

DERECHO FISCAL

REFORMAS Y ADICIONES A DIVERSAS LEYES DE CARÁCTER FISCAL

Decreto de 29 de diciembre de 1972. (D.O. de 30 de diciembre de 1972).

En las reformas fiscales que entraron en vigor el 1º de enero de 1973 se reúne una amalgama de proyectos que venían estudiándose para una mejor administración de los impuestos y que buscan que éstos sean más equitativos. Entre dichas medidas sobresalen principalmente las siguientes:

Medidas de Vigilancia y Control

Dentro de la revisión que periódicamente viene efectuando la Secretaría de Hacienda a los causantes, se presentaba con frecuencia que al efectuarse una visita de inspección y al comprobarse alguna irregularidad contable en libros, documentos y correspondencia, se hacían desaparecer antes de que se terminara la visita; para evitar estas situaciones de acuerdo con la Reforma se dejará en calidad de depositario de los mismos al visitado, previo inventario que al efecto se formule (artículo 83, fracción I del Código Fiscal de la Federación). Sin embargo, dicha reforma al fijar las sanciones por incumplimiento de lo anterior incurre en varios errores. Por un lado impone una multa de 50 000 00 a 500 000 00 por la infracción (adicción de la fracción X del artículo 42 del mismo código), pero por una omisión, se olvidó modificar la fracción II del mismo precepto, que sanciona con multa de \$10 00 a \$1 000 00 la violación a la fracción XXXI del artículo 38, que por la reforma actualmente corresponde a no conservar los libros, documentos y correspondencia que les sean dejados en calidad de depositarios y que antes se refería a “violar otras disposiciones fiscales en forma no prevista en las fracciones precedentes”, la que vino a ser por la reforma la fracción XXXII del artículo 38, la cual se quedó sin sanción; por otro lado, se dice que independientemente de la sanción, procederá la “denuncia” al Ministerio Público Federal, lo cual es incorrecto pues lo que procede es la querrela, de acuerdo con lo señalado en el Código Fiscal para tales casos.

Se permite a los visitadores fiscales recoger documentación y registros,

no sólo cuando exista más de un juego y los asuntos no coincidan para una misma contabilidad o cuando los documentos carezcan total o parcialmente de estampillas, sino se adicionan además tres casos:

- a) Cuando no estén autorizados los libros, registros o sistemas de contabilidad;
- b) cuando no se hayan presentado declaraciones o manifestación fiscales; y
- c) cuando los datos consignados en las declaraciones o manifestaciones fiscales no coincidan con los registrados en contabilidad.

En impuesto sobre la renta se precisa que la facultad de la Secretaría para la revisión de la declaración de los causantes caduca en cinco años contados a partir no sólo desde la fecha de la declaración definitiva sino también de la complementaria en caso de existir ésta. Asimismo, se señala que los causantes tendrán obligación de conservar a disposición de la Secretaría, los libros o documentos correspondientes a activos depreciables o amortizables y a las ventas en abonos, lo mismo que aquellas que corresponden a partidas que sean litigiosas, durante un plazo de cinco años contados a partir de aquel en que se haya terminado de depreciarse o amortizarse o al concluir la venta en abonos o a partir de la fecha en que la Secretaría pudiera determinar el crédito. Con esto se resolvió una serie de problemas que había suscitado la redacción del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que había ocasionado la desaparición de documentación antes de poder ser revisada.

En la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles se precisa en su artículo 61, que la Secretaría vigilará el exacto cumplimiento de la Ley, para lo cual se le faculta para realizar toda clase de investigaciones a los causantes así como compulsar a terceros con ellos relacionados.

Medidas contra la evasión fiscal

Se amplían las facultades para estimar los ingresos de los causantes, precisando los elementos que se requieren y ampliando las causas en las que proceda. En impuesto sobre la renta también se estimarán los ingresos cuando el causante omita presentar sus declaraciones, se niegue a recibir una orden de visita o bien, cuando se oponga u obstaculice a la ya iniciada (artículo 32 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta). En ingresos mercantiles se especifica cuándo procederá la estimación de ingresos, tratando de que coincida con las situaciones que la causen en impuesto sobre

la renta, y también en qué forma se hará la estimación (artículos 63 y 64 de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles). Con ello se facilitará la labor de auditoría fiscal realizada, pues en caso de estimativa procederá hacerla para ambos impuestos.

