

LA CONCURRENCIA DE LA FEDERACION Y DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS EN MATERIA IMPOSITIVA

LIC. JORGE SAINZ ALARCÓN

4o. Seminario sobre Desarrollo Industrial.
Alianza para la producción organizada por
Concamín.

Mesa política fiscal.
Febrero de 1978.

1. *El problema actual*

Es indudable que en el momento presente nuestra Federación, nuestras diversas entidades federativas y nuestros diversos municipios, requieren de mayores ingresos que cubran su presupuesto para hacer frente a las necesidades de prestar correctamente los servicios públicos a que están avocados y para cumplir con las atribuciones que les han sido encomendadas por nuestra legislación.

Además de los productos, derechos y aprovechamientos, esas entidades tienen capacidad de exigir el pago de los impuestos, renglón principal a través del cual recaudan el numerario que les permita atender y satisfacer el bien común. Como todos sabemos, anualmente se publican las Leyes de Ingresos correspondientes a las entidades federativas, municipios y Federación, en las cuales aparece el listado de todas las contribuciones que durante un determinado ejercicio fiscal los particulares deberán cubrir para satisfacer el presupuesto de egresos de cada entidad administradora.

También anualmente, vemos crecer el número de impuestos y derechos a través de diferentes nombres, nuevas fuentes gravadas, nuevos objetos de los múltiples gravámenes derechos sobre servicios que anteriormente eran a cargo del presupuesto público, etc.; pero además, encontramos que una misma fuente, actividad u objeto es gravado no sólo por la Federación sino también por las entidades federativas o viceversa e incluso con algún derecho o patente municipal y todo depende de la imaginación de nuestras diferentes legislaturas para encontrar nuevas fuentes de gravámenes, pues de inmediato las otras legislaturas adoptan como suyas esas ideas y crean el nuevo impuesto a nivel Federal o estatal según sea el caso.

Así, en los últimos años hemos visto nacer numerosos tributos como impuestos estatales sobre sueldos y salarios; actividades profesionales; impuestos sobre almacenes y bodegas; sobre ventas realizadas fuera de la circunscripción territorial de una determinada entidad federativa; impuestos para la educación, impuestos adicionales sin especificación o para las universidades; impuestos especiales para determinadas actividades como artículos de cristal y vidrio, tapetes y alfombras, artículos electrónicos, tenencia y uso de automóviles; patentes o derechos municipales para que puedan operar los giros mercantiles e industriales; derechos e impuestos de cooperación para obras de alcantarillado, calles, carreteras, jardinería, alumbrado público y un sinnúmero de gravámenes que sería prolijo enumerar y que en un determinado momento representan una doble o triple imposición sobre una misma actividad o ingreso.

El problema no queda sólo ahí, sino que muchas entidades federativas al definir el objeto o el sujeto del impuesto incluyen diferentes supuestos normativos que son copiados por las demás entidades y un mismo ingreso o actividad debe, de acuerdo con esas leyes, pagar hasta cinco o más diversos impuestos. Basta señalar tres ejemplos que ilustran con toda claridad la cuestión a estudio:

A.—Productos o rendimientos del capital que pueden llegar a cubrir los siguientes gravámenes:

- 1) Impuesto Federal sobre la Renta, ya sea empresa o persona física.
- 2) Un impuesto estatal en donde está domiciliado el acreedor.
- 3) Un impuesto estatal en donde está domiciliado el deudor.
- 4) Un impuesto estatal en donde está invertido el capital.
- 5) Un impuesto estatal en donde están ubicados los bienes que garantizan el pago del adeudo (pueden ser varios), además de otros impuestos adicionales o municipales que puedan gravar la misma actividad.

B.—Actividades mercantiles no gravadas por impuestos especiales:

- 1) Impuesto Federal sobre la Renta.
- 2) Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles.
- 3) Impuesto del Timbre si son arrendadores de bienes inmuebles.
- 4) Si son comisionistas, impuesto estatal sobre comisiones pagadas fuera de determinada entidad federativa.
- 5) Derechos de vigilancia por ventas realizadas fuera de determinada entidad federativa.

A.—Actividades profesionales:

- 1) Impuesto Federal sobre la Renta.
- 2) Impuesto estatal en donde se resida.
- 3) Impuesto estatal en el lugar en donde resida la persona que efectúe el pago de los honorarios.
- 4) Impuesto estatal en donde se realicen las actividades.

