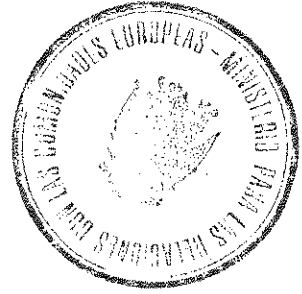




**MINISTERIO DE HACIENDA**

**INFORME SOBRE LA FINANCIACION DE LAS  
COMUNIDADES EUROPEAS**





LA FINANCIACION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

LA FINANCIACION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Este informe ha sido elaborado por:

DIONISIO MARTINEZ MARTINEZ

ENRIQUE CORONA ROMERO

RAMON FERRAZ RICART

RAMIRO NUÑEZ-VILLAVEIRAN OVILO y,

JORGE SEGRELLES GARCIA

## I N D I C E

	Pag.
Capítulo I. Evolución histórica de la financiación de las Comunidades europeas.....	1
Capítulo II. El presupuesto de las Comunidades europeas...	17
1. La significación del presupuesto.....	17
2. Los principios presupuestarios.....	21
3. La estructura del presupuesto.....	31
4. La elaboración y aprobación del presupuesto.....	36
5. La ejecución de los gastos presupuestarios.....	48
6. El control del presupuesto Comunitario.....	54
Capítulo III. El medio clásico de financiación de las Organizaciones internacionales: las contribuciones de los Estados miembros.....	59
A) Criterios de determinación de las claves de reparto.....	61
B) Las claves de reparto del Tratado constitutivo de la C.E.E.....	65
C) Las claves de reparto de los gastos del F.E.O.G.A..	71
D) Las claves de reparto de las contribuciones de los Estados en el Tratado constitutivo del EURATOM.....	76
E) La Decisión de 21 de abril de 1970 y las contribuciones de los Estados .....	77
F) La puesta a disposición de la Comisión de las Contribuciones de los Estados miembros .....	81
Capítulo IV. Los primeros recursos propios: el gravamen sobre la producción del carbón y del acero -	

de la CECA, el impuesto sobre los sueldos y salarios de los funcionarios y la contribución de estos al régimen de pensiones .....	82
1. El gravamen sobre la producción del carbón y del acero de la CECA .....	82
2. Impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos de los funcionarios y agentes de las Comunidades europeas .....	100
3. Contribución del personal al régimen de pensiones y de seguridad social.....	121
Capítulo V. Los recursos propios de la Decisión de 21 de abril de 1970: Derechos de aduana, gravámenes agrícolas y recargo sobre el impuesto sobre el valor añadido de los Estados miembros .....	130
1. La atribución de recursos propios a las Comunidades europeas por la Decisión de 21 de abril de 1970 .....	130
A. Los recursos propios en los Tratados de Roma	131
B. El proceso de atribución de recursos propios a las Comunidades .....	133
B* La Decisión de 21 de abril de 1970. La sustitución de las Contribuciones de los Estados miembros por los "recursos propios" ..	143
C. Caracteres y significación de los tributos atribuidos a las Comunidades .....	147
D. Régimen administrativo de los recursos propios .....	150
E. La ampliación de las Comunidades y la Decisión de 21 de abril de 1970.....	155
F. El mecanismo financiero corrector, del Reglamento número 1172/76 del Consejo de 17 de mayo de 1976 .....	160

2. Los derechos de aduana .....	163
A) El impuesto de aduanas de las Comunidades ...	163
B) La Unión aduanera en el tratado C.E.E. ....	167
C) El Arancel de aduanas común .....	170
D) Unificación o armonización de otros elementos del impuesto de aduanas .....	183
3. Los gravámenes agrícolas .....	190
A. Idea general de los gravámenes agrícolas so-- bre el tráfico externo .....	192
B. Idea general de los gravámenes agrícolas in-- teriores .....	200
C. Estudio analítico de los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo .....	203
D. Estudio analítico de los gravámenes agrícolas interiores establecidos en el marco de la or- ganización común de mercados en el sector del azúcar .....	241
4. El recargo sobre los impuestos sobre el valor -- añadido de los Estados miembros .....	246
A. Caracteres generales del recargo .....	247
B. La armonización de los impuestos de ventas - en el Tratado de Roma .....	249
C. Problemática general y alternativas respecto a la armonización de los impuestos de ventas	254
D. Las dos directrices de 11 de abril de 1967 .	256
E. Entrada en vigor del I.V.A. en los Estados - miembros .....	270
F. La Sexta Directriz de 17 de mayo de 1977 del Consejo de la C.E.E. ....	271
Anexo I. La adhesión del Reino Unido, Irlanda y Dinamarca	278
I. Principios generales y estructura de los docu- mentos de adhesión .....	279

II. El Acta de Acceso <u>ó</u> n y los problemas agr <u>í</u> colas .....	283
Productos de la pe <u>s</u> ca .....	286
III. El Acta de Acceso <u>ó</u> n y los problemas adu <u>a</u> neros .....	287
IV. Los problemas de financiaci <u>ó</u> n y el Acta de Acceso <u>ó</u> n. Problemas presupuestarios .	289
Anexo II. El Presupuesto de la Comunidad para 1979: pro <u>o</u> puesta de la <u>o</u> Comisi <u>ó</u> n .....	291
I. L <u>í</u> neas directrices .....	293
II. El volumen de gastos .....	294
III. La estructura de gastos .....	295
IV. Las operaciones de pr <u>e</u> stamo y cr <u>e</u> dito ...	298
V. Los ingresos .....	299



## I N T R O D U C C I O N

El Ministerio de Hacienda ha sido y es consciente del interés e importancia que para las negociaciones sobre la integración de España en las Comunidades Europeas tiene el dotar a la Administración Pública española de la adecuada base técnica para afrontarlas con dignidad. A esta convicción responde la -- elaboración de un informe sobre la financiación de dichas Comunidades, ya que este es un aspecto fundamental en la órbita de competencias del Departamento.

El Informe no pretende hacer un análisis económico-financiero de los efectos de la entrada de España sino que trata de describir los rasgos generales del sistema financiero comunitario con vistas a lograr una divulgación científica lo más amplia posible de su funcionamiento.

Consta de cinco Capítulos y dos Anexos. El Capítulo I enfoca el tema desde una perspectiva histórica, haciendo ver -- las profundas dificultades que se han debido superar en el proceso de construcción europea, y como éstas se han plasmado casi siempre en divergentes intereses económicos, solventadas gracias a la existencia de una clara voluntad política de integración . El Capítulo II es quizás uno de los más interesantes del Informe, tratando de describir el presupuesto de las Comunidades con todas sus implicaciones de estructura, elaboración, ejecución y control. Los Capítulos III y IV pueden haber perdido -

cierta virtualidad práctica -al hablar de los primeros recursos, tanto propios como a través de contribuciones de los Estados miembros- pero no obstante, es conveniente estudiarlos para situar el tema en sus coordenadas de origen.

El Capítulo V es, sin duda, el más importante del Informe puesto que analiza la Decisión de 21 de abril de 1970 que atribuyó por primera vez recursos propios a las Comunidades. Dichos recursos están constituidos por los gravámenes -- agrícolas, los derechos de aduana y un recargo en el Impuesto sobre el Valor Añadido de los Estados, que supondrían la totalidad de la financiación europea para 1979. En el Informe se estudian por separado las tres figuras: gravámenes agrícolas, derechos de aduana y recargo sobre el I.V.A.

Cierran el trabajo dos Anexos, el primero relativo al proceso de integración y adhesión del Reino Unido, Irlanda y Dinamarca y el segundo a la propuesta de la Comisión de -- Presupuesto para 1979.

El Informe se centra pues básicamente sobre el presupuesto comunitario y los denominados recursos propios. Se ha soslayado el estudio de otro tipo de recursos comunitarios tales como los derivados de los empréstitos y de las adquisiciones y productos de la renta de bienes, así como otros ingresos, considerando que tienen una importancia residual en el conjunto global de los mismos.

El Informe se dirige a todas aquellas personas que de uno u otro modo tienen una vinculación especial con el proceso de integración en las Comunidades y en particular a todas aquellas que hayan hecho de este proceso su trabajo y vocación. Esperemos que sirva para que se profundice en el estudio de la problemática financiera europea, a la que indefectiblemente parece estar unida España.

Madrid, octubre de 1978

## CAPITULO I

### I EVOLUCION HISTORICA DE LA FINANCIACION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS.

La Hacienda de las Comunidades refleja fielmente las tensiones y compromisos de la integración europea. La independencia de los sistemas financieros de cada comunidad y su progresiva fusión son una muestra de las tendencias generales en la política comunitaria. La financiación de las Comunidades se muestra, además de como un elemento importante que debe tenerse en cuenta en las calificaciones jurídicas de éstas, como un factor dinámico, adelantado a veces, en el proceso integrador de nuestro continente.

El 9 de mayo de 1949 Robert Schuman hizo pública a la prensa reunida en el Quai d'Orsay su histórica declaración, -- que habría de señalar la vía en la que la integración europea obtendría sus primeros éxitos:

"L'Europe no se fera pas d'un coup ni dans une construction d'ensemble: elle se fera par des réalisations -concrètes- créant d'abord une solidarité de fait".

En esta declaración "el gobierno francés ofrece poner la producción conjunta franco-alemana del carbón y del acero bajo una Alta Autoridad común, en una organización abierta a la participación de los otros países de Europa". Con la creación de esta organización Schuman no se limitaba a resolver los graves problemas que la producción europea del carbón y del acero tenían planteados: "Por la puesta en común de las producciones de base y la institución de una nueva Alta Autoridad, cuyas decisiones obligarán a Francia, a Alemania y a los países que se adhieran, esta propuesta pondrá la bases concretas de una Federación europea indispensable para la preservación de la paz".

Después de laboriosas negociaciones se firmaba en París, el 18 de abril de 1951, el Tratado instituyendo la Comunidad europea del Carbón y del Acero. Firmaron el Tratado seis países de la Europa continental: Alemania, Bélgica, Francia, Holanda, Italia y Luxemburgo.

Con posterioridad a la declaración de Schuman otros proyectos de integración funcional vieron la luz en Europa, referidos al campo de la salud, los transportes y la agricultura. Llegó a redactarse además un tratado creando la Comunidad política europea.

En este movimiento integrador destaca el Plan Pleven creando una Comunidad europea de defensa. El 27 de mayo de 1952 se firmaba en París el Tratado creando esta Comunidad en la que formaban parte los seis países miembros de la CECA. Este tratado no llegaría a entrar en vigor al serle negada su ratificación por la Asamblea Nacional francesa.

Los apasionados ánimos europeístas apagados, el proceso de integración del continente aparece inmerso en un mundo de reservas. La voluntad de integración persiste no obstante. El 20 de mayo de 1955 el Benelux presenta un Memorándum conjunto en el que se propone la creación de un Mercado Común europeo. Las referencias institucionales contenidas en este memorándum eran escasas y cautelosas. En respuesta a este documento Alemania e Italia presentaron sendos memorándums en la misma línea que el del Benelux.

Bajo la presidencia de Spaak se reunió en Bruselas, de julio de 1955 a abril de 1956, un comité de expertos para redactar un informe que fue examinado en una nueva conferencia de ministros de Asuntos Exteriores reunida en Venecia en mayo de 1956. A esta conferencia siguió una reunión intergubernamental preparatoria de los tratados, dos nuevas conferencias de ministros de Asuntos Exteriores y una conferencia de jefes de gobierno.

El 25 de marzo de 1957 se firmaban en Roma con extraordinaria solemnidad los tratados instituyendo la Comunidad económica europea y la Comunidad europea de energía atómica "mientras todas las campanas de la ciudad repicaban para celebrar la restauración de la eterna Europa".

Los firmantes eran los mismos seis países miembros de la CECA. Inglaterra, invitada a sumarse a las reuniones preparatorias después de la conferencia de Mesina, había mandado sus expertos a Bruselas, pero, al poco tiempo, el gobierno inglés les ordenó abandonar los trabajos. La construcción europea se reducía por el momento a un núcleo de países continentales limítrofes que, no obstante, representaban la mayoría de la población de la Europa occidental.

Los tratados de Roma adoptan como medio - - - - - inmediato de financiación de las Comunidades que instituyen el sistema clásico de las contribuciones de los Estados miembros. A diferencia de la CECA, la CEE y el Euratom no tendrán una Hacienda independiente en los primeros años de existencia. No creemos que deba interpretarse esto como una acción deliberada de los -- autores de estos tratados para marcar un retroceso respecto a la CECA en la autonomía económica de las Comunidades creadas en Roma.

No era posible a la firma de estos tratados dotar a la CEE y al Euratom de medios tributarios directos de financiación. El campo de competencias del Euratom, en nacimiento, inseguro, no ofrecía una base económica apropiada para el establecimiento de un tributo paralelo al gravamen sobre la producción -- del carbón y del acero de que disponía la CECA. Las necesidades financieras de la CEE no podían conocerse, dada la inconcreción del tratado y la amplitud del campo abarcado por la Comunidad. -- La concesión de un poder de imposición en blanco a esta comunidad era inconcebible. Ni respondía al grado de poder y autonomía concedido, ni era posible si se tiene en cuenta el celo con que los parlamentos conservan este poder y la inmadurez de las Comunidades en materia parlamentaria.

Pero no se renunció totalmente a dotar a estas comunidades de una financiación tributaria directa. En los artículos 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom se prevé que el -- Consejo por unanimidad a propuesta de la Comisión pueda atribuir les recursos propios. Esta atribución deberá ser aprobada en cada Estado miembro de acuerdo con sus preceptos constitucionales respectivos. Las contribuciones de los Estados miembros, repartidas en cada caso conforme a las claves recogidas en los tratados, constituyeron el ingreso fundamental de la CEE y del Euratom en los primeros años de su funcionamiento.

El Euratom contó con dos presupuestos, en uno de -- ellos se recogían sus gastos de funcionamiento y en el otro sus gastos de investigación e inversión. La CEE disponía de un presupuesto único en el que formaban parte, como ocurre en el presente en el presupuesto general de las Comunidades, ciertos gastos como los que se realizan en el contexto del Fondo Social Europeo y del Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícolas (FEOGA), creado éste en 1962, que ofrecen algunas especialidades financieras.

Salvo alguna ligera particularidad del presupuesto-

de investigación e inversión del Euratom, que recoge las autorizaciones para comprometer gastos y las autorizaciones para pagarlos, los tres presupuestos de las Comunidades constituídas en Roma presentan los caracteres clásicos de los presupuestos estatales. Los principios presupuestarios y sus derogaciones son recogidos en los tratados de Roma y en los reglamentos financieros que los desarrollan: el principio de anualidad, el de universalidad, el de especificación y el de equilibrio son enunciados y reguladas las condiciones de su vigencia.

Los procedimientos de confección y aprobación de estos presupuestos son similares. Cada institución de estas dos comunidades lleva a cabo el anteproyecto de los gastos cuya realización le corresponde. A la Comisión del Euratom se le encomienda además la confección del anteproyecto de gastos de investigación e inversión de esta Comunidad. Las Comisiones agrupan estos anteproyectos, les adjuntan sus dictámenes y los someten a los Consejos respectivos. A los Consejos corresponde la aprobación del proyecto de presupuesto, lo que deben hacer por mayoría calificada. El proyecto de presupuesto pasa a la Asamblea, si ésta lo aprueba o no transmite su dictamen en el plazo de un mes, el presupuesto se considera definitivo. Pero si la Asamblea propone modificaciones, el proyecto de presupuesto modificado se transmite al Consejo. Este, después de deliberar con la Comisión y con las demás instituciones interesadas, aprueba definitivamente el presupuesto por mayoría calificada (art. 203 del Tratado CEE y art. 177 del Tratado Euratom).

La mayoría calificada se obtenía con anterioridad a la ampliación de las Comunidades con 12 votos cuando se aceptase la propuesta de la Comisión y los mismos votos, siempre que representaren el voto favorable de al menos, cuatro Estados miembros, en los demás casos. A estos efectos, los votos de los Estados miembros se ponderaban con el siguiente coeficiente: Alemania, Francia e Italia 4, Bélgica y Holanda 2, Luxemburgo 1. Estas reglas de mayoría quedaban sustituidas por otras que tenían en cuenta la clave de reparto de las contribuciones de los Estados miembros correspondientes para la parte del presupuesto que se refería al Fondo Social Europeo y para el presupuesto de investigación e inversión del Euratom.

Como dijimos, una convención firmada en Roma al mismo tiempo que los Tratados acordó que las tres comunidades compartieran una única Asamblea y un único Tribunal de Justicia. Con esto se daba el primer paso en la unificación institucional de las Comunidades.

Las repercusiones financieras que esta unificación - traía consigo fueron contempladas en el artículo 6 de dicha Convención, de acuerdo con el cual "los gastos de funcionamiento de la Asamblea Única, del Tribunal de Justicia y del Comité Económico y Social Únicos se repartirán por fracciones iguales entre las Comunidades interesadas". La unificación de presupuestos que posteriormente se llevaría a cabo hizo innecesaria esta disposición.

El reglamento 25, de 4 de abril de 1962, creó el Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícolas (FEOGA). Este reglamento constituye la piedra angular de la historia financiera de las Comunidades. El FEOGA canaliza la gran mayoría de los gastos de las Comunidades. Su existencia, en razón de su nivel cuantitativo, determina que la financiación de las Comunidades constituya un serio problema económico y político. Nos da una idea de la importancia de este gasto el que en el presupuesto para 1971, de un total de gastos presupuestarios comunitarios de 3.909.810.589 unidades de cuenta, correspondieran 3.484.967.517 a las dos secciones del FEOGA.

En el reglamento 25, de 1962, se preveía por primera vez la dotación a la CEE de recursos propios utilizando el cauce que ofrece el artículo 201 del Tratado, lo que desencadenó un proceso que, tras numerosas incidencias a que haremos referencia en este trabajo, desembocó en la Decisión de 21 de abril de 1970 y en el Tratado de Luxemburgo. El proceso no puede sin embargo considerarse consumado en cuanto, insatisfecho el Parlamento europeo con las soluciones adoptadas en este Tratado, se le hicieron promesas formales de llevar a cabo una ampliación de sus poderes y de revisar la atribución de recursos propios.

Junto a las contribuciones de los Estados miembros y a los recursos propios de la Decisión de 21 de abril de 1970, forman parte de los medios financieros de la CEE y del Euratom -- otros ingresos menores como los impuestos sobre los sueldos de los funcionarios, los empréstitos y diversos ingresos de Derecho privado.

Además de las actividades financieras de la Agencia y de las Empresas comunes del Euratom, quedaban fuera de los presupuestos las del Banco europeo de inversión, cuya creación se -- previó en el Tratado CEE que procura la financiación de proyectos en los territorios menos desarrollados de las Comunidades, y las del --

Fondo europeo de desarrollo, creado por la Convención de Yaundé de 20 de julio de 1963. Este fondo, que se financia con las contribuciones de los Estados miembros, tiene como finalidad cooperar al desarrollo de los países africanos y Malgache, firmantes de la Convención constitutiva.

Desde la constitución de la CEE y del Euratom, las Comunidades europeas funcionaron con una Asamblea parlamentaria y un Tribunal de Justicia únicos. En cambio, cada Comunidad contaba con ejecutivos exclusivos. Las Comunidades tenían tres Consejos de ministros, la Alta Autoridad de la CECA y las Comisiones de la CEE y del Euratom. La multiplicidad de ejecutivos -- creaba enojosas interferencias, además de innecesarios gastos y esfuerzos que el buen sentido aconsejaba evitar.

Por otra parte, la idea de que debía procurarse la unificación de las Comunidades predominaba en numerosos secto--res políticos y académicos. Esta unificación total, constituyendo las tres comunidades una personalidad jurídica única, ofre--cía numerosas dificultades. Los tres tratados, especialmente el constitutivo de la CECA respecto a los otros dos, difieren pro--fundamente en la atribución de poderes a los órganos de sus co--munidades. Además, persistía, y persiste, cierta repugnancia -- política a una organización europea única, poderosa en exceso. Podía considerarse que la unificación de las Comunidades y de - los tratados no estaba madura en los primeros años de la década de los sesenta.

Con el Tratado de Bruselas de 8 de abril de 1965 - se llegó a una solución de compromiso; se mantenía la personalidad jurídica de las tres comunidades y la vigencia de los tres tratados sin más modificaciones que las necesarias para la creación de un Consejo de ministros y una Comisión única (esta última asumía las competencias de la Alta Autoridad de la CECA y de las Comisiones de la CEE y del Euratom).

En el preámbulo del Tratado se reconoce no obstante que esta unificación de ejecutivos no es más que un paso para la consecución del objetivo final de la unificación de las - Comunidades:

"-Decididos a proceder a la unificación de las tres Comunidades".



"-Conscientes de la contribución que supone para esta unificación la creación de instituciones comunitarias únicas", etc.

La unificación de los ejecutivos llevaba consigo importantes consecuencias financieras. Atribuidos los gastos en los presupuestos a cada uno de los órganos de cada Comunidad, la unificación de éstos determinaba la unificación presupuestaria. El artículo 20 del Tratado de Bruselas disponía que "los gastos administrativos de la Comunidad europea del carbón y del acero y los ingresos relativos a los mismos, los ingresos y los gastos de la Comunidad económica europea, los ingresos y los gastos de la Comunidad europea de energía atómica, con excepción de los que corresponden a la Agencia de suministro, a las empresas comunes y de aquellos que deben ser inscritos en el presupuesto de investigación e inversión de la Comunidad europea de Energía atómica, serán recogidos en el Presupuesto de las Comunidades europeas en las condiciones previstas respectivamente en los tratados que crean estas tres Comunidades".

Las Comunidades europeas cuentan, pues, a raíz de este Tratado, con un presupuesto común. Fuera del mismo quedan, por el momento, además de aquellos gastos e ingresos que no fueron ab initio presupuestarios, los que corresponden a las actividades de investigación e inversión del Euratom que se inscriben en su presupuesto independiente.

Como el gravamen sobre la producción del carbón y del acero no se limita a financiar los gastos administrativos de la CECA, únicos incluidos en el presupuesto común de las Comunidades, el Tratado fija una cantidad a tanto alzado, 18 millones de unidades de cuenta, como ingresos procedentes de este gravamen que deben ser aportados en razón de los gastos administrativos que ahora soporta el presupuesto común.

El nuevo presupuesto quedará sujeto a la regulación que en cada Tratado se prevé para los antiguos presupuestos que lo integren. La coincidencia de procedimientos de confección y aprobación, como de principios presupuestarios, en los dos tratados de Roma, permite perfectamente que un mismo presupuesto se rija conjuntamente por el tratado CEE y por el tratado Euratom. Como el régimen del estado de previsión de la CECA difería del

de aquellos presupuestos, el Tratado de Bruselas ha modificado el artículo 78 del Tratado de París, que recogía dicho régimen, sustituyéndolo por una transcripción del procedimiento establecido en los tratados de Roma. Esta solución permitió que el presupuesto común de las Comunidades europeas pudiera regirse por los tres tratados, que preservaban así su vigencia en materia financiera.

El 13 de abril de 1965 la Comisión proponía al Consejo, además de un reglamento sobre la financiación de la política agrícola común, una disposición poniendo en marcha el dispositivo del artículo 201 del Tratado, con objeto de sustituir las contribuciones de los Estados miembros por recursos propios, y una modificación del Tratado CEE tendente a reforzar los poderes financieros del Parlamento europeo, haciéndose eco del criterio de éste de que los poderes presupuestarios que perdieran los parlamentos nacionales, al ser sustituidas las contribuciones por tributos establecidos por la Comunidad, debían ser atribuidos al Parlamento europeo.

Estas propuestas crearon la más grave crisis que -- hasta nuestros días han conocido las Comunidades europeas. A -- ella siguieron cinco años de tensiones y de soluciones transitorias sobre las que daremos noticia en otra parte de este trabajo, desembocándose en la Decisión de 21 de abril de 1970 y en el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril del mismo año.

En el Tratado de Luxemburgo se consuma el proceso de unificación presupuestaria de las Comunidades europeas. El artículo 10 de este Tratado da una nueva redacción al artículo 20 del Tratado de Bruselas de 8 de abril de 1965, de manera que en el presupuesto común de las Comunidades europeas se incluyen también los ingresos y gastos que formaban parte del presupuesto de investigación e inversión del Euratom, consagrándose así la unidad presupuestaria comunitaria. La utilización del doble cauce de los artículos 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom para atribuir los recursos propios a las Comunidades europeas -- aconsejaba esta unificación. Los recursos propios se atribuyen -- por igual a ambas Comunidades en sustitución de las contribuciones de los Estados miembros, cualquiera que fuera la clave de reparto de éstas. Atribuidos indistintamente los recursos propios a ambas Comunidades sin afectación especial a gasto alguno, se hacía necesaria la fusión de los dos presupuestos subsistentes.

El 22 de enero de 1972, en el Palacio de Egmond - en Bruselas, las Comunidades europeas vivían un nuevo acontecimiento histórico. Se firmaban los instrumentos por los que Inglaterra, Dinamarca, Irlanda y Noruega se adhieren a la CECA, la CEE y el Euratom. Como consecuencia de un referéndum negativo, Noruega no ratificaría, sin embargo, su adhesión. La entrada de los tres primeros países referidos en las Comunidades europeas, fundamentalmente la entrada de Inglaterra, va a suponer un esencial cambio de significado para la integración europea.

La pequeña Europa se convierte ahora en la gran Europa occidental. Esta ampliación constituye un trascendental ensanchamiento del espacio económico de las Comunidades y de sus horizontes políticos.

El proceso de la entrada en las Comunidades de Inglaterra y de sus asociados de la EFTA ha sido largo y dificultoso. Fracasado el intento de crear una amplia zona de libre cambio, cuyas negociaciones se llevaron a cabo en el contexto de la OECE en los años 1956, 1957 y 1958, Inglaterra se unía a algunos de los países no integrados en la Comunidad Europea (Países Escandinavos salvo Finlandia, Austria, Suiza y Portugal) para constituir la EFTA (European Free Trade Area). Pero esta asociación sólo podía funcionar como un sistema de defensa provisional ante la CEE. En julio de 1961 Irlanda pedía su integración en la CEE, en agosto del mismo año lo hacía Inglaterra y Dinamarca. Noruega hacía otro tanto en abril de 1962. Las negociaciones comenzadas en octubre de 1961 en relación con estas adhesiones fueron violentamente interrumpidas por el veto de Francia en enero de 1963.

En 1967 se reanudaban los contactos, que de nuevo encontraron la oposición de Francia. La negativa de este país a la entrada de Inglaterra en las Comunidades y el apoyo a ésta de los otros cinco países miembros constituyó una fuente de graves tensiones y entorpeció seriamente el desarrollo de las Comunidades. La dimisión del General De Gaulle y el cambio de enfoque de la política europea de Francia hizo posible la Conferencia de jefes de Estado y de Gobierno de los países miembros de las Comunidades de la Haya, en diciembre de 1969, en la que solemnemente se comprometieron los reunidos a llevar a cabo el

perfeccionamiento, la profundización y la ampliación del Mercado Común.

Las conversaciones con Inglaterra y con los otros tres países candidatos fueron reanudadas. Las negociaciones han estado llenas de dificultades técnicas y de enfrentamientos de intereses, pero una sólida voluntad política hizo posible que se allanaran todos los obstáculos.

El 22 de enero de 1972 quedaban firmados los siguientes instrumentos necesarios para que pudiera llevarse a cabo la entrada de los cuatro países candidatos, de acuerdo con los tratados en vigor, además del dictamen (favorable) de la Comisión (que lleva fecha de 19 de enero de 1972).

-La Decisión del Consejo de ministros aceptando las peticiones de admisión de los países candidatos a la Comunidad económica europea y a la Comunidad europea de energía atómica, las condiciones de esta admisión, así como las adaptaciones necesarias de los tratados.

-El tratado de adhesión a la Comunidad económica europea y a la Comunidad europea de energía atómica de los cuatro países candidatos, firmado por éstos y por los países miembros originarios.

-La Decisión del Consejo sobre la adhesión de los países candidatos a la Comunidad europea del carbón y del acero.

-El acta conteniendo las condiciones de adhesión y las adaptaciones a los tratados a que hacen referencia los anteriores instrumentos, con sus XI anexos, en los que se adaptan las normas comunitarias a la nueva situación.

-30 Protocolos y numerosos intercambios de cartas y declaraciones comunes sobre diversas cuestiones concretas.

-En las negociaciones de la ampliación, los problemas referentes a la financiación de las Comunidades ocuparon un importante lugar. Las cargas a soportar por el Reino Unido en el período transitorio fueron objeto de duras discusiones.

El acta conteniendo las condiciones de adhesión y las adaptaciones a los tratados consagra sus artículos 127 a 132 a fijar las condiciones en que deberá aplicarse a las Comunidades

ampliadas la Decisión de 21 de abril de 1970, disposiciones a las que nos referiremos detenidamente en otra parte de este trabajo.

El Protocolo nº 1 realiza las adaptaciones que la nueva situación requiere en el Estatuto del Banco europeo de inversión y el Protocolo nº 24 establece la participación de los nuevos Estados miembros en los fondos de la Comunidad europea de energía atómica.

La no ratificación por Noruega de los acuerdos de adhesión ha exigido que, tal como se preveía en estos actos, el Consejo por unanimidad tomara la decisión de 1 de enero de 1970 adaptando los actos de Bruselas de 22 de enero de 1972 a la nueva situación creada por la retirada de este país.

Lo que es indudable es que en la evolución del sistema financiero de las Comunidades dos aspectos íntimamente ligados entre sí aparecen como determinantes: de una parte, la pugna y el progresivo aumento de protagonismo del Parlamento frente al Consejo, en materias presupuestarias y de otra, la sustitución de las contribuciones de los Estados Miembros por recursos propios de la Comunidad con lo que ello implica de atribución en cierta medida de un poder directo de imposición.

En efecto anualmente, la Comisión debía preparar un borrador de presupuesto y presentarlo al Consejo. Originalmente, tal como se establecía en el Tratado de Roma, el derecho a aprobar finalmente el presupuesto correspondía al Consejo, el cual con harta frecuencia denegaba enmiendas propuestas por el Parlamento Europeo. Como consecuencia del Tratado de 22 de abril de 1970, que afectaba a cuestiones y problemas presupuestarios, las enmiendas propuestas por el Parlamento deberían ser votadas formalmente por el Consejo y para los presupuestos de 1975 en adelante el Parlamento decidía la utilización y destino de los gastos denominados discrecionales y que inicialmente totalizaran un 5% del total del presupuesto.

El Tratado del 22 de julio de 1975 ha significado un reforzamiento de la posición del Parlamento, al permitirle rechazar el proyecto presupuestario en su totalidad y el exigir una nueva elaboración y reedición.

Se estableció para asegurar una asesoría financiera y una coherencia en el presupuesto, un Consejo de Auditores, que examina todas las cuentas de la Comunidad. El Tratado de 22 de julio de 1975 conducirá a la creación de un nuevo Tribunal de Cuentas que permitirá una revisión de las operaciones financieras comunitarias más efectiva e independiente, acorde con la nueva era de los recursos propios.

Profundizando un poco más en esta descripción de la pugna entre Parlamento y Consejo en materias presupuestarias observamos como en 1963 ya se llevó a cabo por el Parlamento un gran esfuerzo para ser tenido en cuenta en la distribución del Presupuesto, en concreto en lo que afectaba al Fondo Agrícola, pero sin resultado positivo. Posteriormente, las ambiciosas propuestas de la Comisión en orden a ampliar los poderes presupuestarios del Parlamento y a convertir los productos de la tarifa aduanera común de los derechos agrícolas en recursos propios, ocasionaron la conocida crisis de 1965. Sólo a partir de 1969 los Estados Miembros estuvieron dispuestos a cooperar, concretamente -- Francia en su primer gobierno después de De Gaulle.

Por lo que se refiere al procedimiento de aprobación del presupuesto, el Tratado de 22 de abril de 1970 que modificó -- el Tratado originario estableció un complejo núcleo de reglas divididas en dos pasos a dar para transmitir poderes a favor del -- Parlamento. Para los presupuestos de 1971 a 1974 se estableció un procedimiento provisional gracias a la inclusión de un nuevo artículo 203a en el Tratado de la C.E.E. Para los presupuestos a partir de 1975 el procedimiento a establecer se introdujo modificando totalmente el artículo 203 del Tratado. Una serie de Resoluciones y Declaraciones del Consejo adoptadas concretamente con la -- firma del Tratado de 22 de abril de 1970 contribuyeron a clasificar la aplicación del Tratado. Posteriormente el Tratado de 22 de julio de 1975 introduciría mayores cambios.

Según el procedimiento provisional para los años fiscales 1971-1974, las enmiendas propuestas por el Parlamento tienen derecho a una votación separada en el Consejo. Si la enmienda presentada no da lugar al incremento del gasto agregado de una -- institución, prevista en el proyecto presupuestario, será necesario para rechazarla una mayoría cualificada. Si el resultado es --

un incremento del gasto se requerirá para la aprobación dicha mayoría cualificada.

Según el procedimiento establecido a partir de 1975, el Parlamento amplía sus competencias. En efecto, el Parlamento es competente no sólo para proponer enmiendas sino para enmendar - - aquellas partidas del presupuesto relativas a los gastos "discrecionales", principalmente créditos administrativos y los que afectan a aquellos programas de actuación no expresamente contemplados en el Tratado o una ley secundaria. El Consejo tiene la posibilidad de modificar dichas enmiendas por mayoría cualificada, pero a su vez el Parlamento puede desautorizar el Consejo siempre - que la votación del Parlamento represente la mayoría absoluta y a la vez el 60% de los votos presentes. Como consecuencia de que a partir del año fiscal 1975 la Comunidad se financia básicamente a través de sus recursos propios, los gastos discrecionales sólo - pueden incrementarse en un porcentaje predeterminado basado en - los cambios de la situación económica y en los índices de gasto - público en los Estados miembros.

Por lo que respecta a los gastos no discrecionales, el Parlamento mantiene sus competencias sólo para proponer enmiendas. Ahora bien, el Tratado de 22 de julio de 1975 exige que, como antes, para que el Consejo rechace una propuesta de enmienda - del Parlamento que no lleve aparejada un incremento del gasto total de una institución, deberá hacerlo por una mayoría cualificada. Pero es que además, el Parlamento tiene competencia para devolver directamente el proyecto de presupuesto en su conjunto, - tal como aconsejaba ya el Informe Spaak en 1956.

El incremento del papel del Parlamento Europeo en la elaboración presupuestaria hacía aconsejable dar también mayor influencia al Parlamento en la elaboración de la legislación ordinaria comunitaria que tuviera consecuencias en los gastos comunitarios, como sucede en concreto con aquellas medidas que autorizan nuevos programas. Naturalmente, que no se podía hablar de incrementar los mencionados poderes al Parlamento sin las correspondientes modificaciones formales en el Tratado. Es por ello por lo que un acuerdo informal entre el Parlamento, el Consejo y la Comisión condujo a la Declaración Conjunta del Parlamento Europeo, Consejo y Comisión en marzo de 1975, estableciendo un "procedimiento de conciliación" para ser usado en el caso que el Parlamento Europeo al conocer una medida de aplicación general y que tuviera conse--

cuencias fiscales importantes y no fuera desarrollo de un mandato anterior de la Comunidad, no estuviera de acuerdo con la propuesta enviada por el Consejo al Parlamento para su conocimiento. En el supuesto de que esto sucediera y según la Declaración Conjunta se deberían celebrar reuniones entre representantes del Consejo y del Parlamento en las que con vistas a lograr un acercamiento de las distintas posiciones intervendrían miembros de la Comisión como una especie de "hombres buenos". El Consejo deberá normalmente abstenerse de tomar una decisión y actuar hasta que se alcance un acuerdo entre las partes implicadas, a no ser que existiera -- una emergencia o que las reuniones mantenidas por un período superior a tres meses hubieran demostrado su inoperancia. Ahora bien, debe quedar claro que el poder legal del Consejo para adoptar las medidas legislativas ordinarias que estimase aún con la oposición del Parlamento no fue modificado.

Además de lo relativo al Presupuesto comunitario, el presente informe trata en extensión de las fuentes de ingresos de las Comunidades y en particular de la sustitución de las contribuciones financieras directas de los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades, tal como se acordó en la trascendental Decisión del Consejo de 21 de abril de 1970. Esta decisión fue tomada de acuerdo con el procedimiento contemplado en el artículo 201 del Tratado de la C.E.E. y el concordante 173 del Euratom y fue ratificada por los Estados miembros al final de 1970. -

La citada Decisión distingue dos períodos de aplicación, paralelamente a los dos períodos o plazos existentes en la modificación del procedimiento.

En el primer período, al principio de 1971, todos los gravámenes agrícolas y un porcentaje anual de los derechos de aduana hasta alcanzar el 100% de los mismos deberían atribuirse a la Comunidad como recursos propios. Para 1975 la totalidad de los citados gravámenes y derechos deberían estar ya transferidos. En el período intermedio entre 1971 y 1975, los déficits -- que se produjeran deberían saldarse con las contribuciones directas de los Estados miembros de acuerdo con una escala determinada y con un procedimiento de ajuste dirigido a asegurar que la participación global de cada Estado miembro no variara con respecto al año anterior en más de un 1% o en menos de un 1,5%.

El segundo período comenzaba con el año fiscal 1975 y en él se preveía la sustitución total de las contribuciones --



por los productos obtenidos de los ingresos anteriores -derechos de aduana y gravámenes agrícolas- y de hasta un 1% de los respectivos Impuestos nacionales sobre el valor añadido, aplicado sobre una base uniforme. Para los años 1975-1977 un procedimiento de ajuste había de limitar a un 2% el incremento o descenso - - anual de la participación global y total de cada país.

La adhesión del Reino Unido, Dinamarca e Irlanda introdujo notables cambios en este panorama y las modificaciones - se plasmaron en el Acta de Adhesión en las que se permitía a los nuevos miembros un período de ajuste más largo. No será en teoría hasta el año 1980 cuando funcione el sistema sin necesidad de mecanismos de ajuste. No obstante todas estas garantías, los británicos no partidarios de la entrada del Reino Unido en la Comunidad argumentaron que dado el alto nivel y volumen de las importaciones británicas -en comparación con otros países miembros- daría lugar a que la Comunidad se vería financiada proporcionalmente en mayor parte por los recursos obtenidos del Reino Unido. Este asunto fue tratado en la Conferencia de Dublín de marzo de 1975 que decidió el establecimiento y aplicación de una fórmula correctora a aquellos Estados miembros cuyas participaciones pudieran ser demasiado cuantiosas en proporción a sus respectivos Productos nacionales brutos y otras circunstancias. En dichos casos se podría obtener y conseguir una devolución del exceso aportado. Esta decisión apoyó sin duda la entrada de Inglaterra en la C.E.E. e influyó positivamente en el referendum de 1975.

De todos los recursos propios a que hemos hecho referencia y que empezarían a funcionar a partir de 1975, sólo uno no pudo ser introducido ni tenido en cuenta. Nos referimos a los ingresos que se pensaban obtener del I.V.A. de los respectivos países. La razón estriba en el retraso con que se acordó en la Sexta Directriz la base uniforme del I.V.A., el 17 de mayo de 1977. En dicha Directriz se concede un plazo hasta el 1 de enero de 1978 para adaptar las respectivas legislaciones nacionales.

En definitiva, el producto obtenido del recargo del I.V.A. aparece por primera vez como previsión de ingreso presupuestario en la Propuesta de Presupuesto para 1979 de la Comisión en mayo de 1978. En dicha propuesta se observa la sustitución de las contribuciones de los Estados por los ingresos obtenidos de un 0,75% de recargo del I.V.A. Se constituyen así estos ingresos en los principales de las Comunidades por un importe de 6.811 mi

llones de unidades de cuenta. En el momento actual de elaboración de este informe, junio de 1978, no podemos afirmar que por fin se suprimieran totalmente las contribuciones, pero sí que todos estos indicios hacen creer que así sucederá en el próximo ejercicio - - 1979 y que por fin las Comunidades se financiarán íntegramente -- con recursos propios.

## CAPITULO II

### EL PRESUPUESTO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

#### 1. LA SIGNIFICACION DEL PRESUPUESTO

Como hemos visto en páginas precedentes, las tres Comunidades cuentan en el presente con un presupuesto único. La subsistencia de la personalidad jurídica independiente de cada una de las Comunidades y la continuación de la vigencia de los tres tratados constitutivos de éstas determinan que este presupuesto único sea regulado a un tiempo por las disposiciones financieras de estos tres tratados. Estas disposiciones han sido modificadas por el tratado estableciendo un Consejo único y -- una Comisión única de las Comunidades europeas, firmado en Bruselas el 8 de abril de 1965, y por el tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970, textos a los que más arriba hemos hecho referencia.

Regulan el fenómeno presupuestario de las Comunidades, además de estos textos que se sitúan en la cúspide del ordenamiento jurídico comunitario en cuanto todos los poderes encuentran en ellos sus cauces y límites de actuación, otras disposiciones, dictadas por estos poderes, que son el desarrollo y -- complemento de los tratados. El régimen jurídico del Presupuesto lo componían hasta fechas recientes, además de los tratados citados, el Reglamento financiero de 23 de octubre de 1961 referente al presupuesto de investigación e inversión del Euratom y el Reglamento financiero de 30 de julio de 1968, relativo al presupuesto común de las Comunidades en el que se recogían los gastos de funcionamiento de la CECA y del EURATOM, todos los gastos presupuestarios de la CEE y los ingresos correspondientes. Incorporado el presupuesto de investigación e inversión del Euratom al presupuesto común de las Comunidades -- por el tratado de Luxemburgo, el Reglamento financiero de 20 de septiembre de 1971 declara la aplicabilidad del Reglamento financiero de 1968 a la nueva situación hasta el 31 de diciembre de 1972, salvo en lo que se refiere a la nomenclatura presupuestaria, a la que más abajo nos referiremos.

Pero no ha parecido conveniente mantener esta dispersión de textos y se ha confeccionado un Reglamento financiero

revisando y unificando los preexistentes. La propuesta de reglamento fue remitida por la Comisión al Consejo el 30 de noviembre de 1970 y su aprobación tiene fecha de 25 de abril de 1973.

El artículo 1 del proyecto de Reglamento financiero unificado define el presupuesto de la siguiente manera: "El presupuesto de las Comunidades europeas, en adelante denominado el presupuesto, es el acto que prevé y autoriza, cada año, los ingresos y los gastos previsibles de las Comunidades". Esta definición parece una transposición de la contenida en el artículo 5 del Decreto francés de 31 de mayo de 1862, que con algunas variaciones se ha repetido en la legislación financiera de Francia casi hasta nuestros días.

De acuerdo con el sentido literal de esta definición, el presupuesto no se limita a ser un estado de previsión, sino que es asimismo un acto de autorización tanto de los gastos como de los ingresos.

En relación con la vertiente presupuestaria de los gastos este doble carácter del presupuesto de las Comunidades, como previsión y como autorización, no ofrece particularidades con respecto al Derecho presupuestario de los Estados y las especiales dificultades que para las Comunidades presenta han podido ser allanadas en el Tratado de Luxemburgo. Consecuencia de esta eficacia jurídica del presupuesto es que, como prescribe el artículo 4 del proyecto de Reglamento financiero unificado, "no puede comprometerse ningún gasto que exceda el límite de los créditos autorizados para el ejercicio o de las autorizaciones acordadas en razón de ejercicios ulteriores" y "no puede ordenarse ningún pago que exceda el límite de los créditos concedidos".

La autorización presupuestaria es, pues, sin lugar a dudas, necesaria para que la Comisión, institución encargada de la ejecución del presupuesto, pueda comprometer un gasto o realizar el pago correspondiente. Esta valoración del presupuesto respecto a los gastos no pierde su significado general porque en el Reglamento financiero se establezca alguna excepción a este principio.

Una excepción a la necesidad de la autorización presupuestaria para la realización de un gasto se encuentra en los

mismos tratados (art. 204 del tratado CEE y disposiciones equivalentes de los otros dos) en los que se establece que, en caso de que al comienzo de un ejercicio presupuestario aún no se haya aprobado el presupuesto, se pueden efectuar gastos mensualmente, por capítulos o por otra división, en razón de la doceava parte de los créditos abiertos en el presupuesto del ejercicio precedente.

Respecto a los ingresos, si nos atenemos a la definición de presupuesto del artículo 1 del Reglamento financiero, el principio debe ser el mismo.

El artículo 4 del Reglamento financiero unificado ratifica el sentido literal de la definición del artículo 1 al establecer que "no puede efectuarse ningún ingreso ni ningún gasto sino por imputación a un artículo del presupuesto". Parece que se ha querido adscribir el presupuesto de las Comunidades al conjunto de sistemas financieros en los que los tributos y otros ingresos sólo pueden exigirse si están recogidos en las previsiones presupuestarias para el ejercicio. La cuantificación de los ingresos, es decir, la cifra presupuestaria de ingresos, no tiene modernamente en estos sistemas, ni puede tener como regla general en el de las Comunidades, otro significado que el de una simple previsión, sin que suponga límite alguno de recaudación. Pero los ingresos no recogidos, no mencionados, en el presupuesto, no pueden en estos sistemas ser exigidos por la Administración.

En estos ordenamientos se agrupan en el acto de aprobación del presupuesto todas las responsabilidades financieras de la comunidad política. Al aprobarse el documento presupuestario se ratifican o se rechazan cada una de las fuentes de ingresos con las que se puede contar en el ejercicio, de la misma manera que se autorizan o no cada uno de los gastos que pueden realizarse en el mismo.

