY PRETENDE APLICAR EL IMPUESTO A UNA SITUACIÓN REALIZADA CON ANTERIORIDAD, SERÁ RETROACTIVA.

- B) LA LEY TRIBUTARIA PUEDE GRAVAR LOS EFECTOS NO ACTUALIZADOS DE UN ACTO O CONTRATO AÚN CUANDO ÉSTE SE HAYA REALIZADO O CELEBRADO ANTES DE SU EXPE-
DICIÓN, SI EL HECHO GENERADOR DEL CRÉDITO FISCAL CONSISTE EN DICHS EFEC-
TOS.
- C) LAS MODIFICACIONES QUE SE INTRODUCAN A LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE UN IM-
PUESTO, CUOTA, BASE, ETC., SON APLICABLES A LOS HECHOS GENERADORES REALI-
ZADOS CON POSTERIORIDAD A LA REFORMA PERO NO A LOS ANTERIORES.
- D) AÚN EN LOS CASOS EN QUE LAS NUEVAS CUOTAS DEL IMPUESTO SEAN MÁS BAJAS QUE
LAS ANTERIORES, SÓLO SERÁN APLICABLES A PARTIR DE SU VIGENCIA.
- E) LAS NORMAS PROCESALES PARA LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL PARA EL EJER-
CICIO DE LA FACULTAD ECONÓMICA CUACTIVA O PARA LA FASE CONTENCIOSA, SE DEBEN
APLICAR A LOS PROCEDIMIENTOS EN TRÁMITE, PERO RESPETANDO LAS ACTIVIDADES YA
REALIZADAS.
- F) LAS LEYES QUE MODIFICAN AUMENTANDO O DISMINUYENDO LOS TÉRMINOS ESTABLECI-
DOS POR UNA LEY ANTERIOR PARA EL EJERCICIO DE UN DERECHO, SE APLICAN DES-
DE LUEGO.
- G) EN MATERIA TRIBUTARIA NO PUEDE HABLARSE DE DERECHOS ADQUIRIDOS FRENTE A LA
ACTIVIDAD IMPOSITIVA DEL ESTADO SÓLO PUEDE HABLARSE DE HECHOS REALIZADOS". (17)

COMO SE PUEDE DESPRENDER DE LO EXPRESADO POR LAS DIVERSAS AUTORIDADES, LA RETRO-
ACTIVIDAD DE UNA LEY FISCAL DEBE DE TOMARSE CON RELACIÓN AL HECHO GENERADOR, ES
DECIR, AL MOMENTO AL QUE SE DÉ EN LA REALIDAD LA HIPÓTESIS PREVISTA POR DICHA
LEY. ES DECIR, SI LAS CIRCUNSTANCIAS QUE PREVÉ LA LEY FISCAL COMO CREADORA DE
UNA OBLIGACIÓN FISCAL A CARGO DE LOS PARTICULARES, SE LLEVA A CABO CON ANTERIO-

RIDAD A LA VIGENCIA DE LA MISMA, ESTA LEY NO PUEDE APLICARSE A DICHA SITUACIÓN. POR OTRA PARTE, SIENDO QUE LAS NORMAS DE PROCEDIMIENTO NO CAMBIAN LA SITUACIÓN JURÍDICA DEL PARTICULAR Y NO AFECTAN POR SI MISMAS SU ESFERA JURÍDICA, DICHAS NORMAS PUEDEN APLICARSE A LOS PROCEDIMIENTOS YA INICIADOS PUESTO QUE SON MERAS NORMAS QUE ESTABLECEN LAS FORMAS EN QUE SE LLEVARÁ A CABO LA APLICACIÓN DE LA LEY SUSTANTIVA.

GARANTIA DE LEGALIDAD

EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL ESTABLECE DENTRO DE SUS GARANTÍAS QUE NADIE PODRÁ SER MOLESTADO EN SU PERSONA, BIENES, DOMICILIO, ETC., SINO POR MANDAMIENTO DE AUTORIDAD COMPETENTE POR ESCRITO, EN EL CUAL SE FUNDE Y MOTIVE LA CAUSA LEGAL DEL PROCEDIMIENTO. ESTA GARANTÍA SE APLICA EN MATERIA FISCAL TANTO COMO EN CUALQUIER OTRA ÁREA DEL DERECHO Y ASÍ, NINGUNA RESOLUCIÓN DE AUTORIDAD FISCAL TIENE VALIDEZ SI ÉSTA NO ES DEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA. PARA LOS EFECTOS DE ESTE ARTÍCULO LA MOTIVACIÓN ES LA EXPRESIÓN DE LAS CIRCUNSTANCIAS DE HECHO QUE LLEVARON A LA AUTORIDAD A EMITIR ESE ACTO DE MOLESTIA. POR OTRA PARTE, LA FUNDAMENTACIÓN ES LA INVOCACIÓN DE LOS PRINCIPIOS LEGALES APLICABLES PARA LLEVAR A CABO DICHO ACTO.

ESTE ARTÍCULO ASIMISMO, CONSIGNA LA PROHIBICIÓN DE LOS CATEOS POR PARTE DE LAS AUTORIDADES DIVERSAS A LAS JUDICIALES Y SIN EMBARGO, ESTABLECE LA FACULTAD QUE TIENEN LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA REVISAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES APLICABLES. ASIMISMO, ESTABLECEN EL PROCEDIMIENTO QUE HA DE SEGUIR LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA. ASÍ, PARA EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE, LA AUTORIDAD FISCAL DEBERÁ EMITIR UNA ORDEN DE VISITA FUNDADA Y MOTIVADA EN LA CUAL ASIENTE EL OBJETO DE LA VISI-

TA, EL LUGAR EN DONDE HA DE LLEVARSE A CABO Y LOS LIBROS O DOCUMENTOS QUE SE HAN DE INSPECCIONAR. DEBERÁ ASIMISMO, PREVIO AL DESARROLLO DE LA VISITA, HACER DEL CONOCIMIENTO DEL VISITADO QUE TIENE DERECHO A NOMBRAR DOS TESTIGOS DE LA MISMA Y SE LEVANTARÁ UNA ACTA CIRCUNSTANCIADA DE TODO LO REALIZADO QUE FIRMARÁ EL VISITADO, EL VISITADOR Y LOS TESTIGOS. AL RESPECTO, LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA HA SOSTENIDO LA OPINIÓN DE QUE UNA ACTA DE VISITA EN LA CUAL FALTA LA FIRMA DE LOS TESTIGOS, SÓLO EQUIVALE AL TESTIMONIO DE PARTE INTERESADA Y POR TANTO, SIN VALOR JURÍDICO ALGUNO. (18)

GARANTIA DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD

EL ARTÍCULO 31 DE LA CONSTITUCIÓN EN SU FRACCIÓN IV ESTABLECE QUE ES OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS EN LA FORMA EQUITATIVA Y PROPORCIONAL QUE DETERMINEN LAS LEYES. A ESTE RESPECTO LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA HA ESTABLECIDO QUE EL DISPOSITIVO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO CITADO ES EN SÍ, UNA GARANTÍA INDIVIDUAL Y AL EFECTO HA ASENTADO JURISPRUDENCIA NO. 541 LA CUAL DICE QUE PARA LA VALIDEZ CONSTITUCIONAL DEL IMPUESTO ES NECESARIO QUE CUENTE CON TRES REQUISITOS A LA SAZÓN QUE SEA PROPORCIONAL, QUE SEA EQUITATIVA Y QUE SE LE DESTINE AL PAGO DE LOS GASTOS PÚBLICOS, EN CASO CONTRARIO, ESTE IMPUESTO SERÍA CONTRARIO A LA CONSTITUCIÓN YA QUE ÉSTA NO DIÓ UNA FACULTAD GNIMODA AL ESTADO PARA AFECTAR A LOS PARTICULARES, SINO QUE LA LIMITA POR ESOS TRES REQUISITOS.

AL RESPECTO, FLORES ZAVALA Y SERVANDO J. GARZA ESTABLECEN:

"ES PRECISO EXAMINAR LOS CONCEPTOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD CON OBJETO DE DETERMINAR SI SON EXPRESIONES DE CONTENIDO COINCIDENTE O DE CONCEPTOS CONTRARIOS Y EXCLUYENTES. ¿QUÉ ES LA PROPORCIONALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA?"

ALGUNAS VECES ESTE CONCEPTO SÓLO PUEDE COMPRENDERSE EN SU SENTIDO MATEMÁTICO. POR EJEMPLO EN LOS IMPUESTOS INDIRECTOS, COMO EL DE INGRESOS MERCANTILES O CUALESQUIERA DE LOS ESPECIALES SOBRE LA PRODUCCIÓN. UNA INTUICIÓN DE JUSTICIA NOS ANUNCIA DE INMEDIATO QUE LA CUOTA DEBE SER FIJA (PROPORCIONAL) EN RELACIÓN CON LA CATEGORÍA O VOLUMEN DEL OBJETO GRAVADO (EL INGRESO O MONTO DE LA PRODUCCIÓN); LA DOCTRINA RESERVA ESTE VOCABLO PARA LA CUOTA CONSTITUIDA POR UN PORCENTAJE FIJO. ESTE CRITERIO DE JUSTICIA EXPRESADO EN LA PROPORCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS, NO PUEDE SER APLICABLE PARA UN IMPUESTO DIRECTO COMO EL DE LA RENTA. SI EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA GRAVARA CON CUOTA FIJA (PROPORCIONAL) Y ÚNICA, LA RENTA DE LOS CONTRIBUYENTES, SIN DIFERENCIAR SU DISTINTA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ESTARÍAMOS EN PRESENCIA DE UNA INJUSTICIA LEGAL. SI EL CAUSANTE QUE PERCIDE UNA RENTA ANUAL DE CINCO MIL PESOS DEBE PAGAR UNA CUOTA DEL 5 POR CIENTO Y ESTE MISMO PORCENTAJE ES LA CUOTA PARA EL CAUSANTE QUE OBTUVO UNA RENTA DE UN MILLÓN, EL IMPUESTO SERÍA JUSTO EN APARIENCIA, PERO EN REALIDAD, INJUSTO. SU EXPLICACIÓN SE ENCUENTRA EN EL MOVIMIENTO DOCTRINAL QUE JUSTIFICA LA TARIFA PROGRESIVA PARA IGUALAR EN EL SACRIFICIO SU OBJETIVO A LOS CAUSANTES CON DIVERSA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. EN LA ACTUALIDAD ESTE MOVIMIENTO NO ENCUENTRA YA RESISTENCIA. DE ESTE MODO LA PROPORCIONALIDAD EN LOS IMPUESTOS DIRECTOS SE TRANSFORMA DE FÓRMULA PROGRESIVA. PUESTO QUE LA PROPORCIONALIDAD SE SUSTENTA EN UN CONCEPTO DE JUSTICIA, DEBEMOS CONCLUIR QUE COINCIDE CON EL DE EQUIDAD. EN EL PRECEPTO CONSTITUCIONAL ENCONTRAMOS LA EXIGENCIA DE JUSTICIA, EN MATERIA TRIBUTARIA ACENTUADA MEDIANTE UNA EXPRESIÓN PLEONÁSTICA POR SU IDÉNTICO CONTENIDO CONCEPTUAL. ES POSIBLE PENSAR QUE EL LENGUAJE DEL LEGISLADOR SE JUSTIFICA PORQUE EL PRINCIPIO DE JUSTICIA SE EXPRESA EN LOS IMPUESTOS INDIRECTOS MEDIANTE LA CUOTA PROPORCIONAL, Y EN LOS DIRECTOS MEDIANTE LA PROGRESIVA QUE ES TAMBIÉN FÓRMULA DE EQUIDAD, PERO MANTENIENDO SIEMPRE, PARA ANÁLOGAS CAPACIDADES CONTRIBUTIVAS, IDÉNTICA CUOTA TRIBUTARIA.

OTRA RAZÓN VIENE A CORROBORAR LO EXPUESTO. SI ESOS DOS CONCEPTOS (PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD) A LOS CUALES DEBE AJUSTARSE SIMULTÁNEAMENTE TODA LEY TRIBUTARIA DEL CONGRESO (FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL FUERAN CONTRADICTORIOS O EXCLUYENTES, NINGUNA LEY PODRÍA AJUSTARSE SIMULTÁNEAMENTE A AMBOS PORQUE SU ADECUACIÓN A UNO IMPLICARÍA DESPUÉS SI OTRO Y LA FRACCIÓN CONSTITUCIONAL LIGA LOS ADJETIVOS MEDIANTE LA CONJUNCIÓN COPULATIVA. AHORA PUEDE EXPLICARSE LA IMPORTANCIA DEL EPÍGRAFO SOBRE EL QUE LLAMAMOS LA ATENCIÓN AL INICIO; SI EL DERECHO ES EL ARTE DE LO BUENO Y LO EQUITATIVO, Y SE LLAMA ASÍ PORQUE EL VOCABLO LATINO DERIVA DE "JUSTICIA" NUESTRO DERECHO TRIBUTARIO SE CIMENTA CON MAYOR RAZÓN EN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD (JUSTICIA) QUE SE CONSAGRA EN TRES TEXTOS DE NUESTRA CONSTITUCIÓN. TODA LEY TRIBUTARIA INICUA DEBE NULIFICARSE EN LA FORMA PECULIAR DEL JUICIO DE AMPARO. (19)

FLORES ZAVALA ARGUMENTA DE LA SIGUIENTE MANERA*

"AHORA BIEN, ENCONTRAMOS QUE SIMILITUD EN ESENCIA ENTRE ESTA EXPRESIÓN (PROPORCIONAL Y EQUITATIVA) Y LA FÓRMULA CON LA QUE ADAM SMITH PLANTEA EL PRINCIPIO DE JUSTICIA DE LOS IMPUESTOS, AL DECIR: "LOS SÚRDITOS DE CADA ESTADO, DEBEN CONTRIBUIR AL SOSTENIMIENTO DEL GOBIERNO... EN PROPORCIÓN A LOS INGRESOS DE QUE GOZAN... DE LA OBSERVANCIA O EL MENOSPRECIO DE ESTA MÁXIMA DEPENDE LO QUE SE LLAMA EQUIDAD". DE MANERA QUE CON LA EXPRESIÓN "PROPORCIONAL Y EQUITATIVA", SÓLO SE BUSCA LA JUSTICIA DE LOS IMPUESTOS. AHORA BIEN, ESTE PRINCIPIO, DIJIMOS NOSOTROS, REQUIERE LA REALIZACIÓN DE DOS PRINCIPIOS* EL DE GENERALIDAD Y EL DE UNIFORMIDAD, ES DECIR, QUE TODOS LOS QUE TIENEN UNA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA PAGUEN ALGÚN IMPUESTO, Y QUE ÉSTE REPRESENTE PARA TODOS EL MÍNIMO DE SACRIFICIO POSIBLE... EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, DIJIMOS, NO SIGNIFICA QUE TODOS DEBEN PAGAR TODOS LOS IMPUESTOS. SIN EMBARGO, ESTE PRINCIPIO PUEDE TAMBIÉN APLICARSE

A CADA IMPUESTO INDIVIDUALMENTE CONSIDERADO, Y ENTONCES DEBE INTERPRETARSE EN EL SENTIDO DE QUE EL IMPUESTO DEBE GRAVAR A TODOS AQUELLOS INDIVIDUOS CUYA SITUACIÓN COINCIDA CON LA QUE LA LEY SEÑALA COMO HECHO GENERADOR DEL CRÉDITO FISCAL, SIN EXCEPCIONES. EL PRINCIPIO DE UNIFORMIDAD SIGNIFICA QUE LOS IMPUESTOS QUE INTEGREN UN SISTEMA IMPOSITIVO DEBEN GRAVAR EN TAL FORMA, QUE REPRESENTEN, PARA TODOS LOS QUE DEBEN CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS, IGUAL SACRIFICIO MÍNIMO PERO TAMBIÉN SE PUEDE APLICAR A UNA LEY IMPOSITIVA AISLADA Y ENTONCES DEBEN ENTENDERSE EN EL SENTIDO DE QUE TODOS AQUELLOS CUYA SITUACIÓN GENERADORA DEBERÁ ENTENDERSE EN LOS TÉRMINOS MÁS ESTRUCTOS, ES DECIR, DEBE EXISTIR IGUALDAD EN LA RENTA O CAPITAL, EN EL ORIGEN DE ÉSTOS, EN LAS CIRCUNSTANCIAS PERSONALES, ETC. "(20)

EL MINISTRO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, JOSÉ RIVERA CAMPOS, CONSIDERA, A DIFERENCIA DE SERVANDO J. GARZA, QUE NO EXISTE REDUNDANCIA EN EL PRECEPTO CONSTITUCIONAL. EL REQUISITO DE EQUIDAD SIGNIFICA QUE DEBE SER UNIVERSAL, DE TAL MANERA QUE SI ADOLECE DE FALTA DE GENERALIDAD, QUE ES UN REQUISITO JURÍDICO, LA LEY ES INEQUITATIVA. POR OTRO LADO, EL REQUISITO DE PROPORCIONALIDAD MIRA A LA "ECONOMICIDAD DEL IMPUESTO". NO ES PROPORCIONAL LA CARGA QUE AGOTE LA FUENTE IMPOSITIVA, AQUELLAS QUE SUS GASTOS DE RECAUDACIÓN SEAN MAYORES QUE LA RECAUDACIÓN MISMA " LA PROPORCIÓN HA DE CONTEMPLAR TODO EL PANORAMA DE LA ECONOMÍA DEL ESTADO DE LA ECONOMÍA DE LA COLECTIVIDAD. QUE LA PROPORCIÓN SE HA DE ESTABLECER EN RELACIÓN DE UNAS FUENTES IMPOSITIVAS FRENTE A OTRAS". CRITICA QUE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA HAYA CAÍDO EN "UNA TAUTOLOGÍA" AL DEFINIR QUE EL IMPUESTO NO DEBE SER EXHORBITANTE NI RUINOSO, LO QUE SIGNIFICA ELUDIR EL PROBLEMA. (21)

MARGAIN MANATOU TAMBIÉN CONSIDERA QUE SON DOS CONCEPTOS Y NO UNO SÓLO LOS QUE

CONTIENEN LAS PALABRAS "PROPORCIONAL Y EQUITATIVA". QUE UN TRIBUTO SEA PROPORCIONAL, SIGNIFICA QUE COMPRENDA POR IGUAL, DE LA MISMA MANERA, A TODOS AQUELLOS INDIVIDUOS QUE SE ENCUENTRAN COLOCADOS EN LA MISMA SITUACIÓN O CIRCUNSTANCIA QUE SEA EQUITATIVO, SIGNIFICA QUE EL IMPACTO DEL TRIBUTO SEA EL MISMO PARA TODOS LOS COMPRENDIDOS EN LA MISMA SITUACIÓN⁽²²⁾

LA EQUITAD HA SIDO DEFINIDA POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN EN "SU ACEPTACIÓN JURÍDICA, CONSIDERADA COMO LA MANIFESTACIÓN DE LO "JUSTO" INNATO EN EL HOMBRE, Y EN LA COLECTIVIDAD, O RESULTADO DE SU EVOLUCIÓN QUE TIENDA A REALIZARSE EN EL DERECHO POSITIVO, EN CUANTO ÉSTO NO SIEMPRE TOMA EN CUENTA LAS CIRCUNSTANCIAS DE HECHO, EN CUYO CASO, LA EQUITAD TIENDE A TEMPLAR EL RIGOR DEL DERECHO, POR MEDIO DE UNA BENIGNA INTERPRETACIÓN, QUE PERMITE TENER EN CUENTA LAS DIFERENCIAS INDIVIDUALES Y LLEGA A SIGNIFICAR EL IDEAL QUE EL DERECHO POSITIVO DEBE PROPONERSE REALIZAR. EN EL DERECHO FISCAL, GRAVANDO A LOS INDIVIDUOS SEGÚN LA ACTIVIDAD QUE DESARROLLEN, LA FUENTE Y CUANTÍA DE SUS INGRESOS, EL DE SUS NECESIDADES, EL INTERÉS DE LA COLECTIVIDAD EN LA ACTIVIDAD DESARROLLADA Y SU COOPERACIÓN AL BIENESTAR GENERAL"⁽²³⁾

LA EQUITAD EXIGE QUE SE RESPETE EL PRINCIPIO DE IGUALDAD, DETERMINANDO QUE ES NORMA DE EQUITAD LA DE QUE SE ENCUENTREN OBLIGADOS A DETERMINADA SITUACIÓN LOS QUE SE HALLEN DENTRO DE LOS ESTABLECIDO POR LA LEY QUE NO SE ENCUENTRAN EN ESA MISMA OBLIGACIÓN LOS QUE ESTÁN EN SITUACIÓN JURÍDICA DIFERENTE, O SEA, TRATAR A LOS IGUALES DE MANERA IGUAL"⁽²⁴⁾

AHORA BIEN, INDEPENDIEMENTE DE SI LA PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD SON CONCEPTOS UNÍVOCOS O SE ENCUENTRAN EN SÍ SEPARADOS, SE MANIFIESTAN DE DIVERSA MANERA EN CUANTO A LOS DIFERENTES TIPOS DE TRIBUTOS, POR LO QUE PASAREMOS A ESTUDIAR EN DETALLE CUANTO A UN IMPUESTO, UN DERECHO O CONTRIBUCIÓN ESPECIAL CUMPLAN CON LOS MISMOS.

A) IMPUESTOS

RESPECTO A LOS IMPUESTOS, LA SUPREMA CORTE HA ESTABLECIDO QUE ÉSTOS NO SON EQUITATIVOS, CUANDO SON RUIÑOSOS. ESTO SE ENTIENDE COMO QUE EL IMPUESTO AGOTA LA FUENTE QUE SE VA A GRAVAR. ES DECIR, QUE EL PODER LEGISLATIVO CREA UN IMPUESTO QUE AL PAGARSE HACE QUE LA MATERIA QUE SE GRAVA DESAPAREZCA CON SU PAGO O QUEDE MENGUADA CONSIDERABLEMENTE. POR OTRA PARTE, ES TAMBIÉN INCONSTITUCIONAL EL IMPUESTO QUE ESTABLECE DIFERENTES CUOTAS PARA LOS SUJETOS QUE SE ENCUENTRAN EN UNA MISMA SITUACIÓN JURÍDICA. ES NECESARIO DISTINGUIR QUE ÉSTO NO ES EN PERJUICIO DE LA GARANTÍA QUE OTORGA EL ARTÍCULO 13 CONSTITUCIONAL RESPECTO A LA NO EXISTENCIA DE LEYES PRIVATIVAS, SINO QUE SE APLIQUE DE MANERA DIFERENTE EN CUANTO UNA LEY PUEDE SER GENERAL Y ABSTRACTA AFECTANDO A UN GRUPO DETERMINADO DE PERSONA Y SIN EMBARGO, RESULTE INEQUITATIVA TODA VEZ QUE EXCLUYE DEL GRAVAMEN Y OTORQUE UN TRATAMIENTO DIFERENCIAL A OTRO GRUPO DE CONTRIBUYENTES LOS CUALES REALIZAN HECHOS QUE PRESENTAN SIMILARES RESULTADOS ECONÓMICOS QUE LOS SUJETOS GRAVADOS. UNO DE LOS CASOS MÁS DISCUTIDOS RESPECTO A ESTA GARANTÍA CON RELACIÓN A LOS IMPUESTOS CONSISTE EN LA LLAMADA "DOBLE CONTRIBUCIÓN", LA CUAL CONSISTE EN UN HECHO GENERADOR SEA GRAVADO MÁS DE UNA VEZ POR EL MISMO IMPUESTO O ALGUNO QUE GRAVE LA MISMA REALIDAD ECONÓMICA. LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA NO HA QUEDADO BIEN DEFINIDA AL RESPECTO. SIN EMBARGO, PODEMOS DECIR QUE EXISTE UNA DOBLE TRIBUTACIÓN INCONSTITUCIONAL CUANDO UN MISMO IMPUESTO GRAVA EN MÁS DE UNA VEZ UN SÓLO HECHO GENERADO". POR OTRA PARTE, NO EXISTIRÁ CUANDO IMPUESTOS DE DIVERSOS ENTES O QUE GRAVEN DIVERSOS HECHOS GENERADORES SEAN APLICADOS A UN CONTRIBUYENTE. ASÍ, POR EJEMPLO, LA TRANSMISIÓN DE LA PROPIEDAD DE BIENES INMUEBLES PUEDE SER GRAVADA POR IMPUESTOS FEDERALES, LOCALES Y MUNICIPALES O POR DIVERSOS IMPUESTOS COMO EL DE LA RENTA Y DEL VALOR AGREGADO.

b) DERECHOS

EL CONCEPTO DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN MATERIA DE DERECHOS ES DIVERSO AL QUE SE APLICA TRATÁNDOSE DE LOS IMPUESTOS, SEGÚN LO ESTABLECE EL ARTÍCULO 4 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LOS DERECHOS SON CONTRAPRESTACIONES QUE EL GOBIERNO ESTABLECE POR LA PRESTACIÓN DE CIERTOS SERVICIOS PÚBLICOS. POR ÉSTO, PARA DETERMINAR SI UN DERECHO ES EQUITATIVO Y PROPORCIONAL SE HA DE ATENDER NO A LAS CARACTERÍSTICAS DEL CONTRIBUYENTE O DEL HECHO GENERADOR, SINO AL VALOR DEL SERVICIO Y ASÍ, UN DERECHO ES CONSTITUCIONAL CUANDO EXIJA EL RAZONABLE COSTO QUE PUDIERA TENER EL SERVICIO. ÉSTO NO IMPLICA QUE EL COSTO DEL SERVICIO SEA EL EQUIVALENTE DEL MONTO DEL DERECHO, SINO QUE LA PRESTACIÓN QUE DEBA DE CUBRIR EL CONTRIBUYENTE, DEBE DE ESTAR DENTRO DE UN RANGO ACORDE CON EL COSTO DEL MISMO.

c) CONTRIBUCION ESPECIAL

SIENDO QUE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL PARTICIPA DE LAS NATURALEZAS DEL DERECHO Y DEL IMPUESTO PARTIENDO DE UN PRINCIPIO DE BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE, LA EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD EN ESTE CASO, SE HAN DE TOMAR EN CUENTA CUANDO EL COSTO DE LA OBRA Y LA PROPORCIONALIDAD DE BENEFICIO QUE DE LA MISMA VA A RECIBIR EL CONTRIBUYENTE. POR OTRA PARTE, LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DEBE DE SER MENOR EN SU RECAUDACIÓN TOTAL AL COSTO DEL TOTAL DE LA OBRA Y DE NO SER ASÍ, ES DESPROPORCIONADA.

LA RELACION TRIBUTARIA

SIENDO QUE LA OBLIGACIÓN FISCAL ES UNA OBLIGACIÓN EX-LEGE, ES DECIR, QUE TIE-

NE SU NACIMIENTO EN LA LEY, A TRAVÉS DE LA REALIZACIÓN QUE ÉSTA CONTEMPLA, NOS ENCONTRAMOS CON QUE ÉSTA NO NACE A CARGO DEL CONTRIBUYENTE, SINO HASTA EN TANTO NO SE REALICEN LOS SUPUESTOS DE CAUSACIÓN DEL IMPUESTO. DE TODO LO ANTERIOR HEMOS DE DEFINIR A LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA COMO EL VÍNCULO JURÍDICO EN VIRTUD DEL CUAL EL ESTADO COMO SUJETO ACTIVO EXIGE A UN DEUDOR (CONTRIBUYENTE), EL CUMPLIMIENTO DE UNA PRESTACIÓN PECUNIARIA.

TODO HECHO GENERADOR DA NACIMIENTO A UNA RELACIÓN JURÍDICA ENTRE EL SUJETO ACTIVO QUE VIENE A SER EL ESTADO Y EL SUJETO PASIVO QUE VIENE A SER EL CONTRIBUYENTE, QUE TIENE COMO OBJETO LA PRESTACIÓN CONTENIDA EN LA LEY. AHORA BIEN, EXISTEN DIVERSOS TIPOS DE OBLIGACIONES FISCALES SECUNDARIAS Y QUE VAN ASOCIADAS CON EL PAGO DEL IMPUESTO. SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA CLASIFICA A LAS RELACIONES ENTRE EL SUJETO ACTIVO Y SUJETO PASIVO COMO DE NATURALEZA SUSTANTIVA, LAS CUALES TIENEN UNA OBLIGACIÓN DE DAR ALGO SEA EN DINERO O EN ESPECIE, LAS CUALES CLASIFICA DE LA SIGUIENTE MANERA:

- A) RELACIONES TRIBUTARIAS QUE TIENEN COMO CONTENIDO EL PAGO DE UN TRIBUTO.
- B) RELACIONES CUYO CONTENIDO ES EL REEMBOLSO DE UN TRIBUTO O DE OTRA PRESTACIÓN FISCAL INDEBIDAMENTE PAGADAS.
- C) RELACIONES CUYO CONTENIDO ES EL PAGO DE UN INTERÉS MORATORIO.
- D) RELACIONES CUYO CONTENIDO ES LA GARANTÍA DE PRESTACIONES TRIBUTARIAS O FISCALES.
- E) RELACIONES CUYO CONTENIDO ES EL PAGO DE GASTOS DE EJECUCIÓN.
- F) RELACIONES CUYO CONTENIDO ES QUE TIENEN EL PAGO DE UNA SACIÓN PECUNIARIA O MULTA.

ASIMISMO, EXISTEN RELACIONES FORMALES, LAS CUALES TIENEN COMO CONTENIDO

- A) UN HACER (LLEVAR LA CONTABILIDAD)
- B) UN NO HACER (COMO EL NO IMPORTAR BIENES SIN EL PERMISO PREVIO DE IMPORTACIÓN)
- C) RELACIONES DE TOLERAR (COMO PERMITIR UNA VISITA DOMICILIARIA)⁽²⁵⁾

POR OTRA PARTE, EL AUTOR CITADO PROPONE QUE DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA NACEN RELACIONES ENTRE LOS SUJETOS PASIVOS O ADMINISTRADOS, LO CUAL A NUESTRO PARECER ES INEXACTO, TODA VEZ QUE LAS RELACIONES QUE PUDIERAN NACER ENTRE LOS ADMINISTRADOS, SE VIENEN REGULANDO POR LAS NORMAS DE DERECHO PRIVADO Y CUANDO EXISTE ALGUNA OBLIGACIÓN DE REALIZAR CIERTOS ACTOS POR CUENTA DE TERCEROS, EN LA ESPECIE NO EXISTE UN VÍNCULO JURÍDICO ENTRE LAS PERSONAS EN PARTICULAR, SINO SE OBLIGA AL SUJETO SUSTITUIDO FRENTE A LA ADMINISTRACIÓN Y NO FRENTE AL RESPONSABLE DIRECTO.

EXISTEN DENTRO DE LAS RELACIONES TRIBUTARIAS SUSTANTIVAS, LA RELACIÓN SUSTANTIVA PRINCIPAL QUE ES AQUÉLLA QUE EXISTE ENTRE EL HECHO PÚBLICO ACREEDOR Y EL SUJETO PASIVO PRINCIPAL POR DEUDA PROPIA O EL SUJETO PASIVO POR DEUDA AJENA QUE TIENE COMO CONTENIDO EL PAGO DEL TRIBUTO. ÉSTA RELACIÓN ES UNA RELACIÓN EX-LEGE POR LAS RAZONES QUE HEMOS APUNTADO Y CUYO CONTENIDO PRINCIPAL GENERALMENTE ES EL PAGO DE UNA CANTIDAD DE DINERO AUNQUE PUEDE EN CASOS EXCEPCIONALES, TENER COMO CONTENIDO UNA OBLIGACIÓN DE DAR UN BIEN DIVERSO COMO EN EL CASO DEL IMPUESTO FEDERAL SOBRE RADIO Y TELEVISIÓN, EL CUAL PUEDE SER CUBIERTO MEDIANTE DAR AL ESTADO OPORTUNIDAD DE TRANSMITIR PROGRAMAS DE RADIO Y TELEVISIÓN PRODUCIDOS POR ÉSTE EN LAS ESTACIONES DE RADIO Y TELEVISIÓN. OTRA CARACTERÍSTICA DE ESTA OBLIGACIÓN ES QUE EL VÍNCULO ENTRE LOS SUJETOS DE LA

MISMA, ES PERSONAL EN OPOSICIÓN A REAL, ES DECIR, NO SE VINCULA A NINGÚN BIEN AÚN CUANDO SU NACIMIENTO DEPENDA DE LA POSESIÓN O PROPIEDAD DE CIERTOS BIENES COMO EN EL CASO DEL IMPUESTO PREDIAL.

EXISTE TAMBIÉN LA RELACIÓN SUSTANTIVA DE REEMBOLSO. ÉSTA SÓLO SE DA CUANDO EL FISCO PERCIBE CANTIDADES INDEBIDAMENTE Y PARA SU NACIMIENTO ES NECESARIO QUE EXISTA ALGUNO DE LOS SIGUIENTES PRESUPUESTO:

- A) EL PAGO DE UNA SUMA DE DINERO SIN QUE EXISTA EL PRESUPUESTO LEGAL O EL HECHO IMPONIBLE. ALGUIEN PAGA UNA CANTIDAD PORQUE CONSIDERA QUE EXISTE EN LA LEY UN DETERMINADO TRIBUTOS Y TAL COSA ES FALSA.
- B) EL PAGO DE UNA SUMA DE DINERO SIN QUE EXISTA EL HECHO GENERADOR AÚN CUANDO EXISTA EL PRESUPUESTO LEGAL. POR EJEMPLO, ALGUIEN PAGA UN IMPUESTO DE COMPRA-VENTA SIN HABER CELEBRADO ESE CONTRATO.
- C) EL PAGO DE UNA SUMA DE DINERO SIN QUE EXISTA LA ATRIBUCIÓN SUBJETIVA DEL HECHO GENERADOR. POR EJEMPLO, EL VENDEDOR PAGA EL IMPUESTO DEL TIMBRE NO OBSTANTE QUE EL SUJETO PASIVO DE DICHO IMPUESTO ES EL COMPRADOR.
- D) EL PAGO DE UNA SUMA DE DINERO EN CANTIDAD MAYOR A LA CONTENIDA EN EL MANDATO LEGAL.

EL NACIMIENTO SE DA EN EL MOMENTO EN QUE EL PAGO INDEBIDO ES HECHO, O CUANDO SE DETERMINA QUE EL PAGO REALIZADO FUE INDEBIDO Y EL SUJETO ACTIVO DE LA MISMA ES EL CONTRIBUYENTE O EL QUE PAGA HECHO EL PAGO INDEBIDO.

EXISTEN POR OTRA PARTE, LAS RELACIONES TRIBUTARIAS DE RECARGOS Y DE INTERESES,

ÉSTOS SE DAN POR EL PAGO HECHO YÁ SEA EN PARCIALIDADES O EXTEMPORALMENTE DE UNA CONTRIBUCIÓN Y TIENEN LA PECULIARIDAD DE QUE SU DETERMINACIÓN SE TOMA COMO BASE GRAVABLE, EL MONTO DEL IMPUESTO QUE SE ADEUDA Y POR SER ESTA OBLIGACIÓN ACCESORIA, NO AMERITA UN ESTUDIO MÁS A FONDO.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO II

- 1.- MARGAIN MANATOU, EMILIO. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO; EDITORIAL UNIVERSITARIA POTOSINA; SEXTA EDICIÓN; MÉXICO 1981.
- 2.- BIELSA RAFAEL; COMPEDIO DE DERECHO PUBLICO; Tomo 3
- 3.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; DERECHO FINANCIERO MEXICANO; EDITORIAL - PORRÚA, S. A.; DÉCIMA SEGUNDA EDICIÓN; MÉXICO 1983.
- 4.- SMITH ADAM; LA RIQUEZA DE LAS NACIONES; FONDO DE CULTURA ECONÓMICA; - MÉXICO.
- 5.- SAINZ DE BUJANDA FERNANDO; SISTEMA DE DERECHO FINANCIERO; EDITORIAL FACULTAD DE DERECHO DE LA UNIVERSIDAD COMPLUTENSE; 1977.
- 6.- IDEM. OPUS CIT.
- 7.- GIANNINI; INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO; TRADUCCIÓN ESPAÑOLA; EDITORIAL DE DERECHO FINANCIERO; MADRID 1957.
- 8.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.
- 9.- IDEM; OPUS CIT.
- 10.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; INFORME DEL PRESIDENTE PARA EL AÑO 1969. SALA AUXILIAR; MAYO EDITORES; MÉXICO 1959.
- 11.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.
- 12.- MARGAIN HUGO B.; LOS DERECHOS INDIVIDUALES Y EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA ADMINISTRATIVA; SRIA. DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. MÉXICO 1971.

- 13.- MARGAIN MANATOU EMILIO; OPUS CIT.
- 14.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; JURISPRUDENCIA Y TESIS SOBRESALIENTES; 1917 A 1954; MAYO EDITORES; MÉXICO 1956.
- 15.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; INFORME DEL PRESIDENTE DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION PARA EL AÑO DE 1944; MAYO EDITORES; MÉXICO 1945.
- 16.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.
- 17.- FLORES ZAVALA ERNESTO; FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS; EDITORIAL PORRÚA; MÉXICO 1977.
- 18.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; JURISPRUDENCIA Y TESIS SOBRESALIENTES; ACTUALIZACIÓN 1975; MAYO EDITORES.
- 19.- FLORES ZAVALA ERNESTO; OPUS CIT.
- 20.- IDEM, OPUS CIT.
- 21.- RIVERA PEREZ CAMPOS JOSE; PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD EN LOS IMPUESTOS; SERIA. DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO NÚMERO 51; MÉXICO.
- 22.- MARGAIN MANATOU EMILIO; LA CONSTITUCION Y ALGUNOS ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO; UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SAN LUIS POTOSÍ; MÉXICO 1967.
- 23.- AMPARO EN REVISION; 3608/73.- CARTUCHOS DEPORTIVOS, S. A.
- 24.- AMPARO EN REVISION; 4291/58; QUEJAS FERRAR, S. A.
- 25.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.

CAPITULO III

LOS TRIBUTOS

DEFINICION

EXISTEN VARIAS DEFINICIONES DOCTRINARIAS RESPECTO AL TRIBUTO Y ASÍ, BLUMESTEIN LOS DEFINE COMO LAS PRESTACIONES PECUNIARIAS QUE EL ESTADO O UN ENTE PÚBLICO AUTORIZADO AL EFECTO POR AQUÉL, EN VIRTUD DE SU SOBERANÍA TERRITORIAL EXIGE A LOS SUJETOS ECONÓMICOS SOMETIDOS A LA MISMA. FOURROUGE LOS DEFINE COMO "UNA PRESTACIÓN OBLIGATORIA COMUNEMENTE EN TENER EXIGIDO POR EL ESTADO, EN VIRTUD DE SU PODER DE IMPERIO Y QUE DA LUGAR A RELACIONES JURÍDICAS DE DERECHO". JARACH A SU VEZ NOS DICE QUE "EL TRIBUTO ES UNA PRESTACIÓN PECUNIARIA COACTIVA DE UN EXIGIDO AL ESTADO U OTRA ENTIDAD QUE TENGA DERECHO DE INGRESARLO".

COMO SE PUEDE VER, DE TODAS ESTAS DEFINICIONES PODEMOS SACAR LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS:

- A) EL TRIBUTO ES UNA PRESTACIÓN
- B) A CARGO DE LOS PARTICULARES
- C) EN FAVOR DEL ESTADO O DEL ENTE FACULTADO PARA RECIBIRLO
- D) PROVIENE SIEMPRE DE LAS CARACTERÍSTICAS DE SOBERANÍA DEL ESTADO. ES DECIR, NO ES NECESARIA LA VOLUNTAD DE LOS PARTICULARES PARA QUE SEA EXIGIBLE.

SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA NOS DICE QUE EL TRIBUTO TIENE DETERMINADAS CARACTERÍSTICAS Y ASÍ, TIENE UN CARÁCTER PÚBLICO; ES DECIR, NACE DE LA SOBERANÍA ESPECIAL. LA PROPIA NATURALEZA DEL TRIBUTO OTORGA LA POSIBILIDAD DE QUE EL MISMO SEA EXIGIDO EN BIENES DIVERSOS AL DINERO POR RAZONES PARTICULARES. ASÍ, EXISTEN IMPUESTOS COMO EL "ESPECIAL" PARA RADIO Y TELEVISIÓN, QUE SE PAGA A

TRAVÉS DE BIENES O SERVICIOS QUE EL CONTRIBUYENTE OTORGA SIN COSTO ALGUNO AL ESTADO.

ES UNA OBLIGACIÓN EX-LEGE; ES DECIR, QUE PARA QUE SEA EXIGIBLE EL IMPUESTO, SIEMPRE DEBE ESTAR CONTEMPLADO EN UNA LEY Y ASÍ, NO NACE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA HASTA EN TANTO NO SE PIDA EL SUPUESTO CONTEMPLADO POR LA MISMA.

POR OTRA PARTE, LA LEY ES LA FUENTE DE LA COERCITIVIDAD DE LOS TRIBUTOS Y POR ÉSTO PUEDEN SER EXIGIDOS AÚN EN CONTRA DE LA VOLUNTAD DEL GOBERNADO. ASIMISMO, EL TRIBUTO DA LUGAR A UNA RELACIÓN PERSONAL DE DERECHO Y OBLIGATORIA, ES DECIR, POR LA RELACIÓN DEL HECHO CONTEMPLADO EN LA LEY, EL ESTADO SE CONVIERTE EN ACREEDOR Y EL GOBERNADO EN DEUDOR DE LA PRESTACIÓN FISCAL, QUEDANDO OBLIGADO ESTE ÚLTIMO A CUERIRLO.

POR ÚLTIMO, EL TRIBUTO TIENE POR OBJETO EL COADYUVAR AL SOSTENIMIENTO DEL GASTO PÚBLICO, ENTENDIENDO COMO ÉSTO, EL COSTO QUE TIENE PARA EL ESTADO LA REALIZACIÓN DE SUS FUNCIONES DE DERECHO PÚBLICO. AHORA BIEN, EN PRINCIPIO, NINGUNA CONTRIBUCIÓN DEBE SER DESTINADA A LA REALIZACIÓN DE UN SERVICIO PÚBLICO EN PARTICULAR, YA QUE PERDERÍA SU DESTINO COMO COADYUVANTE DEL GASTO PÚBLICO EN GENERAL. SIN EMBARGO, EXISTE LA POSIBILIDAD DE QUE EL PRODUCTO DE CIERTAS CONTRIBUCIONES SE DESTINE A ACTIVIDADES DETERMINADAS QUE TENGAN POR OBJETO EL MEJORAMIENTO O SOSTENIMIENTO DE LAS FUNCIONES DEL ESTADO EN PARTICULAR.

EL PODER TRIBUTARIO DE LOS ESTADOS COMO HEMOS VISTO, SE MANIFIESTA AL ESTABLECER ÉSTOS LOS TRIBUTOS. SIENDO QUE COMO LO ESTABLECE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EXISTEN COMO INGRESOS DEL ESTADO, LOS IMPUESTOS, DERECHOS, PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS. ES NECESARIO QUE ESTABLEZCAMOS LAS CARACTERÍSTICAS DE LOS MISMOS A EFECTO DE PODER DETERMINAR CUÁLES SON EN SÍ TRIBUTOS QUE AFECTAN LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES.

LOS DERECHOS

EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DEFINE A LOS DERECHOS COMO LA CONTRAPRESTACIÓN REQUERIDA POR EL PODER PÚBLICO CONFORME A LA LEY EN PAGO DE UN SERVICIO. (3) DE ÉSTO PODEMOS DETERMINAR LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS DEL MISMO:

- A) ES UNA CONTRAPRESTACIÓN EN DINERO.
- B) ES UNA OBLIGACIÓN EX-LEGE. COMO HEMOS VISTO, EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO SÓLO SE PUEDE HACER EFECTIVO SI LAS CONTRIBUCIONES, EN ESTE CASO, LOS DERECHOS, SE ENCUENTRAN PREVISTOS EN UNA LEY. AHORA BIEN, NO SÓLO LA EXISTENCIA DE LA CARGA DENTRO DE UNA LEY CUMPLE CON ESTE REQUISITO, SINO QUE DEBEN DE CONTEMPLARSE EN LA MISMA LEY, TODOS AQUELLOS ELEMENTOS QUE HAGAN POSIBLE DETERMINAR EL MONTO DEL IMPUESTO Y EL HECHO GENERADOR DEL MISMO, YA QUE DE NO EXISTIR ESTOS ELEMENTOS DENTRO DEL SUPUESTO LEGAL, SE DEJARÍA EN COMPLETO ESTADO DE INDEFENSIÓN AL PARTICULAR EN CUANTO AL MONTO DE LA CONTRAPRESTACIÓN QUE HA DE CUBRIR Y EL SUPUESTO JURÍDICO QUE HA DE MOTIVAR EL PAGO Y ASÍ, SE DEBE DE CUMPLIR CON ESTA FORMALIDAD PARA QUE PUEDA SER EXIGIDO EL DERECHO.
- C) EL DERECHO NACE DE LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PÚBLICO INHERENTE AL ESTADO EN BENEFICIO INDIVIDUAL DE UN PARTICULAR. ESTO SIGNIFICA QUE PARA QUE EL DERECHO PUEDE EXISTIR, ES NECESARIO QUE EL SUPUESTO DE SU NACIMIENTO SEA LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PÚBLICO POR EL ESTADO O UN PARTICULAR. DE AHÍ, DERIVA EL PRINCIPIO DE QUE TODO DERECHO DEBE DE FUNDAMENTARSE EN UN CRITERIO UTI-SINGULI, EN CONTRAPOSICIÓN CON LOS SERVICIOS QUE BENEFICIAN A TODA LA COMUNIDAD, LOS CUALES SE SUFRAGAN MEDIANTE LOS IMPUESTOS O LAS CONTRIBUCIONES DE MEJORAS O CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

POR OTRA PARTE, HEMOS DE DEFINIR QUE PARA LOS EFECTOS DEL COBRO DE DERECHOS, EL PRESTADO, DEBE SER TAL, QUE CORRESPONDA A LAS FUNCIONES DE DERECHO PÚBLICO DEL ESTADO, ÉSTO ES, QUE EMANE DEL MONOPOLIO QUE EL MISMO TIENE PARA REALIZAR DETERMINADAS FUNCIONES PÚBLICAS, YA QUE DE NO SER ASÍ, NOS ENCONTRARÍAMOS CON UNA RELACIÓN JURÍDICA DE DERECHO PRIVADO EN LA CUAL EL ESTADO SE EQUIPARARÍA AL PARTICULAR, PERDIENDO ASÍ LA POSIBILIDAD DE EXIGIR COACTIVAMENTE LA PRESTACIÓN QUE POR EL SERVICIO PUDIERA RECIBIR. AL RESPECTO, SERRA ROJAS NOS DICE QUE "LOS SERVICIOS PÚBLICOS SON AQUELLOS SERVICIOS INHERENTES AL ESTADO QUE NO SE CONCIBEN PRESTADOS POR PARTICULARES"⁽⁴⁾ Y QUE EXISTE EL PROBLEMA DE DETERMINAR SI UN SERVICIO PÚBLICO PRESTADO POR UN PARTICULAR QUE GOZA DE UNA CONCESIÓN, PUEDE SER SUFRAGADO MEDIANTE DERECHOS. ES EL CASO QUE EN NUESTRA LEGISLACIÓN, LOS SERVICIOS PÚBLICOS SON PRESTADOS EN CIERTOS CASOS POR CONCESIONARIOS DEL GOBIERNO FEDERAL. EN ESTE SUPUESTO, YA QUE EL CONCESIONARIO ASUME CIERTAS FUNCIONES DE SOBERANÍA INHERENTES AL ESTADO POR UN ACTO DEL MISMO, SE CREA UNA DESCENTRALIZACIÓN POR SERVICIO Y ASÍ, NO SE DESNATURALIZA EL CARÁCTER PÚBLICO DE LA FUNCIÓN REALIZADA, POR LO QUE DEBE DE SER SUFRAGADO POR DERECHO".⁽⁵⁾

EXISTE TAMBIÉN COBRO DE DERECHOS POR EL APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO POR LOS PARTICULARES. SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA NOS DICE QUE ESTOS DERECHOS NO SON EN SÍ TALES, SINO IMPUESTOS, BASÁNDOSE EN ARGUMENTOS, LOS CUALES NO LLEGAN A DEMOSTRAR QUE EN EL CASO DEL APROVECHAMIENTO DE LOS BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO, NO NOS ENCONTRAMOS EN UNA RELACIÓN UTI-SINGULI POR EL PARTICULAR.⁽⁶⁾ AHORA BIEN, SI ES CIERTO QUE EL ESTADO NO PRESTA NINGÚN SERVICIO, NO ES TAL QUE EXISTAN UNA MULTIPLICIDAD DE SUJETOS QUE SE ENCUENTREN EN LA SITUACIÓN JURÍDICA DEL QUE APROVECHA EL BIEN DEL DOMINIO PÚBLICO SOBRE EL CUAL RECAÉ EL DERECHO, POR LO QUE NO SE PUEDE CATALOGAR DE

IMPUESTO A LA PRESTACIÓN FISCAL DERIVADA DEL MISMO Y POR TANTO, EN LA REALIDAD NOS ENCONTRAMOS FRENTE A LA EXISTENCIA DE DERECHO.

- D) LOS DERECHOS DEBEN DE SER EQUITATIVOS Y PROPORCIONALES. ESTO, COMO LO HEMOS EXPLICADO ANTERIORMENTE, LA CONTRAPRESTACIÓN POR LA REALIZACIÓN DEL SERVICIO O APROVECHAMIENTO DEL BIEN, ES RAZONABLE EN RELACIÓN AL COSTO QUE AL ESTADO LE OCASIONA EL PRESTAR DICHO SERVICIO.

CONTRIBUCION ESPECIAL

EN EL CÓDIGO FISCAL DE 1983 SE ESTABLECIÓ COMO NOVEDAD LA CREACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL O CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS. COMO LO HEMOS EXPLICADO, ÉSTA TIENE UNA NATURALEZA QUE LA HACE COMPARTIR NOTAS DEL IMPUESTO Y DEL DERECHO. PUGLIESE EXPRESA AL RESPECTO, QUE EN LOS IMPUESTOS Y EN LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES, LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ENCUENTRA SU CAUSA EN UNA UTILIDAD O VENTAJA PARTICULAR QUE PROVIENE DE LA ACTIVIDAD DEL ORGANISMO PÚBLICO Y QUE VA EN FAVOR DE UN GRUPO DE CIUDADANOS, COMO ES EL CASO DEL PRIMERO, AÚN CUANDO NO SEA POSIBLE ESTABLECER LA PROPORCIÓN ENTRE EL TRIBUTO Y LA VENTAJA OBTENIDA POR CADA CIUDADANO. (7) LOS IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES ESTÁN EN UNA POSICIÓN INTERMEDIA ENTRE LOS IMPUESTOS Y LOS DERECHOS.

EXISTEN DIVERSOS TIPOS DE CONTRIBUCIONES ESPECIALES Y ASÍ, DE LA GARZA LAS CLASIFICA COMO CONTRIBUCIONES DE MEJORAS, CONTRIBUCIONES POR GASTO, CONTRIBUCIONES DE SEGURO SOCIAL, (8) CONTANDO CADA UNA CON CARACTERÍSTICAS PROPIAS.

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

- A) ES UNA PRESTACIÓN EN DINERO
B) ES UNA OBLIGACIÓN EX-LEGE

- c) LA CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS NACE DE LA REALIZACIÓN DE UNA OBRA PÚBLICA QUE PRODUCE UN AUMENTO DE VALOR DE LAS PROPIEDADES VECINAS. ÉSTO ES, QUE EL ESTADO EN VISTA DE QUE LA REALIZACIÓN DE CIERTAS OBRAS PÚBLICAS, TALES COMO URBANIZACIÓN, ALUMBRADO, ETC., BENEFICIAN A TODA LA COMUNIDAD EN GENERAL, PERO EN PARTICULAR A LOS RESIDENTES DE LA ZONA DONDE SE REALIZA DICHA OBRA; ÉSTOS DEBEPÁN DE CUBRIR LA MAYOR PARTE DEL COSTO QUE SIGNIFICA PARA EL ESTADO LA REALIZACIÓN DE LA MISMA. AL RESPECTO, LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA HA ESTABLECIDO QUE SI BIEN ES CIERTO QUE TODA OBRA DE URBANIZACIÓN, APARTE DEL DE DAR UTILIDAD A TODOS LOS HABITANTES DE UNA POBLACIÓN, EL BENEFICIO INMEDIATO Y DIRECTO LO RECIBEN LOS PROPIETARIOS O POSEEDORES DE LOS INVUEBLES RELATIVOS, QUE COMO EN EL CASO DE PAYIMENTO, RECIBEN NUMEROSAS VENTAJAS EN CUANTO LOS PREDIOS RESULTAN MEJOR COMUNICADOS.
- d) EL HECHO GENERADOR DE LA CONTRIBUCIÓN DE MEJORA ES LA REALIZACIÓN DE LA OBRA.
- e) EL RESPONSABLE DEL PAGO DE DICHA CONTRIBUCIÓN ES EL PROPIETARIO DEL INVUEBLE BENEFICIADO POR LA REALIZACIÓN DE LA OBRA. ÉSTO DA LUGAR A UN PRINCIPIO DE BENEFICIO NECESARIO PARA LA LEGALIDAD DE LA CONTRIBUCIÓN ESTABLECIDA.
- f) LAS CANTIDADES RECAUDADAS A TRAVÉS DE LA CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS DEBERÁN AFECTARSE A LA REALIZACIÓN DE LA OBRA QUE LE DIÓ MOTIVO, EN TODO CASO, DEBERÁ SER MENCIONADO EL MONTO DEL COSTO DE LA OBRA. ÉSTO ES CLARO YA QUE SIENDO LA OBRA PÚBLICA LA QUE DA LUGAR AL NACIMIENTO DE ESTA CONTRIBUCIÓN, LA RECAUDACIÓN QUE DE ÉSTA SE REALICE, NECESARIAMENTE DEBE DE AFECTARSE AL FIN QUE LE DIÓ LUGAR. POR OTRA PARTE, YA QUE SE TRATA DE OBRAS QUE DAN

UN BENEFICIO A TODA LA COLECTIVIDAD, LOS SUJETOS PASIVOS DE ESTA CONTRIBUCIÓN DEBERÁN CUBRIR SÓLO UNA PARTE DEL COSTO TOTAL DE LA MISMA, YA QUE SON LOS ÚNICOS BENEFICIADOS POR ELLA.

CONTRIBUCIÓN DE GASTO

SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA DEFINE A LA CONTRIBUCIÓN POR GASTO COMO "AQUELLA CUYA PRESUPUESTO DE HECHO CONSISTE EN LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES PARTICULARES QUE PROVOCAN UN GASTO PÚBLICO O EL INCREMENTO DEL MISMO" Y TIENE LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS:

- A) ES UNA PRESTACIÓN EN DINERO
- B) ES UNA OBLIGACIÓN EX-LEGE
- C) SU PRESUPUESTO DE HECHO CONSISTE EN EL GASTO PROVOCADO O INCREMENTADO CON MOTIVO DE LA REALIZACIÓN DE UNA ACTIVIDAD PARTICULAR. ESTO SE ENTIENDE COMO QUE AL REALIZAR EL PARTICULAR CIERTAS ACTIVIDADES LÍCITAS, EL ESTADO INCURRE EN COSTOS ADMINISTRATIVOS A EFECTO DE CONTROLAR DICHA ACTIVIDAD. SI BIEN ES RARO ENCONTRAR DICHA CONTRIBUCIÓN EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA, LA LEY FEDERAL DE DERECHOS CONTEMPLA COMO TAL, EL DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO EXTRAORDINARIO.

ESTE DERECHO SE DA CON EL SUPUESTO DE QUE EL ESTADO REALIZA CIERTAS EROGACIONES POR EL CONTROL E INSPECCIÓN DE MERCANCIAS Y ASÍ, AQUELLOS IMPORTADORES Y EXPORTADORES, DEBERÁN PAGAR AL ESTADO POR DICHA FUNCIÓN UNA CANTIDAD. EN ESTE CASO NOS ENCONTRAMOS CON QUE AÚN CUANDO SE LE CONSIDERA UN DERECHO, NO LO ES TAL, PUESTO QUE AÚN SIENDO UN SERVICIO OBLIGATORIO PARA EL ESTADO, SE HACE AL PARTICULAR RESARCIR DE LOS GASTOS EXTRAORDINARIOS.

RIOS EN QUE HA INCURRIDO EL ESTADO POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO EN CONDICIONES FUERA DE LAS ORDINARIAS.

D) EL AUTOR DEL HECHO GENERADOR ES EL PARTICULAR QUE PROVOCA EL GASTO.

E) EL SUJETO PASIVO ES DICHO PARTICULAR.

APORTACION DE SEGURO SOCIAL

EN VISTA DE QUE EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA ESTAS CONTRIBUCIONES TIENEN UNA REGULACIÓN EXHORBITANTE DEL DERECHO FISCAL PROPIAMENTE DICHO, NO SIENDO DESTINADAS A LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS, NO LAS TOCAREMOS EN ESTE TRABAJO, ACOTANDO SOLAMENTE QUE EL ARTÍCULO 4 DEL CÓDIGO FISCAL ESTABLECE QUE LAS CANTIDADES QUE LOS PARTICULARES HAN DE PAGAR EN CONCEPTO DE LAS MISMAS, SON CRÉDITOS FISCALES.

LOS PRODUCTOS

OTRO DE LOS RUBROS EN LOS CUALES SE DIVIDEN LOS INGRESOS DEL ESTADO SON LOS PRODUCTOS. EL MAGISTRADO ALFONSO CORTINA GUTIÉRREZ LOS DEFINE COMO "INGRESOS QUE SE COBRAN POR SISTEMA Y MEDIANTE LA APLICACIÓN DEL DERECHO PRIVADO". ASIMISMO, NOS DICE "QUE LOS PRODUCTOS SON LOS QUE SE COBRAN POR LOS BIENES INMUEBLES DE LA FEDERACIÓN O AÚN POR LOS QUE DERIVAN DEL PATRIMONIO DE LA ASISTENCIA PÚBLICA"(10)

COMO SE PUEDE VER, LA NATURALEZA JURÍDICA DE LOS PRODUCTOS ES EXHORBITANTE DEL CARÁCTER SOBERANO DEL ESTADO Y PROVIENEN DE LOS ACTOS QUE REALIZA EL ESTADO EN EJERCICIO DE FUNCIONES CUYA REGULACIÓN COMPETE AL DERECHO PRIVADO,, ASÍ COMO DE LA EXPLOTACIÓN DE LOS BIENES DEL DOMINIO PRIVADO DEL MISMO. DE

LO ANTERIOR SE DESPRENDE QUE NO EXISTE EN LOS PRODUCTOS UNA RELACIÓN TRIBUTARIA CON EL PARTICULAR, POR LO QUE NO SERÁ OBJETO DE ESTUDIO EN ESTE TRABAJO.

