

# PROBLEMAS FISCALES QUE PLANTEARIA A ESPAÑA SU ASOCIACION A LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA

En la instauración de la CEE juegan un papel importante los ingresos y gastos públicos de cada uno de los Estados que han de integrarse. El siguiente trabajo, original del Catedrático de Hacienda Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de Bilbao, José Angel Sánchez Asiain, discurre sobre las disposiciones del Tratado y el acuerdo de asociación de Grecia para delimitar el cuadro legal que ha de condicionar nuestra posible integración e indicar las líneas a las que debería ajustarse su posible reforma para cumplir con los principios de la CEE.

Sin duda alguna, los problemas que ha de plantear a España su posible asociación a la Comunidad Económica Europea han de ser estudiados a la luz de los precedentes que sobre asociación existen. Ha de partirse del supuesto de que nuestra futura asociación ha de realizarse, en principio, en las mismas condiciones en que se ha verificado la asociación con Grecia, y, en consecuencia, se hace necesario comenzar analizando lo que sobre materia fiscal establece el acuerdo de asociación entre la Comunidad Económica, en Europa y Grecia.

En el título IV del mismo, «Disposiciones relativas a la concurrencia, a la fiscalidad y al acercamiento de las legislaciones», los artículos 51 al 57 se refieren a la materia. Así, el artículo 53 (1), en

(1) Art. 53. 1.º Ninguna de las Partes Contratantes gravará directa o indirectamente los productos de la otra Parte Contratante con impuestos interiores, de cualquier naturaleza que sean, superiores a los que graven directa o indirectamente los productos nacionales similares.

Ninguna Parte Contratante gravará los productos de la otra Parte Contratante con impuestos interiores que traten de proteger indirectamente a otras producciones.

Las Partes Contratantes eliminarán, antes de iniciarse el tercer año siguiente a la entrada en vigor de este Acuerdo, las disposiciones existentes a la entrada en vigor de éste que sean contrarias a las reglas anteriores.

2.º En los intercambios entre las Partes Contratantes, los productos exportados no podrán beneficiar de ninguna devolución de impuestos interiores que sea superior a los impuestos con que directa o indirectamente hayan sido gravados.

3.º Las Partes Contratantes que perciban el impuesto sobre cifra de negocios por el sistema acumulativo en cascada podrán, para los impuestos interiores con que graven los productos importados o para las devoluciones que concedan a los productos exportados, proceder a la fijación de tipos medios por productos o grupo de productos, sin por ello infringir los principios enunciados en los párrafos precedentes.

sus tres primeros apartados (que corresponden a los artículos 95, 96 y 97 del Tratado (2)), establece que



## UN PRIMER PROBLEMA

*Las exenciones y reembolsos a la exportación*

ninguna de las partes gravará directa o indirectamente los productos de la otra parte con impuestos superiores a los que gravan los productos nacionales, que no se protegerá indirectamente a través de gravámenes a otras producciones, y que en el momento de la exportación podrán ser devueltos los impuestos previamente satisfechos, señalando que, cuando se perciba el impuesto sobre la cifra de negocios por el sistema acumulativo en cascada, podrán fijarse tipos medios de devolución.

4.º El Consejo de Asociación velará por la aplicación de las disposiciones anteriores, teniendo en cuenta la experiencia adquirida por las Partes Contratantes en la materia de que trata el presente artículo (57).

(2) Art. 95. Ningún Estado miembro gravará directa o indirectamente los productos de los demás Estados asociados con impuestos interiores, de cualquier naturaleza que sean, superiores a aquellos que graven directa o indirectamente los productos nacionales similares. Además, ningún Estado miembro gravará los productos de los demás asociados con impuestos interiores de tal naturaleza que protejan indirectamente las demás producciones.

Los Estados miembros suprimirán o enmendarán, a más tardar en el comienzo de la segunda etapa, las normas existentes al entrar en vigor el presente Tratado contrarias a lo anteriormente reglamentado.

Art. 96. Los productos exportados al territorio de cualquiera de los Estados miembros no podrán beneficiarse de ninguna bonificación de impuestos interiores que sea superior a los gravámenes que les han sido aplicados directa o indirectamente.

Art. 97. Los Estados miembros que perciban la tasa sobre la cifra de negocios según el sistema de la tasa acumulativa podrán, para las imposiciones interiores con las que gravan los productos importados o para las bonificaciones que concedan los productos exportados, proceder a la fijación de la tasa media por producto o grupo de productos, sin por ello vulnerar los principios enunciados en los artículos 95 y 96.

En el caso en que las tasas medias fijadas por un Estado miembro no sean de conformidad con los principios citados, la Comisión dirigirá a dicho Estado las directivas u órdenes oportunas.

El artículo 54 del Acuerdo (3) (que corresponde al 98 del Tratado (4)) señala que, en lo que concierne a los gravámenes distintos al impuesto sobre la cifra de negocios, los impuestos sobre el gasto y los demás impuestos indirectos, no podrán establecerse exenciones ni reembolsos a la exportación, ni podrán implantarse impuestos compensadores a la importación sino transitoriamente y previa aprobación expresa por el Consejo de Asociación.

Falta, pues, en el Acuerdo un artículo que corresponda a los 99, 100 y 101 (5) del Tratado que hablen del acercamiento de las disposiciones legislativas que influ-

(3) Art. 54. En los intercambios entre las Partes Contratantes y en lo que concierne a los gravámenes distintos al impuesto sobre la cifra de negocios, los impuestos sobre el gasto y los demás impuestos indirectos, no podrán establecerse exenciones ni reembolsos a la exportación, ni podrán implantarse impuestos compensadores a la importación, a no ser que las medidas en cuestión hayan sido aprobadas previamente por el Consejo de Asociación para un período de tiempo limitado.

