

## DERECHO FISCAL

BEYER DE ROALANDINI, Carmen E. y Alberto RODRÍGUEZ PÉREZ, "La coordinación fiscal y las legislaciones de los estados", *Investigación Fiscal*, México, núm. 3, mayo-junio de 1982, pp. 97-128.

La circunstancia de que el texto constitucional mexicano no delimita campos impositivos, da como consecuencia que tanto el Congreso de la Unión como las legislaturas locales pueden establecer contribuciones sobre las mismas fuentes, de lo que ha resultado una múltiple imposición.

Esto planteaba el peligro, desde el punto de vista social y económico, de que de no coordinarse los sistemas fiscales se elevara la presión fiscal sobre la población contribuyente hasta límites no deseables.

Es la introducción y el perfeccionamiento de la participación en impuestos federales lo que ha dado la pauta para equilibrar la presión fiscal de los tres sistemas fiscales—federal, estatal y municipal—derivada de dicha concurrencia impositiva.

Los autores exponen brevemente la evolución de la coordinación fiscal desde sus inicios en 1934, hasta la Ley de Coordinación Fiscal vigente a partir de enero de 1980, que tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los estados, municipios y el Distrito Federal; establecer las participaciones que correspondan a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones y fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades. Estos objetivos definen con precisión la filosofía de dar congruencia y armonizar los sistemas tributarios.

En cumplimiento de los convenios de coordinación, escasas legislaturas han derogado los impuestos incompatibles con el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; la mayor parte de ellas simplemente han suprimido de sus leyes de ingresos tales rubros o han adicionado sus legislaciones con una fórmula general de suspensión de dichos gravámenes.

Pero a juicio de los autores no puede alcanzarse la armonización tributaria con fórmulas de suspensión genérica o con la supresión de los rubros por cobrar en las leyes de ingresos; sino que es necesario reformar íntegramente la legislación fiscal existente, tanto para los estados como para los municipios.

Para lograrla es menester establecer como un objetivo a mediano plazo dentro de la coordinación fiscal, la acción de las entidades federativas para depurar el sistema tributario de los niveles estatal y municipal, decretando sólo aquellos renglones de recaudación sobre los cuales, de:

acuerdo con la Constitución y los convenios de coordinación fiscal, pueden mantener gravámenes.

Idealmente, concluyen los autores, se desembocaría en la adopción de un código tributario único para todo el país que permitiera la uniformidad deseada en la legislación fiscal total de toda la República, con modalidades específicas de acuerdo con las conveniencias políticas y de recaudación de cada región.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

ITZCOVICH, Samuel, "Los efectos del financiamiento del gasto público en el proceso de desarrollo", *Trimestre Fiscal*, Guadalajara, México, año 3, núm. 10, 1981, pp. 23-69.

Dentro del proceso de desarrollo económico en el contexto latinoamericano, el autor analiza los efectos de tres formas generales de financiamiento del gasto público: tributación, crédito y emisión de dinero.

Sostiene que para determinar los efectos que sobre los objetivos de desarrollo tiene el gasto público, no deben considerarse sólo los beneficios resultantes del mismo, sino también deben tenerse en cuenta los efectos derivados de la forma de financiamiento que se emplee.

Para efectos de su estudio sobre las consecuencias que los diferentes tipos de imposición tienen en el objetivo del desarrollo, utiliza como modelo de sistema fiscal el propuesto en la Conferencia del Programa Conjunto de Tributación celebrada en México en 1972. Al analizar el uso del crédito como instrumento de financiamiento acentúa su vinculación con el funcionamiento de los mercados de capitales y señala sus resultados sobre la asignación de recursos, y por último se refiere a algunos de los efectos que el financiamiento por emisión de moneda tiene sobre el nivel de gasto público y la distribución de los ingresos según los estratos sociales.

Con base en el examen anterior, concluye el autor que el financiamiento de la inversión pública debe descansar en el ahorro público y en el mercado de capitales, y que aquél debe ser de preferencia el principal instrumento de financiamiento.

