

La codificación tributaria en China*

NORMA CABALLERO¹ Y XIAOLIN MA²
caballeronorma@hotmail.com y veronique.mac@163.com

SUMARIO

Introducción

1. La necesidad de una codificación tributaria en la China
 - 1.1. Las razones de la ausencia de codificación tributaria en China
 - 1.1.1. Las razones culturales
 - 1.1.2. Las razones políticas
 - 1.1.3. Las razones económicas
 - 1.2. La actual necesidad de una codificación tributaria en China
 - 1.2.1. En razón del desarrollo económico
 - 1.2.2. En razón de una sociedad democrática
 - 1.2.3. En razón de un mejoramiento de la legislación tributaria
2. La puesta en marcha de la codificación del derecho tributario en China
 - 2.1. Características de la codificación tributaria en China
 - 2.1.1. La estructura del código tributario
 - 2.1.2. El legislador
 - 2.1.3. Las fuentes de la codificación tributaria

- 2.2. El funcionamiento de la codificación del derecho tributario
 - 2.2.1. La proceso de codificación del derecho tributario
 - 2.2.2. Las dificultades de la puesta en marcha de la codificación tributaria

Conclusión

Bibliografía

RESUMEN

Actualmente, la codificación es un tema "a la moda". Su trascendencia comprende etapas de expansión y de letargo, su contenido, sus objetivos y su técnica varían según el país y la época.

En materia tributaria, numerosos países establecen su código tributario siguiendo su propio método de codificación. En principio, existen 3 modelos de códigos tributarios, el primero de ellos es el denominado código "compilación", su mayor ejemplo es el código tributario de Estados Unidos, en el cual no hay ninguna regla general. El segundo modelo, es el código "reflexión" o

Reichsabgabenordnung, alemán de 1919, el cual se construye alrededor de la noción de obligación tributaria. En tercer lugar, se encuentra el código tributario francés, catalogado como el código "conciliador", el cual es intermedio entre el repertorio americano y la obra doctrinal alemana, este código reúne a la vez principios generales y disposiciones prácticas.

A pesar de esta tendencia codificadora en el mundo, la China no cuenta aún con un código tributario, debido a razones políticas, económicas y culturales. El derecho tributario se construye en principio, bajo la forma de leyes y reglamentos de aplicación. Es decir, las instrucciones y las circulares de las autoridades tributarias son las fuentes esenciales del derecho tributario.

Hoy en día, debido al desarrollo económico, social y democrático en China, se hace necesaria una codificación tributaria. En la práctica, la administración tributaria China propuso en 1988, la idea de elaborar un código tributario que englobara las reglas principales. En 1997, tras múltiples discusiones y modificaciones, la Oficina General de Impuestos del Estado finalizó su sexta versión no definitiva de código. El trabajo de codificación tributaria entro en su segunda etapa, basándose en dicha versión de código, completada por una comisión de expertos representados por profesores universitarios de la China y extranjeros.

En todo caso, la administración tributaria y los expertos convergen hacia un código tributario que sigue como modelos el código alemán de 1919, así mismo el código elaborado por la OEA/BID³ de 1967 y el modelo del código tributario del CIAT (Centro Inter-Americano de Administraciones Tributarias) de 1997, es decir, un código que contiene

reglas generales y principios aplicables a todos los impuestos.

El futuro código tributario cumplirá un rol importante como intermediario entre la Constitución, las leyes y los reglamentos. En efecto, concretó el principio de legalidad del impuesto definido en el artículo 56 de la Constitución China; de otra parte, definiendo los regímenes y las reglas generales del sistema tributario, dirigirá las leyes y los reglamentos particulares, por lo tanto, tendrá un estatus superior a estos.

Así, resulta conveniente, en un primer tiempo, estudiar la necesidad de la codificación tributaria en la China contemporánea (primera parte) y posteriormente, analizar la puesta en marcha de la codificación del derecho tributario en China (segunda parte).

Palabras clave: Código, derecho tributario, codificación tributaria China, principio de legalidad.

1. LA NECESIDAD DE UNA CODIFICACIÓN TRIBUTARIA EN LA CHINA

La noción de codificación, tal como se desarrolló en Europa tras la promulgación del código de NAPOLEÓN, es conocida en China con una expresión técnica específica: bianzuan fadian (organizar y escoger los textos, anudar los hilos de su razonamiento). La expresión fue forjada en el siglo XIX por los japoneses, precisamente para convertir esta noción en europea⁴, la cual fue posteriormente importada a China, solo hasta el siglo XX aparece un equivalente real de la codificación.

La complejidad de la lógica interna de los códigos, condujo al gobierno imperial chino a aceptar desde 1902, que la codificación siguiera los criterios europeos de

división de la materia jurídica. Al mismo tiempo, las instituciones gubernamentales se sujetaron a una total reorganización, según una distribución de competencias, sobre el modelo europeo. Un código de comercio fue promulgado en 1903, un nuevo código penal en 1910 y un código civil provisorio en 1911⁵.

1.1. Las razones de la ausencia de codificación tributaria en China

La imposición no es extraña para el pueblo chino. Su historia se puede remontar hasta la dinastía XIA (21 siglos a.C.) en la cual el impuesto tomo su forma embrionaria. El impuesto se encontraba en esta época bajo la forma de "gong" que se apoyaba sobre el sistema de "puit's". Según este, la tierra cultivada se divide en "li carré"⁶. Un "li carré" forma un puit dividido en nueve partes iguales. En el centro está la tierra pública, las otras 8 partes alrededor, pertenecen a las 8 familias que están obligadas a cultivar el conjunto de la tierra pública y de entregar el producto al Estado. A partir de este antiguo régimen, el sistema tributario de las dinastías imperiales estaba ligado estrechamente a la tierra y a la familia, de tal forma que las reglas concernientes a la tributación están inscritas en el capítulo "familia" de un código general.

A pesar que la China tiene una larga historia de imposición, la codificación fiscal no se ha realizado aun debido a razones culturales, políticas y económicas.

1.1.1. Las razones culturales

En las concepciones tradicionales del confucianismo, li (virtud) y no fa (ley), es el

método de gobierno preferido por las autoridades chinas⁷. La retórica confuciana del gobierno, por la influencia de la virtud de los soberanos y de sus obras de confianza, siempre ha buscado disminuir, casi que negar a los otros instrumentos de autoridad⁸.

El primer código (general) chino data de 536 a.C., en la época denominada "Primaveras y otoños". Zichan, el ministro del principado Zheng, hizo fundir unas calderas en bronce para grabar allí el código penal⁹. Pero esta operación suscito varias críticas. El confucianismo, que era la doctrina dominante en la época, pretendía que los soberanos, para impedir el crimen, reglamentaran su propia conducta sobre la moral y la equidad, se esforzaban de traer sus temas a imitarlos, dándoles el ejemplo de la práctica de ritos, de mantener la Buena fe y los trataban con humanidad¹⁰. Según este dogma, la publicación de una ley no es necesaria desde el punto de vista del gobierno a través del rito y la moral. En consecuencia, la codificación, que debería suceder a la publicación de una ley, solo puede existir parcialmente.