APROVECHAMIENTOS

SE CONCIBEN COMO APROVECHAMIENTOS TODOS AQUELLOS INGRESOS QUE PERCIBE EL ESTADO QUE NO SON NI IMPUESTOS NI DERECHOS, CONTRIBUCIONES ESPECIALES O PRODUCTOS Y EN ESTE RUBRO PODEMOS CLASIFICAR A LAS MULTAS Y DONATIVOS QUE RECIBE EL GOBIERNO DE PARTE DE LOS PARTICULARES.

EL IMPUESTO

DADA LA IMPORTANCIA QUE PARA ESTE TRABAJO TIENE LA FIGURA DEL IMPUESTO, LA ESTUDIAREMOS EN SU INTEGRIDAD EMPEZANDO POR SUS PRINCIPIOS DOCTRINARIOS Y LEGALES.

EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV DE NUESTRA CONSTITUCIÓN ESTABLECE QUE ES OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS EL CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO EN LA MANERA EQUITATIVA Y PROPORCIONAL QUE LAS LEYES DETERMINEN, ASÍ, NOS ENCONTRAMOS QUE PARA EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES DE DERECHO PÚBLICO DEL ESTADO, ÉSTE TIENE A SU ALCANCE EL ACUDIR A LOS PARTICULARES AFECTANDO SU PATRIMONIO A TRAVÉS DE CONTRIBUCIONES. EL IMPUESTO ES LA FUENTE PRINCIPAL DE DICHOS RECURSOS Y SE CONCIBE COMO LA CONTRIBUCIÓN DESTINADA AL PAGO DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS DE UTILIDAD GENERAL E INDIVISIBLE. AL RESPECTO, EINAUDI NOS DICE QUE "PARA QUE EL SERVICIO PÚBLICO SEA SUFRAGADO COMO IMPUESTOS, ES NECESARIO QUE CUENTE CON DOS CARACTERÍSTICAS, A LA SAZÓN LA INDIVISIBILIDAD QUE SE CONCIBE COMO QUE EL ESTADO AL PRESTAR DICHO SERVICIO NO SABE CUÁNTO DE ÉL VA EN BENEFICIO DE UN CIUDADANO Y CUÁNTO EN BENEFICIO DE OTRO Y LA CONSOLIDACIÓN QUE SE CONCIBE COMO QUE EL SER-

VICIO INDIVISIBLE A DE DAR LA SITUACIÓN DE QUE ESTÉ SATISFECHO". (11) MARGAIN MANATOU COMENTA AL RESPECTO QUE EL IMPUESTO SE ESTABLECE PARA SATISFACER EL GASTO PÚBLICO EN LA MEDIDA QUE LAS RESTANTES FUENTES DE INGRESOS NO RINDEN LO SUFICIENTE PARA CUBRIRLO O CUANDO NO ES RECOMENDABLE QUE SE SATISFAGAN MEDIANTE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL O LOS DERECHOS". (12)

DEFINICION

NUESTRO CÓDIGO FISCAL ESTABLECE QUE EL IMPUESTO ES AQUELLA PRESTACIÓN EN DINERO O EN ESPECIE ESTABLECIDA EN LEY PARA SOLVENTAR LOS GASTOS PÚBLICOS. BIELSA LA DEFINE COMO "LA CANTIDAD DE DINERO O PARTE DE LA RIQUEZA QUE EL ESTADO EXIGE OBLIGATORIAMENTE AL CONTRIBUYENTE CON EL OBJETO DE COSTEAR LOS GASTOS PÚBLICOS". (13) DE ESTAS DEFINICIONES PODEMOS ESTABLECER QUE EL IMPUESTO TIENE DETERMINADAS CARACTERÍSTICAS Y ASÍ, DEBE DE ESTABLECERSE EN UNA LEY, SER PROPORCIONAL Y EQUITATIVO Y DEBE DESTINARSE A LA SATISFACCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS COMPRENDIDOS DENTRO DEL PRESUPUESTO ANUAL DE EGRESOS.

CLASIFICACION

A EFECTO DE PODER ESTUDIAR CON MAYOR PRECISIÓN A LOS IMPUESTOS, VARIOS AUTORES FIJAN CLASIFICACIONES DE LOS MISMOS ATENDIENDO A DIFERENTES CRITERIOS Y ASÍ, DE ACUERDO A SU INCIDENCIA, PUEDEN SER DIRECTOS O INDIRECTOS. SON IMPUESTOS DIRECTOS AQUÉLLOS QUE EL SUJETO PASIVO NO PUEDE TRASLADAR A OTRA PERSONA, E INDIRECTOS, AQUÉLLOS EN QUE ES PERMITIDA LA TRASLACIÓN DE ÉSTE. ESTA CLASIFICACIÓN ADOLECE DE IMPRECIIONES TODA VEZ QUE SI BIEN ES CIERTO QUE EXISTEN IMPUESTOS QUE LEGALMENTE NO ADMITEN TRASLACIÓN COMO LO ES EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, POR SITUACIONES ECONÓMICAS QUE RESULTARÍA OCIOSO MENCIONAR, PODEMOS DARNOS CUENTA QUE EN EL PROCESO PRODUCTIVO, SIENDO EL IMPUESTO UN

COSTO DEL PROCESO DE PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE BIENES Y SERVICIOS, AÚN CUANDO NO SE REPERCUTA EXPRESAMENTE A LOS CONSUMIDORES FINALES, EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS, SE VA A REFLEJAR EN EL COSTO DEL BIEN O SERVICIO PRODUCIDO Y ASÍ, REPERCUTIRÁ EN EL PATRIMONIO DEL CONSUMIDOR FINAL.

DE ACUERDO A LA FUENTE DE RIQUEZA GRAVADA, LOS IMPUESTOS PUEDEN CLASIFICARSE EN IMPUESTOS REALES E IMPUESTOS PERSONALES, SIENDO LOS PRIMEROS AQUÉLLOS QUE GRAVAN UNA MANIFESTACIÓN OBJETIVA Y AISLADA DE RIQUEZA O CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, SIN TOMAR EN CUENTA LAS CARACTERÍSTICAS PERSONALES DEL CONTRIBUYENTE Y EL TOTAL DE SU PATRIMONIO. ESTE ES EL CASO DEL IMPUESTO PREDIAL O DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO, LOS CUALES NO GRAVAN A LA PERSONA EN PARTICULAR, SINO QUE GRAVAN LA MANIFESTACIÓN OBJETIVA CONSISTENTE EN LA POSESIÓN DE CIERTOS BIENES (BIENES INMUEBLES EN UN CASO Y, AUTOMÓVILES EN OTRO). LOS IMPUESTOS PERSONALES A SU VEZ, GRAVAN SOBRE EL TOTAL DE LA CAPACIDAD TRIBUTARIA DEL SUJETO TOMANDO EN CONSIDERACIÓN SU ESPECIAL SITUACIÓN Y LAS CARGAS DE FAMILIA. ESTE ES EL CASO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL CUAL SE GRAVAN LOS INGRESOS PERCIBIDOS POR LA PERSONA HACIENDOSE CONSIDERACIONES DEDUCIBLES RESPECTO A LOS GASTOS QUE PUDIERA TENER PARA OBTENER DICHO INGRESO.

UNA DERIVACIÓN DE ESTA CLASIFICACIÓN ES LA QUE AGRUPA LOS IMPUESTOS COMO OBJETIVOS O SUBJETIVOS, SIENDO LOS PRIMEROS AQUÉLLOS EN QUE LOS QUE EL LEGISLADOR NO DEFINE AL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO, SINO QUE EXPRESA SOLAMENTE LA MATERIA IMPONIBLE. ESTO LO PODEMOS VER EN LOS IMPUESTOS ADUANEROS EN LOS CUALES SE ESTABLECE QUE DETERMINADAS FRACCIONES ARANCELARIAS PAGARÁN UNA DETERMINADA TASA AD-VALOREM. ESTE TIPO DE IMPUESTOS PUEDEN, AL NO DETERMINAR EN EL ARTÍCULO DE LA LEY QUE LOS CREA, EL RESPONSABLE DEL PAGO DEL IMPUESTO,

CAUSAR PROBLEMAS DE INTERPRETACIÓN, TODA VEZ QUE NO SE DEFINE QUIÉN REALIZA EL HECHO GENERADOR Y POR TANTO, PUEDE PRESTARSE A QUE SI BIEN EXISTE EL IMPUESTO, NO HAYA UN OBLIGADO A PAGARLO. PARALELAMENTE, LOS IMPUESTOS SUBJETIVOS SON AQUÉLLOS EN LOS CUALES SE ESTABLECE CLARAMENTE AQUELLOS SUJETOS QUE DEBERÁN PAGAR EL IMPUESTO Y QUIEN ES EL QUE REALIZA EL HECHO GENERADOR. DE ACUERDO A LA REALIDAD ECONÓMICA QUE SE GRAVA, LOS IMPUESTOS PUEDEN SER SOBRE LA RENTA, SOBRE EL CAPITAL Y SOBRE EL CONSUMO.

SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA NOS DICE QUE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA SE PROPONE GRAVAR LA RIQUEZA EN FORMACIÓN, SIENDO ÉSTA CONSTITUÍDA ESENCIALMENTE POR LOS INGRESOS DEL CONTRIBUYENTE. LOS IMPUESTOS SOBRE EL CAPITAL PARA EL MISMO, GRAVAN LA RIQUEZA YA ADQUIRIDA POR EL CONTRIBUYENTE, ÉSTO ES, SE GRAVAN MANIFESTACIONES OBJETIVAS DE LA EXISTENCIA DE UN INGRESO QUE REPERCUTE EN LA PROPIEDAD DE DETERMINADOS BIENES POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE; ES DECIR, DONDE EXISTE UNA PROPIEDAD, NECESARIAMENTE HUBO UN INGRESO QUE PERMITIÓ LA ADQUISICIÓN DE LA MISMA Y POR TANTO, SE HA DE GRAVAR DICHO INGRESO CUANDO SE MANIFIESTE A TRAVÉS DE LA PROPIEDAD ANTES MENCIONADA. LOS IMPUESTOS SOBRE LOS CONSUMOS SON AQUÉLLOS QUE GRAVAN LA MANIFESTACIÓN DE RIQUEZA QUE SE DESPRENDE DE LA ADQUISICIÓN DE CIERTOS BIENES Y SERVICIOS. EN ESTE CASO PODEMOS MENCIONAR A LOS IMPUESTOS COMO EL I.V.A. O EL I.S.I.M.

DE ACUERDO AL SUJETO ACTIVO, LOS IMPUESTOS SE CLASIFICAN EN FEDERALES, ESTATALES Y MUNICIPALES DE ACUERDO AL NIVEL DEL GOBIERNO QUE LOS IMPONE. DE ACUERDO CON SU RELACIÓN Y CON LA BASE, PUEDEN SER DE CUOTA FIJA PROPORCIONAL O PROGRESIVA. AQUÉLLOS DE CUOTA FIJA SON LOS QUE PARA UN HECHO GENERADOR ESTABLECEN UNA TASA INMUTABLE. EL IMPUESTO ES PROPORCIONAL CUANDO SE MANTIENE EN TODOS LOS CASOS COMPRENDIDOS EN EL MISMO, UNA RELACIÓN CONSTANTE ENTRE SU

CUANTÍA Y EL VALOR DE LA RIQUEZA GRAVADA. ASÍ, EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIONES DE INMUEBLES ESTABLECE UNA CUOTA DEL 10% SOBRE EL VALOR DEL INMUEBLE ADQUIRIDO INDEPENDIEMENTE DE ESTE ÚLTIMO Y FINALMENTE, EL IMPUESTO PROGRESIVO ES AQUÉL EN EL CUAL LA TASA AUMENTA CONFORME AUMENTA LA BASE GRAVABLE; EJEMPLO TÍPICO DE ÉSTO ES EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EN EL CUAL CONFORME AUMENTAN LOS INGRESOS, AUMENTA LA TASA DEL 0 AL 55%:

MARGAIN MANATOU CLASIFICA LOS IMPUESTOS COMO IMPUESTOS GENERALES "QUE SON AQUÉLLOS QUE GRAVAN ACTIVIDADES DISTINTAS, CON LA NOTA COMÚN DE TENER LA MISMA NATURALEZA", E IMPUESTOS ESPECIALES "LOS CUALES GRAVAN A DETERMINADA ACTIVIDAD". (14)

IMPUESTOS CON FINES FISCALES Y CON FINES EXTRAFISCALES

SIENDO LOS PRIMEROS AQUÉLLOS QUE TIENEN COMO FINALIDAD LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO, Y LOS SEGUNDOS, AQUÉLLOS QUE TIENEN UNA FINALIDAD DIFERENTE COMO EN EL CASO DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCCIÓN DE AZÚCAR, CACAO Y OTROS BIENES, EL CUAL ESTABLECE UNA FUERTE TASA PARA AQUÉLLOS QUE PRODUZCAN AZÚCAR O QUE CULTIVEN CACAO, PERO EXIMIENDO DEL PAGO DEL IMPUESTO A AQUELLOS PRODUCTORES QUE COMERCIALIZEN SU PRODUCTO A TRAVÉS DE LOS MONOPOLIOS DE DISTRIBUCIÓN COMO LO ES LA UNIÓN NACIONAL DE PRODUCTORES DE AZÚCAR Y LA CONFEDERACIÓN NACIONAL DE PRODUCTORES DE CACAO. EN ESTE CASO, PODEMOS NOTAR QUE EL FIN QUE PERSIGUE EL IMPUESTO NO ES LA RECAUDACIÓN DEL MISMO, SINO QUE SE PRETENDE QUE TAL COMERCIALIZACIÓN DE LOS PRODUCTOS QUE GRAVA DICHO IMPUESTO, SE HAGA A TRAVÉS DE LAS ENTIDADES EXENTAS POR LA LEY. ÉSTE IMPUESTO EN PARTICULAR, RESULTA EN CIERTA MEDIDA CONTRARIO AL ESPÍRITU, SINO A LA LETRA DEL ARTÍCULO 2º CONSTITUCIONAL QUE PROHIBE LOS MONOPOLIOS O EXENCIONES DE IMPUESTOS A TÍTULO DE PROTECCIÓN A UNA INDUSTRIA, YA QUE EN ESTE CASO, AL ESTABLECER UNA FUERTE TASA PARA LA PRODUCCIÓN

DEL AZÚCAR Y EL CACAO Y EXIMIR DEL PAGO DEL MISMO A CIERTAS PERSONAS MORALES, DE HECHO LAS COLOCA EN UNA POSICIÓN PRIVILEGIADA FRENTE AL RESTO DE LOS PRODUCTORES Y COMERCIALIZADORES DEL AZÚCAR Y EL CACAO, DÁNDOSE EN LA REALIDAD, UN MONOPOLIO ESTATAL, YA QUE NINGÚN PRODUCTOR PODRÍA COMERCIALIZAR CON PROVECHO SU PRODUCTO DEBIDO A LA CARGA FISCAL, ÉSTO, SIN PERJUICIO DE LA VIOLACIÓN QUE SE DA AL ARTÍCULO 13 CONSTITUCIONAL EN CUANTO A QUE LA LEY QUE CONTEMPLA ESTE IMPUESTO AL HABLAR DE LA EXENCIÓN SE REFIERE A UNA PERSONA JURÍDICA EN PARTICULAR, MENCIONÁNDOLA EN SU INDIVIDUALIDAD Y ASÍ, ES EN REALIDAD UNA LEY PRIVATIVA.

LA LEY TRIBUTARIA Y EL HECHO IMPONIBLE

EN TODO SISTEMA JURÍDICO PODEMOS DISTINGUIR QUE CADA LEY TIENE TRES ELEMENTOS, A LA SAZÓN, UNA HIPÓTESIS O PRESUFUESTO, UN MANDATO Y UNA SANCIÓN; LA PRIMERA ES UNA ENTIDAD IDEAL QUE ESTABLECE LA APLICACIÓN DE LA MISMA EL SEGUNDO, SIGUE UN MANDATO QUE ES LA CONSECUENCIA DE ENCONTRARSE DENTRO DE LA HIPÓTESIS Y FINALMENTE, SE PREVÉ EN CADA LEY LA CONSECUENCIA DEL INCUMPLIMIENTO DE DICHA HIPÓTESIS, ÉSTO OCURRE EN TODAS LAS LEYES; SIN EMBARGO, SIGUIENDO A ANDREOSI - "LA LEY TRIBUTARIA TIENE CARACTERÍSTICAS ESPECIALES QUE HACEN QUE SEA DE MAYOR IMPORTANCIA EL ESTUDIO DE LA MISMA COMO CRITERIO DE OBLIGACIÓN Y ASÍ, LA LEY TRIBUTARIA ES:

- 1) UNA LEY QUE IMPONE LA OBLIGACIÓN DE DAR SUMAS DE DINERO AL ESTADO.
- 2) TIENE EFICACIA ESPECÍFICA PROPIA
- 3) TIENE UN PODER DE EJERCICIO INMEDIATO DEJANDO A SALVO LOS DERECHOS DEL OBLIGADO PARA DISCUTIR SU CONSTITUCIONALIDAD", (15)

ÉSTOS PUNTOS LOS PODEMOS RESUMIR AL AFIRMAR QUE LA LEY TRIBUTARIA SURTE EFEC-

TOS SIN NECESIDAD DE QUE CUALQUIER ÓRGANO ESTATAL LA APLIQUE) ES DECIR, POR SU PROPIO IMPERIO DEBE DE SER CUMPLIDA. DE AHÍ QUE LA HIPÓTESIS QUE CONTEMPLA CADA LEY TRIBUTARIA TIENE UNA CARDINAL IMPORTANCIA PUESTO QUE SIN NECESIDAD DE INTERVENCIÓN DE PERSONA ALGUNA, DA LUGAR AL NACIMIENTO DE OBLIGACIONES A CARGO DE LOS PARTICULARES. RUBINO NOS DICE QUE SE ENTIENDE COMO PRESUPUESTO DE HECHO "EL CONJUNTO DE ELEMENTOS NECESARIOS PARA LA PRODUCCIÓN DE UN EFECTO O DE UN NUCLEO DE EFECTOS EN MATERIA TRIBUTARIA". (16) ESTE PRESUPUESTO DE HECHO, COMO SE DESPRENDE DE LAS DEFINICIONES EXPRESADAS, ES UNA DESCRIPCIÓN DE UN FENÓMENO JURÍDICO O MATERIAL QUE REALIZA LA LEY TRIBUTARIA Y DE CUYA REALIZACIÓN HA DE DEPENDER EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE PAGAR EL IMPUESTO. ASÍ, CARACTERIZAREMOS DICHA DESCRIPCIÓN COMO HECHO IMPONIBLE AL CUAL SE REFIERE EL ARTÍCULO 60, DEL CÓDIGO FISCAL AL ORDENAR QUE LAS CONTRIBUCIONES SE CAUSEN CONFORME SE REALIZAN LAS SITUACIONES JURÍDICAS O DE HECHO, PREVISTAS EN LAS LEYES FISCALES.

LA REALIZACIÓN EN EL MUNDO MATERIAL DE DICHAS HIPÓTESIS NORMATIVAS SE CONOCE COMO HECHO GENERADOR Y, ÉSTE ES EL QUE DA POR SÍ, NACIMIENTO A LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. GERARDO ÁLTALIBA ESTABLECE UN CUADRO COMPARATIVO DE LAS DIFERENCIAS ENTRE EL HECHO IMPONIBLE O PRESUPUESTO DE HECHO Y EL HECHO GENERADOR DE LA SIGUIENTE MANERA:

PRESUPUESTO DE HECHO O HIPOTESIS DE INCIDENCIA	HECHOS GENERADOS
- DESCRIPCIÓN GENÉRICA E HIPOTÉTICA DE UN HECHO	- HECHO CONCRETAMENTE OCURRIDO EN EL FUNDO FENOMÉNICO, EMPIRICAMENTE VERIFICABLE
- CONCEPTO LEGAL (UNIVERSO DE DERECHO)	- HECHO JURÍDICO (ESFERA TANGIBLE DE LOS HECHOS)
- DESIGNACIÓN DEL SUJETO ACTIVO	- SUJETO ACTIVO YA DETERMINADO
- CRITERIO GENÉRICO DE IDENTIFICACIÓN	- SUJETO PASIVO

- CRITERIO DE FIJACIÓN DEL MOMENTO DE LA CON FIGURACIÓN	- REALIZACIÓN - DÍA Y HORA DETERMINADOS.
- EVENTUAL PREVISIÓN GENÉRICA DE CIRCUNSTANCIAS DE MODO Y LUGAR	- MODO DETERMINADO Y OBJETO LOCAL DETERMINADO
- CRITERIO GENÉRICO DE MEDIDA (BASE IMPONIBLE)	- MEDIDA (DIMENSIÓN DETERMINADA)

(18)

DEL CUADRO ANTERIOR QUEDA CLARAMENTE ESTABLECIDO QUE SI BIEN SON DOS CONCEPTOS DISTINTOS, EL HECHO IMPONIBLE Y EL HECHO GENERADOR, ESTÁN INTIMAMENTE VINCULADOS PUESTO QUE ES NECESARIA LA EXISTENCIA DE AMBOS PARA QUE NAZCAN LAS CONSECUENCIAS JURÍDICAS FISCALES QUE CONTEMPLA LA LEY TRIBUTARIA.

ASPECTOS DEL HECHO IMPONIBLE

ESTUDIAREMOS DIVERSAS CARACTERÍSTICAS QUE TIENEN LOS HECHOS IMPONIBLES A EFECTO DE PODER COMPRENDER LOS ELEMENTOS QUE FORMAN PARTE DEL MISMO, ASÍ COMO PARA DAR LAS NOTAS QUE NOS SERVIRÁN PARA DESCRIBIR EN QUÉ MOMENTO NACE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y QUIÉN ES SU RESPONSABLE.

A) ASPECTO LEGAL

EL ASPECTO LEGAL DE TODO HECHO IMPONIBLE NO SE AGOTA CON QUE EN LA LEY SE ESTABLEZCA LA DESCRIPCIÓN DE LAS SITUACIONES JURÍDICAS O DE HECHO, QUE DARÁN NACIMIENTO A LA OBLIGACIÓN, SINO QUE ES NECESARIO QUE EN LA NORMA TRIBUTARIA, LA EXISTENCIA DE ELEMENTOS QUE HAGAN POSIBLE LA DETERMINACIÓN DE LA CONSECUENCIA JURÍDICA DE LA REALIZACIÓN DEL HECHO GENERADOR Y ASÍ, TODA LEY TRIBUTARIA DEBE DE CONTENER LA BASE Y LOS PARÁMETROS BAJO LOS CUALES SE CALCULARÁ EL IMPUESTO A CARGO DEL SUJETO PASIVO.

b) ASPECTO PERSONAL

EL ASPECTO PERSONAL SON LAS NOTAS CARACTERÍSTICAS QUE DETERMINAN LOS SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA QUE EL HECHO GENERADOR HARA MACER Y CONSISTE EN UNA CONEXIÓN ENTRE LA HIPÓTESIS NORMATIVA Y LAS PERSONAS QUE SE CONVERTIRÁN A LA REALIZACIÓN DEL HECHO GENERADOR, EN ACREEDORES Y DEUDORES DEL CRÉDITO, SEAN RESPONSABLES DIRECTOS O SOLIDARIOS.

c) ASPECTO MATERIAL

ESTE ES EL NUCLEO DEL HECHO IMPONIBLE Y SE CONCEBE COMO AQUÉLLAS SITUACIONES QUE AL REALIZARSE EN EL MUNDO FENOMENOLÓGICO, DARÁN LUGAR AL HECHO GENERADOR. ES EN REALIDAD LA REALIZACIÓN DE DICHO ASPECTO MATERIAL, LA QUE DA ORIGEN A LA RELACIÓN TRIBUTARIA. ESTE ASPECTO, SI BIEN PUEDE TENER DIVERSAS MANIFESTACIONES, SU REALIZACIÓN SIEMPRE CONSISTE EN UN HECHO, SEA MATERIAL O JURÍDICO TANGIBLE. ES DECIR, QUE PUEDA SER APRECIADA SU EXISTENCIA EN EL MUNDO REAL Y ASÍ, PUEDE SER:

- A) LA PERCEPCIÓN DE UN INGRESO
- B) LA PROPIEDAD O LA POSICIÓN DE UN BIEN
- C) UN ACTO O UN NEGOCIO JURÍDICO
- D) EL CONSUMO DE UN BIEN O DE UN SERVICIO
- E) LA PROTECCIÓN DE DETERMINADOS BIENES O SERVICIOS
- F) EL DESARROLLO DE UNA DETERMINADA ACTIVIDAD
- G) CIERTOS HECHOS MATERIALES
- H) LA NACIONALIZACIÓN DE LAS MERCANCIAS EXTRANJERAS

NO TRATAREMOS DE ABARCAR EN ESTA CLASIFICACIÓN A TODOS LOS HECHOS IMPONIBLES

QUE PUEDEN SER SUJETOS DE SER INCLUIDOS EN LAS LEYES TRIBUTARIAS, MÁS BIEN PRETENDEMOS QUE CON LA ENUMERACIÓN APUNTADA, SE TOMA EN CONSIDERACIÓN QUE NO EXISTE LIMITACIÓN ALGUNA PARA LA DETERMINACIÓN DE SITUACIONES JURÍDICAS O DE HECHO QUE PUEDAN DAR LUGAR A LA APLICACIÓN DE LEYES TRIBUTARIAS, INCLUSIVE EXISTE LA POSIBILIDAD DE LA EXISTENCIA DE HECHOS IMPONIBLES NEGATIVOS, ES DECIR, QUE SE HAGA DEPENDER EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE LA NO REALIZACIÓN DE CIERTO HECHO MATERIAL, COMO EN EL CASO DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO CONTEMPLADO EN LA LEY DE ESTACIONAMIENTO DE VEHÍCULOS PARA EL DISTRITO FEDERAL, EL CUAL HACE DEPENDER DEL COBRO DEL IMPUESTO A LA CONSTRUCCIÓN DE CAJONES DE ESTACIONAMIENTO SUFICIENTES CUANDO SE CONSTRUYEN EDIFICIOS EN EL DISTRITO FEDERAL.

D) ASPECTO TEMPORAL

INDEPENDIEMENTE DE LA VIGENCIA ANUAL QUE SE DA A TODA CONTRIBUCIÓN, EL ASPECTO TEMPORAL DEL HECHO IMPONIBLE RADICA EN QUE EL MISMO DEBE DE CONTENER CIERTAS REFERENCIAS QUE HAGAN POSIBLE CONOCER EN QUÉ MOMENTO SE HA REALIZADO EL MISMO, O EN EL CASO DE HECHOS CONTÍNUOS, EN QUÉ MOMENTO SE HACE EXIGIBLE LA OBLIGACIÓN FISCAL.

E) ASPECTO ESPACIAL

ESTE SE ENTIENDE COMO EL ELEMENTO DE HECHO IMPONIBLE QUE SE TOMA EN CUENTA PARA DETERMINAR EN QUÉ LUGAR SE REALIZA EL HECHO GENERADOR, ESTE ASPECTO EN PARTICULAR TIENE CARDINAL IMPORTANCIA PARA LOS EFECTOS DE ESTE ESTUDIO, YA QUE COMO SE PRETENDE DEMOSTRAR, HA DE DAR EL PARÁMETRO NECESARIO PARA DETERMINAR QUÉ PAÍS TIENE DERECHO A COBRAR EL TRIBUTO Y POR OTRA PARTE, EXPLICA DONDE PODRÁ SER ÉSTE COBRADO.

F) ASPECTO MESURABLE

TODO HECHO IMPONIBLE CONTIENE UN ASPECTO CUNTTATIVO, ES DECIR, QUE DEBE DE PODER SER MEDIDO EL HECHO GENERADOR A TRAVÉS DE LOS CRITERIOS QUE ESTABLEZCA EL HECHO IMPONIBLE ESTO ES CON LA FINALIDAD DE FIJAR UN CRITERIO PARA LA DETERMINACIÓN EN CADA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA CONCRETA DEL MONTO DE LA MISMA. SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA NOS DICE QUE "JURIDICAMENTE LA BASE IMPONIBLE ES UN ATRIBUTO DEL ASPECTO MATERIAL DEL PRESUPUESTO, MEDIDO DE ALGÚN MODO". (19)

ESTE ELEMENTO CONSISTE DE VARIOS ELEMENTOS QUE SON:
LA TARIFA - QUE ES EL PORCENTAJE O LA CANTIDAD QUE HA DE APLICARSE PARA OBTENER EL MONTO DE LA PRESTACIÓN A CARGO DEL SUJETO PASIVO.

BASE GRAVABLE - QUE ES EL VALOR O UNIDAD DE MEDIDA DE LA CUAL SE OBTENDRÁ EL MONTO DEL IMPUESTO AL APLICAR LA TARIFA.

ESTA BASE GRAVABLE SE OBTIENE APLICANDO AL ELEMENTO QUE SE DA EN LA REALIDAD Y DEL CUAL HA DE BASARSE EL CÁLCULO DEL IMPUESTO, LAS DEDUCCIONES QUE SON AQUELLAS QUE DISMINUYEN LA BASE DE IMPOSICIÓN DE UNA SUMA DETERMINADA Y LA REDUCCIÓN Y LOS AUMENTOS.

A LA BASE GRAVABLE SE LE VA A APLICAR UN PARÁMETRO PARA OBTENER EL MONTO DEL IMPUESTO A PAGAR, ASÍ PODRÁ SER ÉSTE DE DIVERSAS CLASES:

- A) EN UNAS OCASIONES ESTÁ FORMADO POR UNA SUSTANCIA FÍSICA, CUYA CANTIDAD DEBE DETERMINARSE, ÉSTO ES, MEDIR PARA FIJAR EL IMPORTE DEL CRÉDITO TRIBUTARIO. SE HACE USO DE DATOS ENUMERADOS O MEDIDOS.
- B) EN CIERTOS CASOS, EL PARÁMETRO PUEDE ESTAR CONSTITUIDO POR UNA CALIDAD ABSTRACTA DE UN BIEN FÍSICO, COMO SU VALOR EN RENTA, SU VALOR EN VENTA, SU PRECIO MEDIO, ETCÉTERA. EN ESTOS CASOS, LA ESENCIA DE LA OPERACIÓN LIQUIDATORIA ESTÁ EN LA VALORACIÓN DEL PARÁMETRO.

- c) EN OTROS CASOS, EL PARÁMETRO ESTÁ CONSTITUIDO POR UNA MAGNITUD ABSTRACTA DETERMINADA POR LEY, COMO PUEDE SER LA RENTA (EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA) EL CAPITAL PARA LOS IMPUESTOS SUCESORIOS Y EL PREDIAL QUE TOMA COMO BASE EL VALOR DE LA PROPIEDAD.

LA EXENCIÓN OBJETIVA

LA EXENCIÓN OBJETIVA LA DEFINE JARACH COMO "HECHOS QUE ENTRAN EN LA DEFINICIÓN DEL SUPUESTO DE LA IMPOSICIÓN Y QUE EL LEGISLADOR EXCLUYE DE LA IMPOSICIÓN". TODA EXENCIÓN NO ES UNA SIMPLE LIBERACIÓN TOTAL O PARCIAL DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, SINO QUE LA EXENCIÓN IMPIDE EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN, ES DECIR, QUE LA OBLIGACIÓN NO LLEGA A NACER PORQUE LA NORMA EXENTIVA SE LO IMPIDE Y ASÍ, SUS ELEMENTOS SON:

- a) LA HIPÓTESIS LEGAL
- b) EL IMPEDIMIENTO PARA QUE NAZCA LA OBLIGACIÓN
- c) LA LIBERACIÓN DE LA DEUDA COMO CONSECUENCIA DEL MISMO

SUJETO ACTIVO DEL CREDITO FISCAL

EN TODA OBLIGACIÓN SIEMPRE EXISTIRÁN DOS SUJETOS, EL SUJETO ACTIVO QUE ES LA PERSONA O ENTE JURÍDICO QUE TIENE FACULTAD DE EXIGIR EL PAGO DE LA PRESTACIÓN Y, EL SUJETO PASIVO U OBLIGADO AL PAGO.

ALFONSO CORTINA GUTIÉRREZ NOS DICE QUE "SÓLO EL ESTADO PUEDE SER EL SUJETO ACTIVO Y NOS HABLA QUE EN MATERIA DE DEVOLUCIONES PUEDE DARSE EL CASO DE QUE EL PARTICULAR SEA SUJETO ACTIVO"⁽²⁰⁾ NO OBSTANTE LO ANTERIOR, ESTE CARÁCTER DE UN PARTICULAR NO DESNATURALIZA LA CALIDAD DEL SUJETO ACTIVO QUE TIENE EL ESTADO EN CUANTO A LA OBLIGACIÓN FISCAL SUSTANTIVA, YA QUE AL SOLICITAR ALGUNA DEVOLU-

CIÓN, NOS ENCONTRAMOS QUE LA OBLIGACIÓN FISCAL SUSTANTIVA NO NACIÓ Y POR TANTO, LA CAUSA DEL PAGO EFECTUADO NO ES EL NACIMIENTO DE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

MARGAIN MANATGU POR SU PARTE NOS HABLA "QUE CONFORME A NUESTRA CONSTITUCIÓN, LA CALIDAD DE SUJETO ACTIVO RECAÉ SOBRE LA FEDERACIÓN, LOS ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS, SIENDO ÉSTOS LOS ÚNICOS ENTES CAPACES DE ESTABLECER CONTRIBUCIONES."⁽²¹⁾

AHORA BIEN, EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN ESTABLECE QUE LOS PARTICULARES DEBERÁN CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS EN LA FORMA EQUITATIVA Y PROPORCIONAL QUE DETERMINEN LAS LEYES, CONCEPTO QUE FUNDAMENTA LA SOBERANÍA TRIBUTARIA, ÉSTO ES, QUE UN ÓRGANO ADMINISTRATIVO NO TIENE LA FACULTAD DE IMPONER TRIBUTOS, PERO SÍ DE RECAUDARLOS Y ADMINISTRARLOS. TODO ÉSTO SE ENTIENDE EN EL SENTIDO EN QUE LOS ORGANOS ADMINISTRATIVOS DEL ESTADO SE ENCARGUEN DE, BASÁNDOSE EN LAS DISPOSICIONES QUE TIENE EL LEGISLATIVO, DETERMINAR EL CRÉDITO EN CANTIDAD LÍQUIDA Y REALICEN SU LIQUIDACIÓN Y COBRO.

PUGLIESE NOS DICE "QUE PUEDEN EXISTIR PARTICULARES POR CONCESIONES QUE SE LES CONCEDE LA FACULTAD DE APLICAR ALGUNOS IMPUESTOS Y DETERMINAR SU COBRO".⁽²²⁾ SIN EMBARGO, EL CONCEPTO QUE REFIERE DICHA AUTORIDAD NO VA EN CONTRA DE LA POTESTAD DEL LEGISLATIVO DE ESTABLECER DICHOS TRIBUTOS YA QUE LAS FUNCIONES ASIGNADAS A LAS QUE SE REFIERE, SON MERAS FUNCIONES DE RECAUDACIÓN Y NO DE IMPOSICIÓN DE IMPUESTOS.

YA HEMOS VISTO QUE EL ESTADO ES EL ÚNICO FACULTADO PARA ESTABLECER TRIBUTOS, PERO HEMOS DE ESTABLECER EN VIRTUD DE QUE EN LOS ESTADOS FEDERALES EL GOBIERNO SE DIVIDE EN TRES ESFERAS - FEDERAL, ESTATAL Y MUNICIPAL, QUIENES DE ESTOS TRES NIVELES DEL GOBIERNO TIENEN FACULTADES PARA ESTABLECER CONTRIBUCIONES Y SOBRE QUÉ MATERIAS,

LA FRACCIÓN VII DEL ARTÍCULO 73 CONSTITUCIONAL OTORGA LA FACULTAD AL CONGRESO FEDERAL PARA ESTABLECER LAS CONTRIBUCIONES NECESARIAS PARA CUBRIR EL PRESUPUESTO SIN LIMITACIÓN ALGUNA DE LAS MATERIAS SOBRE LAS CUALES PUEDE HACERSE ASÍ. POR OTRA PARTE, LA CONSTITUCIÓN NO PROHIBE A LOS ESTADOS EL ESTABLECER CONTRIBUCIONES, SALVO EN LOS CASOS QUE LA MISMA ESTABLECE. AL PARECER NOS ENCONTRAMOS CON UN PROBLEMA DE DOBLE COMPETENCIA IMPOSITIVA EN ESTE CASO; MÁS AÚN, EL PROPIO ARTÍCULO 73 ESTABLECE QUE LA FEDERACIÓN TIENE FACULTADES EXCLUSIVAS PARA GRAVAR:

- A) EL COMERCIO EXTERIOR
- B) EL APROVECHAMIENTO Y EXPLOTACIÓN DE LOS RECURSOS COMPRENDIDOS EN LOS PÁRRAFOS 40. Y 50. DEL ARTÍCULO 27 CONSTITUCIONAL
- C) INSTITUCIONES DE CRÉDITO Y SEGUROS.
- D) SERVICIOS PÚBLICOS CONCESIONADOS O EXPLOTADOS DIRECTAMENTE POR LA FEDERACIÓN.
- E) IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE ENERGÍA ELÉCTRICA, PRODUCCIÓN DE TABACOS LABRADOS, GASOLINA Y OTROS PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO, CERILLOS Y FÓSFOROS, AGUAMIEL Y PRODUCTOS DE SU FERMENTACIÓN, EXPLOTACIÓN FORESTAL, PRODUCCIÓN Y CONSUMO DE CERVEZA.

LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA PARA EVITAR CONFUSIONES ESTABLECIÓ JURISPRUDENCIA EN EL SENTIDO DE QUE EXISTE EN EL SISTEMA CONSTITUCIONAL MEXICANO, UNA DUPLICIDAD DE COMPETENCIAS Y ASÍ, SE DAN TRES HIPÓTESIS:

- A) EN CIERTAS MATERIAS EXISTE COMPETENCIA TANTO FEDERAL COMO ESTATAL PARA GRAVAR LOS INGRESOS.
- B) EXISTE FACULTAD EXCLUSIVA DE LA FEDERACIÓN PARA GRAVAR LAS MATERIAS CONTEMPLADAS EN LA FRACCIÓN XXIX DEL ARTÍCULO 73 DE LA CONSTITUCIÓN Y FINALMENTE,

c) EXISTE LA COMPETENCIA EXCLUSIVA DE ESTADOS Y MUNICIPIOS RESPECTO A LAS MATERIAS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 115 CONSTITUCIONAL. ES DECIR, LAS CONTRIBUCIONES POR LA PROPIEDAD RAÍZ Y LOS SERVICIOS PÚBLICOS ESTATALES Y MUNICIPALES.

ESTA TESIS ES CONSTITUCIONALMENTE ERRÓNEA TODA VEZ QUE EL ARTÍCULO 125 CONSTITUCIONAL ESTABLECE QUE LAS FACULTADES NO OTORGADAS EXPRESAMENTE POR LA CONSTITUCIÓN A LA FEDERACIÓN SE ENTENDERÁN COMO CONCEDIDAS A LOS ESTADOS. NO OBSTANTE ESO, LA TESIS INVOCADA LE OTORGA FACULTADES A LA FEDERACIÓN PARA GRAVAR MATERIAS DE INGRESO QUE NO SE ENCUENTRAN ESPECIFICAMENTE DETERMINADAS EN LA FRACCIÓN XXIX DEL ARTÍCULO 73. DE LA INTERPRETACIÓN ARMÓNICA DE ESTE PRECEPTO Y LA FRACCIÓN VI, SE ESTABLECE UNA FACULTAD PARA QUE EL CONGRESO DE LA UNIÓN FIJE CONTRIBUCIONES, PERO AL MISMO TIEMPO, ESTA FACULTAD SE DELIMITA A LAS MATERIAS QUE LA FRACCIÓN XXIX DE DICHO ARTÍCULO MENCIONA Y ENTONCES EL ÚNICO PUNTO DISCRECIONAL QUE TIENE EL CONGRESO DE LA UNIÓN ES EL FIJAR LA CUANTÍA DE DICHS TRIBUTOS.

DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 125 AL NO TENER FACULTAD EXPRESA LA FEDERACIÓN, DEBE DE ENTENDERSE QUE LOS ESTADOS TENDRÁN LA FACULTAD DE GRAVAR EL RESTO DE LAS ACTIVIDADES DE LOS PARTICULARES CON LA ÚNICA LIMITANTE DE SER EQUITATIVOS Y PROPORCIONALES. ESTO ES EN RAZÓN DE QUE EL ARTÍCULO 125 CONSTITUCIONAL FUE DICTADO CON LA INTENCIÓN DE EVITAR QUE SE SUBORDINARAN LOS ESTADOS A LA FEDERACIÓN COMO EN LA REALIDAD OCURRE, YA QUE DE LA IDEA DEL SISTEMA FEDERAL QUE PREVALECÍA EN LA FECHA EN QUE SE DICTÓ LA CONSTITUCIÓN QUE NOS RIGE, SE CREÍA QUE LOS ESTADOS RENUNCIARÍAN A UNA PARTE DE SU SOBERANÍA PARA CONSTITUIR EL ESTADO FEDERAL, PERO QUE EN NINGÚN MOMENTO LA FEDERACIÓN CREABA ESTADOS POR CUESTIONES ADMINISTRATIVAS. A TAL GRADO LLEGÓ LA IDEA PREVALECIENTE EN LA ÉPOCA, QUE HUBO

ESTADOS DE LA REPÚBLICA QUE AL VER UN GOBERNANTE FEDERAL ILEGÍTIMO, SE SEPARARON DE LA FEDERACIÓN EN EL SIGLO PASADO, COMO EN EL CASO DE YUCATÁN Y DE JALISCO.

LA TESIS QUE HA SEGUIDO LA CORTE SI BIEN NO ES TODO LOS CONSTITUCIONALMENTE ADECUADA EN ESTE SENTIDO, ES ACORDE CON LA REALIDAD NACIONAL, PUESTO QUE EL CRECIMIENTO DEL ESTADO FEDERAL HA HECHO IMPOSIBLE QUE CON LAS SÓLAS MATERIAS EXCLUSIVAS PUEDA SOSTENER SUS GASTOS. DE AHÍ QUE TENGA QUE ACUDIR A OTRAS FUENTES DE INGRESO COMO SON LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL COMERCIO.

RESPECTO AL SISTEMA DE DOBLE COMPETENCIA, ALFONSO CORTINA NOS DICE QUE ÉSTE ES MALO PUESTO QUE IMPLICA UN AUMENTO EN LOS GASTOS DE LA RECAUDACIÓN YA QUE SE NECESITAN DISTINTAS OFICINAS RECAUDADORAS, DISTINTOS PROCEDIMIENTOS DE COBRO Y POR LO TANTO, LOS MECANISMOS PARA LA PERCEPCIÓN DE LOS TRIBUTOS Y LOS GASTOS CONSIGUIENTES DE RECAUDACIÓN SE COMPLICAN Y AUMENTAN. A EFECTO DE NO LLEGAR A DICHAS COMPLICACIONES, SE EFECTUARON CONVENCIONES FISCALES EN 1925 Y 1933, LAS CUALES NO ALCANZARON EL OBJETIVO DE LOGRAR UNA DELIMITACIÓN DE LAS COMPETENCIAS IMPOSTIVAS. COMO SOLUCIÓN A ESTE PROBLEMA EN EL AÑO DE 1977 SE EXPIDIÓ LA LEY DE COORDINACIÓN FISCAL LA CUAL ABRE LA POSIBILIDAD PARA QUE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS SE ADHIRIERAN A UN SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL, EL CUAL A CAMBIO DE QUE RENUNCIARAN A SU POTESTAD DE GRAVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES, LES CONCEDERÍA UNA PARTICIPACIÓN DE LOS IMPUESTOS FEDERALES. (23)

A LA FECHA LA MAYORÍA DE LOS ESTADOS SE HAN ADHERIDO A LA COORDINACIÓN FISCAL. SIN EMBARGO, EXISTEN ESTADOS COMO EL ESTADO DE MÉXICO Y EL ESTADO DE JALISCO, DADA LA PRODUCCIÓN INDUSTRIAL QUE SE DA EN SU TERRITORIO, NO SE HAN ADHERIDO COMPLETAMENTE A LA COORDINACIÓN PUESTO QUE DEJARÍAN DE PERCIBIR UN INGRESO QUE NO SE CUBRIRÍA CON LAS PARTICIPACIONES FEDERALES.

HEMOS VISTO QUE EL SUJETO ACTIVO ES NECESARIAMENTE EL ESTADO. SIN EMBARGO, SURGE EL PROBLEMA DE LAS COMPETENCIAS DE VARIOS ESTADOS SOBERANOS PARA GRAVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES, SIENDO ESTE PROBLEMA EL OBJETO DE ESTUDIO PARA ESTE TRABAJO, SERÁ AMPLIADO EN LOS CAPÍTULOS POSTERIORES Y SÓLO NOS LIMITAREMOS A DECIR POR EL MOMENTO, QUE UN ESTADO SÓLO PUEDE GRAVAR AQUELLO QUE SE ENCUENTRE BAJO SU SOBERANÍA.

EL SUJETO PASIVO

EL SUJETO PASIVO PARA PUGLIESE ES AQUEL QUE "JURIDICAMENTE DEBE PAGAR LA DEUDA TRIBUTARIA, YA SEA SUYA O DE OTRAS PERSONAS"⁽²⁴⁾ ES DECIR, ES AQUELLA PERSONA QUE EN ÚLTIMA INSTANCIA DEBERÁ DE CUBRIR EL TRIBUTO. MARGAIN MANATOU NOS DICE QUE EL SUJETO PASIVO ES LA "PERSONA FÍSICA MORAL, NACIONAL O EXTRANJERA QUE DE ACUERDO CON LA LEY SE ENCUENTRA OBLIGADA AL PAGO DEL GRAVAMEN".⁽²⁵⁾ PUGLIESE EXPRESA QUE EL SUJETO PASIVO TIENE CUALIDADES DETERMINANTES PARA EL DERECHO FISCAL Y ASÍ MENCIONA A LA EDAD, EL SEXO, EL ESTADO CIVIL, LA RELIGIÓN, LAS ACTIVIDADES Y LA NACIONALIDAD.⁽²⁶⁾

LA EDAD AFECTA AL DERECHO TRIBUTARIO EN CUANTO A QUE PARA DETERMINADAS CONTRIBUCIONES SI LAS PERSONAS DE CIERTAS EDADES SE ENCUENTRAN EXENTAS DEL MISMO U OBLIGADOS DE MANERA DIFERENTE QUE LA GENERALIDAD. EL SEXO AFECTA TAMBIÉN EN CUANTO A QUE EXISTEN CONTRIBUCIONES QUE PUEDAN SER EXCLUSIVAS DE HOMBRE O MUJERES, TALES COMO AQUELLOS QUE GRAVEN LA MATERNIDAD O AQUELLOS DERECHOS QUE SE PAGUEN POR LOS DOCUMENTOS RELATIVOS AL SERVICIO MILITAR, COMO REPOSICIÓN DE CARTILLAS, ETC.

EL ESTADO CIVIL AFECTA EN EL CASO DE LOS IMPUESTOS PARA SOLTEROS QUE SON AQUELLOS IMPUESTOS CON FINES EXTRAFISCALES QUE GRAVAN DE UNA MANERA DIFERENTE A LOS CASADOS QUE A LOS SOLTEROS. LA NACIONALIDAD AFECTA ASIMISMO EN CUANTO

A QUE EN CIERTOS SISTEMAS EXISTEN IMPUESTOS QUE SE APLICAN SOLAMENTE A LOS EXTRANJEROS O EXENCIONES A LOS MISMOS SOBRE DETERMINADOS TRIBUTOS.

LAS ACTIVIDADES QUE REALICEN LOS SUJETOS PASIVOS EN MUCHOS IMPUESTOS SON DETERMINANTES PARA FIJAR EL REGIMEN TRIBUTARIO QUE SE LES APLICARÍA. EN EL CASO DE MÉXICO EXISTEN LAS BASES ESPECIALES DE TRIBUTACIÓN QUE SON AUTORIZACIONES QUE EL GOBIERNO FEDERAL OTORGA A LOS MIEMBROS DE CIERTA ACTIVIDAD PARA PAGAR LOS IMPUESTOS EN DERECHOS Y BAJO TASAS DIVERSAS A LOS DE LA GENERALIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES COMO ES EL CASO DE LOS TAXISTAS.

AHORA BIEN, EN PRINCIPIO TODOS AQUELLOS ENTES JURÍDICOS CON PERSONALIDAD, PUEDEN SER SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO. JARACH SOSTIENE QUE LA CAPACIDAD DE SER CONTRIBUYENTE NO SE IDENTIFICA CON LA CAPACIDAD DE DERECHO PRIVADO, SINO QUE CONSISTE EN LA POSIBILIDAD DE HECHO DE SER TITULAR DE LAS RELACIONES ECONÓMICAS QUE CONSTITUYEN LOS HECHOS IMPONIBLES. (27)

ESTO ES PARCIALMENTE CIERTO, PERO EN NUESTRO SISTEMA SI UN ENTE ECONÓMICO NO PUEDE SER SUJETO DE DERECHOS Y OBLIGACIONES AÚN CUANDO SE PRETENDA QUE TENGA CAPACIDAD TRIBUTARIA, RESULTARÍA IMPOSIBLE HACER EFECTIVO EL ADEUDO FISCAL, POR LO QUE ES NECESARIO PARA QUE EXISTA LA RELACIÓN FISCAL, LA EXISTENCIA DE UN SUJETO PASIVO QUE TENGA CAPACIDAD JURÍDICA PROPIA Y EN EL CASO DE QUE ALGÚN ENTE ECONÓMICO REALIZARE ACTOS QUE PUDIERAN CONSIDERARSE COMO HECHO GENERADORES, EL SUJETO PASIVO SERÁ AQUELLA PERSONA QUE CONFORME A LAS DISPOSICIONES APLICABLES OSTENTE LA CAPACIDAD JURÍDICA PARA SER SUJETO DE DERECHOS Y OBLIGACIONES POR EL ENTE ECONÓMICO.

DIVERSOS TIPOS DE SUJETOS PASIVOS

EXISTEN DENTRO DEL DERECHO TRIBUTARIO VARIOS TIPOS DE SUJETOS PASIVOS DEPENDEN-

DIENDO DE LA PERSONA Y SU VINCULACIÓN CON EL HECHO GENERADOR DEL CREDITO Y ASÍ COMENZAREMOS ESTUDIANDO A AQUEL QUE REALIZA EL HECHO GENERADOR O SUJETO PASIVO PRINCIPAL.

SUJETO PASIVO PRINCIPAL

ES EL SUJETO OBLIGADO EN VIRTUD DE LA PROPIA NATURALEZA DE LOS HECHOS IMPONIBLES QUE DE ACUERDO CON LA LEY RESULTAN ATRIBUIBLES A DICHO SUJETO POR SER EL QUE LOS REALIZA. ESTO ES, AQUELLA PERSONA QUE EN VIRTUD DE REALIZAR O PARTICIPAR DEL HECHO GENERADOR, ES EL QUE EN PRIMERA INSTANCIA DEBE DE PAGAR EL IMPUESTO.

PARA FLORES ZAVALA ESTE SUJETO SE HA DE DENOMINAR COMO "SUJETO PASIVO CON RESPONSABILIDAD DIRECTA"⁽²⁸⁾ ÉSTO DERIVADO DE QUE SU SITUACIÓN COINCIDA CON LO QUE LA LEY SEÑALE COMO HECHO GENERADOR DEL CRÉDITO FISCAL, ES DECIR, EL HECHO IMPONIBLE SE MANIFIESTA EN SU PERSONA Y POR TANTO, ES EL VERDADERO DEUDOR DEL CRÉDITO FISCAL AÚN CUANDO LA LEY NO LO HAGA RESPONDER POR ÉL.

ESTA SITUACIÓN ES FACILMENTE APRECIADA EN LOS IMPUESTOS SUBJETIVOS YA QUE EL HECHO IMPONIBLE DESCRIBE CLARAMENTE LAS CARACTERÍSTICAS DE LA PERSONA QUE HA DE REALIZAR EL HECHO GENERADOR O EN SU CASO, EL RESPONSABLE DIRECTO DEL MISMO. EL PROBLEMA RADICA EN LOS IMPUESTOS OBJETIVOS YA QUE EN ÉSTOS, MUCHAS VECES NO SE LES DICTAMINA EN SU INDIVIDUALIDAD, SINO POR SU VINCULACIÓN CON EL OBJETO GRAVADO. EN ESTE CASO, ES NECESARIO DETERMINAR LOS CRITERIOS DE VINCULACIÓN QUE EL HECHO IMPONIBLE TIENE CON EL CONTRIBUYENTE.

PUEDA EXISTIR EL CASO EN QUE SE ENCUENTRE MÁS DE UN SUJETO PASIVO CON RESPONSABILIDAD DIRECTA EN UN MISMO HECHO IMPONIBLE. EN ESTE CASO, TODOS LOS RES--

PONSABLES DE MANERA SOLIDARIA FRENTE AL FISCO POR EXISTIR UNA SOLA DEUDA AÚN AUNQUE HAYA UNA PLURALIDAD DE DEUDORES. ESTO FACULTA A LA AUTORIDAD FISCAL A REQUERIR EL MONTO DE LA PRESTACIÓN FISCAL A CUALQUIERA DE LOS OBLIGADOS SIN PERJUICIO DE LAS ACCIONES QUE A ÉSTOS COMPETAN PARA RESARCIRSE DE LO EROGADO EN FAVOR DE OTROS. ESTA SOLIDARIDAD ES DE CARÁCTER SUSTANTIVO, ES DECIR, SE DA POR LA VINCULACIÓN DE TODOS LOS OBLIGADOS SOLIDARIOS CON EL HECHO GENERADOR Y TIENE SU FUENTE EN LAS CONDICIONES OBJETIVAS DE LOS RESPONSABLES YA QUE AÚN AUNQUE NO FUERA CONTEMPLADO POR LA LEY FISCAL, SE DESPRENDE DE LA NATURALEZA DE LA OBLIGACIÓN.

SUJETO PASIVO POR ADEUDO AJENO

OTRO DE LOS SUJETOS OBLIGADOS AL PAGO DEL IMPUESTO ES AQUEL QUE TIENE LA OBLIGACIÓN DE REALIZAR LA PRESTACIÓN FISCAL SIN HABER SIDO EL QUE REALIZÓ EL HECHO GENERADOR. PARA LA EXISTENCIA DE ESTA RESPONSABILIDAD ES NECESARIO QUE CONCURRAN CIERTAS CIRCUNSTANCIAS, A LA SAZÓN:

- A) QUE SE CONTEMPLA EN LA LEY. ESTO SALTA A LA VISTA YA QUE TODA CONTRIBUCIÓN DEBE DE ESTAR CONTEMPLADA EN LA LEY, ASÍ COMO LA OBLIGACIÓN DE PAGARLA SIN HABER REALIZADO EL HECHO GENERADOR.
- B) LA EXISTENCIA DE UN HECHO GENERADOR ATRIBUIBLE A UN SUJETO PRINCIPAL. PARA LA EXISTENCIA DE LA RESPONSABILIDAD DEBE DE EXISTIR EL CRÉDITO Y SÓLO SE PUEDE SI SE HA REALIZADO EN EL MUNDO FENOMENOLÓGICO EL HECHO GENERADOR.
- C) LA EXISTENCIA DE UN INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN O LA DISPOSICIÓN LEGAL DEL PAGO POR LA DEUDA AJENA.

- D) LA EXISTENCIA DE CIRCUNSTANCIAS DIVERSAS AL HECHO GENERADOR QUE HACE EXTENSIVA LA RESPONSABILIDAD PARA EL SUJETO PASIVO POR ADEUDO AJENO DENTRO DE LA LEY.
- E) QUE LA RESPONSABILIDAD SEA DE CARÁCTER COMPLEMENTARIO, ES DECIR, QUE NO EXCLUYA LA POSIBILIDAD DE EXIGIR EL CRÉDITO AL SUJETO PASIVO PRINCIPAL.
- F) LA EXISTENCIA DE UN ACTO ADMINISTRATIVO DEBIDAMENTE FUNDADO Y MOTIVADO PARA SU EXIGIBILIDAD.
- G) QUE DE A LA ADMINISTRACIÓN FISCAL LA OPCIÓN DE HACER EFECTIVO EL CRÉDITO FRENTE UNO U OTRO OBLIGADO.
- H) QUE SUPONGA UNA SUBROGACIÓN DEL SUJETO PASIVO POR ADEUDO AJENO PARA RE-SARCIRSE FRENTE AL SUJETO PRINCIPAL.