La naturaleza y carácter de algunos de los más importantes recursos con que cuentan las Comunidades, así como la estructuración de los poderes referentes a los mismos, hacen imposible dar a la inclusión de los ingresos en el presupuesto el significado que de los preceptos citados se deriva. El gravamen sobre la producción del carbón y del acero instituido por el Tratado CECA y los vigentes recursos propios atribuidos a las Comunidades

por la Decisión de 21 de abril de 1970 tienen funciones que trascienden la financiación presupuestaria y, consiguientemente, su efectividad no debe depender de la aprobación del presupuesto o de su inclusión en el mismo.

El gravamen sobre la producción del carbón y del acero no financia exclusivamente los gastos administrativos de la CECA, únicos incluidos en el presupuesto, sino también otras actividades de esta Comunidad (ayuda a la readaptación, incentivos a la investigación técnica, apoyo a las operaciones de empréstito -artículo 50 del Tratado de París-). El producto del gravamen no se recoge íntegramente en el presupuesto, sino que la CECA participa en el mismo con una cantidad fijada a tanto alzado -18 millones de unidades de cuenta- obtenida por medio de este gravamen. ¿Podría afectar, en estas condiciones, la no inclusión de este tributo en el presupuesto a su exigibilidad a las empresas, sujetos pasivos del mismo?.

El impuesto de aduanas y los gravámenes agrícolas, atribuidos a las Comunidades como recursos propios por la Decisión - de 21 de abril de 1970 no realizan funciones exclusivamente financieras, sino que son establecidos y estructurados en razón de su función esencial proteccionista. Son necesarios para mantener o favorecer la producción en los territorios de las Comunidades y, sin ellos, es imposible el funcionamiento de la política agrícola y comercial comunitaria.

El gravamen sobre la producción del carbón y del acero y los recursos propios citados son, además, establecidos por las instituciones de las Comunidades utilizando procedimientos o mecanismos de ponderación de poderes diferentes a los de la aprobación del presupuesto. Si pudieran anularse o modificarse por el acto presupuestario se operaría una modificación de las facultades que corresponden a cada institución, incongruente con la concepción del poder en las Comunidades.

El poder presupuestario no corresponde en las Comunidades a un órgano superior de competencia general, como en los Estados. En las Comunidades no existe este poder, sino que las diferentes competencias se conceden a las distintas instituciones -- conjunta o individualmente y han de ejercerse con arreglo a procedimientos o mecanismos determinados. El poder presupuestario, como veremos más adelante, se ejerce con arreglo a fórmulas --

extraordinarias. Fórmulas en las que se da un peso superior a la Asamblea del que le corresponde en la actividad legislativa ordinaria incluida la que tiene por objeto el establecimiento o regulación de los ingresos presupuestarios. Si al poder presupuestario se le concediera la posibilidad -no pretendemos salirnos aquí del terreno positivo de la lege data- de suspender la aplicación de un tributo, se operaría un desplazamiento de poderes en las Comunidades que, en modo alguno, se ha pretendido en los textos que regulan el fenómeno presupuestario. Prueba de ello es que, en el campo de los gastos, para los que el presupuesto indudablemente constituye una autorización, se han distinguido los gastos discrecionales de los derivados de los tratados o de los actos dictados en virtud de los mismos, para sustraer -casi totalmente estos últimos del área de poder del Parlamento y evitar una modificación de atribuciones de competencias en las Comunidades a través del acto presupuestario.

Estos argumentos no son válidos, en cambio, respecto al recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros, con el que contarán las Comunidades a partir del 1 de enero de 1978. Este recargo tiene una función esencialmente financiera y su tipo de gravamen se fija "en el marco del procedimiento presupuestario".

## 2. LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS

Los principios clásicos de finalidad económica o política, reconocidos para los presupuestos por los ordenamientos jurídicos nacionales, son enunciados en los tratados respecto al presupuesto de las Comunidades europeas. Los fundamentos que para los Estados aconsejan la vigencia de esos principios para asegurar una buena gestión económica de sus Haciendas o para facilitar el control político de los parlamentos son válidos para el presupuesto de las Comunidades.

Aun cuando el control parlamentario del presupuesto de las Comunidades sea, como veremos, extraordinariamente débil, para que éste tenga alguna significación ha de realizarse sobre un documento coherente, sujeto a reglas que exigen que su contenido manifieste con cierta claridad las líneas de una política a través de su cuantificación financiera. Pero el presupuesto no se -

confecciona exclusivamente para que pueda ser sancionado por los órganos políticos, sino que, como plan a corto plazo de la actividad financiera, confeccionado con sujeción a ciertas normas, permite una gestión financiera sana y eficaz. A los efectos de esta finalidad, dichas normas le son tan necesarias a las Comunidades europeas como a cualquier Estado.

Estas normas y reglas son la positivación de los principios presupuestarios. Estos principios, más que preceptos -- precisos constituyen líneas generales de la regulación presupuestaria. Su rigidez y generalidad exigen que su positivación resulte en muchos casos colmada de excepciones, pero esto no supone merma real de su validez como postulados orientadores del Derecho presupuestario.

Los principios presupuestarios están íntimamente relacionados entre sí, de manera que el sacrificio de unos se hace a veces necesario para la efectividad de otros. Los principios de unidad o de universalidad tienen con frecuencia que ceder para evitar la introducción en el presupuesto de ingresos afectados a ciertos gastos o para conservar la vigencia del principio de anualidad.

Examinaremos aquí la recepción que en el Derecho de las Comunidades europeas se hace de los principios presupuestarios clásicos. Veremos cómo en las Comunidades, cómo en el ámbito de los Estados, estos principios sufren derogaciones y matizaciones especiales.

#### El principio de unidad

Las Comunidades europeas tienen un presupuesto único. Como hemos visto, con referencia a las tres Comunidades en su conjunto este principio no se logra hasta el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970, que integra en el presupuesto común de las Comunidades, creado por el Tratado de Bruselas, el presupuesto de investigación e inversión de la Comunidad europea de energía atómica. Con anterioridad al Tratado de Luxemburgo, este principio regía para la CEE, que contaba con un solo documento presupuestario. En el Euratom en cambio, este principio no se aplicaba ya que esta Comunidad tenía, además del presupuesto de funcionamiento, un presupuesto separado de investigación e inversión. Con anterioridad al Tratado de Bruselas, en



el ámbito de la CECA, podría afirmarse que se cumplía la regla de la unidad en cuanto el estado de previsión general fuera -- considerado un presupuesto.

#### Principio de universalidad

Sólo limitadamente rige este principio en las Comunidades europeas. No se puede decir que todos los gastos e ingresos de las Comunidades sean recogidos en el presupuesto.

El principio ofrece distinto grado de vigencia para los gastos e ingresos relativos a cada una de las Comunidades. El Tratado CEE establece en su artículo 199: "Todos los ingresos y gastos de la Comunidad, comprendidos los del Fondo social europeo, serán objeto de previsión para cada ejercicio presupuestario". No obstante, los gastos e ingresos del Fondo europeo de desarrollo y del Banco europeo de inversión permanecen, sin duda alguna justificadamente, dado el carácter fundamentalmente financiero de sus actividades, fuera del presupuesto.

En el Tratado Euratom, se contiene un artículo equivalente. Su artículo 71 dispone: "Todos los ingresos y gastos de la Comunidad, salvo los de la Agencia y los de las empresas comunes, deberán ser objeto de previsión en cada ejercicio presupuestario y recogidos en el presupuesto de funcionamiento o en el de investigación e inversión". Las actividades de la Agencia de aprovisionamiento y de las empresas comunes, por sus características empresariales, no resultan susceptibles de previsión presupuestaria.

El Tratado de París se refiere en su artículo 78, modificado por el Tratado de Bruselas de 1965, exclusivamente a los gastos administrativos de la CECA, como gastos a recoger en el presupuesto. Respecto a los ingresos, el artículo 20 del Tratado de Bruselas fija una cantidad a tanto alzado procedente del gravamen sobre la producción del carbón y del acero como ingresos aportados por la CECA al presupuesto de las Comunidades. Quedan fuera del presupuesto los demás gastos de la CECA, es decir, los referentes a sus operaciones financieras, a la readaptación y reconversión y los consagrados a estimular la investigación técnica y económica, así como los ingresos con que estos gastos se financian.

El principio de universalidad no se limita a prescribir que consten todos los gastos e ingresos en el presupuesto, sino que exige, además, que lo sean por sus cuantías íntegras. Es decir, que gastos e ingresos se inscriban por su volumen bruto, sin deducir de los ingresos los gastos que en relación con ellos se produzcan. Esta vertiente del principio de universalidad viene recogida en el párrafo primero del artículo 3 del Reglamento financiero unificado: "Todos los ingresos y todos los gastos se inscribirán por sus cuantías íntegras en el presupuesto y en las cuentas", y en el párrafo final del artículo 4 del mismo reglamento: "Deben ingresarse las cuantías íntegras de -- los rendimientos sin compensación de ingresos y gastos, salvo -- la excepción establecida en el artículo 22".

El artículo 22 se refiere a una serie de operaciones que por su naturaleza aconsejan que se recojan en el presupuesto por su cuantía neta, deducidos los gastos incurridos para obtener el ingreso o descontado del gasto el ingreso que se obtiene al realizar éste. Este artículo contempla en especial la adquisición de aparatos para fines científicos o técnicos, o de vehículos nuevos, previa entrega al vendedor de los viejos por los que se sustituyen (el gasto se consigna teniendo en -- cuenta el desembolso efectivo), la venta de publicaciones y la realización de trabajos o suministros (el ingreso se inscribe deducidos los gastos en que se incurre para llevar a cabo la -- operación).

#### Principio de la no afectación

El principio de no afectación se recoge expresamente en el artículo 5 de la Decisión de 21 de abril de 1970, en el que se dispone que, tanto los recursos propios de las Comunidades como las contribuciones que los completen o sustituyan, se destinarán a "financiar indistintamente todos los gastos -- inscritos en el presupuesto de las Comunidades de acuerdo con el artículo 20 del Tratado que crea un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades europeas".

Como excepción a este precepto, el artículo 4, apartado 6, y el artículo 3, apartado 4 de esta Decisión, disponen que los llamados programas complementarios del Euratom se inscriban en el presupuesto, pero sean financiados por contribuciones de los Estados miembros, según claves de reparto parti-

culares, fijadas por el Consejo. Esta derogación del principio de no afectación no es la usual, consistente en hacer depender el volumen de unos gastos de los ingresos que se produzcan por determinado concepto, sino que, excluidos del nuevo sistema de financiación unos gastos y debiendo financiarse por el sistema anterior de contribuciones, la cuantía global de éstas se determina por la cuantía del gasto y se distribuye entre los Estados miembros según claves especiales. El mismo fenómeno se da, como veremos más abajo, con los gastos o fondos financiados por contribuciones de los Estados miembros distribuidas con arreglo a claves singulares. La afectación funciona en sentido inverso al sistema de afectación que podríamos considerar clásico: la cuantía del gasto determina la cuantía global de las contribuciones que han de repartirse con arreglo a una clave particular y no al contrario. No cabe duda, sin embargo, que este fenómeno supone una quiebra de la formulación amplia y clásica del principio de no afectación, pero quizás no vaya contra las razones por las que fue formulado, consistentes en permitir una decisión racional y libre en cada ejercicio a los que tienen en su competencia llevar a cabo las opciones presupuestarias.

Afectaciones de significado equivalente se establecen por el artículo 51, 1 del Tratado CECA en relación con los empréstitos de ésta: ("Los fondos procedentes de empréstitos no podrán ser utilizados por la Alta Autoridad más que para realizar préstamos"), así como en el artículo 172, 4, del Tratado Euratom, respecto a los empréstitos de esta Comunidad, que sólo podrán contratarse para financiar los gastos de investigaciones e inversión.

El principio de la no afectación, se formula igualmente en el artículo 3, 1, párrafo segundo del Reglamento financiero unificado, con la misma referencia a los programas complementarios del Euratom. En el apartado 2 de este artículo se establece, no obstante, otra excepción al principio: "todos los ingresos que correspondan a una finalidad determinada, como las rentas de las fundaciones, las subvenciones, las donaciones y los legados, conservarán su afectación".

#### Principio de especificación

Este principio se formula en los tres tratados de similar manera. El artículo 78 bis del Tratado de París, tal como -

lo redacta el Tratado de Bruselas de 1965, el artículo 202 del Tratado CEE y los artículos 175 (para los gastos de funcionamiento) y 176 (para los gastos de investigación e inversión) - del Tratado Euratom disponen que los créditos abiertos en los presupuestos se especificarán por capítulos, agrupándose los gastos según su naturaleza y destino y se subdividirán, tanto como sea necesario, de acuerdo con el Reglamento financiero correspondiente. Formulación que se completa con la siguiente regla: La ejecución del presupuesto deberá llevarla a cabo la Comisión dentro de los límites de los créditos concedidos (art. 205 del Tratado CEE, 179 del Tratado Euratom y art. 78 ~~cuarta~~ del Tratado CECA).

Estas disposiciones se desarrollan en el Reglamento financiero unificado, que dispone en su artículo 15.1: "El presupuesto comprenderá partes separadas, denominadas secciones, agrupando los ingresos y los gastos de la Asamblea, del Consejo, de la Comisión y del Tribunal de justicia".

"En cada sección, los ingresos y los gastos se clasifican, según su naturaleza o su destino, en títulos, capítulos, artículos y conceptos".

La especificación, sin embargo, se quiebra relativamente en el apartado 3 del artículo: "Cada sección del presupuesto puede recoger un capítulo de créditos provisionales no afectados y un capítulo de gastos no especialmente afectados".

Por su parte, el artículo 21 dispone: "Los créditos se especifican por capítulos y por artículos". "Los créditos abiertos en cada capítulo de gastos no pueden ser empleados en otros capítulos de gastos."

Los tres tratados prevén, no obstante, la posibilidad de que se lleven a cabo transferencias de crédito con sujeción a lo que, para las mismas, se prevé en los reglamentos financieros (arts. 205 del Tratado CEE, 179 del Tratado Euratom y 78 ~~cuarta~~ del Tratado CECA).

En el artículo 21 del Reglamento financiero unificado, se regula el procedimiento de aprobación al que han de ajustarse estas transferencias de crédito. Podrá decidir la Comisión sobre las mismas, cuando se trate de transferencias del artículo a artículo dentro de un mismo capítulo. Deberá decidir el --

Consejo por mayoría cualificada en las transferencias de capítulo a capítulo, informando a continuación a la Asamblea de su decisión. Para las que se operen entre el capítulo "Créditos provisionales" no afectados y otros capítulos será necesario, salvo casos de gran urgencia, el dictamen previo de la Asamblea.

Para llevar a cabo transferencias en favor de renglones presupuestarios para los que no se ha previsto crédito alguno y que ni siquiera constan en el presupuesto seguidas de la mención "pour memoire", será necesario seguir el procedimiento ordinario de aprobación presupuestaria.

#### Principio de anualidad

Los tres tratados fijaban una duración de un año a los presupuestos que regulaban. Este año era el civil, para los presupuestos de la CEE y el Euratom, y del 1 de julio al 30 de junio, para el estado de previsión de la CECA. El Tratado de Bruselas de 1965 modificó el Tratado de París estableciendo igualmente para la CECA el año natural, haciendo así posible la introducción de su estado de previsión en el presupuesto común de las Comunidades. Estos preceptos son aplicables en el presente al presupuesto único de las Comunidades.

Este principio se aplica tanto a las previsiones presupuestarias (éstas no deben abarcar más de un año) como a la ejecución del presupuesto (los gastos y los ingresos han de hacerse efectivos dentro del ejercicio anual).

Respecto al aspecto previsión, debe tenerse en cuenta que:

a). La Decisión de 21 de abril de 1970, número 244, dispone que la Comisión confeccione cada año previsiones financieras que cubran los tres ejercicios siguientes y señalen las consecuencias financieras para las Comunidades de los reglamentos y decisiones en vigor, así como de las propuestas presentadas por ésta al Consejo con el fin de que pueda juzgarse el presupuesto con una perspectiva plurianual. Tras oír el dictamen de la Asamblea, el Consejo examinará y tendrá en consideración estas previsiones. Aun cuando este documento agota su eficacia en la posibilidad de valorar el presupuesto con perspectiva superior a la de un año sin, que sea obligatorio para quienes elaboran o aprueban éste, no deja de afectar al clásico y rígido --

principio de anualidad. La anualidad sigue vigente como norma jurídica, pero las previsiones anuales han de contemplarse en un marco plurianual.

b) Existe la posibilidad de que, a lo largo del ejercicio presupuestario, se aprueben presupuestos complementarios o rectificativos (lo que se conoce en nuestra literatura jurídica como créditos extraordinarios y suplementos de crédito). A esta posibilidad se refiere el apartado 4, del artículo 1 del Reglamento financiero unificado: "En caso de necesidad, y a petición de la Asamblea, del Consejo o del Tribunal de Justicia, la Comisión puede elaborar anteproyectos de presupuestos suplementarios o rectificativos". "Estos presupuestos se presentarán, examinarán, adoptarán y aprobarán en la misma forma y siguiendo el procedimiento que el presupuesto cuyas previsiones modifican:"

c) La vigencia del presupuesto puede prorrogarse cuando, transcurrido el ejercicio, no ha sido aún aprobado el nuevo presupuesto. En este sentido, el artículo 204 del Tratado CEE, el artículo 178 del Tratado Euratom y el artículo 78 ter del Tratado CECA disponen que, si al principio de un ejercicio presupuestario no se hubiera aún votado el presupuesto correspondiente, podrán efectuarse los gastos por capítulos o por otras divisiones, aplicándose a cada mes una doceava parte de los créditos contenidos en el presupuesto del ejercicio precedente. El Consejo de ministros podrá, no obstante, autorizar gastos que excedan de la parte indicada. En todo caso, estos gastos no podrán sobrepasar la doceava parte de los créditos previstos en el proyecto de presupuesto en tramitación.

El artículo 8 del Reglamento financiero unificado desarrolla estos preceptos. En este artículo se mantiene la regla de la doceava parte para las operaciones de pago, extendiendo esta regla para las operaciones de compromiso de gastos a una cuarta parte de los créditos previstos en el capítulo correspondiente en el presupuesto del ejercicio precedente, incrementado en una doceava parte por cada mes transcurrido, sin que pueda exceder de los créditos previstos para el mismo capítulo en el proyecto o anteproyecto de presupuesto para el año en curso.

d) Los gastos de investigación e inversión del Euratom se recogen en el presupuesto con ciertas especialidades. En el artículo 176 del Tratado Euratom se establece que debe preverse

la inscripción separada de los créditos de compromiso", que cubren un tramo que constituye una unidad individualizada y forma un conjunto coherente", y los créditos de pago, que constituyen el límite superior de gastos susceptibles de ser pagados cada año como cobertura de los compromisos contratados.

Los créditos de compromiso, es decir, los gastos necesarios para llevar a cabo un programa determinado, y que autorizan contratar la realización de las operaciones correspondientes, no están sometidos a la regla de la anualidad, pudiéndose prever gastos con una vigencia superior a la duración del ejercicio presupuestario. Los créditos de pago siguen las reglas generales de los créditos presupuestarios y, salvo prórroga, se extinguen al final del ejercicio.

Pero el tratado exige más abajo que, como anejo al presupuesto, figure un calendario para los compromisos y los pagos, y el Reglamento financiero dispone en su artículo 100 que el calendario de compromisos será revisado anualmente. Por esta vía se impone igualmente el principio de anualidad a los créditos de compromiso.

Si la anualidad respecto a las previsiones del presupuesto supone que éstas deben hacerse exclusivamente para un año, la anualidad respecto a la ejecución del presupuesto significa que las mismas han de ser realizadas por la autoridad a quien compete la ejecución del presupuesto dentro de un ejercicio anual.

De los dos sistemas que en relación con la ejecución del presupuesto pueden seguirse, sistema de gestión o caja o sistema de ejercicio, predomina el primero en lo relativo a los gastos -- presupuestarios. Este sistema supone que las cifras del presupuesto de gastos constituyen autorizaciones de pagos efectivos y no compromisos de gastos. (Decimos como regla general en consideración de las especialidades que presentan los gastos de investigación e inversión del Euratom, los del Fondo social europeo y los del Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas.)

Consecuente con este principio, el artículo 1.3 párrafo segundo del Reglamento financiero unificado dispone que los gastos de funcionamiento resultantes de los contratos que se acostumbra concluir por períodos superiores a un ejercicio se imputarán al ejercicio en que se efectúen. Vemos cómo aún en los casos

excepcionales en que ha de contratarse un gasto por una duración superior a un ejercicio, los presupuestos recogen sólo la parte de este gasto que ha de ser satisfecho en el año de su vigencia.

El supuesto normal es, sin embargo, que autorizaciones presupuestarias sean de compromiso y pago al mismo tiempo. El Reglamento financiero atenúa no obstante la rigurosidad de esta regla estableciendo en su artículo 5, in fine, que "los gastos de un ejercicio serán imputados a este ejercicio en base a los gastos cuya orden de pago sea presentada al contador lo más tarde el 31 de diciembre y que sean pagados lo más tarde el 15 de enero siguiente".

El sistema de gestión relativo a los gastos presenta algunas excepciones, la principal viene prevista en los artículos 202 del Tratado CEE, el artículo 175 del Tratado Euratom y el artículo 78 bis, del tratado CECA, de acuerdo con los cuales los créditos, con excepción de los relativos a los gastos de personal, que no sean utilizados en un ejercicio presupuestario, podrán ser prorrogados al ejercicio siguiente. El artículo 6 del Reglamento financiero común, fija detalladamente -- las condiciones en que puede realizarse esta prórroga. El sistema de presupuesto de gestión queda por esta vía prácticamente en suspenso, en cuanto se imputan gastos a un ejercicio en el cual pueden haber sido comprometidos, pero son pagados en el ejercicio siguiente.

En materia de ingresos, las previsiones no se hacen respecto a aquellos que han de recaudarse, como exigiría la -- aplicación del sistema de presupuesto de gestión ni de los créditos tributarios que han de nacer durante la vigencia del presupuesto, como resultaría de la aplicación del sistema de presupuesto de ejercicio, sino que, como señala el artículo 5, párrafo segundo del Reglamento financiero común, "los ingresos -- de un ejercicio serán tenidos en cuenta respecto a este ejercicio, en base a los derechos liquidados el 31 de diciembre". No obstante, si predomina la doctrina de que el crédito tributario no nace en los recursos propios en el momento en que se produce el hecho imponible si no en el de su liquidación podría hablarse de sistema de ejercicio.



## El principio del equilibrio presupuestario

Este principio, regla de oro de la gestión financiera clásica, juega como el de anualidad en el doble campo de la -- previsión y de la ejecución del presupuesto. El equilibrio pre<sub>u</sub> visto en un presupuesto puede desembocar en un efectivo déficit o superávit.

Este principio, ahora muy matizado, ha sido profesado con fe por la doctrina clásica de la Hacienda y, sobre todo, - por el sentimiento popular. Científicamente formulado, el prin<sub>u</sub> cipio exige que los gastos corrientes se atiendan con ingresos corrientes, es decir, que para los gastos de consumo estatales no se recurra al crédito público o a la creación de moneda.

En las Comunidades europeas, el principio se formula en relación con el presupuesto común en el artículo 20 del Tra<sub>u</sub> tado de Bruselas de 8 de abril de 1965. Mientras las contribu<sub>u</sub> ciones de los Estados miembros, sean el ingreso residual último para las Comunidades, el equilibrio presupuestario no ofre<sub>u</sub> cerá problemas para éstas.

Cuando los recursos propios hayan sustituido totalmen<sub>u</sub> te a las contribuciones de los Estados miembros deberá estable<sub>u</sub> cerse el tipo de gravamen del recargo sobre los impuestos so<sub>u</sub> bre el valor añadido de manera que se consiga el equilibrio -- presupuestario. Pero no podrán evitarse imprecisiones en las - previsiones. Sin embargo, sólo al superávit se refiere la Deci<sub>u</sub> sión de 21 de abril de 1970: "el excedente eventual de los re<sub>u</sub> cursos propios de las Comunidades sobre el conjunto de los gas<sub>u</sub> tos efectivos en un ejercicio será transferido al ejercicio -- siguiente".

Se deduce de lo expuesto que la exigencia de equili<sub>u</sub> brio presupuestario establecida en los tratados debe conside<sub>u</sub> rarse referida al equilibrio en las previsiones. Mientras las contribuciones de los Estados miembros subsistan como recurso final o residual en el presupuesto comunitario, el equilibrio resulta prácticamente asegurado, también en relación con la -- ejecución del presupuesto.

### 3. LA ESTRUCTURA DEL PRESUPUESTO

El Reglamento financiero de 20 de diciembre -

de 1971 resolvió transitoriamente el problema planteado por la inexistencia de un reglamento financiero general referido a la nueva situación de la Hacienda comunitaria después de la unificación presupuestaria llevada a cabo por el Tratado de Luxemburgo.

Como en páginas anteriores hemos señalado, este reglamento extiende la aplicación del Reglamento financiero de 30 de julio de 1968, relativo al presupuesto de funcionamiento de la CECA y del Euratom y al presupuesto general de la CEE, al nuevo presupuesto común y único que incluye los gastos de investigación e inversión del Euratom y los ingresos correspondientes.

Pero la nomenclatura presupuestaria prevista en el Reglamento financiero de 1968 resultaba insuficiente para el nuevo presupuesto que acoge por primera vez, acompañados de cifras efectivas, los recursos propios, además de los aludidos gastos de investigación e inversión del Euratom.

En consideración a estas dificultades, el Reglamento financiero de 20 de diciembre de 1971, dispone en su artículo 2 que "la nomenclatura presupuestaria que figura en el presupuesto general de las Comunidades europeas para el ejercicio de 1972 sustituya a la que figura en el anexo de Reglamento financiero de 30 de julio de 1968".

El Reglamento financiero unificado de 25 de abril de 1973 contiene en sus anexos 2 y 3 la vigente nomenclatura presupuestaria. A esta nomenclatura han de ajustarse los presupuestos que se elaboren en el futuro. La describiremos a nivel de títulos y cuentas de afectación, sin referirnos a las subdivisiones inferiores.

La letra A del presupuesto contiene las previsiones de ingresos y está dividida en los siguientes títulos:

Título 1: Recursos propios.

Título 2: Excedentes disponibles.

Título 3: Parte del rendimiento del gravamen CECA, transferido en aplicación del artículo 20 del Tratado de 8 de abril de 1965.

Título 4: Retenciones efectuadas en las retribuciones del personal.

Título 5: Contribuciones.

Título 6: Ingresos diversos.

La letra B del presupuesto contiene las autorizaciones de gasto y está dividida en cuatro secciones, correspondientes a cada uno de los órganos o instituciones de las Comunidades, con cargo a las cuales se efectúen los gastos:

Sección I: Asamblea.

Sección II: Consejo.

Sección III: Comisión.

Sección IV: Tribunal de Justicia

Como anexos a los gastos del Consejo en la sección II, figuran los gastos a cargo de las siguientes entidades:

-Comité económico y social.

-Comisión de control.

-Comisario de cuentas de la CECA.

Como gastos de la sección III de la Comisión figuran - los:

-De investigación e inversión del Euratom.

-De la Oficina de publicaciones.

Cada una de estas secciones y cada uno de estos anexos, salvo el referente a los gastos de investigación e inversión del Euratom, están divididos en los títulos que les afecten de los diez siguientes:

Título 1: Gastos referentes a las personas ligadas a la institución.

Título 2: Inmuebles, material y gastos diversos de funcionamiento.

Título 3: Gastos resultantes del ejercicio por la institución de misiones específicas.

Título 4: Devoluciones y ayudas a los Estados miembros y diversos.

Título 5: Fondo social y regional.

Título 6 y 7: Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas (sección garantía).

Título 8: Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas (sección orientación).

Título 9: Cooperación con los países en vías de desarrollo y los países terceros.

Título 10: Créditos provisionales y reservas para imprevistos.

Los gastos de los títulos 5, 6, 7 y 8, es decir, del Fondo social y regional y del Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas, figuran exclusivamente en la sección III, referente a la Comisión.

En un capítulo especial de la sección III, figuran los gastos referentes a las actividades de investigación e inversión del Euratom. Estos gastos se clasifican de la siguiente manera:

Título 1: Saldo de las cuentas de afectación.

Títulos 2, 3, 4 y 5: Programas comunes y programas complementarios.

-Acciones directas y acciones indirectas.

Título 6: Finalización de la ejecución de las acciones autorizadas sobre los programas anteriores.

Título 7: Otras actividades, especialmente las previstas en el artículo 174, párrafos 2 b), c) y d) del Tratado Euratom.

Título 8: Actividades diversas.

Título 9: Créditos provisionales.

Las cuentas.

Cuenta de afectación: Personal.

Cuenta de afectación: Infraestructura general, servicios generales y gastos generales.

Cuenta de afectación: Ayuda científica y técnica.

Cuenta de afectación: Grandes instalaciones.

Cuenta de afectación: Prestaciones por cuenta de terceros.

Un problema importante que plantea la actual estructura presupuestaria de las Comunidades es la ausencia de una línea presupuestaria de "créditos provisionales" que permita recoger los créditos correspondientes a las previsiones de gastos -

cuya decisión de base no pueda esperarse normalmente durante el año precedente.

Esto hace que, dada la enorme rigidez existente en la actualidad para la elaboración y aprobación del presupuesto, - aparezcan necesidades financieras originadas por eventos no pre- visibles con gran frecuencia y que en consecuencia haya que acu- dirse al incómodo y lento expediente de los Presupuestos suple- mentarios en tales circunstancias, técnica que ha sido fuerte- mente contestada tanto por la Comisión como por el Parlamento - Europeo, pero que por ahora no está dispuesto a modificar el -- Consejo.

Los créditos que aparecen en el presupuesto son suscep- tibles de clasificarse en dos grupos: "créditos no disociados" los cuales permiten asumir, por su cuantía, créditos durante el ejercicio y luego pagarlos en dos años y "créditos disociados"- que implican a la vez créditos de compromiso que autorizan a un máximo de gastos a comprometer en el ejercicio y créditos de pa- go que autorizan los pagos a realizar durante el ejercicio ya - sea por compromisos de gasto del ejercicio actual o precedentes. Hasta 1966 el Reglamento financiero no había admitido este segun- do tipo de créditos excepto para los gastos del Fondo Regional. Acuciados por la necesidad de admitir una ejecución plurianual- para ciertos créditos por destino, la Comisión solicitó en el - 1975 y 1976 al Consejo que se permitiera la apertura de crédi- tos disociados para los gastos y pagos del Fondo Social, FEOGA/ Orientación, política energética y política de ayuda a países- del tercer mundo. Estas solicitudes han sido recogidas en el -- Presupuesto de 1977 donde se han abierto créditos disociados pa- ra diversos títulos.

Una clasificación de intereses de los gastos presupues- tarios es aquélla que los agrupa en gastos obligatorios y no -- obligatorios. Clasificación de gran importancia, dado que, como se verá más adelante, los gastos obligatorios están limitados - por un tipo anual máximo de aumento, mientras que los otros se- deciden en última instancia por el Parlamento.

Esta clasificación no obstante es relativamente ambi- gua puesto que no existe absoluta seguridad sobre qué gastos -- son obligatorios y cuales no lo son. No obstante, la Comisión y el Parlamento han llegado al acuerdo de que se consideren como- gastos obligatorios los que están determinados en virtud de los Tratados constitutivos de las Comunidades, el Derecho derivado, - los convenios y Tratados internacionales y los contratos de De

recho privado, constituyendo este tipo de gastos el 61,6 por 100 de los totales en el año 1976, lo que da una idea de su gran importancia.

Como ya se ha apuntado todos los ingresos y gastos de la C.E.E., de la C.E.E.A. y de la C.E.C.A. son recogidos en un solo presupuesto, excepto parte de los de esta última comunidad que se recogen en el denominado presupuesto operacional de la C.E.C.A., cuya elaboración se ha ido realizando conforme a la costumbre y no en base a la aplicación de un texto reglamentario. Esta jurisprudencia ha sido consagrada por una decisión de la Comisión de 2 de agosto de 1976 que da reglas sobre su elaboración, entre las que se encuentran las siguientes:

- El presupuesto comprende dos partes, una titulada recursos que recoge los ingresos de la comunidad y que se subdivide en cuatro capítulos y otra denominada necesidades que recoge las autorizaciones de gastos y que se subdivide en nueve capítulos.

- La Alta Autoridad es la autoridad presupuestaria -- quién previo dictamen del Parlamento presupuesta todas las necesidades de la C.E.C.A.

- Otra originalidad de este presupuesto es que los compromisos de la C.E.C.A. suponen siempre un bloqueo de las sumas necesarias para la realización de las operaciones decididas, -- adoptando, pues, la forma de "puestos en provisión".

- El presupuesto de la C.E.C.A., al ser un presupuesto cuyos gastos deben adoptarse lo más posible a los ingresos, puede ser necesario adaptarlo en razón de gastos imprevistos o de ingresos no realizados, aunque esto no es lo corriente.

En conclusión el presupuesto operacional de la C.E.C.A., es más parecido a un presupuesto de tipo privado que público -- precisamente por el tipo de operaciones de este organismo que el mismo recoge.

#### 4. LA ELABORACION Y APROBACION DEL PRESUPUESTO

La aprobación del presupuesto es quizás el poder que con más celo tratan de conservar los parlamentos o asambleas. La aprobación del presupuesto por las cámaras de los representantes de la nación constituye un principio medular de las mo--

dernas sociedades democráticas. Su aprobación o su rechazo supone para los parlamentos la mejor oportunidad de determinar, de manera global, la política del Estado. La aprobación del presupuesto es, por otro lado, un índice importantísimo para conocer en qué órgano reside el auténtico centro de poder en la comunidad política.

En el texto originario del Tratado de París correspondía, como vimos, la aprobación del "estado de previsión" de la CECA a una Comisión formada por los presidentes del Tribunal de Justicia, del Parlamento, del Consejo y de la Alta Autoridad. En los Tratados de Roma, si bien se preveía la intervención del Parlamento por vía de dictámenes, respuestas a consultas del Consejo y propuestas de modificación en el procedimiento de aprobación del presupuesto, la última palabra, el verdadero poder decisorio, correspondía al Consejo, reflejo del papel predominante de esta institución en los ámbitos de la CEE y del Euratom.

La atribución de poderes a las Comunidades no lleva consigo el ejercicio de estos poderes por órganos equivalentes a los de los Estados miembros que se privan de los mismos. Poderes ejercidos por los parlamentos nacionales son detentados, al ser transferidos a las Comunidades, por el Consejo, órgano formado por miembros de los ejecutivos de los Estados, o por la Comisión, ejecutivo autónomo comunitario. El Parlamento europeo y numerosas personalidades políticas y académicas han denunciado repetidamente el hecho de que la europeización de una materia lleve necesariamente consigo su desdemocratización. Este fenómeno se ha puesto sobre todo de relieve en relación con la aprobación del presupuesto, por la especial sensibilidad democrática que en este campo se conserva en los países europeos.

El tratado de Bruselas de 1965, de fusión de los ejecutivos comunitarios introducía, como vimos, modificaciones en el Tratado de París, integrando el Estado de previsión de la CECA en el presupuesto común de las Comunidades y calcando el procedimiento de aprobación presupuestaria de los Tratados de Roma para los gastos administrativos de la CECA, con lo que se atribuía al Consejo de ministros los poderes que correspondían a la Comisión de los cuatro presidentes en el texto primitivo del Tratado CECA. En el Parlamento europeo se juzgó esta modificación como perjudicial a sus poderes presupuestarios en cuanto veía anularse su influencia, por pequeña que fuese, en la aprobación de los gastos administrativos de la CECA, ejercida a tra

vés de su presidente.

Las modificaciones de los tratados, que la fusión de los ejecutivos llevaba consigo, fue estimada una buena ocasión por el Parlamento europeo para incrementar su papel en la aprobación presupuestaria. En su resolución de 27 de mayo de 1964, realizada en base al excelente informe Vals sobre la necesidad de reforzar los poderes presupuestarios del Parlamento europeo, solicitaba una reforma de los tratados en lo que se refiere a la aprobación del presupuesto, permitiendo la modificación del proyecto de presupuesto por el Parlamento, modificación que sólo podría ser anulada por el Consejo por unanimidad o por mayoría cualificada, según se tratase de gastos financiados por recursos propios o de otros gastos. Esta reforma se solicitaba "insistiendo de nuevo para que se efectúe un verdadero control democrático sobre gastos cuyos medios de cobertura escapan cada vez más al control de los Parlamentos nacionales".

Si la fusión de ejecutivos fue un motivo de preocupación para el Parlamento europeo en relación con sus poderes presupuestarios, la atribución de recursos propios a las Comunidades constituye el centro de su radical aptitud en esta materia. Mientras los presupuestos de las Comunidades se han financiado fundamentalmente con contribuciones de los Estados miembros no podía hablarse de una exclusión total de las cámaras representativas con respecto a los presupuestos de las Comunidades. Como los ingresos principales de las Comunidades habían de transitar por los presupuestos nacionales en forma de contribuciones, los parlamentos nacionales conservaban un cierto control, si bien indirecto, sobre los presupuestos comunitarios. Decimos un cierto control porque, contra lo que a veces se ha afirmado, los parlamentos nacionales no pueden, sin violar una obligación a la que están sujetos, negar los créditos necesarios para hacer efectivas las contribuciones que legalmente corresponden al Estado de que forman parte. Pueden, en cambio, negar su confianza o dar instrucciones a su gobierno, cuyo representante forma parte del Consejo de ministros de las Comunidades, órgano que detenta el máximo poder presupuestario. Esto no supone que neguemos la importancia de la aprobación de las contribuciones por los parlamentos nacionales. Esta aprobación representa una aceptación indirecta de los presupuestos comunitarios. Por otra parte, no puede desconocerse que en manos de los parlamentos queda de hecho la posibilidad de negar el pago de las contribuciones debidas, -



aun cuando esta negativa constituya una acción antijurídica.

La sustitución de las contribuciones por recursos propios lleva, pues, consigo una considerable pérdida de control parlamentario sobre los presupuestos de las Comunidades. Consistentemente, desde que se vislumbró la posibilidad de esta sustitución, el Parlamento europeo se manifestó en el sentido de que la introducción de los recursos propios prevista en el artículo 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom debería ir acompañada de una modificación de los tratados que le otorgara un verdadero poder presupuestario.

La historia de los forcejeos del Parlamento europeo para incrementar sus poderes presupuestarios coincide con la historia de la atribución de los recursos propios a las Comunidades. Entre las propuestas presentadas por la Comisión al Consejo el 13 de abril de 1965 se encontraba un proyecto de reforma del artículo 203 del Tratado CEE. En este proyecto se incrementan de modo sustancial los poderes de la Comisión y, sobre todo, del Parlamento europeo. Según este proyecto, el Parlamento puede modificar el proyecto de Presupuesto que le somete el Consejo. Sobre estas modificaciones tendrá que pronunciarse la Comisión. El Consejo puede, por mayoría de sus miembros, reformar las modificaciones del presupuesto realizadas por el Parlamento cuando esta reforma sea conforme con la opinión expresada por la Comisión. El Consejo requerirá, en cambio, la mayoría de cinco miembros para adoptar disposiciones que se aparten a un tiempo de la opinión de la Comisión y de las modificaciones introducidas por el Parlamento.

El conjunto de propuestas sometidas en esta fecha por la Comisión no fueron aceptadas por el Consejo y dieron motivo a la grave crisis sufrida por las Comunidades en el año 1965.

Las Comunidades salieron de esta crisis por el acuerdo de Luxemburgo, de 1966, en el que se consiguieron encontrar fórmulas de compromiso con las que de manera provisional pudieron resolverse los problemas institucionales y financieros planteados.

En 1969 se renueva la actividad tendente a encontrar una sólida base financiera autónoma a las Comunidades. La Comisión somete al Consejo nuevas propuestas para la atribución de recursos propios a las Comunidades, para la reglamentación de -

la financiación de la política agrícola y para reforzar los poderes presupuestarios del Parlamento europeo.

Las propuestas de la Comisión son bastante generosas - con el Parlamento. Este, en su resolución de 10 de diciembre de 1969, basada en el informe realizado por Spenale en nombre de la Comisión de Hacienda y Presupuesto del Parlamento, sólo solicita modificaciones intrascendentes de estas propuestas: supresión de un comité de conciliación previsto para cuando exista discrepancia entre el Consejo y el Parlamento, atenuación del rigor de la exigencia de una mayoría de dos tercios de los sufragios expresados para la aprobación definitiva del presupuesto en el período definitivo e incremento del rigor en la calificación de la mayoría que ha de reunir el Consejo para rechazar las modificaciones llevadas a cabo por la Asamblea en el período transitorio.

La actitud del Consejo, fue en cambio, desfavorable para el Parlamento europeo. El Consejo en su reunión del 19 al 22 de diciembre de 1969 señaló los principios en que debían inspirarse las disposiciones financieras a adoptar, limitando sustancialmente los poderes que otorgaba el proyecto de la Comisión al Parlamento para la aprobación del presupuesto. El procedimiento de aprobación esbozado por el Consejo en esta reunión, que fue motivo de protestas y de advertencias en diversas ocasiones por el Parlamento europeo, iba a prevalecer en el tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970.

Las disposiciones de este tratado, como las de la decisión de 21 de abril de 1970, fueron adoptadas en contra de las posturas de la Comisión y del Parlamento y no pueden considerarse como definitivas. Con ocasión de la firma del Tratado, el Consejo adoptó el siguiente acuerdo, teniendo en cuenta estas discrepancias y para hacer posible la ratificación de los citados textos:

1. "... El Consejo toma nota con interés de los puntos de vista manifestados por la Asamblea."

2. "En consecuencia, la Comisión ha dado a conocer al Consejo su intención de presentar, una vez ratificado por todos los Estados miembros el tratado firmado el 22 de abril, y a lo más tarde, dentro de un plazo de dos años, nuevas propuestas en esta materia."

3. "El Consejo, de acuerdo con el procedimiento del artículo 236 del tratado, examinará estas propuestas teniendo en cuenta - los debates que tengan lugar en los Parlamentos de los Estados miembros, la evolución de la situación europea y los problemas institucionales que plantee la ampliación de la Comunidad."

El Tratado de Luxemburgo dio una nueva redacción al artículo 78 del Tratado CECA, al 203 del Tratado CEE y al 177 del Tratado Euratom, que contenían la regulación del procedimiento de aprobación presupuestaria, e introdujo un artículo 78 A, 203 bis y 177 --bis, respectivamente, en cada uno de estos tratados para completar dicha regulación. Todos\* estos artículos, como dijimos, adoptan un - contenido sustancialmente idéntico, lo que posibilita regular un fenómeno único con tres textos legales independientes.

Se han previsto dos regímenes diferentes, según los presupuestos de cuyo procedimiento se trate sean o no anteriores al ejercicio de 1978. La distinción se debe a que se ha considerado oportuno prever procedimientos diferentes para aquellos presupuestos que se financien sólo parcialmente por recursos propios y para aquellos otros que sustituyan íntegramente las contribuciones financieras - por estos recursos, mediante la introducción del recargo sobre el impuesto sobre el valor añadido de los Estados, prevista, después de ciertos retrasos, para el ejercicio que comienza en 1978. La subsistencia de las contribuciones de los Estados miembros en el primer período justifica un papel más importante del Consejo de ministros durante el mismo, si bien la introducción de recursos propios aconseja la ampliación de la intervención del Parlamento respecto a la regulada en los Tratados de Roma originarios. La financiación a cargo exclusivo de recursos propios exige un incremento del papel del Parlamento y un paralelo abandono de la intervención del Consejo.

#### La elaboración y aprobación de los presupuestos de los ejercicios anteriores a 1975

La Comisión, el Parlamento, el Tribunal de Justicia y el - Consejo han de confeccionar separadamente antes del 1 de julio de cada año, una relación de sus gastos previstos para el ejercicio siguiente. La Comisión agrupa pura y simplemente estas relaciones de gastos. La Comisión sólo puede, en relación con los gastos ajenos - a la misma, señalar su discrepancia en un dictamen que , junto al anteproyecto de presupuesto, elevará al Consejo antes del 1 de septiembre. La Comisión confecciona además, la previsión de los ingresos.

El Consejo decide por mayoría cualificada el contenido del proyecto de presupuesto y lo transmite a la Asamblea antes del seis de octubre. Si el Consejo se aparta en su decisión del anteproyecto de presupuesto, debe consultar sobre ello a la Comisión y, en su caso, a las demás instituciones interesadas.

Si en un plazo de cuarenta y cinco días después de la recepción del proyecto de presupuesto por la Asamblea, ésta no ha propuesto modificaciones al mismo o lo ha aprobado expresamente, el proyecto de presupuesto se considera presupuesto definitivo.

Si la Asamblea propone modificaciones, el proyecto de presupuesto, junto a estas propuestas, se remite al Consejo. El Consejo aprueba definitivamente el presupuesto, en este caso, en un plazo de treinta días, tras haber deliberado con la Comisión y en su caso con las demás instituciones interesadas. Las condiciones de esta aprobación varían según los casos:

a) Si la modificación propuesta por la Asamblea no lleva consigo un incremento de los gastos globales del proyecto de presupuesto, esta propuesta se considerará aprobada si el Consejo no la rechaza por mayoría cualificada.

b) Si la modificación propuesta supone un incremento global de gastos, sólo se hará efectiva si el Consejo la acepta por mayoría cualificada.

En cualquiera de los casos en que no siga la propuesta del Parlamento, podrá el Consejo, por mayoría cualificada, tanto mantener el volumen del proyecto de presupuesto como fijar otro diferente.