Respecto de los comisionistas en el impuestos sobre ingresos mercantiles, para considerar que el impuesto se causará por la remuneración de la comisión desempeñada, se le sujetó a los siguientes requisitos:

- a) Que se envíe una copia autógrafa o certificada del contrato celebrado y de sus modificaciones a la dirección General de Ingresos Mercantiles;
- b) que el comisionista no haga descuentos o bonificaciones con cargo a su comisión;
- c) que no se anticipe ni se garantice en efecto o en títulos de crédito, el precio total o parcial de las operaciones; y
- d) que el importe de las operaciones de crédito se cubran al comitente hasta el vencimiento de los plazos concedidos.

Con ello se trata de evitar la simulación de comisiones para no pagar el impuesto sobre el total de la operación en verdaderas intermediaciones.

La reforma en la Ley del Impuesto sobre la Compra-Venta de Primera Mano de Aguas Envasadas y Refrescos, busca precisar la base del impuesto a fin de no disminuirla por medio de simulaciones de contratos de distribución. Además se precisa que el impuesto se causa sobre el precio de venta de los productos, incluyendo los recipientes que los contengan, lo cual no había quedado muy claro con anterioridad.

Finalidades de los Aumentos de las Tasas de Impuestos

Aumento en las tarifas de impuesto que tienen las siguientes repercusiones:

A) Se aumentó la tasa general del impuesto federal sobre ingresos mercantiles del 1.8% al 4% y se estableció una participación a los estados coordinados del 45% (con anterioridad sólo era del 40% pues del impuesto total de 3% se le daba el 1.2% a las entidades federativas). Al mismo tiempo se elevó a favor de los municipios el límite mínimo de porcentaje que puede recibir de 15% a 20%.

Con ello se logrará un viejo anhelo que existía desde hace más de veinticinco años al expedirse la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles: que se coordinarán todos los estados, suprimiendo los impuestos

locales y municipales sobre el comercio y la industria, hecha excepción de algunos que se autorizan expresamente, lo cual redundará en beneficio de los causantes que en todas partes causarán un mismo impuesto y ya no tendrán que ir trasladando su mercancía de un lugar a otro para no cubrir los impuestos estatales que en algunos casos eran exageradamente elevados.

Sin embargo, ahora empezarán los verdaderos problemas de la coordinación, pues el de que todos los estados la aceptaran era sólo el paso preliminar, pues la determinación de dónde se genera el ingreso va a motivar serias dificultades entre federación y estados, pues de su determinación dependerá la participación que les corresponda en la recaudación federal, y no existe gran claridad si es que en los estados productores o en los consumidores. Por otro lado se buscará un reparto equitativo que no debe tender a hacer a los estados ricos más ricos y a los pobres más pobres.

Por último, sólo debe hacerse la aclaración de que el artículo 16 de la ley no sufrió modificaciones, por lo que sigue en vigor la tasa federal solamente del 18 al millar, por ingresos obtenidos por: a) la explotación de concesiones federales de servicio público de teléfonos y telégrafos; b) enajenación de gasolina y la de grasas, aceites lubricantes y demás derivados del petróleo; y c) la explotación de mesas de billar, boliches y de aparatos fonoelectromecánicos. La razón es que en los dos primeros no se quiso aumentar porque quien percibe los ingresos es la misma Federación y no se quiso que se repercutiera sobre los precios; y en el último caso para que las entidades federativas pudieran gravarlo si así lo desearan con impuestos estatales.

Así es como tenemos tres tasas de impuesto federal sobre ingresos mercantiles: el 4% general; el 10% para artículos de lujo y el 1.8% para los casos señalados en el artículo 16.

B) La Ley del Impuesto sobre la Renta fue motivo de modificaciones importantes, sobre todo en la elevación de las tarifas en los siguientes casos:

a) El impuesto se aumentó en intereses recibidos de instituciones de crédito y valores de renta fija que perciban personas físicas, cuando estén al portador, excepto en el caso de que estén depositados en administración permanente en instituciones de crédito. Aún cuando la tasa varía del 10, 16 ó 21% para intereses que estén hasta el 8%, hasta el 9% o más del 9% respectivamente, se cuidó que los rendimientos netos quedaran a niveles adecuados comparados con valores similares del exterior para evitar la fuga de capitales.