(4) Art. 98. En lo que se refiere a los impuestos indirectos, no podrán aplicarse exoneraciones ni reembolsos a la exportación hacia los demás Estados miembros ni podrán establecerse tasas de compensación a la importación procedente de los mismos más que en el caso en que las medidas de esta índole hayan sido previamente aprobadas por un período limitado, por parte del Consejo, por mayoría relativa y a propuesta de la Comisión.

(5) Art. 99. La Comisión examinará hasta qué punto y en qué forma las legislaciones de los diversos Estados miembros, relativas a impuestos sobre la cifra de negocios, a los impuestos indirectos, incluidas las medidas de compensación aplicable a los intercambios entre los Estados asociados, pueden ser armonizadas en interés del Mercado Común.

La Comisión someterá las propuestas oportunas al Consejo, quien acordará, por unanimidad y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 100 y 101.

Art. 100. El Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, dará las normas para la unificación de las disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros que tengan una relación directa sobre el establecimiento o funcionamiento del Mercado Común.

La Asamblea y el Comité Económico y Social serán consultados sobre aquella directiva cuya ejecución lleve implícita, en uno o varios estados asociados, una modificación, de las disposiciones legislativas.

Art. 101. En el caso en que la Comisión compruebe que una disparidad existente entre la Legislación de los Estados miembros falsea la competencia en el Mercado Común y provoca un trastorno que deba eliminarse, celebrará consultas con los Estados miembros interesados.

Si la consulta a la que anteriormente se hace referencia no da lugar a un acuerdo que elimine el trastorno producido, el Consejo, a propuesta de la Comisión, dictará las medidas necesarias para solucionarlo, decidiendo, por unanimidad durante la primera etapa, y por mayoría relativa después. La Comisión y el Consejo podrán, adoptar, asimismo, todas las demás medidas útiles previstas por el Tratado.

yan *directamente* en el funcionamiento del Mercado Común, con lo cual se refiere indirectamente a los gravámenes directos, entre otras materias. Quizá pueda estimarse relacionado con esa cuestión el artículo 57 (6) del Acuerdo con Grecia, que de forma muy vaga se refiere a hechos que «tengan una incidencia directa sobre el funcionamiento de la Asociación». Parece, en consecuencia, que no hay nada que se refiera expresamente a la imposición directa.

Debemos, pues, movernos, a efectos de dar contestación al problema que plantea el título de este trabajo, dentro del marco legal que constituyen los artículos 53 y 54 del Acuerdo con Grecia, como precedentes de lo que pudiera ser un acuerdo con España.

Este marco legal puede interpretarse de la siguiente manera:

— Tanto el Tratado de Roma como el Acuerdo con Grecia se refieren, fundamentalmente, a la imposición indirecta.

— No se refieren de manera expresa a la directa. (En el Tratado de Roma, este extremo quizá pueda estar recogido en el artículo 101; en el Acuerdo con Grecia, no parece recogerse en parte alguna.)

A la vista de tal hecho, el problema de los efectos fiscales que plantearía a España su Asociación a la Comunidad Económica Europea puede reducirse a la siguiente estructura:

a) Análisis de los problemas que se plantearían a nuestra imposición indirecta, supuesta una asociación a la Comunidad Económica Europea, tomando como base lo que sobre el particular dice el Acuerdo con Grecia, y modificaciones a introducir en nuestro cuadro tributario a este respecto.

b) Análisis de los problemas que se plantearían a nuestra imposición directa, y distorsiones y efectos que pueden llegar a pro-

ducirse, dada la disparidad de regímenes fiscales.

c) Análisis de los efectos económicos que pudiera producir nuestra Asociación a la Comunidad Económica Europea a través de las rebajas arancelarias que implica necesariamente. Y esto en sus dos vertientes:

*Presupuestaria*, como consecuencia de la rebaja de recursos, que ha de suponer una general reducción arancelaria.

*Económica*, a través de los efectos directos e indirectos de esta modificación arancelaria sobre la estructura de nuestra economía.

Y a través de la disparidad de los sistemas fiscales.

— 0 —

Antes de examinar la posición de nuestros impuestos indirectos y directos frente al Mercado Común, hay que resolver la cuestión previa de si es necesario modificar la estructura de nuestro sistema impositivo en su división entre imposición directa e indirecta. Un examen de la posición comparativa de España con los países miembros o asociados al Mercado Común parece indicar que no es necesaria ninguna modificación a este respecto. En efecto, por orden decreciente de importancia de la imposición directa, esos países se colocan del modo siguiente:

|                | % Directos | % Indirectos |
|----------------|------------|--------------|
| Holanda .....  | 56,29      | 43,71        |
| Bélgica .....  | 43,22      | 54,97        |
| Alemania ..... | 39,14      | 60,86        |
| ESPAÑA .....   | 32,76      | 67,24        |
| Italia .....   | 29,76      | 70,25        |
| Francia .....  | 25,66      | 74,34        |
| Grecia .....   | 23,75      | 76,25        |

La situación de España en el centro de la relación demuestra claramente que nuestra estructura impositiva directa-indirecta no resulta inadecuada dentro del Mercado Común.

### Problemas de la imposición indirecta española.

En el artículo 53 del Acuerdo con Grecia se establece el principio de gravamen en el país de consumo, con lo que se llega, dentro de un mismo país, a la igualdad de trato de los productos nacionales y de los procedentes de

(6) Art. 57. En los campos no cubiertos por las disposiciones del presente Acuerdo y que tengan una incidencia directa sobre el funcionamiento de la Asociación, o en los campos cubiertos por estas disposiciones, cuando no contengan ningún procedimiento específico, el Consejo de Asociación podrá hacer las recomendaciones a las Partes Contratantes invitándolas a tomar medidas que tiendan a una aproximación de las disposiciones legislativas, reglamentarias o administrativas.

países miembros o asociados, no considerándose como medida discriminatoria ni los reembolsos a las exportaciones ni los impuestos a las importaciones de carácter compensador, siempre que concurren las siguientes condiciones:

— Que el volumen total de los impuestos a la importación no exceda de lo realmente pagado por los productores nacionales.