II. Las causas del problema.

A.—Nuestro Sistema Constitucional no sigue una delimitación en materia tributaria aplicable a la Federación y a las entidades federativas, sino que permite un sistema complejo cuya base principal es: 1) la de establecer una concurrencia impositiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingreso; b) la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación y c) restricciones expresas a la Potestad Tributaria de los Estados (Seminario Judicial de la Federación 1917-1954, pág. 1026, Tesis 557, Apéndice Tomo 2).

Para mayor claridad de este sistema puede verse la ejecutoria en el Amparo Administrativo en Revisión No. 310 de 1953 que consta en el Seminario Judicial de la Federación EP. 5, Volumen CXX, Pág. 889 en la cual se expresa sumariamente lo siguiente:

“Décimo: El entendimiento correcto de los preceptos Constitucionales que se acaban de analizar permite establecer que el Pacto Fundamental no optó por una delimitación de la competencia federal y las competencias locales para establecer impuestos, sino que organizó un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: 1o. Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingreso. 2o. Limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación. 3o.—Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados. Ahora bien, el salario de los trabajadores es una fuente de ingresos públicos comprendido en la primera de las premisas acabadas de expresar esto es, pertenece a la jurisdicción concurrente de la Federación y de los Estados y por ende, tanto el Poder Federal como los poderes locales gozan de competencia para ganarlo. No queda desvirtuada por la circunstancia de que el impuesto federal de la Renta recaiga en su Cédula IV sobre los sueldos y salarios, ya que la Constitución no prohíbe la duplicidad de impuestos federales y locales, toda vez que consagra como regla general la concurrencia del poder de gravar federal y local, y como excepción las limitaciones a la potestad contributiva de los Estados consignados en la mayoría de las proyecciones de la fracción X del artículo 73 en la fracción XXIX del mismo precepto y en los artículos 117 y 118. Como ejemplo de la concurrencia de impuestos pueden señalarse entre otros los siguientes:

gravámenes sobre el comercio, sobre herencias y legados, sobre donaciones, sobre producción y venta de alcohol y como se acaba de demostrar, sobre el salario y sueldo de trabajadores y empleados.”

B.—El olvido de las disposiciones constitucionales en materia tributaria por los legisladores estatales y federal.

Sabemos que existen limitaciones constitucionales a la facultad impositiva del Estado, a través de las garantías que se otorgan en nuestra Ley

Fundamental como el Principio de Legalidad, el de Proporcionalidad y Equidad, el de Generalidad, la no confiscatoriedad, la no retroactividad, el de audiencia, etc.

Sabemos también que existe el Poder Judicial de la Federación para que, por la vía del amparo, se proteja al particular en contra de leyes impositivas federales o estatales que conculquen las mencionadas garantías individuales.

No obstante lo anterior, anualmente encontramos nuevas disposiciones, nuevas leyes, nuevos gravámenes, nuevas obligaciones que violan dichos principios fundamentales de nuestra Carta Magna. Baste citar algunos ejemplos:

El artículo 31 fracción IV de la Constitución obliga a contribuir a los gastos públicos de la Federación, estado o municipio *en que se resida* y sin embargo, existen nuevos impuestos a comisionistas residentes en el exterior o en diferente entidad federativa a la que estableció el gravamen, aun cuando no se realice la actividad en esa circunscripción territorial; o bien el caso del impuesto sobre productos de capitales que ya enunciamos.

Los estados no pueden establecer alcabalas o gravar el comercio interestatal y existen impuestos sobre almacenes o bodegas o bien, derechos de vigilancia por ventas efectuadas fuera de determinada entidad federativa.

Los impuestos no deben ser exorbitantes y ruinosos y por lo tanto confiscatorios y nos encontramos con una Tasa Complementaria sobre Utilidades Brutas Extraordinarias o con una serie de impuestos sobre productos o rendimientos del capital que a tasas, como las del Estado de Tlaxcala del 15%, pagaderas a cuatro entidades federativas, más la federal que puede ser del 50%, no sólo absorben la totalidad del rendimiento, sino que además merman el propio capital.

Se prohíbe a las entidades federativas el gravar el comercio exterior y encontramos impuestos estatales que gravan la exportación de tecnología o los intereses cobrados por bancos del exterior o bien las comisiones pagadas al extranjero y en último caso, las situaciones contrarias respecto a los comitentes.