El presidente del Consejo, en todo caso, hace constar que el presupuesto está definitivamente aprobado cuando se agota cualquiera de los cauces del procedimiento arriba referido.

El Parlamento europeo, en este nuevo procedimiento de aprobación del presupuesto, apenas si se beneficia de una ampliación de su influencia con respecto a la situación anterior. Se incrementa a cuarenta y cinco días el plazo de treinta de que disponía en la redacción originaria de los Tratados de Roma para el examen del proyecto de presupuesto y se permite, como novedad, que las modificaciones del proyecto de presupuesto que proponga prevalezcan si no son rechazadas por el Consejo por mayoría cualificada cuando no lleven consigo aumento de los gastos de una institución.

La ampliación de los poderes del Parlamento para este período transitorio, en que la financiación de las Comunidades se apoya sólo parcialmente en los recursos propios, está muy lejos de la pretendida por el mismo y tiene de hecho un peso casi inapreciable:

Las disposiciones que regulan el procedimiento de aprobación presupuestaria en este período transitorio, así como en el definitivo, incluyen un interesante precepto que no se contenía en el texto de los tratados de Roma, ni en el de París:

"Cada institución ejercerá los poderes que le atribuye el presente artículo respetando las disposiciones del Tratado y los actos dictados en virtud del mismo, especialmente en lo que se refiere a los recursos propios de las Comunidades y al equilibrio de ingresos y gastos".

Esta disposición, que no se contenía en la propuesta -- de la Comisión, recuerda que las decisiones que a lo largo del procedimiento de preparación y aprobación presupuestaria puedan tomar las instituciones de las Comunidades no son absolutamente discrecionales, sino que han de someterse a las normas del Derecho vigente.

La elaboración y aprobación del presupuesto a partir del ejercicio de 1978

Como para los ejercicios anteriores, cada institución de las Comunidades realiza la previsión de sus gastos y la transmite a la Comisión. Esta la agrupa y añade la previsión de ingresos, emite su dictamen y pasa el documento al Consejo lo más tarde el 1 de septiembre de cada año.

El Consejo, tras consultar a las instituciones interesadas si se aparta del anteproyecto, aprueba el proyecto de presupuesto y lo transmite a la Asamblea antes del 6 de octubre.

Si el Parlamento da su conformidad al proyecto de presupuesto o si no manifiesta su discrepancia con el mismo en un plazo de 45 días, el presupuesto se considera definitivamente aprobado.

Hasta aquí el procedimiento de elaboración y aprobación del presupuesto en nada difiere del descrito anteriormente. Pero existe una diferencia fundamental respecto al margen de autonomía que se otorga a las instituciones para sus decisiones presupuestarias. En el procedimiento referente a los presupuestos de los

ejercicios anteriores a 1978, los órganos de las Comunidades - han de sujetarse, en la determinación de los gastos que por su competencia les corresponden, a lo dispuesto en los tratados o en los actos dictados en virtud de éstos, pero respecto a aquellos gastos cuya cuantía no está prefijada en los tratados directa o indirectamente, gozan de libertad para fijar su importe.

En la actualidad, esta libertad viene limitada de la siguiente manera:

"Para el conjunto de gastos que no resulten obligatorios en razón de los tratados o de los actos dictados en virtud de éstos -se dispone en la nueva redacción de los tratados- se fijará cada año un tipo máximo de aumento respecto a los gastos de la misma naturaleza del ejercicio en curso."

Este tipo lo fija la Comisión, previa consulta al Comité de política coyuntural y al Comité de política presupuestaria, teniendo en cuenta:

- la evolución del producto nacional bruto en el conjunto de las Comunidades.
- la variación media de los presupuestos de los Estados miembros y
- la evolución del coste de la vida en el último ejercicio.

A este tipo máximo habrán de someterse las instituciones de las Comunidades en todas sus decisiones relativas a los gastos referidos a lo largo de todo el procedimiento presupuestario. Sólo se prevén en los tratados dos excepciones a esta regla:

- cuando lo acuerde el Consejo, decidiendo por mayoría cualificada, juntamente con la Asamblea por mayoría - de los miembros que la componen y de los tres quintos de los votos expresados.
- cuando el tipo de incremento que resulte del proyecto de presupuesto aprobado por el Consejo sea superior a la mitad del tipo máximo, la Asamblea en el ejercicio de su derecho de enmienda podrá aumentar todavía la suma total de estos gastos (los que no resulten obligatorios en razón de los tratados y de los actos dic-

tados en virtud de éstos) hasta el límite de la mitad del tipo máximo. Sólo si el porcentaje de aumento decidido por la Asamblea supera la diferencia entre el tipo máximo y el porcentaje de incremento decidido -- previamente, se habrá traspasado el límite máximo.

Estas limitaciones restringen principalmente los poderes del Parlamento, los cuales sólo son verdaderamente decisivos en relación con estos gastos no obligatorios.

Cuando el Parlamento no acepta en su totalidad el proyecto de presupuesto, los niveles de poder de cada institución en el procedimiento de elaboración y aprobación presupuestaria difieren considerablemente de los vigentes para los presupuestos anteriores al ejercicio de 1978.

El Parlamento puede enmendar o proponer modificaciones al proyecto de presupuesto:

- podrá enmendarlo por mayoría de los miembros que lo componen, pero en cuanto a los gastos, estas enmiendas sólo podrán referirse a aquellos que no resulten obligatorios en razón de los tratados o de los actos dictados en virtud de éstos, o
- podrá proponer al Consejo, por mayoría absoluta de los sufragios expresados, modificaciones relativas a los gastos que resulten obligatorios en razón de los tratados o de los actos dictados en virtud de éstos. El proyecto de presupuesto enmendado por la Asamblea o acompañado de propuestas de modificación, pasará -- al Consejo, el cual tras haber deliberado con la Comisión, y en su caso, con las demás instituciones interesadas, podrá:
  - modificar las enmiendas adoptadas por el Parlamento decidiendo por mayoría cualificada;
  - decidir sobre las propuestas de modificación realizadas por el Parlamento, igualmente por mayoría cualificada.

Téngase en cuenta que estas decisiones difieren considerablemente en cuanto a las dificultades de reformar la voluntad expresada por el Parlamento. Para que una propuesta de modificación del Parlamento prospere, será necesario que estén conformes con la misma los miembros del Consejo que representen la

mayoría cualificada. Para que prospere una enmienda bastará que no se pongan de acuerdo sobre una fórmula que la sustituya los miembros del Consejo que representen la mayoría cualificada.

En caso de que el Consejo haya cambiado alguna de las enmiendas realizadas por la Asamblea al proyecto de presupuesto o no haya aceptado alguna de sus propuestas de modificación, el proyecto de presupuesto deberá ser devuelto a la Asamblea, en otro caso se considerará definitivamente aprobado.

"En el plazo de quince días después de que se le haya comunicado dicho proyecto de presupuesto -transcribimos literalmente este párrafo, porque del mismo se han dado divergentes interpretaciones- la Asamblea, informada de la solución dada a sus propuestas de modificación, decide por mayoría de los miembros que la componen y por tres quintos de los votos expresados, sobre las modificaciones realizadas por el Consejo a sus enmiendas y aprueba (arrête) en consecuencia el presupuesto. Si, en este plazo, no se ha pronunciado la Asamblea, el presupuesto se considera definitivamente aprobado."

Del párrafo transcrito resulta, sin lugar a dudas, que el Parlamento tiene derecho a ser informado de la solución que el Consejo ha dado a sus propuestas de modificación del proyecto de presupuesto y que, si el Consejo ha modificado sus enmiendas, puede anular o variar estas modificaciones. Los poderes del Parlamento son, pues, decisivos con carácter de última palabra en relación con "los gastos no obligatorios en razón de los tratados y de los actos dictados en virtud de éstos", únicos que pueden ser objeto de enmienda. Pero tal como ha interpretado el concepto de actos obligatorios el Consejo, estos poderes sólo pueden ejercerse respecto a una fracción insignificante del presupuesto. De todas formas, si se considera la importancia que la sección orientación de FEOGA tiene en los gastos de las Comunidades, gastos que difícilmente pueden considerarse no obligatorios, el poder del Parlamento respecto a la aprobación de los gastos resulta muy reducido, máxime con la limitación de aumento de estos gastos a que anteriormente hicimos referencia.

Respecto a los ingresos, salvo el tipo de gravamen del recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido estatales, el Parlamento carece de poder decisorio. En cuanto al tipo de gravamen referido, que ha de determinarse según el artículo 4 -



de la Decisión de 21 de abril de 1970 en el marco del procedimiento presupuestario,\* el Parlamento tiene posibilidades de variarlo por vía de enmienda y sobre el mismo goza del poder de decisión final. Este poder viene en cambio limitado por la exigencia de respetar el equilibrio presupuestario. Toda modificación del tipo de gravamen deberá ir acompañada de una propuesta de modificación de los gastos obligatorios o de una enmienda respecto a los demás gastos y sólo podrá mantenerse si prosperan éstas.

Es digno resaltar, por último, que las instituciones comunitarias afectadas por los presupuestos han decidido modificar, en la práctica (sin modificación de los Tratados) el calendario de aprobación del presupuesto, adelantando en general las fechas de tramitación de sus diversas fases, para así disponer de más tiempo para su estudio, elaboración y aprobación.

---

\* Artículos 203,6, del Tratado CEE, artículo 78,6, del Tratado CECA y artículo 177,6, del Tratado Euratom.

## 5.- LA EJECUCION DE LOS GASTOS PRESUPUESTARIOS

El papel preeminente en la ejecución del Presupuesto lo lleva a cabo el Ejecutivo de las Comunidades. es decir, la Comisión, existiendo en esta cuestión como en tantas otras un fuerte paralelismo con el funcionamiento de los poderes internos de los países miembros. Así es la Comisión quien asume la responsabilidad de ejecutar la parte principal del Presupuesto, disponiendo de facultades para llevar a cabo transferencias en el interior de un capítulo y para solicitar autorización a la autoridad presupuestaria para llevarlos a cabo entre capítulos diversos e incluso entre ejercicios económicos distintos, es por último la institución, como es lógico, que recibe el descargo del Presupuesto. No obstante escapa al control de la Comisión la ejecución del Presupuesto del Parlamento, ya que es esta última institución quien de una manera unilateral se ha apropiado de esta función constituyendo esto una cierta peculiaridad frente a la ejecución del presupuesto en los países miembros de la Comunidad.

Los agentes ejecutores de los gastos.

Tres son los elementos fundamentales ejecutores del presupuesto: el ordenador, el interventor y el contable, los cuales tienen funciones específicas que a continuación se analizan.

El poder ordenador según establecen los Tratados de constitución de las Comunidades y el Reglamento financiero corresponden a cada una de las instituciones comunitarias en relación con los gastos previstos en sus secciones correspondientes. Por tanto la Comisión tiene un poder ordenador limitado a su sección, poder que no obstante, para algunos gastos se ve enormemente limitado como se apreciará a continuación.

La Comisión dispone de un poder ilimitado para comprometer los gastos de funcionamiento administrativo de la misma y los gastos de misiones específicas del Presupuesto General, dentro de los cuales pueden citarse como más importantes los originados por el Centro común de investigación.

Dispone de un poder ordenador limitado, dentro del límite de los créditos concedidos, para los gastos del Fondo Social, Fondo Regional y F.E.O.G.A./orientación. Este poder es limitado porque para la ordenación de estos gastos precisa de la autorización de un comité constituido para esta función y porque su intervención no es obligatoria en los gastos soportados en el plano nacional.

Para otra serie de gastos tales como los correspondientes al F.E.O.G.A./ garantía, o ayudas a proyectos comunitarios en el sector de explotación de hidrocarburos o ayudas a las víctimas de catástrofes, el poder ordenador de la Comisión está vinculado a la aprobación correspondiente del Consejo.

En conclusión, el poder ordenador ilimitado de la Comisión se extiende a una pequeña esfera de los gastos comunitarios, el 6% para el período 1.975, teniendo que compartir el poder ejecutivo de los restantes gastos - con el Consejo o con los Estados miembros de la Comunidad.

Dentro de la Comisión existe una persona con un -- gran poder en lo que a la ejecución del Presupuesto se refiere. Este es el Comisario para el Presupuesto del - cual depende la Dirección General del Presupuesto, pues to que por sí mismo o a través de la Dirección General, puede comunicar un dictamen a la Comisión sobre cualquier proyecto de decisión que tenga trascendencia presupues- taria. Lo cual es muy importante habida cuenta de que ca si todas las decisiones tienen trascendencia financiera y que la Comisión usualmente suele tomar muy en cuenta el parecer del Comisario.

El papel del resto de los funcionarios relacionados con la ejecución del Presupuesto: ordenadores, interven- tores y contables, viene recogido en el artículo 17 del Reglamento Financiero, según el cual el ordenador es el único encargado de comprometer los gastos y emitir los - correspondientes mandamientos de pago. El contable es el encargado de llevar a cabo los pagos efectivos, son por tanto, los únicos autorizados para manejar fondos y valo- res. Por último los interventores son los responsables - del control del compromiso y de la ordenación de todos - los pagos, son en definitiva, los encargados de llevar a cabo el control interno bajo la autoridad del Comisario,

beneficiandose de una gran independencia, según lo regulado en el Reglamento Financiero, que exige por otra parte, una total separación de esta función frente a la contable u ordenadora.

#### La ejecución de los Gastos.

En la ejecución de los gastos los ordenadores deben de cumplir en general, los principios presupuestarios ya enunciados líneas atrás, es decir, todo gasto de la Comunidad debe poder imputarse a un determinado artículo presupuestario, no pudiendo como regla general, superarse el crédito consignado en cada uno de ellos. No obstante, dado que el documento presupuestario es una previsión de los gastos a realizar en un período futuro, es lógico que se presenten menos necesidades de gastos en el ejercicio en cuestión debido a la divergencia que en ciertos aspectos puede presentar la realidad socio-económica y las previsiones sobre la misma. Para cubrir esta serie de gastos necesarios pero no previstos en el Presupuesto, que van apareciendo a lo largo de su ejecución y en definitiva, para dar flexibilidad al mismo, es por lo que se admiten en ciertas condiciones: transferencias dentro de un capítulo presupuestario, entre capítulos, desde el capítulo 100 y por último, la aprobación de presupuestos suplementarios.

Las transferencias dentro de un mismo capítulo se llevan a cabo a voluntad de la Comisión o de la institución correspondiente, estas transferencias se dan tanto

entre artículos como entre partidas, siendo numerosas y necesarias para el buen funcionamiento de la Comunidad.

Como regla general los créditos de un capítulo no pueden afectarse a gastos de otro capítulo, no obstante, el artículo 21, párrafo 3, del Reglamento financiero, establece una excepción, al autorizar a la Comisión y las otras instituciones comunitarias a proponer al Consejo transferencias de crédito entre capítulos. El Consejo decide la autorización o no por mayoría cualificada e informa al Parlamento, dicha autorización se entiende concedida si la Institución que la propone no recibe contestación en el plazo de seis semanas o de cuatro en caso de transferencias dentro del título I.

De esta forma, el Consejo limita de una forma importante el poder y la autonomía de las restantes instituciones, excepto para el Parlamento que de motu-propio, al considerarse autoridad presupuestaria decide sus propias transferencias.

El capítulo 100, titulado "créditos provisionales", tiene la particularidad de ser una especie de cajón de sastre que recoge aquellos créditos, que prevee la autoridad presupuestaria, son necesarios para llevar a cabo una acción previsible, pero no segura en su realización o en su cuantía. El desbloqueo de estos créditos requiere de un procedimiento complejo y largo, que los haría prácticamente inoperantes y desde luego perturbaría la eficacia administrativa de la Comunidad. Ahora bien, la

realidad es muy otra, puesto que la Comisión es quien, de hecho, decide las transferencias desde este capítulo 100 hacia otros capítulos para cubrir los gastos - previsibles que se van haciendo realidad.

Como es lógico, durante el período de ejecución del Presupuesto pueden darse acontecimientos imprevisibles - en su fase de elaboración o pueden llevarse a cabo decisiones comunitarias que para su realización precisan de recursos financieros no recogidos en el Presupuesto. Para cubrir estos desfases se suele recurrir con frecuencia a Presupuestos rectificativos -que no suponen una - variación del volumen global de ingresos y gastos, pero si una variación de su composición- o suplementarios, - que modifican el volumen global de los créditos. Las instituciones comunitarias y en particular, la Comisión, no han sido partidarias de presentar este tipo de presupuestos, no obstante, la obstinación de la autoridad presu-puetaria de no consignar en el capítulo 100 créditos suficientes para hacer frente a las consecuencias de las - decisiones que se tomen al principio del período económico en materia de precios agrícolas ha hecho inevitable - la presentación sucesiva de estos Presupuestos.

Los informes sobre la ejecución del Presupuesto.

El artículo 81 del Reglamento financiero establece que la Comisión debe preparar antes del 1 de junio, una cuenta de gestión de las Comunidades. Este documento es

tá compuesto por un informe sobre la gestión financiera de las Comunidades y por una Cuenta de Gestión que recoge la totalidad de los ingresos y gastos correspondientes al ejercicio transcurrido y a cada una de las instituciones. El desglose de esta cuenta es similar al del Presupuesto.

De igual forma, el artículo 83 del Reglamento financiero estipula que la Comisión deberá preparar antes del 1 de junio, un balance financiero de la Comunidad al 31 de diciembre del último ejercicio además de un balance de cuentas en movimiento y en saldos.

Estos documentos son entregados, junto con el informe del Tribunal de Cuentas, al Consejo y al Parlamento con anterioridad al uno de octubre, con el objeto de que esta última institución pueda aprobar el descargo.

## 6. EL CONTROL DEL PRESUPUESTO COMUNITARIO

Las instituciones de la C.E.E., en alguna medida, son reflejo de las instituciones democráticas de los países que la componen, respondiendo en su configuración a dos series de fuerzas: por un lado, la influencia de sus países miembros -sobre todo de los grandes: Francia, Inglaterra, Alemania y en menor medida Italia- y por otro al equilibrio de fuerzas y a la lucha interna de los centros de poder comunitario, es decir del Consejo, Parlamento y Comisión fundamentalmente.

Esta interrelación de fuerzas ha generado, en el ámbito presupuestario, una serie de organismos de control con unas áreas de competencia no excesivamente bien delimitadas y que a juicio de la Comisión, en su comunicado al Consejo de Ministros de Asuntos Exteriores y Hacienda de 5 de abril de 1976, podrían crear rigideces importan-



tes en la ejecución presupuestaria y que por tanto "es indispensable conciliar, conjugar, los tres tipos de control, y no sumarlos, si no se quiere correr el riesgo de ver el control de la acción inhibir a la misma acción".

A continuación se va a pasar a analizar el control externo y el parlamentario, puesto que el interno ha sido ya estudiado al tratar de la ejecución del presupuesto.

#### Control externo

El control externo es llevado a cabo en la actualidad por el Tribunal de Cuentas europeo creado por el Tratado de 22 de julio de 1975. Es un control a posteriori, es decir, que analiza la ordenación y ejecución de los ingresos y gastos una vez que éstos han sido efectivamente realizados. Dicho Tribunal de Cuentas, en alguna medida, es una copia de los Tribunales de igual nombre de cada uno de los países europeos, siendo en cierto modo este tipo de control un reflejo del que a nivel nacional existe en Alemania.

La idea de crear un Tribunal de Cuentas Europeo se fue gestando a partir del principio de la presente década a impulsos del Parlamento y de la Comisión. Esta debería sustituir, como así lo hizo, a sus antecesores las Comisiones de Control de la C.E.C.A. (creado por el art. 78 del Trt. C.E.C.A.), de la C.E.E. (creada por el art. 206 del Trt. de las C.E.E.) y de la C.E.E.A. (creada por el art. 180 del Trt. de la CEEA); comisiones que más tarde se fusionarían en una sola en virtud del Tratado de Fusión de 8 de abril de 1965.

Esta Comisión de Control tenía por función el examen de los ingresos y gastos comunitarios y estaban compuestas por una serie de comisarios independientes, nombrados por unanimidad del Consejo para un período de 5 años.

El Tribunal de Cuentas está compuesto por el reducido número de 9 miembros, los cuales son nombrados por unanimidad por el Consejo previa consulta al Parlamento. Dichos miembros deben ser procedentes de los respectivos órganos de control de los diversos países, o disponer de una fundamentada reputación profesional, siendo su plazo de permanencia en el cargo de 6 años, renovables.

El presidente es elegido por un período de 3 años por los miembros del Tribunal, todos los cuales disponen de absoluta independencia de actuación tanto respecto de los gobiernos nacionales como de las otras instituciones comunitarias.

rias. Al logro de esta necesaria independencia se orienta la incompatibilidad que con cualquier otro trabajo tienen los componentes del Tribunal y la irrevocabilidad de los mismos durante el período de su mandato, salvo que el Tribunal de Justicia compruebe que no cumplen las condiciones indispensables que requiere el cargo o las obligaciones anejas al mismo.

Las competencias del Tribunal de Cuentas son más extensas que las de la Comisión de Control puesto que no solamente examina las cuentas de los ingresos y gastos de las Comunidades sino que extiende su control a los ingresos y gastos de cualquier organismo dependiente de las mismas, siempre y cuando en sus estatutos fundacionales no se excluya expresamente.

Igualmente mejora en profundidad el control del Tribunal frente al de la Comisión, puesto que este no se limita a examinar las liquidaciones de los ingresos y los compromisos de pago, sino que además analiza los propios cobros y pagos. De igual forma el control deja de ser solamente documental para pasar a ser también un control físico, o sobre el terreno, cuando así lo estima oportuno el Tribunal, requiriendo la colaboración de las instancias de control nacionales, cuando el mismo no se realiza a nivel de instituciones comunitarias sino de países concretos.

Por último, cabe afirmar que el Tribunal ejecuta -- las funciones de la Comisión de Control del presupuesto operacional de la C.E.C.A., único presupuesto que legalmente es controlado por una Comisión de Control distinta que el Tribunal pero que en la práctica es éste quién hace las funciones de la citada Comisión.

El resultado de los trabajos de control del alto -- Tribunal es un informe sobre la ejecución de los Presupuestos europeos, que presenta al final del ejercicio a cada una de las instancias comunitarias. De igual forma podrá emitir informes a solicitud de una institución comunitaria o cualquier tipo de observación por propia voluntad. Siendo en cualquier caso adoptadas sus decisiones por mayoría simple de -- sus miembros.

El control parlamentario.

El otro control presupuestario externo, al que se ve sometida la Comisión, es el parlamentario, el cual se lleva a cabo desde el 11 de abril de 1973 por una Subcomisión del Parlamento europeo cuyos poderes se han visto conformados y precisados en el Consejo Europeo del 4 y 5 de diciembre de 1975. Este control de naturaleza eminentemente política es muy similar al que a nivel nacional lleva a cabo el Parlamento Inglés.

La Subcomisión de Control está compuesta por nueve miembros -igual al número de países- que son elegidos por el Parlamento de entre los pertenecientes a la Comisión de Presupuestos, respondiendo su adscripción política a la composición de la Alta Cámara.

Las competencias de esta Subcomisión no están estrictamente delimitadas, siendo, no obstante, las más importantes: el control a posteriori de los recursos y de los gastos comunitarios, elaborar conclusiones y analizar los informes que efectuen los otros órganos de control comunitario y llevar a cabo el control del presupuesto del Parlamento. Para llevar a cabo su función podrá disponer de la colaboración del Tribunal de Cuentas y del resto de las Instituciones comunitarias, de las cuales podrá demandar todo tipo de documentos e información de sus responsables y expertos, podrá de igual forma llevar a cabo misiones de control en organismos nacionales relacionados con cualquier tipo de gasto comunitario.

El poder de descargo.

En paralelo a lo que sucede en los países miembros de la Comunidad el Presupuesto una vez que es aprobado y ejecutado, tiene que ser analizado nuevamente por el Parlamento para ver en qué medida la realidad se ha desviado de lo previsto en el documento presupuestario y cuales son los responsables de esta desviación, si los hubiera, con objeto de pedir responsabilidades o llevar a cabo las recomendaciones pertinentes. En definitiva el órgano soberano que aprueba la ley presupuestaria tiene que asegurarse de su estricta ejecución controlando de esta forma indirectamente al órgano ejecutor, es decir a la Comisión.

El órgano encargado de llevar a cabo el descargo no

ha sido siempre el mismo. Inicialmente y según establecía el artículo 206/CEE y 180/CEEA el Consejo era el encargado de dar el descargo a la Comisión en la ejecución del presupuesto; - - eran estos los años en los que el Parlamento Europeo no disponía prácticamente de funciones frente a un Consejo prepotente. Posteriormente el Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970 extiende la competencia en el descargo del Presupuesto al Parlamento Europeo quien deberá de analizar, además de el Consejo, el documento que elabora la entonces vigente Comisión de control. Por último y a partir del Tratado de 22 de julio de 1975 el órgano encargado de dar el descargo a la Comisión será la Asamblea quién decidirá por mayoría cualificada previa recomendación del Consejo. Por tanto en la actualidad el Consejo examina, las cuentas, el balance financiero y el informe anual del Tribunal de Cuentas, además de las respuestas de las Instituciones contestadas a sus observaciones, emite como resultado un informe que junto con los anteriores documentos sirven a la Asamblea para adoptar la decisión de descargo. En conclusión - a lo largo del tiempo ha habido un desplazamiento del poder de descargo desde el Consejo hasta el Parlamento de acuerdo con los principios democráticos que informan la vida comunitaria.

La preparación del descargo es otra de las tareas que tiene encomendada, la ya analizada, Subcomisión de Control del Parlamento. Según el Tratado de 22 de julio de 1975 y el Reglamento Financiero el descargo debe llevarse a cabo con anterioridad al 30 de abril del segundo año siguiente al de la ejecución del Presupuesto, plazo que por ahora no ha dejado de ser un buen propósito -necesario no obstante para que el descargo cumpla su papel-

CAPITULO IIIIII EL MEDIO CLASICO DE FINANCIACION DE LAS ORGANIZACIONES INTERNACIONALES: LAS CONTRIBUCIONES DE LOS ESTADOS MIEMBROS.

Las contribuciones de los Estados miembros constituyen el medio normal de financiación de las organizaciones internacionales. La carencia del nivel de soberanía en que se sitúa el poder de imposición y las complejidades técnicas que presentan -- los mecanismos fiscales hacen muy difícil para las organizaciones internacionales la utilización de una financiación tributaria.

Definidas las tareas a realizar por una organización internacional y valorado su coste para un ejercicio económico, -- los Estados miembros quedan obligados a transferir las cantidades necesarias para que éstas se lleven a cabo. Los Estados se procuran los fondos necesarios para hacer frente a estas transferencias por sus medios de financiación ordinarios. Las contribuciones figuran, pues, en los presupuestos nacionales en el estado de gastos y en los presupuestos de las organizaciones internacionales -- en el de ingresos.

La necesidad de utilizar este medio de financiación -- es una consecuencia del carácter mediato de las organizaciones internacionales, es decir, de la carencia de relaciones directas de poder entre éstas y los individuos o las instituciones privadas. E inversamente, dada la importancia política de la autonomía financiera, la utilización de medios de financiación tributarios, en -- los raros casos en que tiene lugar, ofrece un hondo significado -- respecto a la independencia y fuerza de una organización internacional.

La financiación por contribuciones de los Estados, -- además de negar a las organizaciones internacionales, en el campo de los ingresos públicos, el establecimiento de relaciones directas con los sujetos privados, lleva aparejados dos importantes consecuencias:

-que el funcionamiento de la organización internacional depende en cada ejercicio de la aceptación por -- los poderes competentes en cada Estado miembro de -- los créditos presupuestarios que constituyen las contribuciones. Una negativa de conceder dichos créditos, aun cuando no suponga la ruptura total de un -- Estado con la organización, tiene los efectos de hacer difícil la vida de ésta. Tal negativa podrá constituir una conducta antijurídica, pero en el nivel --

de poder real en que se encuentran las actuales organizaciones internacionales es muy difícil que vaya acompañada de una sanción efectiva.

-que son extraordinariamente expresas las cargas de los organismos internacionales para cada Estado, lo que, por un lado, permite el predominio político en la organización de los Estados cuyas contribuciones son más elevadas y, por otro lado, dificulta la utilización de principios como el de la capacidad económica en el reparto de las cargas, al dejar un amplio campo al juego de los intereses y egoísmos nacionales.

Si prescindimos de algún caso al que ya haremos referencia y que, por otra parte, carece de importancia histórica, al Tratado constitutivo de la CECA corresponde el título de pionero en la renuncia a esta fórmula de financiación. Como veremos más extensamente, el gravamen sobre la producción del carbón y del acero -- evitó para esta Comunidad la financiación clásica por contribuciones de los Estados miembros y ha representado un punto de apoyo básico de la autonomía de la CECA.

Los Tratados de Roma, sin embargo, recurren a las contribuciones de los Estados miembros para la financiación de la CEE y del Euratom, si bien prevén para el futuro el abandono de estos medios y su sustitución por los llamados recursos propios.

Las contribuciones de los Estados han sido, pues, la vía de financiación prácticamente única de estas Comunidades hasta el ejercicio 1971. A partir de este ejercicio compartirán su puesto con los recursos propios. La decisión de 21 de abril de 1970 -- preveía el final de estas contribuciones para el 1 de enero de 1975, no habiendo entrado en vigor el recargo sobre el IVA no pudieron -- ser sustituidas totalmente las contribuciones de los Estados miembros.

Debe abandonarse todo intento de aplicar los principios y reglas concebidos para los tributos, y en especial para los impuestos, a este medio de financiación. La idea de que las contribuciones de los Estados a un organismo internacional son impuestos a que resultan sujetos los Estados carece de toda utilidad científica. La semejanza entre estas contribuciones y los tributos se reduce a que ambas figuras constituyen ingresos de un ente público.

Difícilmente podrá aplicarse a las contribuciones el cuerpo de doctrina jurídico o económico creado en torno al tributo.

La soberanía del ente impositor, que constituye la médula de la idea de impuesto, de su regulación, no se encuentra en las contribuciones a que nos referimos. La naturaleza de las relaciones entre un organismo internacional y un Estado miembro, con sus ambigüedades jerárquicas y su significado contractual, da a las contribuciones una clara singularidad conceptual. Creemos, pues, que no procede establecer analogías o paralelismos en esta materia.

Las contribuciones de los Estados en las Comunidades europeas no se diferencian esencialmente en cuanto a su naturaleza y régimen jurídico de las existentes en el ámbito de otras organizaciones internacionales. Se puede, no obstante, señalar que las claves de reparto entre los países están prefijadas en los Tratados de Roma y suelen ser objeto de decisión posterior por órganos internacionales en las organizaciones internacionales clásicas. La diferencia se minimiza si se tiene en cuenta que las claves de reparto de las contribuciones que han financiado las Comunidades europeas hasta 1971 podían ser modificadas por el Consejo. La cuantía de las contribuciones a las Comunidades europeas, y su importancia relativa dentro de los presupuestos nacionales aconsejaron esta prefijación. A falta de un acuerdo unánime del Consejo, queda la posibilidad de recurrir a las claves prefijadas sin poner en peligro la vida financiera de las Comunidades.

La originalidad financiera de las Comunidades no estriba, pues, en su sistema de contribuciones, sino en la posibilidad de prescindir de ellas, sustituyéndolas por recursos propios.

#### A) Criterios de determinación de las claves de reparto

Los criterios de reparto de las cargas públicas entre los ciudadanos constituye un tema medular de la Hacienda Pública. La elaboración de esta problemática se encuentra entre las más sofisticadas y maduras de las ciencias sociales.

La distribución de las cargas de las organizaciones internacionales a través de las contribuciones de los Estados miembros, o más precisamente, los principios que determinan las cuantías de éstas adolecen, en cambio, de un extraordinario vacío doctrinal. Ni siquiera se ha abordado seriamente la problemática de la aplicación de los clásicos principios del beneficio o de la capacidad contributiva, válidos para las Haciendas nacionales, en relación con el

reparto entre los Estados de las contribuciones a las organizaciones internacionales.

No es aquí el lugar de abordar este asunto de interés general. Señalemos, no obstante, que a estos efectos resulta útil distinguir entre aquellas organizaciones de objetivos específicos, cuya financiación debe estar ligada a sus funciones y para las que pueden utilizarse criterios que recuerdan el reparto de cargas realizado de acuerdo con el principio del beneficio y aquellas organizaciones de objetivos generales en las que el principio del beneficio no parece aconsejable, por lo que deben enfrentarse al problema con mayor detenimiento y profundidad.

Respecto a estas organizaciones, dos posturas teóricas son posibles:

- 1º. El igualitarismo, basado en la igualdad formal de los Estados soberanos en el seno de una organización internacional. Sea cual fuere la importancia de éstos, su riqueza absoluta o relativa, deberán contribuir en cantidades idénticas al sostenimiento de las cargas comunes.

Una variante de este igualitarismo es la utilización de un criterio de capitación. Cada Estado deberá contribuir a la organización en proporción al número de sus habitantes. Este criterio, que no es ajeno a la clave general de reparto de la CEE, se utiliza para la financiación del Consejo de Europa. Según acuerdo del Consejo de ministros de esta organización, de agosto de 1970, los países miembros se clasificarán según secciones preestablecidas en función de la población respectiva y se distribuirá la totalidad de los ingresos necesarios entre los Estados según la sección a que pertenezcan.

- 2º. La aplicación del principio de capacidad contributiva adaptado al medio internacional donde las contribuciones tienen lugar. La aplicación de este principio tropieza en este campo, como en el de la imposición nacional, con graves dificultades de definición. ¿Qué magnitud revela la capacidad contributiva relativa de un Estado? Las respuestas son numerosas: El Producto Nacional Bruto, la Renta Nacional, la Renta per cápita, -



el volumen de los gastos públicos, etc.

Imperan los criterios del Producto Nacional Bruto y de la Renta Nacional, magnitudes que normalmente no arrojan diferencias relativas importantes. Algunas organizaciones, que incluyen países subdesarrollados entre sus miembros, utilizan ciertos elementos de corrección para darle alguna progresividad a la distribución de sus cargas. Otras organizaciones establecen también porcentajes máximos y mínimos respecto a la contribución total para evitar, en el primer caso, que toda la financiación de la organización descansa en el solo eje de un país, y, en el segundo, la ausencia de toda vinculación financiera efectiva de algunos países con la organización.

La Organización de las Naciones Unidas es el ejemplo más importante y típico del sistema de financiación descrito. Cada tres años un Comité especial ha de fijar las claves de reparto de las contribuciones para la financiación de esta organización. La determinación de estos porcentajes deberá hacerse teniendo en cuenta la capacidad de pago de cada país. Para satisfacer esta exigencia, declarada por la 25 Asamblea en 1970, el Comité de contribuciones deberá tener en cuenta los siguientes elementos:

El Comité de contribuciones deberá basarse fundamentalmente, para la fijación de las claves de reparto, en el Producto Nacional Neto a los precios del mercado de cada Estado miembro. En corrección de este criterio, deberá tenerse también en cuenta la renta per cápita y la facilidad para obtener divisas extranjeras. En todo caso, ninguna contribución deberá exceder del 30 por 100 del total de contribuciones, ni ser inferior al 0,04 por 100. Además, la contribución por habitante de cada Estado nunca deberá exceder de la contribución por habitante del Estado miembro con la participación más elevada.

De todos estos elementos de corrección, el más importante es el que exige que se tenga en cuenta la renta per cápita relativa de cada Estado. A este respecto, la 25 Asamblea acordó que "El estado miembro con una renta per cápita de menos de 1.000 dólares se beneficiará en el cálculo de su participación de una deducción con el tope máximo del 50 por 100 de la cifra de la Renta Nacional sobre la que se basa el cálculo de la clave de contribución. La mitad del porcentaje respecto a 1.000 dólares que arroje la diferencia entre 1.000 dólares y la renta per cápita del país que se considera se deducirá de la

Renta Nacional del mismo a los efectos de calcular su participación".

Un ejemplo numérico puede ilustrar esta regla: Un país con 600 dólares per cápita podrá deducir el 20 por 100 de su Renta Nacional a los efectos de la fijación de su porcentaje de participación en la financiación de la organización. Este 20 por 100 es la mitad del porcentaje que representa la diferencia entre 1.000 dólares y su renta per cápita (600 dólares) respecto a 1.000 dólares.

La O.C.D.E. distribuye las contribuciones ordinarias entre sus Estados miembros en proporción a sus Rentas Nacionales respectivas. Este criterio recogido en la Resolución del Consejo en su sesión 56, de 10 de diciembre de 1963, queda limitado y modificado por las reglas siguientes:

- a) "Ningún país miembro satisfará más del 25 por 100, ni menos del 0,10 por 100 del presupuesto total de la Organización" (I, nº 7 de la Resolución).
- b) "El tipo de contribución de cualquier país miembro no podrá ser incrementado en más del 10 por 100 de un año a otro" (I, nº 8 de la Resolución).
- c) "Se establece un baremo de rentas imponibles, deduciendo de la renta nacional de cada país una suma fija calculada en razón de 100 dólares por cada habitante del mismo. El tipo de contribución de un país (la clave de las contribuciones le hemos llamado en este trabajo) es igual a la relación entre su renta imponible y el conjunto de rentas imponibles de los países miembros" (I, nº 6 de la Resolución).

Las diferencias en las rentas per cápita de los países miembros se tienen en cuenta en el sistema financiero de la O.C.D.E. por medio de la deducción de una suma fija por habitante. La importancia relativa de la deducción es superior cuanto más baja sea la renta per cápita de un país. Se trata del mecanismo que Blum y Kalven, en su popular artículo *The uneasy case for progressive taxation*, llamaron "degressive tax".

Respecto a las Comunidades europeas, los mismos tratados de Roma, como hemos dicho, determinaron los porcentajes de las contribuciones originarias de los Estados a la CEE y al Euratom.

En estos tratados no se hicieron expresos los criterios utilizados para llegar a cada una de las claves en ellos con-

tenidas. La investigación de estos criterios es difícil ya que no suelen responder con claridad a magnitudes económicas únicas y conocidas.

Con posterioridad a los tratados se han determinado otras claves de reparto, como las relativas a la financiación del Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas y las contenidas en la Decisión de 21 de abril de 1970, que tampoco son fáciles de interpretar. En la citada Decisión, para años futuros y siempre que se den determinadas circunstancias a las que más abajo nos referiremos, se recurre también a magnitudes variables como el Producto Nacional Bruto.(1)

B) Las claves de reparto del Tratado constitutivo de la CEE.

En el artículo 200 del Tratado CEE se contienen dos claves de reparto diferentes. La primera tiene carácter general, es decir, que sea cual fuere la naturaleza de los gastos, administrativos o de otra clase, será la utilizada para hacerles frente en cuanto no existan otros ingresos, hecha exclusión de los gastos para los que procede otra clave de reparto diferente. La segunda clave de reparto se aplica para distribuir las contribuciones necesarias para hacer frente a los gastos a cargo del Fondo social europeo.

Además de esta derogación de la clave general de reparto de las contribuciones de los Estados miembros, contenida en el mismo tratado el Consejo, en base a las facultades de derogación de dicha clave que le otorga el artículo 200 del Tratado CEE(2) ha procedido a derogaciones parciales de la misma para hacer frente a gastos determinados como son aquéllos a cargo del Fondo europeo de orientación y de garantía agrícolas.

La clave de reparto general es la siguiente, en tantos por 100:

Bélgica .....	7,9
Alemania .....	28,0
Francia .....	28,0
Italia .....	28,0
Luxemburgo .....	0,2
Holanda .....	7,9

(1) Vid. supra pág. 71 y 77

(2) El artículo 200 del Tratado CEE dispone: "Las claves de reparto podrán ser modificadas por el Consejo decidiendo por unanimidad".

Las magnitudes que pueden haber determinado esta clave son el P.N.B -la Renta Nacional arroja unas relaciones muy parecidas a éste- el P.N.B. per cápita, la población, el nivel de gastos públicos presupuestarios y el nivel de influencia en la vida comunitaria representado por la ponderación de los votos en el Consejo.

Estas magnitudes son las siguientes:

Producto Nacional Bruto a los precios del mercado en miles de millones de dólares USA. Año 1958 (3)

Bélgica .....	10,47
Alemania .....	58,65
Francia .....	58,27
Italia .....	29,37
Luxemburgo .....	0,44
Holanda .....	9,50

(Fuente: OECD, National Accounts of OECD Countries 1958-1967).

Producto Nacional Bruto a los precios del mercado per cápita en dólares USA. Año 1958:

Bélgica .....	1.160
Alemania .....	1.080
Francia .....	1.300
Italia .....	600
Luxemburgo .....	1.420
Holanda .....	850

(Misma fuente)

---

(3) Hemos elegido el año 1958 por ser el primer año de aplicación del Tratado de Roma teniendo conciencia de la dosis de arbitrariedad que supone esta elección. También hubieran podido utilizarse los datos relativos a 1956 en cuanto éste es el último año del que pudieron tener datos completos los firmantes del Tratado. No obstante, puede presumirse que se consideraría la línea de evolución de las diferentes economías haciéndose previsiones para los primeros años de aplicación del Tratado. Hallar la media de estas magnitudes en los años en que ha regido esta clave de reparto no nos parece acertado teniendo en cuenta que las claves eran reformables, el sistema de las contribuciones provisional y que difícilmente pueden hacerse previsiones a tan largo plazo.

Población en millones de habitantes. Año 1958. (4)

Bélgica .....	9,0
Alemania .....	54,3
Francia .....	44,8
Italia .....	48,9
Luxemburgo .....	0,3
Holanda .....	11,2

Ponderación de votos para las decisiones del Consejo que hayan de adoptarse por mayoría cualificada (5)

Bélgica .....	2
Alemania .....	4
Francia .....	4
Italia .....	4
Luxemburgo .....	1
Holanda .....	2

(Art. 148 del Tratado CEE).

Expresamos ahora en porcentajes las indicadas magnitudes para compararlas con los porcentajes de la clave de reparto de las contribuciones.

(4) Para mantener los datos de la misma fuente hemos dividido el P.N.B. - por el P.N.B per cápita.

(5) El artículo 148 del Tratado CEE en su redacción originaria establece:  
 1. "Salvo disposiciones en contrario del presente tratado, las deliberaciones del Consejo se adoptarán por la mayoría de los miembros que lo componen".  
 2. "Para las disposiciones del Consejo que requieren una mayoría cualificada, los votos de sus miembros serán efectuados por la ponderación siguiente:

"Belgica .....	2
Alemania .....	4
Francia .....	4
Italia .....	4
Luxemburgo .....	1
Holanda .....	2"

"Habrá acuerdo cuando se obtengan al menos".

"12 votos cuando en virtud del presente Tratado el Acuerdo deba ser tomado a propuesta de la Comisión.

"12 votos, comprendidos los votos favorables de, al menos, cuatro miembros en los demás casos."

"Las abstenciones de los miembros o representados no son obstáculo para la adopción de las decisiones del Consejo que requieren la unanimidad."

"La ponderación de votos no representa, y esto no lo ha señalado suficientemente Vergés, la influencia de cada Estado en las decisiones comunitarias, sino su influencia en determinadas decisiones."

El resultado son las contribuciones que resultarían si fuera aplicado pura y simplemente alguno de los criterios señalados (P.N.B., población, etcétera). Téngase en cuenta que la posibilidad de aplicar la renta per cápita como criterio único no es más que teórica. Su intervención sólo puede llevarse a cabo como elemento corrector.

	Bélgica	Alemania	Francia	Italia	Luxemb.	Holanda
Contribución igualitaria.	16,66	16,66	16,66	16,66	16,66	16,66
P.N.B	6,28	35,18	34,96	17,62	0,26	5,70
P.M.B, per cápita	18,10	16,85	20,28	9,36	22,15	13,26
Población	5,3	32,2	26,6	29,0	0,2	6,7
Ponderación de votos	11,76	23,53	23,53	23,53	5,89	11,76
Clave general del Tratado CEE	7,9	28,0	28,0	28,0	0,2	7,9

Se puede observar claramente que el Producto Nacional Bruto no ha sido el criterio retenido. De haber sido éste el criterio elegido las contribuciones de Alemania y Francia hubieran sido más elevadas. Se hubiera mantenido idéntica la de Luxemburgo y hubieran sido menores la de Italia, en importante cuantía, y las de Holanda y Bélgica, ligeramente.

El producto Nacional Bruto, corregido de acuerdo con los niveles de renta per cápita tampoco ha sido el criterio utilizado. Basta considerar que los porcentajes que hubieran correspondido a Italia y Holanda hubieran sido más bajos que los que resultan de la aplicación pura y simple del criterio del P.N.B., cuando ocurre de hecho lo contrario.

La ponderación de votos, además de no representar por sí sola los niveles de influencia, aún formal, en la Comunidad, en cuanto gran número de decisiones han de tomarse por mayoría simple o por unanimidad, en las que la ponderación no interviene, no es un dato objetivo externo que se presentara a los redactores del Tratado, sino un elemento que como la clave de reparto podía ser fijado por dichos redactores. No puede afirmarse, pues, que exista entre estas magnitudes una relación de dependencia, aunque sí pueden ser el resultado conjunto de un compromiso político. En todo caso, conviene retener que a Italia, Alemania y Francia corresponden igual número de votos como igual porcentaje de contribución, lo mismo ocurre con Holanda y Bélgica, pero la relación entre la

proporción correspondiente a ambas magnitudes son muy diferentes.- La aplicación a las contribuciones del criterio aplicado a los votos hubiera supuesto una elevación considerable de éstas para Bélgica y Holanda, enorme para Luxemburgo y una disminución importante para Alemania, Francia e Italia. En cambio, nos parece que ha sido tenido en cuenta el criterio de la población aunque su correspondencia con la clave de reparto de las contribuciones no sea exacta. Pudo pretenderse que los países de población más elevada soportaran por igual las cargas comunitarias y se ha establecido para ellos un porcentaje ligeramente inferior a la medida del que les correspondía por sus poblaciones respectivas. Luxemburgo ha de soportar la carga exacta que la aplicación pura del criterio de la población le hubiera impuesto. Bélgica y Holanda han de soportar cargas idénticas, algo superiores a la media del porcentaje que les corresponde en función de sus poblaciones, doble todo, en lo que se refiere a Bélgica.