SUJETO PASIVO RESPONSABLE POR SUSTITUCIÓN

GIANNINI NOS DICE QUE "LA RESPONSABILIDAD SUSTITUTA SUPONE LA ELIMINACIÓN DEL SUJETO PASIVO PRINCIPAL POR EL SUSTITUTO".⁽²⁹⁾ ESTO SE ENTIENDE COMO QUE POR RAZONES DE POLÍTICA TRIBUTARIA, EL LEGISLADOR PARA FACILITAR EL COBRO, OBLIGA AL PAGO DEL IMPUESTO A UN TERCERO AJENO AL HECHO GENERADOR EN LUGAR DEL RESPONSABLE DIRECTO Y EN REALIDAD, DANDO UNA SUSTITUCIÓN DE PERSONAS. LA AUTORIDAD EN ESTE CASO, NO PUEDE HACER EFECTIVO EL CRÉDITO EN EL PATRIMONIO DEL OBLIGADO DIRECTO. DIVERSOS AUTORES DAN SU OPINIÓN RESPECTO DE LA NATURALEZA DE LA ATRIBUCIÓN DE ESTÁ RESPONSABILIDAD Y ASÍ GIANNINI NOS DICE:

"VARIAS SON LAS RAZONES QUE PUEDEN INDUCIR AL LEGISLADOR A DOPTAR DICHO PRO-

CEDIMIENTO. LA SITUACIÓN DE HECHO QUE CON MÁS FRECUENCIA DA ORIGEN AL MISMO, ES AQUELLA EN QUE EL BIEN QUE CONSTITUYE EL PRESUPUESTO DEL TRIBUTO SE ENCUENTRA ORIGINALMENTE A DISPOSICIÓN DE UNA PERSONA DISTINTA DEL SUJETO PASIVO, POR LO QUE SE ESTIMA OPORTUNO OBLIGAR A LA PRIMERA AL PAGO DEL IMPUESTO EN SUSTITUCIÓN DE LA SEGUNDA TAL ES EL CASO DE LOS ESTIPENDIOS POR UN INDUSTRIAL O POR UN PROFESIONAL A SUS EMPLEADOS, A ESTA CONSIDERACIÓN SE AÑADE LA VENTAJA QUE DERIVA PARA LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DE LA POSIBILIDAD DE CUMPLIR LOS ACTOS LIQUIDATORIOS Y DE RECAUDACIÓN DEL TRIBUTO FRENTE A UNA SOLA PERSONA, EN VEZ DE HACERLO FRENTE A UNA PLURALIDAD DE CONTRIBUYENTES", (30)

PUGLIESE JUSTIFICA LA SUSTITUCIÓN DE LA SIGUIENTE MANERA:

"LOS CARACTERES PÚBLICOS DEL DERECHO TRIBUTARIO SE MANIFIESTAN AQUÍ CON MAYOR ENERGÍA Y CONDUCEN A UNA DIVISIÓN TOTAL ENTRE LA PERSONA DEL DEUDOR REAL Y LA DEL OBLIGADO AL PAGO, PROCEDIMIENTO QUE ENCUENTRA UNA DOBLE JUSTIFICACIÓN: POR UNA PARTE LA OBEDIENCIA AL PRINCIPIO FINANCIERO QUE EXIGE, HASTA DONDE SEA POSIBLE, QUE LA IMPOSICIÓN SE HAGA EN LA FUENTE DE LA RENTA; POR OTRA PARTE, LA POSIBILIDAD DE GARANTIZAR MEJOR AL ESTADO EL COBRO DEL TRIBUTO, HACIENDOLO AL MISMO TIEMPO MÁS RÁPIDO Y ECONÓMICO. PARA LLEGAR A ESOS FINES, EL LEGISLADOR NO SE LIMITÓ A ORDENAR LA SOLIDARIDAD LEGAL ENTRE EL DEUDOR ORIGINARIO Y OTRO SUJETO PASIVO CORRESPONDIENTE, SINO PROCEDIO A SUSTITUIR EFECTIVAMENTE UN SUJETO PASIVO DIRECTAMENTE RESPONSABLE DE LA EJECUCIÓN DE LA OBLIGACIÓN A UN TERCERO QUE NADA DEBE PERSONALMENTE AL ESTADO. PARA LLEGAR A ESTA SUSTITUCIÓN, LA LEY TRIBUTARIA CONSIDERA ALGUNAS RELACIONES JURÍDICAS, LAS CUALES, POR LA LEY COMÚN, NO PODRÍAN JUSTIFICAR EL TRASLADO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL DE UNO O DE OTRO SUJETO PASIVO. ESTAMOS EN PRESENCIA PUES, DE UN FENÓMENO JURÍDICO PROPIO Y PARTICULAR DEL DERECHO TRIBUTARIO, DE NATURALEZA ABSOLUTAMENTE PÚBLICA. NO HAY REPRESENTACIÓN, MANDATO, PARTICIPACIÓN DE TERCERO EN UN HECHO

O ACTO CREADOR DE LA RELACIÓN OBLIGATORIA (COMO PASA EN EL CASO DEL NOTARIO QUE REDACTA LA ESCRITURA PÚBLICA), NI SE MANIFIESTA UNA RESPONSABILIDAD PERSONAL DE TERCERO POR VIOLACIÓN DE LA LEY FISCAL (COMO PASA EN EL CASO DE UN MAGISTRADO QUE JUZGUE UN CONTRATO NO REGISTRADO), NI EXISTE UNA RELACIÓN OBJETIVA ENTRE EL TERCERO Y UN OBJETO SOMETIDO A PRIVILEGIO O GARANTÍA FISCAL (COMO EN EL CASO DEL TERCERO QUE SEA POSEEDOR DE UN INMUEBLE)", (31)

POR LO QUE SE REFIERE A LA RECAUDACIÓN O COBRANZA INDIRECTA, ROSSY AFIRMA QUE:

"CONSISTE ESENCIALMENTE EN QUE LA NORMA LEGAL IMPONE A UN PARTICULAR O CORPORACIÓN LA OBLIGACIÓN DE LIQUIDAR Y RECAUDAR UN DETERMINADO IMPUESTO E INGRESARLO EN LA MASA DEL ERARIO PÚBLICO" Y QUE "EL QUE LA HACIENDA PREFIERA ENTENDERSE CON EL ACREEDOR DE LA CONTRAPRESTACIÓN, SEA POR SUMINISTRO O SERVICIO, SE FUNDA EN RAZONES DE CONVENIENCIA POR LA FACILIDAD DE LA COBRANZA Y LA MAYOR SOLVENCIA QUE OFRECEN LOS INTERMEDIARIOS, CUYO NÚMERO SIEMPRE ES SENSIBLEMENTE MÁS REDUCIDO QUE EL DE CONTRIBUYENTES DE HECHO". (32)

ESTA RESPONSABILIDAD COMO CUALQUIER OTRA TIENE SU FUNDAMENTO EN LA LEY MISMA Y SE PRESENTA EN RAZÓN DE FACILITAR EL CONTROL Y RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO AL OBLIGADO AL PAGO A LOS CONTRIBUYENTES MÁS FACILMENTE FISCALIZABLES EN RAZÓN DE SU TAMAÑO Y LAS ACTIVIDADES QUE REALICEN. SE PRESENTA ESTA RESPONSABILIDAD MEDIANTE LA FIGURA DEL RETENEDOR QUE SE PRESENTA CUANDO EL SUSTITUTO, OBLIGADO POR LA LEY A EFECTUAR LA RETENCIÓN Y ENTERAR LA PRESTACIÓN AL SUJETO ACTIVO, DESCONTANDO EL MONTO DE LA MISMA A SU ACREEDOR AL PAGARLO, AL ABONARLO EN CUENTA O AL RECONSIDERARLE SU DERECHO DE CRÉDITO. UN CASO TÍPICO DE ESTA FIGURA SE DA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DERIVADO DE LOS INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE UN TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO.

OTRO SUPUESTO EN EL CASO QUE SE DA EN ESTA RESPONSABILIDAD ES EL DE LA COBRANZA INDIRECTA, LA CUAL CONSISTE EN QUE EL LEGISLADOR LE IMPONE A CIERTO PARTICULAR LA OBLIGACIÓN DE COBRAR EL IMPUESTO A SU DEUDOR, AL MISMO TIEMPO QUE EL CUBRE EL CRÉDITO QUE TIENE EN SU CONTRA. ESTA SITUACIÓN SE PRESENTA EN EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS, EL CUAL OBLIGA A LA COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD A COBRAR DE LOS USUARIOS DEL SERVICIO ELÉCTRICO, EL MONTO DEL IMPUESTO QUE LE CORRESPONDE. ESTA FIGURA SE DIFERENCIA DE LA TRASLACIÓN DEL IMPUESTO QUE SE DA EN EL I.V.A. POR EJEMPLO, EN EL QUE FINALMENTE PAGA EL IMPUESTO, NO ES SUJETO PASIVO DEL MISMO, SINO QUE SIMPLEMENTE DEBE DE ACEPTAR LE SEA TRANSMITIDO EL PAGO DEL MISMO SIN HACER RELACIONES JURÍDICAS ENTRE EL REPERCUTIDO Y EL SUJETO ACTIVO DEL CRÉDITO FISCAL.

SUJETO PASIVO RESPONSABLE POR SOLIDARIDAD

RESPECTO A ESTA FIGURA EXISTEN VARIAS OPINIONES Y ASÍ, PARA PUGLIESE:

"TAMBIÉN LOS SUJETOS PASIVOS QUE PERTENECEN A ESTA CATEGORÍA RESPONDEN POR UNA DEUDA TRIBUTARIA AJENA, EN BASE A UN VÍNCULO GLOBAL QUE LOS HACE RESPONSABLES SOLIDARIAMENTE CON EL DEUDOR EFECTIVO DEL TRIBUTO. TRÁTASE PUES, DE SOLIDARIDAD DERIVADA DE LA LEY. OTRA VEZ ESTAMOS FRENTE A UNA SITUACIÓN JURÍDICA CARACTERÍSTICA DEL DERECHO TRIBUTARIO... FINES PRÁCTICOS DE GARANTÍA Y PARTICULARMENTE DISCIPLINARIOS Y REPRESIVOS. INSPIRARON A LEGISLADOR PARA ESTABLECER ESTE AMPLIO Y RÍGIDO SISTEMA DE SOLIDARIDAD LEGAL, DE MANERA QUE EN MUCHOS CASOS, SE PODRÍA HABLAR DE UNA RESPONSABILIDAD VERDADERA A TÍTULO REPRESIVO.... LA LEY DEL REGISTRO HA CREADO UNA OBLIGACIÓN ABSOLUTA A LOS ABOGADOS Y A LOS MAGISTRADOS DE PROVEER SOLIDARIAMENTE EL PAGO DEL TRIBUTO EN LUGAR DEL DEUDOR, PERO LA OBLIGACIÓN NACE SÓLO CUANDO ELLOS VIOLAN LA LEY TRIBUTARIA QUE PROHIBE EL USO DE ACTOS NO REGISTRADOS. ESTO SIGNIFICA QUE TODOS ELLOS SE HACEN SUJETOS

PASIVOS DE LA OBLIGACIÓN SÓLO CONDICIONALMENTE, LO QUE SUBRAYA MÁS FRECUENTEMENTE EL CARÁCTER REPRESIVO DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LOS TERCEROS PARA CUMPLIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. ENTRE LOS MÁS IMPORTANTES RECORDAREMOS LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL AGENTE ADUANAL CON EL DESTINATARIO POR EL PAGO DE LOS IMPUESTOS ARANCELARIOS Y LA RESPONSABILIDAD DE LOS REPRESENTANTES, GERENTES Y FUNCIONARIOS DE LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS POR EL PAGO DEL IMPUESTO SUBROGATORIO SOBRE EL CAPITAL DE ESTAS SOCIEDADES. EN ESTOS CASOS TAMBIÉN ENTRE EL DEUDOR Y EL RESPONSABLE EXISTE UNA RELACIÓN PARTICULAR QUE PERMITE A ESTE ÚLTIMO GARANTIZARSE PREVIAMENTE CONTRA EL PELIGRO DE RESPONDER DEL PAGO DEL TRIBUTO". (33)

FLORES ZAVALA SOSTIENE "QUE CUANDO SE HABLA DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA, EL TÉRMINO "SOLIDARIDAD" TIENE SIGNIFICADO COMPLETAMENTE DISTINTO DEL QUE TIENE EN EL DERECHO PRIVADO. LO CARACTERÍSTICO DE ESTA RESPONSABILIDAD ES:

1. QUE LA LEY LA ESTABLECE CUANDO UN TERCERO FALTA AL CUMPLIMIENTO DE ALGUNA DE SUS OBLIGACIONES.
2. QUE NO HABRA DERECHO DE REPETICIÓN PORQUE NO LO ESTABLECE LA LEY.

ADEMÁS, INDICA QUE LA REGLA GENERAL DE ESTA RESPONSABILIDAD LA ESTABLECE LA LEY PARA LOS CASOS A QUIENES SE IMPUSO CIERTAS OBLIGACIONES SECUNDARIAS CON LAS QUE NO CUMPLIERON. (34)

BERLIRI EXPRESA:

"QUE SI EL RESPONSABLE ESTÁ OBLIGADO EN VÍA SUBSIDIARIA, ÉSTE ES EL SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN SUBSIDIARIA, ES DECIR, DE UNA OBLIGACIÓN DISTINTA DE LA TRIBUTARIA, AUNQUE TENGA EL MISMO OBJETO Y DEPENDA DE ELLA; QUE SI EL DENOMINADO

RESPONSABLE ESTÁ OBLIGADO SOLIDARIAMENTE CON EL CONTRIBUYENTE, ENTONCES ES UN VERDADERO SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, PERO DADO QUE RESULTA OBLIGADO FRENTE AL ACREEDOR DE LA MISMA FORMA QUE EL CONTRIBUYENTE, NO ES POSIBLE, DESDE EL PUNTO DE VISTA JURÍDICO, ESTABLECER NINGUNA DISTINCIÓN ENTRE ELLOS. COMO SUJETOS PASIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, EL DENOMINADO RESPONSABLE Y EL CONTRIBUYENTE ESTÁN EN IDÉNTICA POSICIÓN; ESTO ES, LA POSICIÓN DEL DEUDOR. SÓLO EN LA RELACIÓN JURÍDICA IMPOSITIVA, CON OCASIÓN DE LA ACCIÓN DE REGRESO, PODRÁ DISTINGUIRSE ENTRE AQUEL QUE PAGA UNA DEUDA PROPIA (EL CONTRIBUYENTE) Y QUE POR TANTO, NO PUEDE RESARCIRSE DE LOS DEMÁS CÓDEUDORES SOLIDARIOS Y AQUEL QUE PAGA UNA DEUDA AJENA (EL DENOMINADO RESPONSABLE) Y QUE, CONSIGUIENTEMENTE, TIENE ACCIÓN DE REGRESO FRENTE A LOS DEMÁS. EN EL ESTUDIO DEL PRESUPUESTO, LA FIGURA DEL RESPONSABLE PRESENTE, AL IGUAL QUE LA DEL SUSTITUTO, UNA IMPORTANCIA PARTICULAR EN CUANTO EL PRESUPUESTO DE CUYA REALIZACIÓN NACE LA OBLIGACIÓN ES DISTINTO, PERO DEPENDIENTE, DEL PRESUPUESTO QUE HACE SURGIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA A CARGO DEL CONTRIBUYENTE". (35)

DICE GIANNINI:

"ADEMÁS DEL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO, LA LEY TRIBUTARIA DECLARA MUCHAS VECES OBLIGADA AL PAGO DEL TRIBUTO, E INCLUSO AL CUMPLIMIENTO DE OTROS DEBERES FISCALES, A UNA PERSONA DIVERSA, QUE PUEDE DENOMINARSE "RESPONSABLE DEL IMPUESTO". LOS MOTIVOS QUE INDUCEN AL LEGISLADOR A EXTENDER LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA A PERSONAS QUE, POR NO ENCONTRARSE CON EL PRESUPUESTO DEL TRIBUTO EN LA RELACIÓN PREESTABLECIDA, NO REVISTEN LA FIGURA DEL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO QUE ES DE CARÁCTER MERAMENTE FISCAL Y RESPONDE A LA NECESIDAD DE HACER MÁS FÁCIL Y MÁS SEGURA LA RECAUDACIÓN DEL TRIBUTO. NUESTRA LEGISLACIÓN OFRECE NUMEROSOS EJEM-

PLOS DE ELLOS. Así, CONFORME AL ARTÍCULO 80 DE LA LEY DE REGISTRO, QUEDAN OBLIGADOS A SOLICITAR EL REGISTRO DE LOS DOCUMENTOS Y A PROVEER EL PAGO DEL IMPUESTO LOS NOTARIOS, POR LOS DOCUMENTOS CELEBRADOS CON SU INTERVENCIÓN Y POR LAS ESCRITURAS PRIVADAS QUE ELLOS AUTENTIQUEN, LOS SECRETARIOS, POR LOS ACTOS QUE EMANEN DE LA AUTORIDAD JUDICIAL, ETC, AL REGISTRO DE LOS DOCUMENTOS DE ÚLTIMA VOLUNTAD Y AL PAGO DEL IMPUESTO CORRESPONDIENTE QUEDAN OBLIGADOS, SOLIDARIAMENTE, CON LOS HEREDEROS Y LEGATARIOS, LOS TUTORES, CURADORES, ADMINISTRADORES DE LA HERENCIA Y EJECUTORES TESTAMENTARIOS (ARTS. 84 Y 93 N 60. DE LA LEY DEL REGISTRO Y ART. 55 DE LA LEY TRIBUTARIA SOBRE SUCESSIONES) AL PAGO DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS Y QUEDAN OBLIGADOS, ADEMÁS DEL IMPORTADOR O DEL EXPORTADOR DE LA MERCANCIA, LOS PORTEADORES Y LOS AGENTES DE ADUANAS. EN TODOS LOS CASOS LA LEY EXTIENDE LA OBLIGACIÓN IMPOSITIVA A LAS PERSONAS QUE SON SUJETOS PASIVOS DEL TRIBUTO, POR SER EXTRAÑAS A LA SITUACIÓN DE HECHO QUE CONTRIBUYE AL PRESUPUESTO DEL MISMO, TAL COMO DICHA SITUACIÓN APARECE CONFIGURADA Y DELIMITADA POR LAS DISTINTAS LEYES TRIBUTARIAS. Así, POR EJEMPLO, EL IMPUESTO DE REGISTRO ESTÁ DESTINADO, CONFORME A SU ESTRUCTURA JURÍDICA ORGÁNICA, A GRAVAR A LAS PERSONAS ENTRE LAS QUE SE PRODUCE UN CAMBIO DE BIENES O SERVICIOS, Y NO AL NOTARIO QUE REDACTA EL DOCUMENTO EN QUE SE REFLEJA EL ACTO DE QUE SE TRATE EL IMPUESTO ADUANERO GRAVA EL HECHO DE LA IMPORTACIÓN (O DE LA EXPORTACIÓN) DE UNA MERCANCÍA, POR LO QUE RECAÉ SOBRE LAS PERSONAS EN CUYO INTERÉS LA MERCANCÍA ATRAVIESA LA FRONTERA Y POR TANTO, EL NOTARIO, EL EXPEDIDOR Y EL PORTEADOR NO SON SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO, SINO PERSONAS EXTRAÑAS QUE LA LEY DECLARA RESPONSABLES DE UN IMPUESTO DEBIDO POR OTROS. ÉSTA DISTINCIÓN OFRECE IMPORTANCIA, SOBRE TODO PORQUE PARA DETERMINAR EL PRESUPUESTO DEL TRIBUTO EN SU ELEMENTOS MATERIALES Y PERSONALES, ASÍ COMO LAS EVENTUALES RAZONES DE EXENCIÓN, ES NECESARIO TENER EN CUENTA ÚNICAMENTE A LA PERSONA DEL SUJETO PASIVO Y NO DEL RESPONSABLE. LA RESPONSABILIDAD IMPOSITIVA TIENE POR OBJETO FUNDAMENTALMENTE EL

PAGO DEL TRIBUTO, Y ACCESORIAMENTE, TAMBIÉN (AUNQUE NO SIEMPRE), EL CUMPLIMIENTO DE LOS FORMALES. POR TANTO, NO FORMAN PARTE DE ESTA CATEGORÍA LAS PERSONAS QUE, SIENDO EXTRAÑAS AL PRESUPUESTO TRIBUTARIO, SÓLO TIENEN A SU CARGO DEBERES FORMALES. LA MENCIONADA RESPONSABILIDAD IMPOSITIVA DERIVA AL IGUAL QUE LA OBLIGACIÓN PRINCIPAL DIRECTAMENTE DE LA LEY, Y SURGE CUANDO SE PRODUCE SU PARTICULAR PRESUPUESTO DE HECHO (POR EJEMPLO, LA REDACCIÓN DEL DOCUMENTO POR PARTE DEL NOTARIO), QUE TIENE POR BASE LA EXISTENCIA DEL PRESUPUESTO DE LA OBLIGACIÓN PRINCIPAL. POR TANTO, LA OBLIGACIÓN DEL RESPONSABLE DE IMPUESTO APARECE, POR LO QUE A SU CONTENIDO SE REFIERE, COMO OBLIGACIÓN ACCESORIA, PERO COMO EL OBLIGADO PRINCIPAL Y EL RESPONSABLE QUEDAN SOLIDARIAMENTE OBLIGADOS AL PAGO DEL TRIBUTO, SON DE APLICACIÓN TODOS LOS PRINCIPIOS A QUE NOS HEMOS REFERIDO AL TRATAR DEL TEMA DE LA SOLIDARIDAD EN PARTICULAR. LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA NO ESTÁ OBLIGADA A DIRIGIRSE EN VÍA PRINCIPAL AL SUJETO PASIVO Y SUBSIDIARIAMENTE AL RESPONSABLE, SINO QUE ES LIBRE PARA HACER VALER SU PRETENSIÓN CONTRA UNO U OTRO, O CONTRA AMBOS AL MISMO TIEMPO, Y POR OTRA PARTE, LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO LLEVADA A CABO FRENTE A UNO DE ELLOS PRODUCE TODOS SUS EFECTOS TAMBIÉN RESPECTO A OTRO". (36)

SOSTIENE JARACH:

"QUE ANALOGA A LA CATEGORÍA DE LOS SUJETOS PASIVOS POR SUSTITUCIÓN" ES LA DE OTROS SUJETOS, CUYA RESPONSABILIDAD, SIN EMBARGO, NO ES SUSTITUTIVA, SINO CONJUNTA, ES DECIR, SOLIDARIA. AQUI TAMBIÉN EL CRITERIO DE ATRIBUCIÓN RESULTA EXPRESAMENTE DE LA LEY Y NO DERIVA DE LA NATURALEZA MISMA DEL HECHO IMPONIBLE. EL CRITERIO DE ATRIBUCIÓN ESTÁ CONSTITUIDO, EN GENERAL, POR LA VIOLACIÓN DE UNA OBLIGACIÓN O MÁS BIEN CONSISTE EN UNA CARGA, QUE INCUMBE A DETERMINADAS PERSONAS QUE ESTÁN EN RELACIÓN CON LOS ACTOS QUE DAN LUGAR AL NACIMIENTO DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA, POR RAZÓN DE SU PROFESIÓN O DE SU OFICIO. ASÍ, POR EJEMPLO, LA RESPONSABILIDAD DE LOS NOTARIOS

O DE LOS PROCURADORES PARA EL PAGO DE LOS TRIBUTOS RELATIVOS A LOS ACTOS OTORGADOS O CONCLUIDOS POR ELLOS. ASÍ, LA RESPONSABILIDAD DE LOS DESPACHANTES ADUANEROS POR LOS DERECHOS RELACIONADOS A LAS MERCADERÍAS QUE ELLOS DESPACHAN, EN LA GENERALIDAD DE LOS DERECHOS POSITIVOS, TIENEN LA MISMA RESPONSABILIDAD DE CARÁCTER SOLIDARIO, AUNQUE POR UN CRITERIO DE ATRIBUCIÓN DIFERENTE, LOS SUJETOS QUE POR VOLUNTAD DE LA LEY, ADEMÁS DE UNA RESPONSABILIDAD DIRECTA POR UNA DEUDA PROPIA, RESPONDEN TAMBIÉN POR UNA DEUDA AJENA DE ORIGEN IDÉNTICO ES EL CASO DE LOS COHEREDEROS QUE RESPONDEN SOLIDARIAMENTE POR LOS IMPUESTOS DE LOS OTROS COHEREDEROS, AUNQUE SE TRATE DE IMPUESTO CON DISTINTOS, PERO IDÉNTICOS PRESUPUESTOS DE HECHO, EN EL DERECHO ITALIANO". (37)

SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA CONSIDERA QUE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA CONSISTE EN ATRIBUIR A UNA PERSONA DISTINTA DEL SUJETO PRINCIPAL, LA OBLIGACIÓN DE PAGAR: "LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA CONSISTE EN ATRIBUIR A UNA PERSONA DISTINTA DEL SUJETO PASIVO PRINCIPAL LA OBLIGACIÓN DE PAGAR LA PRESTACIÓN FISCAL CUANDO ÉSTE NO LO HAYA HECHO, POR RAZÓN DE QUE EL RESPONSABLE ES EL REPRESENTANTE LEGAL O VOLUNTARIO DEL SUJETO PASIVO O PORQUE POR RAZÓN DE SU CARGO PÚBLICO O DE LAS RELACIONES CON EL HECHO IMPONIBLE NO EXIGE AL SUJETO PASIVO LA COMPROBACIÓN DEL PAGO DE LA PRESTACIÓN FISCAL. EN OCASIONES LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA SE EXTIENDE ACCESORIAMENTE AL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES". (38)

LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA SE DA EN VIRTUD DE LA FALTA DE PAGO DE LA PRESTACIÓN FISCAL QUE REALICEN LOS REPRESENTANTES O PERSONAS QUE ADMINISTREN O VIGILEN BIENES U OPERACIONES DEL SUJETO PASIVO PRINCIPAL EN ESTE CASO SE DA EN LAS REFORMAS HECHAS AL CÓDIGO FISCAL Y PUBLICADAS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1984, LAS CUALES DICEN QUE LOS ADMINISTRADORES Y GERENTES DE EMPRESAS TENDRÁN RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR LAS CONTRIBUCIONES QUE COMPETAN A SU REPRESENTADOS SI NO SE PRESENTARON LOS AVISOS Y DECLARACIONES A QUE SE REFIEREN LAS LE-

YES FISCALES. PUEDE HACER AISMISMO ESTA RESPONSABILIDAD POR LA FALTA DE CUMPLIMIENTO DE DEBERES QUE INCUMBAN A DETERMINADAS PERSONAS QUE POR RAZÓN DE SU PROFESIÓN DEBEN HACER PAGOS AL SUJETO PASIVO PRINCIPAL Y ABSTENERSE DE REALIZAR CIERTOS ACTOS O CUMPLIR CON CIERTAS VERIFICACIONES O REVISIONES. ESTA RESPONSABILIDAD SE DA PARA LOS NOTARIOS PÚBLICOS EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIONES DE INMUEBLES, A LOS FUNCIONARIOS ENCARGADOS DEL CONTROL DE VEHÍCULOS QUE AUTORIZEN UN CAMBIO DE PROPIETARIO SIN QUE SE HAYA CUMPLIDO EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA ENTRE OTROS,

SUJETO PASIVO CON RESPONSABILIDAD OBJETIVA

UNA TERCERA CATEGORÍA DE LOS SUJETOS PASIVOS POR DEUDA AJENA ES LA REPRESENTADA POR LOS QUE TIENEN LO QUE SE HA LLAMADO "RESPONSABILIDAD OBJETIVA". COMO LO HEAMOS HECHO CON LAS ANTERIORES, VAMOS A EXPONER LAS PRINCIPALES DOCTRINAS EN TORNO DE ESTA RESPONSABILIDAD.

PUGLIESE EXPONE QUE A ESTA CATEGORÍA PERTENECEN LOS SUJETOS PASIVOS QUE DEBEN PAGAR UNA DEUDA AJENA EN VIRTUD DE UN VÍNCULO DE CARÁCTER OBJETIVO. (39) EN EL DERECHO TRIBUTARIO SE MANIFIESTA CON FRECUENCIA EL FENÓMENO DE QUE LA PROPIEDAD O TAMBIÉN LA SIMPLE POSESIÓN DE UN INMUEBLE O DE UNA EMPRESA HACEN QUE EL PROPIETARIO O EL POSEEDOR SON RESPONSABLES HACIA EL FISCO DEL PAGO DEL TRIBUTO QUE PESÓ SOBRE EL VALOR, LA RENTA DEL FUNDO, DE LA CASA, DE LA EMPRESA, EN UN PERÍODO PASADO, TRIBUTO QUE HABRIA DEBIDO SER PAGADO PERSONALMENTE POR QUIEN FUE PROPIETARIO O POSEEDOR EN ESE PERÍODO. SE DA EL CALIFICATIVO DE OBJETIVA A ESTA RESPONSABILIDAD PORQUE PESA SOBRE CUALQUIER PERSONA QUE SE ENCUENTRE EN LA RELACIÓN DE HECHO PREVISTA POR LA LEY CON EL INMUEBLE O LA EMPRESA. EL PROPIETARIO O EL POSEEDOR PUEDEN SER RESPONSABLES HACIA EL ESTADO POR EL PAGO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA NO REALIZADO POR LOS PROPIETARIOS O POSEEDORES ANTERIORES, SIN QUE CON ELLO SE MODIFIQUE LA FIGURA JURÍDICA DE ESTA OBLIGACIÓN, QUE ES MUY

PROPIA DEL DERECHO TRIBUTARIO, LA CUAL OBLIGACIÓN ES Y SUBSISTE COMO DE NATURALEZA PERSONAL, AÚN SI ESTÁ PROTEGIDA POR FUERTES GARANTÍAS REALES, COMO SON LAS GARANTÍAS REALES QUE RECAEN SOBRE LOS BIENES. LA GARANTÍA REAL ES SOLO UN ACCESORIO DE LA OBLIGACIÓN. LA ATRIBUCIÓN DE RESPONSABILIDAD QUE PESA SOBRE ESTOS SUJETOS NO SE DERIVA DE UNA RELACIÓN PERSONAL INMEDIATA O MEDIATA ENTRE EL RESPONSABLE Y EL SUJETO PASIVO PRINCIPAL (COMO ES EL CASO DE LA SUSTITUCIÓN) O BIEN DE LA PERSONAL PARTICIPACIÓN DEL RESPONSABLE EN UN ACTO O EN UN HECHO JURÍDICO (RESPONSABILIDAD SOLIDARIA), SINO DE UNA RELACIÓN OBJETIVA ENTRE EL SUJETO PASIVO Y LA COSA QUE CONSTITUYE EL OBJETO DEL PRIVILEGIO, DE MANERA QUE EL PAGO DE LA DEUDA MÁS QUE EL CUMPLIMIENTO DE UNA OBLIGACIÓN ES SÓLO PARA EVITAR EL EJERCICIO DEL PRIVILEGIO QUE EJERCITADO POR EL SUJETO ACTIVO LO PRIVARÍA DE LA COSA. CUANTO CESA LA RELACIÓN ENTRE EL SUJETO Y EL OBJETO DEL PRIVILEGIO, CESA TAMBIÉN LA RESPONSABILIDAD POR EL PAGO DEL TRIBUTO.

LA DOCTRINA DE PUGLIESE TIENE ACIERTOS, TALES COMO SEÑALAR CLARAMENTE QUE NOS ENCONTRAMOS FRENTE A UN SUJETO PASIVO DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA POR LA RELACIÓN OBJETIVA EN QUE SE ENCUENTRA CON UN DETERMINADO BIEN (INMUEBLE, MUEBLE O EMPRESA) Y EN PRECISAR QUE NO DEBE CONFUNDIRSE ESA RELACIÓN, QUE ES PERSONAL CON LA GARANTÍA REAL QUE PUEDE EXISTIR A FAVOR DEL FISCO, SEA AFECCIÓN O PRIVILEGIO. SIN EMBARGO, ES ERRÓNEA AL SUPONER QUE INEXORABLEMENTE SE PRESENTA ESA GARANTÍA COMO ACCESORIA, ASÍ COMO EN QUE NOS ENCONTRAMOS FRENTE A UNA CARGA DE MANERA TAL, QUE EL ABANDONO DE LA COSA O LA SUSTITUCIÓN DEL RESPONSABLE ELIMINA LA OBLIGACIÓN.

JARACH EN SU OBRA EL HECHO IMPONIBLE EXPLICA QUE TAMBIÉN ES UN CRITERIO DE ATRIBUCIÓN EL QUE DERIVA DE UNA GARANTÍA REAL SOBRE EL OBJETO MATERIAL DEL HECHO IMPONIBLE. POR EFECTO DE ESTA GARANTÍA TODOS LOS SUJETOS EN CUYA DISPOSICIÓN SE ENCUENTRA EL OBJETO MISMO SUFRIRÁN LAS CONSECUENCIAS DE LA GARANTÍA REAL, DEBIEN-

DO PAGAR EL TRIBUTO SI QUIEREN EVITAR LA EJECUCIÓN SOBRE EL MISMO OBJETO. SE TRATA MÁS BIEN QUE DE UNA RESPONSABILIDAD OBJETIVA, COMO LA LLAMA PUGLIESE Y OTROS ESCRITORES, DE UNA CARGA, YA HEMOS DICHO QUE ESTA GARANTÍA REAL NO CAMBIA NADA LA NATURALEZA PERSONAL DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA. EL SUJETO QUE ES RESPONSABLE POR SU RELACIÓN CON EL OBJETO DE LA GARANTÍA ES OBJETIVAMENTE RESPONSABLE, ES DECIR, NO ES OBLIGADO, SINO SOMETIDO A UNA CARGA, NO ES Y NO PUEDE SER CONSIDERADO COMO DEUDOR, NI A FORTIORI, COMO CONTRIBUYENTE. LA DEUDA, ES DECIR, LA OBLIGACIÓN PERSONAL POR TÍTULO PROPIO PERTENECE AL SUJETO QUE ERA PROPIETARIO EN EL AÑO FISCAL AL CUAL SE REFIERE EL IMPUESTO TERRITORIAL, O AL PROPIETARIO DE LA MERCADERÍA SUJETA A IMPUESTO DE IMPORTACIÓN O AL CONSUMO EN EL MOMENTO EN QUE SALE DE LA CINTA ADUANERA O ES INTRODUCIDA EN EL LIBRE TRÁFICO, NO QUIEN SE HALLA EN OTRO TIEMPO EN LA POSESIÓN O EN LA PROPIEDAD DEL MISMO OBJETO. SOLAMENTE LOS PRIMEROS SON CONTRIBUYENTES, LOS OTROS SON OBJETIVAMENTE RESPONSABLES DEL IMPUESTO, POR EFECTO DE UNA CARGA. (40)

A NUESTRO MODO DE VER, JARACH CONFUNDE LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA CON LA GARANTÍA REAL, PROPIA DEL DERECHO TRIBUTARIO, LLAMADA AFECCIÓN A AFECTACIÓN. ES EVIDENTE QUE LA AFECCIÓN, COMO UN GRAVAMEN REAL ANÁLOGO A LA HIPOTECA O A LA PRENDA, NO CONSTITUYE EN DEUDOR AL PROPIETARIO DEL BIEN HIPOTECADO, PIGNORADO O AFECTADO, Y POR TANTO, ÉL MISMO TIENE LA CARGA Y NO LA OBLIGACIÓN, DE PAGAR EL ADEUDO QUE GRAVA SU PROPIEDAD. EN CAMBIO, LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA CONSTITUYE AL PROPIETARIO Y AL POSEEDOR DE DETERMINADOS BIENES, EN DEUDOR DE LOS TRIBUTOS NO PAGADOS POR LOS ANTERIORES PROPIETARIOS O POSEEDORES, DE TAL MANERA QUE EL SUJETO PASIVO CON RESPONSABILIDAD OBJETIVA TIENE UNA VERADERA OBLIGACIÓN Y NO UNA SIMPLE CARGA EN EL PAGO DEL ADEUDO TRIBUTARIO.

GIANNINI NO ESTUDIA ENTRE LOS SUJETOS PASIVOS POR ADEUDO AJENO A LOS QUE TIENEN

RESPONSABILIDAD OBJETIVA Y AL EXPONER EL TEMA RELATIVO A LOS PRIVILEGIOS SE REFIERE A LA AFECCIÓN O AFECTACIÓN, COMO A UN INSTITUTO ESPECIAL DEL DERECHO TRIBUTARIO. (41)

SOSTIENE FLORES ZAVALA QUE "LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA SE DERIVA DE LA TENENCIA DE BIENES QUE ESTÁN AFECTOS A UN CRÉDITO FISCAL, PORQUE DIERON LUGAR A SU EXISTENCIA O SIRVIERON PARA EL DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD QUE MOTIVÓ LA CAUSACIÓN DEL IMPUESTO". (42)

AGREGA QUE EL HECHO DE QUE CIERTOS BIENES ESTÉN GARANTIZANDO UN CRÉDITO FISCAL, SIGNIFICA QUE EL FISCO PUEDE HACER EFECTIVO SU CRÉDITO SOBRE ESOS BIENES, CUALQUERA QUE SEA LA PERSONA QUE LOS TENGA EN SU PODER Y ÉSTO EXPLICA QUE EL DUEÑO DE ELLOS RESULTE DEUDOR DEL CRÉDITO FISCAL, PERO TAL CARÁCTER LO TENDRÁ MIENTRAS SEA PROPIETARIO DE LOS BIENES AFECTOS AL CRÉDITO, PORQUE EN CUANTO PIERDA LA PROPIEDAD DESAPARECERÁ PARA ÉL LA RESPONSABILIDAD. ÉSTO NO SUCEDE, POR EJEMPLO, EN EL CASO DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA, PORQUE ÉSTA EXISTE HASTA EL MOMENTO EN QUE SE ENTIENDE EL CRÉDITO. (43)

FLORES ZAVALA CONSIDERA QUE EL SUJETO DE LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA ES UN VERDADERO SUJETO PASIVO, SI BIEN LA OBLIGACIÓN DE DICHO SUJETO DESAPARECE CON EL ABANDONO DE LOS BIENES O CON SU ENAJENACIÓN O PÉRDIDA DE LA POSESIÓN. SIN EMBARGO, VINCULA INEXORABLEMENTE LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA CON LA AFECCIÓN. ÉSTA RESPONSABILIDAD SE DA EN LOS IMPUESTOS OBJETIVOS EN VIRTUD DE QUE EL RESPONSABLE OBJETIVO CON POSTERIORIDAD A LA REALIZACIÓN DEL HECHO GENERADOR, SE VINCULA AL OBJETO DEL TRIBUTO DE MANERA TAL QUE HA SUSPENDIDO TODOS SUS DERECHOS Y OBLIGACIONES RESPECTO AL OBJETO DEL MISMO AL CAUSANTE ORIGINAL. ÉSTE ES EL CASO DE LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA QUE ADQUIRIRÁN LOS COMPRADORES POR EL IMPUESTO PREDIAL NO CUBIERTO POR LOS ANTERIORES PROPIETARIOS

EXENCIONES SUBJETIVAS

JARACH LAS CONCEPTA COMO "AQUELLAS EN QUE DETERMINADOS HECHOS IMPONIBLES SE ATRIBUYEN A SUJETOS QUE RESULTARÍAN CONTRIBUYENTES, PERO POR SU NATURALEZA ESPECIAL Y ATENDIENDO FINES DE DIFERENTE ÍNDOLE, QUEDAN EXENTAS DEL IMPUESTO". (44)

LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA HA DEFINIDO AL SUJETO EXENTO COMO LA PERSONA FÍSICA O MORAL QUE MORAL O LEGALMENTE TIENE LA CALIDAD DE CAUSANTE PERO QUE NO ESTÁ OBLIGADA A ENTREGAR EL CRÉDITO TRIBUTARIO POR ENCONTRARSE EN CONDICIONES DE PRIVILEGIO O FRANQUICIA". (45)

DE LA TESIS CITADA PODEMOS DESPRENDER QUE LA EXENCIÓN SUBJETIVA NO AFECTA A LA CAUSACIÓN DEL IMPUESTO Y ASÍ, ES IMPORTANTE PARA DETERMINAR EN EL CASO DE QUE VARIAS PERSONAS REALICEN UN SÓLO HECHO GENERADOR EN UN MISMO ACTO, QUE SE COBRARÁ EL IMPUESTO A AQUELLOS SUJETOS NO EXENTOS SIN PERJUICIO DE LA DIVISIÓN QUE SE PUDIERA HACER DE LA OBLIGACIÓN Y DETERMINAR ASÍ, LA PARTE EXENTA, PERO EN TODO CASO, IMPLICA QUE TERCERAS PERSONAS NO PUEDAN APROVECHAR LA EXENCIÓN QUE COMPE-TE A UN SUJETO DETERMINADO, PUDIENDO LLEGARSE AL CASO EN QUE UN SUCESOR DEL SU- JETO EXENTO AÚN Y CUANDO SUSTITUYE EN DERECHOS Y OBLIGACIONES A ESTE ÚLTIMO, TENGA LA OBLIGACIÓN DE PAGAR UN IMPUESTO POR EL CUAL SU CAUSAHABIENTE SE ENCON- TRABA EXENTO.

EL ARTÍCULO 28 CONSTITUCIONAL ESTABLECE QUE NO SE CONCEDERÁN EXENCIONES DE IM- PUESTOS A TÍTULO DE PROTECCIÓN. SIN EMBARGO, LA EXISTENCIA DE LAS EXENCIONES SUBJETIVAS NO VA EN CONTRA EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS, DE DICHO PRECEPTO, PUESTO QUE EL ESPÍRITU DE LA GARANTÍA CONSAGRADA EN DICHO ARTÍCULO, ES QUE NO SE OTOR- GUEN PRIVILEGIOS PARA LA LIBRE CONCURRENCIA EN EL MERCADO; ESTO ES, QUE NO SE DE UNA VENTAJA COMERCIAL EN VIRTUD DE DICHA EXENCIÓN A UNA PERSONA SOBRE OTRA,

YA QUE GENERALMENTE LAS EXENCIONES SE DAN POR RAZONES DE LA NATURALEZA NO COMERCIAL DE LOS SUJETOS EXENTOS, NO SE ROMPE EL PRINCIPIO QUE CONSAGRA EL ARTÍCULO 28 CONSTITUCIONAL, YA QUE LOS ENTES EXENTOS EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS NO CONCURREN AL MERCADO COMO AGENTES DE PROCESO ECONÓMICO Y TIENEN UN OBJETO DE PROMOCIÓN A LAS ACTIVIDADES CULTURALES Y SOCIALES, POR LO QUE NO SE VIOLA LA GARANTÍA DE LIBRE COMPETENCIA.

EL OBJETO DEL TRIBUTO

MARGAIN MANATOU NOS DICE QUE EL OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ES LA MATERIA QUE GRAVA. ÉSTO ES INDEPENDIENTEMENTE QUE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA TENGA SIEMPRE COMO CONTENIDO EL PAGO DE UNA PRESTACIÓN EN DINERO O ESPECIE, EL OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA SIEMPRE RESULTARÁ AQUEL HECHO O ACTO DEL CUAL VA A NACER EL IMPUESTO. ⁽⁴⁶⁾ GENERALMENTE EL OBJETO SE CONTEMPLA EN EL NOMBRE DE LA LEY: POR EJEMPLO, LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA GRAVA LA RENTA, O SEA AL INGRESO.

EL OBJETO DE CUALQUIER IMPUESTO PUEDE SER CLASIFICADO ATENDIENDO SUS CARACTERÍSTICAS PROPIAS Y ASÍ, LA LEY FISCAL PUEDE TENER COMO OBJETO UN HECHO, COMO ES LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO ELÉCTRICO EN EL IMPUESTO RESPECTIVO UN ACTO JURÍDICO COMO LO ES UN CONTRATO DE COMPRA-VENTA, UNA COSA MATERIAL COMO ES EL CASO DEL IMPUESTO SOBRE AUTOMOVILES NUEVOS O UNA REALIDAD ECONÓMICA, COMO LO ES LA RENTA O EL VALOR AGREGADO.

EL OBJETO DEL TRIBUTO NO HA DE CONFUNDIRSE CON LA BASE DEL MISMO, QUE COMO HEMOS ESTUDIADO, ES AQUEL ELEMENTO MESURABLE RESPECTO AL CUAL SE VA A CALCULAR LA PRESTACIÓN FISCAL; EN MUCHOS COINCIDE CON EL OBJETO, PERO EN OTROS, LA FUENTE DEL TRIBUTO PARA MARGAIN MANATOU ES LA ACTIVIDAD ECONÓMICA GRAVADA POR

EL LEGISLADOR Y, EN LOS CAPÍTULOS POSTERIORES LO VEREMOS CON MAYOR DETENIMIENTO.

NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

VISTA LA NATURALEZA EX-LEGE DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PODEMOS CONCLUIR QUE LA CAUSA DE ESTA ÚLTIMA SIEMPRE SERÁ LA LEY Y NACERÁ ÉSTA, CUANDO SE DEN LOS SUPUESTOS QUE LA INTEGRAN, ES DECIR, EN EL MOMENTO EN QUE SE REALICE EL HECHO GENERADOR. TODA OBLIGACIÓN PUEDE TENER SU FUENTE EN TRES CIRCUNSTANCIAS:

- A) POR LA LEY SOLAMENTE SIN CONEXIÓN CON NINGÚN HECHO JURÍDICO,
- B) POR LA LEY UNIDA A LA REALIZACIÓN DE UN HECHO O ACTO PREVIOSO POR ELLA Y DISTINTA DE LA VOLUNTAD DE OBLIGARSE,
- C) LA VOLUNTAD DE UN SUJETO O SUJETOS.

COMO SE APUNTA EN LÍNEAS ARRIBA, LA OBLIGACIÓN FISCAL NACE CUANDO SE DA EN EL MUNDO FENOMENOLÓGICO, EL PRESUPUESTO DE HECHO QUE SE CONTEMPLA EN LA MISMA Y ASÍ, EL ARTÍCULO 60, DEL CÓDIGO FISCAL DISPONE QUE LAS CONTRIBUCIONES SE GENERAN CUANDO SE DAN LOS SUPUESTOS CONTENIDOS EN LAS LEYES FISCALES.

PUGLIESE NOS DICE QUE EN LA OBLIGACIÓN FISCAL LA LEY ASUME UNA FUNCIÓN CONSTITUTIVA VERDADERA PUES ÚNICAMENTE POR LA VOLUNTAD DEL LEGISLADOR SE CREA EL VÍNCULO JURÍDICO EN LOS DOS SUJETOS DE LA RELACIÓN Y CONTINÚA EXPRESANDO QUE LA OBLIGACIÓN FISCAL TIENE QUE ORIGINARSE EN LA REUNIÓN DE LAS CONDICIONES NECESARIAS PARA LA EXISTENCIA DE CUALQUIER RELACIÓN DE ESTE GÉNERO Y ASÍ, LA LEY EL HECHO ESTA CONTEMPLADO COMO CONDICIÓN OBJETIVA SINE QUA NON Y SUFICIENTE PARA QUE NAZCA LA OBLIGACIÓN. DE TODO LO ANTERIOR CONCLUYE QUE PARA QUE NAZCA LA OBLIGACIÓN SE REQUIERE:

A) UNA LEY

B) UN HECHO PREVISTO POR LA MISMA

C) LAS CONDICIONES OBJETIVAS Y SUBJETIVAS QUE CORRESPONDEN AL SUJETO PASIVO, (47)

EL MOMENTO CARACTERÍSTICO DEL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ES AQUEL EN QUE SE MANIFIESTA EL HECHO JURÍDICO QUE DE ACUERDO CON LA LEY, MANIFIESTA LA OBLIGACIÓN DEL PAGO DEL DERECHO DEL CONTRIBUYENTE. ESTE MOMENTO LO HEVOS DE CONCEPTUALIZAR COMO CAUSACIÓN DEL IMPUESTO.

EL HECHO DE QUE SE DE LA CAUSACIÓN DEL IMPUESTO NO IMPLICA QUE LA PRESTACIÓN FISCAL SEA EXIGIBLE, SINO SIMPLEMENTE QUE HA NACIDO LA OBLIGACIÓN, MISMA QUE PUEDE LLEGAR A NUNCA SER EXIGIBLE. LA CAUSACIÓN ES IMPORTANTE, PUESTO QUE EN EL MOMENTO EN EL QUE SE REALICE NOS DARÁ UNA REFERENCIA PARA DETERMINAR LA LEY APLICABLE AL CASO, SEA POR EL TERRITORIO DONDE SE REALIZA ESTA CAUSACIÓN O POR EL TIEMPO EN QUE LA MISMA APAREZCA Y ASÍ, EN EL SISTEMA MEXICANO LOS IMPUESTOS SE CAUSAN CUANDO SE DAN LAS SITUACIONES JURÍDICAS PREVISTAS EN LA LEY VIGENTE AL TIEMPO DEL SUPUESTO DE CAUSACIÓN,

EXISTE EL PROBLEMA ASIMISMO, DE DETERMINAR EN QUÉ MOMENTO SE DA LA CAUSACIÓN DEL IMPUESTO CUANDO ESTAMOS EN PRESENCIA DE HECHOS QUE NO SE MANIFIESTAN EN UN SOLO MOMENTO, ESTE ES EL CASO DE AQUELLOS HECHOS CONTÍNUOS O CONTINUADOS O AQUELLOS QUE PARA COMPROBAR SU EXISTENCIA, REQUIERAN DE LA APLICACIÓN DE NORMAS JURÍDICAS O TÉCNICAS RELATIVAS A LOS MISMOS. EN DICHS CASOS EL LEGISLADOR HA DE ESTABLECER DENTRO DEL HECHO IMPONIBLE EL MOMENTO EN QUE SE HA DE CONSIDERAR QUE SE HA REALIZADO EL HECHO GENERADOR, O EN SU DEBIDO TIEMPO, ESTO COMPETERÁ A LOS INTERPRETES DETERMINAR DICHA CIRCUNSTANCIA,

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO III

- 1.- FONROUGE JULIANI; DERECHO FINANCIERO.
- 2.- JARACH DINO; EL HECHO IMPONIBLE; EDITORIAL REVISTA DE JURISPRUDENCIA ARGENTINA; BUENOS AIRES 1947.
- 3.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION; ARTICULO 30.; SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO; MÉXICO 1984.
- 4.- SERRA ROJAS ANDRES; DERECHO ADMINISTRATIVO; EDITORIAL PORRÚA, TERCERA EDICIÓN; MÉXICO 1968.
- 5.- IDEM.
- 6.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.
- 7.- PUGLIESE MARIO; INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO; 2A. EDICIÓN; EDITORIAL PORRÚA; MÉXICO 1976.
- 8.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.
- 9.- IDEM.
- 10.- CORTINA GUTIERREZ ALFONSO; LOS PRODUCTOS; TRIBUTO FISCAL DE LA FEDERACIÓN COLECCIÓN DE ESTUDIOS JURÍDICOS - MÉXICO 1982.
- 11.- EINAUDI ENRIQUE; CITADO POR MARGAIN MANATOU EMILIO. OPUS CIT.
- 12.- MARGAIN MANATOU EMILIO; OPUS CIT.
- 13.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION; ARTICULO 30.; SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO - MÉXICO 1984.

- 14.- MARGAIN MANATOU EMILIO; OPUS CIT.
- 15.- ANDREOZZI MANUEL.- DERECHO TRIBUTARIO ARGENTINO; ARGENTINA, BUENOS AIRES, 1951.
- 16.- RUBINO; CITADO POR PUGLIESE MARIO, OPUS CIT.
- 17.- SAINZ DE BUJANDA FERNANDO; ANALISIS JURIDICO DEL HECHO IMPONIBLE; REVISTA DE DIFUSIÓN FISCAL; VOLUMEN No. 15-60, MADRID.
- 18.- ALTALIBA GERALDO; HIPOTESIS DE INCIDENCIA TRIBUTARIA; TRADUCIDO POR ROQUE GARCÍA; FUNDACIÓN DE CULTURA UNIVERSITARIA; MONTEVIDEO No. 1977.
- 19.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.
- 20.- CORTINA GUTIERREZ ALFONSO; CURSO INTRODUCTORIO A DERECHO FINANCIERO - EDITORIAL PORRÚA, MÉXICO 1982.
- 21.- MARGAIN MANATOU EMILIO; OPUS CIT.
- 22.- PUGLIESE MARIO; OPUS CIT.
- 23.- CORTINA GUTIERREZ ALFONSO; OPUS CIT.
- 24.- PUGLIESE MARIO, OPUS CIT.
- 25.- MARGAIN MANATOU EMILIO, OPUS CIT.
- 26.- PUGLIESE MARIO, OPUS CIT.
- 27.- JARACH DINO; CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO, BUENOS AIRES, 1969.

- 28.- FLORES ZAVALA ERNESTO; FINANZAS PÚBLICAS; OPUS CIT.
- 29.- GIANNINI; OPUS CIT.
- 30.- IDEM.
- 31.- PUGLIESE MARIO; OPUS CIT.
- 32.- ROSSY HIPOLITO; INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO; EDITORIAL BOSH; MADRID 1959.
- 33.- PUGLIESE MARIO; OPUS CIT.
- 34.- FLORES ZAVALA ERNESTO; OPUS CIT.
- 35.- BERLIRI ANTONIO; PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO; EDITORIAL DERECHO FINANCIERO, MADRID 1964.
- 36.- GIANNINI; OPUS CIT.
- 37.- JARACH DINO; CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO, OPUS CIT.
- 38.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; OPUS CIT.
- 39.- PUGLIESE MARIO; OPUS CIT.
- 40.- JARACH DINO; EL HECHO IMPONIBLE; EDITORIAL REVISTA DE JURISPRUDENCIA; ARGENTINA, BUENOS AIRES 1943.
- 41.- GIANNINI; OPUS CIT.
- 42.- FLORES ZAVALA ERNESTO, OPUS CIT.

43.- IDEM:

44.- JARACH DINO, OPUS CIT.

45.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN;
QUINTA EPOCA, TOMO CI; REVISIÓN FISCAL 218/62; SEGUROS DE MÉXICO, BANCOMER.

46.- MARGAIN MANATOU EMILIO, OPUS CIT.

47.- PUGLIESE MARIO; OPUS CIT.

CAPITULO IV

EL CONFLICTO DE LEYES

EN VIRTUD DE QUE EN EL FINANCIAMIENTO INTERNACIONAL INTERVIENEN EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS, PERSONAS JURÍDICAS QUE SE ENCARGAN YA SEA DE FACILITAR O SOLICITAR LOS FONDOS, ES IMPORTANTE DETERMINAR LA NACIONALIDAD DE LAS MISMAS YA QUE A EFECTO DE PODER APLICAR LA LEGISLACIÓN DE UN ESTADO EN PARTICULAR, ES NECESARIO CONOCER SI ALGUNA DE LAS PARTES EN LA RELACIÓN JURÍDICA ES NACIONAL DE ALGÚN ESTADO O DE OTRO. AL EFECTO HEAMOS DE DETERMINAR LA NACIONALIDAD Y SUS CARACTERÍSTICAS. SIGUIENDO A ARELLANO GARCÍA CONSIDERAMOS QUE LA NACIONALIDAD TIENE COMO ELEMENTOS IRREFUTABLES LOS SIGUIENTES:

- A) UNA VINCULACIÓN JURÍDICA ENTRE EL ESTADO Y EL ENTE JURÍDICO.
- B) LA PERSONA JURÍDICA NECESARIAMENTE TIENE VINCULACIÓN CON UN ESTADO, YA QUE EN CUANTO A LA LEGISLACIÓN DE CADA UNO DE ÉSTOS, SE LE PERMITE SU EXISTENCIA, AMÉN DE HACERLO SUJETO DE OBLIGACIONES Y DERECHOS DENTRO DEL TERRITORIO DEL MISMO. POR OTRA PARTE, SIENDO LA PERSONA JURÍDICA UNA FICCIÓN DE DERECHO, EXISTE NECESARIAMENTE UNA VINCULACIÓN DE ÉSTA CON EL ORDEN JURÍDICO, YA QUE DE NO CONCEBIRSE EN LA SISTEMÁTICA DEL ESTADO LA EXISTENCIA DE ENTES QUE REPRESENTEN UNA PLURALIDAD DE VOLUNTADES CON UNA PERSONALIDAD DIVERSA A LA DE SUS INTEGRANTES, NO EXISTIRÍA LA PERSONA JURÍDICA. DE TODO LO ANTERIOR SE PUEDE VER QUE CADA PERSONA MORAL ES NACIONAL DE AQUEL ESTADO QUE LE DA VIDA Y LA CONTEMPLA DENTRO DE SU LEGISLACIÓN.
- C) LA VINCULACIÓN A LA QUE NOS REFERIMOS OBEDECE A UNA RAZÓN DE PERTENENCIA. COMO SE EXPRESA LÍNEAS ARRIBA, EL LIGAMENTO JURÍDICO ENTRE LA PERSONA Y EL ESTADO ES RESULTADO DE UNA ADHESIÓN QUE SURGE POR MÚLTIPLES CAUSAS, ENTRE ELLAS, EL DOMICILIO SOCIAL, LA SUJECCIÓN A UN ORDEN

JURÍDICO, INTEGRACIÓN DEL CAPITAL, NACIONALIDAD DE LOS SOCIOS, ETC., Y ÉSTA SE DA POR LA VOLUNTAD DEL ESTADO Y EN LA VOLUNTAD DE ÉSTE SE ENCUENTRA EL ESTABLECER UN NEXO DE PERTENENCIA ENTRE LA PERSONA MORAL Y EL ESTADO. ASÍ, LAS PERSONAS MORALES POR VOLUNTAD DE LA SOBERANÍA, PODRÁN FORMAR PARTE DE SU ELEMENTO POBLACIONAL, NO COMO UNA ESTADÍSTICA MÁS, SINO COMO SUJETOS DE IMPUTACIÓN DE SU SOBERANÍA. (1)

EXISTEN AUTORES QUE PRETENDEN ESTABLECER POR DIFERENTES MOTIVOS QUE UNA PERSONA MORAL NO PUEDE TENER NACIONALIDAD; ÉSTO ES QUE NO SE DISCUTIRÁ SU EXISTENCIA, SIN EMBARGO, NO EXISTIRÁ UN VÍNCULO QUE LA RELACIONE CON UN ESTADO EN PARTICULAR. ESTAS TEORÍAS SE BASAN EN DIVERSOS ARGUMENTOS QUE RESULTA OCIOSO MENCIONAR, YA QUE EN LA MAYORÍA DE LOS SISTEMAS JURÍDICOS, SINO ES QUE EN TODOS, SE ESTABLECE QUE LAS SOCIEDADES TIENEN LA NACIONALIDAD QUE CADA ESTADO LES DETERMINA, POR LO QUE NO ESTUDIAREMOS SUS ARGUMENTOS.

CARACTERÍSTICAS PARA DELIMITAR LA NACIONALIDAD DE LAS PERSONAS MORALES

UNA VEZ QUE HEVOS ESTABLECIDO QUE LAS PERSONAS MORALES PUEDEN TENER NACIONALIDAD, ANALIZAREMOS QUE ATRIBUTOS DE LAS MISMAS LES DAN ESE CARÁCTER EN LAS DIFERENTES LEGISLACIONES. ASÍ, SE HAN ADOPTADO TRES SISTEMAS CON DERIVACIONES Y COMBINACIONES DE SUS ELEMENTOS:

1) CRITERIOS DE LA VOLUNTAD DE LOS FUNDADORES

EN ESTE SISTEMA AL MOMENTO DE CONSTITUIRSE LA SOCIEDAD, SE LE OTORGA A LOS SOCIOS DE LA MISMA, LA FACULTAD DE DETERMINAR LA NACIONALIDAD QUE HA DE TENER. SE CRITICA A ESTE SISTEMA, PUESTO QUE LA NACIONALIDAD ES ATRIBUIBLE POR EL ESTADO YA QUE ÉSTE CREA LAS NORMAS JURÍDICAS POR

4) CRITERIO DEL LUGAR DE LA CONSTITUCIÓN

ESTE CRITERIO CONSISTE EN DETERMINAR LA NACIONALIDAD DE UN ENTE MORAL POR EL TERRITORIO DEL PAÍS EN EL CUAL SE CONSTITUYÓ. ESTE CONCEPTO ES A TODAS LUCES IMPROPIO YA QUE PUEDE DARSE EL CASO QUE LAS VOLUNTADES DE LOS SOCIOS SE EXPRESEN EN LUGARES DIVERSOS Y NO EXISTA UN LUGAR FIJO DONDE SE PUEDA DETERMINAR QUE NACIÓ LA SOCIEDAD. POR OTRA PARTE, PUEDE DARSE EL CASO QUE LA SOCIEDAD SE CONSTITUYÓ EN UN LUGAR POR EXTRANJEROS Y BAJO LA LEGISLACIÓN DE UN TERCER PAÍS, LO CUAL VENDRÍA A DAR AL TRASTE CON LA VINCULACIÓN.