Aunque el confucianismo se opone a la constitución de un código (general), es útil para el ejercicio del poder reunir bajo una forma escrita, coherente, un cierto número de reglas permanentes, que emanen de la autoridad soberana. Los códigos más antiguos están en el dominio penal. Con el paso del tiempo, las reglas se extendieron a aspectos más diversos: la propiedad, comercio, matrimonio y la herencia, todas las materias puramente civiles y la Constitución pública, etc. Esto correspondió a las demandas sociales y se debe a la voluntad del soberano. Se puede decir que la codificación imperial china se aplica al conjunto de la legislación y de la reglamentación estática. Es una orga-

nización del derecho en un código general que cubre todo el derecho en conjunto y no fraccionado temáticamente.

Las reglas, en lo que concierne a los impuestos, están inscritas en el capítulo "familia" del código general. El código más antiguo, que se conserva hasta hoy, data de la dinastía Tang, y se llama Tang Shuyi. En este código, existen cuatro artículos tributarios (artículo 171 a 174) que tratan: el hecho generador del impuesto, la obligación tributaria y finalmente, el deber del preceptor de respetar la capacidad personal del contribuyente. Unas codificaciones de leyes, divididas por temas de derecho, es decir en varios códigos, aparecerán hasta 1902 en la cultura jurídica tradicional china.

1.1.2. *Las razones políticas*

A pesar que la imposición en China tiene una larga historia, los impuestos no tenían realmente un carácter de herramienta económica tanto en las dinastías antiguas, como hasta después de la Constitución de la República Popular China en 1945.

Hasta las reformas de 1979, la China estaba sujeta a una economía planificada y estática. No existía otra forma de propiedad que la del Estado. Las cuentas de las empresas se confundían con las del Estado y las rentas estaban en totalidad contenidas en el plan¹¹. El plan fijaba los precios y las cantidades producidas y compradas, así mismo los beneficios de las empresas eran completamente depositados al Estado. En teoría, en tal sistema económico, no había ninguna necesidad de impuestos directos, ni siquiera de impuestos indirectos. Efectivamente, la utilidad de instituir impuestos se revaluaba, especialmente durante la revolución cultural (entre 1966 y 1976). El sistema

era muy simple y compuesto de pocas leyes. En consecuencia, la codificación tributaria no estaba prevista en el proyecto legislativo de las autoridades.

1.1.3. *Las razones económicas*

En 1978, el gobierno central decide efectuar "la política de apertura al exterior y la reactivación de la economía interna" (GAIGE KAIFANG) y la persecución de una reforma general del sistema económico.

Uno de los eventos más importantes de la reforma, es la distinción entre la propiedad del pueblo y de las empresas del Estado y la gestión directa de estas. Las empresas públicas acordaron con el Estado ciertas independencias, se transformaron en entidades económicas que practican una explotación autónoma y asumen ellas mismas sus beneficios y pérdidas¹².

La apertura del mercado chino y la reforma económica hacen aparecer una estructura de economía mixta. Por tanto, el mercado ve desarrollar una economía privada interior, pero también diferentes formas de economía, tales como las empresas con capital semi-extranjero y las empresas con capital exclusivamente extranjero. economía mixta.

Todas estas evoluciones económicas incitaron a una reforma fiscal profunda desde 1994. Esta reforma se caracteriza esencialmente por una mayor repartición del poder y de los recursos financieros, entre el gobierno central y las colectividades locales. La reforma contribuye también a la modernización y a la armonización de la imposición¹³. Ella corresponde a las necesidades del nacimiento de una economía de mercado. Sin embargo, falta en esta época condiciones para la codificación: en efecto,

la reforma de las empresas del Estado esta inconclusa, la nueva economía del mercado esta en plena mutación, el impuesto sobre la renta de las personas físicas viene de ser instituido. Se puede decir que es un período de transición con el fin de adquirir experiencia, para una futura codificación tributaria.

1.2. La actual necesidad de una codificación tributaria en China

Después de la fundación de la política de apertura en 1978, el desarrollo económico de China conoce un fuerte vuelo, no solamente el sistema económico es cada vez más estable, pero además, las autoridades chinas han ganado experiencias preciosas en diversos sectores. Una codificación tributaria acompañada de desarrollo jurídico, democrático y económico, se convierte en necesaria y posible.

1.2.1. En razón del desarrollo económico

El impuesto en China, como recurso importante en las finanzas públicas, contribuye fuertemente al desarrollo de la economía.

En el curso de la política "de economía de mercado socialista", unas reformas en material tributaria, para facilitar el establecimiento y un buen funcionamiento de la economía de mercado, han sido aplicadas, pero estas reformas tributarias tuvieron lugar para responder a situaciones puntuales o esperar objetivos económicos temporales y también objetivos sociales específicos.

Todas estas circunstancias y condiciones necesitaron una reforma fiscal profunda, que tuvo lugar en 1994. Esta es muy importante, tanto a nivel de su extensión, como sobre el impacto en la vida política, económica y social de la sociedad china. El sistema fiscal

chino actual, data en gran parte de leyes y regímenes instituidos tras la reforma de 1994¹⁴. Este sistema tributario esta esencialmente compuesto de impuestos directos y de impuestos indirectos.

Los impuestos directos:

En materia del impuesto sobre los beneficios de las empresas, la China unificó, después de la reforma de 1994, el sistema del impuesto sobre la renta de las empresas nacionales. Esto significa que todas las empresas chinas están sumisas a un impuesto único, cualquiera que sea el origen de su capital (estatal o privado) o su forma jurídica. Al contrario, existen dos impuestos diferentes: uno aplicable a las empresas chinas, el otro aplicable a empresas con inversión extranjera y a empresas extranjeras. La tasa de imposición aplicada a las empresas es de 33%, pero las empresas extranjeras en ciertas zonas especiales, netamente las ciudades costeras, pueden beneficiarse de una tasa reducida del 24%, las empresas nacionales no pueden beneficiarse más que de una tasa reducida a 27%¹⁵.

Una nueva ley del impuesto a las sociedades fue adoptada tras la quinta reunión de la décima Asamblea Nacional Popular (A.N.P) en marzo de 2007. Este nuevo texto unificó la tasa de imposición sobre las sociedades a 25%, tanto para las nacionales como para las extranjeras. Esta unificación de las tasas, somete a las empresas nacionales a condiciones equivalentes frente a las empresas extranjeras.

Esta nueva ley no suprimió las ventajas acoradas a las inversiones extranjeras, únicamente cambia el criterio de atribución de ventajas tributarias, que era antes un criterio geográfico y hoy es un criterio

de sectores industriales. Según este nuevo principio, solo las inversiones extranjeras en sectores industriales definidos por la ley pueden beneficiarse de reducciones de tasas de imposición. Por esta vía el Estado estimula la introducción de nuevas tecnologías y estimula las inversiones correspondientes a preocupaciones de naturaleza ecológica.

En lo que concierne el impuesto a la renta de las personas físicas, (I.R.P.F) a partir de enero de 1994, todos los individuos están sujetos al mismo I.R.P.F. ya sean nacionales o extranjeros, o todavía, que sean asalariados o empresarios individuales. Este impuesto directo sobre las personas físicas es cédular, es decir que las rentas de las diferentes categorías están sujetas a diferentes regímenes.