Creemos que la población ha hecho distinguir a efectos de la financiación originaria de las Comunidades tres Estados mayores (Alemania, Francia e Italia), dos medianos (Bélgica y Holanda) y uno pequeño (Luxemburgo). A los tres Estados mayores se les exige contribuir por igual con independencia de sus pequeñas diferencias de población y de sus respectivas situaciones económicas. De la misma manera se procede con los dos Estados medianos. Las proporciones entre las contribuciones que corresponden a cada uno de estos tipos de Estados se asemejan a las relaciones entre las cifras medias de población de los mismos, aunque no coinciden con ellas.

Se ha prescindido en la obtención de esta clave general de reparto de toda consideración de la situación económica relativa de los Estados miembros, descartando la aplicación de un criterio que puede inscribirse en el principio de reparto de cargas en razón de la capacidad contributiva. El sistema elegido, en cuanto recuerda anárquicas e injustas formas tributarias, como la capitación, no nos parece del nivel técnico y de racionalidad que podía esperarse del Tratado de Roma.

La clave general a que nos hemos referido sufre su primera derogación en relación con el reparto de las contribuciones necesarias para hacer frente a los gastos del Fondo social europeo.

La clave de reparto de estas contribuciones es la --

siguiente, en tantos por ciento:

Bélgica .....	8,8
Alemania .....	32,0
Francia .....	32,0
Italia .....	20,0
Luxemburgo .....	0,2
Holandá .....	7,0

Esta clave corresponde con bastante aproximación a la resultante del criterio puro de la relación entre los P.N.B. de los Estados miembros. La aplicación estricta de este criterio, tomando como base el año 1958 y las estadísticas de la OECD, arrojaría una contribución algo superior para Francia y Alemania y algo inferior para Italia, Bélgica y Holanda.

Al igual que respecto a la clave general en relación con la población, no sabemos si el P.N.B. ha sido de hecho tenido en cuenta o si la correlación señalada es puramente casual. De todas formas, si consideramos que en el reparto de las cargas de los organismos internacionales debe regir un principio equivalente al de la capacidad contributiva, la clave elegida para la financiación del Fondo social europeo equivaldría a aquellas definiciones de capacidad contributiva que identifican ésta con la imposición proporcional de la renta, lo que no se entiende en el pensamiento financiero actual como una postura socialmente avanzada. Una solución más adecuada a las posiciones académicas y políticas dominantes hubiera exigido la aplicación del criterio del P.N.B. afectado por coeficientes que tuvieran en cuenta la renta per cápita. Esta solución mantendría el paralelismo con la imposición progresiva sobre la renta.

Señalemos que para la adopción de la parte del presupuesto referente al Fondo social europeo los votos en el Consejo son ponderados, según dispone el artículo 203, 5 del Tratado CEE, según los porcentajes de la clave de reparto de las contribuciones a que nos hemos referido, elevando el 0,2 correspondiente a Luxemburgo a un entero y disminuyendo a 8 el valor del voto del representante de Bélgica. No nos parece correcta esta vinculación de las contribuciones y el poder de decisión. No podemos evitar que este sistema nos traiga el recuerdo de formas de democracia en la que se ligaba el derecho de voto al status de contribuyente por encima de una cierta cuantía.

Las claves referidas, a pesar de las posibilidades de



modificación que prevé el artículo 200, 3, del Tratado CEE, se han mantenido hasta el ejercicio 1970, inclusive, con las excepciones que vamos a señalar.

C) Las claves de reparto de los gastos del Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas (FEOGA).

El artículo 40, nº4, del Tratado CEE establece: "A fin de permitir a la organización común prevista en el apartado 2 realizar sus objetivos, podrán crearse uno o varios fondos de orientación y de garantía agrícolas".

El reglamento 23 de 1962, primera regulación de la financiación de la política agrícola comunitaria, creó este Fondo, - compuesto de dos secciones:

Sección orientación: a cuyo cargo se financian los proyectos de reforma estructural de la agricultura comunitaria.

Sección garantía: que financia los gastos de intervención en el mercado interior y las subvenciones a la exportación, - con objeto de asegurar los niveles de precio convenientes en el interior de las Comunidades.

Además, existió una llamada "sección especial", prevista por la decisión del Consejo de 15 de diciembre de 1964, a cuyo cargo se realizaron ciertas transferencias de compensación. Este fondo se proveyó con contribuciones de los Estados, repartidas de acuerdo con la clave general del artículo 200, 1, del Tratado CEE.

El reglamento 25 de 1962 establece las claves de reparto de las contribuciones de los Estados miembros que han de financiar los gastos del Fondo correspondientes a los períodos de contabilización de 1962-63, 1963-64, 1964-65, previendo para los períodos posteriores un sistema mixto de contribuciones y de recursos propios para cuya instauración debía seguirse el procedimiento previsto en el artículo 201 del Tratado CEE.

Para los períodos de contabilización referidos no se establece una clave fija de reparto, sino un sistema evolutivo diferente para cada uno de los períodos de contabilización. Además, a partir del período 1963-1964 el sistema de reparto deja de ser rígido -en cuanto no está sujeto a un porcentaje preestablecido- y ha de ajustarse a magnitudes variables. Para evitar la excesiva inseguridad que este sistema entraña se fijaron además unos porcentajes máximos de contribución para cada Estado, que si eran sobrepasados, las contribuciones que de su aplicación resultaran serían -

modificadas para que se mantuvieran tales límites.

El sistema establecido es como sigue:

Período de contabilización 1962-1963

-Reparto según la clave general del párrafo 1 del artículo 200 del Tratado CEE.

Período de contabilización 1963-1964

-El 90 por 100 de los gastos se financian mediante las contribuciones de los Estados según la clave de reparto del artículo 200, 1, del Tratado CEE.

-El 10 por 100 restante, por contribuciones de los Estados repartidas en proporción a las importaciones netas de ciertos productos agrícolas de cada Estado miembro procedentes de terceros países.

Período de contabilización 1964-1965

-el 80 por 100 de los gastos se financian con contribuciones repartidas según la clave del artículo 200, 1, del Tratado CEE.

-el 20 por 100 restante en proporción a las referidas importaciones netas.

Los porcentajes máximos de contribución para cada Estado se fijan en las siguientes cantidades: (6)

Alemania.....	31
Francia .....	28
Italia .....	28
Holanda.....	13
Unión Económica Belgo-Luxemburguesa.....	10,5

Italia, de hecho, sobrepasó su límite máximo y el Consejo repartió el exceso entre otros países utilizando la clave del artículo 200, 1, del Tratado. Los Reglamentos 25/62 y 17/64 no habían previsto el criterio para este reparto.

En el año 1965, el Consejo no pudo poner en marcha el mecanismo necesario para la instauración del régimen de recursos propios como estaba previsto en el reglamento 25. Después de dificultades extraordinarias a las que nos referiremos en otra parte de

(6) Estos máximos acordados por el Consejo no llegaron a hacerse públicos en razón de la oposición de Francia a la fijación de un techo a estas contribuciones. Tienen, pues, el valor de un simple acuerdo interno.

este trabajo, pudo llegarse a las fórmulas transitorias de compromiso contenidas en el reglamento 130/66. Este reglamento establecía un sistema de claves fijas de reparto para las contribuciones de los Estados que habían de financiar los gastos del Fondo en los períodos de contabilización 1965-1966 y 1966-1967 y un sistema flexible, en que las contribuciones se acercaban al régimen de los recursos propios sin perder su naturaleza, para los períodos 1967-1968 y 1968-1969:

Clave de reparto en porcentajes para el período de contabilización-1965-1966

Bélgica .....	7,95
Alemania .....	31,67
Francia .....	32,58
Italia .....	18,00
Luxemburgo .....	0,22
Holanda .....	9,58

Clave de reparto en porcentajes para el período 1966-1967

Bélgica .....	7,95
Alemania .....	30,83
Francia .....	29,26
Italia .....	22,00
Luxemburgo .....	0,22
Holanda .....	9,74

Sistema de reparto para los períodos 1967-1968 y 1968-1969

(Gastos de la sección Garantía)

Las contribuciones de los Estados miembros se compondrán de dos elementos:

-El 90 por 100 de los "gravámenes agrícolas" percibidos por cada Estado miembro.

-Una cantidad distribuida con arreglo a una clave fija para cubrir el saldo. Esta clave fija es la siguiente en porcentajes:

Bélgica .....	8,1
Alemania .....	31,2
Francia .....	32,0
Italia .....	20,3
Luxemburgo .....	0,2
Holanda .....	8,2

La imposibilidad de poner en marcha el sistema de recursos propios previsto en el artículo 201, del Tratado, se salvó con la ficción de que la atribución a la Comunidad del 90 -- por ciento de los gravámenes agrícolas se realizaba de manera indirecta. Estos gravámenes se percibían por los Estados pasando a engrosar sus presupuestos de ingresos y figurando en su 90 por 100 en sus presupuestos de gastos en calidad de contribuciones a la Comunidad. Los gravámenes agrícolas no se cedían, pues, al presupuesto comunitario, sino que constituían un simple elemento de cálculo de las contribuciones a realizar en favor de éste. En el seno del Parlamento europeo, se puso de relieve, -- sin embargo, el carácter elusivo de este sistema.

Los gastos de la sección orientación fueron cubiertos igualmente por contribuciones repartidas de acuerdo con la última clave referida.

Ya en marcha el proceso para establecer un sistema comunitario de recursos propios, pero a falta de la aprobación por los Parlamentos nacionales de los textos de Luxemburgo de los días 21 y 22 de abril de 1970, hubo de recurrirse para el ejercicio 1970 a un sistema transitorio a base de contribuciones de los Estados miembros, repartidas según la clave fija establecida por el Reglamento 728/70.

Esta clave es la siguiente:

Bélgica .....	8,26
Alemania .....	31,70
Francia .....	28,00
Italia .....	21,50
Luxemburgo .....	0,20
Holanda .....	10,35

Es imposible encontrar un criterio único en la base de los diferentes sistemas de reparto de las cargas agrícolas comunitarias. Todas las soluciones han sido el resultado de compromisos políticos entre los Estados miembros. La utilización de criterios no fijos que no constituyen claves predeterminadas, como las importaciones netas, o los gravámenes agrícolas percibidos, etc., perjudicaba a los países deficitarios de productos agrícolas y por tanto importadores de éstos. Las claves fijas -- trataban de compensar estos efectos, estableciendo porcentajes normalmente más favorables -- en relación con la clave general -- del artículo 200, 1, del Tratado o, incluso, con la relación en-

tre los Productos Nacionales Brutos de los seis países para dichos países deficitarios de productos agrícolas.

En general, el sistema ha sido un precipitado de la tensión de dos principios:

a) El principio de la "preferencia comunitaria" y la sanción a su incumplimiento. El principio de preferencia comunitaria supone que los Estados miembros deben consumir con prioridad los productos originarios de la Comunidad. Toda importación debe llevar consigo la sanción financiera de una mayor contribución al Presupuesto comunitario. Se produce una relación de causa-efecto: los gastos agrícolas comunitarios se incrementan en razón de la existencia de excedentes en la Comunidad que origina la intervención en el mercado interior y la subvención a la exportación. Los países que crean o agravan esta situación mediante importaciones de países terceros deben soportar en especial los gastos que por su conducta se causen. El principio, además de este carácter retributivo, tiene también una función preventiva o de incitación, en cuanto puede estimular a los Estados a procurar que se reduzcan las importaciones de países terceros.

b) El principio del beneficio. Algunos Estados han pretendido que se conservara alguna relación entre las cargas y las ventajas de la política agrícola comunitaria. El sistema utilizado para llevar a cabo la política de compensación de créditos y deudas en relación con el FEOGA y el pago de los gastos agrícolas por organismos públicos de los Estados miembros ponía de manifiesto las transferencias que unos Estados habían de realizar en favor de otros, oponiéndose los perjudicados a que se sobrepasaran ciertos límites.

El principio de la preferencia comunitaria, más conforme con las líneas claves de la política agrícola de la CEE ha predominado sin duda sobre el del beneficio. Tullio Toscano ha evaluado para el período 1962-1969 las transferencias realizadas en favor de Francia y Holanda, los países más agrícolas de la Comunidad, en 796 millones de unidades de cuenta, que han sido proporcionados por Alemania (450 millones), Italia (265 millones) y Bélgica (81 millones.)

D) Las claves de reparto de las Contribuciones de los Estados en el Tratado constitutivo del EURATOM

El Tratado del EURATOM prevé, como sabemos, la existencia de dos presupuestos diferentes. El primero, el presupuesto de funcionamiento, a través del que se financian los gastos administrativos de la organización, se habría de cubrir, sin perjuicio de otros ingresos, por las contribuciones de los Estados-miembros distribuidas con arreglo a una clave idéntica a la general del artículo 200, 1, de la CEE (7) Los comentarios que a dicha clave hicimos más arriba pueden ser repetidos aquí.

El segundo, presupuesto de investigación e inversión, se cubriría igualmente por contribuciones, sin perjuicio de que intervengan otros ingresos, repartidas con arreglo a la siguiente clave:

Bélgica .....	9,9%
Alemania .....	30 %
Francia .....	30 %
Italia .....	23 %
Luxemburgo .....	0,2%
Holanda .....	6,9%

Esta clave de reparto ahonda sus diferencias con la que hubiera resultado de la aplicación del criterio del P.N.B. relativo a los seis Estados respecto a la establecida para el Fondo social europeo. No hemos conseguido conocer su racionalidad. Vergés afirma que refleja "el interés de los Estados miembros en la investigación y en el desarrollo nuclear", pero no conocemos cómo ha podido ser evaluado cuantitativamente este interés. Creemos, pero el dato no lo hemos comprobado, que se habrán

---

(7) El artículo 172, 1, del Tratado del Euratom establece: Los ingresos del presupuesto de funcionamiento estarán constituidos, sin perjuicio de otros ingresos corrientes, por las contribuciones financieras de los Estados miembros, determinadas de acuerdo con la siguiente clave de reparto:

Bélgica .....	1,9
Alemania .....	28,0
Francia .....	28,0
Italia .....	28,0
Luxemburgo .....	0,2
Holanda .....	1,9

tenido en cuenta los gastos públicos (o públicos y privados) que en estos Estados se realizaban para estos fines al tiempo de la creación de esta Comunidad.

Por otra parte, los votos de los Estados miembros para la aprobación de este presupuesto se ponderan de acuerdo con los porcentajes utilizados en el reparto de las contribuciones. Debemos, pues, aplicar a este punto la misma crítica que sobre asunto equivalente hicimos anteriormente.

E) La decisión de 21 de abril de 1970 y las contribuciones de los Estados

La Decisión de 21 de abril de 1970 sustituye, con las excepciones que señalaremos, la financiación a través de contribuciones de los Estados por los recursos propios de las Comunidades. Esta Decisión, en vigor desde el 1 de enero de 1971, no elimina de una sola vez las contribuciones sino que, durante un período transitorio, prevé la financiación complementaria de las Comunidades por contribuciones de los Estados miembros.

Los recursos propios, previstos en los dos tratados de Roma, financian con la parte de su rendimiento que se atribuye a las Comunidades en cada ejercicio los gastos de las Comunidades -recogidos a partir del ejercicio de 1971 en un presupuesto único- con las solas excepciones de los gastos inscritos en el presupuesto referentes a períodos de contabilización del FEOGA anteriores, que se financian por contribuciones de los Estados repartidas según las claves vigentes en el período y los gastos de los programas complementarios del Euratom que se financian igualmente por contribuciones de los Estados repartidas según claves especiales, que tienen en cuenta el interés relativo de los Estados en estos programas. Pero como el rendimiento de los recursos propios no es suficiente para atender a la totalidad de los gastos a que se atribuyen, al menos hasta el 1 de enero de 1975, el equilibrio presupuestario se asegura mediante contribuciones de los países miembros. A partir de esta fecha se esperaba que pudieran ser suprimidas estas contribuciones y sustituidas por el recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados.

Debíamos distinguir, pues, dos períodos:

Período comprendido entre el 1 de enero de 1971 y el 31 de diciembre de 1974

En este período todo cálculo realista arroja que los recursos propios no serán suficientes, unidos a los otros medios financieros que no son contribuciones con que contará el presupuesto, para atender a las necesidades de las Comunidades. El saldo será cubierto por contribuciones de los Estados miembros repartidas según los siguientes porcentajes:

Bélgica .....	6,8
Alemania .....	32,9
Francia .....	32,6
Italia .....	20,2
Luxemburgo .....	0,2
Holanda .....	7,3

¿Que criterio se ha utilizado en la determinación de esta clave de reparto?

Según testimonio de Carla Barbarella "esta clave de reparto es el resultado de un difícil compromiso"; "era necesario -dice el comentarista italiano- encontrar una fórmula que, constituyendo una participación financiera en relación con el Producto Nacional Bruto de cada uno de los seis países, no se separara demasiado de las claves contenidas en el Tratado". Nosotros diríamos que más que con las claves del Tratado CEE -recordemos que estas son la general y la del Fondo social europeo- se ha pretendido mantener una cierta continuidad, mientras se tenían en cuenta los Productos Nacionales Brutos relativos, con el conjunto de las contribuciones de los Estados en los ejercicios anteriores, en cuyo conjunto tiene gran importancia el peso de los sistemas de reparto para el sostenimiento del FEOGA. Esta preocupación de continuidad se manifiesta en el artículo 2, 3, de la Decisión de 21 de abril de 1970, en el que se establece que la suma de los recursos propios más las contribuciones referidas no podrá ser superior, para cada Estado miembro, al 1 por 100, ni inferior al 2 por 100, de la aportación del mismo Estado en el ejercicio precedente.

En todo caso, el criterio del P.N.B. ha sido tenido en cuenta, como puede observarse en el cuadro siguiente:



	Clave de reparto del artículo 2, 2, de la decisión de 21 de abril 1970	Aplicación del criterio del P.N.B. a precios de mercado. Año. 1969.	Aplicación del criterio del P.N.B. (previsión) Año 1971.
Bélgica	6,8	5,3	5,20
Alemania	32,9	36,0	37,18
Francia	32,6	32,7	30,88
Italia	20,2	19,3	20,7
Luxemburgo	0,2	0,2	0,21
Holanda	7,3	6,6	6,63

Período posterior al 1 de enero de 1975 (8)

El papel de las contribuciones de los Estados dependía en este período de que se realicen las condiciones necesarias para la aplicación del recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los países comunitarios. Deben distinguirse a este respecto tres supuestos:

1° Que menos de tres Estados miembros apliquen una base uniforme definida a nivel comunitario en su impuesto sobre el valor añadido. No se establecerá el gravamen previsto en el art. 4, 1, de la Decisión de 21 de abril sobre la base de este impuesto. El equilibrio presupuestario se asegurará mediante contribuciones de los Estados miembros que completarán el producto de los gravámenes agrícolas y del impuesto aduanero atribuidos totalmente en este período a las Comunidades. El reparto de estas contribuciones entre los Estados se hará aplicando el criterio de la relación entre los Productos Nacionales Brutos a los precios del mercado en cada Estado (artículo 4, 3, de la Decisión de 21 de abril de 1970).

Esta Decisión no determina si se trata de los Productos Nacionales Brutos del ejercicio cuyos gastos se financian o de algún año anterior.

El Reglamento de 2 de enero de 1971 (Reglamento 2/71) dictado para completar la Decisión de 21 de abril, establece en su artículo 23 que el Producto Nacional Bruto a considerar será la medida aritmética de los correspondientes a los tres primeros años del período quinquenal que precede al ejercicio que se financia con las contribuciones, calculados éstos por las oficinas de

(8) *Vid. supra* pag. 130 y sobre el Tratado de adhesión *vid* pag. 155 y Anexo I

estadística de las Comunidades. El mismo criterio se utilizará en el supuesto que a continuación exponemos.

2º Que tres o más Estados miembros apliquen la base -- uniforme en su impuesto sobre el valor añadido. Un gravamen con el límite máximo del 1 por 100 se establecerá sobre esta base en beneficio de las Comunidades. Los países miembros que aún no hayan establecido la base uniforme comunitaria en sus impuestos sobre el valor añadido, deberán satisfacer al presupuesto de las Comunidades contribuciones determinadas en función a la participación de su Producto Nacional Bruto en la suma de los Productos Nacionales Brutos de los países miembros (artículo 4, 2, de la Decisión de 21 de abril). En este caso puede verse una cierta falta de simetría en cuanto los países que participan con el impuesto sobre el valor añadido distribuyen entre sí sus cargas con arreglo a un criterio que se acerca más al Producto Nacional Neto que al Producto Nacional Bruto.

3º Que todos los Estados miembros hayan introducido la base uniforme en sus impuestos sobre el valor añadido: no procede en este caso contribución alguna de los Estados miembros.

¿Pero qué ocurrirá si los recursos propios son insuficientes para financiar los gastos comunitarios? Esta hipótesis no ha sido contemplada en la Decisión de 21 de abril de 1970. Puede ponerse en marcha desde luego el procedimiento de los artículos 201 del Tratado de la CEE y 173 del Tratado del Euratom y proveer se a las Comunidades con nuevos recursos propios. Pueden, también, reducirse los gastos. Lo que en todo caso va contra los tratados es aprobar los presupuestos con déficit.

¿Pero se puede recurrir de nuevo a las contribuciones de los Estados? Creemos que no. La Decisión de 21 de abril de 1970 destierra, con las excepciones particulares que hemos señalado, las contribuciones del sistema financiero comunitario. Esta decisión, aprobada por los Parlamentos de los Estados miembros, pertenece a un rango normativo superior al de los reglamentos y decisiones del Consejo. Creemos que no puede derogarse por normas comunitarias ordinarias. Sólo por una reforma del Tratado o por una decisión sujeta al procedimiento del artículo 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom, que es el seguido por la Decisión de 21 de abril de 1970, podrían introducirse de nuevo las contribuciones de los Estados en la financiación de las Comunidades.

En todo caso, la norma destinada a evitar variaciones graves en las aportaciones de cada Estado se retiene hasta el 31-

de diciembre de 1977, estableciéndose que la cesión general de fondos de éstos no debe superar el límite del 2 por 100 en más o en menos respecto a la del período precedente (art. 4, 1, de la Decisión de 21 de abril interpretada por el art. 23, 5, del Reglamento de 2 de enero de 1971).

Debemos observar que las contribuciones de los Estados miembros a, que nos hemos referido se reparten con arreglo a claves que, de manera aproximativa o directa, responden al criterio del Producto Nacional Bruto relativo de los Estados miembros de las Comunidades. Creemos que la introducción de este criterio constituye un avance respecto al régimen anterior en cuanto supone una aplicación, ciertamente no muy progresista, del principio de capacidad contributiva.

F) La puesta a disposición de la Comisión de las contribuciones de los Estados miembros.

Los Tratados de Roma establecen que las contribuciones serán puestas por los Estados miembros a disposición de cada Comunidad en sus monedas nacionales. Los saldos disponibles de las contribuciones se depositarán en los Tesoros de los Estados miembros o en los organismos que éstos designen y conservarán el valor que corresponde a su paridad en vigor el día en que fueron despositadas en relación con la unidad de cuenta en que se confeccionan los presupuestos (arts. 207 del Tratado de la CEE y 181 del Tratado del Euratom).

Los artículos 209 del Tratado de la CEE y 183 del Tratado del Euratom establecen que "El Consejo, decidiendo por unanimidad, a propuesta de la Comisión... fijará las modalidades y el procedimiento conforme a los que las contribuciones de los Estados miembros deberán ser puestas a disposición de la Comisión".

El régimen aplicable en relación con la puesta a disposición de las contribuciones de los Estados miembros, contenido en el Reglamento financiero unificado de 25 de abril de 1973, reproduce el sistema anteriormente vigente para las contribuciones generales de la CEE y para las de funcionamiento del Euratom.

Según el artículo 27 del Reglamento financiero unificado, las contribuciones de los Estados se expresarán en el presupuesto en unidades de cuenta y se convertirán en la moneda nacional del Estado miembro deudor, teniendo en cuenta la

correspondencia en oro fino de la unidad de cuenta y de la moneda que se considere tal como ha sido declarada al Fondo monetario internacional.

El artículo 28 dispone que las contribuciones serán inscritas en el haber de las cuentas especiales "Contribuciones" abiertas a la Comisión en el Tesoro o en el organismo que designe cada Estado miembro.

Cuando se produzca un cambio en la paridad oficial de la moneda de algún Estado miembro, se procederá a llevar a cabo las transferencias entre los Estados miembros y la Comisión, o viceversa, que el citado cambio exija.

#### C A P I T U L O   I V

#### I V   L O S   P R I M E R O S   R E C U R S O S   P R O P I O S :   E L   G R A V A M E N   S O B R E   L A   P R O D U C I O N   D E L   C A R B O N   Y   D E L   A C E R O   D E   L A   C E C A ,   E L   I M P U E S T O   S O B R E   L O S   S U E L D O S   Y   S A L A R I O S   D E   L O S   F U N C I O N A R I O S   Y   L A   C O N T R I B U C I O N   D E   E S T O S   A L   R E G I M E N   D E   P E N S I O N E S .

##### 1. El gravamen sobre la producción del carbón y del acero de la CECA.

La Comunidad europea del carbón y del acero, a diferencia de la CEE y del Euratom, dispuso, desde su origen, de una fuente autónoma de financiación. La posibilidad de establecer y percibir un tributo directamente evitaba a la CECA las servidumbres financieras y políticas que el sistema de las contribuciones de los Estados miembros lleva consigo. La independencia financiera que este gravamen confirió y confiere a la CECA ha sido fundamental para su desarrollo. Se ha dicho que, gracias a su existencia, la Comunidad ha podido evitar los peligros de parálisis que supone un sistema de financiación dependiente de los Estados miembros. La CECA no ha estado sometida a la espada de Damocles de la negación de contribuciones por parte de algún Estado miembro y ha evitado la crisis y dificultades que la CEE ha tenido que afrontar en razón de sus problemas financieros. Gracias a este gravamen, la Alta Autoridad ha podido realizar una política libre de presiones nacionales. En fin, la CECA ha apoyado en este gravamen su crédito, aspecto importante para quien ha de solicitar empréstitos en el mercado financiero.

La autonomía de la CECA en el establecimiento y re--

caudación del gravamen, la innovación que esta forma de financiación supone respecto a las que normalmente utilizaban el resto de las organizaciones internacionales, ha hecho un tópicos la afirmación de que el gravamen CECA es el primer tributo supranacional.

Esta afirmación debe ser aceptada con ciertas limitaciones. Con anterioridad a la institución del gravamen CECA ya existían derechos de navegación establecidos y recaudados por los organismos fluviales internacionales y la ONU había comenzado a percibir en 1949, dos años antes del Tratado de París, un impuesto sobre los sueldos de sus funcionarios.

De todas maneras, los derechos de navegación con su naturaleza ambigua entre precios y tasas y el impuesto sobre los sueldos de los funcionarios, un tanto ficticio, establecido por razones no financieras, distan mucho de revestir la importancia y significado del gravamen sobre la producción del carbón y del acero a que nos referimos.

A) El poder impositivo de la CECA.

El artículo 49 del Tratado Constitutivo de la CECA establece: "Se autoriza a la Alta Autoridad a procurarse los fondos necesarios para el cumplimiento de su misión: estableciendo gravámenes sobre la producción del carbón y del acero ..."

El sentido del artículo es claro: Se autoriza a la Alta Autoridad a establecer el gravamen. Este no tiene, pues, su fuente inmediata en el Tratado de París sino en los actos de los órganos de la Comunidad europea del carbón y del acero, actos que serán legítimos si se encauzan en los límites en que ha sido atribuido el poder de dictarlos.

El gravamen CECA no se establece en el Tratado de París, sino en las decisiones generales de la Alta Autoridad. Esta interpretación no es compartida por todos los comentaristas de este impuesto. Armand Daussin, por ejemplo, escribe "El gravamen es un derecho que el artículo 50, párrafo 2 (del Tratado de París), autoriza a percibir a la Alta Autoridad cada año sobre el valor medio de la producción del carbón y del acero. Observemos que Daussin escribe "autorización a percibir" en vez de autorización a establecer, como dice el artículo 49 del Tratado. Esta postura se basa, según su autor, en el siguiente argumento: "No se ha atribuido a la CECA una verdadera competencia fiscal (en

francés, literalmente, "fonction fiscal"), pues ello supondría una libertad de acción de la que carece. Se trata, de hecho, del poder de percibir unos derechos, poder que es confinado en estrechos límites, tanto en lo que se refiere al objeto imponible como a los tipos de gravamen".

Ningún poder impositivo se confiere, según Daussin, a la CECA. La Comunidad es únicamente la acreedora de un tributo cuyo establecimiento se agota en el Tratado. Esta postura - tiene la ventaja de evitar los problemas que representa el reconocimiento de un verdadero poder de imposición a una organización internacional, pero creemos que no se ajusta ni a la letra ni a la intención del Tratado de París.

El contenido del artículo 51 contrasta con la parquedad que suelen ofrecer las constituciones en sus normas de - - atribución de poderes tributarios a los órganos nacionales: "Los gravámenes -dice este artículo- serán establecidos ("assis" en el texto francés) sobre los diferentes productos en función de su valor medio, sin que el tipo de gravamen pueda exceder del 1 por 100, salvo autorización previa del Consejo adoptada por mayoría de dos tercios. Las condiciones de hecho imponible, base y percepción se fijarán, evitando en lo posible los gravámenes acumulativos, por una decisión general de la Alta Autoridad, una vez consultado el Consejo."

No existe aquí el establecimiento de un gravamen si no la concesión de poderes para que tal establecimiento pueda llevarse a cabo. Pero esta atribución no es absoluta, sino que viene limitada de la misma manera que suele serlo la atribución de poderes de imposición a los entes locales o que en su origen lo fue la atribución de estos poderes a los Estados federales.

1. El gravamen ha de establecerse sobre la producción del carbón y del acero. Esta es la más importante limitación. Pero como se refiere al carbón y al acero, la limitación no es más que una consecuencia del objeto de la Comunidad a - que el impuesto se atribuye. No puede decirse lo mismo de la exigencia de que el importe recaiga sobre la producción (podría haberse referido al beneficio o al volumen de ventas de las empresas productoras de carbón y de acero o a algún otro hecho -

en relación con dichas empresas).

2. No existe límite a la cuantía del tipo de gravamen sino diferencias en el procedimiento o, si se quiere, en la competencia de su fijación, según el nivel de éste. Si el tipo es inferior al 1 por 100 podrá ser fijado por la Alta Autoridad con toda independencia. Si excede de este porcentaje, la Alta Autoridad habrá de obtener la autorización del Consejo antes de establecerlo.

3. Deberá evitarse en la medida de lo posible un sistema de imposición en cascada, que grave varias veces con el impuesto un mismo producto. Pero a la Comunidad le queda en sus manos la determinación concreta del hecho imponible y de la base, la fijación, como hemos visto, de un elemento tan esencial como el tipo de gravamen, además de las normas que rigen la administración del tributo.

Creemos, pues, que en el Tratado de París no se establece el gravamen, sino que se atribuyen unos poderes limitados a los órganos de la CECA para que éstos lo establezcan. Esta interpretación, además de su trascendente significado teórico, - acarrea la consecuencia práctica de conferir a los órganos de la CECA la posibilidad de suspender la vigencia del tributo sin tener que recurrir a la ficción del establecimiento de un tipo de gravamen cero. Esta interpretación nos parece consecuente, además, con la redacción del Tratado de París. En el artículo 49 del mismo se autoriza o habilita a la Alta Autoridad a establecer el gravamen, no se le obliga a hacerlo. El artículo 50, en cambio, dispone que los gravámenes serán establecidos anualmente, pero esta afirmación no supone un mandato sino la introducción a un precepto en el que se describen las características que ha de tener el tipo de gravamen.

La suspensión del gravamen no se ha producido hasta la fecha y constituye una posibilidad teórica difícil. Sería necesario para que tal suspensión se produjera que en algún ejercicio económico bastara, para la financiación de los gastos a que se destina el gravamen, con las donaciones y legados efectuados en favor de la Comunidad que el artículo 49 del Tratado le autoriza a aceptar (estas donaciones se sumarían a los sustanciosos intereses que la Comunidad percibe por sus fondos y reservas en metálico) o, lo que tiene más sentido, con una reducción de las reservas que la coyuntura aconsejara realizar.

De acuerdo con el artículo 50 del Tratado: A la Alta Autoridad -después de consultar al Consejo- corresponde la fijación de las condiciones del hecho imponible y de la base (assiette, en el texto francés), así como el establecimiento de las -normas necesarias para su recaudación. No siendo vinculante el dictamen que el Consejo ha de emitir a este respecto, a la Alta Autoridad pertenece en exclusiva el poder tributario en este -campo. La Comisión común a las tres Comunidades asume el poder de la Alta Autoridad en el presente en virtud del Tratado de -- Bruselas de 1965.

La Alta Autoridad hizo uso de estos poderes en su -decisión 2/52 de 23 de diciembre de 1952. En esta Decisión se -contiene, además de la definición del hecho imponible y de la -base y las normas de gestión y recaudación del gravamen, el pro- cedimiento a seguir para la fijación del tipo. La Decisión 2/52 continúa vigente, pero en su texto han sido introducidas modifi- caciones por las Decisiones 30/54 de 15 de junio de 1954, 31/55 de 19 de noviembre de 1955, 4/59 de 21 de enero de 1959 y 6/65- de 17 de marzo de 1965.

La fijación del tipo de gravamen corresponde a la Al- ta Autoridad por sí sola, cuando éste no exceda del 1 por 100,- sin que en este caso sea necesaria intervención alguna del Con- sejo. El artículo 50,2, del Tratado no cita expresamente a la -Alta Autoridad a estos efectos, pero su competencia para la fi- jación del tipo de gravamen se deriva fácilmente de la habilita- ción general del artículo 49 para establecer el impuesto, váli- da para todos los elementos del mismo si no se dispone lo con- trario. Y a la Alta Autoridad con la autorización del Consejo,- autorización que ha de ser acordada por mayoría de dos tercios,- cuando el tipo de gravamen haya de exceder de aquel porcentaje. Esta autorización, a diferencia del dictamen a que nos hemos re- ferido anteriormente, es necesaria para elevar el tipo por enci- ma del 1 por 100.

Pero, en relación con esta autorización del Consejo, se puede plantear el problema de si es necesaria en cada caso -en que se trate de establecer para un ejercicio un tipo supe- rior al 1 por 100 o si es posible que sea concedida con carác- ter general y de modo abstracto, acordándose que la Alta Auto- ridad establezca un tipo superior, siempre que no sobrepase -- una cierta magnitud. Esta segunda interpretación no nos parece sostenible en cuanto implica la modificación del Tratado por -el Consejo por mayoría de dos tercios, lo que no cumple las --



condiciones de modificación del mismo. Creemos que el tipo de gravamen debe ser fijado anualmente y cada vez que haya de ser superior al 1 por 100 deberá ser autorizado por el Consejo.

A efectos de la fijación del tipo de gravamen se ha venido desarrollando una práctica de extraordinario interés. - La Alta Autoridad consulta a diversas comisiones del Parlamento europeo el tipo de gravamen que se propone establecer. Aunque muy tenuemente, esta consulta constituye un principio de reconocimiento de la necesidad de intervención del Parlamento en la regulación y control de la financiación de las Comunidades. En fecha reciente el Parlamento europeo ha adoptado una resolución estimando oportuno que, en vez de ser consultadas - varias comisiones parlamentarias, lo fuera el pleno del mismo - para darle mayor trascendencia política a este acto. Esta resolución tiene el interés de:

- considerar que la práctica descrita tiene su base en un gentlemen's agreement.
- tratar de iniciar la práctica que propone, al mostrarse conforme, sin haber sido consultado, con el tipo del 0,30 por 100 adoptado para el ejercicio - 1971.

La Decisión de 23 de diciembre de 1952 (3/52) fijó por primera vez el tipo de gravamen a un tiempo que completó - las normas de gestión que se contienen en la Decisión 2/52. La inclusión de estas normas en la decisión puede ser la causa de que la fijación anual del tipo de gravamen se haya realizado - ordinariamente por decisiones que modifican los artículos correspondientes de la Decisión 3/52, dejando ésta en vigor. Las normas de gestión contenidas en esta decisión fueron completadas por la Decisión 29/55 de 3 de noviembre de 1955.

#### B) Caracteres del gravamen

El cuerpo de disposiciones citado establece y regula un impuesto sobre la producción del carbón y del acero de - naturaleza especial, no afectado a gastos determinados.

El gravamen CECA es un impuesto. Su pertenencia a - este concepto no ofrece duda alguna. La CECA, haciendo uso de los poderes de imposición que le otorga el Tratado, establece una obligación sobre determinados sujetos, que se fundamenta - en el poder de la Comunidad y cuyo nacimiento no depende de --

actividad concreta alguna de ésta, ni de la producción de un acto ilícito.

El gravamen CECA es un instrumento financiero puro, en cuanto que, a diferencia de otros tributos comunitarios, no se ha creado para intervenir en la economía, sino directa y -- principalmente para sostener las cargas de la Comunidad y en esta función financiera agota su significado esencial. El gravamen CECA se establece sobre la producción del carbón y del acero. Se trata, pues, de un impuesto indirecto sobre la producción, que se transmite a los precios de los productos, etc.

El gravamen CECA es un impuesto especial. El gravamen CECA es un impuesto especial en cuanto recae sobre actividades que tienen lugar en una rama de la producción específica. Su hecho imponible no se define abstractamente respecto a una o varias fases del proceso económico, cualquiera que fuera el objeto del mismo, sino que se refiere a una serie de bienes determinados. Esta estructura crea algunos problemas que deben ser señalados:

1. Como impuesto que grava la producción del carbón y del acero y que sirve para financiar los gastos que una Comunidad internacional ha de realizar para favorecer a la misma rama de producción que se grava, plantea el problema siguiente: las coyunturas desfavorables, en que su tipo de gravamen debiera ser menor y en las que a tipos iguales su rendimiento es inferior, se corresponden con los momentos de mayores necesidades de gastos y viceversa. Se trata, en cierto modo, del fenómeno inverso a la función de estabilizador automático de un impuesto flexible. La especialización de la CECA no permitía otra especie de gravamen. Hubiera sido políticamente inaceptable un gravamen sobre los productos sustitutivos de los productos CECA, -- aun cuando desde esta perspectiva hubiera resultado más racional. La CECA ha obviado las dificultades referidas creando diversos fondos o reservas que evitan incrementar el tipo de gravamen en los momentos de depresión económica del sector. Estos fondos se dotan en las coyunturas altas o normales.

2. Creadas la CEE y el Euratom y, sobre todo, fusionados los ejecutivos de las tres Comunidades y afectado parte del gravamen a la financiación del presupuesto común de las -- mismas, productores y consumidores de carbón y de acero han sugerido que este impuesto suponía una discriminación contra el --

sector, ya que no existen a nivel comunitario otros tributos - equivalentes sobre otros productos, mientras en la actualidad toda la economía se encuentra afectada por las Comunidades europeas.

En el informe del Comité consultivo de la CECA, constituido para examinar los problemas que creaba la fusión de los ejecutivos se han sugerido diversas soluciones:

- la generalización del sistema del gravamen a todos los sectores productivos (propuesta del grupo de trabajadores, temerosos de ver extinguirse la acción social de la CECA al desaparecer este medio de financiación).
- la supresión del gravamen o la desgravación de éste a los contribuyentes en la determinación de los tributos nacionales. La cuota del gravamen CECA sería deducida (desgravada) de las cuotas de los tributos de los Estados miembros (propuesta de los productores de acero).

El gravamen CECA es un impuesto no afectado. Esta característica del gravamen debe ser matizada. De acuerdo con el artículo 50, 1, del Tratado "Los gravámenes se destinarán a cubrir:

- los gastos administrativos previstos en el artículo 78 (9) (del Tratado de París, como los demás artículos a que nos referimos a continuación).
- la ayuda no reembolsable prevista en el artículo 56, referente a la readaptación.
- la fracción de las cargas de sus empréstitos no cubierta con los beneficios de sus préstamos, así como el juego eventual de su garantía a los empréstitos suscritos directamente por las empresas, en relación con las facilidades de financiación previstas en los artículos 54 y 56.

---

(9) El artículo 78 del Tratado establece en su párrafo 2: "Los gastos administrativos de la Comunidad comprenderán los gastos de la Alta Autoridad, incluidos los que se refieren al funcionamiento del Comité Consultivo, así como los del Tribunal, del Secretariado de la Asamblea y del Secretariado del Consejo".

-los gastos consagrados a estimular la investigación técnica y económica en las condiciones previstas en el párrafo 2 del artículo 55."

¿Es esta enumeración limitativa? El texto legal dispone que "los gravámenes se destinarán a cubrir", pero guarda silencio respecto a si pueden utilizarse para financiar otros gastos.

La clave de la solución de este problema puede estar en el artículo 51 del Tratado, donde se establece que "los fondos procedentes de un empréstito no podrán ser utilizados por la Alta Autoridad más que para la concesión de préstamos". Respecto a los empréstitos, el Tratado es, en cambio, terminante, lo que contrasta con la ambigüedad con la que se señala el destino del gravamen. Si se quería afectar éste a los gastos que se enumeran en el artículo 50, ¿por qué no utilizar una fórmula igualmente clara? Pero, además, las únicas fuentes de financiación previstas por el Tratado de París de que puede, con seguridad, disponer la CECA son los empréstitos y el gravamen (las donaciones a las que el Tratado se refiere son eventuales e improbables). Si los empréstitos están claramente afectados a los préstamos, debe entenderse que el gravamen tiene posibilidades más generales de las que una interpretación restrictiva del artículo 50 le concedería y puede ser utilizado para gastos operacionales nuevos en que pudiera incurrirse en desarrollo del Tratado o de sus eventuales modificaciones. La función de la enumeración del artículo 50 es señalar que esos gastos no deben financiarse con empréstitos, aun cuando alguno de ellos esté muy relacionado con la política de préstamos de la Comunidad, sino exclusivamente con el gravamen, a no ser que casuales donaciones -los ingresos por intereses de los fondos constituidos con los ingresos del gravamen no estaban previstos en el Tratado- pudieran ser utilizados junto a éste.

Desde la creación de las otras Comunidades, la CECA, con el producto de su gravamen, participó en la financiación del Tribunal y del Parlamento común. Fusionados los ejecutivos y creado un presupuesto que englobaba, junto a los gastos administrativos y operacionales de otras comunidades, los gastos administrativos CECA, la CECA participa en el mismo con una suma de dieciocho millones de unidades de cuenta procedentes de su gravamen (art. 20.2 del Tratado de Bruselas), cuantía que puede

ser modificada por decisión del Consejo.

Estos dieciocho millones financiarán indiscriminadamente, sin afectación alguna, los gastos de las tres comunidades contenidos en el presupuesto común.

### C) Estructura del gravamen

#### Hecho imponible

El hecho imponible está constituido por la producción de carbón y de acero. El artículo 4 de la Decisión 2/52 de la CECA dispone: "los gravámenes serán debidos por cada empresa sobre el tonelaje de su producción imponible". Las materias cuya producción está sujeta al impuesto se enumeran en el artículo 1 de la misma decisión:

- 1º Briquetas de lignito y semicoque de lignito.
- 2º Hulla de todas clases.
- 3º Arrabio que no sea destinado a la fabricación de lingotes.
- 4º Acero Thomas en lingotes.
- 5º Acero en lingotes que no sea Thomas
- 6º Los productos acabados y los productos finales a que se refiere el anejo 1 del Tratado. (Este anejo define la expresión carbón y acero, enumerando detalladamente los productos a que se aplica el Tratado de París).

Se trata, como adelantamos, de un impuesto a la producción. A diferencia con los impuestos de ventas, los impuestos a la producción gravan también los incrementos de existencias o stocks de las empresas. Este hecho puede crear graves dificultades de liquidez a las empresas, especialmente en momentos de depresión del sector, en que estas existencias alcanzan un nivel elevado. Como el devengo del impuesto no coincide con la obtención de ingresos líquidos por los sujetos pasivos, el pago de la obligación tributaria puede acarrear graves dificultades financieras.

Para corregir este inconveniente, la decisión 4/59 de la CECA introdujo en el texto de la decisión 2/52 un artículo, 4 bis, que dispone: "La Alta Autoridad podrá decidir, si es necesario con efectos retroactivos, que las empresas de determinados

sectores industriales, en las que se hayan constituido stocks - inhabituales, habida cuenta de las condiciones de producción y de suministro ordinarios, se beneficien del pago diferido que - no devengue intereses respecto al cumplimiento del gravamen debido por los productos en stock".

La Alta Autoridad hizo uso de esta autorización en - la Decisión de 21 de enero de 1959 (5/59), permitiendo a las em - presas carboníferas que lo soliciten diferir el pago del impues - to debido por determinados stocks que excedieran los existentes en 31 de diciembre de 1957.