Toda ley tributaria debe otorgar la garantía de audiencia y en las leyes federales y estatales abundan las presunciones de que la fuente de riqueza se encuentra en tal o en otro lugar, del valor de las ventas, de que se perciben intereses en X o Z por ciento, etc., etc.

No es necesario seguir mostrando más ejemplos puesto que todos hemos tenido que enfrentarnos a esas situaciones a través de nuestras respectivas actividades, agravados por el hecho de que al existir la concurrencia en materia impositiva de la Federación y los estados, los problemas mencionados se multiplican por cada entidad federativa que pretende hacer suyas las fuentes de los gravámenes.

Por otra parte, no es descubrir el nuevo mundo, el decir que nuestro Poder Judicial de la Federación, por el número de asuntos que se le

plantean, no es suficiente para resolver todos los problemas que nacen de esta situación, multiplicados por el número de estados que pretenden gravar las diversas actividades a las que el particular desea dedicarse, haciendo uso de su garantía de libertad de trabajo. Es cierto que a través del juicio de amparo puede controlarse el abuso de la facultad tributaria del Estado, pero el particular no puede estar constantemente envuelto en asuntos litigiosos cuyo resultado es dudoso o de tardía resolución, con el peligro mismo de la existencia de la empresa, al estar consuetudinariamente interponiendo demandas, garantizando el interés fiscal y seguir los procedimientos relativos, no sólo contra la Federación sino en contra de varias entidades federativas e incluso municipios.

Consecuentemente, el sistema de concurrencia de la Federación y de los estados en materia impositiva, el olvido de las limitaciones que establece nuestra Constitución al poder tributario de esas mismas entidades, las limitaciones naturales de nuestro Poder Judicial de la Federación para controlar la constitucionalidad de los diversos impuestos que nacen, la prolija imaginación de nuestros legisladores que anualmente crean nuevos objetos de gravámenes y derechos, ha venido creando, paulatinamente, una madeja de requisitos, avisos, declaraciones, múltiples imposiciones, autoridades fiscalizadoras y revisoras que en variado número pueden efectuar auditorías, requerimientos, cobros, imponer multas y cobrar recargos; y en general, todo ello ha cristalizado en un complejo sistema tributario que impide, sin razón aparente de su existencia, el ejercicio normal del trabajo con la consiguiente falta de productividad, inseguridad en la inversión o en la apertura de nuevas fuentes de empleo, pues la actividad del empresario debe canalizarse en gran parte al entendimiento de esta problemática, a sus soluciones o en último caso, a la defensa de sus intereses en la inversión y a la permanencia de las fuentes productivas, que en último caso son también las fuentes de los impuestos.

Una mejor base para lograr los fines exigidos por los programas de la Alianza para la producción, podría lograrse mediante la sola simplificación del Sistema Tributario Nacional tanto en los diferentes gravámenes que afectan al causante, en los métodos de fiscalización y revisión, así como en los métodos de pago.

III. Las soluciones que se han adoptado en el pasado

A.—Clasificación de Rentas para la Federación y los Estados.

En varias oportunidades se pretendió en México establecer una delimitación en cuanto a los campos impositivos entre la Federación y las entidades federativas sin que ninguno de esos intentos se haya incorporado a nuestra Constitución Federal para que fuese valedero como norma fundamental.

“En la República Mexicana se expidió la primera Ley de Clasificación

de Rentas, el 4 de agosto de 1824, pero no se incorporó como principio a la Constitución de 4 de octubre de 1924; tampoco se estableció un principio de clasificación en las Bases Orgánicas de 12 de junio de 1843. Posteriormente, y bajo el régimen federal, se expidieron las leyes de Clasificación de Rentas de 17 de septiembre de 1846, 27 de abril de 1947 y 29 de mayo de 1953.

En el Estudio Orgánico provisional expedido por Comonfort el 15 de mayo de 1856, se reconocía la existencia de las haciendas federal, local y municipal; en el artículo 109 se establecía lo siguiente: "La propiedad raíz, la industria fabril y el comercio extranjero pagarán según las leyes y decretos del Gobierno general, un impuesto común y uniforme en toda la República y los Gobernadores no podrán imponer mayores derechos sobre esos ramos"; y en el artículo 112 se dice que por ley especial de clasificación de rentas se fijarán las que corresponden al Gobierno General, a los Estados y Territorios y a las Municipalidades.