Los impuestos indirectos:

La reforma del impuesto sobre el valor agregado (I.V.A) unificó los regímenes de impuesto indirecto, aplicables a las empresas chinas y a las empresas extranjeras¹⁶, adicionalmente, puso en práctica un I.V.A, equiparable al que existe en Francia. Así el IVA constituye la nueva estructura de la tributación indirecta actual, con dos otras tasas creadas al mismo tiempo que ella: la tasa sobre el consumo y la tasa sobre la cifra de los negocios.

Tras las reformas tributarias, especialmente la de 1994, la China se equipó de una tributación compleja y moderna, el sistema actual está compuesto, en total de 19 categorías de impuestos y de tasas (unificación del impuesto sobre los beneficios de las empresas exclusivamente chinas y las empresas con participación extranjera, la supresión del impuesto agrícola) comprendiendo allí los derechos de aduana.

La evolución de este sistema fiscal permite a los legisladores (representados por la Asamblea Nacional Popular APN y su comité permanente, el Consejo de Estado y otras instancias estatales) adquirir experiencia. Ellos van a traer principios generales, especialmente lo que concierne a los derechos y obligaciones de la administración tributaria y el contribuyente. Estos principios son relativamente intangibles en el sistema tributario, de tal suerte que los legisladores deben estabilizarlos legislativamente.

La integración de la economía china al seno de la economía mundial, fue acelerada por la adhesión de la China a la Organización Mundial del Comercio OMC en diciembre de 2001. Bajo este contexto, se hace imperativa la nacionalización del derecho chino y la garantía la seguridad jurídica para los inversionistas extranjeros. Esto implica un mínimo de no discriminación entre los empresarios nacionales y los extranjeros, en materia de garantías para los contribuyentes, lo cual presenta una laguna en el derecho tributario chino. En consecuencia, un esfuerzo legislativo que tenga por objeto suprimir estas lagunas es necesario.

1.2.2. *En razón de una sociedad democrática*

La codificación posee una dimensión social: ella es la consecuencia de una crisis de la sociedad de la cual se ha hecho necesario la fijación de nuevas reglas del juego social y la estabilización de la sociedad sobre la base de un nuevo pacto social¹⁷.

El espíritu democrático y la concepción de los derechos del hombre, tradicionalmente occidentales, fueron introducidos poco a poco en la sociedad china, los cuales han incidido en el derecho tributario: un

contribuyente es primero un ciudadano. El no debería ver disminuir sus derechos debido al fraude fiscal existente en el país. La utilidad de combatir contra el fraude no debe permitir a la administración otorgarse poderes frente al ciudadano. La necesidad de dar al fisco prerrogativas, no quiere decir que el empleo de estos poderes no sea controlado y vigilado.

El establecimiento de un Estado de Derecho en China implica, tributariamente, de una parte que la ley defina claramente los derechos y las obligaciones respectivas del contribuyente y de la administración; y de otra parte, que en caso de litigio, el contribuyente tenga recursos para defenderse. Examinando la situación actual en China, parece que las garantías acordadas a los contribuyentes están lejos de ser satisfechas. En consecuencia, un código que proteja al contribuyente, en lugar de reforzar los poderes de la administración es necesario.

1.2.3. En razón de un mejoramiento de la legislación tributaria

La Constitución actualmente en vigor, prescribe solamente que los contribuyentes deben respetar el deber de pagar impuestos en función de las disposiciones contenidas en las leyes. A la inversa, no menciona los principios que conciernen a las garantías del contribuyente.

En efecto, todos los impuestos y las tasas poseen su propio sistema de ley. En lo que atañe a los impuestos y las tasas más importantes, el sistema de ley está constituido por una ley, un decreto de aplicación y una cantidad sorprendente de instrucciones y circulares. Para los impuestos y las tasas poco importantes, el sistema de ley está constituido por la ausencia de ley, pocos decretos

y muchas instrucciones y conceptos de la administración tributaria. Cada sistema de ley rige el respectivo impuesto y su tasa.

Esta estructura posee inconvenientes, los cuales se enuncian a continuación.

1.2.3.1. La autoridad legislativa de las fuentes de derecho tributario se ha tornado baja

Según los artículos 57 y 58 de la Constitución China de 1982, la Asamblea Popular China (A.P.C) es la "institución suprema del poder del Estado"(zuigao guojia quanli jiguan) y un Comité permanente de la A.P.C elabora "las leyes penales, civiles, las leyes relativas a las instituciones del Estado y de otras leyes fundamentales". Las leyes que no relevan de esta estricta competencia legislativa son adoptadas por su comité permanente. Así la A.P.C vota las leyes fundamentales y el Comité Permanente las leyes ordinarias.

El Comité Permanente recibe de la Constitución, el poder de completar y de modificar parcialmente, en el intervalo de sesiones de la A.P.N., las leyes votadas por esta, a condición de no ir en contra de los principios fundamentales que rigen estas leyes¹⁸.

Observando la historia de la legislación tributaria en China, solamente tres leyes han sido promulgadas por la A.P.N. Se trata de la ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas (adoptada el 10 de septiembre de 1980, modificada por la tercera vez el 27 de octubre de 2005), de la ley concerniente a la administración tributaria y la percepción de impuestos (en vigor el 1 de mayo de 2001), y la ley del impuesto sobre la renta de las empresas de inversionistas extranjeros y de las empresas extranjeras (elaborada en abril de 1991 y sustituida por la nueva ley

del impuesto sobre la renta de las empresas adoptada el 16 de marzo de 2007, en vigor el primero de enero de 2008).

La ley sobre el derecho de aduana (adoptada el 22 de enero de 1987 y modificada el 7 de julio de 2000) y la ley sobre los impuestos agrícolas (adoptada el 3 de junio de 1958 y suprimida a partir del 1 de enero de 2006) fueron promulgadas por el Comité Permanente de la A.P.N.

Existe otra fuente importante del derecho tributario en China, representada por los reglamentos administrativos. Ellos son redactados por el Consejo de Estado, el Ministerio de Finanzas, la Comisión de Derechos de Aduana y la Administración de Impuestos. Los reglamentos votados por el Consejo de Estado, tienen un valor superior a los adoptados por las administraciones tributarias competentes.

Los reglamentos administrativos se agrupan en dos categorías: la primera, tiene por objeto poner en marcha las leyes tributarias adoptadas por la A.P.C. y su Comité permanente, es decir que se trata de reglamentos de aplicación de estas leyes; la segunda, tiene como función completar las lagunas del sistema tributario, es decir que se trata de reglamentos "autónomos", que crean las tasas y precisan sus estructuras jurídicas. Los reglamentos administrativos que instauran los regímenes del I.V.A., de la tasa sobre el consumo y de la tasa sobre la cifra de los negocios, corresponde a esta segunda categoría.

Tratándose de reglamentos de aplicación, si la ley es adoptada por la A.P.N. o su Comité Permanente, es el Consejo de Estado quien tiene el derecho legal de interpretarlo bajo la forma de decretos de aplicación. Por el contrario, tratándose de las tasas cuyo régimen es definido por los

textos publicados por el Consejo de Estado, tales como el IVA, la tasa sobre el consumo, la tasa sobre la cifra de negocios, etc.; la elaboración de sus reglamentos de aplicación es función del Ministerio de Finanzas.

El IVA, la tasa sobre el consumo, y la tasa sobre la cifra de los negocios son elementos fundamentales del sistema del impuesto indirecto en China. Los cuáles deberían tener tanta importancia como el impuesto sobre la renta de las empresas y el impuesto sobre la renta de las personas físicas, que constituye el sistema del impuesto directo.