Esta posibilidad no debe interpretarse en modo algu - no como una derogación al carácter de impuesto a la producción del gravamen, sino, simplemente, como una atenuación, en casos excepcionales, de los problemas que esta configuración del he - cho imponible del mismo puede crear a las tesorerías de las em - presas.

#### Sujeto pasivo

Los sujetos pasivos son los titulares, personas físic - cas o jurídicas, de las industrias productoras de carbón y de - acero. "El pago será efectuado -dice el apartado 3 del artículo 4 de la Decisión 2/52 de la CECA- por cada empresa, por el con - junto de los establecimientos que le pertenecen". Pero el mismo precepto establece una excepción a esta regla: "Sin embargo, -- los establecimientos pertenecientes a una empresa situada en el territorio de otro Estado miembro o de un país tercero, efectua - rán por sí mismos los pagos que correspondan a su propia produc - ción".

La asignación de la condición de sujeto pasivo a los establecimientos que, aun sin personalidad jurídica propia en - Derecho privado, dependen de titulares domiciliados en terceros países, pero constituyen una unidad autónoma de producción, ar - moniza perfectamente con las corrientes predominantes en el De - recho tributario internacional, de personalizar e independizar al establecimiento permanente. Desde una perspectiva puramente teórica hubiera sido, en cambio, más lógico no atribuirles este carácter a los establecimientos dependientes de sociedades u -- otros sujetos domiciliados en territorio comunitario, exigiendo en este caso el gravamen a la empresa conjuntamente por todos - sus establecimientos productores. Esta solución hubiera resulta - do congruente con la consideración unitaria del territorio --

comunitario y constituiría un interesante refuerzo a la supranacionalidad del gravamen. La razón de la solución adoptada se encuentra probablemente en que los agentes de la ejecución forzosa del gravamen son los Estados miembros y, por lo tanto, un olvido de las fronteras nacionales hubiera implicado dificultades administrativas en relación con dicha ejecución.

Debe tenerse en cuenta que el sujeto pasivo es la empresa que lleva a cabo la producción material objeto del gravamen, que no siempre coincide con la titular jurídica del resultado de esta producción. En aquellos casos en que la producción se realiza por cuenta ajena, en cumplimiento de un contrato de ejecución de obra, el obligado es el contratista, el ejecutor material. En este sentido la Comunicación de la Alta Autoridad publicada en el Journal Officiel de 6 de noviembre de 1962, aclara: "Los artículos 49 y 50 del Tratado y las Decisiones números 2/52 y 3/53 de la Alta Autoridad precisan netamente que el gravamen se establece sobre la producción. Todo producto sometido al gravamen debe, pues, ser declarado allí donde aparece, incluso cuando la producción ha sido efectuada por cuenta de un tercero".

#### Base imponible y tipo de gravamen

En cumplimiento de lo dispuesto por el Tratado de París, la base del gravamen CECA debe estar constituida por los valores medios -no los valores efectivos- de los productos gravados y estructurarse de forma que se evite la imposición acumulativa. El tipo debe establecerse sobre esta base.

La Decisión 2/52 de la CECA, respetando el Tratado, establece el siguiente procedimiento de fijación de bases y cuotas:

La Alta Autoridad, teniendo en cuenta los datos estadísticos por ella recogidos, deberá obtener los valores medios -por tonelaje de cada uno de los productos sujetos, dividiendo el valor global comunitario estimado de los ingresos netos en fábrica por la producción de la Comunidad (art. 2, 1). Igualmente calculará las cantidades medias de los productos sometidos al gravamen necesarios para la producción de cada producto gravado (artículo 2, 2). Por último, la Alta Autoridad confeccionará un baremo en que se fijen, en unidades de cuenta, la cuota del gravamen que corresponde por tonelada producida de cada producto sujeto - (art. 2, 3). Esta cuota resultará de aplicar el tipo de gravamen

proporcional que corresponde al ejercicio al valor medio de una tonelada de cada producto, después de deducir el valor medio de los productos gravados que intervienen en su producción.

La decisión 3/52 de la CECA, que se ha ido modificando siempre que se ha decidido un tipo de gravamen proporcional-nuevo o han cambiado los valores que intervienen en el cálculo-del baremo final, contiene todas las menciones referidas.

En nuestra opinión, a efectos externos, es decir, en relación con el valor vinculante respecto a terceros de las disposiciones que establecen y regulan el gravamen, únicamente resulta relevante el baremo en que se fijan de manera definitiva-las unidades de cuenta a satisfacer por cada tonelada producida. Queremos con esto decir que tanto el tipo proporcional general-como las reglas para la fijación de los valores medios por tonelada y los de porcentajes de deducción por productos intermedios no son más que datos auxiliares para la fijación de tal gravamen, que sólo obligan a la Alta Autoridad para la confección del baremo.

Consiguientemente, la base imponible o parámetro de este impuesto está constituida por las cantidades en toneladas producidas y el tipo de gravamen tiene carácter específico y se establece en unidades de cuenta por tonelada.

El baremo fijado por la Decisión de 22 de diciembre de 1972 siguiendo la técnica habitual se inserta en la decisión-3/52 de la CECA. Este baremo que corresponde a un gravamen proporcional ad valorem del 0,29 por 100, es el siguiente:

Una tonelada de	U.C.
Briquetas de lignito <sup>o</sup> semicoque de lignito <sup>1</sup> .....	0,0339
Hulla de todas clases <sup>2</sup> .....	0,0526
Arrabio distinto al destinado a la fabricación de lingotes .....	0,1617
Acero Thomas en lingotes .....	0,1931
Acero en lingotes que no sea acero Thomas .....	0,2667
Productos siderúrgicos acabados y finales .....	0,1010

1. Para asegurar las deducciones previstas en el artículo precedente, el gravamen arriba fijado será aplicado al tonelaje de briquetas de lignito y semicoque de lignito reducido en el 3 por 100.



2. Para asegurar las deducciones previstas en el artículo precedente, el gravamen fijado arriba será aplicado al tonelaje de hulla, reducido en el 12 por 100.

Puede observarse que la técnica empleada cambia según se trate de productos carboníferos o no. Como los productos intermedios gravados que se emplean en la producción de cada clase de carbón sujeta son de la misma especie que el producto final, es decir, que para la reproducción de briquetas de lignito y semicoque de lignito serán autoconsumidos estos mismos productos y para la producción de hulla se empleará igualmente hulla, el procedimiento utilizado para evitar la imposición acumulativa es muy simple: utilizar como parámetro la cantidad producida menos aquella autoconsumida. Como se estima que para producir una tonelada de briquetas de lignito y semicoque de lignito son necesarias como media 0,03 toneladas de ese mismo producto, a la producción total se restará el 3 por 100 de la misma. En el caso de la hulla el tanto por ciento que se resta es el de 12, porque se estima que cada tonelada final de hulla producida requiere como media un autoconsumo de 0,12 toneladas de hulla.

Como el fenómeno de autoconsumo del mismo producto final no se da para los demás productos gravados, la deducción necesaria para evitar la cascada o gravamen doble de un mismo valor por el gravamen CECA es más complicada. En estos casos se ofrecen en el baremo las cantidades definitivas a ingresar por tonelada, en cuyo cálculo ya ha sido apreciado el valor medio de las cantidades de otros productos gravados que intervienen en su fabricación.

La existencia de estas deducciones ha hecho a muchos ver en el gravamen CECA el primer ejemplo de impuesto sobre el valor añadido en Europa. Téngase en cuenta que el impuesto sobre el valor añadido fue establecido en Francia, primer país europeo en adoptar este tributo, por Ley de 10 de abril de 1954.

Efectivamente, en el gravamen CECA se logra el efecto más característico del impuesto sobre el valor añadido: la evitación de las imposiciones acumulativas. Pero este logro se realiza en el gravamen CECA en un contexto muy diferente al del impuesto sobre el valor añadido tal como éste ha sido estructurado por las directrices del Consejo de Ministros de las Comunidades y adoptado en gran parte de los países europeos. El grava

men CECA es un impuesto a la producción, por tanto unifásico y - especial. Para evitar el efecto de cascada ha bastado:

- no gravar directamente ciertos productos que han de intervenir en la fabricación de otros del sector sujetos al impuesto. Este es el caso del arrabio, del que sólo está gravada la producción que no se destina a la fabricación de lingotes.
- deducir la parte de la producción que se considera será autoconsumida para la obtención de productos gravados.
- fijar el tipo específico de ciertos productos después de deducir del mismo la cuota satisfecha por los productos gravados.

El gravamen CECA consigue evitar con extraordinaria sencillez la acumulación de gravámenes sin tener que montar un sistema de deducciones financieras innecesarias porque los bienes de capital sólo remotamente están afectados por el gravamen y limitando las deducciones físicas al reducidísimo grupo de los productos gravados. El impuesto sobre el valor añadido es, en cambio, un impuesto general y multifásico sobre las ventas y los servicios que, para conseguir equivalentes efectos, debe adoptar una estructura y utilizar unos mecanismos considerablemente más complicados.

El baremo de tipos específicos, como hemos dicho, es el resultado de una operación matemática que tiene en cuenta elementos mecánicamente determinados, datos estadísticos y elementos autónomos, frutos de una decisión. Cualquier modificación en los valores derivados de los datos estadísticos debería reflejarse en el baremo, pero para evitar excesivas variaciones de éste se ha preferido que éstas no se lleven a cabo hasta que la alteración de los elementos básicos no alcancen un valor significativo. El artículo 3 de la Decisión 2/52 de la CECA establece a este respecto: "La Alta Autoridad modificará el baremo cuando compruebe una variación del 10 por ciento del valor medio de alguno de los productos respecto al valor considerado anteriormente".

El elemento voluntarista es el tipo de gravamen proporcional sobre el que ha de recaer la decisión de la Alta Autoridad. Este tipo de gravamen constituye a efectos internos y exter

nos, por sus repercusiones sobre el baremo, el elemento clave del sistema.

Este tipo de gravamen, de acuerdo con el Tratado, - deberá fijarse anualmente, si bien, dada la técnica empleada de - insertar sucesivas modificaciones en la decisión 3/52 de la CECA que lo estableció por primera vez, su fijación tácita nos parece perfectamente válida. Bastará con no dictar decisión alguna al - respecto para que el tipo vigente para el ejercicio anterior sea aplicable al ejercicio en curso.

El empleo del singular en el Tratado en su referen- cia al tipo de gravamen, en el artículo 50, ap. 2; parece descar- tar la posibilidad de que sean utilizados diversos tipos dentro - de un mismo ejercicio. La Alta Autoridad, sin embargo, no ha en- contrado obstáculo alguno para prever la aplicación de diferentes tipos, siempre uniformes en relación con los distintos productos, dentro de un ejercicio económico. No parece, en cambio, probable que se establezcan tipos diferentes según los productos grava- dos. Hasta la fecha, la Alta Autoridad no ha fijado más que un - tipo único en relación con los objetos del gravamen. La posibili- dad legal de que en el futuro obre de otra manera es muy dudosa. El aludido empleo del singular por el Tratado, al referirse al - tipo de gravamen, podría constituir un argumento en contra. De - todas formas, las complejidades técnicas y las distorsiones eco- nómicas que la multiplicidad de tipos llevaría consigo hacen de- saconsejable este fenómeno.

#### D) Gestión y recaudación del gravamen.

Jean Monnet, con ocasión de su discurso sobre la - situación de la Comunidad y comunicación del primer estado de -- previsión de la misma, afirmaba: "El primer impuesto europeo no necesitará la creación de una administración europea". Esta afir- mación hay que acogerla con algunas reservas. El gravamen CECA - tiene una oficina en la Comisión de las Comunidades europeas y - funcionarios de la Comisión realizan las inspecciones necesarias para su control.

Con sus palabras, Jean Monnet ponía de relieve la simplicidad administrativa del gravamen gracias al sistema adop- tado de declaración e ingreso por el contribuyente, sistema que en el presente se utiliza para la mayor parte de los impuestos - en los países industrializados.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la -  
Decisión 2/52, las empresas gravadas deberán transferir a las -  
cuentas postales o bancarias abiertas a nombre de la Alta Autori-  
dad en cada Estado miembro las sumas debidas en razón del grava--  
men. El pago es exigible a partir del día 25 de cada mes por la -  
cuota devengada en el mes precedente. Con anterioridad al pago, el  
día 20 de cada mes, estas mismas empresas deberán declarar la pro-  
ducción gravada que corresponde al mes anterior (art. 5 de la De-  
cisión 3/53).

El pago no ha de realizarse si la cantidad a ingresar  
no excede de 100 unidades de cuenta.

Las declaraciones de las empresas pueden ser objeto de  
comprobación, que realizará la Alta Autoridad (ahora la Comisión)  
a través de sus inspectores en la sede de las sociedades y en las  
mismas fábricas. Los agentes que llevan a cabo estos controles go-  
zan de los mismos derechos y poderes que los funcionarios de la -  
administración fiscal de los Estados miembros. No obstante, estos  
inspectores deberán limitarse a informar a la Comunidad de sus -  
gestiones, ya que carecen de poder para determinar, contradicto--  
riamente con la empresa, la producción de ésta.

Si se comprueba la falsedad de la declaración de una -  
empresa o si ésta, pura y simplemente, no realiza la declaración  
ni el pago, la Comisión fijará la cuantía de la cuota tributaria  
de oficio, teniendo en cuenta el informe de sus inspectores.

El artículo 6 de la Decisión 3/52 establece como san--  
ción por incumplimiento de las obligaciones fiscales el 1 por 100  
de la cuota tributaria debida el día 5 del mes siguiente a cuando  
ésta debió ser pagada. Esta suma será incrementada por suplementos  
del 1 por 100 por cada mes de retraso en el pago, a contar del ci-  
tado día 5. Esta sanción se encuentra dentro del límite máximo -5  
por 100 por trimestre de retraso- que fija el artículo 50,3, del  
Tratado.

La Alta Autoridad puede, si los créditos tributarios -  
de la CECA no le son satisfechos, recurrir a la ejecución forzosa.  
A estos efectos es de aplicación el artículo 92 del Tratado de --  
acuerdo con el cual, las "decisiones de la Alta Autoridad referen-  
tes a obligaciones pecuniarias constituyen título ejecutivo". La  
ejecución forzosa habrá de ajustarse a lo que para la misma pre--  
vén los sistemas jurídicos de cada uno de los Estados miembros.

El artículo 92 del Tratado de París exige únicamente para que se lleve a cabo la ejecución que un ministro de cada Estado miembro, cuya competencia haya sido fijada al efecto, dicte el exequatur. Este acto no estará condicionado más que por la comprobación de la autenticidad de las decisiones de la Alta Autoridad, sin que las administraciones nacionales puedan entrar en el examen de fondo de las mismas.

Los contribuyentes pueden recurrir contra los actos de la Alta Autoridad dictados en la aplicación del gravamen de acuerdo con las normas generales relativas a la competencia del Tribunal de Justicia de las comunidades contenidas en el artículo 33 del Tratado CECA.

La ejecución forzosa sólo podrá suspenderse por una decisión del Tribunal de Justicia de las Comunidades (art. 92 del Tratado CECA).

E) Los fondos de la CECA y los nuevos países miembros de las Comunidades europeas.

La CECA ha constituido con su gravamen diversos fondos con objeto de reforzar su garantía en las operaciones de crédito, de atender a ciertas finalidades sociales y de no tener que elevar el tipo de gravamen de su impuesto en momentos económicamente adversos para las empresas. Los nuevos países miembros, cuyas empresas no han sufrido la carga del gravamen sobre la producción del carbón y del acero, deberán contribuir a estos fondos para poder gozar en justicia de sus beneficios.

Al incorporarse los nuevos miembros a la CECA, se vieron sujetos al gravamen sobre la producción del carbón y acero. El protocolo nº 24 del Tratado de adhesión preveía también una contribución de los nuevos miembros para el sistema de fondos de reserva de la CECA de 58.875.000 unidades de cuenta que debería ser pagada en tres plazos anuales iguales, comenzando desde la adhesión. Las respectivas contribuciones deberían haber sido:

-Reino Unido	96,8 %
-Noruega	2 %
-Dinamarca	1,1 %
-Irlanda	0,1 %

Como consecuencia sin embargo, de los ajustes producidos con ocasión de no haber ingresado Noruega, la cifra global de contribución fue reducida a 57.713.000 unidades de cuenta.

ta, quedando las respectivas participaciones como sigue:

-Reino Unido .....	98,77%
-Dinamarca .....	1,1 %
-Irlanda .....	0,13%

2. Impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos de los funcionarios y agentes de las comunidades europeas.

Las Comunidades perciben un impuesto progresivo sobre los sueldos, salarios o emolumentos de sus funcionarios y agentes, impuesto que tiene en cuenta la situación personal y familiar de los sujetos pasivos y se estructura de manera equivalente al impuesto global o general sobre la renta de las personas físicas de los sistemas fiscales nacionales.

A) Fundamento y antecedentes del Impuesto.

En los Protocolos sobre las inmunidades y privilegios de cada Comunidad, anejos a sus Tratados constitutivos, así como en el Protocolo equivalente, anejo al Tratado de Bruselas del 1965 estableciendo un Consejo Único y una Comisión Única de las Comunidades europeas, aplicable a las tres Comunidades, se declara la exención en los impuestos directos de los países miembros de los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comunidades. Esta exención no es más que la recepción en las Comunidades europeas de una práctica internacional con arreglo a la cual quedan exentas de la imposición directa nacional las retribuciones pagadas por los organismos internacionales.

La rareza de las organizaciones internacionales en el pasado, y la falta de precedentes al respecto, condujo a aplicar a los funcionarios de éstas los privilegios que de antiguo gozan los diplomáticos. La extensión de los privilegios diplomáticos a los funcionarios internacionales carece de fundamentos sólidos, al menos en materia impositiva, si se tienen en cuenta las profundas diferencias de situación entre unos y otros:

Los diplomáticos, exentos de los impuestos directos en el país ante cuyo gobierno están acreditados, no lo están en cambio en el país de procedencia. La exención que se otorga a los funcionarios internacionales por las retribuciones de la organización en que prestan sus servicios puede incluir la de los impuestos del país de que son nacionales o residentes de origen, además de la del país en que tiene su sede la organización. La de los primeros es una exención relativa, la de éstos una exención total

La debilidad del argumento analógico ha conducido a la búsqueda de otros argumentos para mantener el privilegio, privilegio que constituye una descarga presupuestaria para las organizaciones internacionales en cuanto permite a éstas actuar con ventaja en el mercado de trabajo.

Se ha mantenido que la exención de los impuestos directos en el Estado sede de la organización internacional resulta necesaria para la independencia de los funcionarios en el desempeño de su cargo. Esta independencia podría verse amenazada por coacciones impositivas si no se otorgara la aludida exención: Este argumento carece de sentido en los modernos Estados de Derecho, en cuyo territorio se encuentran la mayor parte de los organismos internacionales. También se ha dicho que con la exención se evita un injustificado beneficio recaudatorio a los Estados que albergan los establecimientos internacionales. La injustificación referida es extraordinariamente dudosa teniendo en cuenta que, al otro lado de la balanza, se sitúan las cargas públicas adicionales que - su hospitalidad acarrea a los Estados en que las organizaciones internacionales realizan sus actividades.

Un argumento más técnico y más razonable, cuyo valor se ha puesto de manifiesto cuando el problema ha sido planteado en relación con la Organización de las Naciones Unidas se refiere a la igualdad de tratamiento de los funcionarios de una misma organización. Si la exención no se concediera, podría suceder que funcionarios en idénticas circunstancias obtendrían salarios netos diferentes. El problema se plantea cuando los funcionarios de una organización son gravados por los Estados de sus residencias de origen o, en otro caso, cuando la organización sitúa sus establecimientos en diferentes Estados: El problema se agrava sobre todo cuando el Estado en cuyo territorio está la sede de la Organización, como es el caso de los Estados Unidos, limita la exención a quienes no son sus propios ciudadanos.

Pero este argumento es sólo válido si se entiende que debe prevalecer la relación funcionario-organización internacional sobre la de funcionario- país de origen o de residencia. ¿Por qué debe preocupar más la igualdad de trato entre funcionarios de un organismo internacional que la igualdad de trato tributaria entre ciudadanos o residentes de un mismo Estado?

Ideologías tan débiles no bastan para neutralizar el extraordinario significado político y ético de una exención del

impuesto sobre la renta. Las corrientes predominantes en el pensamiento financiero son radicalmente adversas a todas las exenciones, sean cuales sean las razones que las motivan. La opinión pública, los ciudadanos no exentos, no aceptan fácilmente que en su comunidad exista un grupo de privilegiados que no tengan que soportar las cargas públicas que tan pesadamente gravitan sobre ellos.

En este contexto encuentra su significado el establecimiento de un gravamen sobre los sueldos y salarios pagados por las organizaciones internacionales, gravamen que se recauda en favor de dichas organizaciones: Permite la continuación de una práctica que proporciona ventajas financieras a estas entidades, satisface el principio de igualdad de trato entre los funcionarios de una organización internacional y no crea un privilegio fiscal con sus corolarios políticos y sociales. Este impuesto puede, pues, manteniendo las ventajas de la exención, anular la resistencia de los Estados a concederla.

El impuesto sobre los sueldos y salarios de los funcionarios de las organizaciones internacionales puede aportar, además, otros beneficios:

- el impuesto perfecciona la aplicación del principio de universalidad presupuestaria, enriqueciendo el documento del presupuesto, reflejo de la actividad financiera de la organización internacional. La exención, si no va acompañada del impuesto, es un beneficio económico, una especie de ingreso invisible no recogido en el presupuesto de ingresos y que, paralelamente, no tiene contrapartida en el de gastos. Con el impuesto, su producto estimado figura entre los ingresos de la institución a un tiempo que en los gastos presupuestarios figura la totalidad de los sueldos y salarios brutos. El valor político y la significación económica del presupuesto es, con el impuesto, más completa.

- el impuesto permite la adaptación de las organizaciones internacionales a la política económica de los Estados que las acogen. Este punto, que ha sido puesto de manifiesto en un magnífico informe sobre esta materia del Comité Fiscal de la OCDE, tiene considerable interés teórico. Si en el Estado en que se



encuentra la sede de una organización internacional, para hacer frente a una situación inflacionista, se elevan los tipos del impuesto sobre la renta, el impuesto que grava los sueldos de los funcionarios podrá ser igualmente elevado. De esta forma, la organización internacional podrá colaborar a la restitución del equilibrio económico a un tiempo que se evita que se produzca un escandaloso desnivel entre las rentas de los funcionarios de la organización y los demás residentes en el país. El impuesto podrá igualmente adaptarse a los cambios que se produzcan en la estructura tributaria del país en que se encuentra la organización internacional. En el informe del Comité Fiscal de la OCDE se cita el caso de que se opere un desplazamiento de la imposición directa a la indirecta. El incremento de los precios que la elevación de la imposición indirecta motiva podría ser compensado por la reducción del impuesto sobre salarios y sueldos de los funcionarios, de la misma manera que para los demás residentes del país se compensa con una disminución del impuesto sobre la renta. No cabe duda que idénticos resultados pueden conseguirse con una adecuada política de salarios, pero el impuesto ofrece mayor flexibilidad. Su variación en perjuicio de los funcionarios puede ser más aceptable e interviene de manera más explícita. Las ideas -- apuntadas sólo tienen sentido cuando todos o una gran mayoría de los funcionarios de una organización internacional residen en el mismo país. En organizaciones dispersas en varios países, aun cuando teóricamente sea posible llevar a cabo una política semejante, la aplicación de tipos de gravamen diferentes según el país de residencia de los funcionarios ofrece enormes inconvenientes prácticos.

El mecanismo, exención de impuestos nacionales-imposición por la organización internacional, ofrece una significación especial en aquellas organizaciones internacionales que, como -- las Comunidades europeas, profesan una vocación de integración -

política. Con la exención de los funcionarios de los impuestos nacionales y la imposición comunitaria se cortan vínculos tributarios nacionales y se crean vínculos comunitarios. Se trata de una especie de reconocimiento de un status propio para quienes sirven a estas organizaciones, de una ciudadanía fiscal -- comunitaria.

Si descartamos la aplicación excepcional de un impuesto similar por la Organización Internacional del Trabajo -- durante la época en que ésta situó su sede en Canadá a causa -- de la Segunda Guerra Mundial, el precedente del tributo que -- consideramos se encuentra en el ordenamiento de la Organiza-- ción de las Naciones Unidas. El establecimiento de este tribu-- to por la ONU fue más bien fruto del oportunismo político de -- la organización que de la aceptación de sus fundamentos técni-- cos o éticos. El 13 de febrero de 1947 se firmó el convenio -- sobre privilegios e inmunidades de la Organización de las Na-- ciones Unidas, en el que se eximían las retribuciones satisfe-- chas por éstas a sus funcionarios de los impuestos sobre la -- renta de los países miembros. Los Estados Unidos, cuya legisla-- ción no permite la exención de los salarios y sueldos de los -- funcionarios internacionales cuando éstos son sus propios ciu-- dadanos, no se adhirió a dicho convenio. Se producía, pues, -- una notable diferencia de retribuciones netas entre los funcio-- narios del Secretariado de la ONU con sede en Nueva York, se-- gún fueran o no ciudadanos de los Estados Unidos. Para resol-- verlo tuvieron que concederse compensaciones económicas a los funcionarios en desventaja. Se pensó entonces que, teniendo en cuenta el sistema vigente en los Estados Unidos de conceder de-- ducciones en el Income Tax, en razón de los impuestos pagados por los ciudadanos americanos a Estados extranjeros, si se gra-- vaban los salarios y sueldos pagados por la ONU con un impuesto -- con tipos similares al Income Tax podría resolverse el problema. Las dificultades no fueron resueltas, pero quedó creado el pri-- mer impuesto permanente sobre los sueldos y salarios de los fun-- cionarios internacionales establecido y recaudado por la misma Organización a que pertenecen.

Gran número de organizaciones europeas han adoptado igualmente este impuesto a lo largo de los años cincuenta y se-- senta.

En lo que respecta a las Comunidades europeas, debe

señalarse que en el artículo 11 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de la CECA, anejo al Tratado de París de 1951, se disponía: "Sobre el territorio de cada uno de los Estados miembros, los miembros de la Alta Autoridad y los funcionarios de la Comunidad":

.....  
 "b) Estarán exentos de todo impuesto sobre los sueldos y salarios pagados por la Comunidad."

Pero esta exención no iba acompañada de atribución alguna de poder para establecer un impuesto sobre estos salarios y sueldos en beneficio de la Comunidad. Michel Debré, en calidad de parlamentario de la Asamblea de la CECA, se dirigió a la Alta Autoridad sobre la posibilidad del establecimiento de un impuesto de este tipo. Constituyó ésta la pregunta número 1 de un parlamentario en la Asamblea de las Comunidades. La respuesta fue que la Comunidad no disponía, dado el silencio del Tratado y protocolo sobre este extremo, de poderes suficientes para establecer dicho gravamen. La CECA no contó, pues, con este gravamen en los primeros años de su funcionamiento.

En los protocolos sobre los privilegios e inmunidades de los funcionarios, anejos a los Tratados constitutivos de la CEE y del Euratom, se establece igualmente la exención de los sueldos, salarios y emolumentos pagados por cada una de estas Comunidades, pero la exención se acompaña con la obligación de estas comunidades de establecer un impuesto sobre las retribuciones de sus funcionarios.

En dichos protocolos se exigía que el impuesto sea establecido en el plazo de un año, a contar desde la entrada en vigor de los Tratados.

En cumplimiento de esta obligación, se publicó en el Journal Officiel de las Comunidades de 14 de junio de 1962 el reglamento 32 CEE y 12 CECA, con aplicación retroactiva a contar del 1 de enero del mismo año, en el que "se establecían las condiciones y el procedimiento de aplicación del impuesto establecido en ejecución del artículo 12,1 de los protocolos sobre los privilegios e inmunidades de la Comunidad económica europea y de la Comunidad europea de energía atómica". Este mismo año, y con efectos también a partir del 1 de enero, se estableció un mecanismo de ajuste de los salarios y sueldos de la CECA, de efectos sustancialmente idénticos a los impuestos referidos de la CEE y del Euratom.

B) Los poderes y competencias comunitarios para el establecimiento del impuesto.

El régimen vigente del impuesto sobre salarios y sueldos de los funcionarios de las Comunidades tiene su base legal en el Tratado que constituye un Consejo único y una comisión única de las Comunidades europeas, firmado en Bruselas el 8 de abril de 1965 y en el artículo 13 de su Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades. El artículo 24 del Tratado formaliza una unificación del status de los funcionarios cuya realización de hecho había comenzado años antes, disponiendo: "Los funcionarios y otros agentes de la Comunidad europea del carbón y del acero, de la Comunidad económica europea y de la Comunidad europea de energía atómica serán, a la entrada en vigor del presente Tratado, funcionarios y otros agentes de las Comunidades europeas y formarán parte de la administración única de estas Comunidades". Esta unificación obligaba a un régimen legal único, previsto en el apartado siguiente del mismo artículo, el cual fija la competencia del Consejo para, a propuesta de la Comisión y por mayoría cualificada, adoptar el estatuto de los funcionarios de las Comunidades europeas, así como un sistema único de privilegios e inmunidades, en cuyo contexto se sitúa el impuesto que estudiamos.

En el artículo 13 del Protocolo se reproducen los artículos 12 de los protocolos aplicables a la CEE y al Euratom, suprimiendo por innecesaria la exigencia de que el impuesto sea establecido en el plazo de un año. Este artículo 13 dispone:

"En las condiciones y conforme el procedimiento fijado por el Consejo decidiendo a propuesta de la Comisión, los funcionarios y otros agentes de las Comunidades quedarán sometidos, en beneficio de éstas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por ellas."

"Estarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comunidades."

Conviene poner de relieve la ambigüedad en la atribución de poderes y competencias a los órganos de las Comunidades. Los funcionarios serán sometidos -exige el artículo 13 del Protocolo- a un impuesto en las condiciones y siguiendo el procedimiento que el Consejo decida. Estas condiciones y estos procedimientos suponen el establecimiento efectivo del impuesto o se considera establecido éste por el Protocolo y no son más que las normas de desarrollo que regulan su aplicación? Esta última solu

ción parece estar de acuerdo con el artículo 1 del Reglamento de 29 de febrero de 1968 (Regl. 260/68 del Consejo) "fijando las -- condiciones y el procedimiento de aplicación del impuesto". Este artículo dispone que "el impuesto sobre los sueldos,... instituído por el artículo 13, párrafo primero del protocolo... se deter<sup>3</sup>minará en las condiciones y se recaudará según el procedimiento previsto en el presente reglamento". ¿Debe interpretarse la ex-- presión "instituído por el artículo 13 del Protocolo" en el sentido de que no es el Consejo quien establece el impuesto? Creemos que esta interpretación es insostenible en cuanto que en el pro<sup>3</sup>toloco no se contienen los elementos esenciales del tributo sino una referencia al hecho imponible del mismo. Ni siquiera se indi<sup>3</sup>ca si debe tratarse de un impuesto progresivo o no, si se tendrá en cuenta la situación familiar y personal del sujeto pasivo, -- etc. Creemos que sean cuales sean las palabras empleadas, el im<sup>3</sup>puesto se establece por un órgano de las Comunidades, el Consejo a propuesta de la Comisión. En el Protocolo no se insta<sup>3</sup>ura im<sup>3</sup>puesto alguno, sino que se atribuyen poderes para instaurarlo a las Comunidades y se obliga a sus órganos a que lo establezcan.

### C) Caracteres del impuesto.

El impuesto vigente sobre los sueldos y salarios de los funcionarios y agentes de las Comunidades, establecido y regulado en el citado Reglamento del Consejo de 24 de febrero de 1968, 260/68, CECA, CEE, EURATOM, es un impuesto sobre la renta, especial, progresivo, y muy subjetivo.

Es un impuesto sobre la renta porque grava ingresos netos de los contribuyentes, constituídos por sus sueldos y sala<sup>3</sup>rios. Cualquiera de los numerosos conceptos de renta recogidos -- por las legislaciones o por la doctrina científica incluyen las retribuciones del trabajo personal.

Es un impuesto especial, que no grava la totalidad de las rentas de una persona, sino un tipo concreto de éstas: los -- emolumentos, sueldos y salarios satisfechos por las Comunidades. Se asemeja -- en esto a los impuestos de producto o cedula-- res. Las demás rentas de los funcionarios comunitarios no están sujetas al impuesto percibido por las Comunidades.

Es un impuesto progresivo, ya que aumentan sus tipos de gravamen cuando la renta que constituye la base se eleva. Se emplea, como veremos, la técnica de la progresividad por escalo--

nes de renta para evitar que se produzcan altos tipos marginales. Buena parte de la doctrina financiera juzga incompatibles un gravamen parcial sobre la renta con aplicación de tipos progresivos. Sólo cuando se somete a un impuesto la renta global de un sujeto se dispone de una magnitud significativa a la que se puede gravar progresivamente. Los principios de equidad horizontal y vertical resultan violados en cuanto puede corresponder una cuota tributaria igual o más elevada a un contribuyente que no disponga de más renta que la sujeta respecto a otro para el que la renta gravada es una parte insignificante de su renta total.

En defensa de la utilización de la progresividad en este impuesto, recordemos que a las Comunidades no se le han atribuido otros poderes de imposición sobre la renta que los que dispone para establecer el impuesto que consideramos. La materia imponible en el terreno de la imposición sobre la renta se reduce para ellas a los sueldos y salarios que satisfacen. Si la Justicia tributaria se identifica para las Comunidades con la aplicación de tipos progresivos, aún con posible conciencia de no establecer el sistema perfecto, han optado válidamente por el que más se acerca a su ideal de justicia.

El empleo de tipos progresivos en este gravamen parcial puede igualmente justificarse en razón de la "regla de la normalidad de los casos". En esta regla apoya Sainz de Bujanda la posibilidad de aplicar tipos de gravamen progresivos en impuestos de producto sin contravenir los postulados de la justicia tributaria. Aplicando esta regla a este impuesto podemos afirmar que si el caso normal es que el funcionario no reciba más rentas que los salarios y sueldos que las Comunidades les satisfacen o, lo que es sustancialmente igual, que estas rentas son sólo insignificanamente aumentadas normalmente por las procedentes de otras fuentes -lo que posiblemente es realista-, la aplicación de tipos de gravamen progresivos a las mismas no puede considerarse como descabellado o injusto.

Es un impuesto considerablemente subjetivado, en cuanto se tienen en cuenta las condiciones personales o familiares de los sujetos pasivos en la determinación de la base liquidable. La cuantía de la cuota depende, pues, de dichas condiciones.

D) La estructura del impuesto sobre los sueldos, salarios y emo-

lumentos de los funcionarios y agentes de las Comunidades europeas. Hecho imponible y sujeto pasivo.

El hecho imponible está constituido por la percepción, por alguna de las personas que se citan en el artículo 2 del Reglamento 260/68, "de sueldos, salarios y emolumentos de cualquier naturaleza satisfechos por las Comunidades (art. 3,1, Regl. 260/68).

El artículo 2 referido desempeña la doble función de definir el hecho imponible y de determinar a los contribuyentes por el impuesto:

"Están sujetos al impuesto:

- las personas sometidas al estatuto de funcionarios o al régimen aplicable a los otros agentes de las Comunidades, comprendidos los beneficiarios de la indemnización por retiro en interés del servicio, con excepción de los agentes locales.
- los beneficiarios de las pensiones de invalidez, de retiro y de sobrevivencia satisfechas por las Comunidades;
- los beneficiarios de la indemnización por cese definitivo prevista en el artículo 5 del Reglamento (CEE, Euratom, CECA, número 259/68 del Consejo)".

Los artículos 11 y 12 del Reglamento 260/68 asimilan a las personas citadas anteriormente, a efectos del impuesto:

- a los miembros de la Comisión;
- a los jueces, abogados generales, al escribano y a los informadores adjuntos del Tribunal de Justicia;
- a los miembros de la Comisión de Control de cuentas, y
- a los miembros de los órganos de gobierno del Banco europeo de inversión, a los miembros del personal de dicho Banco y a los beneficiarios de las pensiones -- que esta institución satisfaga en cuanto estén comprendidos en las categorías que determine el Consejo.

Las referidas personas son los contribuyentes por este impuesto, pero no resultan directamente obligadas a realizar pago alguno, ya que, de acuerdo con el artículo 8 del Reglamento 260/68, "el impuesto se percibe por vía de retención en la fuente".

Cada una de las personas citadas en los artículos 2,11 y 12 del Reglamento 260/68 es contribuyente por todos los sueldos, salarios y emolumentos que recibe de las Comunidades, sea cual -

sea la naturaleza de éstos y la institución de donde provengan. A la suma de estos ingresos se aplica la escala progresiva de gravamen.

Debemos señalar que el impuesto es individual y no familiar. No deben agruparse los ingresos de los miembros de una familia. Sólo se tiene en cuenta a la familia a efectos de ciertas deducciones de la base para la subjetivación del impuesto.

Debemos llamar la atención sobre la inclusión de los pensionistas y de las pensiones de invalidez, retiro y sobre vivencia. No se ha limitado el gravamen a las percepciones obtenidas cuando el contribuyente está en servicio activo, sino que se ha extendido a las pensiones y a otras prestaciones asimiladas.

Se ha interpretado, pues, en un sentido amplio, la expresión "sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por la Comunidad" a que se refiere el Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de los funcionarios que atribuye a las Comunidades el poder para establecer el impuesto. Consecuentemente, el Reglamento de 25 de marzo de 1969 (Regl. número 549/69 Euratom, CEE, CECA del Consejo) interpreta la disposición del Protocolo en que se eximen de los sistemas tributarios nacionales dichos sueldos, salarios y emolumentos, incluyendo entre los mismos las pensiones y prestaciones asimiladas.

Señalemos, además, que el artículo 3,5 del Reglamento 260/68 dispone la exclusión de la base del impuesto de las "retenciones en la remuneración de los contribuyentes en razón de las pensiones y retiros ...". La no deducción de la base de estas retenciones, hubiera supuesto el sometimiento de una misma renta a un doble gravamen. En un sistema en que se grava a un tiempo las rentas procedentes de otros factores, además de las rentas de trabajo, la exclusión de tales cotizaciones podría considerarse dudosa en cuanto sería posible entenderlas como inversiones cuyos frutos fueran las pensiones posteriores que como rentas entrarían de nuevo en la base del impuesto. En el impuesto que estudiamos esta interpretación no nos llevaría al doble sometimiento de cotizaciones y pensiones sino al gravamen de las primeras como rentas de trabajo y a la no sujeción de las segundas como rentas de capital. Esta solución teóricamente justificable no sería la más acertada. Las pensiones no podrían



en ningún caso ser consideradas como puras rentas de capital, - fruto posterior de las cotizaciones, ya que éstas sólo parcialmente contribuyen a hacerlas posible. Una solución de este género llevaría consigo la sujeción total al impuesto comunitario - de las cotizaciones -es decir, de los salarios y sueldos retenidos en concepto de contribución al régimen de pensiones- y la - exención de una alícuota de las pensiones -las derivadas de las cotizaciones- y el gravamen por los Estados miembros de la misma alícuota.

Deben, pues, considerarse las pensiones como un salario diferido, hecho posible por las aportaciones de las Comunidades y de los beneficiarios, y ser gravadas como tal salario, como se hace en el Reglamento que exponemos, en el momento en que se hacen efectivas.

Pero debemos observar que se deducen tanto las retenciones en razón del régimen de pensiones, como en razón de la - seguridad social. En cambio, como veremos, se deducen de la base del impuesto las prestaciones por causa de enfermedad, derivadas del sistema de seguridad social de las Comunidades. Esta deducción no podría ser defendida en base a la argumentación empleada. Creemos, no obstante, que es una deducción correcta, no como resultante del mecanismo técnico del impuesto, sino entendida en el contexto de la subjetivación del gravamen. Sobre este punto volveremos más abajo.

La base imponible.

La base de este impuesto está constituida por los - sueldos, salarios y emolumentos de toda naturaleza a los que - nos hemos referido anteriormente. Está constituida por todas - las prestaciones monetarias netas que como retribución de servicios satisfacen las Comunidades. De las prestaciones monetarias que las Comunidades realizan habrán de excluirse o deducirse, - pues, aquellas cantidades que no constituyen renta neta, percibidas para hacer posible el trabajo causa de la retribución. -- Cantidades que habrán de determinarse directa o presuntamente. Además, habrán de deducirse de la base o renta neta las cantidades que se estime oportuno para hacer posible lo que hemos llamado subjetivación del gravamen, es decir, para tener en cuenta ciertas circunstancias personales o familiares del contribuyente.

Ahora bien, cuando lo que se grava son las rentas del trabajo personal, la distinción entre las exclusiones que han de realizarse para obtener la renta neta y las deducciones de subjetivación del impuesto no resulta fácil de realizar. Tratándose de rentas de capital, la frontera entre estas deducciones puede ser más precisa: se excluyen de los ingresos brutos aquellos gastos que son necesarios para su obtención. Cuando la persona misma del contribuyente es la fuente productora del ingreso, la distinción entre gastos deducibles para obtener la retribución neta y consumo propio del sujeto que como tal debe ser gravado es, en muchos casos, puramente convencional. Dada la determinación legal de las exclusiones y deducciones que se establecen en el impuesto que estudiamos, la distinción carece de relevancia práctica y no ahondaremos en ella. Si la utilizamos es a los efectos de valorar la técnica legislativa empleada y la significación de cada una de las operaciones necesarias para la obtención de la base liquidable.

Las legislaciones nacionales de los impuestos sobre la renta suelen contar además con ciertas deducciones, concedidas para estimular determinados empleos de la renta: inversiones en determinados sectores o lugares, contribuciones a obras benéficas o religiosas, etc. Estas deducciones, que constituyen auténticas quiebras de la imposición sobre la renta y no gozan de buena acogida en la moderna doctrina financiera, constituyen en realidad fáciles subvenciones, inseguras y encubiertas, del Estado a ciertas actividades. El impuesto comunitario sobre las retribuciones de los funcionarios no conoce ninguna de estas deducciones.

a) Exclusiones para obtener la renta neta.

- 1º. Se excluirán de las retribuciones o percepciones brutas del funcionario, agente o asimilado "las sumas o indemnizaciones, a tanto alzado o no, que representan compensaciones de cargas soportadas en razón de las funciones ejercidas". (Art. 3,2 del Reglamento.)
- 2º. Se deducirá un 10 por 100 de la base de la que previamente se han excluido las cantidades a que nos hemos referido en el párrafo primero y las prestaciones familiares, socorros sociales e in-

demnizaciones por enfermedad que consideramos más abajo, en concepto de gastos profesionales y personales. El carácter de exclusión para la obtención de la renta neta de este 10 por 100 es algo dudoso. Puede entenderse, no obstante, que se cubren con este 10 por 100 algunos gastos (vestido, transporte), que se realizan en razón de la asistencia al trabajo.

b) Deducciones para llevar a cabo la subjetivación del gravamen.

Se excluyen de la base ciertas prestaciones que recibe el contribuyente, además de su sueldo o salario básico, en razón de la estructura de las retribuciones de las Comunidades que tienen en cuenta el status familiar de los funcionarios o ciertas circunstancias económicamente gravosas que les afectan. Estas son:

1. Prestaciones o asignaciones familiares, cualquiera que sea su naturaleza. Entre las que se especifican:

- Asignación de jefe de familia. (Esta asignación se denomina a partir del Reglamento de 26 de febrero de 1973, que modifica el Estatuto de funcionarios, asignación de hogar.)
- Asignación por hijos a su cargo.
- Asignación escolar.
- Asignación por nacimiento.

2. Socorros de carácter social.

3. Indemnizaciones por enfermedad profesional o accidentes.

Además del sueldo, salario o pensión básica se deduce por cada hijo a cargo del contribuyente una suma equivalente al doble de la cuantía de la asignación por hijo a su cargo.

La deducción pura y simple de la asignación por hijos, aun tratándose de una familia en la que ambos cónyuges trabajan, incluso cuando los dos son funcionarios de las Comunidades, no plantea problema alguno (esta asignación se atribuye a uno solo de los cónyuges, de acuerdo con lo establecido en el Anejo VII del Estatuto de funcionarios, Reglamento de 29 de febrero de 1968 (número 259/68 CEE, CECA, Euratom), que reproduce esencialmente-

el Estatuto del año 1962 (Regl. 31 CEE y 11 Euratom), y de la base imponible de éste será deducida la asignación). El problema - se plantea, en caso de funcionarios casados cuando ambos trabajen, respecto a la deducción últimamente señalada (deducción adicional del doble de la asignación por hijos a cargo del contribuyente), para la cual no establece regla alguna el Reglamento -- 260/68. ¿Podría operarse esta deducción de las retribuciones de ambos cónyuges si éstos son funcionarios? ¿Qué ocurre si, trabajando los dos cónyuges, uno sólo es funcionario de las Comunidades? Por analogía con lo dispuesto para la deducción simple de las asignaciones familiares, y teniendo en cuenta que la deducción se calcula duplicando la asignación que corresponde por hijo a cargo del contribuyente, la solución más lógica será que sólo proceda esta deducción respecto a la persona que se beneficia de la asignación familiar por hijos a su cargo.

Debemos observar que la consideración de la situación familiar del contribuyente se tiene en cuenta por las Comunidades europeas en tres niveles diferentes:

- en la composición de las retribuciones, en las que se incluyen prestaciones por razones familiares;
- en la deducción de estas prestaciones de la base del impuesto;
- en la deducción de una cantidad adicional por cada hijo a cargo del contribuyente.