Dentro de la formación de dicho ahorro juegan un papel primordial los impuestos, por lo que respetando las características económicas y sociopolíticas de cada país, debe tenderse a que: 1) el sistema impositivo, además de procurar fondos para el financiamiento del desarrollo, a través de reformas en el sistema fiscal, aumente la progresividad y

fortaleza los componentes del impuesto sobre la renta —eliminando el anonimato de las sociedades, reduciendo la tasa de crecimiento de los ingresos de los grupos más ricos por medio de gravámenes progresivos y modificando las pautas de concentración de activos—; 2) estimule la inversión hacia las actividades relacionadas con el desarrollo y desaliente el consumo suntuario —dando mayor importancia a los impuestos sobre el patrimonio y el consumo suntuario—; 3) incremente los ingresos de los grupos menos favorecidos —reduciendo o eliminando los impuestos al consumo de bienes necesario y a los salarios reducidos—, 4) y en general elimine los incentivos a la inversión, estimulando sólo aquellas relacionadas con los objetivos de desarrollo planeados.

El financiamiento del gasto público a través del mercado de capitales exige como presupuesto la liberalización de las tasas de interés y la existencia de instituciones e instrumentos financieros diversificados, de manera que se puedan ofrecer al ahorrador diversas oportunidades de colocación de sus fondos.

Obviamente los fondos así captados tienden a ser canalizados hacia aquellas actividades que tienen la tasa más alta de retorno de mercado —producción de bienes suntuarios o innecesarios— que no coinciden con las de retorno social más alto, limitando el acceso al crédito a éstas.

Si el gobierno se financia con crédito, además de desplazar de éste a las empresas, produce el efecto de que como los proyectos de inversión pública para el desarrollo tienen una tasa de retorno inferior a la tasa de interés vigente en el mercado financiero, la diferencia entre ambas tasas debe cubrirse con fondos provenientes de la recaudación de impuestos o de la emisión monetaria.

En caso de que para financiar el gasto público de desarrollo el gobierno no esté en condiciones de aumentar su capacidad de recaudación o de recurrir al mercado de capitales, la otra alternativa es acudir al financiamiento a través de la emisión de dinero.

Si el ahorro que los empresarios acumulen como resultado del aumento de sus ganancias puede derivarse —a través de fuertes impuestos al gasto y a las inversiones suntuarias y estímulos para la inversión tendente al desarrollo— hacia inversiones que cumplan los objetivos del desarrollo, y hacia estos mismos se canaliza la inversión del gobierno en gasto público, pueden lograrse los objetivos de desarrollo previstos; en caso contrario, el proceso inflacionario que resulta de esta forma de financiamiento lleva al deterioro de los ingresos reales de los asalariados y a una serie de distorsiones en la asignación de recursos que impide alcanzar las metas de desarrollo económico.

LUIS, Félix de, y Luis del ARCO, "Relaciones entre los sistemas fiscales existentes en un Estado federal", *Trimestre Fiscal*, Guadalajara, México, año 3, núm. 13, 1982, pp. 77-123.

En una organización federal, cada uno de los miembros tiene la facultad de establecer sus propios impuestos con el fin de allegarse los recursos necesarios para financiar los gastos que suponen las actividades a su cargo. La coexistencia dentro de una misma comunidad política de tres niveles de imposición —federal, estatal y municipal— hace que si éstos no se coordinan debidamente, pueda surgir una superposición de impuestos que se traduce en dificultades para el buen funcionamiento de la actividad económica y la consecución de la equidad tributaria.

El autor estudia los problemas de múltiple imposición que se dan como consecuencia del poder impositivo de la federación en relación con el de sus miembros, y del poder impositivo de los estados en relación con el de otros estados. En este último caso además analiza los problemas a los que da lugar la competencia fiscal entre los estados encaminada a atraer empresas a base de reducir sus tributos; y los que se refieren a la existencia de trabas al comercio interestatal y a la subimposición relativa.