En el proyecto de Constitución sometido a la consideración del Congreso Constituyente, el artículo 120 decía: "Los Estados para formar su hacienda particular, sólo podrán establecer contribuciones directas. La Federación sólo podrá establecer impuestos indirectos."

No obstante la redacción de este proceso, la misma Comisión que lo formuló no pretendía hacer una delimitación de los campos impositivos; en efecto, Ocampo, miembro de la Comisión y defensor del proyecto dijo que la clasificación de rentas no puede ser punto constitucional; considera que la Constitución en esta materia no puede dar más que bases generales sin entrar en los pormenores de una clasificación de rentas, y el señor Mata dice que la Comisión ha querido que el impuesto indirecto pertenezca a la Federación, y el directo a los Estados que tienen más medios de establecerlo; que la Comisión quiere la supresión de las alcabalas que es el fin que el artículo se propone.

... ..
 "Por Ley de Clasificación de Rentas de 12 de septiembre de 1857, se hizo una clasificación de las rentas públicas, dividiéndolas en rentas, contribuciones y bienes generales, y rentas, contribuciones y bienes de los Estados; en el artículo 2o. se hacía la enumeración de las primeras comprendiendo 37 renglones entre los que se mencionan: derechos de importación, exportación, tonelaje, pilotaje y anclaje, faros y mejoras materiales, internación y amortización, 3% sobre el oro y la planta en pasta, los costos de ensaye, el real de minería, la mitad de los derechos de contrarregistro, la mitad del derecho de traslación de dominio, los derechos de importación del tabaco extranjero, los productos del expendio de papel sellado, los productos de la renta líquida de la Lotería de San Carlos, casa de moneda, explotación, venta o arrendamiento de salinas, terrenos baldíos, neveras y azufreras, guarneras, derechos de pesca de perla, ballena, nutria, lobo marino y demás objetos de esta clase de pesca, peaje en los caminos que van a la capital de la República, a las de los Estados

y puertos, correo derecho de patentes y títulos de invención, impuesto a las fábricas, el medio por ciento, el contingente de los Estados, las rentas del Distrito Federal y Territorios de la Baja California, etc.

Correspondía a los Estados la mitad del derecho de traslación de dominio, la mitad del derecho de contrarregistro, la contribución sobre la propiedad raíz, introducción de géneros, frutos y efectos nacionales, mientras subsistan las alcabalas, patente sobre giros mercantiles, contribución sobre objetos de lujo, sobre profesiones y ejercicios lucrativos, fábricas de aguardientes, peaje de caminos interiores del Estado, etc., hasta completar 27 renglones. Sin embargo, esta enumeración no era limitativa, porque tanto la Federación como los Estados podían establecer otros impuestos que consideraran necesarios y esto significaba una posibilidad de concurrencia impositiva. Sólo con relación a la industria fabril, la minería y el comercio extranjero se reservaba exclusivamente al Congreso de la Unión establecer un impuesto común y uniforme en toda la República sin que los Estados pudieran imponer otros mayores ni otros derechos sobre estos ramos; tampoco podían los Estados gravar las producciones de la industria de otros Estados con más altos derechos que los señalados a las producciones de su propia industria.

Por ley de 30 de mayo de 1968, se derogó la de 12 de septiembre de 1857 y se formuló una enumeración en 17 fracciones de las contribuciones y bienes de la Federación, pero sin hacerse lo mismo con las contribuciones y bienes de los Estados. La enumeración que contenía esta ley tampoco era limitativa, porque el Congreso estaba expresamente facultado para establecer los nuevos gravámenes que considerara necesarios.

La situación creada en la Constitución de 1857 se conservó en la de 1917, pues tampoco en ésta se hizo una discriminación de los campos impositivos, y sólo se agregó entre las prohibiciones de los Estados la de emitir estampillas, reservándose así, la Federación, el Impuesto del Timbre.

En reforma de 18 de enero de 1934, a la fracción X del artículo 73, se otorgó al Congreso de la Unión la facultad de legislar sobre energía eléctrica y agregaba: "en el rendimiento de los impuestos que el Congreso Federal establezca sobre energía eléctrica, en uso de las facultades que en materia de legislación le concede esta fracción, participarán los Estados y los municipios en la proporción que las autoridades federales y locales respectivas acuerden". Esta reforma quedó insubsistente por la de 13 de octubre de 1942."