El sistema nos parece excesivamente complejo. Un tratamiento teóricamente más satisfactorio consistiría en conceder prestaciones salariales suficientes en atención a las circunstancias familiares y suprimir toda deducción del impuesto en razón de estas circunstancias (téngase en cuenta que las deducciones de la base de un impuesto progresivo benefician en mayor grado a quienes se encuentran en una escala de renta más elevada respecto a los que se sitúan en escalas inferiores. Son equivalentes a subvenciones regresivas en función de la renta).

La fórmula empleada no nos parece, pues, correcta. -- Puede justificarse, sin embargo, en que no siendo posible -por motivos psicológicos, políticos, etc.- conceder un tratamiento adecuado a las situaciones familiares a través de las retribuciones de los funcionarios, por la vía indirecta del impuesto se logra un resultado equivalente..

Algo parecido puede afirmarse respecto a la deducción de los socorros sociales y de las indemnizaciones por enfermedad o accidente. Respecto a éstas, la incongruencia se agrava en -- cuanto las cotizaciones a la previsión social se deducen igualmente de la base del impuesto.

El resultado que se logra con estas deducciones puede ser justo, pero el sistema pierde claridad. No puede emplearse el argumento de que el gravamen de estas prestaciones es absurdo, en cuanto sería necesario compensarlo con un aumento de las mismas, porque otro tanto podría decirse de todo el mecanismo del impuesto. La nitidez del presupuesto, así como la lógica interna del gravamen no reciben aquí, en nuestra opinión, el tratamiento adecuado.

Tratándose de un impuesto que recae sobre un flujo -- económico como es la renta, la determinación de la base requiere la fijación temporal de ese flujo. Tratándose, además, de un impuesto progresivo, esta determinación ha de ser extremadamente -- cuidadosa ya que de ella depende, no sólo el momento en que la -- deuda tributaria ha de ser satisfecha, sino la cuantía misma de esta deuda.

La base ha de agrupar las retribuciones correspondientes a cada mes. El mes es, pues, el período impositivo elegido, a diferencia de lo que es normal en los sistemas nacionales, en donde el año se considera el ejercicio tributario a efectos de -- los impuestos sobre la renta. La elección del mes, que sería absolutamente irracional en un impuesto global y progresivo sobre la renta no lo es, sin embargo, en un impuesto sobre las retribuciones de los funcionarios, en que los ingresos disfrutan de una extraordinaria periodicidad, constancia y permanencia. Por otra parte, este período ofrece la ventaja de facilitar la administración del impuesto. Coincidiendo el período de imposición con el pago de las retribuciones, la retención en la fuente constituye una liquidación definitiva del gravamen y se evitan ajustes al -- final de un período más extenso si éste fuera el elegido para la determinación de la base, con el consiguiente esfuerzo contable y administrativo adicional.

De las dos posibilidades ofrecidas al legislador de -- computar las retribuciones a los efectos del impuesto en los -- períodos en que son devengadas --es decir, realizando el trabajo por el cual se perciben-- o en el que son pagadas, ha elegido éste la primera: "Las transferencias de regularización --dice el ar

título 7, párrafo 3, del Reglamento 260/68-, que no tengan relación con el mes en curso del cual son satisfechas, se someterán al impuesto que hubiera debido gravarlas si hubieran sido efectuadas en sus fechas normales".

En el mismo artículo 7 del Reglamento, se ofrecen dos reglas especiales para cuando excepcionalmente las retribuciones no corresponden exactamente a trabajos realizados a lo largo de un mes.

-cuando las retribuciones de los funcionarios corresponden a un período inferior a un mes, se considerarán como si se refirieran a un mes completo, aplicándoseles la tarifa ordinaria de tipos de gravamen. Una aplicación estricta del principio de capacidad contributiva hubiera supuesto la aplicación de tipos superiores a los ordinarios. La solución adoptada es, no obstante, más sencilla. Por otro lado, los funcionarios y agentes que son retribuidos por trabajos efectuados en períodos inferiores a un mes, no es normal que cuenten con rentas de trabajo adicionales durante el mes del que el tiempo trabajado para las Comunidades es una fracción.

-cuando las retribuciones corresponden a un período superior a un mes, se distribuyen regularmente, a efectos del impuesto, entre los diferentes meses -- que en el período se comprenden y se les aplica el tipo de gravamen que les corresponda como si hubieran sido recibidas en el mes a que se atribuyen.

Los tipos de gravamen

La escala progresiva de tipos de gravamen es la siguiente, con las retribuciones expresadas en Francos belgas:

8 por ciento a la fracción comprendida entre	803 y 14.178
10       "       "       "       "	14.179 y 19.528
12,50   "       "       "       "	19.529 y 22.380
15       "       "       "       "	22.381 y 25.413
17,50   "       "       "       "	25.414 y 28.265
20       "       "       "       "	28.266 y 31.030
22,50   "       "       "       "	31.031 y 33.883
25       "       "       "       "	33.884 y 36.648
27,50   "       "       "       "	36.649 y 39.500
30       "       "       "       "	39.501 y 42.265
32,50   "       "       "       "	42.266 y 45.118
35       "       "       "       "	45.119 y 47.883
40       "       "       "       "	47.884 y 50.735
45       "       a la fracción superior a	50.735

Se emplea una escala progresiva a escalones para evitar que a ciertos incrementos de renta correspondan incrementos de cuota tributaria superiores a su misma cuantía, es decir, para evitar elevados gravámenes marginales.

La aplicación de escalas progresivas de gravamen no ofrece problemas cuando se refieren a rentas más o menos constantes. Este es el caso normal del impuesto que exponemos. En cambio, la justicia de esta forma de imposición se pone a prueba cuando se producen rentas extraordinarias, de carácter excepcional, acumuladas en un período impositivo. Las escalas progresivas de gravamen discriminan contra las personas que reciben sus rentas intermitentemente, agrupándose anormalmente en un determinado período impositivo. El corto período impositivo del impuesto que examinamos lo hace aún más sensible a esta discriminación.

Los sistemas fiscales suelen utilizar, para evitar los efectos injustos de este fenómeno, uno de estos métodos:

- escalonar en varios períodos impositivos la atribución a la base imponible de estos ingresos;

- aplicar tipos más bajos a estos ingresos, congelando, por ejemplo, la progresividad del impuesto en la escala que corresponde a las rentas normales.

Este segundo método ha sido elegido por el Reglamento 260/68 en su artículo 6. De acuerdo con este artículo: 1º Se aplicará el tipo de gravamen que correspondió a la fracción de renta más elevada del mes precedente a las siguientes clases de ingresos:

- compensaciones por horas extraordinarias;
- sumas percibidas en razón de trabajos penosos;
- sumas percibidas por servicios excepcionales;
- sumas percibidas por invenciones patentadas.

2º Se aplicarán como tipo de gravamen las 2/3 partes de la relación existente entre la cuota debida en razón del último sueldo percibido y la base imponible que a dicha cuota corresponde, es decir, las 2/3 partes del último tipo medio de gravamen aplicado al contribuyente, cuando se graven las transferencias efectuadas en razón del cese del funcionario. De estas transferencias se deducirán únicamente, para obtener la base, las cantidades que corresponden a los gastos profesionales y personales y al doble de la asignación por hijos a cargo del contribuyente.

## La cuota

La cuota se obtiene aplicando a la base los porcentajes o tipos de gravamen que le corresponden según su cuantía. - La suma será redondeada, con exclusión de los céntimos, en la unidad inferior (art. 8 del Reglamento 260/68).

Una institución constantemente repetida en los impuestos personales sobre la renta hace su aparición en este impuesto, de manera acertada a nuestro juicio, en esta fase de la determinación de la cuota. Se trata del principio de que las rentas necesarias para una subsistencia digna no deben estar sujetas al impuesto. Este principio se positiviza en el impuesto sobre los salarios y sueldos de los funcionarios en el artículo 6,2, del Reglamento 260/68: "La aplicación del presente reglamento no podrá tener por efecto la reducción de los sueldos, salarios y emolumentos de toda naturaleza satisfechos por las Comunidades a una suma inferior al mínimo vital definido en el artículo 6 del anejo VIII del Estatuto de funcionarios de las Comunidades".

Por este medio, no sólo se asegura que no será gravado el mínimo vital, sino que, coordinándose el impuesto con la política de salarios de las Comunidades, se evita la posibilidad de una retribución neta inferior al salario mínimo.

La cuota, cuando suponga una reducción de las contribuciones de los funcionarios por debajo de dicho nivel se reducirá para que el salario mínimo neto resulte respetado.

E) Articulación del impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos de los funcionarios de las Comunidades con los impuestos generales sobre la renta de los Estados miembros

La exención de los funcionarios y agentes en los sistemas tributarios nacionales se limita a los impuestos directos sobre los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comunidades. Los demás ingresos de los funcionarios y agentes no gozan, en cambio, de esta exención y se gravan con los impuestos generales sobre la renta de los Estados miembros a que corresponda de acuerdo con el Derecho vigente. En relación con estos impuestos, el artículo 14 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades europeas, que se aprobó junto al Tratado de Bruselas de 1965, establece: "A los efectos



de la aplicación de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y los derechos de sucesión, así como de los convenios para evitar la doble imposición internacional concluidos entre los países miembros de las Comunidades, se considera que los funcionarios y agentes de las Comunidades, que, en razón exclusiva del ejercicio de sus funciones al servicio de las Comunidades, establezcan su residencia en el territorio de un país miembro diferente al del domicilio fiscal que poseían al tiempo de su entrada al servicio de las Comunidades, tanto en el país de su residencia como en el país de su domicilio fiscal, han conservado su residencia en este último país, siempre que sea miembro de las Comunidades. Esta disposición se aplica igualmente al cónyuge en la medida en que no ejerza actividades profesionales propias, así como a los hijos a cargo y bajo la custodia de las personas a que más arriba nos hemos referido.

Los funcionarios y agentes de las Comunidades están gravados en cuanto a sus ingresos no procedentes de esta organización por los impuestos de los Estados a que corresponda, de acuerdo con la norma transcrita, los convenios internacionales y los Derechos nacionales. A efectos de la aplicación de los impuestos sobre la renta se considera que el funcionario que haya abandonado su país para residir en otro país miembro de las Comunidades, conserva su domicilio o residencia fiscal previa si ésta es la de un país comunitario. Como la residencia es el criterio de sujeción al impuesto general sobre la renta, en lo referente a la obligación personal de contribuir, vigente en los países miembros de las Comunidades, los funcionarios deberán satisfacer el impuesto general sobre la renta por sus ingresos -- que no constituyan retribuciones satisfechas por las Comunidades en los países en que residían cuando entraron al servicio de éstas.

Con referencia a este impuesto, debemos distinguir dos supuestos:

-que el funcionario no perciba otras rentas que las que le satisfacen las Comunidades europeas. En virtud del artículo 13 del Protocolo sobre Privilegios e inmunidades, sus rentas estarán exentas del impuesto nacional. El único problema que la exención y el gravamen pueden plantear es el de la discriminación en favor o en contra del funcionario respecto a otros

residentes en el país que podría, si no existiera la exención, gravar estas rentas, en cuanto a éstos y al funcionario se le aplican impuestos distintos. Sobre este punto, ya hemos hecho algunos comentarios más arriba. El sistema vigente determina que el status de funcionario de las Comunidades a efectos tributarios prevalezca sobre los vínculos de ciudadanía o residencia.

-que el funcionario disfrute de otras rentas que no sean retribuciones comunitarias. Estas rentas, diferentes de los salarios, sueldos o emolumentos satisfechos por las Comunidades, no están exentas en el Estado al que de acuerdo con las reglas del artículo 14 del Protocolo, los convenios internacionales o las legislaciones nacionales, corresponde gravarlas. Pero como los impuestos nacionales sobre la renta contienen escalas progresivas de gravamen, sería justo que fueran tenidas en cuenta las retribuciones exentas en el cálculo de los tipos de gravamen que corresponden a las restantes rentas. Creemos que esta solución respetaría la exención al mismo tiempo que permitiría que las vigentes ideas sobre la equidad fiscal prevalecieran en el cálculo de los tipos de gravamen de los impuestos generales sobre la renta de los Estados miembros. De otra manera, la imposición sobre la renta de los Estados perdería, respecto a los funcionarios y agentes de las Comunidades, su sentido de gravamen general, cuyo peso se calcula teniendo en cuenta la renta global del contribuyente. Desgraciadamente, el Tribunal de Justicia no ha mantenido esta interpretación, considerando que el alcance de la exención de los sueldos, salarios y emolumentos satisfechos por las Comunidades no se limita a la exclusión de éstos de la base de los impuestos nacionales, sino que tampoco permite que sean tenidos en cuenta en la determinación de la escala de tipos de gravamen aplicable. (Humblet versus Bélgica, 16 de diciembre de 1960.) (10)

---

(10) Tribunal de Justicia de las Comunidades, Recueil de la Jurisprudence de la Cour, VI-1125, Caso 6/60.

### 3. CONTRIBUCION DEL PERSONAL AL REGIMEN DE PENSIONES Y DE SEGURIDAD SOCIAL.

El Estatuto de funcionarios de las Comunidades europeas establece en favor de los funcionarios y del personal así milado un régimen de pensiones que prevé la realización por las Comunidades de prestaciones en favor de éstos o de sus cónyuges o hijos en los supuestos de vejez, invalidez, sobrevivencia del cónyuge u orfandad.

Estas pensiones se satisfacen por las Comunidades a cargo de su presupuesto de gastos. La consideración de estas pensiones como gastos del presupuesto comunitario, establecida por el artículo 83 del Estatuto (11), constituye en garantías del pago de las mismas a los Estados miembros mientras perduren las contribuciones nacionales como medio de financiación comunitaria. Exigido por los tratados constitutivos de las Comunidades el equilibrio del presupuesto (art. 99 del Tratado CEE, artículo 171 del Tratado Euratom) e incluyéndose en los gastos las pensiones debidas, los Estados miembros están obligados a aportar por medio de sus contribuciones, y de acuerdo con el porcentaje de reparto que les corresponda, los fondos necesarios para hacer frente a estas obligaciones. En este contexto debe entenderse la afirmación hecha por el artículo 83 del Estatuto, de que "los Estados miembros garantizan colectivamente el pago de estas prestaciones según la clave de reparto fijada para la financiación de estos gastos". Creemos que no se trata de otra garantía que la resultante de su introducción en un presupuesto que ha de ser nivelado en última instancia por contribuciones de los Estados miembros. Nos parece que no pretendió el Consejo, órgano que aprobó el Estatuto de funcionarios, establecer una garantía de otro género y dudamos que tuviera atribuciones para obligar a los Estados miembros a garantizar directamente el cumplimiento de estas obligaciones. La referencia a la clave de reparto de las contribuciones como delimitación de la garantía parece confirmar nuestra interpretación. Cuando las contribuciones de los Estados miembros desaparezcan como recurso final comunitario, esta garantía desaparecerá, pero esto ocurrirá en el momento en que, apoyado -

---

(11) "El pago de las prestaciones previstas en el presente régimen de pensiones -dice el artículo 83 del Estatuto- constituye una carga del presupuesto de las Comunidades".

el crédito de las Comunidades en la sólida base de un sistema de financiación independiente, los recursos propios, tal garantía deje de ser necesaria. Esta transformación de la garantía ajena en garantía propia, no está exenta de interés político. Las Comunidades, con la introducción de los recursos propios, dejan de pertenecer al inseguro mundo, desde el punto de vista de la solvencia económica, de las organizaciones internacionales dependientes de las contribuciones de sus socios, para participar de la seguridad financiera de los Estados, caracterizada por la titularidad del poder de imposición.

El párrafo segundo del artículo 83 del Estatuto dispone:

"Los funcionarios contribuirán en un tercio a la financiación de este régimen de pensiones. Esta contribución se fija en un 6 por 100 del sueldo base del interesado, sin tener en cuenta los coeficientes correctores previstos en el artículo 64. Esta contribución se deducirá mensualmente del sueldo del interesado".

La introducción de esta contribución de los funcionarios al régimen de pensiones nos plantea un doble campo de estudio:

- el del objeto y significado del tributo que se crea;
- el de la atribución de poderes a los órganos de las Comunidades para establecer este tributo.

A) Objeto y significado de la contribución de los funcionarios al régimen de pensiones.

El párrafo transcrito del artículo 83 del Estatuto contiene dos preceptos de diferente nivel de concreción:

a) Los funcionarios soportarán en una tercera parte la financiación del régimen de pensiones.

La participación de los funcionarios a la financiación del régimen de pensiones podría llevarse a cabo a través de fórmulas que evitaran que ésta no transitara por el tesoro comunitario: suscribiendo una póliza colectiva de seguro que cubriera una tercera parte de los riesgos comprendidos en el régimen de pensiones, contribuyendo a una caja autónoma que asumiera las obligaciones que en la materia corresponde a los

funcionarios, etc. Estas fórmulas supondrían que en los presupuestos de las Comunidades sólo figuran los gastos destinados al pago de pensiones en dos tercios de la cuantía de éstas y - que los pensionados sólo percibieran de las Comunidades los referidos dos tercios. El resto les sería entregado por los funcionarios a través de una caja autónoma o de una compañía de - seguros.

El mecanismo es el siguiente: En el Estatuto se prevé como derecho de los funcionarios un régimen de pensiones -- que obliga directamente a las Comunidades. (No existe relación jurídica alguna en razón del régimen de pensiones entre el pensionado y el funcionario que ha de contribuir financieramente al sostenimiento del mismo).

Por otra parte, el Estatuto considera que los funcionarios deben soportar, en parte, las cargas financieras del sistema de pensiones y crea, a estos efectos, un impuesto sobre -- sus sueldos. Se trata de un impuesto sobre la renta de los funcionarios, con la única particularidad de que se ha hecho expreso en el Estatuto, se ha positivado, el fundamento del mismo.

Lo que primariamente interesa, desde el punto de vista jurídico, es que las Comunidades han establecido un impuesto cuyo hecho imponible es la percepción por los funcionarios de - retribuciones por el trabajo que realizan a las Comunidades, la base imponible, la cuantía de los sueldos de base de cada fun-- cionario, sin que se tengan en cuenta los coeficientes correctores previstos en el artículo 64 (12) y el tipo de gravamen, una alícuota del 6 por 100, cualquiera que sea la cuantía de la base. El impuesto se satisface mensualmente y por retención del - organismo que paga las retribuciones (13).

Son estas concretas normas que establecen este impuesto las que directamente determinan la obligación del funciona-- rio, como contribuyente, a sacrificar una parte de sus retribuciones en favor de las Comunidades, no el precepto de que los - funcionarios contribuirán a financiar en un tercio el régimen - de pensiones. Este precepto interesa en cuanto para el cumpli-- miento del mismo se ha establecido el impuesto y en cuanto --

---

(12) El artículo 64 del Estatuto dispone: "Se aplicará a la remuneración del funcionario expresada en la moneda del país de la sede provisional de la Comunidad a que corresponde, deducidas las retenciones obligatorias - previstas en el presente Estatuto o en los reglamentos adoptados en su aplicación, un coeficiente corrector superior, inferior o igual al 100 por 100, según las condiciones de vida en los diferentes lugares en que realicen sus funciones..."

constituye el fundamento expreso del mismo. Esto no significa que este precepto carezca de relevancia jurídica. Positivado el fundamento del impuesto, despliega su eficacia jurídica en el sentido de que, si el fenómeno objeto de este fundamento desaparece, quedará sin efecto el impuesto. No nos cabe duda de que si fuera abolido el régimen de pensiones no sería exigible el impuesto, en cuanto desaparecería de raíz el fundamento de su establecimiento, que ha aflorado al mundo jurídico con toda claridad a través de su positivación. ¿Pero qué pasaría si manteniéndose el régimen de pensiones, el tipo de gravamen del 6 por 100 se manifestara excesivo o insuficiente para cubrir la parte que en su financiación corresponde a los funcionarios? El fundamento del impuesto se enuncia en el Estatuto con extraordinaria concreción: el impuesto ha sido estructurado y cuantificado para hacer posible que los funcionarios contribuyan en un tercio a las cargas que crea el régimen de pensiones a las Comunidades. Teniendo en cuenta esta contribución se ha fijado en el 6 por 100 el tipo de gravamen.

Debe tenerse en cuenta que la apreciación de esta inadecuación es extraordinariamente difícil. Lo que en el precepto que sirve de fundamento al impuesto se exige es que a través del impuesto se financie una tercera parte del régimen de pensiones, pero no se delimita temporalmente esta financiación. No es necesario que coincidan los ingresos procedentes del impuesto con una tercera parte de los gastos destinados a pensiones en cada ejercicio presupuestario, sino que el impuesto se adapte a largo plazo a la función que tiene encomendada.

---

(13) El anexo VIII del Estatuto contiene algunas aclaraciones complementarias: El artículo 36 dispone: "Toda percepción de un sueldo queda sometida a la contribución al régimen de pensiones prevista en los artículos 77 a 84 del Estatuto". El artículo 37: "El funcionario en servicio separado continuará satisfaciendo la contribución prevista en el artículo precedente sobre la base del sueldo que corresponde a su escala y grado. Esta disposición se aplicará al funcionario que sea beneficiario de la indemnización prevista en caso de disponibilidad o de retiro en el empleo -- por interés del servicio, con el límite de cinco años previsto en el artículo 3. Todas las prestaciones a las que puede tener derecho este funcionario o sus causantes en virtud de las disposiciones del presente régimen de pensiones serán calculadas sobre la base de este sueldo. Artículo 38: Las contribuciones regularmente percibidas no pueden ser reclamadas. Aquellas que han sido percibidas irregularmente no producen derecho alguno a pensión y serán reembolsadas sin interés a solicitud del interesado o su causante". Artículo 39: "Las autoridades presupuestarias adoptarán, previo dictamen -- de uno o varios actuarios cualificados y del Comité del Estatuto, previsto en el artículo 10 del mismo, las tablas de mortalidad y de invalidez y la ley de variación de salarios a utilizar para el cálculo de los valores actuariales previstos en el Estatuto y en el presente anexo".

A pesar de ello, creemos que, si la inadecuación a su finalidad llegara a ser evidente, los funcionarios podrían oponerse ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades, en base del artículo 91 del Estatuto, que establece la competencia de este Tribunal para este tipo de litigios, a la aplicación del impuesto.

El Estatuto sólo se refiere parcialmente a una forma de inadaptación del impuesto con su fundamento, el de la insuficiencia. El artículo 83, 4, dispone: "Si la evaluación del régimen de pensiones realizada por uno o varios expertos cualificados a petición del Consejo revelara que la suma de la contribución de los funcionarios resulta insuficiente para asegurar la financiación del tercio de las prestaciones previstas en el régimen de pensiones, las autoridades presupuestarias, decidiendo según el procedimiento presupuestario y previo dictamen del Comité del Estatuto previsto en el artículo 10, fijarán las modificaciones a llevar a cabo en el tipo de las contribuciones o en la edad de retiro".

Entendemos que, si de la evaluación de los técnicos resultara, en lugar de la insuficiencia a que se refiere la norma trascrita, un exceso de la contribución de los funcionarios en relación con la parte de financiación que se le encomienda, igualmente resultarían obligadas las autoridades presupuestarias a modificar en el sentido correspondiente el tipo de gravamen del impuesto o la edad de retiro.

B) La atribución de poderes a los órganos de las Comunidades - para establecer este tributo

Como hemos visto, las Comunidades carecen del poder de imposición general propio de los Estados soberanos. El poder de establecer tributos le ha de ser, en cada caso, específicamente conferido por los tratados o por normas dictadas en aplicación de los mismos, en las condiciones exigidas por éstos. Dos artículos del "Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades europeas" en la actualidad vigente y que se aprobó, como anexo al Tratado de Bruselas de 1965, podrían servir de base de esta atribución.

El artículo 13 establece:

"En las condiciones y siguiendo el procedimiento fijado por el Consejo decidiendo a propuesta de la Comisión, los

funcionarios y otros agentes de las Comunidades serán sometidos, en beneficio de éstas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos pagados por ellas. Al mismo tiempo quedarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos pagados por las Comunidades".

El artículo 15 dispone: "El Consejo, decidiendo por unanimidad a propuesta de la Comisión, fijará el régimen de las prestaciones sociales aplicables a los funcionarios y otros agentes de las Comunidades".

La posibilidad de utilizar el artículo 13 tiene la ventaja de que resulta en el mismo clara la legitimación de las instituciones comunitarias para establecer un impuesto sobre los sueldos de sus funcionarios, pero puede enfrentarse con el obstáculo de la finalidad de esta atribución de poder, como vamos a ver más abajo. El artículo 15 es más claro en cuanto a la finalidad de la atribución, pero puede ofrecer dudas en cuanto a la utilización de un impuesto como medio para realizar sus objetivos. La atribución de poderes que contiene se refiere a la fijación del régimen de las prestaciones sociales. ¿Se limita la atribución a la definición de los supuestos en que proceden las prestaciones y a la cuantía de éstas? El empleo de la expresión régimen permite interpretar que el ámbito de la atribución es más extenso. Las Comunidades pueden, sin duda, resolver toda la problemática de las prestaciones sociales incluida su forma de financiación. Exigir la participación financiera de los funcionarios a estos efectos es normal en este tipo de regímenes y, consiguientemente, debe entenderse comprendida en la atribución. La utilización de un impuesto sobre los sueldos de los funcionarios, impuesto recogido como ingreso en el presupuesto general de las Comunidades y no afectado al pago de las pensiones, es quizás una fórmula extrema.

Creemos, no obstante, que el artículo 15 del protocolo confiere base legal suficiente a las Comunidades para el establecimiento de este impuesto en la forma en que se hace en el Estatuto de funcionarios: positivando su fundamento (la contribución parcial a la financiación del régimen de pensiones). Las limitaciones que esta positivación introduce en el impuesto facilitan su introducción en el ámbito de esta atribución de poderes. Referida la atribución de poderes a la finalidad (el establecimiento de un régimen de pensiones) y no a uno de sus medios de financiación (el impuesto sobre los sueldos de los funcionarios)



sólo podía asegurarse la legalidad del empleo de este medio - haciendo expresa positivamente la finalidad cuando se establece el impuesto.

En el Estatuto no se hace mención de la base legal utilizada para el establecimiento de este impuesto. En su exposición de motivos se declara: "Visto el protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades europeas y especialmente su artículo 7 y sus artículos 12 a 16, con lo que - los artículos 13 y 15 a que nos hemos referido se consideran en el mismo plano". Nos inclinamos, sin embargo, en favor de la utilización del artículo 15. El artículo 13 tiene una función concreta, la de sustituir por un impuesto comunitario -- los impuestos sobre la renta nacionales. Esta función se deduce de la inclusión en un mismo artículo de la atribución de poderes de imposición a las Comunidades y de la exención de los impuestos de los Estados miembros. La función de la contribución de los funcionarios al régimen de pensiones es diferente, por lo que nos parece que el cauce del artículo 13 resulta muy difícil de utilizar a estos efectos.

Puede tenerse, además, en cuenta que en la exposición de motivos primitiva del Estatuto de funcionarios, que - afectaba únicamente a los de la CEE y del Euratom, se decía:

"Visto el Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de la Comunidad económica europea y especialmente sus - artículos 6 y 14..."

Se hacía aquí referencia especial al artículo 14 - de estos protocolos, coincidente con el artículo 15 del protocolo vigente, mientras no se mencionaba el artículo 12 de aquellos protocolos, en el que se contenía la atribución de poderes para el establecimiento de un impuesto sobre los sueldos - de los funcionarios, idéntica a la contenida en el artículo 13 del actual protocolo.

El empleo como base legal del tributo que estudiamos del artículo 15 del Protocolo, y no del artículo 13, tiene por consecuencia el que sea necesario la unanimidad del Consejo para el establecimiento del impuesto así como para su abolición y para la mayor parte de sus modificaciones, salvo para el tipo de gravamen cuando resulte inadecuado a la función encomendada a la contribución, en cuyo caso deberá seguirse el procedimiento presupuestario.

El artículo 13 no establece la exigencia de la unanimidad por lo que se aplica el artículo 148 del tratado CEE y 118 del Tratado Euratom, que disponen que, salvo disposición contraria del tratado, el Consejo decidirá por mayoría de los miembros que lo componen. El artículo 15 dispone que la fijación del régimen de las prestaciones sociales se establezca por el Consejo decidiendo por unanimidad.

Esta regla de unanimidad coincide con la exigida en los Tratados de Roma (art. 212 del Tratado CEE y 186 del Euratom) para la aprobación del Estatuto de los funcionarios, por lo que fue posible introducir la contribución, como todo el régimen de prestaciones sociales, en este Estatuto. Modificados estos artículos de los Tratados de Roma por el Tratado de Bruselas de 1965, el Consejo puede decidir por mayoría cualificada en las materias propias del Estatuto de funcionarios, pero no, ya que en el Protocolo sobre privilegios e inmunidades anexo a este tratado no existe una modificación equivalente, en materia de prestaciones sociales. La consecuencia lógica hubiera sido separar en un texto legal diferente del Estatuto las disposiciones relativas a estas prestaciones. Al no hacerse podría producirse el fenómeno (en la práctica comunitaria esto es difícil) de que resulte promulgado sólo parcialmente un texto legal por requerir mayorías diferentes la aprobación de sus disposiciones según su naturaleza.

C) La participación de los funcionarios en la financiación de la Seguridad Social.

El Estatuto establece un sistema de seguridad social por el que el funcionario resulta cubierto de los riesgos de enfermedad (en un 80 por 100) y de los riesgos de accidente y enfermedad profesional. Pero a diferencia del régimen establecido para las pensiones, no se prevé el sostenimiento total y directo presupuestario de los gastos de la seguridad social. Los únicos preceptos financieros del régimen de seguridad social contenidos en el Estatuto son:

-que los funcionarios participarán en una tercera parte en el sostenimiento de los gastos de la cobertura de los riesgos de enfermedad, sin que esta participación pueda superar el 2 por 100 de su sueldo de base.

-que los funcionarios participarán en la cobertura de los riesgos de accidente en su vida privada, sin que su participación exceda del 0,1 por 100 de su sueldo de base.

La institucionalización de estas disposiciones se ha llevado a cabo a través de dos fórmulas que difieren de la adoptada para la financiación del régimen de pensiones.

El seguro de enfermedad se financia a través de una caja autónoma, caja de enfermedad (caisse de maladie) a la que aportan sus contribuciones respectivas los funcionarios y las Comunidades.

La contribución de los funcionarios a esta caja, que se calcula aplicando un porcentaje a su remuneración de base, -- participa de las características normales de las cotizaciones de seguridad social en las organizaciones estatales. En el presupuesto comunitario no figuran la totalidad de los gastos de la cobertura de los riesgos de enfermedad, sino solamente los dos tercios de éstos que constituyen la contribución a cargo de las Comunidades en favor de la caja autónoma.

Sólo si las Comunidades asumieran en su totalidad los riesgos de enfermedad de los funcionarios, podrían considerarse las cotizaciones de éstos como un recurso, como un medio de financiación de las Comunidades. Pero éste no es el caso. El Estatuto, a diferencia con lo que ocurre respecto a las pensiones, no establece ni expresa ni tácitamente este principio.

Para cubrir los riesgos de accidente se ha adoptado la solución de suscribir con una compañía privada una póliza de seguro colectivo. Al pago de estas primas concurren conjuntamente las Comunidades y los funcionarios. La última distribución vigente consistía en el 0,1 por 100 de los sueldos de los funcionarios como participación de éstos y del 0,7855 por 100 de la suma de estas remuneraciones de base como contribución de las Comunidades.

CAPITULO VV. LOS RECURSOS PROPIOS DE LA DECISION DE 21 DE ABRIL DE 1970: DERECHOS DE ADUANA, GRAVAMENES AGRICOLAS Y RECARGO SOBRE EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO DE LOS ESTADOS MIEMBROS.  
-----

## 1. LA ATRIBUCION DE RECURSOS PROPIOS A LAS COMUNIDADES EUROPEAS POR LA DECISION DE 21 DE ABRIL DE 1970

Se conocen como recursos propios las figuras tributarias que la Decisión de 21 de abril de 1970 atribuye a las Comunidades europeas y que entran a formar parte directamente de su presupuesto sin pasar por los presupuestos de los Estados miembros. La expresión "recursos propios" pone de manifiesto la pertenencia directa a las Comunidades de estos tributos, a diferencia de otros que se comunican con éstas a través de las contribuciones financieras de los Estados miembros.

En este sentido también son recursos propios los tributos anteriormente estudiados: el gravamen CECA, el impuesto sobre retribuciones y sueldos de funcionarios y las contribuciones de éstos al régimen de pensiones. Pero suele reservarse esta denominación exclusivamente a los tributos atribuidos a las Comunidades en base al artículo 173 del Tratado Euratom y 201 del Tratado CEE, ya que en el texto de este último se utiliza esta misma expresión.

Los recursos propios atribuidos a las Comunidades a partir de 1 de enero de 1971 son los gravámenes agrícolas, los derechos de aduana, cuya atribución se completó el 1 de enero de 1975, y un recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados que debería haberse establecido a partir de esta última fecha. De hecho, resultó imposible, pues no se obtuvo un acuerdo sobre la base uniforme, por lo que se aplazó su establecimiento al 1 de enero de 1978, una vez aprobada la Sexta Directriz el 17 de mayo de 1977.

Estos tributos participan de un cierto régimen común, independiente de los demás recursos comunitarios, ya que, a diferencia del gravamen CECA y de los impuestos y contribuciones sobre sueldos y salarios de los funcionarios, son administrados por los Estados miembros y puestos por ellos a disposición de las Comunidades.

La atribución de los recursos propios ha sido uno de los logros más dificultosos de las Comunidades, en cuyo proceso se ha producido la crisis más grave sufrida por éstas.

Estas dificultades no deben extrañarnos teniendo en cuenta la importancia del objetivo puesto en juego: la autonomía financiera de las Comunidades. Autonomía financiera y plena personalidad política son conceptos paralelos. Jean Bodin -- afirmaba con razón: "Les finances sont le nerf de la République".

En las discusiones enredadas sobre la atribución de recursos propios a las Comunidades, que se han extendido prácticamente desde 1962 en que éstas asumieron gastos considerables al poner en marcha la política agrícola común hasta la decisión de 21 de abril de 1970, no se discutían aspectos puramente técnicos, sin negar el interés académico de éstos, ni problemas económicos, cuya importancia tampoco puede despreciarse, sino la oportunidad de dar un paso trascendental en la constitución de unas Comunidades, de una integración europea, independientes.

Sin embargo, la Decisión de 21 de abril de 1970 debe valorarse con prudencia. La Decisión atribuye a las Comunidades recursos que ya se recaudaban por los tesoros nacionales y la posibilidad de establecer un recargo, con tipo de gravamen limitado, sobre la base común del impuesto sobre el valor añadido de los Estados. La Decisión no otorga a las Comunidades un poder financiero general, autónomo e independiente en el sentido de capacitarlas a utilizar nuevas figuras tributarias. No obstante, su promulgación tiene una extraordinaria trascendencia jurídica, financiera y política.

#### A) Los recursos propios en los Tratados de Roma

Los tratados constitutivos de la CEE y del Euratom, a diferencia del Tratado de la CECA, no dotan a estas Comunidades de manera inmediata de recursos tributarios; pero prevén su atribución y determinan cauces especiales para llevarla a cabo.

El artículo 201 del tratado CEE establece:

"La Comisión estudiará las condiciones en que las contribuciones financieras de los Estados miembros, previstas en el artículo 200, pueden ser reemplazadas por recursos propios, -

especialmente por los ingresos que provengan del Arancel aduanero común, cuando haya sido definitivamente instaurado".

"A tal efecto la Comisión presentará sus propuestas al Consejo".

"El Consejo podrá, por unanimidad, después de haber consultado a la Asamblea sobre dichas propuestas, resolver sobre las disposiciones cuya adopción recomendará a los Estados miembros de acuerdo con sus normas constitucionales respectivas".

El artículo 173 del Tratado Euratom coincide con el artículo 201 del Tratado CEE con pequeñas diferencias de redacción: "Las contribuciones financieras de los Estados miembros -- previstas en el artículo 172 podrán reemplazarse en todo o en -- parte por el rendimiento de gravámenes percibidos por la Comunidad en los Estados miembros".

La unificación de ejecutivos y de presupuestos de -- ambas Comunidades en virtud del Tratado de Bruselas de 1965 aconsejó una solución única. La decisión de 21 de abril de 1970 en -- su Exposición de Motivos expresamente declara que se dicta fundada legalmente tanto en el artículo 201 del Tratado CEE como en -- el artículo 173 del Tratado Euratom.

El cauce previsto en estas disposiciones para la -- atribución de recursos propios a las Comunidades consiste en:

-La presentación por la Comisión al Consejo de una propuesta sustituyendo las contribuciones de los Estados miembros por otros medios de financiación.

-El sometimiento a consulta del Parlamento europeo -- de esta propuesta. Sin que sea requisito necesario al buen fin -- de la propuesta que su dictamen sea favorable.

-El acuerdo del Consejo de Ministros por unanimidad.

-La aprobación de dicho sistema de recursos propios por los órganos y según el procedimiento que las disposiciones -- constitucionales de cada Estado miembro exijan.

Los artículos 201 del Tratado CEE y 173 del Tratado Euratom constituyen un mecanismo específico para el establecimiento de recursos propios sin el que se requeriría la utilización de un procedimiento más formal. Los autores del tratado no se encontraron en condiciones para dotar a las Comunidades de un sistema

tributario de financiación ni quisieron atribuir a los órganos comunitarios el poder de crearlo. Utilizaron, pues, una fórmula media consistente en autorizar y aún exigir respecto a la Comisión, que los órganos de las Comunidades establecieran o atribuyeran tributos en favor de las mismas. Pero condicionaron en cada caso este establecimiento o atribución al acuerdo de todos los Estados miembros, no sólo exigiendo la unanimidad en la decisión del Consejo sino, además, y teniendo en cuenta el celo de los parlamentos nacionales en materia impositiva, imponiendo el cumplimiento de lo previsto a estos efectos por las normas constitucionales de los Estados.

No se contiene, pues, en el artículo 201 del Tratado CEE ni en el artículo 173 del Tratado Euratom la atribución del poder de imposición a los órganos de las Comunidades. Se establece, en cambio, un procedimiento más significativo, al menos formalmente, que un tratado o la modificación de un tratado, por el que, mediante la participación de los poderes comunitarios y estatales, se dota a las Comunidades de recursos tributarios.

B) El proceso de atribución de recursos propios a las Comunidades.

La Historia de la Decisión de 21 de abril de 1970 constituye la historia financiera de las Comunidades Europeas. El proceso por el que se ha llegado a ella se remonta a la creación del Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas -- (FEOGA) por el Reglamento 25, publicado en el Journal Officiel de la CEE el 20 de abril de 1962. A su historia se liga también como hemos visto, la historia de la atribución de poderes presupuestarios al Parlamento europeo.

El reglamento 25 estableció en su artículo 2,1:  
 "Los ingresos obtenidos de los gravámenes agrícolas percibidos sobre las importaciones procedentes de países terceros serán -- atribuidos a la Comunidad y afectados a la financiación de los gastos comunitarios, de manera que los recursos presupuestarios de la Comunidad (se refiere a la CEE) comprendan estos ingresos al mismo tiempo que los demás establecidos según las normas del Tratado y las contribuciones de los Estados en las condiciones a que se refiere el artículo 200 del mismo. El Consejo se compromete a seguir en tiempo útil el procedimiento previsto en el

artículo 201 del Tratado para poner en práctica las disposiciones anteriores".

Esta disposición fue interpretada de manera diferente por Francia y los otros Estados miembros, como puso de relieve Vredeling en un informe al Parlamento europeo. Francia consideraba que debía ponerse en marcha inmediatamente el procedimiento del artículo 201 del Tratado CEE en relación con los gravámenes agrícolas. Los otros países, en especial Alemania Federal, mantenían que no se trataba de un asunto urgente y que consiguientemente debía abordarse con cautela para permitir una apreciación más completa de las necesidades financieras de las Comunidades. Si la cuestión se aplazaba al final del período transitorio, podría apreciarse si era conveniente atribuir a las Comunidades, -- además de los gravámenes agrícolas, otras figuras tributarias, en especial los derechos de aduana.

Francia demostraba con su actitud su inquietud en dar una sólida base financiera, favorable a ella además, a la política agrícola común en la que era principal interesada. Los -- otros países preferían una solución más general, solución que, -- por otra parte, no les fuera tan gravosa.

Por otra parte, el Parlamento europeo consideraba -- que la dotación de recursos propios a las Comunidades debería ir acompañada de un acrecentamiento de los poderes presupuestarios -- del mismo.

El 15 de diciembre de 1964 el Consejo de ministros dictó una resolución en la que invitaba a la Comisión, además de a poner en marcha la financiación completa por el FEOGA de los -- gastos derivados de la política agrícola comunitaria, "a presentar... propuestas sobre las condiciones de aplicación del artículo 2 del reglamento 25 a partir de la entrada en vigor de los -- precios comunes para los diferentes productos".

La Comisión, en cumplimiento de esta resolución, -- sometió al Consejo el 31 de marzo de 1965 las siguientes propuestas:

-Propuesta de reglamento sobre la financiación de la política agrícola común.

-Propuesta de "disposiciones a acordar por el Consejo en base al artículo 201 del Tratado, referente a la sustitución de las contribuciones financieras de los Estados miembros -- por recursos propios de las Comunidades".



-Proyecto de tratado modificando los artículos 201 y 203 del Tratado CEE. (El artículo 203 se refiere al procedimiento de elaboración y aprobación del presupuesto).

Respecto a los recursos propios, la Comisión proponía, no sólo la atribución a la Comunidad económica europea de determinados tributos siguiendo el procedimiento del artículo 201 del tratado, sino también la reforma misma de este artículo de manera que, a partir de un determinado momento en la evolución institucional de la Comunidad (elección del Parlamento europeo por sufragio universal directo), la Comunidad dispusiera de un poder de imposición independiente, sin necesidad de intervención alguna por parte de los Estados miembros.

De acuerdo con estas propuestas, los Estados miembros debían transferir a la CEE a partir del 1 de enero de 1972 la totalidad de sus ingresos por:

-los gravámenes y otros tributos instituidos en el marco de la política agrícola común y

-los derechos del Arancel aduanero común y derechos asimilados.

La atribución se haría progresivamente, comenzando a partir del 1 de julio de 1967, fecha para la que se esperaba contar con el Arancel aduanero común y con la unificación de precios agrícolas en los principales sectores.

Si los ingresos así obtenidos superaban los gastos previstos en el presupuesto comunitario, se proveería a la transferencia del exceso en favor de los Estados miembros. Si por el contrario no resultaban suficientes para cubrir los gastos, se completarían con contribuciones.

En cuanto a la reforma del artículo 201 del Tratado CEE, se proponía que éste fuera redactado de la siguiente forma:

"La Comisión estudiará las condiciones en que las contribuciones financieras de los Estados miembros, previstas en el artículo 200, pueden ser reemplazadas por recursos propios".

"A tal efecto, la Comisión presentará sus propuestas al Consejo". Hasta aquí el artículo no sufre modificación alguna.

"El Consejo, decidiendo por unanimidad, dictará las disposiciones necesarias. Sin embargo, podrá adoptar por ma-

yoría cualificada las disposiciones que sean conformes a un dictamen por el que la Asamblea, por mayoría de dos tercios de los votos expresados y por mayoría de sus miembros, haya apoyado las propuestas de la Comisión". La regla de la unanimidad de los miembros del Consejo es sustituida por la de mayoría cualificada cuando existe acuerdo respecto a las disposiciones a adoptar del Parlamento y de la Comisión.

"Las disposiciones adoptadas por el Consejo deberían ser aprobadas por los Estados miembros según sus reglas constitucionales respectivas, mientras los miembros de la Asamblea no sean designados de acuerdo con las disposiciones previstas en el párrafo tercero del artículo 138 del Tratado". La ratificación de los Estados sólo será necesaria hasta que el Parlamento europeo no sea elegido "por sufragio universal directo, según un procedimiento uniforme en todos los Estados miembros".

La reforma propuesta hubiera supuesto la concesión a la Comunidad económica europea de un verdadero poder de imposición de significación política extraordinaria. La nueva redacción del artículo 201 hubiera hecho posible el establecimiento de un tributo en favor de las Comunidades en un país cuyo representante en el Consejo hubiera votado contra su establecimiento y sin que su Parlamento hubiera sido consultado.

Pero ninguna de las tres propuestas de la Comisión fue aprobada por el Consejo. La oposición de Francia al "package deal" presentado fue insuperable. El 30 de junio de 1965 se hizo constar expresamente la imposibilidad de todo acuerdo y se abrió la crisis financiera a que ya hemos aludido. La crisis iba a durar hasta febrero de 1966.

El Consejo, el 11 de mayo de 1966, hizo la siguiente declaración: "El Consejo seguirá el procedimiento previsto en el artículo 201 del Tratado de manera que lo dispuesto en el artículo 2 del reglamento 25 sea puesto en práctica antes de que finalice el período transitorio a que se refiere el artículo 8 del Tratado" (antes del 1 de enero de 1970). Provisionalmente, las Comunidades se han de financiar por los medios establecidos en los tratados, en especial por las contribuciones de los Estados miembros. La clave de reparto de las contribuciones que deben financiar la sección garantía del FEOGA, capítulo con mucho el más elevado de los gastos comunitarios, se establece -

en el reglamento 130/66, adoptado por el Consejo el 26 de julio. Según este Reglamento, estas contribuciones serán iguales al 90 por 100 de los gravámenes agrícolas percibidos por cada Estado miembro sobre el comercio con terceros países en el período de contabilización a que se refieran los gastos que han de financiarse. Los Estados miembros han de completar estas contribuciones con cantidades repartidas entre ellos según una clave de reparto fija. Esta misma clave fija se utiliza para la financiación de los gastos de la sección orientación del mismo Fondo.