Tocante a las relaciones entre la imposición federal y la de los estados miembros, el autor trata la separación de las fuentes impositivas y la utilización conjunta de las mismas fuentes. En este último caso, tanto sin coordinación, como de forma coordinada, sea por impuestos independientes con regulación uniforme o armonizada; por impuestos relacionados entre sí por créditos o deducciones; o por una imposición única con impuestos compartidos, arrendamiento de impuestos, cuotas adicionales o participación de ingresos.

Por lo que respecta a la múltiple imposición interestatal analiza como posibles soluciones, que haciendo abstracción de la residencia, se graven sólo los ingresos obtenidos en el territorio de cada estado o de bienes en él situados; que se graven en cada estado los ingresos obtenidos por sus residentes en el propio estado; o que se grave a los residentes por todos sus ingresos; pero concediendo crédito por los impuestos pagados a otros estados.

Para impedir la competencia fiscal entre los estados, el autor da como posible solución establecer un impuesto federal más elevado, del que se acrediten los impuestos estatales. Comenta asimismo que en algunos países se ha promovido la utilización de convenios entre los estados para limitar la concesión de rebajas impositivas y beneficios fiscales.

Por lo que hace a la obstaculización del comercio entre estados con

impuestos discriminatorios y alcabalatorios, la solución más viable, a su juicio, es la unificación —o gran aproximación— de los tipos impositivos por medio de la armonización tributaria.

El último problema, la subimposición relativa que resulta de gravar en varios estados los ingresos parciales, sin tomar en cuenta la capacidad económica total, puede evitarse si un estado se reserva el derecho de gravar ésta, acreditando los impuestos cubiertos en otros estados para evitar la múltiple imposición; o si existe un impuesto federal progresivo con tarifas más elevadas que se superponga al de los estados, otorgando el consiguiente crédito.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

MOLDES TEO, Enrique, "Los fondos de compensación de las diferencias fiscales entre regiones: primeras aproximaciones", *Trimestre Fiscal*, Guadalajara, México, año 3, núm. 13, 1982, pp. 149-190.

En los países federales y en aquellos que inician una descentralización con sistemas fiscales superpuestos, resulta de indudable interés el análisis de los mecanismos de financiación de los servicios públicos que han de proveer los distintos entes territoriales dotados de autonomía. El artículo tiene por objeto dar cuenta de los conceptos que pueden servir de criterios para la configuración —cuantía, distribución y utilización— de los llamados fondos de compensación de las diferencias fiscales entre regiones.

Analiza el autor tres tipos distintos de transferencias de fondos: las que tienen por finalidad corregir los desequilibrios financieros originados por reservar al nivel central los impuestos de mayor elasticidad respecto al ingreso; las basadas en los efectos externos de ciertos servicios públicos proporcionados a nivel regional; y las que tienen por finalidad corregir las diferencias fiscales entre las unidades de gobierno regional o local.

Estudia, asimismo, los mecanismos de compensación: una participación impositiva en la que los porcentajes de participación sean más ventajosos para las regiones menos desarrolladas; una discriminación geográfica en cuanto al monto de los impuestos centrales; un gasto público central más intenso en las regiones de menor capacidad financiera; y un impuesto negativo sobre la renta a escala nacional.

Plantea el hecho de que desde la perspectiva económica-fiscal se destacan características diferenciadoras que sitúan a las unidades políti-

cas en planos distintos que inciden en las condiciones de la vida comunitaria: la capacidad fiscal, o capacidad objetiva de cesión de recursos del sector privado al público, que refleja la posibilidad que tiene el gobierno regional de recabar ingresos dentro de su ámbito jurisdiccional para cubrir las necesidades públicas; el esfuerzo fiscal, o nivel de recaudación real en relación con el ingreso —en el que incide la estructura del ingreso, la distinta valoración de las dimensiones del sector público y la eficacia de la administración para la gestión de los impuestos—; el nivel de servicios públicos —de acuerdo con los indicadores de prestación de servicios públicos o de acuerdo con el gasto público *per capita* de cada región—; y la necesidad fiscal —el monto de los gastos públicos requeridos para la ejecución de un cierto nivel de servicios—. Las dos primeras características quedan bajo control de la autoridad regional; las dos últimas le son dadas y no pueden modificarse cuando menos a corto plazo.