5) CRITERIO DE LA NACIONALIDAD DE LOS SOCIOS

ESTE SISTEMA SE BASE EN QUE SE DARÁ LA NACIONALIDAD DE LOS SOCIOS A LA SOCIEDAD. SIN EMBARGO, PRESENTA EL PROBLEMA DE DETERMINAR SU NACIONALIDAD EN EL CASO DE QUE EXISTAN SOCIOS DE DIFERENTES NACIONALIDADES. POR OTRA PARTE, LA NATURALEZA DE LAS SOCIEDADES ES LA DE UNA PERSONA DIVERSA A LA DE LOS SOCIOS Y POR TANTO, AL PRETENDER OTORGAR LA NACIONALIDAD DE LOS SOCIOS A LA PERSONA MORAL, SE DESNATURALIZA ÉSTA, HACIENDO LA PARECER COMO UNA PROLONGACIÓN DE ÉSTOS.

6) CRITERIO DE LA EMISIÓN

EN ESTE CASO SE ESTABLECE QUE LA SOCIEDAD TIENE LA NACIONALIDAD DEL PAÍS DONDE HAYA EMITIDO SUS ACCIONES. ESTE SISTEMA ENCUENTRA LA OBJECCIÓN DE QUE EXISTEN SOCIEDADES CUYO CAPITAL NO SE REPRESENTA POR ACCIONES O DOCUMENTOS DE SIMILAR NATURALEZA, QUEDANDO ENTONCES INCOMPLETA SU REGULACIÓN.

LAS CUALES SE VAN A REGIR LOS SOCIOS AL MOMENTO DE CREAR EL ENTE SOCIAL. POR OTRA PARTE, AL DEJAR ABIERTA A LOS PARTICULARES LA PRERROGATIVA DE DARLE NACIONALIDAD A LA SOCIEDAD, SE LES COLOCA EN UN RANGO SUPERIOR AL ENTE SOBERANO, LO CUAL PUEDE REDUNRAR EN QUE SE UTILICEN LAS MANIFESTACIONES DE LOS PARTICULARES EN PERJUICIO DE LOS INTERESES DE TERCEROS O DEL ESTADO AL PODER CAMBIAR LA NACIONALIDAD A VOLUNTAD.

2) CRITERIO DE LA AUTORIZACIÓN

ESTE SISTEMA ESTABLECE QUE LA PERSONALIDAD JURÍDICA DE UNA SOCIEDAD NO SE INTEGRA SINO HASTA QUE RECIBE AQUEL BENPLÁCITO ESTATAL MANIFESTADO MEDIANTE LA AUTORIZACIÓN Y ASÍ, LA SOCIEDAD SERÁ NACIONAL DEL PAÍS QUE LE OTORQUE LA AUTORIZACIÓN. AL RESPECTO, SE HA CRITICADO EL SISTEMA PUESTO QUE PUEDE DARSE EL CASO DE QUE UNA SOCIEDAD OBTENGA AUTORIZACIONES DE DIVERSOS ESTADOS, EN CUYO CASO, TENDRÍA VARIAS NACIONALIDADES Y POR OTRA PARTE, SE CONFUNDEN A TRAVÉS DE LA AUTORIZACIÓN, ACTOS JURÍDICOS DE DIFERENTE NATURALEZA COMO SON LA LICENCIA PARA FUNCIONAR Y EL OTORGAMIENTO DE LA NACIONALIDAD.

3) CRITERIO DE LA CONSTITUCIÓN

ESTE SISTEMA OPERA ESTABLECIENDO QUE EL ENTE MORAL TENDRÁ LA NACIONALIDAD DEL ESTADO CONFORME A CUYAS LEYES SE CONSTITUYÓ. SE BASA EN EL ARGUMENTO DE QUE LA PERSONA JURÍDICA NACE POR VOLUNTAD DE UN ESTADO Y ASÍ, AL CONSTITUIRSE DE ACUERDO A UNA DETERMINADA LEGISLACIÓN, NO EXISTE NADA MAS SENCILLO QUE ESTABLECER EL NEXO DE LA NACIONALIDAD ENTRE EL NUEVO ENTE Y EL ESTADO A CUYO ORDEN JURÍDICO OBEDECIÓ SU NACIMIENTO.

7) CRITERIO DEL LUGAR DE EXPLOTACIÓN O DEL PRINCIPAL ESTABLECIMIENTO

ESTE CRITERIO VINCULA A LAS SOCIEDADES AL ESTADO DONDE REALIZAN SU FIN SOCIAL Y TIENE LAS OBJECIONES DE QUE NO REGULA A AQUELLAS SOCIEDADES CREADAS PARA APROVECHAR LAS CONDICIONES DE PRODUCCIÓN EN DIVERSOS PAÍSES COMO ES EL CASO DE LAS TRANSNACIONALES.

8) CRITERIO DEL DOMICILIO SOCIAL

EN ESTE SISTEMA SE LE DA A LA SOCIEDAD LA NACIONALIDAD DEL PAÍS DONDE TIENE SU DOMICILIO SOCIAL. ESTE CRITERIO ES EL QUE HA SEGUIDO EL TRIBUNAL PERMANENTE DE ARBITRAJE DE LA HAYA. SIN EMBARGO, EXISTE EL INCONVENIENTE DE DETERMINAR CUAL DE TODOS LOS DOMICILIOS QUE PUEDA TENER LA SOCIEDAD, ES SU DOMICILIO SOCIAL, SEA EL LUGAR DONDE SE REUNA LA ASAMBLEA; EL LUGAR DONDE SE ENCUENTRA EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN; EL DOMICILIO ESTATUTARIO; EL LUGAR DONDE REALICE SUS OPERACIONES. CABE HACER MENCIÓN QUE NUESTRA LEGISLACIÓN ESTABLECE UN SISTEMA DE COMBINACIÓN ENTRE EL SISTEMA DE CONSTITUCIÓN Y EL DE DOMICILIO Y ASÍ, EL ARTÍCULO 50. DE LA LEY DE NACIONALIDAD Y NATURALIZACIÓN ESTABLECE QUE SON PERSONAS MORALES DE NACIONALIDAD MEXICANA LAS QUE CONSTITUYEN CONFORME A LAS LEYES DE LA REPÚBLICA Y TENGA EN ELLA SU DOMICILIO LEGAL.

UNA VEZ ESTABLECIDO LO ANTERIOR, HAREMOS NOTAR QUE AÚN CUANDO UNA SOCIEDAD O UNA PERSONA FÍSICA SEAN EXTRANJERAS, NO ESTÁ VEDADO PARA ELLOS LA REALIZACIÓN DE ACTOS JURÍDICOS QUE SURTAN SUS EFECTOS EN EL TERRITORIO NACIONAL. PARTICULARMENTE EN EL CAMPO FINANCIERO EXISTEN REGULACIONES EN MATERIA DE CRÉDITO PARA LOS EXTRANJEROS Y ASÍ, LA LEY GENERAL DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO Y ORGANIZACIONES AUXILIARES (DEROGADA) EN SU ARTÍCULO 60, NOS DICE

"LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO PODRÁ AUTORIZAR, OYENDO LA OPINIÓN DE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE SEGUROS Y LA DEL BANCO DE MÉXICO, EL ESTABLECIMIENTO EN LA REPÚBLICA DE OFICINAS DE REPRESENTACIÓN DE ENTIDADES FINANCIERAS DEL EXTERIOR. DICHAS OFICINAS NO PODRÁN REALIZAR NINGUNA ACTIVIDAD QUE CONSTITUYA MATERIA DE CONCESIÓN POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL PARA EL EJERCICIO DE LA BANCA Y DEL CRÉDITO, TAL COMO LO ESTABLECEN LOS ARTÍCULOS 2 Y 146 DE ESTA LEY Y POR TANTO, SE ABSTENDRÁN DE ACTUAR, DIRECTAMENTE O A TRAVÉS DE INTERPÓSITA PERSONA EN OPERACIONES QUE IMPLIQUEN LA CAPTACIÓN DE RECURSOS DEL PÚBLICO, YA SEA POR CUENTA PROPIA O AJENA O DE PROPORCIONAR INFORMACIÓN O HACER GESTIÓN O TRÁMITE ALGUNO PARA ESTE TIPO DE OPERACIONES.

ASIMISMO, LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO PODRÁ AUTORIZAR, OYENDO LA OPINIÓN DE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE SEGUROS Y LA DEL BANCO DE MÉXICO, EL ESTABLECIMIENTO EN LA REPÚBLICA DE SUCURSALES DE BANCOS EXTRANJEROS DE PRIMER ORDEN, CUYAS OPERACIONES ACTIVAS O PASIVAS, PODRÁN REALIZARSE EXCLUSIVAMENTE CON RESIDENTES FUERA DEL PAÍS. ESTAS SUCURSALES NO PODRÁN REALIZAR EN EL MERCADO NACIONAL, NINGUNA ACTIVIDAD QUE CONSTITUYA MATERIA DE CONCESIÓN POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL PARA EL EJERCICIO DE LA BANCA Y DEL CRÉDITO, AL TENOR DE LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS CITADOS EN EL PÁRRAFO ANTERIOR. LOS REFERIDOS BANCOS EXTRANJEROS, SIN PERJUICIO DE LA OBLIGACIÓN DE RESPONDER ILIMITADAMENTE CON TODOS SUS BIENES POR LAS OPERACIONES QUE PRACTIQUEN EN LA REPÚBLICA, MANTENDRÁN AFECTO A LAS SUCURSALES CITADAS, EL CAPITAL MÍNIMO QUE DETERMINE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, TOMANDO EN CUENTA LOS USOS INTERNACIONALES RELATIVOS A ESAS OPERACIONES.

LAS ACTIVIDADES QUE REALICEN TANTO LAS OFICINAS DE REPRESENTACIÓN COMO LAS SUCURSALES DE QUE SE TRATA, SE SUJETARAN A LAS REGLAS QUE EXPIDA LA SECRE-

TARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, A LAS ORIENTACIONES QUE DE ACUERDO CON LA POLÍTICA FINANCIERA, SEÑALEN LA PROPIA SECRETARÍA Y EL BANCO DE MÉXICO Y A LA INSPECCIÓN Y VIGILANCIA DE LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE SEGUROS,

LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO PODRÁ REVOCAR DISCRECIONALMENTE LAS AUTORIZACIONES CORRESPONDIENTES SIN PERJUICIO DE LAS SANCIONES ESTABLECIDAS EN LA PRESENTE LEY Y EN LOS DEMÁS ORDENAMIENTOS LEGALES", (2)

DE LO ANTERIOR SE DESPRENDE QUE CUMPLIENDO CON CIERTOS REQUISITOS ADMINISTRATIVOS PODRÁN LAS SOCIEDADES MERCANTILES EXTRANJERAS (Y AL NO HACER DISTINCIÓN LA LEY AL RESPECTO), LOS PARTICULARES REALIZAR OPERACIONES DE CRÉDITO DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL, DE AHÍ QUE SÍ PUEDEN LOS EXTRANJEROS REALIZAR OPERACIONES DE CRÉDITO EN EL TERRITORIO NACIONAL, CON MAYOR RAZÓN PODRÁN HACERLO EN EL EXTRANJERO CON CLIENTES NACIONALES,

EN VIRTUD DE LO ANTERIOR, HECHOS DE SENTAR CLARAMENTE Y PARA LOS EFECTOS DE ESTE ESTUDIO, LA REGULACIÓN QUE SE HA DE DAR A DICHAS OPERACIONES, A FIN DE DETERMINAR SI ÉSTAS HAN DE REPUTARSE COMO HECHAS EN TERRITORIO NACIONAL Y POR TANTO, SUJETAS A LA POTESTAD TRIBUTARIA DE MÉXICO O SI SE REALIZAN EN EL EXTRANJERO Y ASÍ, QUEDAN MÁS ALLÁ DE ÉSTA.

CONFLICTO DE LEYES

EL LLAMADO CONFLICTO DE LEYES SURGE CUANDO EXISTEN PUNTOS DE CONEXIÓN QUE LIGAN UNA SITUACIÓN JURÍDICA CONCRETA CON LAS NORMAS JURÍDICAS DE DOS O MÁS ESTADOS. ESTAS SITUACIONES JURÍDICAS PUEDEN SER SENCILLAS O COMPLEJAS. SERÁ SENCILLA CUANDO LA SITUACIÓN JURÍDICA CONCRETA PRESENTE UN SÓLO ASPECTO CUYA REGULACIÓN JURÍDICA HAYA DE DETERMINARSE Y, COMPLEJA CUANDO HAYA DIVERSOS ASPECTOS QUE REQUIERAN LA ELECCIÓN DE LA NORMA JURÍDICA APLICABLE.

MIAJA DE LA MUELA CONSIDERA QUE "EN EL CONFLICTO DE LEYES EXISTEN DOS O MÁS RELACIONES JURÍDICAS EN POTENCIA, TANTAS COMO LEYES TENGAN CONTACTO CON LAS PERSONAS, COSAS O ACTOS QUE FIGUREN EN EL SUPUESTO DE HECHO; PERO MIENTRAS NO SE SEÑALE LA LEY APLICABLE, ES DECIR, MIENTRAS NO SE RESUELVA EL CONFLICTO LO ÚNICO QUE TENEMOS ES UNA RELACIÓN HUMANA, FÁCTICA, PROPIA DE LA VIDA Y SOSTIENE QUE LA RELACIÓN JURÍDICA SÓLO SE PODRÁ DETERMINAR CUANDO ESTÉ FIJADA LA LEGISLACIÓN DESTINADA A REGULAR AQUELLA RELACIÓN HUMANA".⁽³⁾ CONSIDERAMOS ERRÓNEA ESTA CONCLUSIÓN YA QUE SI BIEN ES CIERTO QUE NO SE DETERMINA HASTA QUE EXISTA LA INTERVENCIÓN DE UN ÓRGANO QUE HA DE APLICAR LA LEY, NINGÚN CONFLICTO DE LEYES PODRÁ CONSIDERARSE QUE LAS RELACIONES ENTRE PERSONAS POR VIRTUD DE ACTOS JURÍDICOS, NO TIENEN EL CARÁCTER DE JURIDICIDAD, SINO HASTA QUE SE APLIQUEN LAS NORMAS DE CONFLICTO. NOS REMITIMOS PARA EXPRESAR ESTA OPINIÓN, A LA DOCTRINA ALEMANA, LA CUAL CONSIDERA QUE EN TODA OBLIGACIÓN EXISTEN DOS ELEMENTOS, A LA SAZÓN: - EL SCHULD - QUE ES EL ELEMENTO OBLIGACIONAL, ES DECIR, LO QUE DA LUGAR A QUE LAS PARTES ADQUIERAN OBLIGACIONES Y LAS CUMPLAN AÚN SIN LA INTERVENCIÓN DE NINGÚN ÓRGANO ENCARGADO DE LA APLICACIÓN DE LA NORMA. POR OTRA PARTE, EXISTE - EL HAFTUNG - QUE ES EL ELEMENTO POR EL CUAL UNA PERSONA PUEDA SER CONSTREÑIDA A CUMPLIR CON SU OBLIGACIÓN AÚN EN CONTRA DE SU VOLUNTAD. DE ÉSTO HA DE CONCLUIRSE QUE NO ES NECESARIA LA INTERVENCIÓN DE UNA NORMA PARA QUE EN LAS RELACIONES ENTRE LAS PERSONAS, EXISTAN CONSECUENCIAS JURÍDICAS.

EN OPINIÓN DE RENÉ FOIGNET EL CONFLICTO DE LEYES REQUIERE LA REUNIÓN DE DOS ELEMENTOS:

1) UNA CONEXIÓN JURÍDICA, ES DECIR, ALGÚN ACTO JURÍDICO.

2) CIERTAS CIRCUNSTANCIAS QUE PRODUZCAN LA APLICACIÓN DE VARIAS LEYES. ⁽⁴⁾

A ÉSTO, ARELLANO GARCÍA CONCLUYE QUE PARA QUE EXISTA UN CONFLICTO DE LEYES DEBEN DE EXISTIR LOS SIGUIENTES ELEMENTOS:

A) UNA SITUACIÓN CONCRETA QUE DEBE REGULARSE JURÍDICAMENTE.

B) CIRCUNSTANCIA DE HECHO O DE DERECHO DE LAS QUE PUEDE DERIVARSE LA REALIZACIÓN DE LOS SUPUESTOS PREVISTOS EN DOS O MÁS NORMAS DE DIVERSOS ESTÁTUS.

C) DOS O MÁS NORMAS JURÍDICAS DE DIVERSO ESTÁTUS, QUE PODRÍAN REGULAR JURÍDICAMENTE LA SITUACIÓN CONCRETA. ⁽⁵⁾

COMO SE DESPRENDE DE LAS OPINIONES EXPRESADAS, NOS ENCONTRAMOS QUE EL CONFLICTO DE LEYES GENERALMENTE TIENE SU FUNDAMENTO EN DISCREPANCIAS ENTRE PARTICULARES, PERO ÉSTO NO IMPLICA QUE NO REBASE EN SUS EFECTOS, LAS ESFERAS DE LAS PARTES EN CONFLICTO. AÚN ASÍ, LOS TRATADISTAS QUE SE MENCIONARON, CENTRALIZAN SU DOCTRINA EN EL DETERMINAR LA LEY APLICABLE COMO SUPLETORIA A LA VOLUNTAD DE LAS PARTES CUANDO EXISTA ALGÚN CONFLICTO Y DE LAS OPINIONES DE DICHS AUTORES, TRATAREMOS DE DELIMITAR LA LEY DEL ACTO, DE ACUERDO AL LUGAR EN QUE SE HA DE REPUTAR QUE SE REALIZA UN SUPUESTO JURÍDICO, PARA ASÍ, CONCLUIR QUÉ LEGISLACIÓN DE ÓRDEN PÚBLICO, EN PARTICULAR, ES APLICABLE A LOS EFECTOS QUE PUEDA TENER EL ACTO JURÍDICO CELEBRADO POR LAS PARTES Y ASÍ, ESTUDIAREMOS PRIMERAMENTE LOS DIVERSOS TIPOS DE CONFLICTOS PARA DESPUÉS LLEGAR A ANALIZAR LAS DOCTRINAS EXISTENTES.

UNA NORMA JURÍDICA TIENE APLICACIÓN EN UN LUGAR Y TIEMPO DETERMINADO, EN

CONDICIONES IDEALES, LA NORMA SÓLO TIENE APLICACIÓN EN EL LUGAR PARA EL CUAL FUE DECLARADA EN VIGOR O DENTRO DEL TERRITORIO DEL ENTE SOBERANO QUE LA CREO. SIN EMBARGO, EN OCASIONES UNA NORMA PUEDE REGIR MÁS ALLÁ DE SU ÁMBITO ESPACIAL O SUBORDINARSE A UNA NORMA EXTRAÑA EN CIERTOS CASOS. AL RESPECTO, ARELLANO GARCÍA CONDICIONA LA APLICACIÓN DE UNA NORMA VIGENTE EN UN TERRITORIO DE UN ESTADO EXTRAÑO A LA MISMA, CUANDO EL PODER PÚBLICO DEL LUGAR DE APLICACIÓN PERMITA LA APLICACIÓN DE LA NORMA JURÍDICA EXTRANJERA.

SIENDO EL OBJETO DE ESTE ESTUDIO LA APLICACIÓN DE LAS LEYES EN UN ÁMBITO ESPECIAL, ENFOCAREMOS LOS CONFLICTOS QUE EXISTEN NADA MÁS DENTRO DE ESTE ASPECTO.

DIVERSOS TIPOS DE CONFLICTOS

A) CONFLICTOS INTERNACIONALES

ESTOS CONFLICTOS SE PRODUCEN ENTRE LEYES DE ESTADOS INDEPENDIENTES LOS UNOS DE LOS OTROS. EN LOS MISMOS, SEÑALA NIBOYET: "NO EXISTE AUTORIDAD SUPERIOR QUE ASEGURE UNA SOLUCIÓN UNIFORME DE ESTOS CONFLICTOS Y SE PRESENTAN CUANDO DOS O MÁS NORMAS JURÍDICAS DE DIVERSOS ESTADOS SUJETOS DE LA COMUNIDAD INTERNACIONAL, SE VINCULAN CON UNA SITUACIÓN CONCRETA DEBIENDO DETERMINARSE ENTRE ESAS NORMAS, CUAL ES LA APLICABLE"⁽⁶⁾.

LA DIFICULTAD DE RESOLVER ESTOS CONFLICTOS, YA QUE EXISTEN DOS CIRCUNSTANCIAS:

- A) LA NO EXISTENCIA DE UN TRIBUNAL SUPRANACIONAL AL QUE SE SOMETAN LOS INTERESADOS EN LA SOLUCIÓN DEL CONFLICTO.
- B) LA NO EXISTENCIA DE UNA NORMA JURÍDICA SUPERIOR A LAS NORMAS JURÍDICAS EN CONFLICTO. ESTOS CONFLICTOS PUEDEN SER DE DOS TIPOS:

- 1) CONFLICTOS DE COMPETENCIA JURISDICCIONAL, LOS CUALES TRATAN DE DETERMINAR EL TRIBUNAL COMPETENTE, PARA RESOLVER UNA CONTROVERSIA ENTRE DOS O MÁS SUJETOS EN UNA RELACIÓN JURÍDICA DE DIFERENTES NACIONALIDADES Y,
- 2) CONFLICTOS DE COMPETENCIA LEGISLATIVA QUE SE DA CUANDO ES PRECISO DETERMINAR LA LEY APLICABLE AL DERECHO EN SÍ. ES DECIR, LA REGULACIÓN QUE SE APLICA A UNA SITUACIÓN JURÍDICA CONCRETA Y POR SER ÉSTAS, LA MATERIA PRINCIPAL DE NUESTRO ESTUDIO, SERÁN SOBRE LOS CUALES ENFOCAREMOS NUESTRA ATENCIÓN.

B) CONFLICTOS INTERPROVINCIALES

ESTOS SE DAN DENTRO DE DIVERSAS ENTIDADES FEDERATIVAS DENTRO DE LOS ESTADOS, POR LO QUE NO TIENEN NINGUNA IMPLICACIÓN PARA NUESTRO ESTUDIO Y ASÍ, NO LOS TRATAREMOS MÁS AMPLIAMENTE.

C) CONFLICTOS INTERCOLONIALES

ESTOS SE DAN EN LAS LEGISLACIONES DE LAS METROPOLIS Y SUS COLONIAS Y POR LA MISMA RAZÓN DE LOS CONFLICTOS INTERESTATALES NO LOS TRATAREMOS.

DIFERENTES TEORIAS RESPECTO AL CONFLICTO DE LEYES

FEDERICO CARLOS SAVIGNY NOS DICE QUE:

- A) EN PRIMER TÉRMINO, LA EXISTENCIA DE UNA COMUNIDAD DE DERECHO ENTRE LOS DIFERENTES PUEBLOS. ESTA COMUNIDAD JURÍDICA NO DESARROLLADA TODAVÍA, SINO EN PROCESO EVOLUTIVO, PERMITIRÍA EN LOS CASOS DE COLISIÓN DE LEYES, LA DECISIÓN DICTADA SOBRE UNA CONTROVERSIA DE DERECHO, FUERA SIEMPRE LA MISMA, CUALQUIERA QUE FUERA EL PAÍS DONDE LA SENTENCIA SE PRONUNCIE.

ESTE ES UN IDEAL PERO DE NINGUNA MANERA UNA REALIDAD.

- B) ANTE UN PROBLEMA DE COLISIÓN DE LEYES ES PRECISO DETERMINAR PARA CADA RELACIÓN JURÍDICA, EL DOMINIO DEL DERECHO MÁS CONFORME CON LA NATURALEZA PROPIA Y ESPECIAL DE ESTA RELACIÓN. ÉSTO ES A LO QUE LOS AUTORES, LLAMAN BUSCAR LA SEDE DE CADA RELACIÓN JURÍDICA.
- C) SAVIGNY EXPRESAMENTE ESTABLE LA ADMISIÓN POR ESTADOS SOBERANOS DE LEYES ORIGINALMENTE EXTRAÑAS Y ESTA APLICABILIDAD DE DERECHO EXTRANJERO NO ES EFECTO DE UNA ACTITUD BENEVOLENTE, NI TAMPOCO UN ACTO REVOCABLE DE UNA VOLUNTAD ARBITRARIA, SINO EL RESULTADO DEL DESENVOLVIMIENTO DEL DERECHO QUE PERMITE LA APLICACIÓN DE LA NORMA EXTRAÑA CUANDO LA NORMA EXTRAÑA LE CORRESPONDE SER APLICADA.
- D) LA EVOLUCIÓN A LA COMUNIDAD DE DERECHO SE OBTIENE TAMBIÉN A TRAVÉS DE LA CELEBRACIÓN DE TRATADOS QUE SE OCUPEN DE RESOLVER LOS CASOS DE COLISIÓN.
- E) FRENTE A UN PROBLEMA DE COLISIÓN DE LEYES DE ESTADOS INDEPENDIENTES, EL JUÉZ PUEDE VERSE OBLIGADO A APLICAR EL DERECHO EXTRAÑO SI A ÉL PERTENECE LA RELACIÓN DE DERECHO LITIGIOSA.
- F) LO ANTERIOR ÚNICAMENTE ESTÁ RESTRINGIDO POR EL ORDEN PÚBLICO. (8)

PASCUALE STANISLAC MANCINI SOSTIENE UNA TESIS EXTRATERRITORIAL DE APLICACIÓN DE NORMAS JURÍDICAS, LAS CUALES SIGUEN A LA PERSONA A LOS DIVERSOS LUGARES O ESTADOS A LOS QUE SE TRASLADA ARGUYENDO QUE "LAS LEYES SE ELABORAN PARA LAS PERSONAS TOMANDO EN CONSIDERACIÓN LA PAZA, LA LENGUA, LAS COSTUMBRES, LA RELIGIÓN, ETC., Y SI LAS NORMAS JURÍDICAS SE ELABORAN PARA LAS PERSONAS, CONSECUENCIA LÓGICA ES QUE CADA INDIVIDUO REGULE SU CONDUCTA POR SU LEY

NACIONAL, ÚNICA LEY APLICABLE EN CUALQUIER LUGAR DONDE SE ENCUENTE"⁽⁹⁾ LOS PUNTOS BÁSICOS DE LA DOCTRINA DE MANCINI SON:

- A) EL DERECHO ESTÁ INTEGRADO POR DIFERENTES CLASES DE NORMAS.
- B) LAS NORMAS RELATIVAS A LA SOBERANÍA DEL ESTADO Y LAS QUE PROTEGEN LOS INTERESES SOCIALES, SON DE APLICACIÓN TERRITORIAL.
- C) LAS NORMAS RELATIVAS A LOS INTERESES PRIVADOS DEBEN REGIRSE ANTE LA LEY NACIONAL ANTE PROBLEMAS DE COLISIÓN.
- D) SI LOS INDIVIDUOS ESTÁN SUJETOS A NORMAS SUPLETORIAS DE SU VOLUNTAD, PUEDEN ELEGIR NORMAS DISTINTAS A LAS DE SU LEY NACIONAL

LA TESIS DE MANCINI NO ES DE UN PERSONALISMO A ULTRANZA PUESTO QUE ADMITE LA APLICACIÓN DE LA NORMA TERRITORIAL EN CIERTOS CASOS, COMO EN EL CASO DEL ÓRDEN PÚBLICO, EN EL CUAL SE APLICARÁ LA NORMA TERRITORIAL, EL CASO DE EXCEPCIÓN RELATIVO A LA FORMA DE LOS ACTOS DONDE SE APLICARÁ LA REGLA "LOCUS REGIT ACTUM".

DIONISIO ANZILOTTI - SU TESIS SE PUEDE RESUMIR EN LOS SIGUIENTES POSTULADOS:

- 1) NO HAY UN DERECHO SUPERIOR CAPAZ DE CONTENER TODAS LAS NORMAS DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO.
- 2) EXISTE UN NÚMERO REDUCIDO DE CIERTOS PRINCIPIOS INTERNACIONALES FIJADOS POR LA COSTUMBRE Y LOS PARTICULARES INTERNACIONALES QUE LIMITAN LA LIBERTAD LEGISLATIVA DE CADA ESTADO,

- 3) LAS NORMAS INTERNAS QUE TIENDEN A RESOLVER LOS CONFLICTOS DE LEYES SON FORMALMENTE INTERNAS, PERO SUSTANCIALMENTE INTERNACIONALES AL TENER COMO OBJETO LA SOLUCIÓN DE CONFLICTO DE LEYES PROVENIENTES DE DIVERSOS ESTADOS.
- 4) LAS NORMAS INTERNAS SÓLO TENDRÁN VALOR INTERNACIONAL CUANDO LA COMUNIDAD INTERNACIONAL TENGA LA SOLIDEZ NECESARIA PARA HACER RESPETAR CIERTAS REGLAS FUNDAMENTALES. (10)

COMO SE PUEDE VER, ANZILOTTI BASA SU DOCTRINA EN CIERTOS PRINCIPIOS CONSUE-
TUDINARIOS DERIVADOS DE LA COMUNIDAD INTERNACIONAL, COSA QUE SI BIEN IDEAL-
MENTE SERÍA LA SOLUCIÓN MÁS PRÁCTICA, ES IMPOSIBLE DENTRO DE LA DIVERSIDAD
DE RELACIONES ENTRE LOS PAÍSES, EL PODER ESTABLECER DICHOS PRINCIPIOS Y
ASÍ, SU TEORÍA NO DEJA DE SER UNA MEPA PROPOSICIÓN,

JEAN PAUL NIBOYET - ESTE AUTOR ESTABLECE TRES GRANDES PRINCIPIOS EN MATE-
RIA DE SOLUCIÓN DE CONFLICTO DE LEYES:

1. LA APLICACIÓN DE LAS LEYES EXTRANJERAS COMPETENTES ES OBLIGATORIA PUES DICHA APLICACIÓN ES UNA SÓLA DE LAS FORMAS DEL AUTOR RESPECTO A LA IN-
TERNACIONALIDAD DE LA SOBERANÍA,
2. NO PUEDE ADMITIRSE LA CLASIFICACIÓN DE LAS LEYES EN DOS GRUPOS SEGÚN SU OBJETO, SINO QUE HABRA DE ADMITIR TANTOS GRUPOS COMO LA NECESIDAD EXIJA,
3. LAS LEYES DE APLICACIÓN DE LAS LEYES ESTÁN DETERMINADAS EN GENERAL POR EL SUJETO SOCIAL DE LAS MISMAS, TAL COMO RESULTE DE SU NATURALEZA JURÍ-
DICA". (11)

ESTAMOS DE ACUERDO CON LA OPINIÓN DE NIBOYET EN EL SENTIDO DE QUE EL DERECHO EXTRANJERO SE DEBE DE APLICAR EN UN ESTADO A FIN DE RESPETAR LA SOBERANÍA DE LA LEY DE DICHO ACTO. SIN EMBARGO, ÉSTO NO NOS AYUDA A RESOLVER EL PROBLEMA QUE IMPLICA DETERMINAR EL LUGAR DONDE SE REALIZÓ DICHO ACTO Y POR TANTO, LA LEY QUE RIGE AL MISMO.

EDUARDO TRIGUEROS - TRIGUEROS ESTABLECE UN CRITERIO INTEGRADOR DEL DERECHO EXTRANJERO A LA NORMA NACIONAL, ES DECIR, DEBE DE TRATAR DE ARMONIZARSE LA LEGISLACIÓN EXTRANJERA A LA DEL ESTADO DONDE SE RESUELVE EL CONFLICTO, DÁNDOLE SUBORDINACIÓN A LA LEY NACIONAL. SIN EMBARGO, NO EXPLICA DONDE HA DE INCLINARSE EL JUÉZ CUANDO LA NORMA EXTRANJERA Y LA NORMA NACIONAL SEAN CONTRADICTORIAS, POR LO QUE NO RESUELVE SATISFACTORIAMENTE EL CONFLICTO SU TEORÍA. (12)

JOSEPH STORY - STORY SOSTIENE QUE LAS LEYES DE UN ESTADO NO PUEDEN TENER FUERZA "PROPIO VIGORE" MÁS ALLÁ DE LAS LEYES TERRITORIALES DE LA JURISDICCIÓN DEL PAÍS QUE LAS DICTA Y QUE SE IMPONEN JURIDICAMENTE A SUS PROPIOS SÚBDITOS Y A LOS EXTRANJEROS QUE RESIDEN DENTRO DE SUS FRONTERAS. STORY ASINISMO NOS DICE QUE PUEDE DARSE LA APLICACION DE LA LEY EXTRANJERA POR RAZONES DE LA "COMITY". ÉSTO ES, POR ACUERDOS DE CORTESÍA ENTRE LOS ESTADOS Y ÉSTO SE BASA EN LA NECESIDAD DE HACER JUSTICIA EN UN ESTADO PARA QUE EN OTROS SE EJERZA ÉSTA. ESTAMOS DE ACUERDO CON LA TEORÍA DE STORY EN VIRTUD DE QUE EL ORDEN JURÍDICO DE UN PAÍS NO PUEDE EN MOMENTO ALGUNO, SOBREPONER AL DE OTRO. EN VIRTUD DE LA IGUALDAD DE LOS ESTADOS. SIN EMBARGO, POR RAZONES DE CORTESÍA INTERNACIONAL, UN ESTADO PUEDE EXCEDER O NO APLICAR LA LEY DE OTRO CON EL SÓLO FIN DE MEJORAR LA CONVIVENCIA INTERNACIONAL, PERO EN NINGÚN CASO PODRÁ HACER VALER SU DERECHO SOBRE EL DE OTRO PAÍS. (13)

ERNST ZITTELMANN - ESTE AUTOR DISTINGUE ENTRE DOS SOBERANÍAS, UNA PERSONAL QUE SE EJERCE SOBRE LOS SÚBDITOS DE UN ESTADO Y UNA TERRITORIAL QUE SE EJERCE SOBRE LAS COSAS SITUADAS EN SU TERRITORIO Y ASÍ, LLEGA A TRES PRINCIPIOS FUNDAMENTALES:

1. PARA TODOS LOS DERECHOS QUE CONFIEREN PODER INMEDIATO SOBRE UNA PERSONA, ANALOGAMENTE PARA TODOS LOS DERECHOS QUE ATRIBUYEN UN PODER SOBRE UNA PRESTACIÓN DE UNA DETERMINADA PERSONA, ES COMPETENTE LA "LEX PATRIAE"
2. PARA TODO DERECHO QUE CONFIERE UN PODER INMEDIATO SOBRE UNA COSA MUEBLE O INMUEBLE, ES COMPETENTE LA "LEX REI CITAE".
3. PARA TODOS LOS DERECHOS QUE CONFIEREN PODER SOBRE UN COMPORTAMIENTO QUE NO SE REFIERE DIRECTAMENTE A UNA PERSONA O COSA CORPÓREA, SERÁ COMPETENTE EL ORDENAMIENTO JURÍDICO DEL ESTADO SOBRE EL DE SU TERRITORIO, EL DERECHO DEBE SER EJERCITADO". (14)

ESTE AUTOR NOS DICE A FIN DE CUENTAS LAS OPINIONES PARA DETERMINAR EL LUGAR DONDE SE REALICEN LOS ACTOS JURÍDICOS Y EL ORDENAMIENTO QUE HA DE REGIRLOS, AL EXPLICAR QUE LA LEGISLACIÓN APLICABLE PARA UN CASO CONCRETO, SERÁ LA DEL LUGAR DONDE HA DE CUMPLIRSE CON LA OBLIGACIÓN. ESTE CONCEPTO TRASCIENDE DE LA MERA REGLA CONFLICTUAL YA QUE DA LA PAUTA PARA APLICAR NORMAS DE ÓRDEN PÚBLICO SOBRE RELACIONES JURÍDICA PARTICULARES.

ERNST HAUSSE - SIGUE UN ENFOQUE VOLUNTARISTA EXPRESANDO QUE PARA RESOLVER EL CONFLICTO SE HA DE TRATAR DE DETERMINAR LA VOLUNTAD DE LAS PARTES Y EN CASO DE NO PODER LOGRAR ÉSTO, LA RELACIÓN SE HA DE REGIR POR LA "LEX FORI" Y SUBSIDIARIAMENTE POR LA LEY DEL DOMICILIO DEL ACTOR O DEL LUGAR DE SITUACIÓN DE LOS BIENES OBJETO DE DICHA RELACIÓN. (15)

ERNST FRANKENSTEIN - LOS PUNTOS BÁSICOS DE LA TEORÍA DE ESTE AUTOR SON LOS SIGUIENTES:

- 1) CONSIDERA AL DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO COMO UN VERDADERO CAÓS, ANTE EL CÚMULO DE TEORÍAS NACIONALISTAS, INTERNACIONALISTAS E INTERMEDIAS, HABIENDO REPERCUTIDO ESA SITUACIÓN DE INCERTIDUMBRE DOCTRINAL EN LA JURISPRUDENCIA. ÉSTA SITUACIÓN DE CONFUSIÓN LA ATRIBUYE A LA REGULACIÓN UNILATERAL DE LOS ESTADOS, LOS QUE NO HAN TENIDO EN CUENTA LA VERDADERA NATURALEZA DEL DERECHO COMO PUNTO DE PARTIDA PARA UN SISTEMA DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO.
- 2) EL DERECHO ESTÁ FUNDADO EN LA CONVICCIÓN QUE TIENE LA COMUNIDAD DE LO QUE ES JUSTO. EL HOMBRE PUEDE CALIFICAR DE JUSTAS O INJUSTAS LAS ACCIONES DE OTROS HOMBRES. SI LA CALIFICACIÓN DE JUSTAS E INJUSTAS LAS HACEN MUCHOS HOMBRES Y COINCIDEN, SU JUICIO ES UNA VALORACIÓN HECHA POR LA COMUNIDAD Y SOBRE ESTE JUICIO DESCANSA LA NORMA QUE VALORARÁ LAS FUTURAS ACCIONES DE LOS MIEMBROS DE LA COMUNIDAD.
- 3) EL PROBLEMA CENTRAL DEL DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO CONSISTE EN LA RELACIÓN EXISTENTE ENTRE EL INDIVIDUO CON EL ÓRDEN JURÍDICO. EL PROBLEMA SE REDUCE A SEÑALAR QUE DERECHO DEBE DE REGULAR LA RELACIONES JURÍDICAS ENTRE HOMBRES Y SERÁ EL ÓRDEN JURÍDICO QUE POSÉ LA POTESTAD SOBRE CADA HOMBRE.
- 4) CADA HOMBRE INTERVIENE EN LA FORMACIÓN DE SU ÓRDEN JURÍDICO PORQUE CONTRIBUYE A LA FORMACIÓN DEL JUICIO COMUNITARIO SOBRE LAS ACCIONES DE LOS DEMÁS. POR ELLO, PSICOLÓGICAMENTE ESTÁ LIGADO AL DERECHO DE LA COMUNIDAD A LA QUE PERTENECE. POLÍTICAMENTE LA LEY REPRESENTA LE EX-

PRESIÓN DE UNA VOLUNTAD DE ORGANIZACIÓN Y DOMINACIÓN, TANTO EN UNA ORGANIZACIÓN DEMOCRÁTICA, COMO EN UNA AUTÓCRATA, QUE REPRESENTA A LA COMUNIDAD.

- 5) POR LO ANTERIOR, CADA INDIVIDUO PERTENECE AL ÓRDEN JURÍDICO A CUYA FORMACIÓN COOPERA PSICOLÓGICAMENTE, QUE SOSTIENE DESDE EL PUNTO DE VISTA POLÍTICO Y AL CUAL PUEDE EXIGIRLE PROTECCIÓN A CAMBIO DE SU DEBER DE OBEDIENCIA.
- 6) ESTIMA QUE LA DOCTRINA DOMINANTE SE HA OLVIDADO QUE LOS SISTEMAS JURÍDICOS NO PUEDEN REGULAR LAS RELACIONES ENTRE LOS HOMBRES SINO ES DÁNDOLES ÓRDENES, OBLIGÁNDOLES A UNA PRESTACIÓN Y QUE LA FUERZA DE COACCIÓN DE LOS SISTEMAS JURÍDICAS SE CARACTERIZA PORQUE RIGE A LOS HOMBRES.
- 7) SI CADA HOMBRE PERTENECE AL ÓRDEN JURÍDICO AL QUE APOYA CON SU OBEDIENCIA Y COLABORACIÓN, SÓLO ESE ORDEN PUEDE REGULAR LA CONDUCTA DE SUS SÚBDITOS.
- 8) LAS ACCIONES DE SUS SÚBDITOS LAS PUEDE REGULAR DICTÁNDO DIRECTAMENTE LAS ÓRDENES O BIEN SOMETIÉNDOLOS A UN ÓRDEN JURÍDICO DIVERSO. ELIGIR UNA U OTRA NORMA ES DISYUNTIVO Y NO SIMULTÁNEO.
- 9) SI LAS SITUACIONES JURÍDICAS SÓLO PUEDEN REGIRSE A TRAVÉS DEL HOMBRES Y PARA CADA HOMBRE NO HAY SINO UN DERECHO VÁLIDO, QUE ES SU DERECHO NACIONAL, TENDRÁ QUE RECURRIRSE A SU LEY NACIONAL. SU LEY NACIONAL PUEDE SOMETERLO EN OCASIONES A UN DERECHO EXTRAÑO AL SUYO.

LOS ANTERIORES CONCEPTOS DE FRANKENSTEIN SON EXPLICATIVOS DE LA SOBERANÍA PERSONAL, PERO ADMITE LA EXISTENCIA DE LA SOBERANÍA TERRITORIAL Y A ESE EFECTO ESTABLECE QUE LA SOBERANÍA TERRITORIAL ES UNA POTESTAD MUY REAL, CON

POSIBILIDADES DE EJERCICIO COACTIVO, POR LA FUERZA ARMADA O POR LA VÍA JUDICIAL. EJ QUE SE ENCUENTRA EN EL TERRITORIO DE UN ESTADO, ESTÁ DE HECHO SOMETIDO A SUS LEYES, AUNQUE SU DERECHO NACIONAL SE OpongA. (16)

DONATO DONATI ESTABLECE LOS SIGUIENTES CONCEPTOS:

- "A) DISTINGUIR DENTRO DEL POSTULADO DEL IMPERIO DEL ESTADO, LA POSIBILIDAD DE ÓRDEN Y LA POSIBILIDAD COERCITIVA.
- B) AMBAS POSIBILIDADES SE PRODUCEN PLENAMENTE SOBRE LOS NACIONALES DENTRO DEL TERRITORIO.
- C) RESPECTO DE LOS NACIONALES QUE SE ENCUENTREN FUERA DEL TERRITORIO, SUBSISTE LA POSIBILIDAD DE MANDO, PERO DESAPARECE LA COACTIVA.
- D) RESPECTO DE LOS EXTRANJEROS QUE SE ENCUENTREN EN EL TERRITORIO, EL ESTADO TIENE UNA POSIBILIDAD DE MANDO CON EFECTOS EXCLUSIVAMENTE TERRITORIALES PERO CON APLICACIÓN EXTRATERRITORIAL EN LO RELATIVO A PROPIEDAD INMOBILIARIA". (17)

OPINION

NUESTRA OPINIÓN AL RESPECTO DE LA LEY APLICABLE EN CUANTO A LAS OBLIGACIONES Y DERECHOS REALIZADOS ENTRE PERSONAS DE DIVERSAS NACIONALIDADES, TIENE COMO FUNDAMENTO NO LAS CARACTERÍSTICAS PERSONALES DE CADA SUJETO, SINO LA OBLIGACIÓN COMO VÍNCULO OBJETIVO QUE YA MÁS ALLÁ DE LAS PERSONAS QUE EN ELLA INTERVIENGAN, NO OBTANTE ÉSTO, HEJOS DE RECONOCER QUE PARA CIERTO TIPO DE ACTOS DE NATURALEZA INTRINSECAMENTE PERSONAL, COMO LO ES EL ESTADO CIVIL, LAS RELACIONES FAMILIARES, LA SUCESIÓN Y OTRAS, ES MENESTER, VISTO EL STÁTUS JURÍDICO QUE LE DA A LAS PERSONAS DENTRO DE LOS DIVERSOS SISTEMAS, TRATANDO

DE HALLAR PUNTOS DE CONFLUENCIA Y RECIBIENDO LA VOLUNTAD DE LOS PARTICULARES AL REALIZAR DICHS ACTOS, ES NECESARIO APLICAR UN CRITERIO PERSONAL.

RESPECTO A LAS OBLIGACIONES CONTRACTUALES PROPONEMOS LOS SIGUIENTES POSTULADOS PARA DEFINIR LA LEGISLACIÓN APLICABLE A LOS CONFLICTOS:

- A) LA NORMA APLICABLE A TODOS LOS CASOS, ES LA NORMA CONTRACTUAL, ES DECIR, LA VOLUNTAD DE LAS PARTES. ÉSTO ES CLARO YA QUE SIENDO LAS RELACIONES CONTRACTUALES MANIFESTACIONES DE LA VOLUNTAD DE LAS PERSONAS, AL ESTIPULAR DETERMINADAS CLÁUSULAS, EXPRESAMENTE SE SOMETEN A LAS MISMAS, POR LO QUE NO DEBE EXISTIR CONFLICTO DE NORMAS SUPLETORIAS SI EN EL ACTO JURÍDICO SE CONTEMPLAN LAS POSIBLES SOLUCIONES. POR OTRA PARTE, SI DENTRO DE LA PROPIA MANIFESTACIÓN DE VOLUNTAD, SE ENCUENTRA LA PREVISIÓN DE LA LEY APLICABLE, SE DEBERÁ SEGUIR LA VOLUNTAD DE LAS PARTES.

- B) EN DEFECTO DE ALGUNA ESTIPULACIÓN RESPECTO A LA LEY APLICABLE, SE DEBE DE REPETIR QUE ÉSTA ES LA DEL LUGAR DONDE SE HAN DE CUMPLIR LAS OBLIGACIONES PARA CADA UNA DE LAS PARTES, POR EJEMPLO, EN EL CASO DE UN CONTRATO DE TRANSPORTE, PARA UNA PARTE SE APLICARÁ LA LEY DEL LUGAR DONDE SE HA DE EFECTUAR EL PAGO Y PARA OTRO, LA LEY DEL LUGAR DONDE SE HA DE ENTREGAR LA MERCANCIA.

YA QUE EN EL LUGAR EN DONDE SE DEBEN DE CONCERTAR LAS OBLIGACIONES DA LA COMPETENCIA PARA EL JUZGADOR CONOZCA DE CUALQUIER CONTROVERSIA RELATIVA Y POR TANTO, SE HA DE REPUTAR QUE EL ACTO JURÍDICO SE REALIZÓ EN DICHO LUGAR, ES DECIR, SE EXTINGUE AHÍ, POR LO QUE PODEMOS APLICARLE EL PRINCIPIO DE "LOCUS REGIT ACTUM".

c) SI NO ES POSIBLE DETERMINAR EL LUGAR DONDE SE HAN DE CUMPLIR LAS OBLIGACIONES DE LAS PARTES, SE HA DE PRESUMIR QUE ÉSTAS SE CUMPLEN EN EL LUGAR DONDE SE REALIZA EL CONTRATO Y POR TANTO, LA LEY DE DICHO LUGAR DEBERÁ DE SER APLICABLE.

A FALTA DE PODER DETERMINAR ALGUNA REFERENCIA ESPACIAL RESPECTO A LAS OBLIGACIONES DE LAS PARTES, SERÁ APLICABLE RESPECTO A CADA OBLIGACIÓN DE ÉSTAS, LA LEY DEL DOMICILIO DE CADA UNO Y ASÍ, SI UN HOLANDES SE OBLIGA A PAGAR UNA CANTIDAD, SU OBLIGACIÓN SE DETERMINARÁ CONFORME A LA LEY HOLANDESA, INDEPENDIEMENTE DE QUE HAYA CONTRATADO CON UNA MEXICANA, EN VIRTUD DE QUE A FALTA DE UN LUGAR PRECISO PARA EXIGIR LA OBLIGACIÓN, LA PERSONA DEBERÁ ACUDIR PARA EJECUTAR CUALQUIER FALLO, AL PAÍS DONDE SE LOCALICE SU DEUDOR Y ASÍ, PARA EVITAR QUE EL JUÉZ APLIQUE DERECHO EXTRANJERO, SOBRE EL QUE NO TIENE COGNOCIMIENTOS, DEBE DE APLICARSE LA LEY DEL DEUDOR.

NORMA DE CONFLICTO EN LA LEGISLACION MEXICANA VIGENTE

a) CÓDIGO CIVIL

EL CÓDIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL Y FEDERAL EN LA MATERIA, ESTABLECE SIGUIENDO UNA ORIENTACIÓN CLARAMENTE TERRITORIALISTA EN SU ARTICULO 12 QUE:

"LAS LEYES MEXICANAS, INCLUYENDO LAS QUE SE REFIEREN AL ESTADO Y CAPACIDAD DE LAS PERSONAS, SE APLICAN A TODOS LOS HABITANTES DE LA REPÚBLICA, SEAN NACIONALES O EXTRANJEROS, ESTÉN DOMICILIADOS EN ELLOS O SEAN TRANSEUNTES". (18)

AL RESPECTO, JOSÉ LUIS SIQUEIROS NOS DICE QUE EXISTE UNA CONTRADICCIÓN ENTRE

LA EXPOSICIÓN DE MOTIVOS Y EL TEXTO LEGAL, EL CUAL ATRIBUYE A LAS MODIFICACIONES QUE LA SECRETARÍA DE RELACIONES EXTERIORES DIÓ AL PROYECTO PRESENTADO, YA QUE EL SISTEMA QUE PREVEÍA LA EXPOSICIÓN DE MOTIVOS PERMITIÓ LA APLICACIÓN DE LA LEY EXTRANJERA EN DETERMINADOS CASOS Y ÉSTO SE DEBE A UNA POLÍTICA NACIONALISTA QUE SOSTUVO LA SECRETARÍA DE RELACIONES EXTERIORES BASÁNDOSE EN LA EXPERIENCIA OBTENIDA EN MATERIA DE RECLAMACIONES DE EXTRANJEROS. (19) AHORA BIEN, EL ARTÍCULO 13 DEL MISMO ORDENAMIENTO ESTABLECE

"LOS EFECTOS JURÍDICOS DE ACTOS Y CONTRATOS CELEBRADOS EN EL EXTRANJERO QUE DEBEN SER EJECUTADOS EN EL TERRITORIO DE LA REPÚBLICA SE REGISTRÁN POR LAS DISPOSICIONES DE ESTE CÓDIGO", (20) ESTO REFUERZA LA TEORÍA SEGUIDA POR EL ARTÍCULO 12. EL ARTÍCULO 14 SIGUE UNA TEORÍA "LEX REI CITAE" RESPECTO A LOS BIENES INMUEBLES Y MUEBLES QUE SE ENCUENTRAN DENTRO DEL TERRITORIO DEL DISTRITO FEDERAL. AL EXPRESAR QUE:

"LOS BIENES INMUEBLES CITOS EN EL DISTRITO FEDERAL Y LOS BIENES MUEBLES QUE EN ÉL SE ENCUENTREN, SE REGISTRÁN POR LAS DISPOSICIONES DE ESTE CÓDIGO AÚN Y CUANDO LOS BIENES SEAN EXTRANJEROS", (21)

FINALMENTE, EL CÓDIGO CIVIL EN EL ARTÍCULO 15 EN CUANTO A LA FORMA SEGUIDA, EL PRINCIPIO DE "LOCUS REGIT ACTUM"; ES DECIR, QUE EN LO RELATIVO A SU FORMA, LOS ACTOS JURÍDICOS SE REGISTRÁN CONFORME A LAS LEYES DEL LUGAR DONDE PERTENECEN. OFRECE ASIMISMO, UN PALIATIVO A ESTA REGLA AL ESTIPULAR QUE LOS MEXICANOS O RESIDENTES FUERA DEL DISTRITO FEDERAL QUEDAN EN LIBERTAD DE SUJETARSE A LAS FORMAS PRESCRITAS POR ESTE CÓDIGO CUANDO EL ACTO HAYA DE TENER EJECUCIÓN ENTRE LAS MENCIONADAS DEMARCACIONES. (22)

DE TCIDO ÉSTO, SE SOSTIENE QUE EN CUANTO A LO GENERAL, EL CÓDIGO CIVIL ES NETAMENTE TERRITORIALISTA Y NO ACEPTA LA IMPOSICIÓN DE NORMAS EXTRANJERAS EN

CUANTO A LOS ACTOS JURÍDICOS QUE TENGAN EFECTOS EN LA REPÚBLICA. ESTO NO ES ABSOLUTO YA QUE DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL, SIENDO DE LEGISLACIÓN ORDINARIA EL CÓDIGO CIVIL, SE HA DE SUBORDINAR A LOS TRATADOS INTERNACIONALES QUE CELEBRE EL PAÍS.

EN MATERIA DE LIBERTAD DE CONTRATACIÓN SIENDO QUE EL ARTÍCULO 1839 ESTABLECE QUE LAS PARTES PODRÁN ESTIPULAR EN LOS CONTRATOS LAS CLÁUSULAS QUE CONSIDEREN CONVENIENTES CON LA ÚNICA LIMITANTE DE SER LÍCITAS, DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 1796, ASÍ COMO LOS ARTÍCULOS 60, Y 80, DEL MISMO, LA NORMA SUPREMA EN EL CASO DE CONTRATOS, ES LA VOLUNTAD, LO CUAL NO IMPLICA QUE CUANDO SEA NECESARIA LA APLICACIÓN DE UNA NORMA SUPLETORIA DE INTERPRETACIÓN PUEDA HACERSE LA INTEGRACIÓN DE DERECHO EXTRANJERO YA QUE SE CONTRAPONDRÍA AL ARTÍCULO 12 DEL CÓDIGO CIVIL,

EN MATERIA DE CRÉDITO, LOS ARTÍCULOS 253 AL 258 DE LA LEY GENERAL DE TÍTULOS Y OPERACIONES DE CRÉDITO ESTABLECE CIERTAS REGLAS MEDIANTE LAS CUALES PUEDEN APLICARSE LAS NORMAS DE DERECHO EXTRANJERO Y ASÍ, EL ARTÍCULO 252 ESTABLECE QUE LA CAPACIDAD PARA EMITIR EN EL EXTRANJERO TÍTULOS DE CRÉDITO O PARA CELEBRAR CUALQUIERA DE LOS ACTOS QUE EN ELLO SE CONSIGNEN, SERÁ DETERMINADO DE ACUERDO CON LA LEY DEL PAÍS EN QUE SE EMITA EL TÍTULO O SE CELEBRE EL ACTO. ESTE ARTÍCULO ES UNA HERRAMIENTA QUE UTILIZAREMOS PARA DETERMINAR QUE CUANDO CONSTE FENACIENTEMENTE EL LUGAR DONDE SE REALIZÓ EL ACTO, LA LEGISLACIÓN MEXICANA NO TENDRÁ NINGUNA INJERENCIA Y ASÍ, SI EN EL CAMPO DE LA NORMA QUE RIGE LOS ACTOS JURÍDICOS QUE DAN ORIGEN A UNA RELACIÓN TRIBUTARIA, ESTABLECE EXPRESAMENTE QUE NO ES COMPETENTE LA LEGISLACIÓN MEXICANA PARA INTERVENIR EN LA FORMULACIÓN DE LOS MISMOS, CON MENOR RAZÓN LA LEGISLACIÓN FISCAL PODRÁ HACERSE VALER.

EL ARTÍCULO 253 SIGUE LA MISMA TÓNICA AL DECIR QUE LAS CONDICIONES ESENCIALES PARA LA VALIDEZ DE UN TÍTULO DE CRÉDITO EMITIDO EN EL EXTRANJERO Y DE LOS ACTOS CONSIGNADOS EN ÉL, SE DETERMINAN POR LA LEY DEL LUGAR EN QUE EL TÍTULO SE EMITA O EL ACTO SE CELEBRE.

EN EL EXTREMO DE LA REGULACIÓN DE ESTAS OPERACIONES DE CRÉDITO, EL ARTÍCULO 254 ESTABLECE QUE "SI NO SE HA PACTADO DE MODO EXPRISO QUE EL ACTO SE RIGE POR LA LEY MEXICANA, LAS OBLIGACIONES Y LOS DERECHOS QUE SE DERIVEN DE LA EMISIÓN DE UN TÍTULO EN EL EXTRANJERO O DE UN ACTO CONSIGNADO EN ÉL, SI EL TÍTULO DEBE DE SER PAGADO TOTAL O PARCIALMENTE EN LA REPÚBLICA, SE REGISTRARÁ POR LA LEY DEL LUGAR DEL OTORGAMIENTO, SIEMPRE QUE NO SEA CONTRARIO A LAS LEYES MEXICANAS DE ORDEN PÚBLICO". (23)

DE TODO LO ANTERIOR PODEMOS CONCLUIR QUE EN MATERIA FINANCIERA SIEMPRE HEMOS DE CONSIDERAR QUE EL LUGAR EN DONDE SE CELEBRA UN CONTRATO ES AQUEL LUGAR DONDE SE TITULA, COMO PODEMOS DESPRENDER DE LOS ARTÍCULOS INVOCADOS. ASÍ, LA LEGISLACIÓN MEXICANA RECONOCE QUE ESTA MÁS ALLÁ DE SU SOBERANÍA EL REGULAR ACTOS JURÍDICOS QUE SE HACEN FUERA DE SU TERRITORIO AÚN Y CUANDO SUERTAN EFECTOS EN EL MISMO. ÉSTO ES DE CARDINAL IMPORTANCIA PARA PODER LLEGAR A DETERMINAR SI UN ACTO JURÍDICO POR LA LEY PROPIA DEL MISMO, SE HA DE REPUTAR COMO EXHORBITANTE DEL DERECHO MEXICANO, NO PUEDE SER CONSIDERADO COMO HECHO GENERADOR REALIZADO DENTRO DE LA REPÚBLICA, AÚN Y CUANDO ÉSTE PUEDA SURTIR EFECTOS EN LA MISMA, SALVO QUE DICHS EFECTOS SEAN AQUELLOS SUPUESTOS PARA EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO IV

- 1.- ARELLANO GARCIA CARLOS; DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; QUINTA EDICIÓN; EDITORIAL PORRÚA, S: A: MÉXICO 1981.
- 2.- LEY GENERAL DE INSTITUCIONES Y ORGANIZACIONES AUXILIARES; ARTÍCULO 60.; LEGISLACIÓN BANCARIA; EDITORIAL PORRÚA, MÉXICO 1979.
- 3.- MIAJA DE LA MUELA ADOLFO; DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; INTRODUCCIÓN Y PARTE GENERAL; MADRID 1954.
- 4.- FOIGNET RENE; MANUEL ELEMENTAIRE DE DROIT INTERNATIONAL PRIVE; PARIS 1912
- 5.- ARELLANO GARCIA CARLOS, OPUS CIT.
- 6.- J: P; NIBOYET; PRINCIPIOS DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; EDITORA NACIONAL México 1951.
- 7.- SAVIGNY FEDERICO CARLOS DE; SISTEMA DE DERECHO ROMANO ACTUAL; MADRID 1879
CITADO POR EDUARDO TRIGUEROS.
- 8.- IDEM.
- 9.- EVOLUCION DOCTRINAL DEL DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; PASQUALE STANISLAO MANCINI. CITADO POR NIBOYET; OPUS CIT.
- 10.- DIONISIO ANZILOTTI; ESTUDIO CRITICO DEL DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO, ROMA 1898.
- 11.- NIBOYET, OPUS CIT.
- 12.- JOSEPH STORY; CITADO POR ARELLANO GARCÍA CARLOS; OPUS CIT.