Con este reglamento se llega a una solución de compromiso en la que, subsistiendo formalmente el sistema de financiación por contribuciones, la cuantía de éstas depende parcialmente de la recaudación en concepto de una de las figuras tributarias que forma parte del sistema de recursos propios propuesto por la Comisión.

El sistema establecido en el Reglamento 130/66 expiraba con el período de transición, el 31 de diciembre de 1970. Por otra parte, la supresión de los derechos de aduana entre los Estados miembros, anticipada al 1 de julio de 1968, presentaba el problema de que las mercancías procedentes de países terceros entraban en las Comunidades por el punto más conveniente económicamente al importador, con independencia del país en que habían de consumirse. Los países mejor situados geográficamente a estos efectos obtendrían un beneficio fiscal adicional a costa de los peor situados. Para evitar esta injusticia debía establecerse un sistema de compensación financiera, o atribuir en concepto de recursos propios la recaudación aduanera al Tesoro comunitario, tal como prevé el artículo 201 del Tratado CEE.

La Comisión llegó a elaborar un mecanismo de compensación aduanera, pero, respondiendo a una petición del Parlamento, cambió de dirección y presentó al Consejo el 16 de julio de 1969 propuestas para el establecimiento de un sistema de recursos propios y para la modificación del artículo 20 del Tratado de Bruselas de 1965. Estas propuestas, se completaron el 30 de octubre de 1969, con un proyecto de modificación del artículo 203 del Tratado CEE por el que se reforzaban los poderes presupuestarios del Parlamento europeo. Igualmente se propondría un incremento de estos poderes en fecha posterior, 22 de enero de 1971, en que se pasó al Parlamento una propuesta de modificación del artículo 206 -

del mismo Tratado.

De acuerdo con el artículo 2 del proyecto de la Comisión los recursos propios estarían constituidos:

- a) "por los gravámenes y tributos sobre los intercambios con los países no miembros, establecidos en el marco de la política agrícola común..."
- b) "por los derechos del Arancel aduanero común..."
- c) "por los tributos que en cualquier forma se establezcan por las instituciones de las Comunidades".

Se dispone en el artículo 3 de este proyecto la atribución inmediata al tesoro comunitario, a partir del 1 de enero de 1971, de los tributos a que se refieren los apartados a) y c) citados y se prevé un procedimiento de atribución progresiva, por terceras partes, desde el 1 de enero de 1971 al 1 de enero de 1973 para los derechos de aduana.

A partir del 1 de enero de 1974 el presupuesto de las Comunidades -dice el artículo 5- deberá financiarse íntegramente por recursos propios. "A estos efectos antes del 1 de enero de 1973, el Consejo, decidiendo por unanimidad a propuesta de la Comisión, y tras haber consultado al Parlamento, acordará la atribución a las Comunidades de recursos que completen los previstos en el artículo 2". El artículo deja plena libertad en cuanto a la naturaleza de los recursos, pero establece la limitación de que la suma de los mismos no sobrepase el 1 por 100 del Producto global bruto de la Comunidad.

Estas propuestas fueron sometidas a informe del Comité Económico y Social y del Parlamento europeo.

El Comité Económico y Social emitió su informe el 26 de noviembre de 1962. En dicho informe se puso de relieve la necesidad de adoptar un sistema de recursos propios considerando que la autonomía financiera constituye una condición irremplazable para el logro de la unión económica, ya que sin ellos todo Estado dispondría de un derecho de veto que podría impedir este logro. El Comité declaró que hubiera deseado que las propuestas de la Comisión sobre el establecimiento de impuestos comunitarios se hubieran apoyado en criterios que tuvieran en cuenta las diferencias de capacidad financiera existentes entre los Estados miembros, con el fin de asegurar a la colectividad un desarrollo económico y social equilibrado.

Señala el Comité que tanto los ingresos procedentes

del Arancel aduanero común como de los gravámenes agrícolas están determinados por la política comercial y agrícola de la Comunidad y que, consiguientemente, la financiación de la Comunidad dependerá de estas políticas. Advierte que estos gravámenes no deben ser incrementados por razones financieras comunitarias, porque de ser así los recursos propios constituirían un obstáculo a la liberación del comercio internacional.

Insiste el informe en la necesidad de que los recursos propios graven de manera uniforme las actividades de la Comunidad, por lo que considera injusto, para los sectores del carbón y del acero, la persistencia del gravamen CECA, parcialmente afectado a soportar los gastos administrativos generales de las Comunidades.

Considera también "que las contribuciones de los Estados miembros deben ser reemplazadas antes del 1 de enero de 1974 por tributos comunitarios que graven uniformemente las actividades económicas que se ejercen en los Estados miembros". Esta idea desarrollada y concretada por el Parlamento europeo, iba a ser recogida en la Decisión de 21 de abril de 1970.

En el Parlamento europeo se manifestó primeramente la Comisión de Hacienda y Presupuestos, a través de Spenale. En el informe de Spenale se señala, en relación con la atribución de recursos propios en favor de las Comunidades:

- que el sistema de atribución progresiva de los derechos de aduana debería abandonarse en favor de un procedimiento que permitiera considerar que la total atribución formal de este impuesto a las Comunidades se produce a partir del 1 de enero de 1971.
- que en relación con los recursos que han de completar los propuestos para el 1 de enero de 1971, a partir de 1974, debe recordarse que el impuesto sobre el valor añadido será aplicable en todos los Estados miembros a partir de 1972, por lo que se propone que se atribuyan a las Comunidades los ingresos correspondientes a un tipo de gravamen de hasta 0,25 por 100 de la base de este impuesto el 1 de enero de 1973 y de hasta 0,50 por 100 el 1 de enero de 1974.

-que considera que no se ha previsto la financiación a largo plazo de las Comunidades, estableciendo un mecanismo que permita la adecuación de los ingresos a las necesidades presupuestarias a partir del 1 de enero de 1974. Propone consiguientemente una reforma del artículo 201 del Tratado CEE que permita que el Parlamento, decidiendo por mayoría de sus miembros y dos tercios de los votantes, pueda, a iniciativa propia o a propuesta de la Comisión y previo acuerdo del Consejo por unanimidad, establecer nuevos recursos o ampliar la cobertura de los existentes.

El Parlamento europeo en pleno ratificó lo fundamental del informe Spenale en su resolución de 10 de diciembre de 1969. Tanto en esta resolución como en el informe Spenale se hace sobre todo hincapié en la insuficiencia de la reforma del artículo 203 del Tratado CEE, exigiendo una profunda reforma -- del procedimiento de aprobación del presupuesto que permita que el Parlamento europeo sustituya en sus poderes a los Parlamentos nacionales cuando la financiación comunitaria a través de recursos propios haga desaparecer la intervención de éstos en la aprobación de las contribuciones en los presupuestos de los Estados miembros.

La atribución de recursos propios por las Comunidades iba a encontrar el apoyo importantísimo de la conferencia de jefes de Estado y de gobierno que se celebró en La Haya los días 1 y 2 de diciembre de 1969, y que acordaría el perfeccionamiento, la ampliación y la profundización de las Comunidades. Dentro de la declaración referente al perfeccionamiento (achèvement) de las Comunidades, el documento de La Haya recogía la -- siguiente declaración:

"Conviene reemplazar progresivamente, teniendo en cuenta todos los intereses en juego, las contribuciones de los países miembros por recursos propios, con el fin de conseguir -- la financiación íntegra de las Comunidades de acuerdo con el -- procedimiento previsto en el artículo 201 del Tratado que crea la CEE y reforzar los poderes presupuestarios del Parlamento -- europeo".

Pero, a pesar de este autorizado apoyo, fue necesaria una extenuante reunión, de casi una semana, del Consejo de ministros para llegar a un acuerdo de principio sobre la materia, el 22 de diciembre de 1969. Este acuerdo sólo fue aceptado ad referendum por la delegación alemana, condicionado posteriormente a un acuerdo sobre la cuestión viti-vinícola por el --

gobierno italiano, y consentido con reservas sobre los poderes del Parlamento europeo por la delegación francesa. El acuerdo llegó a crear serios problemas en el seno del gobierno francés. Michel Debré amenazó con abandonar el gobierno si se otorgaban más poderes presupuestarios al Parlamento europeo de los que goza el parlamento francés.

El contenido del acuerdo coincide substancialmente con la decisión de 21 de abril de 1970 y con el tratado de Luxemburgo de 22 de abril del mismo año.

Si el acuerdo provocó dificultades en los gobiernos de los Estados miembros, el descontento en el Parlamento europeo fue muy agudo, llegando éste a amenazar con desaconsejar la aprobación a los parlamentos nacionales de los textos que resultaren.

El acuerdo del Consejo aceptaba parcialmente las sugerencias del Parlamento respecto a la incorporación del impuesto sobre el valor añadido como recurso propio pero no resolvía el problema de la adecuación a largo plazo entre los recursos propios y las necesidades comunitarias, ya que no introducía la modificación del artículo 201 del tratado CEE que el Parlamento había solicitado. Y, sobre todo, no satisfacía los deseos del Parlamento en relación con sus poderes presupuestarios.

Adoptados los textos que desarrollan el acuerdo del Consejo el 21 y 22 de abril en Luxemburgo, se trató de satisfacer al Parlamento comprometiéndose la Comisión a someter al Consejo a lo más tardar durante 1972 nuevos textos, en especial revisando los poderes presupuestarios del Parlamento europeo. El Consejo, por su parte, se comprometió a examinar estos textos "a la luz de los debates que hayan tenido lugar en los Parlamentos de los Estados, de la situación europea y de los problemas institucionales que presenta la ampliación de la Comunidad".

En la reunión del Consejo de ministros de los días 20 y 21 de abril de 1970 y en la Conferencia de los representantes de los gobiernos de los Estados miembros del día 22, fueron aprobados los siguientes textos financieros:

-Decisión de 21 de abril de 1970 (243/70/CECA, CEE, EURATOM) referente a la sustitución de las contribuciones de los

Estados miembros por recursos propios de las Comunidades.

-Reglamento de 21 de abril de 1970 referente a la financiación de la política agrícola común (729/70 CEE).

-Reglamento de 21 de abril de 1970 estableciendo disposiciones complementarias para la financiación de la política agrícola común (728/70/CEE).

-Resolución de 21 de abril de 1970 referente a -- los problemas de tesorería que crea el paso de un sistema de -- reembolso a un sistema de financiación directa de la política agrícola común.

-Tratado de Luxemburgo de 22 de abril de 1970 por el que se modifican las siguientes disposiciones de los Tratados comunitarios:

-Artículo 78 del Tratado CECA.

-Artículo 203 y 206 del Tratado CEE.

-Artículo 177 del Tratado Euratom.

-Artículo 20 del Tratado de Bruselas de 1965 creando un Consejo único y una Comisión única de las -- Comunidades europeas.

La efectividad de la Decisión de 21 de abril de -- 1970 quedaba condicionada a su aprobación por los Estados miembros según sus disposiciones constitucionales. El artículo 7 de la Decisión establece que entrará en vigor el día primero del -- mes siguiente a aquel en el que el último Estado miembro notifi -- que al secretario general del Consejo de las Comunidades euro -- peas el cumplimiento de esta condición. Pero, como se quiso li -- gar la aplicación de la Decisión a las modificaciones de los -- tratados acordadas por el Tratado de Luxemburgo, se dispone en el mismo artículo 7 que si no se han depositado todos los ins -- trumentos de ratificación de este tratado en la fecha prevista para la entrada en vigor de la Decisión, ésta deberá remitirse al día primero del mes siguiente a aquel en que sea depositado el último de dichos instrumentos.

En el mes de diciembre de 1970 se cumplieron ambas condiciones para la entrada en vigor de la Decisión. Por lo que ésta tuvo lugar el 1 de enero de 1971.



B\*) La Decisión de 21 de abril de 1970. La sustitución de las Contribuciones de los Estados Miembros por los "recursos propios"

La congelación del desarrollo "supranacional" de la Comunidad comenzó a sufrir los efectos del deshielo con las presiones crecientes para la resolución del problema de la financiación de la política agrícola común después de transcurrido el período transitorio. El 16 de julio de 1969, la Comisión presentó al Consejo una serie de propuestas en las que se preveía la autonomía financiera de las Comunidades para el año 1974, que se correspondería con unos mayores poderes del Parlamento sobre materias presupuestarias. Tras una serie de sesiones negociadoras iniciadas en la Conferencia de la Haya de diciembre de 1969, se llegó a un acuerdo entre los Estados miembros, que se plasmó en la Decisión de 21 de abril de 1970, ratificada por los Estados a final de año tal como exigía el artículo 201 del Tratado.

La Decisión de 21 de abril prevé la atribución progresiva de recursos propios a las Comunidades, por lo que debe distinguirse un período provisional, que se extiende del 1 de enero de 1971 a 31 de diciembre de 1974, y un período normal o definitivo que comenzó el 1 de enero de 1975.

Período provisional.

De acuerdo con el artículo 2 de la Decisión, a partir del 1 de enero de 1971 y en la forma a que nos referiremos más abajo, formarán parte del presupuesto de las Comunidades en concepto de recursos propios:

a) Los derechos ordenadores, primas, derechos suplementarios o compensatorios, derechos o elementos adicionales y otros derechos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países no miembros en el marco de la política agrícola común, así como las cotizaciones y otros derechos previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar, que llamaremos desde ahora "gravámenes agrícolas".

b) Los derechos del Arancel aduanero común y otros derechos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países terceros, que llamaremos desde ahora "derechos de aduana".

También formarán parte de los recursos propios de las Comunidades "los tributos que se establezcan en el marco de -

una política común", de acuerdo con las disposiciones del tratado CEE o del tratado Euratom siempre que se siga el procedimiento establecido en los artículos 201 del primer tratado o 173 del segundo.

Podemos distinguir tres grados en la atribución de recursos a las Comunidades:

1°. Los gravámenes previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar. Sólo son atribuidos a la Comunidad los gravámenes ya existentes establecidos por la reglamentación comunitaria relativa al citado sector.

2°. Los gravámenes establecidos o que en el futuro se establezcan por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con países no miembros. Si se establecen en el marco de la política agrícola seguirán el régimen referente a los gravámenes agrícolas, si se establecen fuera de este marco serán considerados derechos de aduana. De acuerdo con esta amplia atribución cualquier tributo ya establecido o que establezcan posteriormente las instituciones de las Comunidades sobre el comercio con países terceros tendrá automáticamente la consideración de recurso propio e integrará el Tesoro comunitario. Los órganos de las Comunidades gozaban con anterioridad a la Decisión de 21 de abril de 1970 de competencia en materia de comercio exterior, pero esta competencia puramente comercial o agrícola se ha convertido a su vez por esta Decisión en una competencia financiera.

3°. Los demás gravámenes que se establezcan en base a la atribución de poderes a las Comunidades realizada por los tratados CEE y EURATOM podrán convertirse en recursos propios, previo cumplimiento de las disposiciones del artículo 201 del tratado CEE y 173 del Tratado Euratom. Es decir, que el Consejo tendrá que decidirlo por unanimidad a propuesta de la Comisión previo dictamen de la Asamblea y habrá de ser sometido posteriormente a la aprobación de los Estados miembros conforme a las exigencias de sus respectivas normas constitucionales. Es decir, que se atribuirán a las Comunidades como recursos propios si se sigue el procedimiento normal previsto en los tratados para esta atribución.

Durante el período 1971-1974, que hemos denominado transitorio, rigieron para la financiación del presupuesto comunitario, las siguientes reglas:

1° Los ingresos procedentes de los gravámenes agrícolas interiores o exteriores se inscriben en el presupuesto comunitario en su totalidad a partir del 1 de enero de 1971. No existe

respecto a estos gravámenes novedad práctica alguna. En el régimen inmediato anterior servían en su 90 por 100 para determinar la cuantía de las contribuciones de los Estados miembros y en este concepto y de esta manera indirecta entraban en los presupuestos comunitarios. A partir del 1 de enero de 1971 forman parte de estos presupuestos en concepto de recursos propios por la misma cuantía, ya que la Comunidad ha de ceder el 10 por 100 de sus ingresos por los gravámenes agrícolas y derechos de aduana - al Estado miembro recaudador a título de gastos de percepción.

2º) Los derechos de aduana se atribuyen en cambio a las Comunidades escalonadamente. La suma a afectar por cada Estado miembro al presupuesto comunitario será la diferencia entre un porcentaje de los gravámenes agrícolas y los derechos de aduana, como sumando, y los gravámenes agrícolas, como restando. El porcentaje aumenta cada año, siendo:

- para 1971 el 50 por 100.
- para 1972 el 62,50 por 100
- para 1973 el 75 por 100.
- para 1974 el 87,5 por 100.
- a partir del 1975 el 100 por 100.

En caso de que esta diferencia fuera cero o una cifra negativa no se operaría ningún ingreso en concepto de derechos de aduana a las Comunidades, ni éstas realizarían reembolso alguno en favor de los Estados miembros (art. 3,1, de la Decisión).

Con el complicado sistema expuesto se pretende evitar desplazamientos bruscos en la carga financiera que soporta cada Estado miembro. Cuanto más elevada sea su aportación en razón de los gravámenes agrícolas, será relativamente menor su aportación en concepto de derechos de aduana. Correctivo que irá disminuyendo hasta desaparecer en 1975.

La consecuencia de esta fórmula fue la inferior participación en la carga total presupuestaria en los primeros años de Estados como Italia y Holanda, que tenían un relativamente alto ratio de derechos agrícolas en relación con los derechos de aduanas.

3º) Como en este período transitorio los recursos propios no serían suficientes para equilibrar, el presupuesto de las Comunidades, se previó que el déficit sería cubierto con contribuciones de los Estados miembros cuya clave de reparto y significado hemos estudiado en otra parte de este trabajo. (ver pág. 78)

Finalmente se ha querido garantizar con un mecanismo adicional que el impacto del sistema de financiación que se establece no produzca violentas repercusiones en los presupuestos nacionales. Con esta medida se pretende facilitar la aplicación de las disposiciones de la Decisión en países como Holanda, para los que los gravámenes sobre el comercio exterior tienen -- una especial importancia presupuestaria.

En el artículo 3,2 de la Decisión se establece que durante el período provisional la variación entre dos años del porcentaje correspondiente a un Estado miembro del conjunto de recursos propios y contribuciones que ha de aportar a las Comunidades no podrá ascender más del uno por ciento ni descender más del 1,5 por 100.

Los descubiertos que se originen por aplicación de este mecanismo se repartirán entre los Estados miembros según la clave de reparto establecida para las contribuciones para este período provisional. Este reparto deberá hacerse de manera que se respeten los límites de variación a que nos hemos referido.

Período normal.

Para el período que comenzó el 1 de enero de 1975, las contribuciones de los Estados miembros serán suprimidas, o al menos se esperaba su supresión.

1) Para sustituir las contribuciones de los Miembros estaba programada una participación del impuesto sobre el valor añadido vigente en cada Estado. Los Estados Miembros debían haber pagado un máximo del 1 % de sus respectivos tipos del I.V.A., establecidos sobre una base uniforme. Si las reglas estableciendo dicha base uniforme hubieran sido adoptadas en tres o más Estados el 1 de enero de 1975, la contribución de los Estados en los que las reglas no se hubieran aplicado habría sido proporcional al ratio resultante de sus respectivos Productos Nacionales Brutos en relación con el Producto Nacional Bruto agregado de los Estados Miembros. En el caso de que tales reglas uniformes no se hubieran adoptado para dicha fecha en al menos tres Estados, todas las contribuciones se harían en proporción a los respectivos Productos Nacionales Brutos. Como ya se ha observado anteriormente, resultó imposible alcanzar un acuerdo sobre la base uniforme del I.V.A. antes de dicha fecha (1 de enero de 1975) por lo que el déficit --

presupuestario debió de cubrirse con contribuciones de los Estados miembros. Las reglas uniformes se contienen en la 6ª Directriz, aprobada el 17 de Mayo de 1977, por lo que el recargo sobre el I.V.A. se aplazó hasta el 1 de enero de 1978.

2º) Durante los años 1975-1977, la participación de cada Estado Miembro en los pagos de todo tipo hechos cada año para cubrir y equilibrar el presupuesto, no debería variar en más o menos del 2 % de las respectivas participaciones en el total de los pagos del año precedente. Si el presupuesto no resulta totalmente cubierto como consecuencia de la aplicación de la regla anterior a uno o varios Estados, el resto se cubrirá mediante compensaciones financieras entre los Estados miembros, de manera proporcional a la cuota soportada por cada uno de ellos en los ingresos procedentes del impuesto sobre el valor añadido o de las contribuciones de los Estados miembros que lo reemplazan (art. 4.2).

3º) En el caso de que se hubiera producido un superávit presupuestario, éste se hubiera acumulado y transferido a los presupuestos de años posteriores, sin que en ningún caso cupiera el reembolso a los Estados miembros.

En definitiva para 1978 se preveía un sistema financiero totalmente autónomo de las contribuciones de los Estados miembros. Este se retrasó como consecuencia de las dificultades de alcanzar una base uniforme del I.V.A., pero una vez aprobada dicha base en la 6ª Directriz es de esperar que en el presente y sucesivos años se acuda ya al recargo sobre el I.V.A. como ingreso propio de las Comunidades.

Hay que añadir por último, que la calificación de ingreso propio de las Comunidades no hace perder a los Estados miembros el derecho de recaudación de dichos ingresos, basado ahora en un mandato o delegación de las Comunidades. Así mismo, los Estados miembros mantienen plenamente sus derechos de recaudación coactiva y compulsiva a través de sus respectivos procedimientos jurídico financieros, existiendo una sentencia comunitaria al respecto, la de Bélgica y el Gran Ducado de Luxemburgo contra Mertens, casos Nº 178,179 y 180/73,201.02.

C) Caracteres y significación de los tributos atribuidos a las Comunidades.

Examinaremos los recursos propios de las Comunida--

des desde diferentes perspectivas, intentando descubrir sus características y fundamentos comunes y ensayar una valoración de las opciones adoptadas por los autores de la Decisión de 21 de abril de 1970.

- 1) Los órganos de las Comunidades tienen competencias en la determinación de elementos de los tributos atribuidos.

A las instituciones comunitarias corresponde fijar los elementos de cuantificación de la deuda tributaria de los tributos atribuidos a las Comunidades por la Decisión de 21 de abril de 1970. Esta Decisión no otorga poderes de imposición nuevos a las Comunidades europeas, sino que se limita a conferir transcendencia financiera en favor del Tesoro de éstas a poderes ya existentes según los tratados de Roma y que se ejercían con consecuencias recaudatorias en favor de los Estados miembros. Como veremos con cierto detalle más abajo en este informe, en razón de las atribuciones generales concedidas por el Tratado CEE a la Comunidad económica europea para llevar a cabo la política agrícola común, establecer y desarrollar la unión aduanera y proceder a una armonización fiscal que haga posible o perfeccione dicha unión, las Comunidades disponen de poder para establecer ciertos tributos, regular los elementos esenciales de otros preexistentes o imponer a los Estados miembros la obligación de ajustar ciertas formas de imposición a las normas por ellas dictadas. La Decisión de 21 de abril elige los recursos propios entre estas figuras tributarias.

El artículo 201 del Tratado CEE y el artículo 173 del Tratado EURATOM no se oponen a que los recursos elegidos fueran figuras sobre las que los Estados miembros conservaran su total competencia. Pero sólo rechazando esta posibilidad y eligiendo tributos que directa o indirectamente se configuran por los órganos comunitarios se podía asegurar:

- Que la financiación de las Comunidades no dependiera de la política tributaria de los Estados miembros.
- Que la financiación de las Comunidades fuera soportada de manera uniforme en todos los Estados miembros. Esto no significa que el rendimiento de los recursos propios procedente de cada Estado sea igual o proporcional a su población, Producto Na--

cional Bruto u otra magnitud comparable, sino que los mismos supuestos de hecho para la sujeción a la imposición comunitaria y los mismos mecanismos de cuantificación de las deudas tributarias serán aplicados uniformemente en todos los Estados miembros.

- 2) Los recursos propios están constituidos por tributos cuyo objeto pertenece, a efectos impositivos, exclusivamente a las Comunidades y por tributos con objetos que comparten éstas con los Estados miembros.

Las Comunidades se han reservado con exclusividad un campo de imposición con efectos en sus presupuestos -la imposición sobre el tráfico externo-, sin perjuicio de utilizar y dejar abierta la opción de utilizar en el futuro en su beneficio todas las fuentes financieras posibles, aun cuando éstas sean cubiertas por los sistemas fiscales nacionales.

El recargo sobre el impuesto sobre el valor añadido y los gravámenes agrícolas interiores coinciden necesariamente o pueden coincidir con tributos estatales. En su establecimiento se ejercen pues poderes concurrentes.

- 3) Los recursos propios están formados por tributos con finalidad financiera y por tributos que sólo accesoriamente tienen finalidad financiera.

Los gravámenes agrícolas y los derechos de aduana no se establecen en las Comunidades europeas para obtener rendimientos presupuestarios, sino como instrumentos de las políticas agrícola y comercial comunes. El Tratado CEE atribuye poderes de imposición a la Comunidad económica europea en estos campos, no para que ésta se procure medios financieros o para que se los procure a los Estados miembros, sino para que con ellos instrumente la política agrícola y comercial exterior.

Los tributos sobre el tráfico externo atribuidos a las Comunidades pertenecen a la conocida categoría de impuestos intervencionistas. Pero las especialidades de este fenómeno en las Comunidades europeas otorgan un carácter particular a la problemática de estos impuestos.

El Estado nacional goza de poder de imposición como atributo de su soberanía sin limitación al logro de unos objeti-

vos financieros o de otro orden. Las Comunidades en cambio fueron dotadas de poder de imposición en el terreno a que nos estamos refiriendo por el Tratado de Roma para el logro de objetivos determinados y concretos -realización de la unión aduanera, desarrollo de la política comercial exterior, política agrícola que permita el logro del mercado común agrícola-, entre los que no figura su propia financiación.

La Decisión de 21 de abril de 1970 no ha cambiado - en absoluto el marco en que han de ejercerse estos poderes. Las consecuencias financieras que, desde el 1 de enero de 1971, tienen para las Comunidades la utilización de los instrumentos fiscales puestos en sus manos para llevar a cabo las política comercial y agrícola no transforman la función y sentido de los poderes otorgados a las instituciones comunitarias. Las Comunidades no pueden, pues, emplear estos poderes para el logro exclusivo de objetivos financieros. Las consecuencias financieras no deben actuar en ningún caso como elemento determinante de las decisiones comunitarias respecto a los derechos de aduana o a los gravámenes agrícolas. Estos han de fundarse necesariamente en una racionalidad no financiera. Esta exigencia los convierte en débiles medios de financiación. Débiles, no en el sentido de incapaces de producir, al menos a corto plazo, buenos rendimientos, sino en el sentido de constituir un instrumento financieramente flexible y poderoso. El recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros constituye, en cambio, un medio financiero puro. Esto no quiere decir que las directrices comunitarias en materia de armonización de los impuestos sobre la cifra de negocios no hayan tenido o no vayan a tener en cuenta más que valores financieros. Estas directrices han tenido y tendrán en cuenta las necesidades del funcionamiento del mercado comunitario, como un mercado único y las exigencias presupuestarias, económicas y sociales de los Estados miembros. Nuestra afirmación se limita al recargo comunitario sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros. La cuantía del tipo de gravamen de este recargo se establecerá en razón exclusiva de las necesidades financieras de las Comunidades.

#### D) Régimen administrativo de los recursos propios.

A las Comunidades corresponde el poder de establecer los recursos propios, pero son los Estados miembros los competentes para realizar las operaciones de gestión y de recaudación



de estos tributos. El artículo 6 de la Decisión de 21 de abril de 1970 dispone que los recursos propios "serán percibidos por los Estados miembros conforme a las disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas nacionales que serán modificadas en su caso a estos efectos. Los Estados miembros pondrán estos recursos a disposición de la Comisión".

Los Estados miembros ponen al servicio de las Comunidades su administración tributaria y sus órganos jurisdiccionales para llevar a cabo por cuenta de éstas la percepción de los recursos propios.

Estos servicios que los Estados miembros prestan a las Comunidades se retribuyen por éstas, cuando se refieren a los gravámenes agrícolas y a los derechos de aduana, con un 10 por 100 del tributo percibido. Respecto al impuesto sobre el valor añadido, no se ha previsto en cambio retribución alguna por la gestión y cobro del mismo. Probablemente se ha entendido que, tratándose de un simple recargo sobre un impuesto nacional, no supone costes adicionales para los Estados miembros y que, por tanto, no se hace necesaria una compensación en favor de éstos.

El artículo 6 de la Decisión de 21 de abril de 1970 establece en su párrafo segundo que "el Consejo, decidiendo por unanimidad, a propuesta de la Comisión y después de haber consultado a la Asamblea, adoptará las disposiciones referentes al control de la recaudación, así como a la puesta a disposición y a la entrega de los recursos propios". En cumplimiento de este precepto se promulgó el Reglamento de 2 de enero de 1971 que contiene el régimen administrativo específico de los recursos propios, si bien se prevé en su artículo 1 que en su momento se adoptarán otras disposiciones aplicables a los ingresos procedentes del impuesto sobre el valor añadido.

"Este Reglamento se aparta substancialmente en la regulación del régimen administrativo de los recursos propios de la primitiva propuesta de reglamento de la Comisión. Resulta interesante, en especial, el abandono que se hace del artículo 1 de dicha propuesta. Este artículo 1 establecía:

"Los recursos propios de las Comunidades a que se refiere la Decisión de 21 de abril de 1970 -denominados en adelante "recursos propios"- serán adquiridos según las modalidades y a partir de las fechas previstas en dicha decisión, desde el momento en que se produzca el hecho imponible que da derecho a su recauda-

ción".

En el reglamento vigente no se encuentra este precepto. Se fija en cambio el momento de la liquidación como fecha de referencia para que los Estados miembros acrediten en la cuenta abierta a nombre de las Comunidades los recursos propios liquidados, abandonando el mecanismo contenido en la propuesta de reglamento en que se exigía la acreditación a la Comunidades de los tributos percibidos tomando la fecha de su recaudación como referencia.

Puesta a disposición de las Comunidades de los recursos propios:

Los Estados miembros son, como hemos dicho, los gestores de los recursos propios. A ellos corresponde por lo tanto la liquidación, en sentido estricto, de los mismos (art. 1 del Reglamento de 2 de enero de 1971). "La suma de los recursos liquidados se inscribirá por cada Estado miembro como crédito en la cuenta abierta a este efecto a nombre de la Comisión" (art. 7.1). Esta inscripción ha de hacerse antes del día 15 del segundo mes a partir de aquel en que se ha producido la liquidación (14). Cualquier retraso en la inscripción devengará un interés igual al tipo de descuento más elevado que rija en los Estados miembros el día del vencimiento, aumentado en 0,25 puntos por cada mes de retraso (art. 9).

A los efectos del reglamento a que nos referimos se entiende que un derecho ha sido liquidado desde que el servicio u organismo competente del Estado miembro determina el crédito correspondiente, sin perjuicio a que cuando proceda tenga lugar una liquidación rectificativa (art. 2). Estas liquidaciones rectificativas se recogerán desde luego en la cuenta abierta a nombre de la Comisión (art. 10).

---

(14) Naturalmente esta inscripción ha de ser comunicada a las Comunidades. El artículo 6 del Reglamento que exige que los Estados miembros lleven una contabilidad por conceptos de los recursos propios liquidados, dispone que se transmita a la Comisión un extracto mensual de la misma. En la primera redacción del Reglamento de 2 de enero de 1971, el plazo para esta inscripción era de 60 días desde el final del mes en que se produce la liquidación. El plazo ha sido acortado por el Reglamento de 2 de abril de 1973. Esta modificación entró en vigor el 1 de octubre de 1973.

Todos los derechos liquidados son, pues, puestos a disposición de las Comunidades mediante la inscripción de sus sumas al crédito de la Comisión. Este principio conoce, no obstante, dos excepciones:

1° Que los recursos propios no figuren por su totalidad en los presupuestos de las Comunidades, lo que ocurrirá necesariamente para los derechos de aduana en el período provisional y para todos los recursos en aplicación de los máximos y mínimos de variación anual. En este caso los Estados sólo están obligados a hacer efectiva la parte proporcional recogida en el Presupuesto (art. 8).

2° Que por causa de fuerza mayor la recaudación de los derechos liquidados no pueda ser efectuada por los Estados -- miembros (art. 13, 2).

Los recursos propios se inscriben como créditos de la Comisión por sus valores brutos, sin deducir la compensación -- que las Comunidades conceden a los Estados miembros por los gastos de percepción.

La Comisión, en el plazo de 30 días desde la notificación de la inscripción, transferirá a los Estados miembros el diez por ciento de las sumas inscritas (art. 7).

#### Disposición efectiva de los recursos propios

La Comisión puede disponer para ejecutar sus presupuestos de gastos de las cantidades puestas a disposición de la -- misma por los Estados miembros. A estos efectos transmitirá las -- instrucciones oportunas a las administraciones nacionales según -- sus necesidades reales (art. 11.1) procurando, en la medida de lo posible, que las transferencias de haberes se hagan entre los Estados miembros con excedentes de ingresos respecto a los gastos -- comunitarios que han de realizarse en su moneda y los Estados que no se encuentren en este caso (art. 12).

Cuando las dificultades de tesorería así lo exijan, los Estados miembros deberán realizar adelantos sobre los recursos propios aún no liquidados:

-por simple petición de la Comisión, cuando no exista posibilidad de adelanto de las contribuciones financieras de los Estados miembros, con el límite de la cuantía de los ingresos por recursos pre visibles durante un mes y medio.

-mediante petición de la Comisión, autorizada por el Consejo, decidiendo por mayoría cualificada, siempre que se justifiquen por la existencia de un presupuesto rectificativo o suplementario -- (art. 11, 2). Aun cuando el reglamento no fije limitación alguna en este caso, entendemos que por su carácter de adelanto no podrán exceder de los ingresos por recursos propios previstos para el ejercicio menos las sumas relativas a estos tributos de las que se ha dispuesto en el mismo ejercicio.

### Control

El reglamento de 2 de enero de 1971 regula el control que puede ejercer la Comisión sobre la gestión de los recursos propios llevada a cabo por los Estados miembros. Este control no excluye -de acuerdo con el artículo 6 de la Decisión de 21 de abril de 1970- los establecidos por el reglamento a que se refiere el artículo 209, c), del Tratado CEE (control de la responsabilidad de los ordenadores de pago y de los contables) y por el artículo 206 del mismo Tratado (que se refiere a la Comisión de control). Lo mismo puede decirse respecto a lo establecido en -- las disposiciones paralelas a las citadas del Tratado constitutivo de la Comunidad europea de energía atómica (art. 183, c), y - 180).

Para que la Comisión pueda controlar la gestión de los recursos propios, los Estados miembros quedan obligados a comunicarle:

1º La denominación de los servicios u organismos responsables de la liquidación de los recursos propios y su estatuto, así como las disposiciones legislativas, reglamentarias, administrativas y contables de carácter general que se refieran a la liquidación y a la puesta a disposición de la Comisión de estos recursos (esta información será suministrada en caso de -- que la Comisión lo solicite, art. 5).

2º Una memoria con las cuentas y un informe, relativos a la liquidación y al control de los recursos propios durante el año precedente (estos documentos deberán transmitirse a la Comisión antes del 1 de junio del año siguiente al ejercicio a que se refieran, art. 5).

3° Un extracto mensual de su contabilidad, en el que se recogerán los derechos liquidados e inscritos al crédito de la Comisión (art. 6, 2).

4° Un informe semestral conteniendo los datos generales y las cuestiones de principio sobre los problemas más importantes presentados por la aplicación del reglamento de 2 de enero de 1971, en especial los asuntos contenciosos (art. 13).

Los Estados miembros están obligados a cumplir su tarea gestora diligentemente, llevando a cabo las comprobaciones e investigaciones necesarias para que los recursos propios sean liquidados y recaudados correctamente. La Comisión puede controlar la actuación de los Estados en esta materia.

-Requiriendo, mediante demanda motivada, a las administraciones nacionales que lleven a cabo controles adicionales.

-Pidiendo que se asocie a la misma Comisión en los controles que las administraciones nacionales realicen.

-Solicitando que se pongan a su disposición los documentos justificativos de la gestión llevada a cabo por las Administraciones nacionales.

Los Estados miembros tomarán las medidas necesarias para que los referidos controles puedan llevarse a cabo sin obstáculos (14,2).

Posteriormente, el reglamento 165/74 del Consejo de 21 de enero, ha determinado y desarrollado los poderes y obligaciones de los Agentes mandatarios de la Comisión en base a la autorización del artículo 14, párrafo 5 del reglamento de 2 de enero de 1971.

#### E) La ampliación de las Comunidades y la Decisión de 21 de abril de 1970

El 22 de enero de 1972 se firma en Bruselas el Tratado de adhesión a las Comunidades Europeas del Reino Unido, Irlanda, Dinamarca y Noruega. Sólo los tres primeros ratificarían este tratado, que entró en vigor el 1 de enero de 1973.

En el documento o acta referente a las condiciones de adhesión y a las adaptaciones de los tratados, adjunto al re-

ferido Tratado, se contiene, en sus artículos 127 a 132, la solu  
ción acordada a la problemática financiera que la ampliación de  
las Comunidades presentaba.

La participación de Gran Bretaña en las cargas fi  
nancieras de las Comunidades fue uno de los temas más difíciles--  
con que debieron enfrentarse los negociadores de la adhesión. --  
Las diferencias entre las propuestas inglesas y las de los Esta-  
dos miembros originarios de las Comunidades eran tan radicales -  
que llegó a temerse que no pudieran ser salvadas. Ambas partes -  
mostraban gran rigidez en este tema. Para los negociadores de --  
los Estados originarios su filosofía financiera, lograda a fuer-  
za de crisis y de años de trabajo, se consideraba inmutable. La-  
sensibilidad pública sobre la cuestión del coste financiero del-  
Mercado Común en Inglaterra y la realidad de lo gravoso de este-  
coste para la debilitada economía de este país hacía de esta ma-  
teria, para el Gobierno británico, campo poco propicio para las-  
transacciones. La voluntad política en favor del acuerdo profesa  
da por ambas partes había de allanar, no obstante, estas dificul  
tades.

El artículo 127 del Acta estableciendo las condi-  
ciones de adhesión dispone: "La Decisión de 21 de abril de 1970-  
referente a la sustitución de las contribuciones financieras de-  
los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades, des  
de ahora denominada Decisión de 21 de abril de 1970, será aplica-  
da teniendo en cuenta las disposiciones siguientes". La decisión-  
de 21 de abril de 1970 será, y este es el principio, aplicable -  
igualmente a las Comunidades ampliadas. Esta aplicación deberá -  
realizarse, sin embargo, escalonadamente, tras un período transi  
torio. La transitoriedad se muestra en este terreno en un triple  
plano:

- La transitoriedad de las disposiciones de la De-  
cisión de 21 de abril previstas para el período-  
en que ha de ocurrir la ampliación de las Comuni  
dades (subsistencia de contribuciones financia-  
ras de los Estados miembros hasta 1975, al menos).
- La transitoriedad o progresividad en la aplica-  
ción por los Estados adherentes de ciertas insti  
tuciones Comunitarias (derechos de aduana del --  
Arancel común, gravámenes agrícolas, libertad --  
del comercio intracomunitario) que tienen, desde  
la decisión de 21 de abril de 1970, efectos pre-  
supuestarios en las Comunidades.

-Transitoriedad y progresividad en la obligación de los nuevos Estados miembros de soportar las cargas comunitarias.

La aplicación progresiva del régimen financiero a los Estados adherentes

Hasta el ejercicio 1978 no tendrán que soportar los Estados adherentes la financiación de las Comunidades con el rigor que supone la aplicación pura y simple de la Decisión de 21 de abril de 1970. Los nuevos Estados miembros a partir de 1 de enero de 1973 han de poner a disposición de las Comunidades los gravámenes agrícolas y los derechos de aduana en la proporción prevista en la Decisión de 21 de abril de 1970 para cada ejercicio, percibidos en sus territorios, así como las contribuciones financieras que les correspondan para completar estos tributos de acuerdo con la clave a que más abajo nos referiremos. A partir del ejercicio 1975, las Comunidades podrán establecer el recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los nuevos Estados miembros o, en su caso, éstos deberán aportar al presupuesto comunitario las contribuciones que se prevén en el artículo 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970. Durante el período desde 1973 a 1978, las aportaciones totales de los nuevos Estados miembros estarán sometidas a los topes máximos y mínimos de variación en las participaciones relativas respectivas establecidos en dicha Decisión.

Pero sólo progresivamente irán recayendo estas cargas sobre los Estados adheridos. El artículo 130 del Acta referente a las condiciones de adhesión y a las adaptaciones de los tratados dispone a este respecto:

"Los recursos propios, así como las contribuciones financieras y, en su caso, las contribuciones previstas en el artículo 4, párrafos 2, 3 y 4, de la Decisión de 21 de abril de 1970, no obligan a los nuevos Estados miembros más que en las cantidades siguientes":

"-45,0% en 1973  
 -56,0% en 1974  
 -67,5% en 1975  
 -79,5% en 1976  
 -92,0% en 1977"

A partir del 1 de enero de 1978 la Decisión de 21 de abril de 1970, y en general el régimen financiero de las Comunidades, se aplicará en toda su extensión a los nuevos Estados miembros. No obstante, los ejercicios de 1978 y de 1979 se consideran lo que en el lenguaje de los negociadores del Tratado de adhesión se ha conocido como período de corrección. Se prevé un mecanismo de corrección para evitar saltos bruscos en el sacrificio relativo de los nuevos Estados miembros de un año a otro durante el citado período. Esta fórmula tiene la misma finalidad que los topes máximos y mínimos de variación en las participaciones relativas establecidas en la Decisión de 21 de abril de 1970 y que, como hemos dicho, son aplicables igualmente a los Estados adherentes. Como estos topes dejarán de obligar en el ejercicio 1978, primer ejercicio de aplicación íntegra del régimen de financiación comunitario a los nuevos Estados, se ha querido que para éstos continúe aplicándose un mecanismo de corrección similar.

La fórmula empleada es algo compleja. En 1978 el aumento de la parte relativa a transferir a las Comunidades por cada nuevo Estado miembro, en concepto de contribuciones y recursos propios, respecto al año precedente, no debe ser superior en dos quintos a la diferencia entre la parte relativa que correspondió efectivamente a este Estado en 1977 y la que le hubiera correspondido este mismo año si se le hubiera aplicado en su integridad, sin corrección alguna, la Decisión de 21 de abril de 1970. En el año 1979, al aumento de la parte relativa de cada nuevo Estado miembro respecto a la parte relativa que le correspondió en 1978 no debe ser superior al aumento de dichas partes relativas entre 1977 y 1978.

Aclaraciones y desarrollos de la Decisión de 21 de abril de 1970 en relación con la adhesión de nuevos Estados miembros.

Se ha previsto en los documentos de adhesión de los nuevos Estados miembros a las Comunidades que se hará progresivamente el acercamiento de los Aranceles aduaneros al Arancel exterior común, por lo que durante el período transitorio de integración a las Comunidades seguirán exigiéndose derechos de aduana en los intercambios entre los seis y los tres nuevos países miembros, y entre estos entre sí. Estos derechos de aduana, al no pertenecer a la tarifa exterior común y no gravar los intercambios con los países terceros, no están comprendidos en el artículo 2, b), de la Decisión de 21 de abril de 1970 y, en con-



secuencia, por la sola aplicación de esta disposición, no constituirán recursos propios de las Comunidades que hubieran de inscribirse en su presupuesto.

También se prevé en los documentos de la adhesión - un sistema escalonado para la aplicación de los precios comunes - de los productos agrícolas sometidos a organizaciones de mercado en los Estados adherentes. Para evitar indeseables desviaciones - de tráfico de los productos agrícolas, debido a las diferencias - de niveles de precio en que entran en juego los mecanismos de intervención en unos y otros Estados comunitarios, se establece en el Acta referente a las condiciones de adhesión que se apliquen - derechos de compensación o elementos fijos de protección a la industria transformadora de productos agrícolas en los intercambios entre los Estados miembros originarios de las Comunidades y los - nuevos Estados miembros y entre éstos entre sí. Estos tributos -- tampoco pueden encuadrarse en la enumeración del artículo 2, a), de la Decisión de 21 de abril de 1970, aunque se hayan establecido en el marco de la política agrícola común, ya que no recaen sobre los intercambios con los países no miembros de las Comunidades.

El artículo 128 ha asimilado todos estos tributos a que nos hemos referido a los derechos de aduana y a los gravámenes agrícolas, a los efectos del citado artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970, y, en consecuencia, seguirán respectivamente la aplicación financiera prevista para éstos: "Constituirán, en las condiciones previstas en el artículo 3 de dicha - Decisión, recursos propios que se inscribirán en el presupuesto de las Comunidades".

Recordemos que durante el período transitorio de - introducción de los recursos propios; anterior al 1 de enero de 1975, la parte del presupuesto comunitario no cubierta por los - gravámenes agrícolas y por los derechos de aduana se ha de financiar por medio de contribuciones de los Estados miembros repartidas con arreglo a una clave contenida en el artículo 3, párrafo 2, de la Decisión de 21 de abril de 1970. Esta clave se completa en el artículo 129 del Acta referente a las condiciones de adhesión, para tener en cuenta a los nuevos Estados miembros con - arreglo al siguiente método:

Los nuevos Estados soportarán el saldo no cubierto por los recursos propios de acuerdo con esta clave (clave determinada, reformando la originaria del Acta por la Decisión del Consejo de Ministros de 1 de enero de 1973, tomada como consecuencia de la no ratificación de los tratados por Noruega).