— Que no se devuelva en el reembolso a la exportación más que la parte correspondiente a los impuestos indirectos satisfechos, es decir, a los de consumo, más el impuesto sobre la cifra de ventas.

— Con respecto a estos últimos, se admite que se estimen sobre la media de gravamen, aunque solamente en aquellos países en que dicho impuesto sea de carácter acumulativo.

Es sumamente importante tener en cuenta sobre qué estructura de imposición indirecta se han tejido tales disposiciones y cuál es la estructura de la nuestra. Sólo así será posible examinar su posible encaje en un acuerdo de Asociación.

En lo que se refiere a su diversidad, los países del Mercado Común se dividen a este particular en tres grupos:

— Los que tienen un régimen de imposición en cascada, de aplicación casi general: Alemania (4 por 100), Luxemburgo (2 por 100), Holanda (5 por 100).

— Países en los que coexisten un sistema de imposición en cascada y unos impuestos únicos: Italia (impuesto en cascada, 3,30 por 100) y Bélgica (impuesto en cascada del 5 por 100); y

— Francia, con un impuesto general sobre el valor añadido del 20 por 100.

Sin embargo, y pese a su diversidad, los tres regímenes son fundamentalmente, o pueden reducirse, a imposición sobre las ventas. De aquí que pueda montarse una adecuada estructura de devoluciones que garantice a los demás países que ninguno de ellos subvenciona a la exportación, devolviendo más que lo percibido por la imposición correspondiente. Esta cierta homogeneización es realmente importante, puesto que permite a la Comunidad comprobar la realidad de la actuación de cada uno de los países en el aspecto compensatorio.



#### ANTE LA POSIBLE ASOCIACION CON LA C.E.E.

*Problema urgente: los impuestos indirectos*

Frente a esta estructura impositiva, España opone un sistema de imposición indirecta totalmente diferente y montado, única y exclusivamente, sobre la facilidad recaudatoria.

En la imposición indirecta española tenemos:

— *El arbitrio de la riqueza provincial*, que en principio grava el valor añadido, pero que ha sido totalmente desvirtuado por su aplicación a base de regímenes de convenios.

— *Impuesto del timbre*, que en su última modificación apunta, como se ha dicho, tímidamente a un impuesto sobre las ventas, pero que todavía no lo es.

— *Impuestos de consumo*, con muchísima mayor generalización que en los demás países del Mercado Común, los cuales sólo gravan artículos específicos, como el azúcar, la gasolina, etc. La variedad de los artículos que nosotros gravamos constituye un marcado contraste con esos países.

Ya hemos señalado que las cláusulas del Acuerdo con Grecia, tomadas como precedente, no nos obligarían en principio a variar la estructura de nuestra imposición indirecta, aunque sí a devolver lo cobrado, en el momento de la exportación. Sin embargo, la realidad es que nuestra estructura fiscal dificulta considerablemente este sistema de devoluciones, ya

que el mismo no puede montarse sobre el principio de claridad que, fundamentado en la homogeneidad, hemos dicho más arriba que permite a la Comunidad comprobar la realidad de la actuación de cada uno de los países en el aspecto compensatorio, y esto:

a) Por la heterogeneidad de los impuestos a considerar y de los tipos de gravamen. (Téngase en cuenta que sólo el arbitrio sobre la riqueza provincial puede variar, y varía, en sus tipos según las distintas provincias en que se aplique.)

b) Por las diversas formas de cálculo de nuestra imposición indirecta (convenios, etc.); y

c) Por la gran defraudación existente, que no es general ni uniforme, con la diversidad de situaciones tributarias a que esto conduce.

Existe, por lo tanto, una innegable e incontrolable facilidad por parte de nuestro sistema de imposición indirecta para conceder primas a la exportación, concesión que puede ser consciente o incluso inconsciente. Es lógico suponer que tal estado de cosas no podía ser admitido por los países que integran hoy la Comunidad Económica Europea. Tendremos, pues, que variar nuestra imposición indirecta.

Añadamos a ello el que, por otra parte, dicha reforma viene tam-



TINBERGEN

*Estudió para la C. E. C. A. los problemas planteados por la imposición indirecta*

bién exigida por la necesidad de tener un mecanismo flexible y una estructura moderna de imposición. Pese a su situación diferente, pero homogénea y clara, los propios países que hoy integran el Mercado Común están tratando de reformar su imposición indirecta. Entienden que la solución adoptada (mantenimiento, con las rectificaciones de los reembolsos y de las tasas compensadoras, de la fiscalidad interna existente) no es del todo satisfactoria, y que, en particular, la fijación de tipos medios prevista provocará, a la larga, litigios y desavenencias. En la medida que tales medias no coinciden con el gravamen real de ninguna empresa o producto, las que tengan un gravamen menor se harán con un verdadero premio a la exportación. De ahí que ya en el Informe sobre la situación económica de la Comunidad de 1958 se dijera que «en marcha hacia la unión económica, las percepciones en las fronteras deberían de poderse eliminar mediante la instauración de un sistema de imposición indirecta moderna común a todos los países, el cual habría de orientarse, sin duda alguna, hacia una tasa general y coherente al valor añadido».

No hay, pues, que discutir la necesidad de una reforma, reforma que exige que nuestro com-

plejo e inadecuado sistema de imposición indirecta sea simplificado y unificado. Frente a los deseos de unificación de la Comunidad, deseos que se están convirtiendo ya en una realidad, en la medida que se proyecta unificar aquellos impuestos indirectos homogéneos, integrando los demás en un impuesto general sobre las ventas, la respuesta de nuestro sistema no puede ser sino una reforma sustancial que nos acerque a la meta ideal perseguida por los países integrantes del Mercado Común.