Sin embargo, las leyes y sus reglamentos de aplicación del Consejo de Estado y del Ministerio de Finanzas, no pueden cubrir todos los aspectos concernientes a los impuestos y tasas. Es por esto, que el Consejo de Estado y el Ministerio de Finanzas confiaron una parte de su poder a la Comisión de los Impuestos del Ministerio de Finanzas y a la Administración de Impuestos. Así, estas dos instituciones están encargadas de publicar instrucciones, circulares y conceptos, con el fin de resolver los problemas y las dificultades, encontradas durante la aplicación de las leyes y los reglamentos administrativos; estos numerosos textos conciernen, en principio, cuestiones muy puntuales, así, se modifican relativamente con frecuencia, según la evolución de la economía y la política de la sociedad.

1.2.3.2. La existencia de textos contradictorios sobre los diferentes impuestos y tasas

Como se indicó anteriormente, cada impuesto o tasa corresponde a un sistema de ley propia. Los elementos de este sistema de ley, a saber la ley, el reglamento de aplicación, las instituciones, las circulares y las

respuestas de la administración, etc., tratan de situaciones de cada impuesto o tasa. La terminología y las reglas generales carecen de precisión. En cuanto a las concepciones y los principios generales, la diversidad de interpretaciones en el sistema de ley de los diferentes impuestos, entraña contradicciones y ambigüedades.

Analizando la legislación tributaria, es necesario establecer una codificación en China, teniendo en cuenta las ventajas comunes de todas las codificaciones. Una de estas ventajas es la claridad: en lugar de tener un derecho disperso en múltiples textos donde hay que ir a buscar en múltiples fuentes, con la codificación se dispone de un derecho integrado, reunido en uno (o varios) códigos. Una segunda ventaja es la coherencia, porque los textos se acercan en un plan lógico, con reagrupamientos sistemáticos. La codificación en derecho constante permite detectar rapidemante las contradicciones y ambigüedades, por el simple acercamiento de textos, que hasta aquí estaban separados¹⁹. Otra de estas ventajas es la seguridad contra el abuso del poder²⁰.

Por todas estas razones económicas, democráticas y jurídicas, es necesario emprender una codificación, con el fin de tener una legislación tributaria coherente, completa y eficaz.

2. LA PUESTA EN MARCHA DE LA CODIFICACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO EN CHINA

A partir del final de la década de los 80's, el legislador en China considero que los contextos económico, político y jurídico eran favorables para la elaboración de una codificación tributaria. Dicha empresa fue lanzada en 1988. En 1995 la elaboración de

un código tributario fue oficialmente un objetivo del plan legislativo de la A.P.N. Los esfuerzos conjuntos del órgano legislativo y de la doctrina, condujeron a la elaboración de un primer proyecto de código tributario chino, al final de 2006. Antes de pensar en el futuro de esta codificación tributaria, es necesario precisar sus características (2.1) y su puesta en práctica (2.2.)

2.1. Características de la codificación tributaria en China

La codificación del derecho tributario en China se efectuó sobre la base de los instrumentos existentes en materia tributaria. En consecuencia, esta codificación tiene sus propias características, tratándose de la estructura del código (2.1.1.), de su legislador (2.1.2) y de sus fuentes de elaboración (2.1.3).

2.1.1. La estructura del código tributario

Como se vio precedentemente, hasta aquí existen 3 modelos de códigos tributarios: el modelo americano, de compilación; el modelo alemán, de reflexión; y el modelo francés, conciliador.

El código tributario de Estados Unidos, llamado código de ingresos, data de 1954, el cual fue modificado en 1986. No hay ninguna regla general en este código voluminoso. Es un inventario de todos los casos posibles, con su solución correspondiente²¹, la complejidad del código resulta principalmente de dos factores: el primero, es la utilización del código tributario para otros objetivos que obtener ingresos; el segundo, es la modificación continua del código, ya que es empleado para realizar un objetivo social o una política económica.

En consecuencia, le falta una estructura de organización lógica.

Redactado en 1919, la ordenanza de imperio, código alemán que se encuentra en vigor con el nombre de *Abgabenordnung* (R.A.O)²². El cual es importante en la historia, construido alrededor de la noción de la obligación tributaria, tuvo un gran eco doctrinal. Este código comprende 463 artículos que están reagrupados en 5 partes: disposiciones generales, la imposición, el derecho penal y el procedimiento penal y las disposiciones transitorias y finales. La R.A.O tiene un valor metódico, ya que sistematiza los principios y precisa la terminología. Es un catálogo de prerrogativas de la autoridad y de garantías de los contribuyentes. Así, ha inspirado fuertemente la codificación tributaria de algunos países de América Latina, por intermedio de la doctrina italiana. Este código es la fuente de inspiración del código tributario redactado en 1967 por la Organización de los Estados Americanos (O.E.A) el cual ha servido de modelo a los diferentes códigos tributarios de América Latina.

El Código General de Impuestos (C.G.I) de Francia, ofrece un modelo de código. Por un decreto de diciembre de 1948, el gobierno decidió la fusión de varios códigos tributarios, a excepción del de aduanas, en un único código general de impuestos. El C.G.I, abarca todos los impuestos, los de Estado y los percibidos por las colectividades territoriales y otros diversos organismos. Adicionalmente, cuatro anexos del C.G.I aparecen como el resultado de un trabajo documentario, sin verdadera reflexión en cuanto a sus actualizaciones, pero con un real esfuerzo de búsqueda de reglas que rigen el derecho tributario, con el fin de tratarlo de manera coherente, más simplificada y más legible.

Con más de 2.500 páginas y 4.622 artículos legislativos y reglamentarios, el C.G.I. permitió a los contribuyentes y a los funcionarios, tener hoy en día en la mano un documento completo y constantemente actualizado. Permitió una clasificación metódica de múltiples reglas otras veces dispersadas y difíciles de reunir. Su complejidad en cuanto al contenido y en cuanto a su numeración, su legibilidad y su inestabilidad, son inconvenientes difíciles de sortear.

Al final de la comparación de estos tres modelos de códigos tributarios, se percibe que el modelo de código de principios de Alemania y de la O.E.A. son los que mejor se adaptan a la China por las siguientes razones.

De una parte, la situación jurídica en China se asimila a aquella de Alemania antes del código tributario de 1919.

En un principio, los impuestos directos alemanes estaban reservados a los Estados. A pesar de la aparición de los primeros impuestos directos del Imperio en 1906, la administración de los impuestos era un asunto de cada Estado, que la regulaba según su propio derecho, con recursos particulares.

Todas estas variaciones de procedimiento de Estado a Estado se tornaron intolerables con el crecimiento de las cargas fiscales impuestas por el fracaso militar (Primera Guerra Mundial). En consecuencia, la creación de una ley que ordenara a la vez los principios de la tributación y reglas de procedimiento uniformes, era necesaria. Al igual que en Alemania, el sistema tributario es un sistema de Estado a Estado, en el sistema de derecho tributario chino, cada impuesto es regulado en virtud de un sistema de ley especial: es decir, un sistema de impuesto ha impuesto. La diversidad de la interpretación, en cada sistema de ley, de los conceptos y de

los principios generales de la tributación, a la vez que en la administración tributaria y en la doctrina, en cuanto a la aplicación de las leyes no puede asegurar eficazmente un buen manejo de las finanzas públicas.

