

LA DOBLE TRIBUTACION Y SUS PROBLEMAS

Eduardo Ríofrío Villagómez.

Secretaría general de la Undécima Conferencia Interamericana.
Quito. - Ecuador.

El Derecho Internacional Moderno trata, hasta donde las conveniencias nacionales lo permitan, de solucionar álgidos problemas de índole política o económica; aunque muchas situaciones han sido resueltas satisfactoriamente gracias a los pactos multilaterales, otras, al contrario, permanecen en vía de solución. Tal acontece con la doble imposición tributaria y sus múltiples problemas en el campo práctico.

El objeto que se propone el autor en la obra que comentamos, es la creación de un modelo que sirva de ayuda a los deliberantes de la XI Conferencia Panamericana para lograr cuanto antes, la unificación internacional de sistemas impositivos que no graven doblemente a los contribuyentes de todos los países americanos. Inicia su obra el Dr. Ríofrío Villagómez, con el análisis de las definiciones sobre la doble tributación, para que el lector, adquiera un concepto claro sobre tan ardua materia, y como es natural dentro de una exposición lógica y convincente, distingue la doble imposición interna y la que se presenta cuando una persona natural o jurídica, adquiere rentas o posee capital en varias naciones.

Antes de explicar detalladamente los casos que pueden presentarse tanto en el régimen interno como en el campo internacional, sitúa el fenómeno de la doble tributación en la esfera financiera, en contraposición de tratadistas y teorizantes que lo estabilizan como problema esencialmente económico.

Por tal aspecto netamente nacional, la doble tributación se debe estudiar desde dos ángulos: Dentro de una misma jurisdicción, o dentro de diversa jurisdicción. En el enfoque primero sostiene el autor, que los impuestos adicionales, múltiples y complementarios, con los cuales se pueden gravar las personas naturales, no encarnan doble impuesto, porque que-

dan intactos los principios de generalidad y uniformidad de la ciencia tributaria; en cuanto a las sociedades, si opera la doble imposición, ya que el Estado exige gravamen de la sociedad como tal y gravamen al accionista en proporción al número de acciones.

En el segundo presupuesto, cuando el poder central y la jurisdicción local (departamental, provincial, municipal, cantonal) gravan la misma materia de un mismo contribuyente, existe doble gravamen, porque tales entidades de derecho público sostienen como causa la unidad fiscal; igual situación se crea, cuando varios poderes locales caen bajo la misma cosa imposible de un mismo dueño, fenómeno muy en boga en países de sistema federal o cantonal, ya que la voracidad del fisco busca regular situaciones conflictivas económicas, a costa del pueblo contribuyente.

Si la doble imposición es más bien rara dentro de los límites geográficos nacionales, en el campo internacional es común y constante, porque los Estados, como norma directa en materia tributaria, establecen sistemas heterogéneos, sin importarles que un nacional o un extranjero sea la víctima de un doble tributo; así, mientras unos países se rigen por el principio tributario del domicilio, otros siguen la teoría de las fuentes y unos más, consagran como fundamento de obligación impositiva el postulado de nacionalidad. Con tan diversas materias legislativas es difícil la unificación del impuesto para cercenar una clásica injusticia que cotidianamente se comete en contribuyentes que producen riqueza en distintos países.

Desde principios del siglo varios gobiernos convencidos de los graves perjuicios económicos que acarrea la doble imputación tributaria, estudiaron métodos conciliadores y fue así como surgieron al campo teórico, cuatro postulados que sirvieran de base a la unificación internacional: A) Dependencia política, pero éste fue desechado porque, en realidad de verdad, no solucionaba ninguna controversia; B) El domicilio, aunque más acorde con la justicia distributiva, por sí solo es inoperante; C) Origen de la renta, aunque más completo que los anteriores, presenta dificultades en la práctica; D) Dependencia económica, es una combinación del segundo y tercero; el autor denomina a este método dependencia financiera, acomodándolo a un riguroso tecnicismo en materia de finanzas y armonizándolo con la naturaleza intrínseca, financiera y sociológica del impuesto.

En los capítulos siguientes, expone el autor la trayectoria histórica

de la unificación tributaria y recalca en cada caso, la importancia de las tesis aprobadas o los inconvenientes de orden práctico, que se derivan de las teorías cimentadas. En el año de 1.921, la Liga de las Naciones, institución surgida para orientar la acción internacional en tiempo de paz, creó una comisión para estudiar la universalización de métodos tributarios; concluyó su labor aconsejando que se tuviera como criterio en los gravámenes, el de dependencia económica, porque consultaba el interés económico de los países y se regía por principios a la más estricta justicia. Pilares de tal fundamentación, a juicio de la comisión de estudios, era la fuente de la renta, el domicilio y el lugar en donde se ejercen los derechos sobre la riqueza. Semejante combinación saldaba muchos inconvenientes y obviaba dificultades. El informe de comisión presentado a la institución internacional, sirvió de base a resoluciones adoptadas posteriormente y a los tratados firmados por muchos Estados.