Por decreto de 13 de octubre de 1942, publicado el 24 de octubre de ese año, que entró en vigor el 1o. de noviembre, se reformó la fracción XXIX del artículo 73 y se concedieron facultades al Congreso de la Unión para establecer contribuciones. "1. Sobre el comercio exterior; 2. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27; 3. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; 4. Sobre servicios públicos concesiona-

dos o explotados directamente por la Federación, y 5. Especiales sobre energía eléctrica; producción y consumo de tabacos labrados; gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos; aguamiel y productos de su fermentación, y explotación forestal. Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica." Por decreto publicado en el Diario Oficial de 10 de febrero de 1949 se agregó "producción y consumo de cerveza".

En el mismo decreto de 13 de octubre de 1942, se adicionó la fracción IX del artículo 117, que al hablar de lo prohibido a los Estados dice: "Gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores en las que el Congreso de la Unión autorice." (*)

B.—Convenciones Nacionales Fiscales (Datos tomados del Libro "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", del Lic. Flores Zavala).

Siendo Secretarios de Hacienda el Ing. Alberto J. Pani bajo la presidencia del General Plutarco Elías Calles y del Ingeniero Pascual Ortiz Rubio, en 1925 y 1932 respectivamente, se convocó a sendas Convenciones Nacionales Fiscales de las cuales la primera no tuvo éxito alguno y respecto de la segunda, se lograron introducir dentro de nuestra legislación algunas de sus recomendaciones, principalmente en algunos impuestos que quedaron como facultad exclusiva de la Federación y de los cuales se otorga una participación a los Estados como en el caso de los impuestos a la cerveza, explotación forestal, cerillos y fósforos, energía eléctrica, etc. También, la mayor parte de los Estados adoptó un proyecto de Ley de Impuestos sobre Herencias y Legados y otro sobre Donaciones.

En 1947, bajo la presidencia del Lic. Miguel Alemán Valdez, siendo Secretario de Hacienda y Crédito Público el Lic Ramón Beteta, se convocó a una Tercera Convención Nacional Fiscal a la cual concurren representantes de cada Estado, uno por los municipios de cada Estado, de la Federación, más una representación de los causantes a través de sus organismos institucionales. Aun cuando muchas de las recomendaciones derivadas de estas reuniones fueron adoptadas, se puede decir que el mayor fruto fue la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que entró en vigor en 1948 y que a través de los convenios de coordinación que celebraron la mayoría de los Estados logró en cierta forma, unificarse la materia impositiva sobre la industria y el comercio con excepción de aquellos Estados como el de México, Nuevo León, Veracruz, Chihuahua, etc., que conservaron su propia legislación tributaria. Debe decirse que

(*) Citas tomadas del libro "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas" del Lic. Ernesto Flores Zavala, págs. 336 a 340. Editorial Porrúa, S. A. México, 1974.

éste fue un gran avance para lograr una mejor coordinación en esta materia.

C.—Convenios de Participación.

A partir de las reuniones de la Tercera Convención Nacional Fiscal se ha venido logrando que, en materia de todos aquellos impuestos tradicionales, se uniformen los diferentes gravámenes a través de impuestos que se establecen a nivel federal concediendo una participación en la tasa a las entidades federativas, como es el caso de los impuestos especiales y a partir de 1973 con el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que de seguir un sistema de coordinación en su cobro, también ha devenido en convenios de participación a nivel de la tasa general y de las tasas especiales e incluso con respecto a las sanciones y recargos.

Creemos que éste es un sistema saludable que ayuda en parte a resolver el problema que se apunta. Sin embargo, como se dijo antes, surgen cada año nuevas fuentes de impuestos a nivel Federal y Estatal y en el caso de las entidades federativas, la multiplicidad de gravámenes por la falta de respeto a las normas de nuestra Constitución. Podemos decir que por cada logro en materia de convenios de participación, surge un nuevo gravamen que será necesario estudiar y evaluar entre la Federación y Estados para nuevos convenios, o bien, existen antiguos impuestos como el de productos del capital que aún no es posible coordinar por diferentes razones.