De otra parte, la estabilidad del código y la evolución económica y social conducen a la China a escoger el modelo de código alemán.

La seguridad de las situaciones jurídicas es una de las exigencias más importantes de todo sistema jurídico. El sistema tributario debe otorgar al contribuyente una estabilidad tributaria. Esta debería manifestarse, especialmente, a través de la relativa estabilidad de las reglas tributarias²³. Para GASTON JEZE, "El impuesto debe establecer reglas fijas y no discrecionalmente el buen capricho de los agentes del Estado"²⁴.

Sin embargo, no se puede desconocer la función del impuesto como instrumento económico. La regla tributaria no está gravada en un mármol. Ella debe vivir y ser modificada cuando las circunstancias cambien; la seguridad jurídica impone, además, una estabilidad natural de la regla tributaria, ya que se trata de restituírle su sentido, con miras a una evolución que el tiempo impone.

Las continuas reformas económicas, políticas y sociales, especialmente después de la entrada de la China a la O.M.C., trajeron consigo cierta inestabilidad de las reglas tributarias. Pero esta inestabilidad no influyó los conceptos fundamentales y los principios generales del derecho tributario. Es por esta razón que el modelo de código tributario alemán y el de la O.E.A., se adaptan a la China, ya que es posible reunir las disposiciones generales del sistema tributario chino en un código. Por el contrario, el modelo de código de compilación de los Estados Unidos y el modelo de concilia-

ción francés, poseen el mismo problema de complejidad y de inestabilidad. Como el Presidente Carter dijo en 1977, a propósito de la dificultad de comprensión del código tributario americano, este código es una "vergüenza al género humano" (a disgrace to the human race)²⁵.

2.1.2. El legislador

Según el contenido del futuro código tributario, solo la institución suprema del poder legislativo del Estado, es decir la A.P.N y su comité permanente, tienen el derecho de realizar esta empresa de la codificación. Sin embargo, la A.P.N. vota las leyes fundamentales y el comité permanente vota las leyes ordinarias. Parece entonces que existe una distinción entre "leyes fundamentales" y "leyes ordinarias". ¿Quién tiene la autoridad para elaborar el código tributario?

La A.P.N., se compone de 3.000 representantes, tienen un mandato de 5 años y sesionan una vez por año, la cual dura solamente 15 días. Como institución de poder supremo del Estado, está encargada de numerosas otras funciones políticas, por ejemplo eliminar y aprobar el informe de trabajo del gobierno central²⁶. Parece entonces que la función legislativa ocupa parte minoritaria de la sesión anual de la A.P.N. Evidentemente, solo las leyes de una importancia esencial como "leyes fundamentales" necesitan que sean adoptadas por el órgano legislativo supremo, a saber la A.P.N. Por el contrario, el comité permanente de la A.P.N se compone de 160 miembros, todos elegidos entre los representantes de la A.P.N. Tiene una sola sesión cada dos meses. La duración de la sesión del comité permanente es de una semana. El comité permanente instituyó varios órganos de trabajo (gongzuo jigou)²⁷ de los

cuales el mas importante es la comisión de trabajos legislativos (fazhi ongzuo weiyuanhui), encargado principalmente de redactar los proyectos de ley. El comité permanente está encargado de adoptar las leyes que no son de competencia legislativa de la A.P.N, es decir "las leyes ordinarias".

Entonces, la distinción entre las "leyes fundamentales" y las "leyes ordinarias" no se encuentra delimitada por el legislador chino de manera clara y precisa, allí hay una real confusión entre los dos órganos legislativos.

Esta confusión se traduce en primer lugar, por la saturación de competencias legislativas propias de la A.P.N., a saber que ciertas leyes de carácter "fundamental" fueron promulgadas por el comité permanente en lugar de la A.P.N. Un ejemplo de lo anterior en material tributaria, es la ley concerniente a la administración tributaria y la percepción de los impuestos, que presenta incontestablemente un carácter "fundamental" y que fue votada al seno del comité permanente de la A.P.N.

En segundo lugar, esta confusión se traduce por la votación de dos leyes de la misma naturaleza, donde una es adoptada por la A.P.N y la otra por el comité permanente. Así, es difícil entender las razones por las cuales la ley relativa a la protección de los intereses de las mujeres fue adoptada por la A.P.N, el 3 de abril de 1992, mientras que la ley de la protección de intereses de los menores había sido votada por el comité permanente en 1991.

Es lamentable que ninguna legislación no haya aportado una clarificación sobre la distinción entre leyes fundamentales y leyes ordinarias y el problema de la repartición de competencias legislativas entre la A.P.N y su comité permanente²⁸.

Adicionalmente, se puede hacer referencia en el derecho civil chino, que posee la misma estructura legislativa. Entre las legislaciones civiles actualmente en vigor, la más importante concierne a los principios generales del derecho civil (MINFA TONGZE), elaborados por la A.P.N en 1986. Esta ley civil fija los regímenes fundamentales de las personas, el régimen del acto jurídico y el régimen de la responsabilidad civil, etc. Ella constituye el derecho común chino en material civil. Fuera de esta ley fundamental, el derecho civil chino reposa igualmente sobre 15 leyes sobre dichas especialidades, que se aplican a ciertos casos concretos. Teniendo en cuenta que la función del código tributario es idéntica a esta ley fundamental (MINFA TONGZE), es evidente que la A.P.N es el legislador competente para la empresa de la codificación tributaria.

2.1.3. *Las fuentes de la codificación tributaria*

La codificación supone, un camino progresivo, que reposa sobre instrumentos jurídicos preexistentes en la materia.

El artículo 8 de la ley relativa a la administración tributaria y la percepción de impuestos, precisa que el contribuyente dispone de tres recursos: el recurso administrativo, el contencioso administrativo y la demanda de perjuicios e intereses. Pero en realidad, la jurisprudencia administrativa es escasa. En consecuencia, no existen fuentes jurisprudenciales para la codificación tributaria.

Una breve referencia a las fuentes jurídicas y los aportes de la doctrina, permite construir una estructura del código tributario y de conocer claramente su contenido. Para este fin, se procederá en un primer mo-

mento a un análisis de la legislación tributaria China, especialmente las leyes tributarias y los reglamentos administrativos actuales (2.1.3.1) y en un segundo tiempo, un estudio de los aportes doctrinales (2.1.3.2).

2.1.3.1. Las fuentes legislativas

En la actual Constitución, el artículo 56 prevé que "los ciudadanos de la República Popular de China tienen el deber de pagar los impuestos previstos en las leyes". Esta disposición constitucional es un testimonio directo del legislador, de considerar al principio de legalidad del impuesto como un principio constitucional, ya que ésta disposición significa que los ciudadanos tienen el deber de pagar solamente los impuestos que están determinados en la ley.

La ley más importante a la cual el legislador debe hacer referencia en la codificación tributaria, es la ley relativa a la administración tributaria y a la percepción de impuestos, que entró en vigor el 1 de mayo de 2001. Esta ley se compone de 6 títulos.