- 13.- ZITELMAN ERNST; CITADO POR SÁNCHEZ DE BUSTAMANTE ANTONIO; DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO.
- 14.- HAUSS, CITADO POR SÁNCHEZ BUSTAMANTE; OPUS CIT.
- 15.- FRANKESTEIN ERNEST; CITADO POR EDUARDO TRIGUEROS; OPUS CIT.
- 16.- DONATI DONATO; ESTADO Y TERRITORIO; ROMA 1924.
- 17.- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL - EDITORIAL PORRÚA - MÉXICO 1984.
- 18.- SIQUEIROS, JOSE LUIS; LOS CONFLICTOS DE LEYES EN EL SISTEMA CONSTITUCIONAL MEXICANO.
- 19.- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL; OPUS CIT.
- 20.- IDEM.
- 21.- IDEM.
- 22.- LEY GENERAL DE TITULOS Y OPERACIONES DE CREDITO; EDITORIAL PORRÚA.
- 23.- IDEM.

CAPITULO V

LA DOBLE TRIBUTACION

COMO HEMOS VISTO ANTERIORMENTE, ESTÁ MÁS ALLÁ DE TODA DISCUSIÓN LA FACULTAD QUE TIENEN LOS ESTADOS PARA ACUDIR A LOS PARTICULARES A EFECTO DE QUE CONTRIBUYAN PARA QUE EL ESTADO PUEDA SOSTENER EL GASTO QUE REQUIERE LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS. SIN EMBARGO, ENCONTRAMOS EN MATERIA INTERNACIONAL EL PROBLEMA DE DETERMINAR EN QUÉ MOMENTO EMPIEZA LA FACULTAD DE UN ESTADO Y DONDE TERMINA LA DE OTRO.

DADA LA INTERNACIONALIDAD DE LA ECONOMÍA Y EL SURGIMIENTO DE EMPRESAS MULTINACIONALES Y TRANSNACIONALES, EXISTE EN EL MOMENTO ACTUAL UNA CIRCULACIÓN DE CAPITALES SIN PAÍS, QUE TIENE LA ÚNICA FINALIDAD DE INVERTIRSE EN AQUELLOS LUGARES DONDE PRODUZCAN UNA MAYOR RENTA. EL INVERSIONISTA ACTUAL BUSCA EL MAYOR RENDIMIENTO CONTRA EL MENOR COSTO DENTRO DE CONDICIONES DE RIESGO ACEPTABLE. ESTO IMPLICA QUE SIEMPRE SENTIRÁ PREFERENCIA A IGUALES RIESGOS, A EMIGRAR HACIA UN PAÍS QUE LE DE LA MENOR CARGA FISCAL CONTRA SUS INGRESOS. ASÍ, PRIMERO TRATAREMOS DE DELIMITAR CON CONCEPTOS TEÓRICOS, CUALES SON LOS SISTEMAS UTILIZADOS PARA GRAVAR LAS OPERACIONES INTERNACIONALES. ESTE ESTUDIO PRETENDE ANALIZAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PUESTO QUE EL MISMO O DERIVACIONES DE ÉSTE SE ENCUENTRAN PRESENTES EN LA MAYORÍA DE LAS LEGISLACIONES DEL MUNDO Y ES EL QUE MÁS PROBLEMAS CAUSA EN CUANTO A LA DETERMINACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LOS VECINOS DE LOS DIFERENTES PAÍSES; ÉSTO SIN PERJUICIO DE ANALIZAR CASOS ESPECIALES RELATIVOS A OTROS IMPUESTOS.

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA COMO HEMOS VISTO, TIENE COMO OBJETO EL INGRESO O RENTA QUE SE CONCEPTÚA COMO LA OBTENCIÓN DE UNA GANANCIA POR LA UTILIZACIÓN DEL CAPITAL O DEL TRABAJO O DE AMBOS. CON DIFERENTES VARIANTES EN CUANTO A LA BASE GRAVABLE Y LA TASA, EXISTEN TALES IMPUESTOS EN CASI TODO EL MUNDO Y ASÍ, EN LOS SISTEMAS ANGLOSAJONES SE LE DENOMINA "INCOME TAX" Y "CAPITAL GAINS TAX", ETC, Y EN LOS SISTEMAS LATINOS

"IMPUESTO SOBRE LA RENTA", "IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS", ETC. ESTE IMPUESTO CONSIDERA QUE LA MATERIA A LA QUE SE LE VA A APLICAR LA TARIFA ES A LA UTILIDAD, LA CUAL SE OBTENDRÁ DE RESTAR A LOS INGRESOS TOTALES DE UN EJERCICIO DETERMINADO O DE UN ACTO EN PARTICULAR, LAS DEDUCCIONES QUE LA PROPIA LEY AUTORIZA, OBTENIÉNDOSE LA UTILIDAD FISCAL A LA CUAL SE VA A APLICAR LA TASA. LA TASA PUEDE SER PROPORCIONAL, FIJA O PROGRESIVA DEPENDIENDO DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL HECHO GENERADOR DE ESTE IMPUESTO EN TODOS LOS CASOS, ES LA PERCEPCIÓN DEL INGRESO. DE ESTE ANÁLISIS SIMPLISTA SE PUDIERA CONCLUIR QUE NO TIENE POR QUÉ HABER PROBLEMAS EN CUANTO A LA COMPETENCIA DE LOS ESTADOS PARA APLICAR ESTE IMPUESTO. SIN EMBARGO, EXISTE CONFLICTO AL DETERMINAR DONDE SE DA EL HECHO GENERADOR Y SI SE DA DE MANERA AISLADA E IDENTIFICABLE.

EL PROBLEMA PLANTEADO

NADIE DISCUTE QUE UN ESTADO TIENE DERECHO A GRAVAR LOS INGRESOS QUE TIENEN LOS RESIDENTES EN SU TERRITORIO POR ACTOS REALIZADOS EN EL MISMO, YA QUE ÉSTOS SE BENEFICIAN DE LA INFRAESTRUCTURA ECONÓMICA QUE EL ESTADO PROVÉ. EL PROBLEMA COMIENZA CUANDO SE DAN OPERACIONES INTERNACIONALES QUE ENVUELVEN A MÁS DE UN PAÍS. ASÍ, EXISTEN DOS SISTEMAS QUE SE ENCUENTRAN EN LA MAYORÍA DE LAS LEGISLACIONES FISCALES COMBINADAS, QUE SON:

A) SISTEMA PERSONAL

ESTE SISTEMA PRETENDE QUE TODA VEZ QUE TIENE SOBERANÍA SOBRE LOS RESIDENTES EN SU TERRITORIO, LOS INGRESOS QUE ÉSTOS PERCIBEN DEBEN DE SER GRAVADOS POR ÉSTE. ESTE SISTEMA ES EL ADOPTADO EN GRAN MEDIDA POR LA LEGISLACIÓN AMERICANA LA CUAL HACE FORMAR PARTE DE LA BASE GRAVABLE

DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DE LOS INGRESOS QUE PERCIENEN SUS CIUDADANOS RESIDENTES O NO RESIDENTES, Y LOS EXTRANJEROS RESIDENTES EN LOS ESTADOS UNIDOS.

b) SISTEMA DE LA FUENTE

ESTE SISTEMA PRETENDE GRAVAR LOS INGRESOS DE ACUERDO AL LUGAR EN DONDE SE PRODUCEN. LA JUSTIFICACIÓN DEL MISMO RADICA EN QUE EL INGRESO SE PERCIBE DE ACUERDO A LAS CONDICIONES ECONÓMICAS PREVALECIENTES EN EL PAÍS DE LA FUENTE. ES DECIR, SI SE ESTÁ EXPLOTANDO LA RIQUEZA NACIONAL, JUSTO ES QUE SE PAGUEN LOS IMPUESTOS QUE EN LA NACIÓN SE ESTABLECEN. ESTE SISTEMA ES EL UTILIZADO EN LA MAYORÍA DE LOS PAÍSES DE AMÉRICA LATINA, COMO BRASIL Y MÉXICO.

EJEMPLIFICANDO PODRÍAMOS DECIR QUE EN EL CASO DE UN CONTRIBUYENTE "A" DE UN PAÍS, OBTIENE INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS EN UN PAÍS "Y". AL APLICAR EL SISTEMA PERSONAL EL PAÍS TENDRÍA DERECHO A GRAVAR EL INGRESO OBTENIDO TADA VEZ QUE SIENDO SOBERANO SOBRE EL CIUDADANO "A", ARGUYE TENER FACULTAD TRIBUTARIA.

SI APLICÁRAMOS EL SISTEMA DE LA FUENTE, EL PAÍS "Y" DEFENDERÍA SU DERECHO AL GRAVAR ASIMISMO SU INGRESO, TODA VEZ QUE ÉSTE SE DIÓ DENTRO DE SU TERRITORIO Y ASÍ, NOS ENCONTRAMOS CON UN PROBLEMA DE DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL.

LA RESIDENCIA

A EFECTO DE PODER COMPRENDER AMBOS SISTEMAS, DEBEMOS DE DETERMINAR QUÉ SE HA DE ENTENDER COMO RESIDENCIA PARA EFECTOS LEGALES, NUESTRO CÓDIGO CIVIL ESTABLECE QUE EL DOMICILIO DE LAS PERSONAS ES AQUEL EN DONDE RESIDEN Y EN

DEFECTO DE ÉSTE, EL LUGAR DONDE HABITUALMENTE REALICEN SUS NEGOCIOS Y EN DEFECTO DE AMBOS, DONDE SE ENCUENTREN. (1)

COMO SE PUEDE VER, EL CONCEPTO CIVILISTA DEL DOMICILIO NO ES SUFICIENTE PARA DETERMINAR LA JURISDICCIÓN TRIBUTARIA YA QUE MUCHAS VECES EN ESTE MUNDO DE AMPLIAS COMUNICACIONES NOS ENCONTRAMOS QUE UNA PERSONA FÍSICA PUEDE DESPLAZARSE CONSTANTEMENTE DE LUGAR EN LUGAR SIN ECHAR RAÍCES EN NINGUNO DE ELLOS. VISTO TAMBIÉN QUE EXISTEN PERSONAS QUE REALIZAN NEGOCIOS EN VARIAS PARTES DEL MUNDO O QUE DERIVAN SUS INGRESOS DE OPERACIONES EN ZONAS INTERNACIONALES COMO LAS COMPAÑÍAS NAVIERAS Y OTRAS, NO ALCANZAREMOS A DELIMITAR EN QUÉ LUGAR DEBEN DE CONSIDERARSE RESIDENTES.

EL PROBLEMA SE COMPLICA MÁS AÚN EN EL CASO DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES YA QUE ÉSTAS PUEDEN REALIZAR NEGOCIOS Y TENER OFICINAS EN VARIAS PARTES DEL MUNDO Y ASÍ, LOS CONCEPTOS DE DOMICILIO EXPRESADOS, NO SON SUFICIENTES PARA DETERMINAR LA RESIDENCIA, NACIONALIDAD O DOMICILIO DE ESTOS CONTRIBUYENTES. ES ASÍ, QUE PARA EFECTOS FISCALES SE HAN MANEJADO DIVERSOS SISTEMAS. A LA SAZÓN, EN EL CASO DE LAS PERSONAS FÍSICAS, EL LUGAR EN DONDE EFECTIVAMENTE RESIDEN O AQUÉL DONDE REALIZAN SUS NEGOCIOS. EN CUANTO A LAS PERSONAS MORALES, DÓNDE RADICA SU ADMINISTRACIÓN, DÓNDE REALIZAN LA MAYOR PARTE DE SUS NEGOCIOS O EN EL LUGAR DONDE SE ENCUENTRAN REGISTRADOS O CONSTITUIDOS.

A FIN DE EVITAR CONFUSIONES, SE HA ESTABLECIDO A RAÍZ DEL MODELO DEL TRATADO DE LA OECDE, EL CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE, ÉSTE CONSISTE EN QUE SE REPUTA DOMICILIO A UNA PERSONA EN UN DETERMINADO LUGAR CUANDO REALIZA ACTIVIDADES A TRAVÉS DE UNA OFICINA O REPRESENTACIÓN EN ESE MISMO LUGAR AÚN Y CUANDO SU DOMICILIO SE ENCUENTRE EN UN LUGAR DISTINTO,

EL CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE SÓLO SE PUEDE APLICAR PARA DETERMINAR LA JURISDICCIÓN TRIBUTARIA RESPECTO A LOS INGRESOS REALIZADOS A TRAVÉS DE DICHO ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. EN LA PRÁCTICA FISCAL INTERNACIONAL SE CONSIDERA QUE UNA PERSONA TIENE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE CUANDO REALIZA OPERACIONES A TRAVÉS DE ÉSTE POR UN PERÍODO DE 6 MESES Y ASÍ, SE LE CONSIDERARÁ DOMICILIADO EN EL PAÍS DONDE SE ENCUENTRE. (2)

LA FUENTE DEL INGRESO

OTRA DE LAS CARACTERÍSTICAS QUE SE TOMAN PARA DETERMINAR LA COMPETENCIA TRIBUTARIA, ES EL CONCEPTO DE FUENTE DEL INGRESO, LA CUAL NO DEBEMOS CONFUNDIR CON FUENTE DEL TRIBUTO YA QUE ÉSTA ÚLTIMA COMO LO HEMOS EXPLICADO, ES LA ACTIVIDAD QUE VA A GRAVAR DETERMINADO IMPUESTO, EN CUANTO QUE LA PRIMERA ES UN CONCEPTO PARA DETERMINAR EN LOS CASOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE EL INGRESO DE DONDE PROVIENE ÉSTE Y ASÍ, ESTAR EN POSIBILIDADES DE APLICAR EL IMPUESTO DE UN PAÍS O DE OTRO.

PODRÍAMOS CONCEPTUALIZAR A LA FUENTE, COMO AQUEL HECHO O ACTO O REALIDAD ECONÓMICA DE LA CUAL SE HA DE DERIVAR EL INGRESO. EJEMPLIFICANDO PODRÍAMOS DECIR QUE EN EL CASO DE QUE SE REALICEN ACTIVIDADES EMPRESARIALES EN DETERMINADO PAÍS POR UN EXTRANJERO NO RESIDENTE, LA FUENTE SERÁ LA PROPIA ACTIVIDAD Y ASÍ, ÉSTA QUEDARÁ LOCALIZADA EN EL PAÍS DONDE SE REALICE. EXISTEN PROBLEMAS Y DISCREPANCIAS ENTRE LOS DIVERSOS SISTEMAS TRIBUTARIOS A EFECTO DE DETERMINAR, RESPECTO A LAS DIVERSAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS, UN CONCEPTO UNIFORME DE LA LOCALIZACIÓN DE LA FUENTE, ASÍ EN MATERIA DE SOCIEDADES MERCANTILES SE ENCUENTRA MÁS ALLÁ DE TODA DISCUSIÓN QUE LOS INGRESOS POR LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES, SE OBTIENEN DE UNA FUENTE LOCALIZADA EN EL PAÍS DONDE SE REALIZAN LAS MISMAS. SIN EMBARGO, EN EL CASO DE LOS DIVIDENDOS, VISTO QUE NO SON UNA PERCEPCIÓN DIRECTA

POR LAS ACTIVIDADES QUE REALIZA LA SOCIEDAD, SINO UN BENEFICIO OBTENIDO POR LA INVERSIÓN DEL CAPITAL EN LA MISMA, DISCREPAN LOS DIVERSOS SISTEMAS EN CUANTO A QUE SI LA FUENTE SE ENCUENTRA EN AQUEL LUGAR DONDE SE REALICEN PREPONDERANTEMENTE LAS ACTIVIDADES DE LA SOCIEDAD DONDE ÉSTA SE ENCUENTRE DOMICILIADA. POR OTRA PARTE, EXISTE LA CONFUSIÓN RESPECTO A LAS OPERACIONES DE COMERCIO INTERNACIONAL YA QUE EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS, ES IMPOSIBLE DETERMINAR DONDE SE REALIZÓ LA COMPRA-VENTA Y POR TANTO, EL INGRESO Y ASÍ, LOS PAÍSES EXPORTADORES CONSIDERAN QUE EL INGRESO SE DIÓ EN EL LUGAR DONDE ESTÁ DOMICILIADO EL VENDEDOR, Y LOS IMPORTADORES EN EL LUGAR DONDE ESTÁ DOMICILIADO EL COMPRADOR, LO CUAL CREA UN PROBLEMA DE DOBLE TRIBUTACIÓN, YA QUE ALGUNOS SISTEMAS FISCALES SE ATRIBUYEN LA COMPETENCIA POR VIRTUD DE LA FUENTE. EN RELACIÓN A ÉSTO, LAS SEXTAS JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO PROPUSIERON UN PRINCIPIO DE IMPOSICIÓN EN EL TERRITORIO DEL PAÍS EN EL QUE SE GENERAN LOS BENEFICIOS IMPONIBLES CON INDEPENDENCIA DE LA NACIONALIDAD, DOMICILIO Y RESIDENCIA DE SU TITULAR. (3)

SI BIEN ÉSTO ARROJA UNA LUZ SOBRE EL PROBLEMA, DICHA RECOMENDACIÓN QUEDA TRUNCA PUESTO QUE LAS CITADAS JORNADAS NO ESTABLECEN PARA TODOS LOS CASOS CONCRETOS DONDE SE HA DE REPUTAR QUE EXISTE LA FUENTE, COSA EXTREMADAMENTE DIFÍCIL EN LA PRÁCTICA, YA QUE LA GENERACIÓN DE LOS BENEFICIOS ES UN CONCEPTO DE NATURALEZA ECONÓMICA NO LIMITABLE POR CONCEPTOS JURÍDICOS, ES DECIR, A EFECTO DE QUE SE PUEDA RESOLVER EL PROBLEMA, ES NECESARIO ESTABLECER PARÁMETROS PARA ATRIBUIR LA GENERACIÓN DEL INGRESO A UN PAÍS DETERMINADO Y NO SIMPLEMENTE EL DAR SOLUCIONES CONCEPTUALES.

LAS LEGISLACIONES EXTRANJERAS

UNA VEZ VISTOS LOS DIFERENTES CRITERIOS QUE UTILIZAN LOS ESTADOS PARA DE-

TERMINAR SU COMPETENCIA TRIBUTARIA, ENTRAREMOS AL ANÁLISIS DE LOS SISTEMAS LEGALES DEL MUNDO A FIN DE ENCONTRAR NOTAS QUE PUEDAN AYUDAR A RESOLVER EL CONFLICTO.

JAPON

EN JAPÓN SE SIGUE UN SISTEMA MIXTO TERRITORIAL Y DE NACIONALIDAD Y ASÍ, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEBE SER PAGADO POR LOS RESIDENTES, CONSIDERÁNDOSE RESIDENTE A AQUELLA PERSONA QUE TIENE SU RESIDENCIA O DOMICILIO EN EL PAÍS POR UN PERÍODO DE UN AÑO O MÁS; POR TODO EL INGRESO OBTENIDO DENTRO O FUERA DEL JAPÓN. ASIMISMO, UN RESIDENTE NO PERMANENTE DEBE PAGAR IMPUESTOS SOBRE EL INGRESO DE FUENTE DENTRO DE JAPÓN Y AQUEL DEL EXTRANJERO QUE SEA PAGADO O REMITIDO AL JAPÓN. ESTE RESIDENTE NO PERMANENTE ES AQUELLA PERSONA QUE SIN TENER LA INTENCIÓN DE ESTABLECER SU RESIDENCIA EN DICHO PAÍS, SE MANTIENE EN ÉL POR UN PERÍODO NO MAYOR DE CINCO AÑOS.

EN CUANTO A LAS SOCIEDADES, ÉSTAS SE CONSIDERAN DOMÉSTICAS, ES DECIR, DE NACIONALIDAD JAPONESA, CUANDO TIENEN SU OFICINA PRINCIPAL EN EL JAPÓN Y ES RESPONSABLE POR LOS IMPUESTOS, COMPUTADOS TOMANDO EN CONSIDERACIÓN EL INGRESO QUE HAYA OBTENIDO DENTRO Y FUERA DEL JAPÓN. EN CUANTO A AQUELLAS SOCIEDADES CUYA OFICINA PRINCIPAL SE ENCUENTRE FUERA DEL JAPÓN SE LES CONSIDERARÁ NO RESIDENTES Y POR TANTO, PAGARÁN EL IMPUESTO SÓLO CON RESPECTO AL INGRESO QUE HAYAN OBTENIDO DE DENTRO DEL JAPÓN. ESTOS EXTRANJEROS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA SE CLASIFICAN EN CUATRO TIPOS, A SABER:

- A) UNA COMPAÑÍA EXTRANJERA QUE TINE UNA FILIAL, OFICINA, FABRICA U OTRO LOCAL PARA LLEVAR A CABO NEGOCIACIONES EN EL JAPÓN.
- B) UNA COMPAÑÍA EXTRANJERA DIVERSA A LA SEÑALADA EN EL INCISO A) QUE

REALIZA ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN, INSTALACIÓN, ENSAMBLAJE O SUPERVISE LAS MISMAS EN EL JAPÓN POR MÁS DE UN AÑO.

- c) UNA COMPAÑÍA EXTRANJERA DIVERSA A LA SEÑALADA EN EL INCISO A) QUE REALICE NEGOCIOS EN EL JAPÓN A TRAVÉS DE MANDATARIOS O AGENTES CON FACULTADES PARA LLEVAR A CABO CONTRATOS POR CUENTA Y A NOMBRE DE ÉSTA.
- d) UNA COMPAÑÍA EXTRANJERA QUE NO QUEPA EN LOS SUPUESTOS ANTERIORES.

LA PRIMERA DE ÉSTAS PAGARÁ EL IMPUESTO POR TODO EL INGRESO QUE OBTENGA DE FUENTES LOCALIZADAS EN EL JAPÓN A UNA TASA DE 36.75%.

UNA COMPAÑÍA DE LAS SEÑALADAS EN LOS INCISOS B) Y C), PAGARÁ EL IMPUESTO RESPECTO A LAS OPERACIONES QUE REALICE EN EL JAPÓN O POR LA REALIZACIÓN DE ACTIVIDADES QUE SE ENCUENTREN DENTRO DEL MISMO PAÍS, Y POR LOS DIVIDENDOS O INTERESES ATRIBUIBLES A DICHOS NEGOCIOS.

FINALMENTE, UNA COMPAÑÍA QUE ENTRE DENTRO DEL INCISO D) PAGARÁ EL IMPUESTO SOLAMENTE POR LA VENTA O TENENCIA DE CIERTAS ACTIVIDADES SITUADAS DENTRO DEL JAPÓN.

PARA LOS EFECTOS DE DETERMINAR EL IMPUESTO SE CONSIDERA QUE EL INGRESO PROVIENE DE FUENTES EN EL JAPÓN, CUANDO PROVIENE DE NEGOCIOS REALIZADOS DENTRO DEL JAPÓN DE CUALQUIER TIPO QUE FUERE, LOS INTERESES, DIVIDENDOS Y REGALÍAS PAGADOS POR COMPAÑÍAS JAPONESAS, ASÍ COMO LOS SALARIOS Y HONORARIOS U OTROS PARECIDOS, PAGADOS POR ESTAS EMPRESAS. SE CONSIDERA TAMBIÉN INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTES JAPONESAS, LOS OBTENIDOS CUANDO SE VENDEN PRODUCTOS AL EXTRANJERO EN JAPÓN, EL INGRESO DE LA PRODUCCIÓN DE BIENES EN EL EXTRANJERO CUANDO EXISTA PARTICIPACIÓN EN LA PRODUCCIÓN DE ALGUNA COMPAÑÍA DENTRO DEL JAPÓN POR LA PARTE PROPORCIONAL QUE A ÉSTA CORRESPONDA, LA CONSTRUCCIÓN O

ENSAMBLAJE DE PROYECTOS REALIZADOS EN JAPÓN Y FINALMENTE, EN EL CASO DE LAS EMPRESAS MARÍTIMAS Y AEROTRANSPORTADORAS, LA PARTE PROPORCIONAL QUE CORRESPONDA TOMANDO EN CUENTA LAS VENTAS O GASTOS REALIZADOS EN ESE PAÍS. (4)

DEL ANÁLISIS DE ESTE SISTEMA PODEMOS CONCLUIR QUE EL SISTEMA JAPONÉS ES EMINENTEMENTE TERRITORIALISTA EN CUANTO A QUE SIGUE EL PRINCIPIO DE LA FUENTE AL GRAVAR EL INGRESO PROVENIENTE DE OPERACIONES REALIZADAS DENTRO DEL PAÍS QUE DE ALGUNA MANERA SE VINCULA AL MISMO. SIN PERJUICIO DE ÉSTO, TAMBIÉN TIENE ELEMENTOS DE JURISDICCIÓN PERSONAL AL GRAVAR EL INGRESO DE LOS NACIONALES Y RESIDENTES INDEPENDIENTEMENTE DE DONDE PROVENGA ÉSTE. ES CRITICABLE SIN EMBARGO, EL CRITERIO QUE UTILIZA PARA ATRIBUIR COMO FUENTE DE INGRESO EN JAPÓN, LOS PAGOS HECHOS AL EXTRANJERO POR COMPAÑÍAS JAPONESAS SIN TOMAR EN CONSIDERACIÓN SI ÉSTOS SE HICIERON POR OPERACIONES REALIZADAS DENTRO DE SU TERRITORIO COMO ES EL CASO DE LOS INTERESES Y LAS REGALÍAS.

U.R.S.S.

LA UNIÓN SOVIÉTICA GRAVA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA SÓLO POR LAS OPERACIONES REALIZADAS DENTRO DE SU TERRITORIO POR LOS EXTRANJEROS YA QUE SIENDO UNA ECONOMÍA EN LA CUAL LOS MEDIOS DE PRODUCCIÓN PERTENECEN AL ESTADO, NO EXISTE RAZÓN PARA GRAVARLOS Y ASÍ, POR DECRETO DEL PRESIDUM DEL SOVIET SUPREMO DEL 12 DE MAYO DE 1978, SE DECRETÓ EL INGRESO RECIBIDO POR PERSONAS JURÍDICAS EXTRANJERAS POR EL EJERCICIO DENTRO DEL TERRITORIO DE LA U.R.S.S DE ACTIVIDADES EN EL ESTADO, SEA DIRECTAMENTE O A TRAVÉS DE REPRESENTANTES, SERÁ SUJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A UNA TASA DEL 40%. LA BASE GRAVABLE DE ESTE IMPUESTO SERÁ EL INGRESO TOTAL QUE RECIBA DICHA PERSONA JURÍDICA DEDUCIÉNDOLE LOS GASTOS EN QUE SE HAYAN INCURRIDO DENTRO DE LA UNIÓN SOVIÉTICA.

PARA LOS EFECTOS DEL DECRETO QUE SE MENCIONA, SE CONSIDERARÁ COMO INGRESO LAS CANTIDADES DE DINERO RECIBIDAS POR LA REALIZACIÓN DE TRABAJO, PRESTACIÓN DE SERVICIOS, UTILIZACIÓN DE DERECHOS DE AUTOR Y PATENTE DENTRO DE LA UNIÓN SOVIÉTICA⁽⁵⁾ VEMOS QUE ESTE SISTEMA ES EVIDENTEMENTE TERRITORIALISTA YA QUE GRAVA SOLAMENTE LAS OPERACIONES REALIZADAS DENTRO DE LA UNIÓN SOVIÉTICA POR EXTRANJEROS Y ASÍ, SÓLO SIGUE EL PRINCIPIO DE LA FUENTE. SIGUE ASIMISMO LA POSICIÓN DEL JAPÓN EN CUANTO A QUE CONSIDERA COMO FUENTE DEL INGRESO LOS PAGOS HECHOS POR CUALQUIER ENTE ECONÓMICO SOVIÉTICO INDEPENDIEMENTE DE LA OPERACIÓN QUE LES DIÓ LUGAR.

ITALIA

EN ITALIA SE APLICAN VARIOS IMPUESTOS SOBRE LOS INGRESOS. LAS COMPAÑÍAS PAGAN PRIMERAMENTE EL IMPUESTO SOBRE LA RIQUEZA MOBILIARIA "IMPOSTA SUI REDDITE DI RITCHEZZA MOBILE", EL CUAL SE DIVIDE EN DIFERENTES CLASES APLICÁNDOSELE TASAS DIVERSAS. PARA EFECTOS DE ESTE ESTUDIO TOMAREMOS EN CUENTA EL IMPUESTO DE GANANCIAS SOBRE CAPITAL DIVERSO A LOS DIVIDENDOS Y EL APLICADO A INGRESOS DERIVADOS DE LA COMBINACIÓN DE CAPITAL Y TRABAJO, EL CUAL SE APLICA SOBRE GANANCIAS COMERCIALES E INDUSTRIALES. UN SEGUNDO IMPUESTO ES EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, EL CUAL SE APLICA A ÉSTAS DE ACUERDO A SUS BALANCES Y A UNA TASA DEL 0,75% SOBRE EL CAPITAL Y RESERVAS Y, UN 15% A LAS UTILIDADES QUE EXCEDAN LA CANTIDAD DEL 6% DEL CAPITAL Y RESERVAS SUMADAS. PARA CALCULAR ESTE IMPUESTO, EL IMPUESTO SOBRE EL CAPITAL MOBILIARIO ES DEDUCIBLE. EN EL CASO DE INGRESOS DERIVADOS DE INGRESOS POR INTERESES, DE PRÉSTAMOS OTORGADOS POR COMPAÑÍAS ITALIANAS EN EL EXTRANJERO, SE EXIME DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RIQUEZA MOBILIARIA, EL CUAL SE APLICARÁ EN EL CASO DE CRÉDITOS A PERSONAS FÍSICAS O JURÍDICAS RESIDENTES EN ITALIA O CUANDO EL CRÉDITO SE ENCUENTRA GARANTIZADO POR PRENDA O HIPOTECA LOCALIZADA DENTRO

DEL MISMO. POR LO QUE RESPECTA AL IMPUESTO SOBRE COMPAÑÍAS, LOS INGRESOS POR INTERESES SE TOMARÁN EN CUENTA PARA CALCULAR EL MISMO.

EN CUANTO A LOS DIVIDENDOS, EL TRATAMIENTO FISCAL ITALIANO A ÉSTOS, DEPENDE DE LA SOCIEDAD QUE LOS PAGA Y ASÍ, LOS DIVIDENDOS SON SOLAMENTE GRAVADOS POR EL IMPUESTO SOBRE COMPAÑÍAS Y ASÍ, CUANDO UNA COMPAÑÍA ITALIANA TIENE EL CONTROL SOBRE UNA FILIAL EXTRANJERA, PAGARÁ EL IMPUESTO DE ACUERDO A LAS PROVISIONES DE LEY OBTENIÉNDOSE UNA REDUCCIÓN DEL 25% SOBRE EL MISMO CUANDO LA SOCIEDAD PAGADORA DEL DIVIDENDO REUNE LOS REQUISITOS QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 154 DEL TEXTO UNIFICADO DE LEYES FISCALES.

EN CUANTO AL INGRESO OBTENIDO POR LAS FILIALES DE COMPAÑÍAS ITALIANAS EN EL EXTRANJERO, NO SON SUJETOS DEL IMPUESTO MIENTRAS NO SEAN REPATRIADOS A LO MÁS EN FORMA DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES.

POR OTRA PARTE, LA LEGISLACIÓN ITALIANA CONTEMPLA EL PRINCIPIO DEL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE PARA DETERMINAR CUANDO UN ENTE JURÍDICO REALICE OPERACIONES DENTRO DEL TERRITORIO ITALIANO HACIÉNDOLE SUJETO DEL IMPUESTO. (6)

ESTADOS UNIDOS

DADA LA COMPLICACIÓN DEL SISTEMA FISCAL DE LOS ESTADOS UNIDOS, SOLAMENTE ESTUDIAREMOS EL TRATAMIENTO QUE SE LE DA AL INGRESO OBTENIDO DE FUENTES EXTRANJERAS HACIENDO LA ANOTACIÓN DE QUE EL SISTEMA AMERICANO ESTABLECE EL PRINCIPIO DE LA FUENTE Y EL DE LA NACIONALIDAD POR LO QUE GRAVA EL INGRESO OBTENIDO POR CIUDADANOS Y RESIDENTES DE LOS ESTADOS UNIDOS INDEPENDIENTEMENTE DE DONDE SEA RECIBIDO, ASÍ COMO EL INGRESO OBTENIDO DE FUENTES DENTRO DE ESTE PAÍS INDEPENDIENTEMENTE DE LA NACIONALIDAD DEL QUE LO PERCIBA.

BAJO LA LEY VIGENTE EN LOS ESTADOS UNIDOS, UNA COMPAÑIA Y SUS ACCIONISTAS SON CONSIDERADOS COMO ENTIDADES SEPARADAS PARA EFECTOS FISCALES Y ASÍ, NINGÚN IMPUESTO ES APLICABLE AL INGRESO PERCIBIDO POR COMPAÑÍAS EXTRANJERAS DE FUENTES QUE ESCAPAN AL TERRITORIO DE LOS ESTADOS UNIDOS, MIENTRAS ÉSTAS NO SEAN REPATRIADAS A TRAVÉS DE DIVIDENDOS, REGALÍAS, ETC. ASIMISMO, LOS ESTADOS UNIDOS ESTABLECEN UN CONCEPTO DE LA FUENTE EN MATERIA DE INTERESES CONSISTENTE EN QUE SE HA DE REPUTAR QUE LA FUENTE DEL INGRESO POR CONCEPTO DE INTERESES ES EL DOMICILIO DEL ACREEDOR Y POR TANTO, SI ÉSTE ES SUJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA "INCOME TAX" DE LOS ESTADOS UNIDOS, SE CONSIDERA QUE ÉSTE ES GRAVABLE DESDE EL MOMENTO EN QUE SE PERCIBE.

FINALMENTE, LA LEGISLACIÓN AMERICANA CONTIENE PROVISIONES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN O IMPOSICIÓN INTERNACIONAL CONSISTENTE EN EL "TAX CREDIT SYSTEM", EL CUAL OTORGA UN CRÉDITO EN CONTRA DE LOS IMPUESTOS PAGADEROS EN LOS ESTADOS UNIDOS POR LOS IMPUESTOS PAGADOS EN LA FUENTE HASTA EL LÍMITE DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL "TAX LIABILITY" QUE AL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO CORRESPONDERÍA CONFORME A LA LEGISLACIÓN AMERICANA. (7)

LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

CONCEPTUALIZAREMOS A LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA, COMO AQUELLA SITUACIÓN POR VIRTUD DE LA CUAL DOS O MÁS PAÍSES GRAVAN EL MISMO INGRESO CON SU PROPIO IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL SOSTENER UNA UN PRINCIPIO TERRITORIAL Y LA OTRA, UN PRINCIPIO PERSONAL. ESTE PROBLEMA SE DA CUANDO AL REALIZAR OPERACIONES INTERNACIONALES UNA PERSONA FÍSICA O JURÍDICA REALIZA HECHOS GENERADORES EN DIVERSOS PAÍSES. POR EJEMPLO, EL CASO DE UNA COMPAÑIA MEXICANA Y QUE PAGARÁ ASIMISMO, UN INTERÉS. EN ESTE CASO, LA LEGISLACIÓN FISCAL AMERICANA TIENE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA SUBJETIVA SOBRE LA PERSONA MORAL RESIDENTE EN ELLA, POR LO QUE APLICARÁ EL "INCOME TAX" QUE A ÉSTA CORRESPONDA.

BAJO LA LEY VIGENTE EN LOS ESTADOS UNIDOS, UNA COMPAÑÍA Y SUS ACCIONISTAS SON CONSIDERADOS COMO ENTIDADES SEPARADAS PARA EFECTOS FISCALES Y ASÍ, NINGÚN IMPUESTO ES APLICABLE AL INGRESO PERCIBIDO POR COMPAÑÍAS EXTRANJERAS DE FUENTES QUE ESCAPAN AL TERRITORIO DE LOS ESTADOS UNIDOS, MIENTRAS ÉSTAS NO SEAN REPATRIADAS A TRAVÉS DE DIVIDENDOS, REGALÍAS, ETC. ASIMISMO, LOS ESTADOS UNIDOS ESTABLECEN UN CONCEPTO DE LA FUENTE EN MATERIA DE INTERESES CONSISTENTE EN QUE SE HA DE REPUTAR QUE LA FUENTE DEL INGRESO POR CONCEPTO DE INTERESES ES EL DOMICILIO DEL ACREEDOR Y POR TANTO, SI ÉSTE ES SUJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA "INCOME TAX" DE LOS ESTADOS UNIDOS, SE CONSIDERA QUE ÉSTE ES GRAVABLE DESDE EL MOMENTO EN QUE SE PERCIBE.

FINALMENTE, LA LEGISLACIÓN AMERICANA CONTIENE PROVISIONES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN O IMPOSICIÓN INTERNACIONAL CONSISTENTE EN EL "TAX CREDIT SYSTEM", EL CUAL OTORGA UN CRÉDITO EN CONTRA DE LOS IMPUESTOS PAGADEROS EN LOS ESTADOS UNIDOS POR LOS IMPUESTOS PAGADOS EN LA FUENTE HASTA EL LÍMITE DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL "TAX LIABILITY" QUE AL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO CORRESPONDERÍA CONFORME A LA LEGISLACIÓN AMERICANA. (7)

LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

CONCEPTUALIZAREMOS A LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA, COMO AQUÉLLA SITUACIÓN POR VIRTUD DE LA CUAL DOS O MÁS PAÍSES GRAVAN EL MISMO INGRESO CON SU PROPIO IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL SOSTENER UNA UN PRINCIPIO TERRITORIAL Y LA OTRA, UN PRINCIPIO PERSONAL. ÉSTE PROBLEMA SE DA CUANDO AL REALIZAR OPERACIONES INTERNACIONALES UNA PERSONA FÍSICA O JURÍDICA REALIZA HECHOS GENERADORES EN DIVERSOS PAÍSES. POR EJEMPLO, EL CASO DE UNA COMPAÑÍA MEXICANA Y QUE PAGARÁ ASIMISMO, UN INTERÉS, EN ESTE CASO, LA LEGISLACIÓN FISCAL AMERICANA TIENE JURISDICCIÓN TRIBUTARIA SUJETIVA SOBRE LA PERSONA MORAL RESIDENTE EN ELLA, POR LO QUE APLICARÁ EL "INCOME TAX" QUE A ÉSTA CORRESPONDA.

POR OTRA PARTE, MÉXICO RECLAMA SOBERANÍA TRIBUTARIA EN RAZÓN DE QUE EL INGRESO POR INTERESES DERIVADO DE UNA FUENTE RADICA EN EL TERRITORIO NACIONAL (LA COMPAÑÍA PAGADORA DEL MISMO) Y POR TANTO, EL ACREEDOR AMERICANO NO ES SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. ASÍ, VEMOS QUE EXISTEN DOS GRAVAMENES POR EL MISMO HECHO, IMPUESTOS POR DOS PAÍSES DIFERENTES A CARGO DE UNA MISMA PERSONA, ÉSTO ES, LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL.

ESTE PROBLEMA HA SIDO ATACADO DESDE PRINCIPIOS DE NUESTRO SIGLO A TRAVÉS DE DIVERSAS MEDIDAS TALES COMO LA DESGRAVACIÓN UNILATERAL DE CIERTOS HECHOS GENERADORES POR UNA DETERMINADA NACIONALIDAD; EL SISTEMA DE CRÉDITOS DE IMPUESTOS EXTRANJEROS "FOREIGN TAX CREDIT"; EL SISTEMA DE GRAVAMENES COM PARTIDO "TAX SPARING"; EL SISTEMA DE ATRIBUCIÓN DE INGRESO INTERNACIONAL "INCOME ALLOCATION SYSTEM" Y LOS TRATADOS INTERNACIONALES.

SISTEMA DE COOPERACION TRIBUTARIA - "TAX SPARING"

ESTE SISTEMA CONSISTE EN QUE POR VIRTUD DE UN TRATADO O DE ACUERDO A LA LEGISLACIÓN DE UN PAÍS EN PARTICULAR, SE RECONOCE COMO ACREDITABLE AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE SE HA DE PAGAR EN EL PAÍS DE LA RESIDENCIA, EL IMPUESTO QUE SE PAGA O SE DEBIÓ PAGAR EN CONDICIONES NORMALES EN EL PAÍS DE LA FUENTE. ESTE SISTEMA SE APLICA CUANDO UN PAÍS DETERMINADO OTORGA UN ESTÍMULO FISCAL CONSISTENTE EN LA EXENCIÓN DE IMPUESTOS A DETERMINADAS PERSONAS. EL PAÍS DE LA RESIDENCIA A EFECTO DE NO HACER NUGATORIO EL ESTÍMULO FISCAL QUE EL DE LA FUENTE IMPONE, ACREDITA COMO PAGADO EL IMPUESTO QUE EN CONDICIONES NORMALES DEBERÍA DE PAGAR LA PERSONA EN EL PAÍS DE LA FUENTE. ESTE SISTEMA SE DIFERENCIA DEL SISTEMA DE CRÉDITO DE IMPUESTOS EXTRANJEROS "TAX CREDIT" EN CUANTO A QUE EN ESTE ÚLTIMO SÓLO SON ACREDITABLES AQUELLOS IMPUESTOS EFECTIVAMENTE PAGADOS MIENTRAS QUE EN EL OTRO

SE PUEDEN ACREDITAR TANTO LOS IMPUESTOS PAGADOS, COMO AQUELLOS EN QUE POR VIRTUD DE UNA MEDIDA ECONÓMICA DEL PAÍS DE LA FUENTE NO FUERON PAGADOS PERO QUE DE NO EXISTIR ESTA MEDIDA LO SERÍAN.

TRATADOS TRIBUTARIOS INTERNACIONALES

LA EVOLUCIÓN DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES EN EL ÁMBITO MODERNO VIENE DESDE PRINCIPIOS DE SIGLO Y ASÍ, LA SOCIEDAD DE LAS NACIONES A TRAVÉS DE UN GRUPO DE ESPECIALISTAS ECONÓMICO, DIÓ A CONOCER UN MODELO TIPO DE TRATADO INTERNACIONAL, EL CUAL SIRVIÓ DE BASE PARA LOS ESTUDIOS POSTERIORES.

EL ACONTECIMIENTO MÁS IMPORTANTE QUE SIGUIÓ A ESTOS ESTUDIOS, FUE LA CONFERENCIA REGIONAL DE MÉXICO, CONVOCADA POR LA SOCIEDAD DE LAS NACIONES EN 1943. COMO SU NOMBRE LO INDICA FUE UNA REUNIÓN EN LA QUE PREDOMINARON LOS PAÍSES LATINOAMERICANOS, QUIENES LOGRARON CONSAGRAR SOLUCIONES QUE CONTEMPLABAN SUS PRINCIPIOS JURÍDICOS Y SUS INTERESES. EL MODELO DE TRATADO ELABORADO EN ESA OPORTUNIDAD, CONSTITUYE LA PRIMERA FORMULACIÓN SISTEMÁTICA DE LA DOCTRINA LATINOAMERICANA Y LA MÁS FAVORABLE A SUS INTERESES QUE SE CONOCE HASTA EL MOMENTO EN EL CAMPO INTERNACIONAL.

CON POSTERIORIDAD HUBO UNA ÚLTIMA REUNIÓN DEL COMITÉ FISCAL DE LA SOCIEDAD DE LAS NACIONES, CELEBRADA EN LONDRES EN 1946, DONDE EN UN AMBIENTE INTERNACIONALMENTE MÁS AMPLIO PREVALECIERON LOS INTERESES DE LOS PAÍSES DESARROLLADOS, QUE EN ESTE PROBLEMA CONCRETO SE CARACTERIZABAN POR SER PAÍSES EXPORTADORES DE CAPITAL Y DE TÉCNICAS. SE EXPLICA PUES, QUE SE MODIFICARON SUSTANCIALMENTE LAS SOLUCIONES DEL MODELO TIPO DE MÉXICO, APROBÁNDOSE UN NUEVO MODELO QUE PRÁCTICAMENTE CONVIRTIÓ LAS SOLUCIONES Y QUE EJERCIÓ UNA GRAN INFLUENCIA EN LO SUCESIVO. HASTA ENTONCES LOS LATINOAMERICANOS ACTUARON EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL OFICIAL, PERO A PARTIR DE 1943, EL PROBLEMA QUEDÓ

EN EL ÁMBITO EUROPEO Y NORTEAMERICANO. LOS EUROPEOS PARTICULARMENTE SE PREOCUPARON MUCHO DE ESTE PROBLEMA QUE LOS AFECTABA EN SUS RELACIONES ECONÓMICAS RECÍPROCAS E INDUDABLEMENTE HICIERON TRABAJOS DE GRAN VALOR TÉCNICO; EN ESE SENTIDO DEBE SEÑALARSE COMO PRINCIPAL MANIFESTACIÓN EL TRATADO MODELO OCDE DE 1963, QUE CONSTITUYE EN LA ACTUALIDAD EL ELEMENTO BÁSICO DE TODOS LOS ESTUDIOS SOBRE EL TEMA, INCLUSO EN LA REUNIÓN DE GINEBRA. (8)

EN AMÉRICA LATINA, PARALELAMENTE Y EN FORMA AISLADA DE ESTE MOVIMIENTO EUROPEO, EL TEMA FUE OBJETO DE ESPECIAL CONSIDERACIÓN EN TODAS LAS REUNIONES DE LA INTERAMERICAN BAR ASSOCIATION, FIGURANDO EN LA AGENDA DE TODAS SUS REUNIONES. EN ALGUNAS DE ELLAS SE LOGRARON RESULTADOS BASTANTE SATISFACITORIOS. POR EJEMPLO, EN LA 10ª CONFERENCIA REALIZADA EN BUENOS AIRES EN 1957, EN LA CUAL SE AFIRMÓ ROTUNDAMENTE EL PRINCIPIO DE LA FUENTE COMO EXCLUSIVO CRITERIO ATRIBUTIVO DE LAS POTESTADES FISCALES. FUÉ SATISFATORIO PORQUE EN INTERAMERICAN BAR ASSOCIATION TIENEN MUCHA PARTICIPACIÓN E INFLUENCIA LOS REPRESENTANTES NORTEAMERICANOS Y POR LO TANTO, ES INTERESANTE COMPROBAR CÓMO EN ESAS REUNIONES, CIENTÍFICO-PROFESIONALES, PREDOMINA UN CRITERIO DIFERENTE DEL QUE HA VENIDO SOSTENIENDO OFICIALMENTE EL FISCO DE LOS ESTADOS UNIDOS EN SUS RELACIONES CON LOS PAÍSES LATINOAMERICANOS.

A ESA REUNIÓN EN BUENOS AIRES EN 1957, SIGUIÓ OTRA MUY IMPORTANTE DE 1963 EN PANAMÁ, DONDE ADEMÁS DE SOSTENERSE EL PRINCIPIO DE LA FUENTE TAMBIÉN SE HIZO UN PRONUNCIAMIENTO CONCRETO, A RAÍZ DE UNA PONENCIA PRESENTADA POR LA DELEGACIÓN URUGUAYA, QUE RECOGÍA UN ESTUDIO HECHO EN EL SEMINARIO DE LA FACULTAD DE DERECHO, POR EL DR. DANIEL VAZ, QUE FUE ACEPTADO POR UNANIMIDAD Y EN LA CUAL NO SÓLO SE REAFIRMA EL PRINCIPIO DE LA FUENTE, SINO QUE TAMBIÉN SE SOSTIENE QUE DEBE OTORGARSE CRÉDITO POR LOS IMPUESTOS EXONERADOS EN LOS PAÍSES DE LA INVERSIÓN, INVOCANDO LOS POSTULADOS DE LA ALIANZA PARA EL PROGRESO. ESA MISMA POSICIÓN MÁS AFINADA QUE LA DE BUENOS AIRES DE 1957, SE

RATIFICÓ EN LA CONFERENCIA DE PUERTO RICO DEL AÑO 1965 Y ULTIMAMENTE, EN LA CONFERENCIA DE CARACAS DE 1969, SE MANTIENE LA MISMA LÍNEA AL APROBARSE EL PROYECTO DE TRATADO PRESENTADO POR MANUEL DE JUANO Y ENVIAR COMO REPRESENTANTE A LA SEGUNDA REUNIÓN DE GINEBRA A DANIEL VAZ. (9)

INDEPENDIENTEMENTE DE ESTE MOVIMIENTO DE LA INTERAMERICAN BAR ASSOCIATION, DEBE DESTACARSE LA ACTIVIDAD CIENTÍFICA DEL INSTITUTO LATINOAMERICANO DE DERECHO TRIBUTARIO QUE EN SUS PRIMERAS JORNADAS DE MONTEVIDEO EN 1956, REALIZÓ UN APORTE DE GRAN VALOR A TRAVÉS DE IMPORTANTES ESTUDIOS DE JURISTAS ARGENTINOS Y URUGUAYOS Y EN LAS QUE SE ADOPTARON RESOLUCIONES PROCLAMANDO FIRMEMENTE LA ADOPCIÓN DEL PRINCIPIO DE LA FUENTE COMO "CRITERIO ATRIBUTIVO DE LA EXCLUSIVA POTESTAD FISCAL".

EN EL INSTITUTO EL TEMA VOLVIÓ A TRATARSE EN LAS IV JORNADAS DE BUENOS AIRES DE 1964, REUNIÓN EN LA CUAL PUEDEN ANOTARSE DOS NOVEDADES: LA PRIMERA - UNA ATENUACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA FUENTE, EL QUE SOSTIENE SIEMPRE COMO PRINCIPIO, AUNQUE ADMITIENDO LA POSIBILIDAD DE QUE A LOS EFECTOS DEL IMPUESTO PROGRESIVO A LA RENTA GLOBAL SE COMPUTEN TAMBIÉN LAS RENTAS OBTENIDAS EN EL EXTRANJERO, QUE NO SON DE FUENTE NACIONAL, EL PAÍS DEL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE DEBERÁ OTORGAR CRÉDITOS POR LOS IMPUESTOS PAGADOS Y POR LOS IMPUESTOS EXONERADOS EN EL PAÍS DONDE SE OBTUVO LA RENTA. QUIERE DECIR PUES QUE SE RECONOCE LA PREEMINENCIA DEL PAÍS DE LA FUENTE, PERO EN SEGUNDO TÉRMINO SE AGREGA, CON RESPECTO A LA DECLARACIÓN DE MONTEVIDEO DEL 55, LA SOLUCIÓN DE QUE MIENTRAS NO SE LOGRA LA UNANIMIDAD O LA UNIFORMIDAD DE CRITERIOS EN LA IMPOSICIÓN, LOS PAÍSES DEL DOMICILIO O DE LA NACIONALIDAD DEBEN OTORGAR NO SOLAMENTE EL CRÉDITO POR IMPUESTO PAGADO, SINO TAMBIÉN EL CRÉDITO POR EL IMPUESTO EXONERADO, (10)

CON RELACIÓN A ESTOS TRATADOS SE HAN ESCRITO MUCHOS ESTUDIOS, NO EXISTE UNA UNIFORMIDAD DE PRINCIPIOS JURÍDICOS QUE SE CONTENGAN EN LOS DIVERSOS TRATADOS INTERNACIONALES POR LO QUE ESTUDIAREMOS ALGUNOS TRATADOS NO SIN ANTES EXPRESAR LAS POSICIONES DE LAS NACIONES UNIDAS A TRAVÉS DEL ECOSOC, LAS DE LOS PAÍSES INDUSTRIALIZADOS, EJEMPLIFICADOS POR ESTADOS UNIDOS Y LA DE LOS PAÍSES LATINOAMERICANOS MIEMBROS DEL ALALC (ASOCIACIÓN LATINOAMERICANA DE LIBRE COMERCIO), HOY ALADI (ASOCIACIÓN LATINOAMERICANA DE INTEGRACION).

AL REUNIRSE EL GRUPO DE EXPRESADOS FORMADO POR EL ECOSOC SE ENCONTRARON CUATRO VERTIENTES PRINCIPALES DE PROBLEMA Y ASÍ:

A) RENTAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO

EN ESTE PUNTO SE ENCONTRÓ UNA DIVISIÓN ENTRE PAÍSES DESARROLLADOS Y EN VÍAS DE DESARROLLO Y LOS PRIMEROS CONSIDERABAN QUE LOS INGRESOS POR ESTAS ACTIVIDADES SE PODÍAN GRAVAR EN EL PAÍS DONDE SE PRODUJERON, SIEMPRE Y CUANDO FUERA A TRAVÉS DE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. EL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE TIENE NECESARIAMENTE UNA VINCULACIÓN CON LA PERSONALIDAD JURÍDICA DEL CONTRIBUYENTE Y ASÍ BASTA QUE ÉSTE ACTÚE EN FORMA PERMANENTE Y CON CIERTA INDIVIDUALIDAD PARA QUE SE CONSIDERE QUE LA EMPRESA EXTRANJERA ESTÁ RADICADA EN ESE PAÍS CON UN ESTABLECIMIENTO ESTABLE.

LOS PAÍSES DESARROLLADOS EN LAS REUNIONES DEL GRUPO DE EXPERTOS DEL ECOSOC SOSTUVIERON QUE NO SE HA DE EXTENDER EL CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE A AQUELLAS EMPRESAS QUE REALIZAN EN DETERMINADO PAÍS ACTIVIDADES OCASIONALES Y SÓLO SERÁN GRAVADOS CUANDO ÉSTAS PROVINIERAN DE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. A ÉSTO LOS PAÍSES EN DESARROLLO VOTARON EN CONTRA, TODA VEZ QUE CONSIDERABAN QUE LA FUENTE DE INGRESOS SE ENCONTRA-

BA EN SU TERRITORIO AÚN CUANDO NO EXISTIERA UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE Y POR TANTO, DEBERÍA GRAVARSE EL INGRESO SI EXISTÍA UN ELEMENTO OBJETIVO DE VINCULACIÓN CON EL PAÍS DE LA FUENTE.

B) RENTA DE CAPITALS MOBILIARIOS

ESTA DENOMINACIÓN INCLUYE LOS INTERESES, REGALÍAS, TRANSFERENCIA DE TECNOLOGÍA Y DIVIDENDOS ENTRE OTROS, SOBRE LOS CUALES EXISTE LA OPOSICIÓN DE LOS PAÍSES DESARROLLADOS A QUE SE GRAVE EN EL PAÍS DE SU UTILIZACIÓN COMO PRETENDEN LOS PAÍSES EN DESARROLLO. DE ESTA MANERA, SE OPONEN LAS OPOSICIONES ESPECÍFICAS A CADA UNO DE ESTOS CONCEPTOS LOS CUALES SON:

INTERESES.- EN MATERIA DE INTERESES, ADEMÁS DE ESA OPOSICIÓN RADICAL ENTRE LAS DOS POSICIONES EXTREMAS, HAY ALGUNOS PROBLEMAS PARTICULARES, ENTRE ELLOS QUE DEBE ENTENDERSE POR INTERESES? A LOS PAÍSES EN DESARROLLO LES INTERESA MUCHO EL PROBLEMA DE LA FINANCIACIÓN DE LAS COMPRAS DE EQUIPOS, MAQUINARIAS E INCLUSO DE MERCADERÍAS Y MATERIAS PRIMAS. SI EL PAÍS DE ORIGEN DA PLAZO PARA PAGAR, ESA ES UNA FINANCIACIÓN CONVENIENTE PARA LOS PAÍSES EN DESARROLLO. Y SI SOSTENEMOS QUE EL INTERÉS QUE CORRESPONDE A LA FINANCIACIÓN, DEBE SER GRAVADO POR NOSTROS, ESTAMOS ENTORPECIENDO ESA FACILIDAD, CON EL AGRAVANTE DE QUE EL PROVEEDOR, SEGÚN LAS MODALIDADES COMERCIALES DE SU PAÍS, PUEDE INCLUSO HACER DESAPARECER ESOS INTERESES, INCORPORÁNDOLOS AL PRECIO DE VENTA, EN CUYO CASO NO SE GRAVARÍA. ES NECESARIO PUES DETERMINAR CÓMO DEBEN SER CONSIDERADOS, SI COMO INTERESES PERTENECIENTES A LA CATEGORÍA MOBILIARIA DE IMPUESTO A LA RENTA O COMO PARTE DEL PRECIO DE VENTA DE LA MAQUINARIA.

OTRO PROBLEMA QUE TAMBIÉN ES IMPORTANTE ES EL DE QUE, AUNQUE SE ACEPTÉ

LA IMPOSICIÓN POR LOS PAÍSES EN DESARROLLO, NO PUEDEN GRAVARSE LA TOTALIDAD DE LOS INTERESES, ES DECIR, SU IMPORTE BRUTO, SOBRE TODO CUANDO ESOS INTERESES SON OBTENIDOS POR BANCOS QUE TIENEN UN COSTO DE GESTIÓN INNEGABLE PARA OBTENER ESA RENTA. SI UN BANCO COBRA UN 10% DE INTERÉS, ESE 10% NO ES RENTA, ES UN INGRESO BRUTO AL CUAL HABRÁ QUE DEDUCIRLE LOS GASTOS NECESARIOS PARA OBTENERLO. SI SE GRAVARA EN EL PAÍS DE ORIGEN O DOMICILIO DEL ACREEDOR, INDUDABLEMENTE SE DEDUCIRÍAN ESOS GASTOS PARA GRAVAR LA RENTA NETA Y NO LA BRUTA, COMO SERÍA CUANDO SE RETIENE EL IMPUESTO A LOS INTERESES QUE SE REMITEN AL EXTRANJERO. EN GINEBRA SE APORTARON DATOS QUE, POR REGLA GENERAL, EL 70% DE LO QUE RECIBEN LOS BANCOS EN CONCEPTO DE INTERESES ESTÁ CONSTITUIDO POR GASTOS NECESARIOS PARA OBTENERLOS, ES DECIR, QUE SOLAMENTE UN 30% DE LO QUE RECIBEN SERÍA RENTA NETA. POR ESO PREDOMINÓ LA NECESIDAD DE TENER EN CUENTA ESA CIRCUNSTANCIA Y LA FORMA MÁS VIABLE QUE SE ENCONTRÓ ES LA DE APLICAR UNA TASA IMPOSITIVA REDUCIDA SOBRE EL INTERÉS BRUTO; EN EL CASO PROPUESTO SI LA TASA NORMAL ES DEL 10%, EN LUGAR DE APLICARLA SOBRE LA RENTA NETA DE 30%, SE APLICARÍA UN 3% SOBRE 100, IMPORTE REMITIDO AL EXTRANJERO.