A continuación analiza el autor el porqué se trata de igualar y qué es lo que se trata de igualar. Centra la cuestión en el necesario cumplimiento de la equidad fiscal horizontal, que puede realizarse bajo dos enfoques distintos: un enfoque interindividual, si el gobierno central asume la tarea de igualar el *status* fiscal de todos los ciudadanos en idénticas circunstancias en todo el territorio del país; o un enfoque intergubernamental, si el problema de la equidad fiscal entre regiones se centra en comparar las situaciones fiscales no de los individuos, sino de las colectividades que se rigen por un gobierno más o menos autónomo.

El autor cierra el artículo estableciendo las bases legales, administrativas y técnicas, de los sistemas de compensación en Alemania, Canadá, Estados Unidos, Australia, Italia y Bélgica.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

TAIT A., Alan y David MORGAN R., "La energía y los impuestos a la gasolina", *Finanzas y Desarrollo*, Colombia, núm. 2, vol. 17, junio de 1980, pp. 7-11.

Desde 1974 el principal objetivo de la política energética de los países de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico ha sido depender menos del petróleo importado. Uno de los medios propuestos para lograrlo fue el aumento de impuestos a la gasolina; pero en general entre 1970 y 1978 en términos reales dichos impuestos descendieron.

En el artículo se evalúan las preocupaciones que han originado la renuencia a elevar esos gravámenes: escepticismo sobre su potencial para reducir la demanda de gasolina y su interferencia con otros objetivos macroeconómicos —aumentarían la inflación y obstaculizarían los esfuerzos para lograr la equidad de la distribución de los mayores costos del petróleo, retardarían el crecimiento económico y trastornarían el equilibrio interno—. De acuerdo con los autores se exagera la importancia de estos efectos y se insiste en las implicaciones macroeconómicas de algo esencialmente microeconómico.

El ahorro se haría aumentando el rendimiento por medio de vehículos más pequeños, no reduciendo el número de kilómetros rodados, y según los autores los mayores impuestos tendrían efectos modestos sobre el nivel general de precios, porque los subsiguientes ajustes salariales, de precios y monetarios no son automáticos y en algún grado están bajo control del gobierno. Los efectos adversos en la distribución del ingreso puede compensarse con ajustes en el sistema general de transferencia de impuestos y no abandonando la política impositiva sobre la gasolina. Por otra parte los aumentos debidos a la elevación de impuestos, en opinión de los autores, plantean menos dificultades a la gestión macroeconómica —y son menos inflacionarios— que las alzas de precios causadas por los costos del petróleo importado.

Afirman los autores que si los impuestos se reducen para compensar parcialmente el aumento de precios del crudo, los países consumidores desperdician parte del valor mercantil de este producto primario, transfieren ingresos potenciales a los países productores y aligeran a los consumidores nacionales de gasolina a expensas de otros contribuyentes nacionales, induciendo dificultades presupuestarias internas, empeorando la balanza de pago y sacrificando el objetivo de reducir la dependencia respecto a las importaciones de petróleo.

Se especula también sobre la posibilidad de que los mayores impuestos serían considerados por los países exportadores como un intento de las naciones consumidoras de obtener una mayor participación en el valor generado por cada barril de crudo, y que como represalia aquéllos responderían limitando la producción y aumentando los precios para restaurar los márgenes de utilidad que tenían antes del impuesto. Para que esto fuera así, sería necesario considerar a los países productores como un cártel monopolista que no está actualmente maximizando sus utilidades y con poder suficiente para poder restablecer sus márgenes de utilidad frente a la actitud de los países consumidores, lo que para los autores es improbable.

Ellos recomiendan a los países consumidores de petróleo establecer una tendencia ascendente de los precios a la gasolina, recurriendo a

los impuestos como instrumento de conservación y de redistribución fiscal de los costos reales de los precios más altos del petróleo entre su población local.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ

VARGAS PERALTA, Federico, "El problema fiscal en Costa Rica", *Abra*, Costa Rica, núm. 1, abril de 1980, pp. 107-152.