El título primero está consagrado a las reglas generales. El artículo 1 precisa el doble objetivo de esta ley: asegurar las finanzas públicas y proteger los derechos del contribuyente. El artículo 3 define claramente el principio de legalidad del impuesto, en relación con el artículo 56 de la Constitución. El artículo 4 concierne la definición del contribuyente, el deber de pagar los impuestos asumido por este. Los derechos de la administración tributaria están prescritos en los artículos 5, 6 y 7, en los cuales se integran igualmente las obligaciones del contribuyente frente a la administración tributaria. El artículo 8 consagra los derechos del contribuyente y los recursos. El artículo 9 contempla el comportamiento de los

agentes de la administración tributaria. El artículo 10 al artículo 14, se determinan las administraciones tributarias y su mecanismo de gerencia interna.

El título 2 concierne a el control fiscal (arts. 15 al 27). Comprende 3 capítulos que tratan la gestión de los expedientes del contribuyente y la declaración del contribuyente.

El título 3 aborda la cuestión del recubrimiento de los impuestos (art. 28 a 53). El título 4 se denomina "la verificación de la administración tributaria" (arts. 54 a 59), se trata de la verificación de la contabilidad, del examen de la situación tributaria personal, de la comunicación por intermedio de un tercero. Las penalidades se encuentran el título 5 (art. 60 a 88). Finalmente, el título 6 comprende seis artículos accesorios (art. 89 al 94).

Comparando la cantidad de artículos de todos los títulos, es evidente que esta ley refuerza los poderes de la administración tributaria, frente a los derechos del contribuyente. En efecto, solo hasta el artículo 8 del título primero que el tema "las reglas generales" es abordado. El artículo 8 permite interponer recursos al contribuyente en caso de desacuerdo con las decisiones de la administración tributaria. Los recursos tienen como objeto la reparación de un error, la anulación de un acto administrativo o la obtención de una indemnización por daños y perjuicios si este existe. El reglamento de aplicación de esta ley entró en vigor el 15 de octubre de 2002, se compone de 113 artículos, no aborda en absoluto las garantías del contribuyente. Principios de importancia, tales como el principio de igualdad y el principio de interpretación de las leyes favorables al contribuyente, no aparecen en esta ley.

Hay que decir que esta ley da una estructura comparable para el futuro código tributario. La constitución de esta ley es similar a la estructura del código tributario alemán de 1919, cuyas 5 partes conciernen respectivamente: las disposiciones generales, las autoridades de las finanzas (la administración tributaria activa y la administración jurisdiccional), la imposición (la determinación de la base gravable, la percepción de impuestos y las garantías del contribuyente), las penalidades y las disposiciones accesorias.

Además de la ley relativa a la administración tributaria y a la percepción de impuestos, el derecho tributario chino reposa igualmente sobre el conjunto de leyes y reglamentos administrativos especiales.

Así, en materia de impuestos indirectos, el legislador tiene una función menos importante en relación con las leyes que conciernen el impuesto directo, ya que no son leyes sino reglamentos los que regulan este impuesto. Un reglamento transitorio relativo al I.V.A. (*Zengzhishui zanxing tiaoli*), un reglamento transitorio relativo a la tasa sobre la cifra de los negocios (*Yingyeshui zanxing tiaoli*) y un reglamento transitorio relativo a la tasa sobre la consumación (*Xiaofeishui zanxing tiaoli*) fueron promulgados por el Consejo de Estado el 13 de diciembre de 1993 y entraron en vigor el 1 de enero de 1994. Sus decretos de aplicación respectivos se publicaron el mismo día, el 25 de diciembre de 1993, por el Ministerio de Finanzas. Estos textos prevén el mecanismo chino del impuesto indirecto. Existe también una ley relativa a los derechos de aduana (*Haiguan fa*), adoptada en 1997 y modificada en 2000.

En materia de impuesto directo, la nueva ley relativa al impuesto sobre los beneficios de las sociedades (*Qiye suodeshui fa*), adop-

tada el 16 de marzo de 2007, la cual entro en vigor el 1 de enero de 2008, reúne los mecanismos del impuesto sobre la renta de las empresas nacionales y del impuesto sobre la renta de las empresas extranjeras. Prevé las reglas sobre el cálculo del impuesto, las ventajas tributarias, la percepción del impuesto sobre la renta de las empresas no residentes en la China y el control tributario. Como se mencionó adelante, esta ley cambia el principio de ventajas tributarias. De hecho, solo las empresas que se instalan en las zonas costeras, se pueden beneficiar de las ventajas, lo mismo para las empresas que invierten en las industrias de alta tecnología. La tasa de imposición para estas empresas es de 15% en relación a la tasa normal del 25%. Además, las pequeñas empresas tienen el derecho de beneficiarse de una tasa reducida del 20%. El reglamento de aplicación de esta ley en la cual se describen las condiciones detalladas para obtener las ventajas tributarias, no ha salido aún.

Existen numerosos reglamentos administrativos concernientes a los diferentes impuestos y tasas, como por ejemplo, el reglamento transitorio relativo al impuesto sobre la explotación de recursos naturales (*Ziyuanshui zanxing tiaoli*), el reglamento transitorio relativo al impuesto sobre la utilización de terrenos urbanos y municipales (*Chenzhen tudi shiyongshui zanxing tiaoli*), el reglamento transitorio relativo a los derechos de timbres, (*Yinhuashui zanxing tiaoli*) etc.

2.1.3.2. Los aportes de la doctrina

Las obras de los juristas tienen un papel importante en la sistematización y en la elaboración del derecho en los países que tienen una tradición romanista²⁹. Así mis-

mo, los juristas chinos son concientes del rol esencial de los trabajos de la doctrina en la empresa de la codificación.

Dicha comisión de codificación tributaria, en curso, cuenta con representantes de la comisión de trabajo presupuestal del comité permanente, del Ministerio de Finanzas y de la Administración tributaria. Mas allá de los instrumentos habituales puestos a disposición, el gobierno recurrió a grupos de expertos nacionales, representados por profesores universitarios y a expertos extranjeros (alemán, canadiense y australiano)³⁰. Un proyecto de código tributario de la Administración tributaria fue terminado en 1997. Posteriormente, un equipo de profesores universitarios e investigadores se constituyó con miras de examinar el proyecto de la Administración y proponer una versión más completa y más lógica. Este grupo de expertos terminó su trabajo, que constituye una primera etapa, al final del año 2006.

2.2. El funcionamiento de la codificación del derecho tributario

Un análisis del procedimiento de codificación tributaria, implica un análisis de su punto de partida, su estado actual y también las dificultades encontradas al seno de esta.

2.2.1. El proceso de codificación del derecho tributario

Examinando las disposiciones de la ley relativa a la organización de la A.P.N y de la ley relativa a las actividades legislativas, el procedimiento de elaboración de la ley se compone de 4 fases:

Primero, los órganos competentes de la administración tributaria depositan un

proyecto de elaboración de ley a la A.P.N. o a su comité permanente antes de la sesión anual de la A.P.N.

Segundo, la delegación presidencial de la A.P.N decide, después de una verificación, de poner en examen la ley sobre la agenda de la A.P.N. La ley entra entonces en un período de examen por delegaciones. Consultando los consejos de estos, la comisión de trabajos legislativos somete a la delegación presidencial un informe de examen y una modificación legislativa de la ley.