Debemos, pues, en consecuencia, unificar nuestra imposición indirecta en un impuesto general sobre las ventas, en el que se recojan el actual impuesto del timbre, el impuesto sobre el gasto y aquella parte del impuesto de derechos reales que afecta al tráfico mercantil, dejando, si es caso, algunos impuestos específicos de consumo; precisamente aquellos en los que somos homogéneos con los aplicados dentro del Mercado Común.

Sin embargo, el hecho de la unificación no quiere decir modificación de tipos, ya que ni el Tratado de Roma ni el Acuerdo con Grecia se refieren a ello. No han pensado hasta el momento los países del Mercado Común en realizar una nivelación global de la carga fiscal media, nivelación, por otra parte, que parece muy difícil de conseguir, ya que no podría realizarse sin tener en cuenta otras variables, como seguridad social, salarios, etc. Además, ni siquiera parece deseable. Las disparidades, cuando no son exageradas ni artificiales, no falsean la competencia.

Podemos, pues, seguir con nuestros tipos, que, normalmente, tienden a ser inferiores a los aplicados en otros países. Así, por ejemplo, en el azúcar, donde nuestro 8 por 100 de rendimiento de los impuestos cobrados sobre las cantidades consumidas se opone a un gravamen casi doble en Alemania, cuatro veces mayor en Holanda y casi diez veces en Italia (7). Lo mismo ocurre en las bebidas alcohólicas. La cerveza que paga aproximadamente 1 pta. por litro en España, satisface en cifras redondas 2,50 ptas. en Bélgica e Ita-

(7) Los impuestos de consumo sobre el azúcar son, en Alemania, de 10 DM por Qm.; en Holanda, de 19 fl. por Qm.; y en Italia, de 8.350 a 8.700 liras por Qm.

lia y 3 ptas. en Holanda (8). El vino embotellado paga en España hasta 3 ptas. por litro, pero en Francia llega hasta 7 ptas., y en Holanda paga 6,50 (9). Lo mismo sucede con el tabaco, con el café (excepto en Francia), etc. Un impuesto específico puede plantearnos quizá problemas, el impuesto sobre la gasolina, gravamen que, según las últimas estadísticas publicadas, supuso en 1960 para el Tesoro 6.042,8 millones de pesetas, de un presupuesto de 72.651 millones.

Es posible pensar hacia el futuro que su integración en un posible impuesto general sobre las ventas o su homogeneización en un impuesto de consumo idéntico para todos los países, como parece ser la dirección de las reformas dentro del Mercado Común, llevaría a su reducción. Salvo Italia y Bélgica, todos los demás países aplican impuestos inferiores a los nuestros. Esto puede suponer una considerable disminución de los ingresos del Tesoro. Es cierto, como compensación, que no tenemos impuesto sobre transportes, como tienen casi todos los países, pero también es cierto que el impuesto sobre carburantes, tal como lo tenemos establecido, es distorsionador, y que no dejarán de entenderlo así en el seno de la Comunidad Económica Europea (10).

Los efectos distorsionadores del impuesto sobre los carburantes son claros en el interior. La consideración del fenómeno gasolina-gasoil lo atestigua. Por otra parte, de las tablas input-output se deduce claramente, que la alta

(8) La cerveza paga, en Bélgica, 210 FB. por Hl.; en Italia, 400 liras por Hl. y grado; y en Holanda, de 3,07 a 3,70 fl. por Hl. y grado.

(9) El vino embotellado está gravado en Francia con una tasa que varía de 2.000 a 5.500 Fr. por Hl., más un derecho de circulación de 100 a 580 Fr. por Hl.; y en Holanda paga 45,60 Fl. por Hl., más 0,81 por Hl. por cada décimo de grado por encima de 12 grados.

(10) Se ha dicho, al comentar el artículo 95 del Tratado de Roma, que corresponde al 52 del Acuerdo con Grecia, que éste señala que no se podrán establecer impuestos que protejan indirectamente. Pero, dada la íntima relación entre gravamen fiscal y desarrollo industrial, es francamente difícil precisar cuándo los efectos protectores son propiamente tales, o cuándo son una simple consecuencia de la adaptación de la producción al sistema impositivo. En el caso de un país que grave fuertemente la gasolina (es el nuestro), la demanda de coches se dirigirá a aquellos que tienen pocos cilindros. Si son precisamente éstos los que se fabrican en dicho país, puede decirse que tal impuesto es discriminatorio en favor de la producción nacional.

presión del sector del transporte, de la pesca e incluso de la agricultura se deriva del impuesto sobre el carburante (11).

Tendremos pues que pensar en la reforma de este tipo de gravámenes.

### La imposición indirecta.

Ya nos hemos referido al hecho de que el Tratado de Roma no habla de impuestos directos, aunque las distorsiones originadas por éstos parecen quedar comprendidas en el artículo 100 así como que en el acuerdo con Grecia no se dice absolutamente nada sobre el particular, quedando todavía más di-

mercado de capitales, deben considerarse como distorsionadores.

El más importante por sus posibles efectos perturbadores es, sin duda alguna, el impuesto sobre sociedades. Este, en un grado u otro, y al final de un período más o menos largo, pasa a los precios. Tiene interés por ello conocer el nivel de este gravamen en los diferentes países. Sin embargo, tal comparación no es posible realizarla sobre la estructura de las tarifas, en la medida que la variedad de las distintas legislaciones, las diferentes formas de calcular la base, etc., hacen impracticable tal tipo de comparación. El único método viable

|                  |         |
|------------------|---------|
| Francia .....    | 51,60 % |
| Luxemburgo ..... | 49,24 % |
| Holanda .....    | 43,03 % |
| Alemania .....   | 42,43 % |
| Italia .....     | 36,97 % |
| España .....     | 33,67 % |
| Bélgica .....    | 25,15 % |

Nos encontramos, pues, en penúltimo lugar. Sólo Bélgica está detrás de nosotros, y ello porque los dividendos repartidos no tributan más que por la contribución nacional de crisis, y no por el impuesto mobiliario. Sin embargo, y detrás de este gravamen total, el impuesto de negociación sobre valores mobiliarios es mayor en España que en Francia, Bélgica y Holanda, con las consecuencias que de ello se derivan respecto al punto muerto de la empresa.