REGALÍAS.- EN ESTE CASO SE OBSERVA EL MISMO PROBLEMA QUE EL DE LOS INTERESES YA QUE LA NATURALEZA DE LAS MISMAS ES PARECIDO AL DE LOS INTERESES POR CRÉDITOS Y ASÍ, EN EL CASO DE PRÉSTAMOS SE HA DE PAGAR POR EL USO DEL DINERO, LO MISMO SUCEDE EN EL CASO DE REGALÍAS DE ASISTENCIA TÉCNICA, EN LAS CUALES SE PAGA POR EL USO DE CIERTAS PATENTES Y TECNOLOGÍA. EN AMBOS CASOS ENCONTRAMOS QUE NO EXISTE UNA TRANSMISIÓN DE UN BIEN TANGIBLE, SINO SIMPLEMENTE UN DERECHO AL USO.

DIVIDENDOS.- EL COMPROMISO AL QUE SE HA LLEGADO EN CUANTO A LOS DIVIDENDOS, ES EL DE RECONOCER EL DEPECHO DE IMPOSICIÓN DEL PAÍS DONDE LA SOCIEDAD FUNCIONA, PERO LIMITÁNDOLO EN CUANTO A SU TASA. ESTA MEDIDA SE HA DE COMPLEMENTAR POR ALGÚN SISTEMA DE "TAX CREDIT" O "TAX SPARING".

c) ACTIVIDADES INTERNACIONALES

ESTAS SON AQUELLAS EN LAS CUALES ES PRÁCTICAMENTE IMPOSIBLE DETERMINAR LA PARTE DE RENTA QUE CORRESPONDE A CADA PAÍS; POR EJEMPLO, LAS REALIZADAS EN EL TRANSPORTE MARÍTIMO Y AÉREO. EN ESTE PUNTO FUE IMPOSIBLE LLEGAR A UN ACUERDO YA QUE LAS SOLUCIONES PLANTEADAS ESTABLECÍAN COMO LUGAR DE GRAVAMEN EL DEL DOMICILIO DE LA COMPAÑÍA NAVIERA O DE LA BANDERA DEL BUQUE, COSA QUE ERA ALTAMENTE LESIVA PARA LOS INTERESES DE AQUELLOS PAÍSES QUE NO CONTARAN CON FLOTAS IMPORTANTES Y POR TANTO, QUE RESIENTEN NO SÓLO LA PÉRDIDA DE INGRESOS POR FLETES, SINO QUE ADEMÁS, EL DERECHO DE GRAVAR AQUELLOS INGRESOS DERIVADOS DE LOS CONTRATOS DE TRANSPORTE DE SUS PRODUCTOS.

d) ESTÍMULOS FISCALES

EN CUANTO A ESTE PUNTO FUE CLARA LA FALTA DE ACUERDO ENTRE PAÍSES EXPORTADORES DE CAPITAL E IMPORTADORES DEL MISMO. LOS PRIMEROS ARGÜÍAN QUE AL ACEPTAR EL ACREDITAMIENTO DE LOS ESTÍMULOS QUE A LA INVERSIÓN SE HICIERON EN TERCEROS PAÍSES, ESTABAN VIOLANDO LA IGUALDAD DE SUS LEYES TRIBUTARIAS. A ESTE RESPECTO, REPRESENTANTES DE LOS ESTADOS UNIDOS SEÑALARON QUE SU SISTEMA ESTABLECE UNA ABSOLUTA IGUALDAD ENTRE TODOS LOS CONTRIBUYENTES, QUE ES ABSOLUTAMENTE NEUTRAL CUALQUIERA QUE FUERE EL LUGAR DE SU NACIÓN, SU PAÍS O UN EXTRANJERO, EL CONTRIBUYENTE AMERICANO SIEMPRE DEBE PAGAR LO MISMO. (11)

EL MODELO DE TRATADO DE LOS ESTADOS UNIDOS

LA BARRA DE ABOGADOS DE NUEVA YORK EN 1977 PROPUSO AL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS, UN MODELO DE TRABAJO BAJO EL CUAL SE RIGIERAN LAS NEGOCIACIONES SOBRE

MÚLTIPLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL CELEBRADAS POR LOS ESTADOS UNIDOS Y ASÍ, ESTE MODELO DE TRATADO SIGUE EL CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE PARA DETERMINAR LA FUENTE DEL INGRESO EN EL CASO DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES. POR OTRA PARTE, RECONOCEN EL DEPECHO DEL PAÍS DE LA FUENTE PARA COBRAR EL IMPUESTO. EN CUANTO A LOS DIVIDENDOS, PROPONE UNA REDUCCIÓN DEL IMPUESTO CUANDO LOS INGRESOS DE LA SOCIEDAD QUE REPARTE EL DIVIDENDO NO SEAN ATRIBUIBLES A UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN LOS ESTADOS UNIDOS, AUTORIZA ASIMISMO, LA REDUCCIÓN EN LA FUENTE.

INTERESES

EN CUANTO A LOS INTERESES, SE RESPETA EL IMPUESTO SOBRE INTERESES CUANDO ÉSTOS NO SON ATRIBUIBLES A UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS DONDE SE APLICA LA RETENCIÓN DE ACUERDO A LA FUENTE.

REGALÍAS

EN CUANTO A LAS REGALÍAS SE RECONOCE EL DERECHO DEL ESTADO DE LA RESIDENCIA DEL QUE RECIBE LAS REGALÍAS PARA CUBRIR ÉSTAS, SIEMPRE Y CUANDO NO SEAN ATRIBUIBLES A UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN OTRO PAÍS. POR OTRA PARTE, EXCLUYE DEL TRATAMIENTO REGALÍAS A AQUELLOS PAGOS HECHOS A LAS MATRICES, SI ÉSTOS NO SE HACEN EN OPERACIONES EN LAS CUALES INFLUYA EL CONTROL DE LA MATRIZ ("ARMS-LENGTH").

EN CUANTO A LOS INGRESOS DERIVADOS DE LA VENTA DE ACTIVOS, SE SIGUE LA SOLUCIÓN DE LA OCDE EN CUANTO A QUE SE GRAVARÁN EN EL PAÍS EN DONDE SE LOCALICEN LOS BIENES VENDIDOS.

EN CUANTO A LOS SERVICIOS DE CONSULTORÍA Y ASISTENCIA TÉCNICA, ASÍ COMO

LOS DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS, GRAVÁNDOSE LOS INGRESOS EN EL PAÍS EN DONDE SE REALICEN LOS SERVICIOS, CUANDO ÉSTOS EXCEDAN DE UN PLAZO DE 185 DÍAS.

EN CUANTO A LOS IMPUESTOS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL, SE SIGUE EL MODELO DE LA OCDE EN CUANTO A QUE SÓLO SE GRAVARÁN LOS BENEFICIOS EN EL PAÍS DONDE TENGA LOCALIZADA SU DIRECCIÓN LA EMPRESA. (12)

LAS JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO EN SUS RESOLUCIONES ESTABLECEN LO SIGUIENTE:

RECOMIENDAN LA ADOPCIÓN DEL PRINCIPIO DE LA IMPOSICIÓN ENTRE EL TERRITORIO DEL PAÍS EN EL QUE SE GENERARON LOS BENEFICIOS IMPONIBLES CON INDEPENDENCIA DE LA ACCIÓN, EL DOMICILIO Y LA RESIDENCIA DE SU TITULAR YA QUE IMPOSIBLE PARA LAS MISMAS LLEGAR A PLANTEAMIENTOS CONCRETOS RESPECTO A LOS ACUERDOS QUE DEBIERON TOMARSE EN PARTICULAR. SIN EMBARGO, ESTABLECIERON UN ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS DIVERSOS SISTEMAS DE IMPOSICIÓN QUE SE CONTIENEN EN LOS MODELOS DE TRATADOS INTERNACIONALES DE LA ALALC, EL PACTO ANDINO, LA OCDE, LAS NACIONES UNIDAS, LA O.N.U., LOS ESTADOS UNIDOS Y LA REPÚBLICA FEDERAL ALEMANA, EL CUAL SE ANEXA A ESTE TRABAJO. (13)

EL REFUGIO FISCAL

FERNANDO CARDOZE FABREGÁ DEFINE AL REFUGIO DE IMPUESTOS COMO "AQUEL O AQUELLOS PAÍSES CUYAS LEYES PERMITEN Y FACILITAN LA FUNDACIÓN Y OPERACIÓN DE SOCIEDADES "TAX HAVEN", QUE SON AQUELLAS CONTROLADAS POR CAPITAL EXTRANJERO QUE USANDO EL REFUGIO DE IMPUESTO, REALIZAN UN ALTO PORCENTAJE DE SUS INGRESOS POR CONCEPTO DE TRANSACCIONES "TAX HAVEN", LAS CUALES SON HECHAS ENTRE LA SOCIEDAD U OTRAS

SOCIEDADES RELACIONADAS EN LAS CUALES SE PRODUCEN INGRESOS A LA SOCIEDAD - "TAX HAVEN" POR INTERCAMBIOS COMERCIALES QUE SE SUCEDEN FUERA DEL PAÍS DE LA SOCIEDAD "TAX HAVEN."⁽¹⁴⁾ ESTO SE ENTIENDE COMO QUE UNA SOCIEDAD SE CONSTITUYE EN UN PAÍS EL CUAL EXIME, O APLICA UNA TASA BAJA DE IMPUESTOS A LAS OPERACIONES REALIZADAS DENTRO O FUERA DE ESE TERRITORIO CON SOCIEDADES O PERSONAS EXTRANJERAS A EFECTO DE CANALIZAR LOS INGRESOS QUE UNA MATRIZ PU- DIERA OBTENER POR SUS OPERACIONES INTERNACIONALES HACIA ESTA SOCIEDAD "TAX HAVEN" Y ASÍ, NO PAGAR O REDUCIR EL IMPUESTO. LA MECÁNICA DE LAS TRANSAC- CIONES DE LAS SOCIEDADES CREADAS EN LOS REFUGIOS DE IMPUESTOS CONSISTE EN QUE SE CANALICEN TRANSACCIONES, SEAN COMERCIALES O FINANCIERAS ENTRE DOS O MÁS PAÍSES A TRAVÉS DE SOCIEDADES CREADAS EXPRESAMENTE PARA ESTA VENTAJA EN TER- CEROS PAÍSES QUE TENGAN UN TRATAMIENTO FISCAL MÁS BENIGNO QUE LOS DE LAS PARTES.

ÉSTAS SUBSIDIARIAS SE CONVIERTEN EN AGENTES DE LA MATRIZ PARA LA VENTA DE PRODUCTOS O LA CONTRATACIÓN DE SERVICIOS, FIGURANDO COMO PARTE EN LOS CON- TRATOS RESPECTIVOS. LAS MATRICES DE ESTOS SERVICIOS PROVEEN DE PRODUCTOS O BIENES DE CAPITAL A LAS MISMAS A UN PRECIO INFERIOR AL DEL MERCADO Y ÉSTOS A SU VEZ, REVENDEN O RECONTRATAN A CLIENTES DE TERCEROS PAÍSES DICHOS EFEC- TOS APROVECHANDO LA BAJA TASA DE IMPUESTOS QUE POR ESE TIPO DE OPERACIONES PROVEE EL PAÍS DE RESIDENCIA DE LA SUBSIDIARIA O REFUGIO FISCAL.

MARSHAL J. LANGER OPINA QUE AL AUMENTAR LOS IMPUESTOS Y CONTROLES DE CAMBIOS EN ALGUNOS PAÍSES, OTROS SE PONEN A DISPOSICIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES COMO SANTUARIOS PARA EVITAR DICHOS IMPUESTOS O CONTROLES DONDE LAS PERSONAS FÍSI- CAS O MORALES ORGANICEN COMPAÑÍAS QUE REALIZARÁN NEGOCIOS E INVERTIRÁN EN TODO EL MUNDO Y ASÍ, EVADEN LA LEGISLACIÓN DE SUS PAÍSES.⁽¹⁵⁾ LOS FACTORES

UTILIZADOS PARA SELECCIONAR UN REFUGIO FISCAL SON VARIOS Y TODOS TIENDEN A GARANTIZAR AL INVERSIONISTA LA RENTABILIDAD DE SU NEGOCIO, ASÍ COMO EL BAJO RIESGO Y COSTOS DE OPERACIÓN QUE SIGNIFICAN LOS IMPUESTOS CREADOS Y ASÍ, MUCHAS VECES LAS SOCIEDADES CREADAS AL AMPARO DE LOS REFUGIOS FISCALES SON MERAS COMPAÑÍAS DE PAPEL SIN NINGUNA OFICINA NI ACTIVIDAD EN EL PAÍS DE SU DOMICILIO.

LOENGARD NOS DA UNA LISTA DE LOS FACTORES QUE A SU JUICIO INFLUYEN EN LA VOLUNTAD DEL INVERSOR PARA LLEVAR A CABO LAS OPERACIONES "TAX HAVEN" Y ASÍ, ENUMERA LAS SIGUIENTES:

- A) LA ESTABILIDAD POLÍTICA Y ECONÓMICA DEL PAÍS Y LA INTEGRIDAD MORAL DE SU GOBIERNO (EL CUAL NO NECESARIAMENTE DEBE SER EXENTO DE CORRUPCIÓN),
- B) LA ACTITUD DEL PAÍS CON RESPECTO A LOS NEGOCIOS "TAX HAVEN",
- C) LA INEXISTENCIA DE IMPUESTOS DIVERSOS AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA O DERECHOS POR OPERACIONES EN DICHO PAÍS,
- D) LA INEXISTENCIA DE CONTROLES DE CAMBIOS,
- E) LA LIBERALIDAD DE SUS LEYES SOBRE SOCIEDADES,
- F) COMUNICACIONES EN GENERAL, TALES COMO TELEX, TELÉFONO, ETC.,
- G) LA EXISTENCIA DE SERVICIOS BANCARIOS ADECUADOS Y FINALMENTE,
- H) LA PERSPECTIVA DE QUE POR UN PERÍODO LARGO DE TIEMPO SE MANTENGA LA SITUACIÓN FAVORABLE QUE DAN LAS LEYES DEL REFUGIO DE IMPUESTOS. (16)

ESTA AUTORIDAD CLASIFICA EN CUATRO GRANDES RUBOS A LOS REFUGIOS DE IMPUESTOS:

PRIMERO.- AQUELLOS TRADICIONALES, LOS CUALES NO TIENEN NINGÚN IMPUESTO, VIRTUALMENTE LAS BAHAMAS, BERMUDAS Y LAS ISLAS CAYMAN.

SEGUNDO.- AQUELLOS QUE GRAVAN PERO A UNA TASA MUY BAJA - LAS ISLAS VÍRGENES Y GIBRALTAR,

TERCERO.- AQUELLOS PAÍSES QUE GRAVAN EL INGRESO DE FUENTES DENTRO DEL PAÍS, PERO EXENTAN AL INGRESO DE FUENTES EXTRANJERAS - HONG KONG, LIBERIA Y PANAMÁ,

FINALMENTE, AQUELLOS QUE OTORGAN PRIVILEGIOS ESPECIALES. ESTOS PAÍSES NO SON PROPIAMENTE REFUGIOS FISCALES; SIN EMBARGO, SON UTILIZADOS COMO TALES PARA OPERACIONES DETERMINADAS - HOLANDA Y LUXEMBURGO. (17)

EL AUTOR NOS DA UNA LISTA DE LOS PRINCIPALES REFUGIOS FISCALES EN EL MUNDO, DE LOS CUALES ANALIZAREMOS A LAS BAHAMAS, LAS ISLAS CAYMAN, PANAMÁ, LAS ISLAS VÍRGENES Y EL PRINCIPADO DE MONACO.

LAS BAHAMAS

LAS BAHAMAS NO CUENTA CON NINGÚN IMPUESTO DIRECTO COMO EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. TAMPOCO TIENE IMPUESTOS SOBRE TRANSMISIONES DE PROPIEDAD. SIN EMBARGO, EXISTE UN DERECHO DE \$ 100.00 U.S. CY. ANUALES PARA TODA SOCIEDAD CONSTITUIDA EN LAS BAHAMAS. POR OTRA PARTE, NO HA REALIZADO NINGÚN TRATADO INTERNACIONAL FISCAL, POR LO QUE NO TIENE LA OBLIGACIÓN DE FACILITAR INFORMACIÓN A OTROS GOBIERNOS. TRADICIONALMENTE LAS BAHAMAS HAN CONSERVADO EL SECRETO BANCARIO SIGUIENDO EL MODELO SUIZO Y EN ALGUNOS CASOS, MEJORÁNDOLO, POR LO QUE SUS FACILIDADES BANCARIAS SON BASTANTE MÁS AMPLIAS. POR OTRA PARTE, PARA ATRAER LA INVERSIÓN EXTRANJERA, EN 1970 EL GOBIERNO DECRETÓ UNA LEY DE INCENTIVOS A LAS INDUSTRIAS, EL CUAL OFRECÍA A LAS EMPRESAS QUE LLENARAN LOS REQUISITOS, GARANTÍAS DE LIBERTAD DE IMPUESTOS A LARGO PLAZO. EN CUANTO A LAS LEYES SOBRE SOCIEDADES, SON BASTANTE LIBERALES Y NO TIENEN UN CONTROL DE CAMBIOS. (18)

ISLAS CAYMAN

LAS ISLAS CAYMAN SON UNA COLONIA BRITÁNICA QUE SE ENCUENTRA EN EL CARIBE CERCA DE VENEZUELA. ESTE PROTECTORADO NO CUENTA CON IMPUESTO ALGUNO Y NO SE PREVÉ QUE SEA CREADO UNO EN EL FUTURO PRÓXIMO. COMO LAS BAHAMAS, NO CUENTA CON TRATADOS INTERNACIONALES TRIBUTARIOS. SU ATRACTIVO COMO REFUGIO FISCAL CONSISTE EN QUE LAS COMPAÑÍAS Y FIDEICOMISOS QUE NO SON PROPIEDAD DE RESIDENTES EN LAS MISMAS, PUEDEN OBTENER GARANTÍAS CONTRA IMPUESTOS FUTUROS POR HASTA 20 AÑOS EN EL CASO DE FIDEICOMISOS. PARA CONSTITUIR UNA SOCIEDAD EN LAS ISLAS CAYMAN SE HA DE PAGAR UN DERECHO DE \$ 480.00 U.S. Cy. Y UN DERECHO MÍNIMO ANUAL DE \$ 240.00 DLS. ASIMISMO, EXISTE LA POSIBILIDAD DE QUE DICHAS COMPAÑÍAS EMITAN ACCIONES SIN VALOR NOMINAL Y AL PORTADOR CON LA ÚNICA LIMITANTE QUE NO SEAN ACCESIBLES A RESIDENTES DE ESTAS ISLAS. NO EXISTE LA FORMALIDAD DE REGISTRO DE LA SOCIEDAD, POR LO QUE SE ASEGURA UN SECRETO DE OPERACIONES.

ASIMISMO, SE ENCUENTRAN AMPLIAS FACILIDADES BANCARIAS EN DICHAS ISLAS Y SU UTILIZACIÓN PRINCIPAL ES LA DE SER CENTRO DE OPERACIONES FINANCIERAS, ASÍ COMO UN REFUGIO PARA LAVAR DINERO ILEGAL. (19)

PANAMA

ESTE PAÍS ES UNO DE LOS REFUGIOS DE IMPUESTOS TRADICIONALMENTE UTILIZADOS POR LOS INVERSIONISTAS DEL MUNDO. SI BIEN EXISTE UN IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SE ENCUENTRAN EXENTOS TODOS AQUELLOS INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTES EXTRANJERAS. EN CUANTO A SUS LEYES SOBRE SOCIEDADES, SON BASTANTE LIBERALES, PUDIENDO REDACTARSE LAS ACTAS CONSTITUTIVAS DE LAS SOCIEDADES PANAMEÑAS EN CUALQUIER IDIOMA. SU LEGISLACIÓN INCENTIVA EL REGISTRO DE BARCOS AL AMPARO

DE SU LEGISLACIÓN NAVIERA. POR OTRA PARTE, LA LEGISLACIÓN BANCARIA DE PANAMÁ PERMITE EL SECRETO BANCARIO AL ESTILO SUIZO, ES DECIR, A TRAVÉS DE CUENTAS NUMERADAS. OTRO INCENTIVO MÁS PARA EL USO DE PANAMÁ COMO REFUGIO FISCAL ES LA EXISTENCIA DE LA ZONA LIBRE DEL CANAL DE PANAMÁ DENTRO DE LA CUAL NO EXISTE IMPUESTO ALGUNO. (20)

MONACO

EL PRINCIPADO DE MONACO TIENE UN ESTÁTUS SUIGÉNERIS COMO REFUGIO FISCAL YA QUE SI BIEN ES UNO DE LOS PREFERIDOS DE LOS EUROPEOS PARA RESIDIR, SE ENCUENTRA CON DIFICULTADES POLÍTICAS CON FRANCIA RESPECTO A SU CARÁCTER COMO TAL, YA QUE EN 1962 CHARLES DE GAULLE AL DECLARAR QUE MONACO SE HABÍA CONVERTIDO EN UN PROBLEMA TRIBUTARIO PARA FRANCIA, ENTRÓ EN NEGOCIACIONES CON ESTE PAÍS, LO CUAL DIÓ LUGAR A QUE SE FIRMARA UN TRATADO ENTRE FRANCIA Y MONACO, EL CUAL ESTABLECE QUE CUALQUIER RESIDENTE EN MONACO QUE OBTUVIERA MÁS DEL 25% DE SU INGRESO EN FRANCIA, PAGARÍA IMPUESTO SOBRE LA RENTA FRANCÉS. SIN EMBARGO, PARA LOS CIUDADANOS DE PAÍSES DIVERSOS A FRANCIA, NO EXISTE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y ASÍ, ES EL REFUGIO PREFERIDO DE LOS ARTISTAS Y DEPORTISTAS, LOS CUALES NO PAGAN IMPUESTO POR NINGUNO DE SUS INGRESOS. ES CONSIDERABLE EL INCENTIVO QUE MONACO ESTABLECE PARA LAS PERSONAS FÍSICAS DE AMPLIO PODER ECONÓMICO, LAS CUALES NO SÓLO BUSCAN UNA ESTABILIDAD FINANCIERA, SINO SOCIAL, COSA QUE MONACO OFRECE COMO NINGÚN OTRO REFUGIO EN EL MUNDO. (21)

OPINION

HEMOS VISTO A LO LARGO DE ESTE CAPÍTULO LOS PROBLEMAS QUE SE DAN DENTRO DE LA IMPOSICIÓN DE OPERACIONES INTERNACIONALES Y LAS SOLUCIONES QUE ALGUNOS PAÍSES PRETENDEN DAR A LOS MISMOS. CONSIDERAMOS QUE EXISTE UN PLANTEAMIENTO ERRÓNEO DENTRO DE LAS SOLUCIONES QUE LA COMUNIDAD INTERNACIONAL HA DADO CON RESPECTO A LA POTESTAD TRIBUTARIA.

YA HEMOS VISTO QUE EL NACIMIENTO DE UNA OBLIGACIÓN FISCAL SE DA CUANDO SE REALIZA EL HECHO GENERADOR, EN EL CASO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LA PERCEPCIÓN DEL INGRESO. LA COMUNIDAD INTERNACIONAL HA PRETENDIDO DESNATURALIZAR A TODOS LOS HECHOS O ACTOS JURÍDICOS QUE DAN LUGAR AL INGRESO PARA FAVORECER SUS INTERESES FISCALES AL ESTABLECER CRITERIOS DE RESIDENCIA O FUENTE PARA APLICAR UN GRAVAMEN Y OLVIDANDO QUE POR CADA CLASE DE INGRESOS EXISTE UN ACTO JURÍDICO QUE LES DA LUGAR. POR EJEMPLO, EN EL CASO DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS, EL DECRETO DE LOS MISMOS POR LA SOCIEDAD ANÓNIMA, EN EL CASO DE INTERESES, LOS CONTRATOS DE CRÉDITO, ETC.

VISTO QUE TODO INGRESO GRAVADO PROCEDE DE UN ACTO JURÍDICO O DE UN HECHO MATERIAL CONTEMPLADO POR LA LEGISLACIÓN, EL CRITERIO QUE DEBERÍAN SEGUIR TODOS LOS SISTEMAS FISCALES, SERÍA EL DE DETERMINAR CONFORME A LAS LEGISLACIONES COMPETENTES Y A LAS REGLAS DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO, EN DONDE SE REALIZAN LOS EFECTOS JURÍDICOS QUE DAN LUGAR AL INGRESO. EN EL CASO DE LOS INTERESES, LOS CUALES SON MATERIA DE ESTE ESTUDIO, NOS HEVOS DADO CUENTA QUE EL INTERÉS TIENE SU CAUSA EN UN CONTRATO DE CRÉDITO MERCANTIL CELEBRADO ENTRE UN ACREDITANTE Y UN ACREDITADO. VISTO QUE DICHOS CONTRATOS SE HAN DE REGIR POR LA VOLUNTAD DE LAS PARTES, PODRÍAMOS DECIR QUE EN EL LUGAR ESTABLECIDO PARA QUE SE PAGUEN LOS INTERESES SE DA EL HECHO GENERADOR, YA QUE EL INGRESO PRECISAMENTE SE RECIBE EN DICHO LUGAR. POR OTRA PARTE, DADO EL CASO QUE NO EXISTIERA ESTIPULACIÓN CONTRACTUAL PARA DETERMINAR EN QUE LUGAR ES EXIGIBLE LA OBLIGACIÓN DE PAGAR INTERESES, PODRÍAMOS ACUDIR A LAS NORMAS SUPLETORIAS DE DERECHO INTERNACIONAL O NACIONAL, SEGÚN SEA EL CASO Y EN DEFECTO DE ÉSTAS, LOCALIZARÍAMOS EL LUGAR DE PAGO DONDE EFECTIVAMENTE SE PAGO DICHO INTERÉS, EN VEZ DE COMPLICAR LA PROBLEMÁTICA TRATANDO DE DETERMINAR CONCEPTOS TAN ELUSIVOS COMO SON LA FUENTE O LA RESIDENCIA.

ESTA SOLUCIÓN EVITARÍA LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL YA QUE NO HABIENDO UNA MULTITUD DE HECHOS GENERADORES, NO HABRÁ PORQUE HABER CONTROVERSIA ENTRE

LOS FISCOS DE DIVERSOS PAÍSES YA QUE CADA UNO GRAVARÍA LAS OPERACIONES REALIZADAS EN SU TERRITORIO,

DE ADOPTARSE EL SISTEMA PROPUESTO, SE LOGRARÍA UNA IGUALDAD ENTRE LOS FISCOS DE LOS DIVERSOS PAÍSES Y SE PODRÍA CONTROLAR CON MAYOR FACILIDAD EL FLUJO DE CAPITALES EN EL MUNDO, YA QUE APAREJADO A ESTE SISTEMA SE PODRÍA IMPLEMENTAR OTRO QUE PREVIERA EL INTERCAMBIO DE INFORMACIONES ENTRE LOS PAÍSES A TRAVÉS DE UN ORGANISMO ENCARGADO DE REGISTRAR OPERACIONES INTERNACIONALES,

CON LO ANTERIOR SE EVITARÍA LA ELUSIÓN FISCAL QUE RESULTA DE UTILIZAR REFUGIOS FISCALES, ASÍ COMO LA EVASIÓN QUE SE DA A TRAVÉS DE LAS OPERACIONES NO CONTROLADAS POR LOS FISCOS DE DIVERSOS PAÍSES, EVITÁNDOSE ASÍ LA SIMULACIÓN DE ACTOS JURÍDICOS QUE TIENEN COMO OBJETO EVADIR LA LEY FISCAL,

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO V

- 1.- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL; ARTICULO 29; EDITORIAL PORRÚA, MÉXICO 1982.
- 2.- MODELO DE TRATADO INTERNACIONAL TRIBUTARIO DE LA OECD. ORGANIZACIÓN DE NACIONES UNIDAS. NUEVA YORK.
- 3.- SEXTAS JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO, RESOLUCIONES, INSTITUTO LATINOAMERICANO DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS, MONTEVIDEO 1977.
- 4.- AOKI ISAO DOUBLE TAXATION CONVENTIONS OF JAPAN; BULLETIN FOR INTERNATIONAL FISCAL DOCUMENTATION.
- 5.- ON INCOME TAX FROM FOREIGN JURIDICAL AND NATURAL PERSONS REVUE OF SOCIALIST LAW Vol. No. 4, DICIEMBRE 1978.
- 6.- GIAN CARLO CROXATTO; TAXATION OF FOREIGN INCOME IN ITALY; BULLETIN FOR INTERNATIONAL FISCAL DOCUMENTATION, Vol. XBI No. 4 - JULIO/AGOSTO 1962.
- 7.- LETTMAN RICHARD S. THE TAX REFORM AT ACT OF 1975 AND THE FOREIGN TAX AREA, LAWYER OF THE AMERICAS, Vol. 8 No. 2, JUNIO 1976.
- 8.- ALALC; CURSO DE NEGOCIACIÓN DE TRATADOS TRIBUTARIOS, MONTEVIDEO 1977.
- 9.- IDEM
- 10.- IDEM:
- 11.- IDEM

- 12.- NEW YORK STATE BAR ASSOCIATION, REPORT ON PROPOSED UNITED STATES MODEL IN-COME TAX TREATY; HARVARD INTERNATIONAL LAW JOURNAL, VOL. 23 No. 2 INVIERNO 1983.
- 13.- IDEM
- 14.- CARDOSE FABREGA FERNANDO; LAS LEYES FISCALES INTERNACIONALES Y EL PROBLEMA DEL REFUGIO DE IMPUESTOS. REVISTA DE DERECHO ESPAÑOL Y AMERICANO. AÑO VIII OCTUBRE/DICIEMBRE 1963.
- 15.- LANGER WARSCHALL J.; TAX HAVENS OF THE WORLD - BULLETIN FOR INTERNATIONAL FISCAL DOCUMENTATION. VOL. No. 10 - OCTUBRE 1970.
- 16.- LOENGARD RICHARD O; TAX HAVENS OF THE WORLD. - BULLETIN FOR INTERNATIONAL FISCAL DOCUMENTATION; VOL. 19 No. 4 - APRIL 1965.
- 17.- IDEM
- 18.- IDEM
- 19.- IDEM
- 20.- IDEM
- 21.- IDEM

CAPITULO VI

LA LEGISLACION FISCAL MEXICANA

COMO HEMOS EXPRESADO ANTERIORMENTE, EL ARTICULO 31, FRACCION IV DE NUESTRA CONSTITUCION ESTABLECE LA OBLIGACION PARA LOS MEXICANOS DE CONTRIBUIR AL GASTO PUBLICO EN LA FORMA EQUITATIVA Y PROPORCIONAL QUE DETERMINEN LAS LEYES. LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA EN MULTIPLES EJECUTORIAS HA AMPLIADO LA OBLIGACION TRIBUTARIA NO SOLO A LOS MEXICANOS, SINO QUE TAMBIEN LO HA HECHO A LOS RESIDENTES EN EL TERRITORIO NACIONAL. ASI, EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN SU ARTICULO 10, REPITE LOS CONCEPTOS CONSTITUCIONALES DICHIENDO QUE LAS PERSONAS FISICAS Y MORALES ESTAN OBLIGADAS A CONTRIBUIR A LOS GASTOS PUBLICOS CONFORME A LAS LEYES FISCALES RESPECTIVAS AMPLIANDO EL CONCEPTO NO SOLO A LOS MEXICANOS, SINO A LAS PERSONAS FISICAS O MORALES INDEPENDIENTEMENTE DE SU NACIONALIDAD,

VISTO QUE TODA LEY TIENE UN AMBITO ESPACIAL DE APLICACION, EL ARTICULO 80, DEL CODIGO FISCAL NOS SEÑALA QUE TODAS LAS LEYES FISCALES TENDRAN APLICACION EN LA REPUBLICA MEXICANA INCLUSIVE EN LA ZONA ECONOMICA EXCLUSIVA SITUADA FUERA DEL MAR TERRITORIAL Y QUE COMPRENDE 200 MILLAS DE COSTAS MEXICANAS. ESTABLECIDO ESTO, HEMOS DE DELIMITAR QUE LA LEY SECUNDARIA SE ADOCA A LA LECTURA DEL ARTICULO 27 CONSTITUCIONAL EN CUANTO A LIMITE ESPACIAL DE LA REPUBLICA MEXICANA, Y COMO VEREMOS MAS ADELANTE EXISTEN CASOS EN QUE LA PROPIA LEY SECUNDARIA REBASA LAS FRONTERAS DE ESTA PARA CONVERTIRSE EN UNA LEY EXTRATERRITORIAL. ES DECIR, QUE SE APLICA MAS ALLA DEL TERRITORIO NACIONAL. EJEMPLO DE ESTO ES EL ARTICULO 90, DEL MISMO CODIGO FISCAL QUE A LA LETRA DICE

'SE CONSIDERAN RESIDENTES EN TERRITORIO NACIONAL A LAS SIGUIENTES PERSONAS;

I.- A LAS SIGUIENTES PERSONAS FISICAS

- A) A LAS QUE HAYAN ESTABLECIDO SU CASA HABITACIÓN EN MÉXICO, SALVO QUE EN EL AÑO DE CALENDARIO PERMANEZCAN EN OTRO PAÍS POR MÁS DE 183 DÍAS CONSECUTIVOS O NO Y ACREDITEN HABER ADQUIRIDO LA RESIDENCIA PARA EFECTOS FISCALES EN ESE OTRO PAÍS.
- B) LOS DE NACIONALIDAD MEXICANA QUE SEAN FUNCIONARIOS DEL ESTADO O TRABAJADORES DEL MISMO, AÚN CUANDO POR EL CARÁCTER DE SUS FUNCIONES, PERMANEZCAN EN EL EXTRANJERO POR UN PLAZO MAYOR AL SEÑALADO EN EL INCISO A) DE ESTA FRACCIÓN.

II.- LAS PERSONAS MORALES QUE HAYAN ESTABLECIDO EN MÉXICO LA ADMINISTRACIÓN PRINCIPAL DEL NEGOCIO,

SALVO POR PRUEBA EN CONTRARIO, SE PRESUME QUE LAS PERSONAS FÍSICAS O MORALES DE NACIONALIDAD MEXICANA, SON RESIDENTES EN EL TERRITORIO NACIONAL. (1)

COMO SE VE, DICHO ARTÍCULO RECOGE LOS PRINCIPIOS FISCALES QUE DETERMINAN EL DOMICILIO TOMANDO EN CUENTA EN EL CASO DE LAS PERSONAS FÍSICAS SU EFECTIVA RESIDENCIA POR MÁS DE SEIS MESES EN UN DETERMINADO LUGAR, REALIZANDO UNA FICCIÓN JURÍDICA PARA AMPLIAR EL TERRITORIO NACIONAL EN EL CASO DE TRABAJADORES DEL ESTADO QUE SE ENCUENTREN EN TERCEROS PAÍSES, HACIENDOLOS RESIDENTES PARA EL SÓLO EFECTO DE COBRAR IMPUESTOS Y ASÍ, DE ALGUNA MANERA VIOLA LA TERRITORIALIDAD DEL ESTADO. POR OTRA PARTE, PARA EFECTOS FISCALES SE DESNATURALIZA LA NACIONALIDAD DE LAS PERSONAS MORALES AL TRATAR DE ESTABLECER SOBERANÍA SOBRE AQUELLAS SOCIEDADES MEXICANAS O EXTRANJERAS QUE TENGAN EN MÉXICO LA ADMINISTRACIÓN PRINCIPAL DE SU NEGOCIO, COSA QUE VA EN CONTRA DE LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 32 CONSTITUCIONAL QUE SÓLO RECONOCE COMO

SOCIEDADES MEXICANAS AQUELLAS QUE SE CONSTITUYAN CONFORME A LAS LEYES DEL PAÍS Y LAS CUALES SON LAS ÚNICAS QUE PUEDEN ADQUIRIR BIENES DENTRO DE LA REPÚBLICA DE ACUERDO AL ARTÍCULO 27 CONSTITUCIONAL, POR LO QUE AMÉN DE UTILIZAR UN CRITERIO DEMASIADO VAGO PARA DAR SUJECCIÓN TRIBUTARIA A DICHAS SOCIEDADES, OLVIDAN QUE PARA EFECTOS DE LA LEGISLACIÓN CONSTITUCIONAL MEXICANA ÉSTAS NO TIENEN DERECHO DE ADQUIRIR BIENES POR LO QUE RESULTAN INEQUITATIVO QUE SEAN SUJETAS DE IMPUESTOS.

COMO APUNTAMOS, EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DA LAS BASES PARA QUE EXISTA LA EXTRATERRITORIALIDAD DE LA LEY FISCAL NACIONAL SOBRE LAS PERSONAS FÍSICAS O MORALES QUE NO TIENEN NI RESIDENCIA NI NACIONALIDAD MEXICANA, VIOLANDO EL ARTÍCULO 31 DE LA CONSTITUCIÓN YA QUE ÉSTE ESTABLECE COMO OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS EL PAGO DE IMPUESTOS, MÁS AÚN, SI QUISIÉRAMOS EXTENDER COMO LO HA HECHO LA CORTE, LA SOBERANÍA DEL GOBIERNO MEXICANO POR SOBRE LOS RESIDENTES EN EL PAÍS, BASÁNDONOS EN EL ARTÍCULO 10, DE LA CONSTITUCIÓN EN NINGÚN CASO PODRÍAMOS COMPRENDER QUE LA LEGISLACIÓN SECUNDARIA PRETENDE GRAVAR A PERSONAS QUE POR SU VINCULACIÓN POR EL PAÍS NO UTILICEN LOS SERVICIOS PÚBLICOS, POR LO QUE RESULTA INEQUITATIVO EL QUERER HACERLOS CONTRIBUIR SIN RECIBIR NI EL RECONOCIMIENTO NI LA PROTECCIÓN DEL ESTADO MEXICANO Y ASÍ, LAS LEYES FISCALES OLVIDAN LA NATURALEZA DE LA VINCULACIÓN CON EL ESTADO, YA QUE COMO HEMOS VISTO, LA PRINCIPAL FUNDAMENTACIÓN DE LA FACULTAD TRIBUTARIA QUE TIENE TODO GOBIERNO, ES LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS, POR LO QUE SE DEBERÍA DE CIRCUNSCRIBIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA A AQUELLAS PERSONAS QUE EFECTIVAMENTE ESTÁN EN POSIBILIDAD DE UTILIZAR LOS SERVICIOS QUE EL ESTADO PROVEE, SIN TRATAR DE GRAVAR POR EL SÓLO HECHO DE CONSIDERAR QUE EL ESTADO TIENE UNA OMNIMODA POTESTAD SOBRE TODA LA RIQUEZA QUE SE PRODUCE DENTRO DEL MISMO.

LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ESTABLECE EN SU ARTÍCULO 10. QUE LAS PERSONAS FÍSICAS O MORALES ESTÁN OBLIGADAS AL PAGO DE ESTE IMPUESTO EN LOS SIGUIENTES CASO*

- I.- LOS RESIDENTES EN MÉXICO RESPECTO DE TODOS SUS INGRESOS, CUALQUIERA QUE SEA LA UBICACIÓN DE LA FUENTE DE RIQUEZA DE DONDE PROCEDAN.
- II.- LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO QUE TENGAN UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS, RESPECTO DE LOS INGRESOS ATRIBUIBLES A DICHO ESTABLECIMIENTO.
- III.- LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO RESPECTO A LOS INGRESOS PROCEDENTES DE FUENTES DE RIQUEZA SITUADOS EN TERRITORIO NACIONAL, CUANDO NO TENGAN UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS O CUANDO TENIÉNDOLO, ESTOS INGRESOS NO SEAN ATRIBUIBLES A DICHO ESTABLECIMIENTO.⁽²⁾

EL ARTÍCULO 20. DE DICHA LEY EXPLICA EL CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE COMO AQUEL LUGAR EN EL QUE SE DESARROLLAN PARCIAL O TOTALMENTE ACTIVIDADES EMPRESARIALES O LOS MANDATARIOS CON PODERES PARA CELEBRAR CONTRATOS A NOMBRE DEL RESIDENTE EN EL EXTRANJERO, O LAS EXISTENCIAS DE BÓDEGAS O LOCALES DONDE SE CELEBREN CONTRATOS O ENTREGAS DE MERCANCIAS POR CUENTA DEL RESIDENTE EN EL EXTRANJERO, SALVO LAS EXCEPCIONES QUE CONTEMPLA EL ARTÍCULO 30, DE LA MISMA LEY QUE Tienen funciones de exhibición, almacenamiento o de funciones accesorias a la realización del negocio principal de la empresa.⁽³⁾

EL ARTÍCULO 40. DE LA PROPIA LEY CONSIDERA INGRESOS ATRIBUIBLES A UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS, LOS PROVENIENTES DE LA ACTIVIDAD QUE SE DESARROLLA EN EL MISMO, ASÍ COMO LAS ENAJENACIONES DE BIENES EN TERRITORIO NACIONAL EFECTUADOS POR EL RESIDENTE EN EL EXTRANJERO O ALGÚN AGENTE DEL MISMO.⁽⁴⁾

ESTOS ARTÍCULOS REITERAN LA EXTRATERRITORIALIDAD DE LA LEY FISCAL MEXICANA, YA QUE VINCULAN AL EXTRANJERO AL ESTADO MEXICANO HACIENDOLO PAGAR EL IMPUESTO RESPECTO A LOS INGRESOS QUE OBTENGA A TRAVÉS DE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO, LO CUAL ESTABLECE CIERTA VINCULACIÓN ENTRE EL ESTADO Y EL CONTRIBUYENTE PERO NO ES SUFICIENTE PARA DESNATURALIZAR SU CALIDAD DE EXTRANJERO AL ESTADO MEXICANO. ESTO, SUPONEMOS QUE SE DERIVA DE LA FALTA DE CONOCIMIENTO DE LA REALIDAD CONSTITUCIONAL MEXICANA YA QUE EL LEGISLADOR HA PRETENDIDO APLICAR TEORÍAS ECONÓMICAS FISCALES QUE NO VAN ACORDES CON NUESTRA ESTRUCTURA CONSTITUCIONAL YA QUE EN NINGÚN MOMENTO NUESTRA CONSTITUCIÓN HABLA DE LA FUENTE DE RIQUEZA COMO CRITERIO DE VINCULACIÓN QUE PROVIENE DEL HECHO DE SER NACIONAL DE MÉXICO.

POR OTRA PARTE, LA LEY FISCAL PERSISTE EN EL ERROR DE TRATAR DE DAR PERSONALIDAD JURÍDICA A ENTES QUE EN DERECHO NO LA TIENEN COMO SON LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES Y HACIENDOLOS PARTICIPAR DE LA PERSONALIDAD DE AQUELLAS PERSONAS QUE TIENEN LA PROPIEDAD DE LOS MISMOS. ÉSTO RESULTA INCONGRUENTE YA QUE POR UNA PARTE, NO SE RECONOCE LA INDEPENDENCIA DE LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES COMO SUJETOS DE DERECHO Y SIN EMBARGO, SE LES HACE SUJETOS DE IMPUTACIÓN DE LEYES FISCALES DE CUYAS CONSECUENCIAS VA A RESPONDER EL PROPIETARIO DE LOS MISMOS, EL CUAL EN TODOS LOS CASOS, ES UN EXTRANJERO QUE NO TIENE NINGUNA SUJECCIÓN AL ESTADO MEXICANO, LLEGÁNDOSE AL ABSURDO DE GRAVAR OPERACIONES REALIZADAS EN EL EXTRANJERO QUE NO TIENEN NINGUNA RELACIÓN CON EL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE COMO PROPIOS DE ÉSTE, COMO SE VE EN EL COMENTADO ARTÍCULO 4o.

EL ARTÍCULO 10o, SEÑALA QUE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ES EL RESULTADO FISCAL EL CUAL SE COMPONE DE LA UTILIDAD FISCAL AJUSTADA,

1

MENOS LA PÉRDIDA FISCAL AJUSTADA DE OTROS EJERCICIOS. EL RESULTADO FISCAL SE CONCEBE COMO LA UTILIDAD FISCAL MENOS LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS MEDIANTE ENTREGA DE ACCIONES O LOS QUE SE REINVIERTAN DENTRO DE LOS SIGUIENTES 30 DÍAS A SU DISTRIBUCIÓN EN LA SUSCRIPCIÓN O PAGO DE AUMENTO DE CAPITAL EN LA MISMA SOCIEDAD Y LAS DEDUCCIONES DE LOS DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS POR LA SOCIEDAD Y LAS INVERSIONES EN BIENES DE CAPITAL DE LA EMPRESA. UNA VEZ OBTENIDA LA UTILIDAD FISCAL, ÉSTA SE AJUSTARÁ DEDUCIÉNDOLE LA PÉRDIDA FISCAL AJUSTADA DE OTROS EJERCICIOS Y ASÍ, OBTENDREMOS LA UTILIDAD FISCAL POR AQUELLAS QUE SE OBTIENE DE DEDUCIR DE LOS INGRESOS ACUJILABLES OBTENIDOS EN EL EJERCICIO, LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA LEY. (5)

PARA LOS EFECTOS DE ESTE ESTUDIO NO NOS ABOCAREMOS A DAR LA EXÉGESIS DE TODA LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, BASTE DECIR QUE SE CONSIDERAN INGRESOS CONFORME AL ARTÍCULO 50. LAS CANTIDADES QUE RECIBEN LOS RESIDENTES EN EL PAÍS, AÚN LOS PROVENIENTES DEL EXTRANJERA. ASIMISMO, AQUELLOS INGRESOS ATRIBUIBLES A LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES DE LOS EXTRANJEROS EN MÉXICO, SIN CONSIDERARSE COMO TAL, LAS REMESAS QUE OBTENGA ESTE ESTABLECIMIENTO DE LA PERSONA EXTRANJERO. (6) ASIMISMO, LA FRACCIÓN 10A. DEL ARTÍCULO 17 DE LA PROPIA LEY, ESTABLECE QUE SON INGRESOS AQUELLOS QUE PROVEGAN DE INTERESES EN EL EJERCICIO EN QUE SE DEVENGUEN. (7)

EL ARTÍCULO 144 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ESTABLECE QUE ESTARÁN OBLIGADOS A PAGAR ESTE IMPUESTO LOS INGRESOS OBTENIDOS DE FUENTE DE RIQUEZA QUE SE ENCUENTREN DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL, INCLUSIVE AQUELLOS QUE NO SIENDO PROPIAMENTE INGRESOS EVITAN UNA EROGACIÓN AL RESIDENTE EN EL EXTRANJERO. (8) ES DECIR, QUE CUANDO DE LA FUENTE LOCALIZADA EN TERRITORIO NACIONAL SE PAGA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE CORRESPONDERÍA AL EXTRANJERO, EL IMPORTE DEL MISMO SE CONSIDERARÁ INGRESO GRAVABLE POR EL

EN CUANTO A LOS INTERESES EL ARTÍCULO 154 ESTABLECE EL TRATAMIENTO FISCAL QUE SE HA DE DAR A LOS MISMOS.

A)
POR OTRA PARTE, EL ARTÍCULO 154 DE LA PROPIA LEY DECLARA QUE RESULTARÁN EXENTOS LOS INTERESES PAGADOS POR EL GOBIERNO MEXICANO, LOS PROVENIENTES DE BONOS, OBLIGACIONES Y OTROS TÍTULOS DE CRÉDITO, EXCEPTO OBLIGACIONES EMITIDAS EN MONEDA EXTRANJERA Y COLOCADOS EN EL EXTRANJERO ENTRE EL GRAN PÚBLICO INVERSIONISTA.

AQUELLOS QUE SEAN A UN PLAZO MAYOR DE 5 AÑOS Y A UNA TASA DE INTERÉS FIJA OTORGADOS POR ENTIDADES DE FINANCIAMIENTO REGISTRADAS EN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y LOS PROVENIENTES DE ACEPTACIONES BANCARIAS EN MONEDA EXTRANJERA, SIEMPRE QUE SEAN DESCONTADOS EN EL BANCO CENTRAL DEL PAÍS QUE LAS EMITA.

OPINION PERSONAL

COMO HEMOS VISTO DEL ANALISIS DE LA LEGISLACIÓN MEXICANA RESPECTO AL TRATAMIENTO FISCAL DE LOS INTERESES, NOS DAMOS CUENTA QUE ÉSTE SIGUE EL SISTEMA DE CONSIDERAR COMO SUJETO A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO MEXICANO A TODOS AQUELLOS INTERESES QUE DERIVEN DE UNA FUENTE PAGADORA DENTRO DEL TERRITORIO DEL PAÍS. ESTO, SI BIEN ES CONGRUENTE CON LA POSICIÓN LATINOAMERICANA EN CUANTO A LAS COMPETENCIAS TRIBUTARIAS, NO ENCUENTRA MARCO DENTRO DEL SISTEMA JURÍDICO VIGENTE EN NUESTRO PAÍS.

EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV DE NUESTRA CONSTITUCION ESTABLECE QUE ES OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO EN LA FORMA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA QUE SEÑALAN LAS LEYES. EN ESTE ARTÍCULO ENCONTRAMOS EL FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE QUE EL ESTADO MEXICANO PUEDA IMPONER CONTRIBUCIONES.

SIN EMBARGO, COMO LO HEMOS VISTO EN EL CAPÍTULO SEGUNDO ES FACULTAD QUE DEBE DE REGIRSE POR LAS LIMITANTES CONSTITUCIONALES QUE LAS GARANTÍAS CONSAGRADAS EN NUESTRA CARTA MAGNA PREVIEN. ES DE PARTICULAR IMPORTANCIA RESALTAR QUE EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL LIMITA A LOS ACTOS DE MOLESTIA A LAS AUTORIDADES COMPETENTES. ESTA GARANTÍA TIENE ALCANCES SUFICIENTES COMO PARA INFLUIR A LA LEY COMÚN. ESTO ES, SÓLO EL ÓRGANO LEGISLATIVO COMPETENTE PUEDE DICTAR LEYES QUE INMADAN LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES, COMO ES EL CASO DE LAS LEYES FISCALES.

EL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL ESTABLECE LA SUPREMACÍA DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES QUE SE DERIVAN DE ÉSTA DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL, INTERPRETANDO A CONTRARIO SENSU, PODRÍAMOS LLEGAR A QUE FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL TANTO LA CONSTITUCIÓN, COMO LAS LEYES QUE DE ELLA EMANAN NO SON APLICABLES. MÁS AÚN, EL ARTÍCULO 125 CONSTITUCIONAL LIMITA LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FEDERALES A AQUELLOS CAMPOS QUE LA PROPIA CONSTITUCIÓN LES CONCEDE. POR TANTO, LA LEY FEDERAL TAMPOCO PODRÁ REBASAR EL ÁMBITO TERRITORIAL DE LA REPÚBLICA MEXICANA EN NINGÚN CASO YA QUE ÉSTA ES SUBORDINADA A LA CONSTITUCIÓN.

FINALMENTE, EL ARTÍCULO 27 CONSTITUCIONAL LIMITA GEOGRÁFICAMENTE EL TERRITORIO DE SOBERANÍA ESTATAL, LO CUAL VIENE A COMPLEMENTARSE CON EL ARTÍCULO 10, DE LA PROPIA CONSTITUCIÓN, EL CUAL EXPRESA QUE LA CONSTITUCIÓN TENDRÁ VALIDEZ DENTRO DEL TERRITORIO NACIONAL.

EN NINGUNO DE ESTOS ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES HEMOS DE ENCONTRAR LA FACULTAD DEL ESTADO MEXICANO PARA TRATAR DE IMPONER SUS LEYES FISCALES FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL, POR LO CUAL HEMOS DE ANALIZAR SI REALMENTE SE CUMPLE CON ESTA GARANTÍA EN LA LEGISLACIÓN ORDINARIA.

EL ARTÍCULO 60, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NOS DICE QUE LAS CONTRI-

BUCIONES NACEN EN EL MOMENTO EN QUE SE DAN LAS SITUACIONES JURÍDICAS O DE HECHO QUE ESTABLECEN LAS LEYES FISCALES. DEL MISMO, HEMOS DE DESPRENDER QUE NO EXISTE OBLIGACIÓN FISCAL EN EL ARTÍCULO EN TANTO NO SE REALICE EL SUPUESTO FÁCTICO DEL HECHO IMPONIBLE: ES DECIR, SURJA EL HECHO GENERADOR. VIENDO QUE ESTA ES LA CONDICIÓN SINE QUANON DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, SE DEBE DE TOMAR COMO DATO DE REFERENCIA NO SOLO DE MANERA TEMPORAL, SINO ESPACIAL A FIN DE DETERMINAR LA LEY DEL ACTO Y EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN. EL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA SIEMPRE SERÁ LA PERCEPCIÓN DE UN INGRESO. EN EL CASO DE LOS FINANCIAMIENTOS, LA PERCEPCIÓN DEL INTERÉS. ANTE ESTA SITUACIÓN NOS ENFRENTAMOS CON DOS PUNTOS A DETERMINAR:

1.- EN QUÉ MOMENTO SE PERCIBE EL INTERÉS Y,

2.- EN QUÉ LUGAR SE PERCIBE EL MISMO.

SERÍA SIMPLISTA EN UN MOMENTO DETERMINADO, LOCALIZAR LA PERCEPCIÓN DEL INTERÉS ENTRE EL TIEMPO Y EN EL LUGAR DONDE EFECTIVAMENTE SE PAGUE YA QUE AHÍ MISMO SE DARÍA EL HECHO GENERADOR. SIN EMBARGO, COMO NO EXISTEN PARÁMETROS QUE PUEDAN DETERMINAR EL MOMENTO EXACTO EN QUE SE TRANSMITEN CANTIDADES DE DINERO EN LA REALIDAD, SÓLO PODRÍAMOS LLEGAR A LOCALIZAR DICHS MOMENTOS TENIENDO LA PRESENCIA FISCALIZADORA DEL GOBIERNO CON CADA PERSONA, LO CUAL ES IMPRÁCTICO Y POR TANTO, IMPOSIBLE DE REALIZAR. ES EN VIRTUD DE ÉSTO, QUE DEBEMOS DE REMONTARNOS A LOS SUPUESTOS JURÍDICOS DE REGULACIÓN DE LOS ACTOS QUE DAN LUGAR A LA PERCEPCIÓN DEL INTERÉS YA QUE ÉSTE SIEMPRE NACERÁ DE UN ACTO JURÍDICO ENTRE DOS O MÁS PARTES. LOS ACTOS JURÍDICOS ENTRE PARTICULARES PRODUCEN DOS TIPOS DE EFECTOS FREINTE A LAS MISMAS PARTES Y FREINTE A TERCEROS.

DE ACUERDO A NUESTRA LEGISLACIÓN Y AL PRINCIPIO DE AUTONOMÍA DE LA VOLUNTAD QUE SE SIGUE EN LA MAYORÍA DE LAS LEGISLACIONES DEL MUNDO, LOS TÉRMINOS DEL

TÉRMINOS DEL CONTRATO SURTIRÁN EFECTOS FRENTE A LAS PARTES EN LA EXTENSIÓN QUE HAYAN QUERIDO OBLIGARSE. AHORA BIEN, FRENTE A TERCEROS, SE PERMITIRÁ QUE EL CONTRATO SURTA EFECTOS SIEMPRE Y CUANDO NO VAYA EN PERJUICIO DE LOS MISMOS O DEL ÓRDEN PÚBLICO. EN EL CASO CONCRETO, ACUDIMOS A LAS NORMAS DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO PARA DETERMINAR LOS EFECTOS DE LOS CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO Y COMO HEMOS VISTO, EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS, SE SIGUE LA NORMA "LOCUS-REGIT-ACTUM", ES DECIR, QUE SUPLETORIAMENTE A LA VOLUNTAD DE LAS PARTES, HEMOS DE APLICAR LA LEY DE DONDE SE REALIZÓ EL ACTO JURÍDICO.

EN TODO CASO DE NO EXISTIR UNA ESTIPULACIÓN DE LAS PARTES RESPECTO A DONDE SE HA DE CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES, POR LA NATURALEZA SUPLETORIA DE LAS NORMAS CIVILES O MERCANTILES, SEGÚN SEA EL CASO, NOS IREMOS A LA LEY DEL ACTO, UNA VEZ DETERMINADO EN QUÉ LUGAR SE DEBE DE CUMPLIR CON LA OBLIGACIÓN DE PAGAR INTERESES Y DE RECIBIRLOS, SABEMOS QUE EL CONTRATO DEBE DE SURTIR EFECTOS DE ACUERDO A ESE LUGAR Y ASÍ, LLEGADO EL CASO DE QUE SE CUMPLA VOLUNTARIAMENTE EN LOS TÉRMINOS PACTADOS, TENDREMOS LOCALIZADO EL LUGAR DONDE SE PERCIBIERON LOS INTERESES Y POR TANTO, EL LUGAR DONDE SE LLEVÓ A CABO EL HECHO GENERADOR.

LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ESTABLECE EN LA FRACCIÓN X DE SU ARTÍCULO 17, QUE EL MOMENTO EN QUE SE DA EL INGRESO POR INTERESES ES AQUEL EN QUE SE DEVENGA, ES DECIR, CUANDO SE RECIBE MATERIALMENTE LOS MISMOS O SE DAN CUALQUIERA DE LOS SUPUESTOS DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES QUE SEÑALA LA LEGISLACIÓN COMÚN. ASÍ, RESOLVEMOS LA VINCULACIÓN TEMPORAL CON EL HECHO GENERADOR.