Enseguida, la delegación presidencial de la A.P.N somete el proyecto definitivo de ley a la A.P.N para el voto. La ley es adoptada cuando ella obtiene más del 50% de los votos. Finalmente, la ley debe ser publicada en la prensa especializada legal, para su entrada en vigor.

En efecto, la administración tributaria propuso la idea de elaborar un código tributario englobando las principales reglas en 1988. Oficialmente se sometió al comité permanente de la A.P.N un plan de codificación. En 1995, la codificación tributaria fue incluida en un proyecto de legislación de la A.P.N. En 1997, después de discusiones y de modificaciones, la administración tributaria terminó su 16 versión del borrador de código, el cual comprende 9 capítulos y 114 artículos.

Al final de los años 1990, no era fácil realizar un proyecto de código tributario debido a los contextos económico, político, jurídico y cultural. Los trabajos de la administración tributaria establecieron una base sólida para realizar el futuro código. Sin embargo, el proyecto definitivo de la administración tributaria posee varios inconvenientes. Este tiene por objetivo ampliar los poderes de la administración. Concretamente, los inconvenientes del proyecto

son sobre todo la ausencia de disposiciones relativas a las garantías del contribuyente, es decir los recursos, así mismo, la ausencia de disposiciones concernientes a las obligaciones de la administración.

Es por esta razón que la Comisión de trabajo de presupuesto de la A.P.N. confió a una comisión de expertos, representados por profesores universitarios reputados, redactar sobre la base de los trabajos de la administración tributaria, un proyecto modificado del código, con el fin de resolver los problemas citados anteriormente.

La elaboración del código es un trabajo de 8 profesores universitarios reconocidos en el dominio del derecho tributario de la Universidad de Beijing, la Universidad Popular de China (Universidad de Renmin), la Universidad de Wuhan, la Universidad de la Ciencia Política y del Derecho, la Universidad Central de la Ciencia Económica, la Universidad de Zhongshan, la Universidad de la Ciencia Política y del Derecho del Sur Oeste y finalmente, la Institución de la Ciencia política y del Derecho del Este de la China. Cada universidad constituyó un grupo de trabajo que contribuyó a una parte del código³¹. Así mismo, existe una comisión que verifica los aportes de todos los grupos y los pone en coherencia en el cuadro del código. Los grupos de trabajo se inspiran también de códigos tributarios extranjeros. Por esta razón, la asesoría de expertos extranjeros (japoneses, rusos, alemanes, coreanos etc.) es un trabajo importante asegurado por la comisión.

Al final de 2006, la Comisión de expertos terminó la primera etapa de los trabajos, y redactó un nuevo proyecto de código tributario. Según la secretaria general de la Comisión de expertos, Zhengwen Shi, el proyecto de código tributario estará inte-

grado en el programa de trabajo de la A.P.N., que tendrá lugar en 2008.

Sin embargo, en virtud de la opinión de un oficial de la comisión de trabajo de presupuesto del comité permanente de la A.P.N., si el proyecto de código redactado por la comisión de expertos, tiene una mejor estructura y es mejorado en relación con la antigua versión elaborada por la administración tributaria, esta versión es solamente un proyecto. No se sabe aún a qué nivel puede tener una influencia sobre el código final, adoptado por la A.P.N. Sin embargo, no se puede negar la calidad y su importancia.

2.2.2. *Las dificultades de la puesta en marcha de la codificación tributaria*

El futuro código tributario tiene un estatus superior a las leyes y a los reglamentos administrativos tributarios, pero está por debajo de la Constitución. En consecuencia, no puede ser aplicado que bajo la dirección de esta, por tanto, ciertos problemas importantes no pueden ser resueltos más que por vía de un mejoramiento de la Constitución. Por ejemplo, la ausencia de garantías del contribuyente proviene del contenido incompleto de la Constitución, cuyo artículo 56 dispone solamente del deber del contribuyente de pagar los impuestos, pero no sus derechos. La solución a estos problemas depende de una reforma de la Constitución.

Adicionalmente, ciertos expertos proponen integrar en el futuro código tributario, disposiciones concernientes a la policía fiscal, así como un tribunal fiscal, que tenga como función asegurar la percepción de impuestos. Sin embargo, la creación de estas instituciones administrativas se deriva de la Constitución, por tanto no puede ser la misión de un código tributario.

Por esta razón, algunos juristas, como el profesor WANG SHITAO³², se oponen a una puesta en marcha inmediata de una codificación tributaria, ya que consideran que esta es precoz, debido a la ausencia de principios tributarios en la Constitución. Por tanto, aconsejan primero modificar la Constitución e integrar a ella los principios fundamentales, en la próxima reunión de la A.P.N. Los legisladores podrán entonces proseguir el proceso de la codificación tributaria.

A pesar de su evolución después del comienzo de las reformas económicas que datan del final de los años 70's, el sistema tributario no ha llegado a una cierta madurez. El IVA constituye aún la principal fuente de financiación pública. Ella concierne el 60% del monto de todos los impuestos³³. Otro reflejo de la inmadurez del sistema tributario, es la incertidumbre en cuanto al tema de la creación del impuesto a las sucesiones del patrimonio.

A medida que se manifiesta el desarrollo económico en China, especialmente la evolución de las empresas nacionales, el impuesto sobre la renta se transformará en otra fuente de financiamiento público, tan importante como el IVA. Igualmente, con el desarrollo económico, más personas pueden acceder a la propiedad, por tanto, la aparición del impuesto a las sucesiones del patrimonio, se empieza a prever. Todos estos cambios del sistema tributario tienen incidencia sobre la codificación tributaria en curso. Se exige que el código tributario tenga la cualidad de la simplicidad. Pero un código tributario debe tener una cierta estabilidad. El equilibrio entre la simplicidad y la estabilidad dificulta la codificación.

El futuro código tributario chino dirigirá el comportamiento de la administración

tributaria China. En consecuencia, el código tributario debe acordar un origen legal a las actividades administrativas actuales, con la condición que estas no estén en contra de los principios del código, si no estas deben interrumpirse inmediatamente.

CONCLUSIÓN

La codificación tributaria en China efectuó un gran progreso sobre el plan democrático y jurídico. Ella contribuyó a un aumento considerable de la importancia del contribuyente y a una vigilancia del gobierno sobre su propio comportamiento administrativo.

El futuro código tributario tiene un carácter general en relación a las leyes tributarias particulares. En consecuencia, la creación y la modificación de una ley tributaria especial, no debe contrariar el código.

Sin embargo, nos preguntamos el alcance del valor jurídico del código tributario. En general, el código tributario posee un carácter superior a las leyes y reglamentos administrativos tributarios especiales. Así, en caso de contradicción entre el código, las leyes y reglamentos administrativos y en la ausencia de disposiciones en estos, las disposiciones del código son superiores. Pero en la práctica, ¿los principios generales del código pueden ser utilizados como un arma eficaz por los contribuyentes para defenderse, o están simplemente en el papel? Podemos considerar que el objetivo de proteger los derechos y los beneficios del contribuyente, es primordial, adicionalmente si la Administración tributaria aplica concretamente las leyes y los reglamentos, estos deben estar en coherencia con el futuro código tributario.