En la medida, pues, que la comparación nos es favorable, ello quiere decir que tenemos una mejor estructura de costes, y que seremos más competitivos por lo menos en este aspecto. Nuestros empresarios están, pues, en buenas condiciones. Si a esto se añade el grado de efectividad de la ley fiscal, que indudablemente es menor en España, aunque en el ejemplo se haya hecho el cálculo a nivel 1, la situación es inmejorable. El costo impositivo en nuestra producción nos es sumamente favorable. No parece que esta situación pueda ser variada por el Acuerdo, al menos de forma directa. Posteriormente volveremos sobre este punto.

Idéntico análisis de liquidación del gravamen a satisfacer en los diferentes países se debe realizar en lo que respecta al impuesto sobre la renta de las personas físicas. A partir de un contribuyente medio, con una estructura de renta y familiar dadas, el gravamen es el siguiente:

|                  |      |
|------------------|------|
| Alemania .....   | 61 % |
| Holanda .....    | 59 % |
| Luxemburgo ..... | 50 % |
| Francia .....    | 48 % |
| Bélgica .....    | 40 % |
| España .....     | 36 % |
| Italia .....     | 26 % |

Está claro que, en lo que respecta al impuesto sobre las personas físicas, un ejemplo, puede no tener valor representativo dada la diversidad de composición de las rentas y la estructura familiar, pero el que hemos expues-



### LOS IMPUESTOS DE CONSUMOS ESPECIFICOS

*Mucho más generalizados en España que en los países del Mercado Común*

fusa la relación con tales distorsiones del art. 57 de dicho Acuerdo.

Se ha dicho con demasiada frecuencia que los impuestos directos no tienen ningún efecto distorsionador. Sin embargo, hoy no hay más remedio que reconocer que algunos, por sus efectos económicos generales o por los más específicos que cause sobre el

para realizar la misma es indiscutiblemente el proponerse una sociedad tipo, con una estructura dada de activo y pasivo, cuenta de pérdidas y ganancias, y cuenta de gastos generales, y someterla a gravamen en las distintas legislaciones, aplicando todos los impuestos que recaen sobre la misma, y examinando los resultados finales.

Es este un ensayo que, aunque complejo, no es difícil de realizar, y que nos puede dar una idea cabal del diferente grado de presión. Calculados los impuestos correspondientes a una sociedad tipo dada, el nivel de imposición por los diferentes gravámenes que pesan sobre la empresa es el siguiente:

(11) Las tablas «input-output» dan para el año 1957 una presión fiscal (impuestos directos de cada sector más los impuestos indirectos que gravan las materias primas utilizadas por el mismo) de 14,57 por 100, en transporte; 10,60 por 100, en pesca, y 2,15 por 100, en agricultura. Para hacerse una idea del grado de presión que esas cifras representan, basta compararlas con las correspondientes a algunos otros sectores: piel y calzado, 1,52 por 100; industria textil, 3,83 por 100; industria química, 2,48 por 100, etcétera.

to, solamente con finalidad indicativa, ya da una idea del orden relativo.

Nuestros impuestos directos son, pues, bajos, lo son legalmente, y lo son aún más si se añade la defraudación existente, que hemos dicho es, sin duda alguna, mayor que en otros países. Pero nadie nos obliga a elevarlos. Si entráramos a regularlos por el Tratado, quizá la obligación de variación viniera impuesta, pero nunca automáticamente; habría que demostrar que se falsea la competencia. Esto es difícil de demostrar, y además es poco probable que la Comunidad intente unificar todas las condiciones generales de costo. Lo que sí puede afectar son las variaciones específicas sobre sectores, desgravaciones, exenciones, etc. Pero si nos regulamos por un Acuerdo y tomamos como precedente el de Grecia, *nada hay sobre el particular*. A lo sumo la vaga expresión «incidencia directa sobre el funcionamiento de la Asociación» del artículo 57 del Acuerdo con Grecia. Nada obliga, pues, a variar el sistema. Quizá sí nuestra necesidad de recursos, como luego se dirá.

Sin embargo, sí hay algo que debemos modificar de nuestra imposición directa frente a un Mercado Común, no por obligación sino por convencimiento. Son los incentivos a las empresas, incentivos que pueden venir expresados en dos rúbricas: posibilidad de transferencia de pérdidas de unos ejercicios a otros, y régimen más generoso de amortizaciones.

En lo que respecta a las transferencias de pérdidas, es algo normal en los sistemas extranjeros que no se congelen los resultados de la explotación a un solo ejercicio, haciendo compartimientos estancos, como la legislación fiscal española. Es algo ya demostrado hasta la saciedad, especialmente por Musgrave y Domar que este congelamiento discrimina contra las empresas de resultados irregulares (12), las cuales, por otra parte, son la base del progreso.

En lo que respecta al régimen

(12) El problema de la diferente presión fiscal que un determinado sistema impositivo representa para distintas empresas, de acuerdo con la diversidad de riesgos, ha sido estudiado ampliamente por José Luis de Urquijo en su libro *Impuestos sobre los beneficios empresariales*, Madrid, 1952, págs. 90 y ss.

de amortizaciones, hay que partir del indiscutible hecho de que las mismas tienen una gran importancia con respecto a la modernización del utillaje. Se demuestra que a la facilidad de unas mayores disponibilidades, se añade un incentivo psicológico a la renovación, incentivo que se traduce en la expresión «Una vez amortizado, hay que renovar», muy común entre nuestros empresarios.