Uno de los problemas serios con los cuales se enfrenta un impuesto al ingreso global es el anonimato que impide que se acumulen todos los in-

gresos que perciba un causante, y con ello que no sea alcanzado con las tarifas progresivas del impuesto progresivo. Para subsanar en parte esto, en los casos de ingresos por valores al portador se buscó que la retención fuera al máximo de la tarifa como si hubieran tributado dentro de un sistema global. Por otro lado, no se modificó el sistema fiscal de los dividendos aún cuando estén al portador, pues se consideró que iría en contra de la política fiscal que busca una mayor expansión y crecimiento de las empresas nacionales.

b) Se modificó el sistema del impuesto por enajenación de bienes inmuebles, la tabla correspondiente establece que después de 10 años para efectos de impuesto se causará sobre el 50% de la diferencia entre la adquisición y enajenación, la cual con anterioridad estaba exenta. Y por primera vez se sujetan al mismo sistema la utilidad obtenida de la enajenación de inmuebles rústicos, que hasta la fecha habían estado exentos y que había motivado especulación sobre todo en fraccionamientos.

El artículo decimoprimer transitorio señala que las personas físicas que hubieren adquirido inmuebles urbanos con anterioridad al 1o. de enero de 1973, practicarán avalúo a esa fecha, a fin de que cuando los vendan determinen la utilidad gravable aplicando los porcentajes del régimen fiscal al 31 de diciembre de 1972. Y que dicho avalúo se tomará como valor de “adquisición” al 1º de enero de 1973 para que cuando enajene cause impuesto de acuerdo con el nuevo sistema.

C) Se aumentó el impuesto sobre tabacos labrados en una proporción muy importante que va desde el 33% sobre el precio de fábrica hasta el 235% para los de mayor precio. Las características de dicho producto le permiten soportar una carga fiscal de esta naturaleza, además se tuvo en cuenta que no eran artículos de consumo necesario y que desde un punto de vista social es conveniente su poco consumo.

Coordinación y Regionalización

Además de la coordinación para el impuesto federal sobre ingresos mercantiles, el artículo 45 bis. de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que se podrán celebrar con los Estados de la República, convenios de coordinación por lo que respecta al impuesto al ingreso global de los causantes menores (aquellos cuyos ingresos anuales son menores de \$ 500 000 00), a condición de que no mantengan los impuestos locales y municipales, exceptuando aquellos que se establezcan en el convenio, a cambio de lo cual se les dará una participación.

Con ello se avanza hacia la regionalización de la administración de los impuestos al ingreso, descentralización que se ha iniciado con Auditoría Fiscal Federal y que para mejor política fiscal también seguirá con las autoridades administradoras, para un mejor control y vigilancia.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda

Por medio del artículo segundo transitorio de la Reforma que estamos comentando, se derogó el artículo tercero transitorio del Código Fiscal de la Federación que señalaba que cuando se expidiera el Reglamento Interior, se derogarían las normas que establecían competencia o facultades a órganos o funcionarios determinados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, contenidos en las leyes fiscales, leyes orgánicas, decretos, reglamentos u otras disposiciones de carácter general. La derogación proviene del anuncio de la implantación del nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda, en el cual no se contendrán las atribuciones de todas las autoridades hacendarias, sino que se dejarán en vigor las Leyes Orgánicas existentes, como la de la Procuraduría Fiscal Federal, la de la Tesorería de la Federación y otras; por lo que fue necesario la supresión del artículo 3º citado a fin de que por su contenido no se derogaran dichas leyes que se pretende sigan en vigor.

Un nuevo medio de Defensa

Dentro de un sistema de derecho cobran vital importancia los medios reconocidos legalmente para impugnar una resolución desfavorable o equivocada. En este aspecto la fracción VII del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, como medio de autotutela de la misma Administración, regula la inconformidad que dentro de los veinte días siguientes a la inspección domiciliaria o auditoría, podrá ser presentada ante las autoridades administradoras del impuesto ofreciendo las pruebas pertinentes y una relación circunstanciada de los agravios que se le hagan. En caso de no presentar dichas pruebas perderá el derecho a hacerlo posteriormente; con ello se soluciona un problema: que las pruebas pudiendo desahogarse no se presentarán sino hasta los recursos administrativos o juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, intervalo en el cual en algunas ocasiones las prefabricaban o les permitía hacer los asientos contables que no habían hecho.

Lic. Urbano FARÍAS HERNÁNDEZ