IV. Soluciones que se proponen

Tomando en consideración las experiencias del pasado, los frutos que se han obtenido, las nuevas técnicas logradas en materia impositiva, el conocimiento cada vez mayor que existe entre las autoridades y los particulares en la materia impositiva, el entendimiento que se ha logrado a través de las últimas reuniones de los Tesoreros de los Estados con funcionarios de la Federación, consideramos que es el momento oportuno de llevar a cabo una nueva Convención Nacional Fiscal con representantes de los Estados, Municipios, de la Federación y de los causantes representados por sus organismos institucionales con el fin de lograr una certidumbre jurídica en materia impositiva y para ello, examinar nuevamente los siguientes temas básicos:

A.—Delimitación de las fuentes de los impuestos entre la Federación y los Estados.

B.—Suprimir dentro de lo posible la múltiple imposición de una sola fuente.

C.—Definir los impuestos en que, si es necesario, se mantenga la concurrencia, pero a través de una ley federal que otorgue participación a los Estados.

D.—Eliminar los impuestos tanto Federales como Estatales que sean extraterritoriales.

E.—Definir a qué entidad federativa corresponde gravar determinada actividad con exclusión de otras y evitar también la múltiple imposición como en el caso de los impuestos sobre productos de capital, sobre actividades profesionales, etc.

F.—Eliminar los impuestos, derechos, cuotas o cualquier gravamen que se pretenda imponer sobre el comercio interestatal.

G.—Eliminar gravámenes estatales que incidan sobre el comercio exterior, incluyendo servicios técnicos, actividades bancarias, etc.

H.—En general, suprimir impuestos que violen nuestra Carta Fundamental.

I.—Que aquellas actividades que la Federación exceptúe de gravámenes para fomentarlas, no sean gravadas por los estados, como es el caso de la exportación de tecnología.

J.—Suprimir las presunciones absolutas de las leyes tributarias.

K.—Eliminar la posibilidad de que varias entidades fiscalizadoras puedan revisar un mismo gravamen.

L.—Analizar los problemas que en forma general afectan a la industria y al comercio y demás actividades productivas en esta materia, para encontrarles una solución adecuada.

M.—En materia del juicio de amparo, hacer más efectiva y expedita la justicia, sobre todo al versar en relación con la inconstitucionalidad de las leyes fiscales federales y estatales. En este punto debería de contarse con la colaboración de representantes del Poder Judicial de la Federación.

N.—En su caso y cuando sea necesario, elevar a Norma Constitucional los acuerdos que se tomen, para una mayor eficacia de la resolución correspondiente.

Independientemente de otros factores que son fundamentales para el desarrollo sano de una actividad productiva creemos que el factor impositivo es sumamente importante para su correcto desenvolvimiento. El sinnúmero de gravámenes, la variedad de autoridades revisoras, la ineficacia de nuestro juicio de amparo en materia de constitucionalidad de leyes tributarias y en general, la falta de certeza jurídica en este campo, obstaculizan el desarrollo de una mayor productividad y consecuentemente dificultan el lograr las metas fijadas en el programa de la Alianza para la Producción.

Sólo para ratificar los puntos aquí expuestos, me permito transcribir algunas frases del Lic. Emilio Margáin Manautou, expuestas en su libro "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano".

"Requisitos que debe satisfacer el método.—Todo método que corresponda al causante aplicar, para que garantice el rendimiento que de él se espera, debe satisfacer los requisitos siguientes:

- a).—Sencillez;
- b).—Economía;
- c).—Comodidad; y

d).—Limpieza.

El método será sencillo cuando el propio contribuyente lo entiende e inclusive lo puede aplicar. Elaborar un método que sólo esté al alcance del técnico, dada su complejidad, es como preparar una serie de trampas en donde indefectiblemente estará cayendo, un día sí y otro no, el obligado. La falta de satisfacción de este requisito mermará el rendimiento del gravamen.

Que el método sea económico, significa que no ha de obligar al contribuyente a erogar honorarios elevados para su atención. Hay ocasiones en que el método, de atenderse debidamente, origina pago de honorarios que superan a la utilidad del causante, o bien, absorbe buena parte de ella, de modo que se trabaja para el Fisco y para él contador.⁶ Si cumplir con el método resulta oneroso, el grueso de los contribuyentes determinarán el impuesto a pagar al margen del mismo con grave detrimento de sus resultados.

El método será cómodo, si evita molestias innecesarias e inútiles al contribuyente. El grueso de los contribuyentes, principalmente comerciantes e industriales, no tienen un grado de preparación escolar elevado, pero se percatan de inmediato de las fallas del método y, sobre todo, de lo que está de más dentro del mismo, así como de sus exigencias, aparentemente inocentes, cuya importancia no escapa de su criterio.⁷