BIBLIOGRAFÍA

- BANGUI JIN, "La reforme des procédures fiscales en chine" Presses Universitaires d'Aix-Marseille, Marsella, 2000.
- BASTID-BRUGUIERE MARIANNE, "L'esprit de la codification chinoise", revista Droit, n.º 27, Paris, 1998.
- BRAIBANT GUY, "Utilité et difficultés de la codification" Droits, ed. PUF, n.º 24, Paris, 1996.
- CABALLERO NORMA, "Le modèle de code fiscal du CIAT", memoria de Master administracion fiscal, Universidad Paris Dauphine, Paris, 2006.
- CABRILLAC BRUNO, "Economie de la Chine" Que sais -je? Edicion 2, refundue ed. PUF, Paris, 1997.
- DUFOUR ALFRED, "L'idée de codification et sa critique dans la pensée juridique allemande des XVIII et XIX siècles", ed. PUF, n.º 24, 1996.
- GEFROY JEAN, "Grands problèmes fiscaux contemporaines", ed. PUF, Paris, 1993.
- HOAR FOSTER FRANCES, "Codification in Post Mao China", the American journal of comparative law, n.º 3, 1982.
- LIU LONGHENG, "Les questions importantes au sein de la codification fiscale chinoise", en Le journal de la législation (Fazhi ribao), junio 17 de 2004.
- MERIL EMMANUEL, "Chine juridique fiscal", Dossier Internationaux, ed. Francis Lefevre, Paris, 2004.
- MESSI MAXIMILIEN, "Nul n'est censé d'ignorer la loi fiscale", tesis de doctorado en derecho público de la Universidad Pantheon-Assas Paris II, 2004.
- Ministerio de Finanzas Francia, "Le système fiscal de la Chine", version 2004, édition de gestion des entreprises 2004, Paris.
- OPPETIT BRUNO, "Essai sur la codification", ed. PUF, Paris, 1998.
- SHI JIAYOU, "La codification du droit civil chinois au regard de l'expérience française", collection "La doctrine", Dalloz, Paris, 2004.
- * Contexto: Revista de Derecho y Economía, n.º 26, 2008, pp. 87 a 105.
- 1 Abogada Universidad Externado de Colombia, Master Administración Fiscal Universidad Panthéon Sorbonne Paris I -Paris Dauphine, doctorante Universidad Panthéon-Assas Paris II. caballeronorma@hotmail.com
 - 2 Abogada, Master Derecho Fiscal Universidad Panthéon-Assas Paris II, consultora en derecho comercial y tributario de la firma de abogados CIDE Pekin. veronique.ma@163.com
 - 3 Organización de Estados Americanos (OEA) y Banca Inter-Americana de Desarrollo (BID).
 - 4 BASTID-BRUGUIERE MARIANNE, L'esprit de la codification chinoise, revista droit, n.º 27, Paris, 1998, p. 129.
 - 5 BASTID-BRUGUIERE Marianne, Paris, 1998, p. 141. 6 300 pasos verticales y 300 pasos horizontales equivalen a un "li carré".
 - 7 HOAR FOSTER FRANCES, "Codification in Post Mao China", the American journal of comparative law, n.º 3, 1982, p. 396.
 - 8 BASTID-BRUGUIERE MARIANNE, Paris, 1998, p. 130.
 - 9 SHI JIAYOU, "La codification du droit civil chinois au regard de l'expérience française", bibliothèque de droit privé tome 473, édition de LGDJ, Paris, 2006, p. 58.
 - 10 BASTID-BRUGUIERE MARIANNE, Paris, 1998, p. 136.
 - 11 CABRILLAC BRUNO, "Economie de la Chine" Que sais -je? Edition 2, refundue, PUF, Paris, 1997, p. 43.
 - 12 BANGUI JIN, "La reforme des procédures fiscales en chine" Presses Universitaires d'Aix-Marseille, Marsella, 2000, p. 14.
 - 13 BANGUI JIN, Marsella, 2000, p. 25.
 - 14 BANGUI JIN, Marsella, 2000, p. 31.
 - 15 Ministerio de Finanzas Francia, "Le système fiscal de la Chine", versión 2004, édition de gestion des entreprises 2004, Paris, p. 55.
 - 16 MERIL EMMANUEL, "Chine juridique fiscal", Dossier Internationaux, éditions Francis Lefèvre, Paris, 2004, p. 125.
 - 17 OPPETIT BRUNO, "Essai sur la codification", PUF, Paris, 1998, p. 11
 - 18 SHI JIAYOU, Paris, 2006, p. 30.

- 19 BRAIBANT GUY, "utilité et difficultés de la codification" *Droits*, PUF, n.º 24, Paris, 1996, p. 65.
- 20 DUFOUR ALFRED, "L'idée de codification et sa critique dans la pensée juridique allemande des XVIII et XIX siècles", PUF, n.º 24, 1996, p. 46.
- 21 CABALLERO NORMA, "Le modèle de code fiscal du CIAT, mémoire de master Administration fiscale, Université Paris Dauphine, septembre 2006, p. 11.
- 22 Véase la versión en español de la Ordenanza en SHUSTER Carla, Ordenanza Tributaria Alemana. Abgabernordnung, Madrid, Colex, 2001.
- 23 MESSI MAXIMILIEN, "Nul n'est censé d'ignorer la loi fiscale", tesis de doctorado en derecho publico de la Universidad Pantheon-Assas Paris II, 2004, p. 28.
- 24 GEFROY JEAN, "Grands problèmes fiscaux contemporaines", PUF, Paris, 1993, p. 230.
- 25 CABALLERO NORMA, Paris, 2006, p. 11.
- 26 SHI JIAYOU, Paris, 2006, p. 30.
- 27 El número de estos órganos de trabajo varia de un tiempo a otro según las exigencias reales, sin tener criterios a respetar. Actualmente, el comité permanente de la 10 A.P.M. instituyó 5 órganos de trabajo: la dirección general (bangongting), la comisión de trabajos legislativos (fazhi gongzuo weiyuanhui), la comisión de trabajo de presupuesto (yusuan gongzuo weiyuanhui), la comisión de la "ley fundamental sobre Hong Kong" (Xianggang jibenfa weiyuanhui) y la comisión de la ley fundamental sobre Macao (Aomen jigenfa weiyuanhui).
- 28 BANGGUI JIN, Paris, p. 51.
- 29 SHI Jiayou, Paris, 2004, p. 3.
- 30 http://www.jxcs.gov.cn/tax/news/news_display.asp?id=1997
- 31 El proyecto de código tributario de la comisión de expertos se divide en 9 partes: parte I: las reglas generales (Zongze), parte II: la obligación tributaria (nashui yiwu), parte III: as reglas generales relativas al recubrimiento del impuesto (shuisou zhengna yiban guize), parte IV: el control tributario (shuiho aueding), parte V: recubrimiento del impuesto (shuishou zhenshou), parte VI la ejecucion del impuesto (shuishou zhixing), parte VII: las garantías del contribuyente (shuishou zhengsong), parte VIII: las responsabilidades (falv weren) y parte IX: las reglas accesorias (fuze).
- 32 WANG SHITAO, post-doctorante de la Universidad Popular de China, (Zhongguo renmin daxue), profesor de la Universidad del Finanzas del Nor-Este de la China.
- 33 LIU LONGHENG, "Les questions importantes au sein de la codification fiscale chinoise", en *Le journal de la législation* (Fazhi ribao), Paris, junio 17 de 2004.