Y las amortizaciones son mucho más generosas en el extranjero. Así:

- En casi todos los países del Mercado Común, por ejemplo, se permite en caso de pérdidas en un ejercicio, la transferencia de la *amortización* al siguiente.
- Las amortizaciones son mucho más rápidas y generalmente regresivas.
- Existen amortizaciones excepcionales en casi todos los países. En Alemania las nuevas inversiones pueden amortizarse en los primeros años al 50 por 100; en Bélgica, al 33 por 100 (incluso algunos inmuebles); en Holanda, al 33 por 100, etc.
- Por otra parte, el número de años en que se calcula la depreciación normal del equipo existente es también bajo. Así, Bélgica, ocho años; Alemania, diez años, etc.

Según ha declarado recientemente el Secretario del Tesoro Norteamericano ante el Comité de Imposición Interna, Estados Unidos está procediendo a un urgente estudio para revisar su legislación de depreciación a los efectos de colocar a la industria americana en igualdad de condiciones frente a sus competidores en el extranjero. Debemos, pues, de proceder nosotros también a una revisión de este tipo.

Otro problema a considerar dentro de nuestra imposición directa es el de la *doble imposición*. Necesariamente tendremos que suscribir acuerdos de doble imposición dentro de la fórmula de la O.C.D.E. en quién ha delegado la Comunidad estos asuntos, salvo la eventualidad, que no pasa de ser un mero proyecto, de que el Mercado Común establezca un acuerdo de multiimposición, im-

posible de alcanzar dentro de la O.C.D.E. No es que esto exija variar la estructura impositiva, pero es preciso reconocer que tenemos un sistema deficiente para acomodarnos a las convenciones establecidas a este particular.

El principal obstáculo es nuestro criterio jurisdiccional, que habrá de ser variado por completo, sustituyendo el de la nacionalidad por el de la residencia, principio de los países del Mercado Común, de acuerdo con la fórmula aprobada por el Comité Fiscal de la Antigua O.E.C.E.

Esto plantea a su vez otro problema. El desarrollo que exige y supone nuestra asociación al Mercado Común implica plantearse directamente el problema de nuestra disponibilidad de capital; la cuota de capital por habitante o por individuo activo es inferior al promedio europeo, y también lo es el ritmo de formación bruta de capital, lo que agudiza cada día más el problema.

La solución no es otra que la de acelerar la formación bruta de capital, y sólo tiene relación con lo que venimos diciendo para la política fiscal, que deberá actuar en dos puntos:

a) A través de una intervención directa del Estado, recortando para ello los gastos públicos no productivos, y,

b) A través de medidas fiscales que faciliten la atracción de capital extranjero.

Hay que estimular, pues, la importación de capitales extranjeros a través de medidas de política fiscal. En realidad, ya actualmente lo estamos haciendo a base de desgravaciones a las nuevas inversiones. Sin embargo, éstas tienden a ser ineficaces; y tienden a serlo porque las mismas se anulan en el criterio jurisdiccional que hemos dicho se aplica en el Mercado Común. De acuerdo con el criterio de la residencia, cada país grava a sus residentes, deduciéndoles *los impuestos pagados efectivamente*, y no los que debieran de haber pagado de acuerdo con las tarifas en vigor. Como consecuencia, ninguna ventaja hay para el contribuyente en la exención o desgravación; el único beneficio es, sin duda alguna, el fisco del país de residencia, a quién transferimos parte del impuesto que debiéramos de ha-



### IMPUESTO SOBRE TRANSPORTES

*Inexistente en España, pero más que compensado por el impuesto sobre carburantes*

ber cobrado. Como consecuencia, no hay ningún incentivo a la importación de capitales.

La solución puede llegar si se logra que cada país desgrave a sus súbditos, no en función de las cantidades satisfechas, sino de las que debería haber satisfecho a los tipos en vigor, pero no parece muy fácil, hoy por hoy, llegar a este tipo de acuerdo. El único caso que conocemos es el que aplica Suecia a Israel y otro que en su día se acordó entre Estados Unidos y el Pakistán, pero que no llegó a ser efectivo dado que no lo admitió el Senado.

Las concesiones de desgravación hay que localizarlas, pues, más a la altura de la empresa. Es a ésta a la que hay que desgravar para que el inversor extranjero considere interesante invertir en España.

\* \* \*

Hay un aspecto que no podemos en manera alguna dejar de considerar: el económico. La posible asociación de España a la Comunidad Económica Europea puede tratarse así en una doble vertiente: a) *arancelaria*, que tendrá en cuenta los efectos directos de una baja del arancel, y b) *general*, que considerará los efectos producidos por una dis-

paridad de los regímenes fiscales.

Nuestra posible asociación tendrá indiscutiblemente efectos sobre nuestra economía presupuestaria. Uno de los efectos inmediatos ha de ser la baja en la recaudación de aranceles. Más del 40 por 100 de las importaciones españolas en los últimos años proceden de los países del Mercado Común y del grupo de la E.F.T.A., con un 25 por 100 y 17 por 100 respectivamente. Teniendo en cuenta que el Reino Unido es el país más importante del segundo grupo, y que su ingreso en el Mercado Común parece muy probable, es conveniente suponer realizada su incorporación y considerar que los siete forman un solo bloque.

La Renta de Aduanas española en 1961 representó un 10 por 100 del total de ingresos presupuestarios, y por lo tanto la participación de la C.E.E. en la misma supone un 4 por 100 de los ingresos presupuestarios españoles, si es válido suponer que se puede aplicar un gravamen medio arancelario sin tener en cuenta el tipo de mercancías importadas. No lo es exactamente, pero podemos admitirlo como una aproximación. Realmente se requeriría un estudio más detallado para saber cuáles son los ingre-

sos presupuestarios atribuibles a nuestras importaciones del grupo, pero esa estimación basta a efectos aproximados, como decimos.