La mencionada Liga, creó en 1.925, un cuerpo de técnicos de distintas ramas para hacer nuevos estudios sobre la materia, recomendando esta nueva comisión la adopción de tratados bilaterales que resolvieran los intrincados problemas que surgen en el campo práctico y evitar el derogamiento de vigentes legislaciones con la aplicación de un sistema uniforme. Lo dilapidoso de este procedimiento, que de ponerse en práctica enredaba más las complejas relaciones interestatales, fue motivo para crear un Comité de expertos que operó durante 1.927, y como producto de su labor se dividió los impuestos en personales y reales; a cada grupo anterior se le formularon reglas de carácter general, diciendo por ejemplo que las rentas de establecimientos industriales son imponibles en el país en donde se halla localizada la dirección efectiva de la empresa. Los impuestos personales serán percibidos por el Estado en donde el contribuyente tiene su domicilio fiscal.

A las conclusiones anteriores, el autor de la obra comentada le hace serias objeciones, porque al regir las decisiones propuestas por el Comité de expertos deberían derogarse las legislaciones estatales, medida que acarrea graves complicaciones en el fuero interno de los Estados. Por su parte el Congreso de la Cámara Internacional de Comercio de Estocolmo, aconseja el establecimiento, como principio fundamental de que los impuestos reales sean pagados en el país de situación de los bienes y los personales al Estado en donde se tenga domicilio; esta medida sería ineficaz, tratándose de una legislación que consagre el impuesto único, general y personal.

Para enfocar mejor todas las medidas propuestas en pro de la uni-

ficación impositiva, el autor expone en cuadros comparativos las soluciones dadas en los proyectos de los expertos reunidos en 1.927, 1.928 y posteriormente en 1.940. Por el mismo procedimiento comparativo, se intercalan en la obra los modelos de convención para evitar la doble imposición sobre la renta, aprobados en Méjico y por la Tercera Conferencia Tributaria reunida en Londres, haciendo notar que ésta última siguió muy de cerca los delineamientos aprobados en la capital azteca. En forma concisa y clara, figuran las características relievantes de los modelos mejicanos y londinenses, hecho que acredita al autor de la obra como acucioso observador y fino expositor. Una vez presentados los cuadros comparativos, el Dr. Riofrío, entra en un análisis general sobre las diferencias fundamentales de los proyectos mencionados, como también en certero análisis señala la coincidencia y los puntos de contacto entre los deliberantes del país americano y del europeo. Para el año de 1.947, la reunión de Abogados recomienda la adopción de códigos en donde estuvieran plasmados los principios fundamentales sustantivos y procedimentales de la ciencia tributaria.

Pero el Consejo Económico y Social de la Onu, abre válvulas de nuevas discusiones, cuando se inclina a creer que el sacrificio financiero deben sufrirlo los países productores de capital, política ampliamente favorable en materia económica a los Estados Latinoamericanos, pero perjudicial a la estabilización comercial internacional, porque tal medida, restringe desconsiderablemente la entrada de capital a países subdesarrollados, con el consiguiente estancamiento de producción agrícola e industrial. Truncado el torrente circulatorio de capitales se paralizan importantes renglones de la industria nacional, lo cual afectaría visiblemente el intercambio económico en el campo internacional.

Una vez expuestas todas las teorías que han surgido para generalizar fórmulas unificadoras, el autor, pide para que cese esa gama de doctrinas y los innumerables tratados, que la XI Conferencia Interamericana, entre a estudiar modelos presentados en Méjico y en Londres y salvar las divergencias existentes en ellos, para lograr la unificación tributaria en el continente; para extender el radio de acción unificadora, propone que los países de América, celebren tratados con países extracontinentales sobre las bases unificadoras que se adopten.

En el último capítulo de la obra, el autor explica cómo debe entenderse y aplicarse el principio de la fuente, no sólo en cuanto a los bienes sino también en cuanto a las personas. Después de tantos años de libre discusión, creo no esté lejano el día de la aprobación definitiva en la uni-

ficación de los impuestos, para sepultar definitivamente la doble imposición en materia fiscal. La obra "La Doble Tributación y sus Problemas" es un esfuerzo más para dotar al panamericanismo de instrumentos necesarios que coordinen la actividad internacional. Los profundos estudios del autor, la sólida argumentación y su capacidad comparativa, hacen de este libro un verdadero tratado, que debe consultarse siempre y cuando se quiera hacer algo en pro de la justicia distributiva.

Pedro Tascón Martínez