AHORA BIEN, HEMOS ESTABLECIDO QUE HAY PARÁMETRO PARA DETERMINAR EL LUGAR DONDE SE REALIZÓ LA PERCEPCIÓN DEL INGRESOS POR INTERESES, ASÍ COMO EL TIEMPO EN QUE ÉSTE SE REALIZÓ Y, PODEMOS CONCLUIR QUE EL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL CASO DE FINANCIAMIENTOS, ES LA PERCEPCIÓN DE INTERESES Y SE

REALIZA EN EL MOMENTO Y EN EL LUGAR EN QUE ÉSTOS SEAN PAGADOS O SE CUMPLA LA OBLIGACIÓN DE PAGARLOS Y EN DEFECTO DE ÉSTO, EN EL LUGAR EN QUE LA LEGISLACIÓN COMÚN REPUTE QUE LOS MISMOS DEBEN O HAN SIDO PAGADOS. ES ERRÓNEA LA SOLUCIÓN QUE EL ARTÍCULO 158 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DA A LA PERCEPCIÓN DE INTERESES DE "FUENTES" RADICADAS EN EL PAÍS YA QUE OLVIDA LA CARACTERÍSTICA ESENCIAL DE LA OBLIGACIÓN FISCAL CONSISTENTE EN EL HECHO GENERADOR, POR EL CUAL, COMO HEMOS DEMOSTRADO NO EXISTE NINGÚN PARÁMETRO OBJETIVO DE VINCULACIÓN, Y SE PRETENDE REALIZAR UNA FICCIÓN JURÍDICA DE VINCULACIÓN DEL HECHO GENERADOR AL PAÍS A TRAVÉS DEL CONCEPTO DE LA FUENTE Y NO SÓLO SE OLVIDA QUE EL HECHO GENERADOR NO ES EL PAGO DE UN INTERÉS POR UN RESIDENTE EN EL PAÍS, SINO LA PERCEPCIÓN DEL INGRESO QUE SIGNIFICA ESE INTERÉS DE ACUERDO A LO SEÑALADO POR EL ARTÍCULO 10, DE LA LEY, LO CUAL NO TIENE NADA QUE VER CON LA LOCALIZACIÓN DEL OBLIGADO EN UN CONTRATO DE DERECHO PRIVADO, SINO CON EL CONTRATO MISMO YA QUE LOS INTERESES NO NACEN DE LA PERSONA DEL ACREDITADO, SINO DE LA RELACIÓN CONTRACTUAL QUE ENTRE AMBAS PARTES EXISTE.

POR TODO LO ANTERIOR, LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PUEDE LLEGAR A SER EXTRATERRITORIAL HASTA QUE PODAMOS LOCALIZAR EL INGRESO FUERA DEL TERRITORIO NACIONAL, AÚN Y CUANDO LO PAGUE UN RESIDENTE DEL PAÍS.

POR OTRA PARTE, LA SOLUCIÓN RECAUDATORIA QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 144 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL OBLIGAR AL PAGADOR A RETENER EL IMPUESTO YA QUE SE LIMITA LA CAPACIDAD DEL EXTRANJERO PARA DETERMINAR SI ES O NO SUJETO PASIVO DE IMPUESTOS EN MÉXICO Y SE LE APLICA TODA LA CARGA FISCAL AL RETENEDOR QUE APARTE DEL CAPITAL QUE DEBE PAGAR, TENDRÁ QUE CUBRIR LOS INTERESES DERIVADOS DE CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO Y DEBE DE

PAGAR POR CUENTA DEL EXTRANJERO EL IMPUESTO QUE POSIBLEMENTE NO DEBA SER PAGADO EN VIRTUD DE LA EXTRATERRITORIALIDAD DE LA LEY FISCAL MEXICANA.

COMO HEMOS VISTO, EL SUJETO PASIVO DIRECTO DE UN CRÉDITO FISCAL ES AQUÉL QUE REALIZA EL HECHO GENERADOR Y EL RETENEDOR RESULTA RESPONSABLE SOLIDARIO CRITERIO CORROBORADO POR EL ARTÍCULO 26 DEL CÓDIGO FISCAL EN SU FRACCIÓN I Y II.

ASÍ, SI NO EXISTE OBLIGACIÓN FISCAL DIRECTA, NO PODRÁ EXISTIR LA OBLIGACIÓN FISCAL SOLIDARIA. DE AHÍ QUE EL RETENEDOR NO DEBERÁ PAGAR EL IMPUESTO SI SU CONTRAPARTE EN UN CONTRATO DE FINANCIAMIENTO NO ES CONTRIBUYENTE, POR LO QUE DEBE DE DEROGARSE LA SOLUCIÓN QUE DA LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PUESTO QUE SI ÉSTA VIOLA LA CONSTITUCIÓN AL VIOLAR LOS LÍMITES DE LA SOBERANÍA NACIONAL RESPECTO A LOS SUJETOS PASIVOS DIRECTOS DEL IMPUESTO, NO SÓLO PUEDE PALIAR ESTA DEFICIENCIA CREANDO A UNA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA QUE SÍ SE ENCUENTRA DENTRO DE LOS LÍMITES DE LA SOBERANÍA ESTATAL, PUESTO QUE SI BIEN NO TIENE LAS CARACTERÍSTICAS SUBJETIVAS DEL EXTRANJERO, COMO LO ES SU NACIONALIDAD, TAMBIÉN ES CIERTO QUE NO REALIZÓ UN HECHO GENERADOR Y POR TANTO, NO DEBE DE SER PENALIZADO HACIÉNDOLO PAGAR LA OBLIGACIÓN FISCAL QUE COMPETERÍA A UN TERCERO DE EXISTIR ESTA OBLIGACIÓN FISCAL.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO VI

- 1.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION - SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
México 1985.
- 2.- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
México 1984 - 1985.
- 3.- IDEM
- 4.- IDEM
- 5.- IDEM
- 6.- IDEM
- 7.- IDEM
- 8.- IDEM

CAPITULO VII

IMPACTO SOCIAL

EL HOMBRE EN SUS DESENVOLVIMIENTOS EN SOCIEDAD NO PUEDE SUSTRARSE A LOS EFECTOS QUE PUEDE TENER SOBRE ÉL LOS SUCESOS QUE SE DAN EN LA COLECTIVIDAD YA QUE EL HOMBRE ES EMINENTEMENTE UN ANIMAL SOCIAL Y EN LA MEDIDA DE SU PRECIPITACIÓN SE VERÁ AFECTADO EN SU ESFERA PARTICULAR POR LAS FACTORES QUE MODIFICAN LAS SITUACIONES COMUNITARIAS.

EL ESTUDIO DE LAS IMPLICACIONES SOCIALES DE LAS POLÍTICAS GUBERNAMENTALES NO PUEDE SER LIMITADO A FACTORES MERAMENTE SOCIODINÁMICOS, YA QUE EL PROCESO SOCIAL ENVUELVE MANIFESTACIONES ECONÓMICAS, JURÍDICAS, POLÍTICAS, CULTURALES, ETC.

LA POLÍTICA FISCAL DE UN GOBIERNO NO AFECTA SOLAMENTE A UN DETERMINADO SECTOR DE LA POBLACIÓN AL QUE VA DIRIGIDO, SINO QUE POR VIRTUD DE LA INTERACCIÓN DE LOS FENÓMENOS QUE SE DAN EN LA SOCIEDAD PUEDE AFECTAR A DETERMINADOS ENTES, LOS CUALES NO SON DIRECTAMENTE DESTINATARIOS DE DICHA POLÍTICA, EN VIRTUD DE LAS REACCIONES DE LA COMUNIDAD A LOS FENÓMENOS SOCIALES.

A FIN DE ACLARAR EL IMPACTO QUE PUEDE TENER LA POLÍTICA FISCAL EN DETERMINADAS SOCIEDADES ES MENESTER QUE PRIMERMENTE DELIMITEMOS LOS SUJETOS DE ESTUDIO Y ASÍ, A FIN DE EVITAR DISGRESIONES EPISTEMOLÓGICAS AVOCAREMOS NUESTRO ESTUDIO A LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA, AL JAPÓN, A LOS ESTADOS UNIDOS Y A NUESTRO PAÍS.

A) COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA. A RAÍZ DE LA DESMOVILIZACIÓN RESULTANTE DE LA FINALIZACIÓN DE LA SEGUNDA GUERRA MUNDIAL, LAS FUERZAS DE OCUPACIÓN ALIADAS POLARIZARON EL ESPECTRO POLÍTICO DE UNA EUROPA DIVIDIDA EN DOS GRANDES BLOQUES, A LA SAZÓN: EUROPA OCCIDENTAL Y EUROPA ORIENTAL. EUROPA ORIENTAL SE FORMÓ POR LOS TERRITORIOS OCUPADOS POR LA UNIÓN SOVIÉTICA

HASTA 1945, SALVO EL CASO DE AUSTRIA QUE POR SU CALIDAD DE PAÍS OCUPADO EN IGUAL PROPORCIÓN POR LOS ALIADOS OCCIDENTALES Y LA UNIÓN SOVIÉTICA, SE CONVIRTIÓ EN UN PAÍS NEUTRAL. CON POSTERIORIDAD Y CON EL ADVENIMIENTO DEL PLAN MARSHAL (PLAN DE AYUDA PARA LA RECONSTRUCCIÓN DE EUROPA OCCIDENTAL), SE FOMENTÓ LA CONCIENCIA UNIFICADORA DE LOS PAÍSES DEL BLOQUE OCCIDENTAL DE EUROPA. CON DICHO PLAN SE PREVEÍA CREAR UNA INFRAESTRUCTURA DE INTERCAMBIO COMERCIAL SIN BARRERAS ENTRE LOS PAÍSES EN CUESTIÓN.

ESTE PLAN ASIMISMO, FUE UN PROLEGÓMENO DE LA ORGANIZACIÓN DEL TRATADO DEL ATLÁNTICO NORTE, EL CUAL ES LA CRISTALIZACIÓN DE LA DOCTRINA DE SEGURIDAD MUNDIAL QUE SIGUIERON LOS ESTADOS UNIDOS DURANTE LOS PRIMEROS AÑOS DE LA ÉPOCA DE LOS 50'S FRENTE A LA AMENAZA DEL EXPANSIONISMO SOVIÉTICO.

A RAÍZ DE TODOS ESTOS ACONTECIMIENTOS SE FOMENTÓ LA CONCIENCIA DE UNIDAD EUROPEA Y ASÍ SURGE EL MOVIMIENTO APOYADO POR DE GAULLE QUE LLEVARÍA AL NACIMIENTO DE LA COMUNIDAD, PRIMERO COMO UNA AGENCIA DE COOPERACIÓN ADUANERA Y EVOLUCIONANDO POSTERIORMENTE COMO UNA ASOCIACIÓN DE LIBRE COMERCIO, UNA COMUNIDAD ECONÓMICA Y HASTA NUESTROS DÍAS EN QUE SE HA CONVERTIDO EN UNA VERDADERA COMUNIDAD POLÍTICA CON LA IMPLEMENTACIÓN DE UN PARLAMENTO MULTIESTATAL.

LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA SE COMPONE DE DOCE NACIONES, LAS CUALES SON FRANCIA, ALEMANIA OCCIDENTAL, INGLATERRA, BÉLGICA, HOLANDA, LUXEMBURGO, ITALIA, IRLANDA Y GRECIA. ESPAÑA Y PORTUGAL SE INCORPORARON RECIENTEMENTE. TODOS ESTOS PAÍSES TIENEN FIRMADO UN PROTOCOLO EL CUAL TIENE COMO FINALIDADES LA LIBERACIÓN DE LA CIRCULACIÓN DE EFECTOS COMERCIALES Y PERSONAS DENTRO DE LOS ESTADOS MIEMBROS, LA LIBRE CIRCULACIÓN DE CAPITALS, LA ES-

TANDARIZACIÓN DE LOS PRODUCTOS Y LA CREACIÓN DE UN FRENTE COMÚN DE NEGOCIACIÓN COMERCIAL DE PARTE DE LOS ESTADOS MIEMBROS.

EXISTE UNA DIVERSIDAD DE PUEBLOS AGRUPADOS BAJO ESTA COMUNIDAD, SIN EMBARGO, EL IMPACTO DE LA POLÍTICA ADOPTADA POR LOS PAÍSES MIEMBROS AFECTA A TODA EUROPA, DADA LA INTERNACIONALIZACIÓN DEL COMERCIO BAJO EL AMPARO DE LAS MISMA. PODRÍAMOS DECIR QUE LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA REPRESENTA LA UNIDAD COMERCIAL FRENTE A LA DIVERSIDAD POLÍTICA Y CULTURAL Y QUE SU FUNCIÓN ES COADYUVAR AL DESARROLLO SOSTENIDO DE LAS ECONOMÍAS DE LOS PAÍSES MIEMBROS MEDIANTE LA DEROGACIÓN DE BARRERAS TARIFARIAS Y PROTECCIONISTAS QUE PUDIERAN EVITAR LA LIBRE CIRCULACIÓN DE PRODUCTOS Y CAPITALES.

AL AMPARO DE LA FILOSOFÍA QUE DIÓ LUGAR A LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA SE CREÓ EL EUROMERCADO DE CRÉDITOS, NO A TRAVÉS DE UN ACTO POLÍTICO, SINO COMO UNA REACCIÓN NATURAL A LAS LIBERTADES DE ACTIVIDAD FINANCIERA EN LOS CONVENIOS QUE DIERON LUGAR A LA COMUNIDAD QUE REPRESENTAN.

PODEMOS VER AL ESTUDIAR LO EXPRESADO EN EL CAPÍTULO I EN EL MERCADO EUROPEO DE CRÉDITOS SE DA INCLUSIVE FUERA DE LAS FRONTERAS DE EUROPA PERO TIENE OTRAS CARACTERÍSTICAS DERIVADAS DE LA POLÍTICA LIBRECAMBISTA QUE SUSTENTA LA COMUNIDAD Y ES ASÍ COMO NOTAMOS QUE DE UN FENÓMENO MERAMENTE POLÍTICO MILITAR COMO LO ES LA TERMINACIÓN DE UNA GUERRA, HA DERIVADO TODO UN FENÓMENO ECONÓMICO EL CUAL REBASA EN IMPORTANCIA EL ACONTECIMIENTO QUE LE DIÓ LUGAR. LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA NACIÓ FUNDAMENTALMENTE POR LA IDENTIDAD EUROPEA QUE INFUNDIÓ EL PLAN MARSHAL YA QUE AL INICIARSE LA RECONSTRUCCIÓN EN 1945, SE HABIA EROSIONADO LA IDENTIDAD NACIONAL DE LOS PAÍSES OCUPADOS. POR OTRA PARTE, EN AQUELLA ÉPOCA EXISTÍA UN REPUDIO GENERALIZADO AL NACIONALISMO A ULTRANZA QUE DIÓ LUGAR AL EXPANSIONISMO ALEMÁN DE LOS AÑOS 30's Y 40's. LA INTERVENCIÓN NORTEAMERICANA ACTUÓ COMO CATALIZADOR DE UNA VOLUNTAD

INTERNACIONAL AL FOMENTAR LA COOPERACIÓN Y LA RECONSTRUCCIÓN EUROPEA POR LO QUE DIÓ LUGAR A LA VOLUNTAD POLÍTICA DE UNIDAD DENTRO DE LA DIVERSIDAD, COMO ES FÁCIL DE SUPONER ESTA VOLUNTAD POLÍTICA TIENE UN CAMINO DE EVOLUCIÓN POR LO QUE NO RESULTA EXTRAÑO QUE LA MANIFESTACIÓN MÁS TANGIBLE DE LA UNIDAD EUROPEA SE ENCUENTRE EN EL TERRENO ECONÓMICO, PERO ESTA UNIFICACIÓN CADA VEZ MÁS SE ACERCA A TERRENOS SOCIOPOLÍTICOS YA QUE VEMOS QUE LOS PAÍSES EUROPEOS EN LOS FOROS INTERNACIONALES PRESENTAN UN FRENTE COMÚN E IDENTIFICAN SUS INTERESES.

A PARTIR DEL AÑO DE 1978 LAS ESTADÍSTICAS HAN MOSTRADO UN AUMENTO DEL DESEMPLEO ABIERTO EN LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD DEBIDO PRINCIPALMENTE A LA RECESIÓN PROVOCADA POR EL AUMENTO DE TASAS DE INTERÉS E INFLACIÓN, LAS CUALES HAN AFECTADO NEGATIVAMENTE LAS POSIBILIDADES DE CREACIÓN, AMPLIACIÓN Y MODERNIZACIÓN DE LA PLANTA PRODUCTIVA DE LAS EMPRESAS. TODOS ESTOS FACTORES HAN DADO LUGAR A UNA CONTRACCIÓN ECONÓMICA DE LOS PAÍSES MIEMBROS, LA CUAL HA HECHO DISMINUIR LOS NIVELES DE VIDA DE LA POBLACIÓN EN GENERAL.

CABE HACER NOTAR QUE A PESAR DE ESTAS REDUCCIONES, LOS EUROPEOS OCUPAN UNO DE LOS PRIMEROS LUGARES EN CUANTO A SU NIVEL DE VIDA, SECUNDARIO SOLAMENTE A LA DE LOS ESTADOS UNIDOS.

LAS ALTAS TASAS DE INTERÉS DIERON LUGAR A UN FORTALECIMIENTO DE LAS MONEDAS EUROPEAS EN RELACIÓN AL DÓLAR HASTA 1980, LO CUAL LEJOS DE BENEFICIAR, PERJUDICÓ A LOS EUROPEOS AL CERRARLES LAS PUERTAS A MUCHOS PRODUCTOS DE EXPORTACIÓN. POR OTRA PARTE, A PARTIR DE 1984 LA ECONOMÍA SE HA REACTIVADO, LO QUE AUNADO CON LA POLÍTICA DURA DE LA RESERVA FEDERAL ESTADUNIDENSE, HA HECHO REPUNTAR AL DÓLAR FRENTE A LAS MONEDAS EUROPEAS, LO QUE HA COADYUVADO A UNA REACTIVACIÓN ECONÓMICA DEL CONTINENTE.

JAPON

TRADICIONALMENTE EN LOS PAÍSES OCCIDENTALES SE HA CONSIDERADO A JAPÓN COMO UNA CULTURA MISTERIOSA AL IGUAL QUE SE CONSIDERABA A CHINA. CABE MENCIONAR QUE EN LAS NEGOCIACIONES PRECEDENTES A LA APERTURA MUNDIAL DE LA POLÍTICA CHINA, CHOU EN LAI EXPRESÓ AL OIR EL CALIFICATIVO DE ENIGMÁTICO DE SU PAÍS QUE "ASÍ APARECIA A LOS OJOS OCCIDENTALES DADO EL DESCONOCIMIENTO QUE ÉSTOS TENÍAN DE SU PAÍS"⁽¹⁾ IGUAL RAZÓN SE HACE APLICAR A JAPÓN.

EL PILAR DE LA SOCIEDAD JAPONESA RADICA EN SU VOLUNTAD DE LOGRAR SUS DECISIONES A TRAVÉS DE CONSENSO EN OPOSICIÓN AL INDIVIDUALISMO QUE CARACTERIZA A LOS PAÍSES OCCIDENTALES Y ASÍ, SE PERCIBE EN EL JAPÓN EL PROCESO ECONÓMICO COMO OTRAS DE LAS MEDIDAS PARA LLEGAR AL BIENESTAR COMÚN.

LA PSICOLOGÍA DE LA COMUNIDAD JAPONESA FOMENTA LA COOPERACIÓN DE LOS INDIVIDUOS DE LA COMUNIDAD EN TODOS LOS PROYECTOS, ÉSTO AUNADO AL DECIDIDO APOYO GUBERNAMENTAL, A LAS ACTIVIDADES PRODUCTIVAS, PRINCIPALMENTE, LA EXPORTACIÓN HA LOGRADO COLOCAR A ESTE PAÍS A LA VANGUARDIA DEL PROCESO INDUSTRIAL DEL MUNDO. DADO EL AUJE DEL COMERCIO INTERNACIONAL QUE TIENE JAPÓN, EL MUNDO SE HA MANTENIDO INMUNE A LAS FLUCTUACIONES MONETARIAS Y FINANCIERAS QUE AFECTAN A OCCIDENTE, PUES SU POLÍTICA INCENTIVADORA HA HECHO POSIBLE EL CRECIMIENTO DEL CAPITAL NATIVO SUFICIENTE, COMO PARA NO REQUERIR DEL FINANCIAMIENTO EXTERNO EN SUS PROYECTOS DE DESARROLLO. ÉSTO AUNADO A UN SISTEMA FISCAL QUE ESTIMULA LA INVERSIÓN, HA DADO LUGAR A QUE LA ECONOMÍA JAPONESA HAYA PROSPERADO Y POR TANTO, SUS NIVELES DE VIDA Y EMPLEO SE MANTENGAN ESTABLES AÚN A PESAR DE LA RECESIÓN MUNDIAL QUE SOBREVINO DE 1976 A 1983.

SOCIALMENTE, UNO DE LOS PILARES DE LA SOCIEDAD JAPONESA ES EL SISTEMA DE EMPLEO VITALICIO, POR VIRTUD DEL CUAL LOS INDIVIDUOS INGRESAN DESDE TEMPRANA EDAD A LAS EMPRESAS CON LA GARANTÍA DE QUE NO PERDERÁN SU EMPLEO.

POR OTRA PARTE, ES TAL LA VINCULACIÓN ENTRE LAS EMPRESAS Y SUS TRABAJADORES QUE ÉSTAS SE AVOCAN AL BIENESTAR DE LOS MISMOS SIN LLEGAR A UN PATERNALISMO LO CUAL ESTARÍA EN CONTRA DEL ESPÍRITU DE LA MENTALIDAD JAPONESA. POR OTRA PARTE, LAS GRANDES COMPAÑÍAS DAN UNA AMPLIA PARTICIPACIÓN EN LA DIRECCIÓN DE LAS EMPRESAS, A LOS TRABAJADORES, LO CUAL MINIMIZA LOS CONFLICTOS Y TENSIONES SOCIALES QUE PUEDEN EXISTIR DENTRO DE LOS MISMOS.

ESTADOS UNIDOS

EN OPOSICIÓN AL SISTEMA JAPONÉS, NOS ENCONTRAMOS CON LOS ESTADOS UNIDOS QUE SE CONSTITUYE COMO UNA DE LAS SOCIEDADES DEL MÁS ALTO AVANCE ECONÓMICO Y TECNOLÓGICO QUE EXISTE EN EL MUNDO. LA ESTRUCTURA PRODUCTIVA DE LOS ESTADOS UNIDOS ESTÁ EMINENTEMENTE BASADA EN EL SISTEMA DE LA LIBRE EMPRESA Y EN LA CUAL SE LIMITA LA PARTICIPACIÓN ESTATAL EN ASPECTO ECONÓMICOS A LA DE REGULACIÓN Y PROTECCIÓN DEL MERCADO. CON EL ADVENIMIENTO DEL "NEW DEAL" EL ESTADO NORTEAMERICANO HA TOMADO A SU CARGO LA REALIZACIÓN DE DIVERSAS NECESIDADES SOCIALES, COMO LO ES EL CUIDADO DE LOS ANCIANOS, LA ECOLOGÍA, LA EDUCACIÓN, ETC., ÉSTO HA LLEVADO A QUE EL GASTO PÚBLICO DE LOS ESTADOS UNIDOS HAYA ACUMULADO UN DÉFICIT QUE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 1986 ASCIENDE A DOSCIENTOS MIL MILLONES DE DÓLARES, SIENDO ESTE DÉFICIT UNA DE LAS PRESIONES ECONÓMICAS QUE MAYOR IMPACTO TIENE EN EL MERCADO MUNDIAL.

DIANE HAL GROPIE, EN UN ARTÍCULO PUBLICADO EN LA REVISTA "INSTITUTIONAL INVESTOR", NOS DICE QUE LOS DÉFICITS PRESUPUESTALES SIN PRECEDENTE QUE EN-

FRENTE EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS HA DADO RIENDA A UNA PROFUNDA CONFUSIÓN RESPECTO AL RUMBO QUE HAN DE TOMAR LAS TASAS DE INTERÉS Y LOS PROCESOS PRODUCTIVOS DE LOS ESTADOS UNIDOS. (2)

JOSEPH CASPER, VICEPRESIDENTE DEL BANCO COMERCIAL DE TEJAS NOS EXPRESA QUE PARA QUE EXISTA UNA BAJA SUSTANCIAL EN LAS TASAS DE INTERÉS, ES NECESARIA UNA ECONOMÍA DÉBIL Y UNA INFLACIÓN MODERADA YA QUE ASÍ LA DEMANDA DE CRÉDITOS ES MENOR; SIN EMBARGO, EN LAS CONDICIONES ACTUALES DEL DÉFICIT PRESUPUESTARIO, NO HA OCURRIDO LA BAJA QUE ERA DE ESPERARSE.

EN VIRTUD DE QUE LOS MERCADOS FINANCIEROS PROYECTAN QUE SI EL DÉFICIT NO ES REDUCIDO, EXISTIRÁ UNA FERROZ COMPETENCIA ENTRE EL SECTOR PÚBLICO Y EL PRIVADO PARA CONSEGUIR FONDOS. TODO ÉSTO EN CONJUNTO HA LOGRADO QUE LA RECUPERACIÓN ECONÓMICA DE LOS ESTADOS UNIDOS HAYA PERDIDO SU EMPUJE ORIGINAL Y SIGA HABIENDO CIERRE DE PLANTAS Y NO SE HAYA ABATIDO EN LA MEDIDA DE LO PLANEADO. (3)

EL PROGRESO SOCIAL

LUIS RECASENS SICHES NOS DICE QUE "EL HOMBRE CAMBIA INTRODUCIENDO MODIFICACIONES EN SU HERENCIA CULTURAL, AÑADIENDO NUEVOS CONOCIMIENTOS Y EXPERIENCIAS Y ASÍ, LA GENERACIÓN SIGUIENTE SE ENCONTRARÁ CON UNA BASE, CON UNA ESTACIÓN DE PARTIDA DIFERENTE DE LA QUE TUVO LA GENERACIÓN ANTERIOR, BASE O HERENCIA EN LA QUE ESA NUEVA GENERACIÓN VA A INTRODUCIR CAMBIOS O MODIFICACIONES". CON LO ANTERIOR NOS APLUNTA RECASENS QUE EL PROGRESO SOCIAL ES EMINENTEMENTE DINÁMICO, ASÍ, CADA VEZ MÁS CON CADA GENERACIÓN LA SOCIEDAD TENDERÁ A UN ESTADO DE MAYOR CIVILIZACIÓN. EL CAMBIO ABARCA UN SINNÚMERO DE ASPECTOS DE LA CONDUCTA HUMANA: LA IDEOLOGÍA, LA TÉCNICA, LOS CONOCIMIENTOS, LA ESTRUCTURA Y LOS PROCESOS ECONÓMICOS, ETC. (4)

MANUEL G. MORENTE NOS EXPLICA QUE LA IDEA DE PROGRESO SE ENCUENTRA CONTENIDA EN TODAS LAS ACTITUDES FUNDAMENTALES QUE EL PENSAR MODERNO HA ADOPTADO ANTE LOS MÁS HONDOS PROBLEMAS DE LA VIDA (TANTO INDIVIDUAL COMO COLECTIVA) ÉSTO ES LA IDEA DE PROGRESO, ES CONNATURAL AL ENTE HUMANO, SEA INDIVIDUAL O COLECTIVO Y ASÍ NOS PODEMOS EXPLICAR QUE EL HOMBRE NO CONFORME CON LA VIDA QUE LLEVA EN UN MOMENTO DETERMINADO, SIEMPRE QUIERE ALCANZAR MAYORES SATISFACTORES. (5)

SOBRE EL PROGRESO MANUEL G. MORENTE ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS:

PRIMER GRUPO - REALIZACIÓN DE VALORES

1. TODO DESCUBRIMIENTO O INVENCION DE UN VALOR CONSTITUYE PROGRESO.
2. TODA TRANSFORMACION DE UNA COSA EN BIEN (BONIFICACION), CONSTITUYE PROGRESO.
3. TODA INSTITUCION DESTINADA A REALIZAR UN VALOR, POR IMPERFECTO QUE DESPEÑE SU COMETIDO, ES PROGRESO.
4. TODA MEJOR REALIZACION DE UN VALOR YA REALIZADO ES PROGRESO. ESTA MEJOR REALIZACION PUEDE LLEVARSE A CABO DE VARIOS MODOS: POR DEPURACION, POR FACILITACION, POR INTENSIFICACION, ETC.
5. TODO AUMENTO DE BIENES EN CANTIDAD CONSTITUYE PROGRESO.
6. TODA DISMINUCION DE MALES CONSTITUYE PROGRESO, PORQUE LA ELIMINACION DE UN MAL NO DEBE CONSIDERARSE COMO LA SIMPLE NEGACION DE UNA CANTIDAD NEGATIVA, SINO COMO LA PRODUCCION DE UN POSITIVO VALOR.
7. TODO AUMENTO DE MALES CONSTITUYE RETROCESO.
8. LA CONVERSION DE UN BIEN-MEDIO EN UN BIEN-FIN NO CONSTITUYE PROGRESO Y PUEDE CONSTITUIR RETENCION O RETROCESO.

SEGUNDO GRUPO - ESTIMACIÓN DE VALORES

1. TODO AUMENTO EN LA CAPACIDAD HUMANA PARA ESTIMAR VALORES ES UN BIEN Y UN PROGRESO.
2. TODA RECTIFICACIÓN DE ABERRACIONES ESTIMATIVAS CONSTITUYE PROGRESO, ESTA RECTIFICACIÓN PUEDE REFERIRSE TANTO A LA DENUNCIA DE ESTIMACIONES EN SI MISMA FALSAS COMO AL REESTABLECIMIENTO DE LA AUTÉNTICA JERARQUÍA ENTRE LOS VALORES.

ESTOS DOS PRINCIPIOS CONTIENEN PROPIAMENTE EL FIN DE LA EDUCACIÓN HUMANA.

TERCER GRUPO - JUICIO SOBRE PROGRESO UNIVERSAL

1. EL FOMENTO Y DESARROLLO DE UN VALOR INFERIOR CON DETRIMENTO DE OTRO VALOR SUPERIOR ES UN RETROCESO. EN CAMBIO, EL DESCUBRIMIENTO DE QUE ELLO ACONTECE Y LA RECTIFICACIÓN CONSIGUIENTE CONSTITUYE PROGRESO.
2. EL FOMENTO Y DESARROLLO DE UN VALOR SUPERIOR CON DETRIMENTO DE UNO INFERIOR PUEDE SER RETROCESO Y DESDE LUEGO PLANTEA SIEMPRE LA CUESTIÓN TÉCNICA DE LOGRAR EL PARALELO DESARROLLO DE AMBOS VALORES. LOS VALORES NO SON EN SI INCOMPATIBLES, SÓLO LA TÉCNICA DE SU REALIZACIÓN PUEDE PONERLOS EN CONFLICTO, PERO CABRÁ SIEMPRE DESCRIBIR UN MÉTODO DE REALIZACIÓN QUE ELIMINE LA INCOMPATIBILIDAD.
3. EL PROGRESO UNIVERSAL RESULTA DE LOS PROGRESOS PARTICULARES PERO TENIENDO ESENCIALMENTE EN CUENTA LA JERARQUÍA ENTRE LOS VALORES.

A ESTOS PRINCIPIOS FORMALES DEL PROGRESO PODRÁN SIN DUDA AGREGARSE OTROS... LA LISTA ANTERIOR ES INDUDABLEMENTE, UN PRIMER ENSAYO INSUFICIENTE. SÓLO HA EXPUESTO COMO EJEMPLO DE LAS EVIDENCIAS QUE SE DESPRENDEN SIN ESFUERZO

DE LA DEFINICIÓN DEL PROGRESO COMO REALIZACIÓN DE VALORES,⁽⁶⁾

COMO HEMOS NOTADO, ES DEFINITIVO QUE TODOS LOS HOMBRES PROCURARAN UN MEJORAMIENTO DE SUS CONDICIONES DE VIDA Y DADA LA ESTRATIFICACIÓN SOCIAL, LA MANIFESTACIÓN DEL PROGRESO INDIVIDUAL SE HA DE MANIFESTAR EN UNA MOVILIDAD VERTICAL DEL INDIVIDUO.

LAS CLASES SOCIALES

LA POSICIÓN O RANGO SOCIAL VA A ESTAR DETERMINADO POR MUCHOS FACTORES DEPENDIENDO DE LA SOCIEDAD EN ESTUDIO Y ASÍ, PUEDE SER DETERMINADO POR LA RAZA, LA PROFESIÓN, EL PODER POLÍTICO, LA CULTURA, EL LINAJE O LA RIQUEZA.

EN LOS SISTEMAS DE CASTAS LO QUE DETERMINA LA POSICIÓN SOCIAL DE UNA DETERMINADA PERSONA SERÁ EL ORIGEN DE SU NACIMIENTO. POR EJEMPLO: EL SISTEMA DE CASTAS PREVALECIENTE EN LA INDIA O LA POSICIÓN DE LA ARISTOCRACIA EN LOS SISTEMAS DE ESTRATIFICACIÓN POR LINAJE. POR EJEMPLO: FRANCIA EN EL SIGLO XVI.

ACTUALMENTE, EL DATO CARACTERÍSTICO EN LA MAYORÍA DE LAS SOCIEDADES PARA DETERMINAR LA ESTRATIFICACIÓN SOCIAL, SON LOS FACTORES ECONÓMICOS Y ÉSTOS HAN VARIADO DE MANERA TAL, QUE LA FORMA PRINCIPAL DE RIQUEZA COMO BASE DE ESTRATIFICACIÓN SOCIAL, ES EN LAS SOCIEDADES MODERNAS Y CONTEMPORÁNEAS E INDUSTRIALIZADAS, EL DINERO Y EL CRÉDITO SOBRE EL CONTROL DE LA TIERRA QUE PREVALECIÓ BAJO EL SISTEMA FEUDAL.

COMO EL HECHO DE PERTENECER A UNA CLASE SOCIAL OBJETIVAMENTE CREA UNA VINCULACIÓN DEL SUJETO CON LA MISMA, FRANCISCO AYALA EXPRESA QUE "TANTO CUANDO SE PIENSA LA IDEA ABSTRACTA DE CLASE DE CLASES, COMO CUANDO SE REPRESENTA, CLASES SOCIALES CONCRETAS EN SU CONTORNO OBJETIVO

EXISTIRÁ RESONANCIAS SUBJETIVAS QUE ARRAIGAN LAS VIVENCIAS PERSONALES, ÉS TO, TODO INDIVIDUO TIENE UNA CONCIENCIA DE LA CLASE SOCIAL A LA QUE PERTENECE Y CON LA CUAL SE IDENTIFICA. (7)

RECASENS SICHES NOS DICE QUE "LA CONCIENCIA DEFINIDA DE CLASE SE ACENTÚA CONSIDERABLEMENTE EN LAS SOCIEDADES EN LAS CUALES LAS DIFERENCIAS DE MODOS DE VIDA ENTRE LAS CLASES SON MENORES, EN DONDE DE HECHO LA DISTANCIA ENTRE LOS DE ABAJO Y LAS CLASES ELEVADAS EN LA REALIDAD SE HA ACORTADO MUCHO. TAMBIÉN SE ATENÚA LA CONCIENCIA DEFINIDA DE CLASE EN LAS SOCIEDADES EN DONDE EXISTE NO SÓLO LA POSIBILIDAD, SINO ADEMÁS GRANDES FACILIDADES, PARA LA MOVILIDAD VERTICAL, ES DECIR, PARA ASCENDER DE UNA CLASE A OTRA SUPERIOR EN VIRTUD DE LA CAPACIDAD Y DEL MÉRITO, DEL TRABAJO, DEL ESFUERZO, DE LA APLICACIÓN DE LA PERSEVERANCIA. ENTONCES SON MUCHOS LOS QUE ASPIRANDO A ELEVARSE DE CLASE, Y ESTANDO MUY ESPERANZADOS EN LOGRARLO MEDIANTE SU PROPIO ESFUERZO, SE SIENTEN MENOS LIGADOS A LA CLASE DE LA QUE FORMAN PARTE EN UN DETERMINADO MOMENTO Y MÁS IDENTIFICADOS CON LA CLASE SUPERIOR QUE QUIEREN ESCALAR. Y EN LAS CLASES SUPERIORES, SIENDO MUY FRECUENTE EL CASO DE GENTES HOY PERTENECIENTES A ELLAS QUE VINIERON DE OTROS ESTRATOS INFERIORES, DISMINUYE EL SENTIMIENTO DE LOS LÍMITES DIFERENCIALES, PRECISAMENTE POR SER ÉSTOS MUY MOVILES Y MUY FLEXIBLES. CUANDO ES FÁCIL SALTAR LA BARRERA ENTRE LAS CLASES, EL SENTIMIENTO DE CLASES SE ATENÚA. UN EJEMPLO DE ESOS DOS ASPECTOS LO OFRECE LA SOCIEDAD NORTEAMERICANA, EN ESPECIAL EN LOS MEDIOS URBANOS E INDUSTRIALES, HASTA EL PUNTO QUE ES CONSIDERADO COMO UNO DE LOS CASOS EN QUE LAS FRONTERAS ENTRE LAS CLASES SE HAN ATENUADO MÁS CONSIDERABLEMENTE. SE HA OBSERVADO QUE EN LOS ESTADOS UNIDOS, SON EXCEPCIÓN DE ALGUNAS DE SUS REGIONES SUREÑAS, HOY EN REALIDAD HAY DOS CLASES - LA DE LOS GRANDES MAGNATES MULTIMILLONARIOS Y EL RESTO DE LA POBLACIÓN CON UN

TIPO DE VIDA DE CLASE MEDIA; PUES SI BIEN ES VERDAD QUE EN ESE RESTO DE LA POBLACIÓN HAY MUY VARIOS (SIC) NIVELES ECONÓMICOS SUCEDÉ QUE INCLUSO LOS BAJOS SUELEN PERMITIR UN NOTABLE BIENESTAR Y EL DISFRUTE SUSTANCIALMENTE - QUE NO CUANTITATIVAMENTE - DE LAS MISMAS VENTAJAS QUE TIENEN GENTES MÁS ACADALADAS; Y SUCEDÉ QUE HAY UNA GRAN HOMOGENEIDAD EN LA EDUCACIÓN Y EN MODOS DE VIDA. CLARO QUE ESTA OBSERVACIÓN NO IMPLICA QUE ALLÍ DEJE DE HABER ESTRATIFICACIÓN SOCIAL, PUES SIN DUDA LA HAY, COMO LA HAY EN TODAS LAS SOCIEDADES. SIGNIFICA QUE LA DISTANCIA ENTRE LOS ESTRATOS ES MENOR Y TAMBIÉN QUE EN LAS REGIONES INDUSTRIALES EL NIVEL DE LAS CLASES BAJAS ES BASTANTE ALTO EN COMPARACIÓN CON LAS CLASES INFERIORES DE OTROS PAÍSES Y, TRÁE CONSIGO QUE LOS PREJUICIOS DE CLASE SEAN MENOS EN NÚMERO Y DE MENOR RIGIDEZ. POR OTRA PARTE, LA SOCIEDAD NORTEAMERICANA OFRECE UNA GRAN MOVILIDAD VERTICAL HASTA EL PUNTO DE QUE UNA GRAN PARTE DE LOS POTENTADOS PROCEDEN ORIGINALMENTE DE CLASES HUMILDES. (8)

PARECE SER QUE EN LA UNIÓN SOVIÉTICA EXISTE TAMBIÉN GRAN MOVILIDAD VERTICAL PARA QUIENES CONTRAIGAN MÉRITOS CON SU TALENTO Y CON SU RENDIMIENTO EN EL TRABAJO, CON TAL QUE SE AJUSTEN ESTRICTAMENTE A LAS NORMAS RÍGIDAS DEL DOGMATISMO COMUNISTA.

DE TODO ÉSTO PODEMOS CONCLUIR QUE LA TENDENCIA NATURAL DEL HOMBRE ES BUSCAR UN MAYOR NÚMERO DE SATISFACTORES QUE SIGNIFIQUE UN ASCENSO, SEA DE LA COLECTIVIDAD O INDIVIDUAL Y ASÍ, EL HOMBRE EVOLUCIONA SOCIALMENTE EN SU CIVILIZACIÓN CON EL AUMENTO TECNOLÓGICO Y CULTURAL QUE SE DA DE GENERACIÓN EN GENERACIÓN POR EL ADVENIMIENTO DE MEJORES SOLUCIONES A LOS PROBLEMAS QUE ENFRENTA Y POR OTRA PARTE, EN LO INDIVIDUAL MEJORA A TRAVÉS DE LA MOVILIDAD VERTICAL QUE PUEDE TENER DENTRO DE LA ESTRATIFICACIÓN EN LA QUE VIVE.

ES CONNATURAL AL HOMBRE EL BUSCAR SATISFACTORES QUE HAGAN SU VIDA MÁS

PLACENTERA Y CONFORTABLE Y ESTOS SATISFACTORES EN LAS SOCIEDADES MODERNAS VIENEN A DETERMINARSE POR LA EXISTENCIA DE CAPACIDAD FINANCIERA DEL INDIVIDUO PARA OBTENERLOS Y ASÍ, LOS PROCESOS ECONÓMICOS SON DETERMINANTES EN EL PROCESO SOCIAL.

EL EMPLEO

HA SIDO PREOCUPACIÓN IMPORTANTE DE LA GRAN MAYORÍA DE LOS GOBIERNOS POSTERIORES A LA REVOLUCIÓN INDUSTRIAL EL LOGRAR GENERAR EMPLEOS PARA LA POBLACIÓN. ESTO ES CLARO PUESTO QUE LA OCUPACIÓN ES EL MEDIO IDÓNEO DE EVITAR TENSIONES SOCIALES YA QUE ES A TRAVÉS DE ÉSTE QUE EXISTE UNA REAL CIRCULACIÓN DE LA RIQUEZA HACIA LOS GRANDES SECTORES DE LA POBLACIÓN.

EL BIENESTAR SOCIAL ESTÁ CONDICIONADO AL EMPLEO BIEN REMUNERADO PARA LOS GRANDES SECTORES DE LA POBLACIÓN, POR LO QUE LAS POLÍTICAS GUBERNAMENTALES PRETENDEN LA CREACIÓN DE OPORTUNIDADES PARA OCUPAR LA MAYOR CANTIDAD DE FUERZAS DE TRABAJO POSIBLE Y ASÍ, NO PODEMOS DISASOCIAR LA POLÍTICA ECONÓMICA CON LA POLÍTICA SOCIAL.

AMÉRICA LATINA

LOS PAÍSES QUE FORMAN PARTE DEL CONO SUR DE NUESTRO CONTINENTE SE CARACTERIZAN POR TENER ECONOMÍAS SUBDESARROLLADAS O EN PROCESO DE DESARROLLO, LAS CUALES LAS HACEN VULNERABLES A LAS FLUCTUACIONES QUE PUEDE TENER LA ECONOMÍA GLOBAL EN SU TOTALIDAD.

LA POBLACIÓN DE AMÉRICA LATINA FUE CALCULADA PARA 1983 ENTRE 169 MILLONES DE HABITANTES, SIENDO EL 7.7% DE LA POBLACIÓN MUNDIAL. SE PROYECTA QUE PARA EL AÑO 2000 LLEGARÁ CASI A DUPLICARSE LA MISMA ALCANZANDO LA CIFRA DE 637 MILLONES DE HABITANTES. ESTO OBLIGA A QUE LAS ECONOMÍAS LATINO-

AMERICANAS CREZCAN A UNA TASA IGUAL O SUPERIOR A LA DE SU CRECIMIENTO POBLACIONAL PARA PODER DE ALGUNA MANERA, ATEMPERAR SU BAJO NIVEL DE VIDA YA QUE SE PREVÉ QUE PARA EL AÑO 2000 EL INGRESO PER CAPITA ANUAL NO ALCANZARÁ LOS 1.100 DÓLARES. (9)

ES IMPORTANTE HACER NOTAR QUE LA DEUDA EXTERNA DE AMÉRICA LATINA ES DE \$ 310'200'000,000,00 DE DÓLARES Y QUE SUS ECONOMÍAS ANUALMENTE MANTIENEN UN SUPERÁVIT COMERCIAL DE \$ 31'200'000,000 DE DÓLARES. (10) TOMANDO EN CUENTA LO ANTERIOR LLEGAMOS A LA CONCLUSIÓN DE QUE AÚN Y CUANDO LAS TASAS DE INTERÉS DE LA DEUDA EXTERNA DE LOS PAÍSES LATINOAMERICANOS FUERON REDUCIDAS A CERO, SERÍA NECESARIO QUE EN 10 AÑOS NO SE INVIRTIERA EN NINGÚN PROYECTO DE DESARROLLO Y EL GASTO PÚBLICO SE MANTUVIERA EN CEROS PARA QUE LOS INGRESOS COMERCIALES DE LA ZONA ALCANZARAN A FINIQUITAR LA DEUDA EXTERNA DE LA ZONA.

LA CEPAL HA CALCULADO QUE LA DEUDA EXTERNA LATINOAMERICANA HA CRECIDO DE 1981 A 1983 DE \$ 259'000'000,000,00 A \$ 310'000'000,000,00 MILLONES DE DÓLARES, MIENTRAS QUE EL SERVICIO DE LA DEUDA ALCANZA ACTUALMENTE EL ÓRDEN DE LOS \$ 339'000'000,000,00. (11) ESTO ES, QUE SE PUEDE PROYECTAR QUE A FUTURO, LA DEUDA AUMENTA AÚN 10% O MÁS CADA AÑO. EN CUANTO A LOS INDICADORES DEL BIENESTAR SOCIAL DE LA ZONA, EL BANCO MUNDIAL HA HECHO NOTAR QUE EN SÓLO 5 PAÍSES DE LA REGIÓN, LOS HABITANTES INGIEREN PER CÁPITA EL MÍNIMO DE CALORÍAS REQUERIDAS PARA LA SUBSISTENCIA, ÉSTO ES, SE ENFRENTAN EN LA ZONA GRAVES PROBLEMAS DE DESNUTRICIÓN.

EN GENERAL, TODAS LAS DEMÁS ECONOMÍAS NOS DAN A CONOCER LA REALIDAD DE QUE AMÉRICA LATINA ESTÁ HUNDIÉNDOSE CADA VEZ MÁS EN EL SUBDESARROLLO, INCLUSIVE PARA 1983 HA DISMINUIDO SU CRECIMIENTO DEL INGRESO NACIONAL POR HABITANTE

EN 5.9%⁽¹²⁾ LO CUAL AUNADO CON LA EXPLOSIÓN DEMOGRÁFICA QUE AFECTA LA ZONA, HACE CADA DÍA MÁS DIFÍCIL LAS CONDICIONES ACTUALES QUE LOS GOBIERNOS DEL ÁREA PUEDAN MEJORAR EL NIVEL DE VIDA DE LA POBLACIÓN.

LA VARIACIÓN EN EL COSTO DEL FINANCIAMIENTO PARA EL DESARROLLO TIENE UN IMPACTO DEFINITIVO EN LAS ECONOMÍAS DE LOS PAÍSES DEL ÁREA YA QUE COMO VIMOS, ACTUALMENTE SE EROSIONA EN UN 10% EL INGRESO QUE PUEDAN TENER LOS PAÍSES DEL ÁREA POR EL PAGO DE INTERESES. CON EL AUMENTO DE 1 Ó 2 PUNTOS EN LA TASA PREFERENCIAL, PUEDE DUPLICARSE EL MONTO DE ESTE SERVICIO DE LA DEUDA POR LO QUE LLEGARÍAMOS AL EXTREMO DE QUE LOS PAÍSES DEL ÁREA PRODUJERAN SÓLO PARA PAGAR LOS INTERESES DE SUS DEUDAS EXTERNAS, SIN ATENDER A LAS NECESIDADES SOCIALES DE SUS POBLADORES.

CABE HACER NOTAR QUE EXISTEN EN TODA EL ÁREA CARENCIAS TAN GRANDES QUE ES IMPOSIBLE PENSAR EN LA ABSTENCIÓN DEL GOBIERNO PARA REMEDIAR DICHS PROBLEMAS. ALGUNOS AUTORES CONSIDERAN QUE MEDIANTE EL PROCESO DE DEUDA SE ESTÁ LLEGANDO A UN NEOCOLONIALISMO, INCLUSIVE MÁS PELIGROSO QUE EL PROCESO SEGUIDO POR LAS POTENCIAS EN EL SIGLO XVIII, YA QUE A DIFERENCIA DE ESTE ÚLTIMO, EN EL CUAL SI BIEN ERA CIERTO QUE EXISTÍA DOMINACIÓN POLÍTICA Y EUROPEA, LA METRÓPOLI SE ENCARGABA DE RESOLVER LOS PROBLEMAS DE LAS COLONIAS Y ACTUALMENTE EN LOS PAÍSES CAPITALISTAS ESTÁN HACIENDO QUE LOS SUBDESARROLLADOS TRABAJEN SÓLO EN BENEFICIO DE LOS PRIMEROS, SIN LA ESPERANZA DE ALCANZAR SU PLENO DESARROLLO.

COMO LO HEMOS ESTUDIADO, PARA QUE EXISTA EL DESARROLLO ES NECESARIA LA PRESENCIA DEL FINANCIAMIENTO YA SEA INTERNO O EXTERNO Y DADA LA FALTA DE AHORRO EN LAS ECONOMÍAS LATINOAMERICANAS, ÉSTOS SE VEN COMPELIDOS A RECURRIR A LOS CRÉDITOS INTERNACIONALES. ES POR ÉSTO QUE EN EL ESQUEMA GLOBAL DE

LAS POLÍTICAS ECONÓMICAS, ES ABSURDO PENSAR EN LA DECISIÓN POLÍTICA DE UNA MORATORIA UNILATERAL EN LOS PAGOS DE LOS PAÍSES EN DESARROLLO, PUESTO QUE ESTA DECISIÓN TRAERÍA COMO CONSECUENCIA QUE EL INVERSIONISTA PERDIERA EL INCENTIVO DE COLOCAR SU CAPITAL EN LOS PAÍSES EN DESARROLLO Y ASÍ SE ACELERARÍA EL COLAPSO DE LA ECONOMÍA MUNDIAL.

IMPACTO EN LA ECONOMÍA MEXICANA DE LAS TASAS FINANCIERAS

HEMOS DE ANALIZAR COMO LOS VAIVENES DEL MERCADO INTERNACIONAL DE CAPITAL HAN AFECTADO A NUESTRO PAÍS. PRIMERAMENTE FIJAREMOS LA REFERENCIA EN CUANTO A LA VARIACIÓN DE LAS TASAS DE INTERÉS PARA PODER DARNOS CUENTA DEL IMPACTO QUE ÉSTAS HAN TENDIDO EN NUESTRA DEUDA.

PARA EL AÑO 1970, LAS TASAS DE INTERÉS PREFERENCIAL DE LOS ESTADOS UNIDOS, FLUCTUABAN EN UNA BANDA CERCANA AL 8 Ó 9% ANUAL. PARA EL AÑO DE 1980 ESTAS TASAS LLEGARON A SU PUNTO MÁXIMO ALCANZANDO LOS 20.20 PUNTOS PORCENTUALES. ANUALMENTE DURANTE ESTE TIEMPO EL PRODUCTO INTERNO BRUTO DEL PAÍS CRECIÓ EN TÉRMINOS NOMINALES DE 276'000,000.00 MILLONES DE PESOS A - \$ 17'430'000,000.00 MILLONES DE PESOS. ESTO HARÍA PENSAR QUE LA ECONOMÍA MEXICANA CUADRUPlicó SU PRODUCTO INTERNO BRUTO EN 4 AÑOS; SIN EMBARGO, PARA EL AÑO 1983, EN TÉRMINOS REALES, EL PRODUCTO INTERNO BRUTO DISMINUYÓ EN 4.7% CON RELACIÓN A 1982. LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CIFRAS SE DEBE A QUE LA INFLACIÓN EN EL PAÍS ALCANZA EN 1982 UN 98.8% Y EN 1983 EN UN 80.8%. AL MISMO TIEMPO LAS TASAS DE INTERÉS EN MÉXICO SUBIERON DEL 28.1% EN 1980 AL 62.7% EN 1983, MIENTRAS QUE EN ESTADOS UNIDOS DESCENDIERON DEL 20.20% AL 11%.⁽¹³⁾

EL DIFERENCIAL DE LOS INDICADORES MACROECONÓMICOS ENTRE LOS ESTADOS UNIDOS Y MÉXICO DAN COMO CONSECUENCIA QUE MIENTRAS QUE LA ECONOMÍA NORTEAMERICANA

SE RECUPERARÁ, LA ECONOMÍA MEXICANA SE HUNDE EN LA LLAMADA "CRISIS", ES DECIR, UNA COYUNTURA EN LA CUAL SE PERDIÓ EL CRECIMIENTO ECONÓMICO QUE SE HABIA LOGRADO HASTA 1982, DISMINUYENDO EL EMPLEO Y LA PRODUCCIÓN EN TODOS LOS SECTORES. ESTO TUVO UN IMPACTO EN EL NIVEL DE LA POBLACIÓN ECONÓMICAMENTE ACTIVA EN 1984, DE 22 MILLONES DE HABITANTES, 6 MILLONES SE ENCUENTRAN SUBEMPLEADOS O DESEMPLEADOS. MÁS AÚN, EXISTE UNA PÉRDIDA DEL PODER ADQUISITIVO DEL SALARIO EN TÉRMINOS REALES, DE ALREDEDOR DE UN 20%.⁽¹⁴⁾

EN GENERAL LA POBLACIÓN HA DISMINUIDO SU CAPACIDAD DE BIENESTAR; POR EJEMPLO, HAN DISMINUIDO EL CONSUMO DE PROTEÍNAS Y CALORÍAS DE LA DIETA TÍPICA DE MÉXICO DE 2240 CALORÍAS A 1958 Y 55.71 PROTEÍNAS A 47.8 DE 1982 A 1984.⁽¹⁵⁾

ES CLARO QUE UNO DE LOS PRINCIPALES INDICADORES DEL BIENESTAR SOCIAL ES LA ALIMENTACIÓN. POR OTRA PARTE, POR EL COMPROMISO DEL GOBIERNO PARA SUMINISTRAR PRODUCTOS BÁSICOS PARA LA ALIMENTACIÓN DE LA POBLACIÓN QUEDA DEMOSTRADO QUE EL PROBLEMA ES AÚN MÁS GRAVE EN OTROS SECTORES.

SI BIEN EN LA CUESTIÓN ALIMENTICIA ESTAMOS BASTANTE ABJO DEL MÍNIMO ALIMENTICIO RECOMENDADO POR LAS NACIONES UNIDAS, MÉXICO ESTÁ CAYENDO DENTRO DE LOS ESTADIOS MÁS DIFÍCILES DE SU DESARROLLO. LA POBREZA DEL PAÍS SE HACE SENTIR EN EL AUMENTO DE SU MORTALIDAD CON RELACIÓN A 1978. HABIENDO AUMENTADO EL NÚMERO DE ENFERMEDADES INFECCIOSAS QUE CAUSABAN LA MUERTE, POR LO QUE SE DEMUESTRA QUE LA FALTA DE HIGIENE, ASOCIADA A LA POBREZA, HA CAUSADO ESTRAGOS EN LA POBLACIÓN CONSTITUYENDO LA PRINCIPAL CAUSA DE MORTALIDAD TANTO INFANTIL, COMO GENERAL EN EL PAÍS.

EN TÉRMINOS GENERALES PODEMOS DARNOS CUENTA DE QUE EL AUMENTO EN LAS TASAS DE INTERÉS Y EL AUMENTO DE LA DEUDA HAN HECHO QUE EL PAÍS EN LUGAR DE PRO-

GRESAR, HAYA DECAÍDO EN SU DESARROLLO, POR LO QUE ES NECESARIO EVALUAR LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA FINANCIERO MEXICANO.

COMO HEMOS VISTO DURANTE LA EXPOSICIÓN DE ESTE TRABAJO, EL INVERSIONISTA SIEMPRE BUSCA LA MAYOR RENTABILIDAD FRENTE AL MENOR RIESGO AL COLOCAR SU CAPITAL. DEBIDO A ÉSTO, ENCONTRAMOS LA DISYUNTIVA PARA EL INVERSIONISTA DE BUSCAR MERCADOS QUE OPTIMICEN SUS GANANCIAS TANTO ECONÓMICAS COMO DE RIESGO MENOR. TRADICIONALMENTE EL CAPITAL FINANCIERO HA PREFERIDO LOS MERCADOS EUROPEOS PARA LA COLOCACIÓN DE PRÉSTAMOS; ÉSTO SE EXPLICA FACILMENTE AL TOMAR EN CONSIDERACIÓN QUE LOS PAÍSES DE LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA TIENEN UNA ESTRUCTURA POLÍTICA Y ECONÓMICA QUE GARANTIZA LA ESTABILIDAD MONETARIA Y PRODUCTIVA DE SUS ECONOMÍAS; SIN EMBARGO, EN VISTA DE LA COMPETITIVIDAD DEL MERCADO, LAS POSIBILIDADES DE GANANCIA EN EL MISMO, SON MARGINALES. POR OTRA PARTE, SIENDO LOS ESTADOS MIEMBROS DE LA COMUNIDAD, PAÍSES CON UNA AMPLIA PARTICIPACIÓN ESTATAL PARA LOGRAR EL BIENESTAR SOCIAL, GRAVAN FUERTEMENTE LAS UTILIDADES SOBRE EL CAPITAL, POR LO QUE NO SON LOS ÚNICOS MERCADOS QUE PUEDEN INTERESAR AL INVERSIONISTA.

EN EUROPA DESDE LA RECONSTRUCCIÓN QUE TUVO ADYENIMIENTO A PARTIR DE LA TERMINACIÓN DE LA SEGUNDA GUERRA MUNDIAL, LOS ESTADOS HAN SEGUIDO UNA POLÍTICA DE PLENO EMPLEO CON BIENESTAR, ÉSTO ES POR UNA PARTE, FOMENTAN LA INVERSIÓN DIRECTA, SIENDO ACTIVIDADES PRODUCTIVAS QUE UTILICEN MANO DE OBRA Y POR OTRA PARTE, GRAVAN LA UTILIDAD A FIN DE ALLEGARSE RECURSOS SUFICIENTES PARA FINANCIAR LOS PROGRAMAS DE SEGURIDAD SOCIAL QUE DICHS ESTADOS TIENEN PLANEADOS; ÉSTO IMPLICA UN BALANCE ENTRE LA POLÍTICA DE ESTÍMULOS A LA INVERSIÓN Y LA POLÍTICA RECAUDATORIA, BALANCE QUE EN LOS ÚLTIMOS TIEMPOS HA SIDO DIFÍCIL DE SOSTENER.

DESDE LA DÉCADA DE LOS 60's, LOS SISTEMAS POLÍTICOS EUROPEOS SE INCLINARON HACIA LA SOCIAL DEMOCRACIA, TENIENDO ÉSTA SU MAYOR AUGE EN EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE 1967 Y 1976, PERÍODO DURANTE EL CUAL SE ENCONTRABAN EN EL PODER EL PARTIDO LABORISTA EN INGLATERRA, EL PARTIDO SOCIAL DEMÓCRATA DE SUECIA Y HOLANDA ENTRE OTROS. ESTOS REGÍMENES PUSIERON ESPECIAL ÉNFASIS EN LA INVERSIÓN ESTATAL EN PROGRAMAS DE SEGURIDAD SOCIAL Y PLENO EMPLEO CONCEDIENDO BENEFICIOS SALARIALES A LOS FUERTES MOVIMIENTOS OBREROS DE CADA PAÍS, MUCHAS VECES EN PERJUICIO DEL SECTOR CAPITALISTA.