No puede esperarse que la pérdida de ingresos fiscales ocasionada por las reducciones de aranceles frente al Mercado Común pueda ser totalmente compensada por aumentos de importaciones fuera de dicha zona. Aún suponiendo que las importaciones españolas crezcan a un ritmo del 6 por 100, tal como ha supuesto el profesor Prados Arrarte en su proyección hacia el futuro de la economía española (13), los ingresos fiscales por Aduanas serán *menores*. Este fenómeno es más claro, si se considera que las importaciones españolas dependerán normalmente cada vez más del Mercado Común, ya que un programa de desarrollo ha de incrementar la importancia relativa de las importaciones de bienes de capital, con procedencia de dicha área.

Aunque a grandes rasgos, este somero repaso de nuestra situación permite asegurar que nuestros recursos por esta parte serán mermados en el futuro. A la larga, los ingresos fiscales derivados del Comercio con el Mercado

(13) En su libro *La economía española en los próximos veinte años*. Madrid, 1958.



## LA CONSTRUCCION DE AUTOMOVILES

*Una industria joven y protegida*

Común (un 4 por 100 según hemos indicado) han de desaparecer totalmente. La única solución sería que se compensaran por un aumento correspondiente de ingresos por importaciones procedentes de fuera del Mercado Común, lo cual dada la estructura de las importaciones españolas es poco probable.

A este efecto de baja de recursos, como consecuencia de la reducción o eliminación de los aranceles, hay que añadir los efectos económicos directos sobre determinados sectores de nuestra economía. No es muy fácil enfrentarse con esta realidad, en la medida que es verdaderamente complejo hablar de sectores. Parece mejor que el análisis de nuestra economía se haga cara a la empresa y no por grupos, en la medida que en todos los grupos hay empresas que podrán defenderse muy bien ante el Mercado Común y aun exportar, y que en todos ellos hay empresas que, si no realizan una transformación radical, se verán en situación muy difícil. Por otra parte, la consideración de los efectos arancelarios por sí sola dice muy poco. Hay que considerar, incluso en el análisis por sectores, los efectos de los movimientos de factores (trabajo y capital) que tan importantes serán para España.

Sin embargo, a grandes rasgos, se pueden hacer conjeturas, que por otra parte son útiles, en la medida que sirven de marco al análisis de la situación de cada empresa que han de realizar los propios empresarios. Voces más

autorizadas ya lo han hecho y en cierto modo vamos a seguirlas en la medida que encajan con el enunciado del supuesto que estamos desarrollando (14).

No cabe la menor duda que, dado el punto que nos ocupa los sectores más afectados en principio deben ser aquellos que tienen una protección mayor. Así, la industria *química*, industria de gran concentración, defendida hasta ahora con aranceles muy altos (por ejemplo, productos inorgánicos, 15-35 por 100; orgánicos, 40-70 por 100; farmacéuticos, hasta el 25 por 100; fotográficos, hasta el 75 por 100; plásticos, 30-60 por 100; caucho, 20-40 por 100; papel, 20-35 por 100; etcétera); la industria *siderúrgica*, con tarifas altas (aceros del 35 al 40 por 100), habiendo sido la dificultad de su reducción una de las causas principales del fracaso de nuestras negociaciones con el G.A.T.T. Otros sectores con protección alta, y los primeros que pueden salir dañados, salvo mejoras de otro orden, son también la construcción de *automóviles* (70-85 por 100 de protección); la *maquinaria eléctrica* (30-45 por 100 de protección), cuya única perspectiva parece estar en la creación de energía hidroeléctrica en Hispanoamérica; y la industria *textil*, en la actualidad con

(14) Especialmente tomamos como punto de referencia la conferencia que el profesor Prados Arrarte pronunció en Bilbao, el 12 de febrero de 1962, pocos días después de anunciar España la apertura de negociaciones con la C. E. E. con el título «España ante el Mercado Común».

aranceles que varían del 20 por 100 (fibra) al 40 por 100 (para tejidos), dentro de cuyo sector probablemente se defenderá mejor la confección que la industria del hilado o tejido. Con protección alta tenemos también el *calzado*, del que parece que se puede augurar un buen futuro para el de artesanía, pero sobre el que pesan las declaraciones del Ministro de Comercio de que todas las producciones artesanales o con mucha mano de obra se encontrarían en situación difícil, en cuanto los salarios se acercasen a los niveles europeos.

Hay sectores fuertemente protegidos que quizá compensan su próxima desprotección por importantes diferencias en los precios. Caso típico es el trigo, dado que los precios internacionales son muy superiores a los nuestros. Sin embargo, ese argumento es peligroso y debe matizarse, teniendo en cuenta que la actual protección es del 45 por 100, y que existe una opinión muy generalizada de que nuestros precios, en lo que respecta al secano, pueden competir única y exclusivamente gracias a las ínfimas remuneraciones del trabajo. Por otra parte, parece muy probable como se ha dicho, que la expansión de nuestra agricultura de exportación no ha de ser todo lo fantástica que podríamos creer en un primer momento.

Otros sectores quizás se cubran de la concurrencia extranjera con las distancias o con los gastos de transporte. Así, el *carbón* donde las posibilidades de competencia a distancia no son grandes. Habrá, sin embargo, que tener en cuenta que la actual protección es de 20 por 100, y que nuestras calidades no son realmente de primera. Sectores hay que quizás se cubran con otras ventajas. Así, la *industria mecánica pesada*, actualmente con aranceles altos (calderas y máquinas, 30 al 55 por 100), que podrá renovar su maquinaria, en caso de asociación, a precios mucho más reducidos, con el consiguiente efecto en los costes.