El autor —exministro de Hacienda— explica en este trabajo la crisis fiscal de Costa Rica y la sintetiza fácilmente: desde hace varios regímenes se ha venido laborando con una deficiencia de ingresos respecto a egresos, y en esas circunstancias se ha recurrido al endeudamiento.

El monto del déficit ha crecido precipitadamente debido, por una parte, a que se exigen más bienes y servicios al gobierno y, por otra, a que se ha buscado el desarrollo por medio de un proceso industrial dirigido a sustituir importaciones, y para estimular a la incipiente industria el gobierno ha sacrificado impuestos; de manera que la erosión de la base tributaria, debida a concesiones para el desarrollo de la industria, aunada a la demanda de mayores servicios, ha agravado el problema del déficit.

Hace notar el autor que desafortunadamente la política económica es una cuestión de alternativas: estabilidad monetaria con posible desempleo; empleo pleno con inestabilidad monetaria o problemas de balanza de pagos. Ante la posibilidad de una contracción interna que se tradujera en disminución de la tasa de crecimiento y desempleo, se optó por expandir la demanda interna, poniendo mucho dinero en manos del público para estimular la actividad económica. Para lograrlo se aumentó mucho el gasto gubernamental y de allí vino el déficit, aunque en 1974 se establecieron recargos cambiarios para hacer más caro todo lo importado, se elevaron las tasas de interés bancario para estimular el ahorro y trató de aumentarse la producción agrícola incrementando los precios de los granos básicos. Desgraciadamente los costarricenses son muy dados a gastar en el extranjero, por lo que esas medidas resultaron en un agravamiento del desequilibrio de la balanza de pagos. En 1976 pudo financiarse el déficit por el incremento en el precio del café.

Otro factor que coadyuvó a agravar el problema es la estructura del gasto gubernamental, rígido y constante, por lo que es suma-

mente difícil de manipular, ya que no se puede reducir sueldos, despedir empleados, ni restringir subsidios a las instituciones autónomas (Costa Rica gasta en educación el mismo porcentaje del producto interno bruto que Estados Unidos, porque garantiza educación superior no a los capacitados para seguirla, sino a todos los egresados de secundaria).

Dada esa rigidez del gasto, la única posibilidad de que cada régimen lleve a cabo sus programas, es incrementando el gasto; pero esto impide solucionar el problema fiscal. Si se quiere incrementar el gasto hay que crear nuevos impuestos; si no se quiere o no se puede adoptar esta medida el otro camino es el endeudamiento y, a falta de éste, la creación de dinero.

La creación de dinero sin respaldo, se traduce necesariamente en inflación, que es un exceso de dinero en la economía, y da como consecuencia una terrible presión sobre las reservas de dinero internacional hasta llegar a la devaluación —sobre todo en países como Costa Rica, orientados al sector externo, es decir que cuando hay dinero se gasta en el exterior.

El autor considera difícil recurrir al endeudamiento cuando se requiere del préstamo para pagar sueldos. Si se utiliza el producto de la deuda para construir cosas reproductivas que generan la riqueza necesaria para pagarla cuando haya que cancelarla, el endeudamiento es beneficioso; pero si el préstamo es para cubrir sueldos o cualquier actividad que no cree riqueza o capacidad para producirla, el endeudamiento es perjudicial.

La única salida razonable que encuentra el autor dada la magnitud del déficit es la reducción del gasto gubernamental y la creación de nuevos impuestos —sin desconocer que significan una reducción en el nivel de vida del pueblo—, salvo que se opte por una devaluación muy grande o una elevada inflación, y ésta tiene efectos terriblemente destructivos en la fibra social y moral de los pueblos —el autor da como una de las razones del acceso al poder de Hitler la tremenda inflación que en esa época sufría Alemania.

Dolores Beatriz CHAPOY BONIFAZ