LOS RESULTADOS DE ESTA POLÍTICA DIERON COMO CONSECUENCIA DÉFICITS CADA VEZ MAYORES DE LOS PRESUPUESTOS GUBERNAMENTALES DE DICHS PAÍSES, LOS CUALES TRAJERON APAREJADA UNA INFLACIÓN QUE COMBINA LA RECESIÓN DE LAS ECONOMÍAS DE OCCIDENTE Y PROVOCÓ DESEQUILIBRIOS MONETARIOS Y BAJA DE LAS COTIZACIONES DE LAS MONEDAS TRADICIONALMENTE FUERTES COMO EL FRANCO FRANCÉS, FRANCO SUIZO Y MARCO ALEMÁN. ESTO PROVOCÓ QUE LA ACTIVIDAD GENERADORA DE EMPLEOS DECAYERA POR LA FALTA DE INVERSIÓN EN DICHS PAÍSES Y ASÍ, FRACASARON MUCHOS DE LOS OBJETIVOS QUE LOS PARTIDOS SOCIAL DEMÓCRATAS BUSCABAN.

VEMOS QUE A LA FECHA EL ELECTORADO DE LOS PAÍSES EUROPEOS INVIERTE SU APOYO POR LOS REGÍMENES SOCIAL-DEMÓCRATAS, PONIENDO EN EL PODER A LOS PARTIDOS CONSERVADORES COMO ES EL CASO DEL PARTIDO TORI EN INGLATERRA Y LA DEMOCRACIA CRISTIANA EN ALEMANIA. ESTOS NUEVOS GOBIERNOS MANTIENEN UNA POSICIÓN FRENTE AL GASTO PÚBLICO MEDIANTE LA SUPRESIÓN DE LOS AUMENTOS EN LAS PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL DE SUS RESPECTIVOS PAÍSES; POR OTRA PARTE, HAN SUPRIMIDO LA INTERVENCIÓN ESTATAL DENTRO DE LOS PROCESOS, DEROGANDO MUCHAS DISPOSICIONES QUE HACIAN INEFICIENTE EL APARATO PRODUCTIVO, EN MUCHOS CASOS, EN PERJUICIO DE LOS SINDICATOS Y DEL SECTOR OBRERO EN

GENERAL. ÉSTO HA LLEVADO A UNA REACTIVACIÓN DE LAS ECONOMÍAS DE DICHS PAÍSES CON LA CONSECUENTE MEJORA EN EL NIVEL DE VIDA DE TODA LA POBLACIÓN. CON ÉSTO HA QUEDADO INDUBITABLEMENTE PROBADO QUE PARA EFECTOS DE LOGRAR UN MEJORAMIENTO SOCIAL DE LA POBLACIÓN EN GENERAL, ES VITAL INCENTIVAR AL APARATO PRODUCTIVO MEDIANTE ACCIONES GUBERNAMENTALES QUE FOMENTEN LA INVERSIÓN YA SEA EN FORMA DIRECTA O INDIRECTAMENTE, YA QUE AL AUMENTAR LA INVERSIÓN PRIVADA SE GENERAN EMPLEOS, LOS CUALES HAN DE REPERCUTIR EN UN MEJORAMIENTO DEL NIVEL DE VIDA DE LA POBLACIÓN.

IMPACTO ECONOMICO DE LAS MEDIDAS GUBERNAMENTAS EN MEXICO

HERTON EXPLICA QUE EN EL PROCESO SOCIAL LAS PERSONAS REALIZAN SUS ACTIVIDADES EN BÚSQUEDA DEL ESTÁTUS, ES DECIR, LA OBTENCIÓN DE DETERMINADOS SATISFACTORES SIENDO ECONÓMICOS, MORALES O SOCIALES, SUPERIORES A LOS QUE GOZAN EN EL MOMENTO EN QUE SE DA LA ACCIÓN, ÉSTO ES, TODAS LAS PERSONAS TIENEN LA TENDENCIA NATURAL A MEJORAR SU NIVEL DE VIDA. EN MÉXICO DURANTE EL SEXENIO DE 1976 A 1982 SE ESTIMULÓ LA INVERSIÓN PRODUCTIVA DEL APARATO GUBERNAMENTAL CONTRATANDO CRÉDITOS AVALADOS POR LAS EXPECTATIVAS PRODUCTIVAS DE PETRÓLEOS MEXICANOS, LO CUAL DIÓ LUGAR A QUE AUMENTARA EL CIRCULANTE Y POR LO TANTO, SE LLEGA A UN AUMENTO DEL NIVEL DE VIDA DE LA POBLACIÓN NACIONAL EN TÉRMINOS NOMINALES. EL PRODUCTO NACIONAL BRUTO LLEGA A CRECER HASTA EN UN 8% ANUALMENTE; SIN EMBARGO, ESTO TRAJÓ APAREJADA UNA FUERTE INFLACIÓN DEBIDA PRINCIPALMENTE A QUE LA INVERSIÓN GUBERNAMENTAL APOYADA POR EL CRÉDITO, NO ERA PRODUCTORA DE BIENES Y SERVICIOS, SINO QUE SIMPLEMENTE ESTABA ENFOCADA AL BIENESTAR SOCIAL TRANSITORIO O A LA DEMAGOGIA POLÍTICA.

LA MAYORÍA DE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR ESTA NUEVA OLA DE FINANCIAMIENTOS

TOS SE CANALIZARON A INVERSIONES DEFICIENTES CON Poca COMPETITIVIDAD EN EL MERCADO INTERNACIONAL; POR TANTO, HUBO UNA CARGA PRESUPUESTARIA CADA VEZ MAYOR DERIVADA DEL FINANCIAMIENTO DE LOS DÉFICITS DEL SECTOR PARAESTATAL. ESTO DIÓ LUGAR FINALMENTE A QUE SOBREVINIERA UNA CRISIS DE LIQUIDEZ YA QUE TODOS LOS CRÉDITOS CONTRATADOS POR EL GOBIERNO MEXICANO AL LLEGAR SU VENCIMIENTO, NO EXISTÍAN RECURSOS SUFICIENTES PARA CUBRIR EL PAGO DE LOS MISMOS. POR OTRA PARTE, LA BAJA DE LOS PRECIOS DEL PETRÓLEO HIZO QUE EL RECURSO QUE IBA A SER DESTINADO A SOLVENTAR EL PAGO DE LA DEUDA, FUERA INSUFICIENTE CON LO QUE SOBREVINO LA CRISIS.

EN CUANTO AL SECTOR PRIVADO, LA AFLUENCIA DE CRÉDITO AL SECTOR PÚBLICO RESTRINGIÓ LAS OPORTUNIDADES QUE LA EMPRESA PRIVADA TENÍA DE OBTENCIÓN DE FONDOS DEL EXTRANJERO EN CONDICIONES ÓPTIMAS, YA QUE EXISTÍA LA COMPETENCIA DEL GOBIERNO PARA CONSEGUIR DICHOS FONDOS. NO OBSTANTE LO ANTERIOR, HUBO UNA GRAN AFLUENCIA DE CRÉDITO TANTO PARA EL SECTOR PÚBLICO COMO PARA EL SECTOR PRIVADO DEL PAÍS, DEBIDO PRINCIPALMENTE AL CRECIMIENTO INUSITADO QUE TENÍA LA ECONOMÍA MEXICANA EN RELACIÓN CON EL RESTO DEL MUNDO, LO CUAL REPRESENTABA UN BUEN RIESGO DE INVERTIR EN EL PAÍS.

HEMOS NOTADO QUE LA POLÍTICA FISCAL DEL SEXENIO ANTERIOR NO FUE TODO LO FAVORABLE POSIBLE PARA LA INVERSIÓN; SIN EMBARGO, LOS BANCOS EXTRANJEROS TAMIZARON EL IMPACTO QUE TENÍA SOBRE SUS OPERACIONES LA CARGA FISCAL SOBRE LOS INTERESES MEDIANTE CLÁUSULAS QUE REVERTÍAN DICHA CARGA FISCAL EN LOS DEUDORES DE LOS CRÉDITOS. ESTO VINO A GENERAR QUE AL CAER EL MERCADO FINANCIERO NACIONAL EN CRISIS A FINALES DE 1982, LOS DEUDORES NACIONALES TUVIERAN LA CARGA AGREGADA DE LA DEVALUACIÓN DE LA MONEDA NACIONAL, ASÍ

COMO LA OBLIGACIÓN CONTRACTUAL DE PAGAR EL IMPUESTO QUE CORRESPONDÍA A LOS BANCOS ACREEDORES Y ASÍ SOBREVINO LA LLAMADA "CRISIS DE LIQUIDEZ", LA CUAL CONSISTIÓ EN LA FALTA DE DINERO POR PARTE DE LOS DEUDORES PARA CUMPLIR CON SUS OBLIGACIONES INTERNACIONALES. DE HABERSE SEGUIDO UNA POLÍTICA INCENTIVADORA DE LA INTERVENCIÓN DE LOS BANCOS EXTRANJEROS EN LA ECONOMÍA NACIONAL MEDIANTE LA DESGRAVACIÓN DEL INGRESO POR INTERESES Y LA ELIMINACIÓN DE LA COMPETENCIA GUBERNAMENTAL POR LOS FONDOS DISPONIBLES, SE HUBIERA ABARATADO LA CARGA FINANCIERA DE LA EMPRESA PRIVADA, HACIENDOLA ASÍ MÁS APATA PARA RESPONDER A LAS NECESIDADES DE PRODUCCIÓN DE LA MISMA. POR OTRA PARTE, SE HUBIERA LOGRADO UN AUMENTO EN LA PLANTA PRODUCTIVA NACIONAL CON LA CONSIGUIENTE FORTALEZA DEL MISMO PARA SORTEAR LAS DIFICULTADES FINANCIERAS DEL MERCADO INTERNACIONAL, YA QUE AL HABER LA SUFICIENTE PRODUCCIÓN, NO TENDRÍA TANTO IMPACTO LA CAÍDA DE LOS PRECIOS DE UNA MATERIA PRIMA COMO LO ES EL PETRÓLEO, YA QUE LA PRODUCCIÓN NACIONAL ESTARÍA DIVERSIFICADA EN LA PRODUCCIÓN DE DIVERSOS PRODUCTOS MANUFACTURADOS EN GENERAL. Y AL EXISTIR UNA MAYOR PRODUCCIÓN ACTIVA, SE ASEGURA EL EMPLEO PARA GRANDES SECTORES DE LA POBLACIÓN MINIMIZANDO EL RIESGO DE PRESIONES INFLACIONARIAS COYUNTURALES QUE PROVOCA EL IMPRODUCTIVO SECTOR PARAESTATAL.

COMO ANALIZAMOS EN EL CAPÍTULO I, EL RIESGO ES UN FACTOR MUY IMPORTANTE PARA DETERMINAR LAS POSIBILIDADES DE INVERSIÓN DE CUALQUIER EMPRESA, EN ESPECIAL DE LOS BANCOS. EXISTEN DIFERENTES TIPOS DE RIESGOS QUE HARAN REACCIONAR A LOS INVERSIONISTAS DE DIVERSAS MANERAS.

NANCY WELLS EN UN ARTÍCULO PUBLICADO EN LA REVISTA "INSTITUTIONAL INVESTOR" COMENTA QUE LOS PRINCIPALES FACTORES QUE LLEVAN A UNA COMPAÑÍA NORTEAMERICANA A DECIDIRSE POR INVERTIR EN DETERMINADO PAÍS SON:

1. LA POSIBILIDAD DE OBTENER UNA GANANCIA ATRACTIVA EN LA INVERSIÓN. ESTO NO REQUIERE DE MAYOR EXPLICACIÓN YA QUE TODAS LAS EMPRESAS PRIVADAS TIENEN LA FINALIDAD ESENCIAL DE GENERAR UTILIDADES - A MAYORES UTILIDADES - MAYOR ATRACTIVO DE LA INVERSIÓN.
2. LA EXISTENCIA DE UN GRADO DE RIESGO ECONÓMICO Y POLÍTICO MENOR. ESTO SE EXPLICA COMO QUE LA EMPRESA DEBERÁ BUSCAR LA MAYOR ESTABILIDAD FINANCIERA Y POLÍTICA DEL MERCADO A EFECTO DE NO TENER QUE ENFRENTAR LA PÉRDIDA DE LA INVERSIÓN POR SITUACIONES QUE SE ENCUENTREN MÁS ALLÁ DE SU CONTROL Y EN EL CASO DE QUE EL RIESGO AÚN SIEMPRE ACEPTABLE IMPLICA UN PELIGRO LATENTE, DEBERÁ SER COMPENSADO POR MAYOR GANANCIA DE LA INVERSIÓN.
3. FINALMENTE EL INVERSIONISTA HA DE BUSCAR UN RÉGIMEN FISCAL QUE LE SEA ATRACTIVO. ESTO ES, QUE OBTENGÁ LA MAXIMIZACIÓN DEL RENDIMIENTO DE SU INVERSIÓN DESPUÉS DE IMPUESTOS A EFECTO DE QUE SU UTILIDAD NO SE VEA DISMINUIDA POR LA CARGA FISCAL. (16)

AL CONJUNTARSE UN BALANCE FAVORABLE PARA EL INVERSIONISTA EN ESTOS TRES FACTORES, ÉSTE SE VERÁ CON MAYORES POSIBILIDADES DE INVERTIR EN DETERMINADO PAÍS Y ASÍ, EL GOBIERNO TIENE EN SUS MANOS LA POSIBILIDAD DE ATRAER LA INVERSIÓN EXTRANJERA A LA ECONOMÍA NACIONAL, DANDO INCENTIVOS FISCALES Y PRODUCTIVOS, LOS CUALES HAGAN ATRACTIVO PARA EL ANALISTA FINANCIERO LA CONSIDERACIÓN DE INVERTIR EN EL PAÍS. EL GOBIERNO MEXICANO AL ANALIZAR LAS PRIORIDADES DE SUS PROGRAMAS DE ACCIÓN DEBERÍA INCENTIVAR LA AFLUENCIA DE CAPITAL EXTRANJERO SEA DE RIESGOS O CAPITAL FINANCIERO, DANDO UN TRATAMIENTO FISCAL PREFERENCIAL AL MISMO, YA QUE LA ECONOMÍA MEXICANA SIGUE SIEMPRE UN RIESGO TANTO ECONÓMICO COMO POLÍTICO PARA LA INVERSIÓN. LA ADOPCIÓN

DE UNA POLÍTICA FISCAL INCENTIVADORA SE LOGRARÁ CON UN AUMENTO EN EL CAPITAL EN EL PAÍS, EL CUAL REDUNDARÁ EN MAYORES EMPLEOS.

IMPACTO EN EL EMPLEO

ES UNA VERDAD ECONÓMICA QUE A MAYOR INVERSIÓN HABRA MAYOR EMPLEO; ÉSTO SE EXPLICA AL CONSIDERAR QUE TODO PROCESO PRODUCTIVO REQUIERE EN MAYOR O MENOR GRADO DE MANO DE OBRA Y ASÍ, A MAYOR INVERSIÓN, MAYOR PRODUCCIÓN Y MAYOR EMPLEO. NO SÓLO ÉSTO ES CONSECUENCIA DE UN AUMENTO EN LA INVERSIÓN YA QUE AL INYECTAR RECURSOS A LA ECONOMÍA, SE FORTALECE LA CREACIÓN DE PROCESOS PRODUCTIVOS SECUNDARIOS Y DE APOYO A LA INVERSIÓN. ASÍ, POR EJEMPLO, CUANDO SE INVIERTE EN LA INDUSTRIA ALIMENTARIA, SE BENEFICIAN LAS INDUSTRIAS DEL TRANSPORTE, DE LA FABRICACIÓN DE ENVASES DE COMERCIALIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN, ETC., POR TANTO, PODRÍAMOS ENUNCIAR MATEMÁTICAMENTE $E \geq I$; ESTO ES EL NÚMERO DE EMPLEOS CREADOS, SERÁ MAYOR PROPORCIONALMENTE AL MONTO DE LA INVERSIÓN Y ASÍ EJEMPLIFICANDO PODEMOS DECIR QUE SI SE INVIERTEN \$ 100.00 PARA CREAR DIEZ EMPLEOS, EL RESULTADO NETO SERÁ QUE DE LOS CIENTO PESOS DESTINADOS A LA CREACIÓN DE DIEZ EMPLEOS SE OBTENDRÁN APARTE DE LOS ORIGINALMENTE PROYECTADOS, UN NÚMERO MAYOR DE EMPLEOS DE LOS CUALES TODA AQUELLA CANTIDAD QUE EXCEDA DE DIEZ SERÁ SECUNDARIA, ES DECIR, QUE NO SE ENCUENTREN DIRECTAMENTE REALACIONADOS CON LA INVERSIÓN.

EN CONCLUSIÓN LLEGAMOS A QUE SI EL GOBIERNO INCENTIVA FISCALMENTE LA INVERSIÓN, EVENTUALMENTE OBTENDRÁ MAYORES EMPLEOS Y MAYOR PRODUCTIVIDAD CON EL CONSIGUIENTE MEJORAMIENTO DEL NIVEL DE VIDA DE TODA LA POBLACIÓN A QUE SI TRATARE DE TOMAR EN SUS MANOS EL PROCESO PRODUCTIVO, FINANCIÁNDOLO MEDIANTE LA RECAUDACIÓN.

CITAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO VII

- 1.- KISSINGER HENRY; "MIS MEMORIAS" - COLECCIÓN LIBRO ESCOGIDO - EDITORIAL ATLANTIDA, ARGENTINA 1982.
- 2.- HAL GROPIE DIANE. THE UNITED STATES BOND MARKET'S DEFICIT NIGHTMARE. - INSTITUTIONAL INVESTOR - MAYO 1982.
- 3.- IDEM
- 4.- RECASENS SICHES LUIS. SOCIOLOGIA; EDITORIAL PORRÚA - MÉXICO 1977.
- 5.- GARCIA MORENTE MANUEL. ENSAYOS SOBRE EL PROGRESO; REVISTA DE OCCIDENTE MADRID 1945.
- 6.- IDEM
- 7.- AYALA FRANCISCO - TRATADO DE SOCIOLOGIA - EDITORIAL LOZADA - BUENOS AIRES 1947.
- 8.- RECASENS SICHES LUIS. Opus CIT.
- 9.- GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS; THE 2000 GLOBAL REPORT TO THE PRESIDENTE WASHINGTON 1983.
- 10.- CEPAL. BALANCE PRELIMINAR DE LA ECONOMÍA LATINOAMERICANA - 1983.
- 11.- IDEM
- 12.- IDEM
- 13.- BANCO MUNDIAL -- INFORME SOBRE EL DESARROLLO MUNDIAL. New York 1983.
- 14.- DE LA MADRID HURTADO MIGUEL; SEGUNDO INFORME DE GOBIERNO MÉXICO 1984.
- 15.- IDEM.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

PRIMERA.- PARA LA CONSECUCIÓN DE CUALQUIER FIN ES NECESARIO CONTAR CON LOS RECURSOS ECONÓMICOS SUFICIENTES PARA ALCANZAR LAS METAS TRAZADAS. TANTO LAS EMPRESAS COMO LOS PAÍSES SI NO CUENTAN CON RECURSOS PROPIOS PARA LA REALIZACIÓN DE SUS FINES, DEBERÁN ACUDIR A FUENTES FINANCIERAS. LA PRINCIPAL DE ESTAS FUENTES ES EL CRÉDITO O FINANCIAMIENTO DIRECTO.

SEGUNDA.- CUANDO SE ACUDE AL CRÉDITO SE ENFRENTA UNO CON QUE EL ACREDITANTE BUSCARÁ SIEMPRE EL MENOR RIESGO POSIBLE Y A LA MAYOR RENTABILIDAD. POR ESTO BUSCARÁ SIEMPRE LAS MAYORES GARANTÍAS Y LA MENOR CARGA FISCAL Y OPERATIVA.

TERCERA.- EN RAZÓN DE LAS CONDICIONES QUE RIGEN LOS MERCADOS DE CRÉDITOS, TUVO NACIMIENTO EL MERCADO EUROPEO DE CRÉDITOS COMO EXPRESIÓN DE LA VOLUNTAD TANTO DE DEUDORES COMO ACREEDORES DE CONTAR CON UNA INFRAESTRUCTURA QUE FACILITARA LA LIBRE COLOCACIÓN DE CAPITALES.

CUARTA.- TODOS LOS ESTADOS TIENEN EL INALIENABLE DERECHO DE ESTABLECER CONTRIBUCIONES PARA SUFRAGAR LOS GASTOS PÚBLICOS. ESTA ES UNA CARACTERÍSTICA ESENCIAL DE LA SOBERANÍA. SIN EMBARGO, ESTA POTESTAD NO ES IRRESTRICTA YA QUE SE LIMITA POR LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES QUE LAS NORMAS CONSTITUCIONALES LES OTORGAN A LOS PARTICULARES.

QUINTA.- EL ESTADO AL RECURRIR A AFECTAR LOS INTERESES DE LOS PARTICULARES. ESTABLECIENDO CONTRIBUCIONES DEBE DE FUNDARSE EN UNA LEY Y ASI LOS INGRESOS QUE PUEDA OBTENER EL ESTADO SE CLASIFICAN EN IMPUESTOS, DERECHOS, PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS. LOS IMPUESTOS Y LOS DERECHOS, SIENDO OBLI-

GACIONES CONTENIDAS EN LEY, SÓLO NACEN EN EL MOMENTO EN QUE SE DAN EN EL MUNDO FENOMENOLÓGICO LAS HIPÓTESIS NORMATIVAS QUE DICHAS LEYES CONTEMPLAN POR TANTO SÓLO PUEDEN TENER NACIMIENTO DENTRO DEL ÁMBITO ESPACIAL Y TEMPORAL PROPIO DE LA LEY QUE LOS CREA, YA QUE DE NO SER ASÍ ESTARIAMOS INVADIENDO LA SOBERANÍA DE OTROS REGÍMENES JURÍDICOS.

SEXTA.- ES EL CASO DE LOS CONTRATOS DE FINANCIAMIENTO HECHOS ENTRE PERSONAS DE DIVERSAS NACIONALIDADES LA LEY APLICABLE SE DEBE LOCALIZAR TOMANDO EN CUENTA LA OBLIGACIÓN COMO VÍNCULO OBJETIVO Y NO LAS CARACTERÍSTICAS PERSONALES DE CADA SUJETO QUE EN ELLA INTERVENGA, PROPONEMOS LAS SIGUIENTES NORMAS DE APLICACIÓN A LOS CONFLICTOS DE LEYES:

- A) LA NORMA APLICABLE EN TODOS LOS CASOS DEBE SER LA VOLUNTAD DE LAS PARTES.
- B) EN DEFECTO DE ALGUNA ESTIPULACIÓN DE LAS MISMAS LA LEY APLICABLE HA DE SER LA DEL LUGAR DONDE SE HAN DE CUMPLIR LAS OBLIGACIONES DE LAS PARTES.
- C) DE NO SER POSIBLE DETERMINAR DONDE SE HAN DE CUMPLIR ÉSTAS SE HA DE PRESUMIR QUE SE CUMPLEN EN EL LUGAR DONDE SE REALIZO EL CONTRATO Y ENTONCES LA LEY DE DICHO LUGAR DEBER SER APLICABLE.

NUESTRA LEGISLACIÓN CONSIDERA QUE EL LUGAR DONDE SE CELEBRA EL CONTRATO ES AQUEL LUGAR DONDE SE TITULA, ESTA SOLUCIÓN ES ERRÓNEA YA QUE FOMENTA LA EXTRATERRITORIALIDAD DE LA LEGISLACIÓN NACIONAL POR LO QUE DEBE DE MODIFICARSE DICHA LEGISLACIÓN EN CONCORDANCIA CON LOS PRINCIPIOS ANTES EXPRESADOS.

SEPTIMA.- CONSIDERAMOS QUE EXISTE UN PLANTEAMIENTO ERRÓNEO RESPECTO A LAS SOLUCIONES QUE LA COMUNIDAD INTERNACIONAL HA DADO CON RELACION A LA POTESTAD TRIBUTARIA. LA COMUNIDAD INTERNACIONAL HA PRETENDIDO DESNATURALIZAR

A TODOS LOS HECHOS O ACTOS JURÍDICOS QUE DAN LUGAR AL INGRESO, EL CUAL ES EL HECHO GENERADOR DE INGRESOS ES UN ACTO O HECHO JURÍDICO. VISTO LO ANTERIOR, EL CRITERIO QUE DEBERÍAN SEGUIR TODOS LOS SISTEMAS FISCALES SERÍA EL DE DETERMINAR DONDE SE REALIZAN LOS EFECTOS JURÍDICOS QUE DAN LUGAR AL INGRESO.

OCTAVA.- EN MATERIA DE FINANCIAMIENTO, EL INGRESO, ES DECIR LOS INTERESES, TIENEN SU ORIGEN EN UN CONTRATO DE CRÉDITO, VISTO QUE ÉSTOS HAN DE REGIRSE DE ACUERDO A LO EXPRESADO EN LA CONCLUSIÓN SEXTA, LA LEGISLACIÓN APLICABLE PARA DETERMINAR EL IMPUESTO ES LA DEL LUGAR ESTABLECIDO PARA QUE SE PAGUEN LOS INTERESES YA QUE EN ESTE LUGAR SE DA EL HECHO GENERADOR. POR OTRA PARTE, DE ADOPTARSE EL SISTEMA PROPUESTO, SE ELIMINARÍA TANTO LA ELUSIÓN FISCAL COMO LA DOBLE TRIBUTACION.

NOVENA.- ES NECESARIO COMBATIR LA EXISTENCIA DE LOS LLAMADOS REFUGIOS FISCALES YA QUE ÉSTOS PERJUDICAN LA RECAUDACIÓN AL ESTIMULAR LA SIMULACIÓN DE ACTOS JURÍDICOS Y ASÍ SE FOMENTA LA INSEGURIDAD JURÍDICA.

DECIMA.- CONSIDERAMOS INJUSTA LA SOLUCION QUE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DA AL PROBLEMA DEL INGRESO OBTENIDO POR EXTRANJEROS YA QUE EN AMPLIA VIOLACIÓN A LA CONSTITUCIÓN PRETENDE HACER CAER DENTRO DE SU IMPERIO OPERACIONES QUE TIENEN VIDA EN EL EXTRANJERO. POR OTRA PARTE, CONSIDERAMOS QUE AL HACER RESPONSABLE DEL PAGO DE UN IMPUESTO AL RETENEDOR SE EVADE SUSTANCIALMENTE EL ENFRENTAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ESTA SOLUCIÓN, PENALIZANDO AL RESIDENTE EN EL PAÍS AL APLICARLE A TÍTULO DE OBLIGACIÓN SOLIDARIA LA CARGA FISCAL QUE EN ESENCIA NO EXISTE YA QUE SE APLICA A EXTRANJEROS POR HECHOS GENERADORES REALIZADOS FUERA DEL PAÍS, POR OTRA PARTE SE NIEGA CUALQUIER LEGITIMACIÓN QUE EL RETENEDOR PUDIERA TENER

PARA CUESTIONAR LA CAUSACIÓN DEL IMPUESTO O LA BASE GRAVABLE DEL MISMO.

DECIMA PRIMERA.- LAS VARIACIONES EN EL MERCADO FINANCIERO TIENEN UN IMPACTO DEFINITIVO EN LA PRODUCCIÓN Y POR LO MISMO EN EL NIVEL DE VIDA DE LAS COMUNIDADES. DADO QUE ES CONNATURAL A LA ESENCIA HUMANA LA BÚSQUEDA DE UN MEJOR NIVEL DE VIDA, HEMOS DE IMPLEMENTAR UNA POLÍTICA INCENTIVADORA DE LA INVERSIÓN A TRAVÉS DE MEDIDAS ECONÓMICAS Y FISCALES A FIN DE LOGRAR UN PROGRESO SOCIAL MÁS ARMÓNICO Y EVITAR RETROCESOS EN EL DESARROLLO SOCIAL DE NUESTRO PAÍS. ES IMPORTANTE EN ESTOS MOMENTOS REANALIZAR TODA LA REGULACION FINANCIERA A EFECTO DE QUE ESTEMOS EN POSIBILIDAD DE OFRECER AL PUEBLO DE MÉXICO UN DESARROLLO MÁS AMPLIO Y MÁS EQUITATIVO.

SERGIO ALEJANDRO AGUILAR CHACON

MAYO DE 1985.

- Recomendaciones del Grupo de Expertos de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC)
- Modelos del Pacto Andino (P.A.)
- Modelo de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)
- Directrices y Estudios del Grupo de Expertos de las Naciones Unidas (N.U.)
- Modelo de los Estados Unidos de América (EE UU)
- Modelo de la República Federal de Alemania (R.F.A.)

RENTAS DE LA PROPIEDAD INMUEBLE

ALALC	Se gravan por el país donde están situados los bienes (Art. 5). Se incluyen las rentas de explotaciones agropecuarias, forestales y extractivas, y adicionales que se deriven de la explotación de los bienes inmuebles (Art. 5).
P.A.	Al igual que la ALALC, se otorga el derecho de imposición exclusivo al país donde están situados los bienes (Art. 5). Se agrega que "cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento, o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los países miembros, sólo será gravable por ese país miembro (Art. 6).
OCDE	Se otorga el derecho de imposición prioritario, pero no exclusivo, al Estado contratante en el cual están ubicados los bienes. Si bien se deja la delimitación del concepto "bienes inmuebles" a lo que establezca la legislación del Estado en donde están ubicados los mismos, se aclara expresamente que dicho concepto incluye las rentas de la agricultura y forestación y los accesorios, ganado y equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales, así como los derechos sobre los mismos (Art. 6).
N.U.	Las Directrices no contienen normas expresas sobre el tratamiento de las rentas de bienes inmuebles. Durante el 7o. período de sesiones del grupo de expertos (octubre 1977), se discutió el proyecto de directrices sobre este punto.
EE UU	Igual que la solución de la OCDE, estableciendo que dicha imposición en el país donde están ubicados los bienes, se realizará sobre una base neta.
R.F.A.	Igual que la solución de la OCDE.

RENTAS DE EMPRESAS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL

ALALC	<p>Se refiere a las empresas de transporte internacional aéreo, terrestre, marítimo, fluvial o lacustre y admite dos soluciones alternativas (Art. 19):</p> <ol style="list-style-type: none"> a) imposición por el país donde están domiciliadas las empresas; b) imposición por el país en cuyo territorio se encuentre situada la dirección efectiva de la empresa.
P.A.	<p>Se refiere, al igual que la ALALC, a las empresas de transporte internacional aéreo, terrestre, marítimo, fluvial o lacustre, pero señala que las rentas de las mismas sólo podrán ser gravadas por el país en que dichas empresas estuvieren domiciliadas (Art. 8).</p>
OCDE	<p>En relación con el transporte internacional aéreo y marítimo, los beneficios sólo podrán ser gravados por el Estado en el que esté situada la sede de la dirección efectiva de la empresa, criterio que también se aplicará a los beneficios derivados de participación en intereses mancomunados, en una empresa conjunta o en una agencia de operaciones internacionales (Art. 8, párrafos 1 y 4).</p>
N.U.	<p>Distinguen rentas de empresas de transporte internacional aéreo y marítimo. Para las empresas de transporte aéreo mantienen la fórmula de la OCDE. Para las de transporte marítimo, abren otra alternativa, autorizando la imposición en el país de la fuente, cuando se opere en él sobre una base más que incidental y sugiriendo procedimientos para la distribución del impuesto en tales casos.</p>
EE UU	<p>Si bien la fórmula usualmente utilizada es la del modelo de la OCDE, dicho país está estudiando la posibilidad de abrir la imposición compartida de las rentas del transporte marítimo con el país donde las actividades se realizan, sobre todo, en convenios con países en desarrollo.</p>
R.F.A.	<p>Se sigue el criterio de la OCDE.</p>

**PRINCIPIOS Y CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE EL
TRATAMIENTO DE LAS RENTAS DE INVERSIONES
O DE CAPITALES MOBILIARIOS
(intereses, dividendos y regalías o cánones)**

ALALC	<p>Gravamen exclusivo por el país de la fuente. Para el caso de intereses y regalías, la localización de la fuente se configura por cualquiera de las siguientes dos alternativas: lugar de colocación o utilización económica de los capitales (fuente productora) o lugar desde donde se pagan las rentas (fuente pagadora). Se incluyen en esta categoría las rentas obtenidas por las compañías aseguradoras, sin ejercer actividades en el país en que están situados los bienes (Art. 12). Las rentas del arrendamiento, cesión o uso del derecho a explotar recursos naturales, se consideran dentro del capítulo de "Rentas Generadas por Capitales Mobiliarios" (Art. 6), en tanto que el modelo del Pacto Andino las considera aparte.</p>
P.A.	<p>Gravamen exclusivo por el país de la fuente. La localización de la fuente en el caso de intereses y regalías es el lugar de colocación o utilización de los capitales o bienes (fuente productora), aplicándose el criterio de la utilización (cuando los capitales son afectados a una actividad productiva) y el de la colocación (en los demás casos).</p>
OCDE	<p>Imposición compartida con el país de la fuente, en el caso de dividendos e intereses (prioritaria en el país de la fuente, pero con limitaciones en la tasa), e imposición exclusiva por el país del domicilio del cedente en el caso de regalías. No obstante, cuando la acción que genera los dividendos, el crédito que genera los intereses o el derecho de propiedad por los que se paguen las regalías esté vinculado efectivamente a un "establecimiento permanente" o "base fija" situados en el Estado de la fuente y pertenecientes a un residente del otro Estado, tales dividendos, intereses y regalías se tratarán como beneficios empresariales y en consecuencia, desaparecen las limitaciones al derecho de imposición por el país de la fuente.</p>
N.U.	<p>Se admite la imposición compartida de las llamadas "rentas de inversiones" (prioritaria por el país de la fuente, pero limitada en las tasas). No obstante y como aspectos específicos recomendados en las Directrices, anotamos los siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) no se fijan tasas de retenciones por el país de la fuente, las que se dejan a resolver en las negociaciones bilaterales; b) se sugiere una tasa de retención efectiva sobre base de la renta neta; c) se recomienda no adoptar tasas de retención excesivamente altas y compartir la tributación con el país de residencia del beneficiario.
EEUU	<p>Siguen en general el modelo de la OCDE, si bien, por regla general, aplican el principio de imposición exclusiva por el país de residencia, también en el caso de los intereses.</p>
R.F.A.	<p>Siguen el modelo de la OCDE.</p>

DIVIDENDOS

ALALC	Imposición exclusiva por el país de la fuente, localizándose la misma en el lugar donde se domicilia la empresa que los distribuye (Art. 10), o los paga o acredita, en el caso de participaciones (Art. 11).
P.A.	Igual que la solución de la ALALC (Art. 11).
OCDE	<p>Gravamen compartido entre el Estado de residencia del accionista y el Estado de la fuente (país de residencia de la sociedad que los distribuye), pero estableciendo límites al derecho de imposición por el Estado de la fuente, según el siguiente detalle (Art. 10).</p> <p>a) máximo del 15%, en el supuesto normal (inversiones de cartera);</p> <p>b) máximo del 5%, para las "inversiones directas", estableciendo el porcentaje de participación en el 25%.</p> <p>El derecho que se otorga al Estado de residencia tiene carácter prioritario y por ello los Comentarios prevén que los estados contratantes puedan acordar en sus negociaciones, la imposición exclusiva en el Estado de residencia del beneficiario.</p>
N.U.	Las Directrices siguen el esquema del modelo de la OCDE, pero se abstienen de formular límites máximos al derecho de imposición, por parte del Estado de la fuente.
EE UU	Se sigue el modelo de la OCDE, si bien normalmente rebajan del 25% al 10% el porcentaje mínimo de tenencia o participación accionaria, para los efectos de autorizar la aplicación de la tasa de retención máxima del 10%.
R.F.A.	Siguen el modelo de la OCDE. Sin embargo, se prevén ajustes a las tasas máximas de retención fijadas por la OCDE, atento a las recientes modificaciones del sistema alemán de imposición a las sociedades (adopción del sistema de imputación), de tal modo que en ciertos acuerdos negociados recientemente, se prevé una tasa fija de retención del 15%.

REGALIAS O CANONES (royalties, en inglés)

ALALC	<p>Imposición exclusiva por el país de la fuente, localizando la misma por una de las dos alternativas vistas en el caso de los intereses (fuente productora; fuente pagadora). No obstante, se describen las regalías en forma más amplia que la vista en el modelo del Pacto Andino, previendo una alternativa que posibilitaría la inclusión de los pagos por asistencia técnica en el concepto de regalías (Arts. 8 y 9).</p>
P.A.	<p>Considera como tales, solamente las derivadas de la utilización de marcas, patentes, conocimientos técnicos no patentados u otros bienes intangibles de similar naturaleza y prevé una imposición exclusiva por el país, en cuyo territorio se utilizan los mismos (Art. 9).</p>
OCDE	<p>Imposición exclusiva en el país de residencia del beneficiario, siempre que el residente sea el beneficiario de las regalías. El convenio describe el concepto de "regalías" (royalties), pero el mismo no incluye los pagos por asistencia técnica, los que siguen el régimen de beneficios empresariales o de rentas procedentes de trabajos independientes según los casos (Art. 12).</p>
N.U.	<p>Imposición compartida dentro de las reglas ya vistas para el caso de los intereses. Se distinguen regalías industriales, alquiler de películas y derechos de autor. En relación con los derechos de autor, se deja a criterio de las negociaciones bilaterales, la solución final acerca de la gravabilidad o exoneración de los mismos.</p>
EE UU	<p>Se sigue el criterio de la OCDE.</p>
R.F.A.	<p>Se sigue el criterio de la OCDE. No obstante, en las negociaciones con países en desarrollo favorecen la imposición compartida con el país de la fuente admitiendo una imposición limitada en el mismo con tasas que oscilan entre el 10% y el 15%.</p>

INTERESES

ALALC	<p>Imposición exclusiva por el país de la fuente. Localización de la fuente según el criterio de la fuente pagadora (lugar desde donde se pagan) o como solución alternativa la de la fuente productora (lugar en que se coloquen o utilicen económicamente los capitales), presumiéndose que el crédito ha sido colocado o utilizado en el país desde el cual se pagan los intereses (Art. 7).</p> <p>No se definen los intereses, pero se establece que quedan comprendidos en el concepto los incluidos en el precio de venta de operaciones con pago diferido (ventas a crédito).</p>
P.A.	<p>Imposición exclusiva por el país de la fuente. Localización de la fuente de los intereses en el lugar de utilización del capital, estableciendo la presunción de que el capital se utiliza en el Estado desde el cual se pagan los intereses (presunción que admite prueba en contrario). Nada se dice sobre los intereses en el caso de ventas a crédito (Art. 10).</p>
OCDE	<p>Igual criterio que para los dividendos, o sea, tributación compartida, pero derecho prioritario del Estado de residencia del beneficiario de los intereses y derecho limitado de imposición para el Estado de la fuente de los mismos, con una tasa máxima de retención del 10% sobre el importe bruto. Los Comentarios prevén no obstante, que los estados contratantes establezcan, a través de sus negociaciones bilaterales, la imposición exclusiva en el Estado de la residencia, en el caso de ventas a crédito de bienes de equipo o mercancías, o por razón de un préstamo concedido por una establecimiento bancario. El concepto "intereses" incluye los de las ventas a crédito, pero no los cargados por morosidad.</p>
N.U.	<p>Imposición compartida, pero limitada en la fuente (igual que en la OCDE), si bien no fijan tasas máximas de retención, pero sugieren una tasa efectiva sobre la renta neta. Con respecto al problema de los intereses incluidos en las ventas a crédito, su tratamiento se dejó para resolver en las negociaciones bilaterales de los países, tomando en cuenta aspectos, tales como: si las ventas son a corto o largo plazo, forma de determinar el interés, quién concede el crédito de exportación, concepto de interés bruto y neto, etcétera.</p>
EEUU	<p>Sigue en general el modelo de la OCDE, pero normalmente atribuye también la potestad tributaria exclusiva al país de residencia del beneficiario. Se admite también por regla general, la exoneración sobre intereses pagados a las agencias gubernamentales, estableciendo, asimismo, bases especiales para los intereses de préstamos interbancarios y los incluidos en las ventas a crédito.</p>
R.F.A.	<p>Se sigue el modelo de la OCDE.</p>

EMPRESAS ASOCIADAS Y VINCULADAS (incluyendo asignación de ingresos y gastos entre diversas jurisdicciones fiscales y precios de transferencia)

ALALC	La determinación de utilidades tanto en el caso de empresas que operen directamente en el otro país como a través de filiales o subsidiarias, se realizará a través del sistema <i>arm's length</i> y mediante el método de la "contabilidad separada" (Art. 16) y con carácter opcional autoriza desconocer los gastos que responden a la utilización de capitales o tecnología propias de la empresa o a prestaciones de servicios efectuados por partes componentes de la misma.
P.A.	Se sigue en principio el sistema <i>arm's length</i> para determinar los resultados de empresas relacionadas (último inciso del párrafo final del Art. 7).
OCDE	Se admiten deducir los gastos corrientes incurridos por el "establecimiento permanente", si bien existe sentir en cuanto a negar los pagos por regalías, intereses y similares realizados por el mismo a la casa matriz. Se excluye la regla de la vis atractiva (fuerza de atracción) del EP. La determinación de las utilidades se hará en todos los casos (EP y empresas vinculadas) sobre una base <i>arm's length</i> y partiendo del método de la "contabilidad separada".
N.U.	Tanto las Directrices como lo discutido en las 6a. y 7a. reuniones prevén normas al respecto, en los siguientes términos resumidos: a) la atribución de utilidades a un "establecimiento permanente" deberá hacerse sobre una base <i>arm's length</i> pero no se podrán deducir regalías, intereses y pagos similares realizados por el mismo a la casa matriz; b) se aplica la regla de la "fuerza de atracción" con respecto al "establecimiento permanente"; c) con respecto a empresas vinculadas las utilidades se determinarán sobre una base <i>arm's length</i> , determinando posibilidades de reajuste. En la c.. Reunión se sugirieron normas para conducir procedimientos de correcta asignación de rentas y gastos entre diversas jurisdicciones.
EE UU	Se maneja la fórmula de la OCDE. La sección 482 del Código de Rentas Internas prevé un procedimiento autorizando al Servicio de Rentas Internas a fijar los ingresos y gastos (incluyendo precios de transferencia) entre empresas operando en diversas jurisdicciones fiscales.
R.F.A.	Se sigue en general el modelo de la OCDE.

RENTAS DE SERVICIOS O TRABAJOS DE CARACTER INDEPENDIENTE

ALALC	Asimila servicios personales independientes y dependientes e incluye a las empresas de servicios personales. Jurisdicción exclusiva del país de la fuente, que se ubica según cualquiera de las tres alternativas vistas.
P.A.	Al igual que la ALALC asimila servicios independientes y dependientes. Jurisdicción exclusiva por el país de la fuente, que se ubica según el territorio en que se prestan los servicios (fuente productora).
OCDE	Jurisdicción exclusiva por el país de residencia, y sólo se comparte la jurisdicción admitiendo la imposición por el país de la fuente con carácter ilimitado en el caso de que se actúe en el mismo a través de una "base fija" (que constituye la repetición del concepto de "establecimiento permanente" en el caso de empresas).
N.U.	Incluye los servicios de consultoría. Jurisdicción exclusiva en el país de residencia y sólo se comparte la jurisdicción admitiendo la imposición por el país de la fuente con carácter ilimitado en el caso de que se actúe en el mismo a través de una "base fija" (IGUAL QUE LA SOLUCION DEL MODELO DE LA OCDE). Sin embargo, también se agrega para autorizar la imposición por el país de la fuente, los casos de estancia permanente en dicho país por un período o períodos continuos que excedan los 183 días en el año imponible.
EE UU	Se sigue la solución de la OCDE, pero existen acuerdos suscritos incorporando el límite temporal (como en el caso de las Directrices de las Naciones Unidas) para autorizar la imposición ilimitada por el país de la fuente.
R.F.A.	Son válidos los mismos comentarios expuestos sobre el modelo de EE UU.

GANANCIAS DE CAPITAL

ALALC	Imposición exclusiva por el país de la fuente para toda clase de bienes (Art. 23).
P.A.	Imposición exclusiva por el país de la fuente para toda clase de bienes (Art. 12).
OCDE	<p>Imposición compartida sobre las provenientes de la enajenación de bienes inmuebles y de muebles afectos a un "establecimiento permanente" o "base fija" (Art. 13).</p> <p>Imposición exclusiva por el país de residencia para las provenientes de la enajenación de los restantes bienes.</p> <p>Imposición exclusiva en el país donde se encuentre la sede de la dirección efectiva de la empresa, sobre las ganancias derivadas de la enajenación de buques, aviones y bienes muebles correspondientes a las operaciones de tales buques, embarcaciones y aeronaves.</p>
N.U.	Este aspecto fue debatido en las 6a. y 7a. reuniones del grupo de expertos y no existen recomendaciones en las Directrices.
EEUU	Se siguen las soluciones del modelo OCDE.
R.F.A.	Se siguen las soluciones del modelo OCDE.

SERVICIOS DE CONSULTORIA Y ASISTENCIA TECNICA

ALALC	Se incluyen dentro de las rentas de servicios personales y sujetas a imposición exclusiva en el país de la fuente, la que se determina por cualquiera de las tres alternativas allí previstas, no interesando si tales servicios se prestan por empresas (Art. 20).
P.A.	Se tratan por separado y se gravan exclusivamente por el país de la fuente, localizada en el país en que se prestaron los servicios (criterio de la fuente pagadora), (Art. 14).
OCDE	Se tratan también dentro del rubro de "servicios personales" ya sea en carácter de independientes (Art. 14) o dependientes (Art. 15), estableciéndose la imposición exclusiva por el país de residencia de quien presta el servicio, salvo la existencia de una "base fija" (servicios independientes) o cuando el empleo se desarrolle en el otro Estado (servicios dependientes).
N.U.	Se sigue el criterio de la OCDE pero agregan una alternativa, dando el derecho de imposición también al país de la fuente cuando la permanencia en dicho país se extiende en todos los casos más de 183 días en el año imponible.
EE UU	Siguen el criterio de la OCDE, pero incorporan el límite temporal contenido como alternativa en las Directrices de las Naciones Unidas, en diversos tratados con países en desarrollo.
R.F.A.	Es aplicable el comentario visto para el modelo de EE UU.

PRINCIPIOS Y CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE RENTAS DE SERVICIOS O TRABAJOS PERSONALES

ALALC	<p>Jurisdicción exclusiva por el país de la fuente, la que se ubica según tres alternativas: lugar de ejercicio de la actividad (fuente productora), lugar de utilización de los servicios y lugar desde donde se efectúan los pagos (fuente pagadora). Este tratamiento se aplica indistintamente a servicios independientes y en relación de dependencia (Art. 20). Se tratan por separado las rentas de funciones oficiales (domicilio), retribuciones de tripulantes de naves y aviones (domicilio del empleador), pensiones (fuente pagadora) y retribuciones de miembros de organismos directivos que actúen en el exterior (domicilio del empleador).</p>
P.A.	<p>Jurisdicción exclusiva por el país de la fuente, la que se ubica según el lugar donde se prestan (fuente productora). Tampoco se distinguen entre servicios personales dependientes e independientes. Por separado se tratan las empresas de servicios profesionales (fuente productora), las pensiones y anualidades (según el territorio donde se encuentre la fuente productora) y las actividades de emprendimiento público (fuente productora).</p>
OCDE	<p>Distingue servicios personales independientes (Art. 14) de los servicios personales en carácter de dependencia (Art. 15). En ambos casos, se toma como criterio básico de jurisdicción el de residencia, pero también en ambos casos se admite la imposición compartida con el país de la fuente bajo ciertas condiciones. Se tratan por separado los honorarios de directores (según el domicilio de la sociedad), artistas y deportistas (lugar donde actúan con independencia de la persona o entidad que perciba la renta), pensiones (residencia del beneficiario), funcionarios públicos (único caso de imposición exclusiva en la fuente) y estudiantes (residencia).</p>
N.U.	<p>Trata por separado los servicios personales independientes y los dependientes, manteniendo en general el criterio de la OCDE pero ampliando los casos en que se admite la imposición por el país de la fuente. El tratamiento de las rentas de residentes no permanentes u ocasionales (directores, artistas, estudiantes, etcétera) ha sido estudiado en el 7o. período de sesiones y las soluciones obviamente no constan en las Directrices publicadas en 1974.</p>
EEUU	<p>Siguen en general las soluciones del modelo de la OCDE, pero favorecen en ciertos casos (servicios personales independientes) la imposición compartida con el país de la fuente.</p>
R.F.A.	<p>Siguen el modelo de la OCDE, si bien al igual que EE UU, en las negociaciones con países en desarrollo amplían las posibilidades de compartir la tributación con el país de la fuente.</p>

**RENTAS DE SERVICIOS O TRABAJOS PERSONALES
PRESTADOS EN RELACION DE DEPENDENCIA**

ALALC	Ver los comentarios expuestos sobre servicios independientes.
P.A.	Ver los comentarios expuestos sobre servicios independientes.
OCDE	Jurisdicción exclusiva por el país de residencia, salvo que el empleo se ejerza en otro país en cuyo caso se gravarán exclusivamente por ese otro Estado donde se ejerce. No obstante, el empleo en el otro país será gravado sólo por el país de residencia si: a) la permanencia en ese otro Estado es menor de 183 días en el año, y b) las remuneraciones no se pagan por una persona que no es residente en el otro país.
N.U.	Sigue la fórmula del modelo OCDE.
EE UU	Sigue la fórmula del modelo OCDE.
R.F.A.	Sigue la fórmula del modelo OCDE.

BIENES Y DERECHOS SUJETOS A IMPUESTOS SOBRE EL CAPITAL O PATRIMONIO

ALALC	Imposición exclusiva por el país en cuyo territorio se encuentran ubicados territorialmente los bienes (Art. 23). Para aeronaves y buques se prevén dos alternativas para localizar la ubicación, dirección efectiva o lugar de registro.
P.A.	Imposición exclusiva por el país en cuyo territorio en que está situado el patrimonio. En el caso de aviones y buques se entiende que están situados en el país en el cual se encuentre registrada su propiedad (Arts. 17 y 18). Tratándose de créditos, acciones y otros valores mobiliarios se entienden situados en el país donde tiene su domicilio el deudor o la empresa emisora, en su caso (Art. 18).
OCDE	Se excluyen los impuestos sobre sucesiones, donaciones y transmisiones. Se siguen las reglas de imposición aplicable a las rentas. Así el patrimonio inmobiliario se admite imposición compartida. El patrimonio mobiliario que forme parte del "establecimiento permanente" o "base fija" se admite igualmente la imposición compartida. El patrimonio constituido por buques y aeronaves y los bienes muebles afectos a su operación se gravan exclusivamente por el país donde se sitúe la sede de la dirección efectiva de la empresa. Todos los demás elementos del patrimonio sólo pueden someterse a imposición por el país del residente (Art. 22).
N.U.	Las Directrices no contienen normas sobre este asunto y el grupo aún no ha estudiado el problema en profundidad.
EEUU	Sigue el modelo OCDE.
R.F.A.	Sigue el modelo OCDE.

B I B L I O G R A F I A

1. HUNTY, PEARSON; FINANCIACION BASICA DE LOS NEGOCIOS; Editorial Uteha México 1964.
2. DOBBS-HIGGINSON, H.S.; C. F. S. B. INVESTMENT MANUAL; Editorial Credite Suisse Boston 1982.
3. MARGAIN MANANOU EMILIO; INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO; Editorial Universitaria Potosina; Sexta Edición; México 1981.
4. DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; DERECHO FINANCIERO MEXICANO; Editorial Porrúa S.A.; Décima Segunda Edición; México 1983.
5. SMITH ADAM; LA RIQUEZA DE LAS NACIONES; Fondo de Cultura Económica; México 1974.
6. SAINZ DE BUJANDA FERNANDO; SISTEMA DE DERECHO FINANCIERO; Editorial Facultad de Derecho de la Universidad Complutense; Madrid 1977.
7. GIANNINI ; INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO; Traducción Española; Editorial de Derecho Financiero; Madrid 1957.
8. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; INFORME DEL PRESIDENTE PARA EL AÑO 1969, Sala Auxiliar; Mayo Editores; México 1959.
9. MARGAIN HUGO B.; LOS DERECHOS INDIVIDUALES Y EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA ADMINISTRATIVA; Secretaría de Hacienda y Crédito Público; México
10. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; INFORME DEL PRESIDENTE A LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION, PARA EL AÑO de 1944; Mayo Editores; México 1945.

11. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; Jurisprudencia y Tesis Sobre salientes; 1917 a 1954; Mayo Editores, México 1956.
12. FLORES ZAVALA BRISTO; FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS; Editorial Porrúa México 1977.
13. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; Jurisprudencia y Tesis Sobre salientes; Actualización 1975; Mayo Editores.
14. RIVERA PEREZ CAMPOS JOSE; PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD EN LOS IMPUESTOS; Revista de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Número 51; México.
15. MARGAIN MANATOU EMILIO; LA CONSTITUCION Y ALGUNOS ASPECTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO; Universidad Autónoma de San Luis Potosí; México 1967.
16. JARACH DINO; EL HECHO IMPONIBLE; Editorial Revista de Jurisprudencia Argentina; Buenos Aires 1947.
17. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION; Artículo 3º; Secretaría de Hacienda y Crédito Público; México 1984, 1985.
18. SERRA ROJAS ANJRES; DERECHO ADMINISTRATIVO; Editorial Porrúa, Tercera Edición; México 1968.
19. CORTINA GUTIERREZ ALFONSO; LOS PRODUCTOS; Tribunal Fiscal de la Federación; Colección de Estudios Jurídicos; México 1982.
20. CORTINA GUTIERREZ ALFONSO; CURSO INTRODUCTORIO A DERECHO FINANCIERO; Editorial Porrúa, México 1982.
21. SAINZ DE BUJANDA FERNANDO; ANALISIS JURIDICO DEL HECHO IMPONIBLE; Revista de Difusión Fiscal. Volúmen Número 15-60, Madrid.

22. ALTALIBA GERALDO; HIPOTESIS DE INCIDENCIA TRIBUTARIA; Traducido por Roque García; Fundación de Cultura Universitaria; Montevideo No. -- 1977.
23. JARACH DIÑO; CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO; Buenos Aires, -- 1969.
24. ROSSY HIPOLITO; INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO; Editorial Bosch; Madrid 1959.
25. BERLIRI ANTONIO; PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO; Editorial Derecho Financiero, Madrid 1964.
26. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION; Semanario Judicial de la Ee--deración; Quinta Época, Tomo CI; Revisión Fiscal 218/62; Seguros de México Bancomer S. A.
27. ARELLANO GARCIA CARLOS, DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; quinta Edi--ción; Editorial Porrúa S. A.; México 1981.
28. LEY GENERAL DE INSTITUCIONES Y ORGANIZACIONES AUXILIARES; Artículo - 6º; Legislación Bancaria; Editorial Porrúa, México 1979.
29. HIAJA DE LA NUELA ADOLFO; DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; Introduc--ción y Parte General, Madrid 1954.
30. FOIGNEP RENE; MANUEL ELEMENTAIRE DE DROIT INTERNATIONAL PRIVE; Pa--ris 1912.
31. J. P. NIBOYER; PRINCIPIOS DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; Edit--orial Nacional, México 1951.
32. DIONISIO ANZILOTTI; ESTUDIO CRITICO DE DERECHO INTERNACIONAL PRIVA--DO; Roma 1898.

33. TRIGUEROS EDUARDO; DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO;
34. PUGLIESE MARIO; INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO; Segunda Edición Editorial Porrúa; México 1976.
35. SANCHEZ DE BUSTAMANTE ANTONIO; DERECHO INTERNACIONAL PRIVADO; LA HABANA 1934.
36. DONATI DONATO; ESTADO Y TERRITORIO; Roma 1924.
37. CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL; Editorial Porrúa, México 1984
38. SIQUEIROS, JOSE LUIS; LOS CONFLICTOS DE LEYES EN EL SISTEMA CONSTITUCIONAL MEXICANO; Editorial
39. LEY GENERAL DE TITULOS Y OPERACIONES DE CREDITO; Editorial Porrúa México 1984.
40. MODELO DE TRATADO INTERNACIONAL TRIBUTARIO DE LA OECD. Organización de Naciones Unidas.
41. SEXTAS JORNADAS LATINOAMERICANAS DE DERECHO TRIBUTARIO, RESOLUCIONES, INSTITUTO LATINOAMERICANO DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS; Montevideo 1977.
42. AOKI ISAO DOUBLE TAXATION CONVENTIONS OF JAPAN; Bulletin for international fiscal documentation.
43. ON INCOME TAX FROM FOREIGN JURIDICAL AND NATURAL PERSONS REVIEW OF SOCIALIST LAW VOL. No. 4, Diciembre 1978.
44. GIAN CARLO CROCATO; TAXATION OF FOREIGN INCOME IN ITALY; Bulletin for International Fiscal Documentation. Vol. XVI No. 4; Julio-Agosto 1962.
45. LETHMAN RICHARD S.; THE TAX REFORM ACT OF 1975 AND THE FOREIGN TAX AREA, Lawyer of the Americas; Vol. 8 No. 2, Junio 1976.

46. NEW YORK STATE BAR ASSOCIATION. REPORT ON PROPOSED UNITED STATES MODEL INCOME TAX TREATY. Harvard International Law Journal, Vol. 23, - No. 2 Invierno 1983.
47. Cardose FABREGA FERNANDO; LAS LEYES FISCALES INTERNACIONALES Y EL -- PROBLEMA DEL REFUGIO DE IMPUESTOS; Revista de Derecho Español y Americano. Año VIII; Octubre-Diciembre 1963.
48. LANGER MARSHALL J. TAX HAVENS OF THE WORLD; Bulletin for International Fiscal Documentation ; Vol. XXIV , No. 10, Octubre 1970.
49. LOENGARD RICHARD O.; TAX HAVENS OF THE WORLD. Bulletin for International Fiscal Documentation; Vol. 19, No. 4 Abril 1965.
50. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; Secretaría de Hacienda y Crédito - Público. México 1985.
51. RECASENS SICHENS LUIS. SOCIOLOGIA; Editorial Porrúa; México 1977.
52. INSTITUTIONAL INVESTOR; Mayo de 1982. New York.
53. KISSINGER, HENRY; HIS MEMORIAS; Colección Libro Escogido; Editorial Océano, Buenos Aires 1978.
54. GARCIA MORENTE MANUEL; ENSAYOS SOBRE EL PROGRESO SOCIAL, Revista de Occidente, Madrid 1945.