Es indudable que los sectores menos afectados serán aquellos que posean tarifas bajas. Ejemplo son la *minería*, donde con excepción de plomo (13 por 100) y el antimonio (20 por 100), las tarifas son bajas, y la *construcción na-*

val, industria con grandes perspectivas en el futuro, especialmente si se reducen los aranceles para la importación de chapas. Hoy ya es bastante competitiva, aunque hay que considerar dos factores que podrán afectar (considerablemente) desfavorablemente el futuro: la subida de salario (importante en este sector) y los plazos de entrega (que a veces, cuentan tanto como el precio).

Hay sectores por fin, a los que su actual precio competitivo y la posibilidad de importar equipo sin arancel, colocan en una posición de privilegio frente a la eliminación de aranceles. Hay que citar entre ellos el sector de la *máquina herramienta*, de excelente porvenir, únicamente enturbiado, no de forma muy importante, por la evolución futura del nivel de salarios. Todo lo que venimos diciendo dependerá, sin embargo, del calendario que se aplique para las reducciones. No cabe duda que el calendario largo establecido para Grecia (veintidós años) nos vendría mucho mejor que el calendario corto (doce años).

Otro importante problema a considerar es el de la suficiente financiación del sector público en el futuro. Hemos hablado de una baja en la recaudación de aranceles, y también de una reducción de algunos impuestos indirectos, como el de la gasolina. ¿Cómo financiar estas reducciones?

No parece muy normal el camino de nuestra imposición indirecta. En su estructura actual se puede decir que ha llegado ya a su límite y, además, tales impuestos son impopulares. Por otra parte, mientras no se retoque su estructura, no parece aconsejable su modificación en ningún sentido.

Tendremos, pues, que aumentar la recaudación por impuestos directos. No nos fuerza a ello ninguna clase de acuerdo, pero quizás lo exijan nuestras necesidades. Sin embargo, debe tenerse presente que la recaudación procedente de la imposición directa puede elevarse de dos formas. O elevando los tipos, o urgiendo la efectividad de la ley fiscal. No cabe duda que esta última es la más justa.

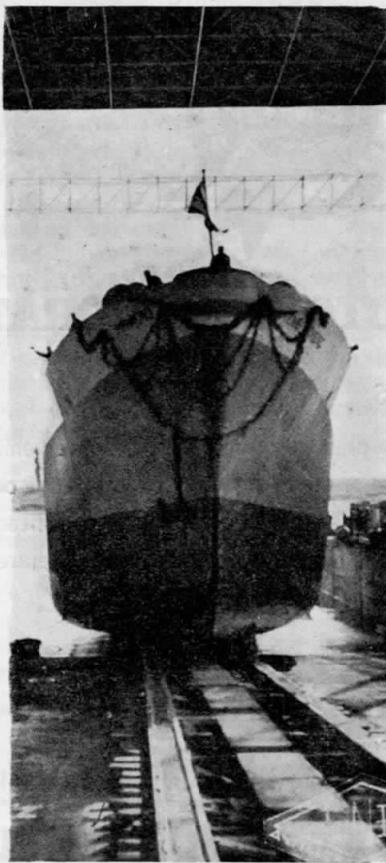
Visto lo anterior podemos concluir:

1) Se requiere una urgente

simplificación de nuestra imposición indirecta, unificando y homogeneizando los criterios, como primer paso para establecer un impuesto general sobre las ventas. Nos encontramos abocados a ello por las exigencias del Mercado Común, que no permitirá un mecanismo capaz de encubrir primas a la exportación, y por la necesidad de disponer de un sistema de imposición ágil y moderno.

2) No es preciso modificar los tipos de gravamen de nuestra imposición indirecta, que normalmente tienden a ser más reducidos que los de los países de la Comunidad, salvo algunas excepciones.

3) Nuestra imposición directa es más reducida, lo cual permitirá a nuestros empresarios tener una más favorable estructura de costes. Esto se refuerza si se considera la defraudación, mayor en nuestro país. Es de esperar que esta situación no sea variada sus-



LA CONSTRUCCION NAVAL

Mayores perspectivas en las industrias competitivas

tancialmente por las cláusulas del Acuerdo, si se tiene en cuenta el precedente griego.

4) Debemos modificar los incentivos a la actividad empresarial, permitiendo el trasvase de pérdidas, y regulando de manera más generosa las amortizaciones, única fórmula de dar dinamismo al desarrollo empresarial, y de permitir una más rápida renovación del equipo capital.

5) Debemos de variar el criterio jurisdiccional, sustituyendo el de la nacionalidad por el de la residencia. Ello eliminará los incentivos fiscales dispuestos actualmente para la atracción de capitales, por lo cual éstos deberán situarse a la altura de la empresa.

6) Como consecuencia de esta disparidad de sistemas fiscales, es probable que se produzca una mayor afluencia de capital extranjero a España, especialmente de importantes empresas que puedan pretender tomar España como plataforma de abastecimiento a determinados mercados a través de filiales, y que vean en nuestros más reducidos impuestos directos una ganancia adicional que no tienen en otros países.

7) La modificación en los plazos previstos del arancel llevará aparejada una rebaja de los ingresos del Estado.

8) Los efectos parciales sobre los distintos sectores de una baja del arancel no tienen una gran significación, si se miran estrictamente desde el punto de vista fiscal, por la influencia de otros elementos, pero a grandes rasgos pueden ser calificados como lo hemos hecho con anterioridad. Pueden ser las más afectadas las industrias química, siderúrgica, automóviles, maquinaria eléctrica y textil. Sin embargo, hay que tener siempre presente que pueden influir otros muchos elementos.

9) La disminución del arancel, y de algún impuesto indirecto, dará lugar a una exigencia de mayores ingresos, y ello podrá hacer necesaria una elevación de otros impuestos para equilibrar el presupuesto. Parece que lo aconsejable será realizar esta cobertura a base de retoques en nuestra imposición directa, no tantos a través de una elevación de los tipos, cuanto a través de una adecuación de las bases gravadas a los rendimientos reales.