Dinamarca .....	2, 46%
Irlanda .....	0, 61%
Reino Unido .....	19, 32%

(Estos porcentajes son utilizados igualmente para aplicar en 1973 los topes máximos y mínimos previstos en el párrafo 3 del artículo 3 de la Decisión de 21 de abril de 1970).

El saldo resultante después de deducir las contribuciones de los nuevos Estados miembros se distribuye entre los Estados miembros originarios de acuerdo con la clave prevista en la Decisión de 21 de abril de 1970 para el período transitorio.

Los saldos sin cubrir en razón de la aplicación progresiva del régimen financiero común a los nuevos Estados miembros, o como consecuencia del mecanismo de corrección previsto para los años 1978 y 1979, se repartirán entre los Estados miembros originarios que habrán de cubrirlos de acuerdo con lo previsto, para cada ejercicio y circunstancia, por la Decisión de 21 de abril de 1970 (art. 132 del Acta referente a las condiciones de adhesión).

F) EL MECANISMO FINANCIERO CORRECTOR, DEL REGLAMENTO NUMERO 1172/76 - DEL CONSEJO DE 17 DE MAYO DE 1976.

En 1973 la contribución de la Gran Bretaña a los gastos de las Comunidades se estimaba en una cantidad aproximada de un 8,6%. Ahora bien, por otra parte, y, como consecuencia de las relativamente muy altas cantidades de importaciones británicas y las consecuentes grandes transferencias de derechos de aduana y agrícolas a las Comunidades, el Reino Unido hubiera contribuido de hecho con una cantidad cercana al 25% del presupuesto comunitario. Facilmente se puede observar, que esta cantidad pareció excesiva a los oponentes a la participación británica en las Comunidades, más aún si tenemos en cuenta la situación en aquellas fechas de la balanza de pagos, la inflación y los problemas de crecimiento económico.

Esta situación condujo a una ronda de conversaciones que conforme a las orientaciones dadas por los Jefes de Gobierno en París el 10 de Diciembre de 1974, dió lugar por fin en

Dublín los días 10 y 11 de marzo de 1975 a la obtención de un -  
 acuerdo. La fórmula que trataba de evitar situaciones como la -  
 descrita del Reino Unido, consistía en la creación de una sub-  
 vención a cargo del presupuesto de las Comunidades. Las condicio-  
 nes objetivas requeridas para que un Estado miembro pueda hacer-  
 se acreedor a esta subvención consistían en que su P.N.B. sea des-  
 proporcionalmente inferior comparativamente con las sumas recau-  
 dadas de él como ingresos propios de la Comunidad; teniendo --  
 además en cuenta otros factores tales como el desenvolvimiento -  
 de la situación de la balanza de pagos. La concreción técnica -  
 de la fórmula fue ciertamente compleja. Se desarrolló, siguiendo  
 los acuerdos de Dublín referidos, mediante el Reglamento 1172/76  
 del Consejo, de 17 de mayo de 1976 sobre creación de un mecanis-  
 mo financiero. En síntesis el Reglamento prevé para aquellos es-  
 tados miembros que se encuentren en la situación descrita una --  
 subvención o devolución por las Comunidades de una cantidad que  
 oscila en función de un baremo, pero sin que pueda superar en --  
 términos absolutos la cuantía máxima de 250 millones de unidades  
 de cuenta, o el 3% del total de los gastos imputables al ejerci-  
 cio en virtud del artículo 17 del Reglamento 2/71 de 2 de enero.

Esta modificación de los términos de la entrada -  
 británica contribuyó sin duda a favorecer el voto afirmativo en  
 favor de la continuación británica como miembro de las Comunida-  
 des en el referendum de Junio de 1975.

La incorporación de los nuevos miembros a la --  
 CECA.

Al incorporarse los nuevos miembros a la CECA, se  
 vieron sujetos al gravamen sobre la producción del carbón y ace-  
 ro. El protocolo nº 24 del tratado de adhesión preveía también -  
 una contribución de los nuevos miembros para el sistema de fon--  
 dos de reserva de la CECA de 58.875.000 unidades de cuenta que -  
 debería ser pagada en tres plazos anuales iguales, comenzando --  
 desde la adhesión. Las respectivas contribuciones deberían haber  
 sido:

-Reino Unido	96,8%
-Noruega	2%
-Dinamarca	1,1%
-Irlanda	0,1%

Como consecuencia sin embargo, de los ajustes producidos con ocasión de no haber ingresado Noruega, la cifra global de contribución fue reducida a 57.713.000 unidades de cuenta, quedando las respectivas participaciones como sigue:

-Reino Unido	98,77%
-Dinamarca	1,1 %
-Irlanda	0,13%

## 2. LOS DERECHOS DE ADUANA

Recordemos que el artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 dispone:

"A partir del 1 de enero de 1971, los ingresos que -  
provengan..."

.....  
"b) de los derechos del Arancel de aduanas común y -  
de otros derechos establecidos o a establecer --  
por las instituciones de las Comunidades sobre -  
los intercambios con los países no miembros, que  
denominaremos desde ahora derechos de aduana"

.....  
"constituirán, en las condiciones previstas en -  
el artículo 3, recursos propios inscritos en el  
presupuesto de las Comunidades".

Entran, pues, a formar parte del presupuesto comuni-  
tario los rendimientos aduaneros en cuanto los derechos formen  
parte del Arancel aduanero común, así como todos los demás dere-  
chos establecidos o a establecer por las instituciones comunita-  
rias sobre los intercambios con países terceros.

Esta disposición completa, como vimos, el párrafo a)  
del artículo 2, de la Decisión de 21 de abril de 1970, transfi-  
riendo a las Comunidades todos los gravámenes, cualquiera que -  
sea su naturaleza, establecidos por los poderes comunitarios --  
sobre el tráfico exterior con otros países dentro del marco de  
la política agrícola común. Esta disposición tiene también un  
valor residual: aquellos gravámenes sobre el tráfico externo de  
las Comunidades que no se establezcan en el marco de la políti-  
ca agrícola común, a la que se refiere el citado precepto, se--  
rán considerados derechos de aduana y seguirán el régimen pro--  
gresivo de adscripción a las Comunidades a que se refiere el ar-  
tículo 3 de la Decisión de 21 de abril 1970.

### A) El impuesto de aduanas de las Comunidades

Se habla en el párrafo b) del artículo 2 de esta De-  
cisión de "derechos de Arancel aduanero común". El Arancel no -  
es más que un elemento del impuesto aduanero. En él se esta--

blecen los tipos de gravamen de este impuesto.

La existencia de un Arancel aduanero común no prejuzga, la existencia de un impuesto de Aduanas comunitario. La De ci si ón de 21 de abril de 1970 refiriéndose a los derechos del Arancel aduanero común tampoco resuelve esta cuestión. Esta De ci si ón supone simplemente que se atribuye a las Comunidades el resultado financiero de la percepción por los Estados de la -- parte del impuesto aduanero cuyos tipos figuran en el Arancel común.

El concepto de impuesto comunitario es relativo. Creemos que podría afirmarse el carácter comunitario de un impuesto cuando sus elementos esenciales son decididos a nivel comunitario y el producto del impuesto financia los gastos de las Comunidades. A partir del ejercicio 1971, este segundo requisi to se cumple parcialmente. En cuanto a la existencia de un régimen uniforme puede observarse un movimiento progresivo, que valiéndose de diferentes medios, va configurando un impuesto - aduanero uniforme en las Comunidades.

El Arancel aduanero común, con escasas excepciones, se aplica a todos los productos que se importen en las Comunidades. Se han dictado reglas comunitarias para la uniformación de la determinación del valor en Aduanas. Existe un considerable número de actos comunitarios tendentes a unificar los procedimientos administrativos aduaneros en los diferentes Estados, etc.

¿Autoriza esta uniformación a hablar de la existencia de un Impuesto aduanero comunitario en nuestros días?

Creemos que sí. Desde luego no existe una administración, en sentido orgánico, única de este Impuesto. Las Adminis traciones nacionales continúan siendo competentes en su ges ti ón y recaudación. Pero, como hemos visto, este fenómeno debe considerarse como una actuación de autoridades y órganos nacio nales por cuenta de las Comunidades. No existe uniformación, - ni armonización del régimen de sanciones o de los plazos y con dicio nes de prescripción del impuesto.

No existe armonización tampoco de las normas que regu lan el sujeto pasivo del impuesto. Económicamente, esta ausen-

cia se justifica en razón de la poca importancia que para el buen funcionamiento de la Unión aduanera tiene quien paga este impuesto. Interesa que se pague el tributo y en la misma cuantía para cada producto, sea cual sea su punto de entrada en las Comunidades, para que se incorpore al precio y no se falseen las condiciones de competencia en el mercado, pero no existe interés alguno para determinar a nivel comunitario la persona obligada al pago. Jurídicamente, aún pesan en la doctrina las viejas y no tan viejas concepciones de este impuesto como carga real que convierten la problemática del su<sup>u</sup> jeto en una cuestión accesoria.

Si se acepta la idea, que defendemos, de que el impuesto aduanero es una figura unitaria y que en el Arancel no se contiene el hecho imponible, o con carácter más general la norma que establece que cada importación (o exportación si se extiende a esta vertiente el ámbito del impuesto aduanero) da origen al nacimiento de una obligación tributaria, será de suma importancia conocer si esta norma se ha dictado a nivel comunitario, para atribuir carácter comunitario y único al impuesto de aduanas. Esta norma no existe a este nivel. Esta norma sólo existe expresamente formulada en las legislaciones nacionales. Pero esta ausencia es más aparente que real. El Tratado de Roma se redactó en una situación en que en todos los países miembros existían gravámenes aduaneros, disponiendo consiguientemente todas las legislaciones nacionales de la norma referida. Su repetición en el mismo por la legislación comunitaria posterior resulta inútil. El Tratado prevé la derogación parcial de esta norma en cuanto exige que progresivamente se deje de aplicar el impuesto Aduanero a las relaciones comerciales entre los Estados miembros. Dejando vigente, en cambio, este impuesto en las relaciones con terceros países. El principio que la importación de productos procedentes de países no comunitarios esté gravada por el impuesto de Aduanas resulta evidentemente reconocido por el Tratado de Roma. El Tratado no tiene que reformular una norma vigente ya en toda la Comunidad: se limita a regular la uniformación por normas comunitarias de sus elementos esenciales o incluso de los supuestos de su no aplicación.

Esta problemática presenta además una vertiente práctica, si el hecho imponible no ha sido establecido a nivel comunitario, si la norma que declara que toda importación deberá satisfacer un impuesto, cuya cuantía vendrá fijada por el arancel y las reglas sobre el valor en aduana, elementos comunitarios, pertenece al orden jurídico de los Estados miembros, ¿no podrán éstos suspenderla? Los Estados miembros no podrán exigir derechos diferentes a los del Arancel común, ni determinar la base imponible infringiendo las normas de la Comunidad, pero ¿podrán conceder la franquicia a alguno de los bienes que se importan en su territorio?

La respuesta afirmativa tendría la consecuencia teórica de hacer imposible hablar de un impuesto de aduanas de las Comunidades y la consecuencia práctica de deshacer la Unión aduanera. El Tratado no se opone expresamente a esta posibilidad, pero nada hay más evidente que de su contexto se deduce la respuesta negativa. Así lo ha interpretado la Comisión, que ha considerado la concesión autónoma de franquicias por los Estados miembros como incompatible con el Tratado (15). El Consejo otorgó en contrapartida diversas franquicias aplicables a todo el territorio aduanero de la CEE (16).

La uniformación o armonización de franquicias aún no ha sido, sin embargo, totalmente conseguida y ocupa un puesto importante en el Programa de aproximación de legislaciones aduaneras de la Comisión de 28 de abril de 1971 (17).

---

(15) Rapport general de la CEE, 1965, págs. 45 y 46. Megret y otros, *Le Droit de la Communauté économique européenne V.I., Le préambule, les principes, la libre circulation des marchandises*, Bruselas: Presses universitaires de Bruxelles, 1970, págs. 76 y 77.

(16) Decisiones del Consejo de 22 de diciembre de 1966 y de 18 de junio de 1968, relativas a material aéreo y naval.

(17) En lo que afecta a los objetos de carácter educativo, científico o cultural el Reglamento 1798/75 de 1º de julio, ha renovado las franquicias concernientes. Así mismo, ha sido creado un Comité de franquicias. El 2 de diciembre de 1975 y el 8 de junio de 1976, la Comisión, después de un aviso del Comité, ha fijado por los Reglamentos 3195/75 y 1324/76 las condiciones de un Reglamento de base sobre la cooperación entre Estados y formalidades.



Debemos tener en cuenta, por otra parte, que el concepto de impuesto de aduanas comunitario abarca no sólo a los derechos de aduanas a que se refiere el artículo 2 b), de la Decisión de 21 de abril de 1970, sino también a los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo. Como veremos detenidamente en páginas posteriores, salvo pequeñas especialidades, los gravámenes agrícolas participan de la legislación aduanera con la única diferencia de que los tipos de gravamen aplicables no se contienen en el Arancel sino que se fijan en Reglamentos comunitarios con arreglo a mecanismos particulares.

De acuerdo con la Decisión de 21 de abril de 1970, llamamos aquí derechos de aduana a la aplicación del Impuesto aduanero al tráfico externo de las Comunidades que tiene por objeto los productos industriales o agrícolas que tienen fijado su tipo de gravamen en el Arancel aduanero común. Igualmente se incluye bajo esta denominación todo derecho establecido o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países no miembros, fuera del marco de la política agrícola común. Estos derechos entraron a formar parte del presupuesto de las Comunidades escalonadamente, desde el ejercicio 1971 al ejercicio 1975.

Los gravámenes agrícolas que sustituyen o complementan a los derechos de aduana en los intercambios con terceros países forman también parte del impuesto de aduanas en el sentido amplio que nosotros lo entendemos. Su diferencia con los derechos de aduana consiste, como hemos dicho, en que el tipo de gravamen de aquéllos no se recoge en el Arancel aduanero común y en que su establecimiento se realiza de acuerdo con los procedimientos y finalidades específicos de la política agrícola comunitaria. Sus efectos financieros respecto a las Comunidades también ofrecen diferencias en relación con los derechos de aduana: los gravámenes agrícolas entran a formar parte del presupuesto de las Comunidades en su totalidad a partir del ejercicio 1971.

#### B) La Unión aduanera en el Tratado CEE

En una integración económica de Estados se deberá proceder a la liberación de los intercambios comerciales entre los países que la pretenden. La realización de esta liberación puede

seguir una de estas vías:"

-Establecimiento de una zona de libre comercio:

De acuerdo con el artículo XXIV, 8 del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT) de 1947: "se entenderá por zona de libre comercio un grupo de dos o más territorios aduaneros entre los cuales se eliminan los derechos de aduana y las demás reglamentaciones comerciales restrictivas (...) - con respecto a lo esencial de los intercambios comerciales de los productos originarios de los territorios constitutivos de dicha zona de libre comercio".

-Establecimiento de una Unión Aduanera:

De acuerdo con el artículo citado "se entenderá por unión aduanera la sustitución de dos o más territorios aduaneros por un solo territorio aduanero de manera":

"i) que los derechos de aduana y las demás reglamentaciones comerciales restrictivas (...) sean eliminados con respecto a lo esencial de los intercambios comerciales entre los territorios constitutivos de la unión o, al menos, en lo que concierne a lo esencial de los intercambios comerciales de -- los productos originarios de dichos territorios, y"

"ii) Que (...) cada uno de los miembros de la unión aplique el comercio con los territorios que no estén comprendidos en ella derechos de aduana y demás reglamentaciones del comercio que, en sustancia, sean idénticos".

La liberación de los intercambios supone desde luego la supresión de las barreras aduaneras entre los países que se integran. Pero la supresión de los derechos aduaneros crea el problema de las desviaciones de tráfico. Las mercancías -- destinadas a los países con derechos aduaneros exteriores superiores entrarían a los mismos a través de los países con derechos arancelarios inferiores. Una solución al problema se encuentra en la reducción de la liberación de los intercambios a los productos originarios de los países que forman la comunidad. Es el caso de la zona de libre comercio que supone, -- pues, una integración comercial limitada. La otra solución -- consiste en que los países miembros apliquen un impuesto aduanero único en sus relaciones con el exterior. La diferencia -

entre los derechos arancelarios de los Estados miembros es así - eliminada.

El Tratado de Roma constitutivo de la Comunidad económica europea ha elegido esta segunda opción. Su artículo 3 establece:

"En cumplimiento de los fines del artículo precedente, la acción de la Comunidad supone en las condiciones y según los ritmos previstos en el presente tratado :

- a) la eliminación entre los Estados miembros, de los derechos de aduana y de las restricciones cuantitativas a la entrada y a la salida de mercancías, así como las demás medidas de efecto equivalente",
- b) el establecimiento de un arancel aduanero común y de una política comercial común hacia los Estados terceros..."

Y el artículo 9.1. dispone:

"La Comunidad se basa en una unión aduanera que se extiende al conjunto de los intercambios de mercancías, y que supone la prohibición entre los Estados miembros de derechos de aduana a la importación y a la exportación y de todo impuesto de efecto equivalente, así como la adopción de un arancel aduanero común en sus relaciones con los países terceros".

La Comunidad no es pura y simplemente una Unión aduanera, en cuanto yendo más allá de ésta tiene la pretensión de constituirse en una Unión económica. Pero la Comunidad tiene su base en una Unión aduanera. La Unión económica ha de construirse sobre la Unión aduanera.

El impuesto aduanero comunitario es, pues, un elemento estructural clave de la Comunidad económica europea. La atribución de poderes en esta materia a los órganos comunitarios resultaba necesaria para el logro del Mercado Común. Pero esta atribución tiene igualmente un significado positivo: su manejo hace posible el desarrollo de una política comercial común, a la que hace referencia el artículo 3 del Tratado de Roma citado y es regulada ampliamente en los artículos 110 a 116 del mismo tratado.

Hablamos de impuesto aduanero comunitario y, en cambio, los textos del tratado que hemos reproducido se refieren exclusivamente a un elemento de este impuesto: el arancel. El Tratado -

de Roma efectivamente ofrece un serio desequilibrio en cuanto a la unificación de los aranceles está regulada en el mismo con extraordinario detalle, mientras el resto de la legislación aduanera sólo es objeto del breve y ambiguo artículo 27:

"Antes de finalizar la primera etapa, los Estados miembros procederán en la medida necesaria a la aproximación de sus disposiciones reglamentarias y administrativas en materia aduanera. La Comisión dirigirá a los Estados miembros recomendaciones a estos efectos".

Los órganos comunitarios se han visto obligados a utilizar otros poderes generales en esta materia, dado que el instrumento único que le otorga el artículo 27, recomendación de la Comisión, resulta muy pobre para el acercamiento de legislación requerido.

El Tratado consagra a la Unión aduanera el Capítulo 1 de su Título I. Este capítulo se divide en dos secciones, la primera de ellas está dedicada a "la eliminación de los derechos de aduana entre los Estados miembros" y la segunda al "establecimiento de un arancel aduanero común". El artículo 27 que hemos reproducido se encuentra en esta segunda sección. Prescindiremos aquí, por carecer de interés para nuestro estudio, de la eliminación de los derechos de aduana entre los Estados miembros. Expondremos a continuación separadamente los principios que han inspirado el logro de un Arancel común, así como el procedimiento para su consecución y los demás actos comunitarios que afectan a la armonización y uniformación de los demás elementos del impuesto aduanero.

#### C) El Arancel de aduanas común.

El reglamento del Consejo de 21 de junio de 1968 (Regl. 950/68) contiene en su anexo el Arancel aduanero común modificado su anexo y otras cuestiones por el Reglamento 2723/76 del Consejo de 8 de noviembre de 1976 y otros anteriores y posteriores. Al formar parte de un reglamento comunitario el arancel es único para todos los Estados miembros y debe ser uniformemente interpretado y aplicado por todos ellos.

La fuerza jurídica del Reglamento comunitario consiste en ser "obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en todo Estado miembro" (art. 189 Tratado CEE). El Trata-

do no aclara la forma jurídica que debía darse al Arancel de aduanas común. Pudo haberse considerado que programados los niveles de los tipos de gravamen aduaneros, bastaba con que cada Estado miembro alineara su propio arancel a estos tipos, sin necesidad de promulgar un arancel único por reglamento. Se estimó, sin embargo, que la adopción del arancel por un reglamento comunitario le aseguraba mejor una uniformidad de aplicación, sobre todo en cuanto permitía al Tribunal de Justicia de las Comunidades decidir a título prejudicial sobre su interpretación por constituir un acto aceptado por las instituciones de la Comunidad (art. 177 del Tratado CEE).

El proceso de acercamiento al Arancel aduanero común.

La reconducción a uno solo de los cuatro aranceles vigentes de los Estados miembros (los países del Benelux, como unión aduanera, tenían un arancel único) no ha sido tarea fácil. Era necesario, primeramente, fijar los diversos derechos comunes, de manera que se infringiera el perjuicio mínimo a los Estados miembros y se respetaran los compromisos internacionales previos, asumidos por éstos, además de resolver la infinidad de dificultades técnicas que una unificación arancelaria lleva consigo; Era necesario, igualmente, alinear de manera progresiva, para evitar bruscos cambios en las posiciones competitivas y en las fuentes de aprovisionamiento, los aranceles nacionales con los derechos fijados. Todo esto debía insertarse en el medio dinámico de una política comercial común, en marcha, comprometida en negociaciones internacionales.

En la fijación de los derechos a los que habrían de alinearse los Estados miembros habría que respetar el Acuerdo general sobre Aranceles y Comercio (GATT) firmado por todos los miembros de la Comunidad, cuyo artículo XXIV, 5, a), dispone: "En el caso de una unión aduanera o de un acuerdo provisional tendente al establecimiento de una unión aduanera, los derechos de aduana que se apliquen en el momento en que se establezca dicha unión o en que se concierte el acuerdo provisional, no sean en conjunto, con respecto al comercio con las partes contratantes que no forman parte de tal Unión o acuerdo, de una incidencia general más elevada, ni las demás reglamentaciones comerciales resulten más rigurosas que los derechos y reglamentaciones comerciales vigentes en los territorios constitutivos de la unión antes del establecimiento de ésta o de la celebración del acuerdo provisional -

según sea el caso".

El Tratado de Roma creyó respetar este precepto estableciendo en su artículo 19, como regla general para la fijación de los derechos del Arancel común, la media aritmética de los derechos existentes. No nos parece que la media aritmética asegure - que los nuevos derechos no sean en su conjunto de una incidencia general más elevada que los vigentes en los Estados miembros. El peso del comercio exterior Alemán y del Benelux era superior al de Francia e Italia, que contaban con superiores niveles de imposición aduanera. Sólo la aplicación de una media ponderada habría sido verdaderamente respetuosa con el GATT.

Por otra parte, conviene tener en cuenta que el principio general de la media aritmética de los derechos efectivamente aplicados tiene muchas excepciones. Unas que resultan más proteccionistas que las consecuencias de ese principio (en lo que respecta a Italia no se tendrá en cuenta para el cálculo de la media aritmética la reducción temporal del 10 por 100 vigente en este país al tiempo de la firma del Tratado de Roma) y otras más liberales (límites máximos del 3, 10 y 25 por 100 de los tipos de gravamen referentes a los productos contenidos en ciertas listas que figuran en el Anexo I del Tratado). Otras listas fijan para ciertos productos los derechos que han de ser considerados para el cálculo de la media aritmética o directamente determinan los tipos que han de formar parte del Arancel común.

Pero todo no pudo quedar acordado a la firma del Tratado. El artículo 20 del mismo establece que los derechos aplicables a los productos de la lista G, productos sensibles para el comercio de los Estados miembros, serán fijados por medio de negociaciones entre éstos. Esta lista G no era definitiva a la firma del Tratado y cada Estado podía añadirle otros productos con el límite del 2 por 100 del valor total de sus importaciones procedentes de países terceros a lo largo del año 1956.

La lista G estaba constituida por productos alimenticios, algunos productos transformados y, sobre todo, por materias primas. Diversos grupos de trabajo se esforzaron en allanar las considerables diferencias de intereses entre los Estados miembros respecto a estos productos y el 2 de marzo de 1960, antes de finalizar la primera etapa de la aplicación del tratado, tal como dispone el artículo 20 del mismo, se firmó en Roma un acuerdo so

bre los derechos aduaneros que debían aplicarse a estos productos. En dicho acuerdo se fijan derechos, se establecen contingentes arancelarios y se prevé la intervención del Banco europeo de inversión en apoyo de ciertos sectores. Quedan fuera de este acuerdo los tipos de gravamen referentes a los productos petrolíferos, que fueron determinados posteriormente por decisión del Consejo, el 8 de mayo de 1964.

Quedaron así determinados los tipos de gravamen que han de constituir los niveles de referencia a que han de aproximarse progresivamente los aranceles de los Estados miembros de acuerdo con el calendario que a estos efectos establece el artículo 23 del Tratado. Según este artículo, los derechos aplicados por los Estados que no se separen más del 15 por 100 de los del Arancel Común serían sustituidos por éstos al finalizar el cuarto año desde la entrada en vigor del Tratado. Los otros derechos debían reducir en un 30% su diferencia con los del Arancel común en la misma fecha. Al finalizar la segunda etapa de aplicación del Tratado esta diferencia se reduciría en otro 30 por 100. Al finalizar el período de transición se debía aplicar totalmente en todos los países miembros el Arancel común.

Este calendario fija en realidad límites máximos ya que el artículo 24 del tratado CEE dispone que "para alinearse al Arancel aduanero común, los Estados miembros quedan libres de modificar sus derechos de aduana según un ritmo más rápido que el previsto en el artículo 23". Creemos, no obstante, que este artículo se refiere a una aceleración voluntaria de cada Estado y no a una aceleración general, dispuesta por el Consejo como se produjo de hecho.

Efectivamente, la Decisión de 12 de mayo de 1962 señaló para 1 de enero de 1960 la primera adaptación al arancel común de los derechos referentes a los productos no contenidos en la lista del anexo II del acuerdo, es decir, de los productos industriales, lo que adelantó en un año el calendario del artículo 23 del Tratado. Esta adaptación se hacía respecto a los derechos del Arancel común reducidos en el 20 por 100. No obstante, los derechos que del alineamiento con el Arancel común resultaran no debían ser inferiores a los contenidos en el mismo, abstracción hecha de la reducción. La reducción en el 20 por 100 de los derechos de referencia se establecía para prever la posible disminución de barreras

aduaneras que pudiera resultar de las negociaciones llevadas a cabo en el GATT, conocidas como Dillon Round, en las que las Comunidades estaban comprometidas.

La Decisión de 15 de mayo de 1962 adelantó al 1 de julio de 1963, para los productos industriales, la segunda adaptación al Arancel común, con lo que la alineación con éste ganaba dos años y medio sobre el ritmo establecido en el tratado. También se tomaban como base para esta adaptación los derechos del previsto Arancel común reducidos en el 20 por 100. Precisión que tuvo que hacer el Consejo en su Decisión de 22 de mayo de 1963, aclarando que esta base no prevalecería para aquellas posiciones o subposiciones que habían disminuído en más del 20 por 100, en virtud de las Decisiones del Consejo de 3 de julio de 1962 y 2 de abril de 1963, en razón de los acuerdos concluídos en el seno del GATT. No se operaría la reducción del 20 por 100 cuando los derechos aplicables resultaran inferiores a los establecidos en el Arancel común. La reducción del 20 por 100 estaba también motivada en esta ocasión por las negociaciones en curso en el GATT, conocidas como Kennedy Round, resultado de la promulgación en los Estados Unidos de la Trade Expansion Act.

Los efectos de la reducción del 20 por 100 en los tipos arancelarios tomados como base debían desaparecer el 1 de enero de 1966. En dicha fecha los Estados miembros hubieran podido legalmente elevar gran parte de sus derechos aduaneros. Para evitar una elevación provisional, el Consejo decidió mantener los derechos aplicados correspondientes a los productos para los que se preveía una reducción en virtud de las negociaciones en curso y dispuso la adaptación al Arancel Común sin reducción alguna de los demás derechos.

La Decisión del Consejo de 26 de julio de 1966 adelantó la fecha de aplicación pura y simple del Arancel común para los productos industriales al 1 de julio de 1968, coincidiendo con la supresión de las barreras aduaneras entre los Estados miembros, igualmente objeto de aceleración.

El Arancel común contiene dos columnas de derechos, la primera autónoma, fijada por el procedimiento a que nos hemos referido en páginas anteriores, la segunda convencional que prevalece sobre la primera y que contiene los derechos que han sido objeto de acuerdo en el seno del GATT. El Kennedy Round dio como re-



sultado numerosas reducciones arancelarias que debían entrar en vigor en cinco etapas. La primera y la segunda se aplicaron a un tiempo el 1 de julio de 1968, las tres restantes entraron en vigor el 1 de enero de los años 1970, 1971 y 1972. La Comunidad que, como dijimos, promulgó como anexo a un reglamento el Arancel común (Reglamento de 21 de junio de 1968), modifica cada uno de los años en que han de operarse reducciones convencionales en los derechos aduaneros, igualmente por reglamento, dicho anexo.

Los tipos de gravamen arancelarios correspondientes a los productos agrícolas han seguido un ritmo diferente de adaptación al arancel común. La aplicación de los derechos comunes se ha producido para cada producto cuando ha sido objeto de una organización comunitaria del mercado, en la mayoría de los casos por la sustitución de los derechos de aduana por derechos reguladores. Los derechos correspondientes a los demás productos han seguido el calendario del artículo 23 del Tratado, habiendo sido objeto de adaptación a partir del 1 de enero de 1962, del 1 de enero de 1966 y aplicados íntegramente a partir de 1970.

Al adherirse a las Comunidades Inglaterra, Dinamarca e Irlanda tienen que aplicar a sus importaciones el Arancel aduanero común. La adopción de este arancel por los nuevos países miembros se hace de manera progresiva. De acuerdo con el artículo 39 del Acta referente a las condiciones de adhesión y a las adaptaciones de los tratados de 22 de enero de 1972.

-El 1 de enero de 1974 debería adoptarse el Arancel Común respecto a aquellos productos en que no exceda del 15 por 100 la diferencia de los derechos contenidos en éste y los derechos efectivamente aplicados por los nuevos Estados miembros. En los demás casos debería reducirse en un 40 por 100 la diferencia entre los referidos derechos.

-El 1 de enero de 1975 debería realizarse una reducción del 20 por 100 de la expresada diferencia.

-El 1 de enero de 1976 se operaría igualmente una reducción del 20 por 100.

-El 1 de enero de 1977 debería aplicarse íntegramente el Arancel Común en los nuevos Estados miembros.

## La estructura del Arancel común

La nomenclatura del Arancel de aduanas común se ajusta a la nomenclatura acordada por el Tratado de Bruselas de 15 de diciembre de 1950 y conocida como nomenclatura de Bruselas. Esta nomenclatura se refiere exclusivamente a las posiciones aduaneras principales en número de 1096, divididas en 99 capítulos. Si bien esta clasificación esencial es vinculante para -- los países que han ratificado el Tratado de Bruselas, entre -- los que se encuentran los Estados miembros, éstos pueden, respetando estas posiciones, diferir en los desarrollos de las -- mismas, conocidos como subposiciones. El número de subposiciones del Arancel común es de algo menos de 3.000.

Como consecuencia de una recomendación del consejo de cooperación aduanera de 18 de junio de 1976 la nomenclatura su frirá profundas modificaciones que serán aplicables a partir -- del 1 de enero de 1978. El número de posiciones se reducirá a 1011. La Comunidad, por decisión del Consejo de 14 de junio de 1977 ha aceptado esta recomendación.

El Arancel aduanero común además de los números y letras clasificatorios, de la descripción de las mercancías y de la doble columna de derechos (autónomos y convencionales), con tiene un cuerpo de "Disposiciones preliminares" dividido en -- dos títulos, el primero con las reglas generales para la interpretación y aplicación del impuesto aduanero y el segundo estableciendo normas especiales para la importación de productos -- destinados a ciertas clases de barcos, para las importaciones desprovistas de valor comercial (a los que se fija un tipo del 10 por 100 ad valorem) y para los embalajes que se importen -- llenos.

Cada capítulo contiene igualmente, antes de la enumeración de las mercancías, unas notas principales y, eventual-- mente, complementarias, que establecen normas para la interpretación de las descripciones contenidas en el mismo.

Contiene igualmente el Arancel común cuatro anexos, -- los tres primeros (anexos I, Ib) y II) estableciendo regímenes

de suspensión total o parcial de derechos en la importación de determinados productos y el cuarto (anexo III) señalando las posiciones o subposiciones en las que sólo una parte de su contenido ha sido objeto de concesiones en el seno del GATT o en que dentro de ellas han sido acordadas concesiones de cuantía diferente.

Productos a los que se determinan tipos de gravamen en el Arancel común.

El carácter general de la Comunidad económica europea supone la aplicación de sus disposiciones a todos los productos, salvo aquellos expresamente excluidos. El Arancel común es, por tanto, aplicable en principio a todo bien que puede ser objeto de importación. No obstante, en aplicación del artículo 232 del Tratado CEE, que establece la no modificación, ni derogación -- por el mismo de los Tratados CECA y EURATOM (18), deben señalarse algunas excepciones y especialidades.

Los productos que son objeto de los anexos I, II y III del Tratado de París, productos comprendidos en la denominación genérica de carbón y de acero, conocidos como productos CECA, no tienen señalado derecho arancelario común. En la importación de estos productos procedentes de países terceros se aplican -- los derechos contenidos en los aranceles nacionales. Por razones clasificatorias estos productos figuran denominados en el Arancel común, pero sin que se fije derecho alguno para ellos -- en las columnas de éstos.

Como el artículo 2 b), de la Decisión de 21 de abril de 1970 atribuye a las Comunidades exclusivamente los derechos del Arancel aduanero común y otros derechos establecidos por -- las instituciones comunitarias sobre el tráfico con países terceros y el Impuesto Aduanero aplicable a los productos CECA es un impuesto puramente nacional, establecido autónomamente por --

---

(18) El artículo 232 del Tratado de Roma dispone: "1. Las disposiciones del presente Tratado no modifican las del Tratado instituyendo la Comunidad europea del carbón y del acero, especialmente en lo que se refiere a los derechos y obligaciones de los Estados miembros, los poderes de las -- instituciones de esta Comunidad y las reglas establecidas por este tratado para el funcionamiento del mercado común del carbón y del acero. 2. Las -- disposiciones del presente Tratado no derogan las estipulaciones del Tratado instituyendo la Comunidad europea de energía atómica.

los poderes estatales, no puede considerarse como recurso propio de la CEE y, en consecuencia, su rendimiento será destinado a los tesoros nacionales.

No obstante, conviene tener en cuenta que después del Kennedy Round los derechos nacionales aplicables a estos productos son los mismos en todos los países miembros originarios a partir del 1 de enero de 1972, fecha en que han entrado en vigor íntegramente los derechos negociados en el GATT. En esa fecha la Unión aduanera se extiende prácticamente a estos productos por lo que resulta lógicamente injustificado que los derechos aplicables a los mismos queden fuera del Arancel común. Puede esperarse pues que sean llevados a éste con la consecuencia financiera de que su rendimiento entraría a formar parte del presupuesto comunitario. Esta operación puede, no obstante, encontrar ciertos obstáculos jurídicos si se quiere evitar para llevarla a cabo el complicado aparato de un tratado entre los Estados miembros.

En el Arancel aduanero común se encuentran recogidos, en cambio, los derechos aplicables a los productos EURATOM. Los productos Euratom están recogidos en las listas A1, A2 y B anexas a su Tratado constitutivo. Los productos de las listas A son los que podríamos llamar referentes directamente a la energía atómica, mientras los de la lista B pueden considerarse productos auxiliares en el campo de dicha energía.

Los derechos que corresponden a los productos de la lista B no ofrecen particularidad alguna y están incluidos pura y simplemente en el Arancel común. Los derechos sobre los productos de las listas A, comunes igualmente para toda la Comunidad, han sido establecidos según reglas y calendario propios (debían aplicarse al año de entrar en vigor el Tratado Euratom). En el Tratado Euratom se habla en relación con estos derechos de Arancel aduanero común y, de hecho, forman parte de éste. La única especialidad consiste en que junto a la denominación de cada producto figura la mención EURATOM. En las columnas de los tipos de gravamen, al contrario de lo que ocurre con los productos CECA, figuran los aplicables o su exención cuando ésta procede.

Como los derechos aplicables a los productos Euratom forman parte del Arancel de aduanas común deberán seguir el régimen de los recursos propios de la Decisión de 21 de abril de 1970 e inscribirse, consiguientemente, en el presupuesto de las Comunidades.

Tampoco contiene el Arancel común tipos de gravamen en relación con los productos agrícolas a cuya importación se aplica un derecho regulador que sustituye íntegramente a los tipos de gravamen ordinarios o arancelarios. No figuran tampoco en el arancel los demás gravámenes agrícolas que acompañan o completan a los derechos reguladores o a los derechos de aduana ordinarios.

#### Poderes de las Comunidades en materia arancelaria

Los derechos del Arancel aduanero común no pueden congelarse sine die en su nivel primitivo. El Tratado de Roma atribuyó los poderes para su modificación a órganos comunitarios.

La atribución a instituciones comunitarias del poder de modificar los derechos aduaneros era inevitable si se quería preservar un Arancel aduanero único para el territorio comunitario. Esta atribución de poderes a la Comunidad económica europea resultaba necesaria para el funcionamiento de la Unión aduanera y para llevar a cabo una política comercial común a la que se refiere el artículo 3 y desarrollan los artículos 110 a 116 del Tratado.

El poder de modificar de manera autónoma y general los derechos aduaneros corresponde al Consejo, de acuerdo con el artículo 28 del Tratado:

- decidiendo por unanimidad, en todo caso.
- decidiendo por mayoría cualificada, a propuesta de la Comisión, siempre que las modificaciones no excedan del 20 por 100 de cada derecho y por un período no superior a seis meses. En las mismas condiciones, estas modificaciones podrán ser prorrogadas por otro período de seis meses.

El artículo 25 otorga poderes a los órganos comunitarios

rios para modificar los derechos de ciertos grupos de productos aplicables en la importación de éstos en algún Estado -- miembro. De acuerdo con este artículo, que no autoriza a una modificación general del arancel, sino a la suspensión o a la modificación temporal del mismo ( 19), la Comisión podrá:

-respecto a los productos agrícolas (productos del -- anexo II del Tratado), autorizar a un Estado miem-- bro a suspender total o parcialmente la percepción de los derechos aplicables u otorgarle un contingente arancelario con derechos reducidos o nulos.

-respecto a ciertos productos contenidos en las listas E y G del anexo I del acuerdo y que por las con-- diciones o procedimientos con arreglo a los que se han fijado los derechos que le son aplicables pue-- den temerse ciertas dificultades, otorgar a todo Es-- tado miembro interesado, a su propuesta, contingen-- tes arancelarios o nulos, "si un cambio en las fue-- ntes de aprovisionamiento o un aprovisionamiento -- insuficiente en la Comunidad puede llevar consigo -- consecuencias dañinas para las industrias de trans-- formación del Estado interesado".

Al Consejo, por mayoría cualificada a propuesta de -- la Comisión, corresponde otorgar contingentes arancelarios -- con derechos nulos o reducidos, cuando la producción comunita-- ria de los productos contenidos en las listas B, C y D del -- Anexo I del Acuerdo no es suficiente para el aprovisionamiento de un Estado miembro, siempre que dicho aprovisionamiento se -- hiciera normalmente de fuentes no comunitarias.

Mientras las modificaciones generales previstas en el artículo 28 tienen carácter ordinario y no suponen entorpeci-- miento alguno al funcionamiento de la Unión Aduanera, las del artículo 25 tienen carácter excepcional e implican una deroga-- ción de los principios de dicha Unión, para evitar dificultades en algún Estado miembro.

---

(19) El carácter temporal de las modificaciones de derechos que pre-- vé el artículo 25 del Tratado se deduce del n° 4 del mismo: "La Comisión procederá periódicamente al examen de los contingentes arancelarios otor-- gados en aplicación del presente artículo". Las demás modificaciones pre-- vistas en el artículo 25 son denominadas expresamente suspensiones.

Las instituciones comunitarias han evitado en lo posible la concesión de los contingentes arancelarios nacionales previstos en el artículo 25, recurriendo al artículo 28 para suspender con carácter general los derechos del Arancel común y concediendo contingentes arancelarios para toda la Comunidad, aún cuando sólo el regular aprovisionamiento de uno o algunos Estados miembros estuviese en peligro.

Modificaciones arancelarias en razón de la procedencia de los productos.

Las modificaciones referidas hasta aquí producen sus efectos erga omnes. Incluimos en éstas las que han sido consecuencia de los acuerdos tomados en las negociaciones Dillon y Kennedy, en el GATT, y han dado lugar a los derechos convencionales aplicables a todas las importaciones comunitarias sea cual sea su procedencia. Pero los derechos del Arancel común no se aplican a importaciones procedentes de determinados países con los que la Comunidad mantiene relaciones especiales, bien en virtud de acuerdos firmados con los mismos o en razón de decisiones autónomas de los órganos comunitarios.

La Comunidad económica europea ha firmado tratados de asociación con Grecia y Turquía (acuerdo de Atenas de 9 de julio de 1961 y acuerdo de Ankara de 13 de septiembre de 1963) los cuales exoneran de los derechos de aduana comunitarios prácticamente a todos los productos industriales originarios de estos países.

Tampoco es aplicable el Arancel común a la mayor parte de las importaciones procedentes de las antiguas colonias de los Estados miembros conocidos como Estados Africanos y Malgache (EAMA) en virtud de la Convención de Yaundé, ni de los países y territorios de Ultramar, de acuerdo con la Decisión del Consejo de 25 de febrero de 1964, en cumplimiento de los artículos 131 a 136 del Tratado de Roma, ni de Kenia, Tanzania y Uganda con los que la Comunidad concluyó el acuerdo de Arusha el 24 de septiembre de 1969.

A estas derogaciones o modificaciones del Arancel debidas a acuerdos de asociación han de sumarse las contenidas -

en los acuerdos comerciales preferenciales firmados por las Comunidades con Túnez el 21 de marzo de 1969, con Marruecos el 31 de este mismo mes y año, y los acuerdos de Luxemburgo con Israel y España del 29 de junio de 1970.

Una amplitud superior, desde el punto de vista del número de países afectados, tienen las concesiones realizadas por las Comunidades en favor de los países en vías de desarrollo, conocidas como preferencias generalizadas, que son el fruto de un largo proceso comenzado en el seno del GATT en 1963 y articulado en los contextos de la Conferencia de las Naciones Unidas para el Comercio y el Desarrollo (U.N.C.T.A.D.) y de la OCDE. Las preferencias generalizadas se refieren a una serie de ventajas aduaneras que los países desarrollados conceden unilateralmente a los subdesarrollados.

El sistema puesto en vigor por las Comunidades europeas consiste esencialmente en la suspensión total de los derechos de aduana aplicables a la importación de productos manufacturados (capítulos 25 a 99 del Arancel) procedentes de los países beneficiarios hasta una cuantía global equivalente a la exportación a las Comunidades de estos países de cada producto en un año de referencia (1968), más un 5 por 100 de las exportaciones procedentes de países terceros según los últimos datos disponibles. Ningún país podrá sobrepasar, sin embargo, en sus importaciones un cierto porcentaje (el 50 por 100 por regla general) de esta cantidad con los beneficios de las preferencias.

La concesión reviste la forma de un contingente arancelario. Los países beneficiarios podrán exportar mayores cantidades de aquellas a que se limiten los beneficios pero soportando sobre el exceso los derechos ordinarios del Arancel común.

Se pueden citar como otros acuerdos bilaterales los firmados con Irán, Argentina, Yugoslavia, Uruguay, India, Brasil, Méjico, Sri Lanka, Pakistán, Canadá y Bangla Desh.

La adhesión a las Comunidades europeas de Inglaterra, Dinamarca e Irlanda ha llevado consigo la adaptación de los acuerdos preferenciales a la nueva situación de las Comunidades y la apertura de negociaciones para renovarlos de acuerdo



con la situación económica de las Comunidades ampliadas.

La adhesión de estos países pertenecientes a la EFTA - ha determinado la firma de importantes acuerdos de gran trascendencia aduanera con varios países europeos. Cinco reglamentos fechados el 19 de diciembre de 1972 aprueban los acuerdos firmados por las Comunidades con Austria, Suecia, Suiza, Islandia y Portugal.

D) Unificación o armonización de otros elementos del impuesto de aduanas.

El arancel no constituye más que un elemento -el tipo de gravamen- del impuesto aduanero. Si los demás elementos de este impuesto son diferentes en cada Estado miembro difícilmente puede funcionar con corrección la Unión aduanera. Discrepancias nacionales en los métodos de cálculo de la base imponible, de la regulación de los regímenes aduaneros especiales o de las disposiciones administrativas que rigen las operaciones aduaneras pueden producir desviaciones de tráfico haciendo inútiles - los esfuerzos realizados para la unificación de los tipos de -- gravamen.

El Tratado CEE no fue generoso en su atribución, de manera específica, a los órganos comunitarios de poderes para llevar a cabo la armonización o uniformación en materias aduaneras no arancelarias.

El artículo 27 del Tratado CEE atribuye, como vimos, a la Comisión, el poder de elegir recomendaciones -no vinculantes- a los Estados miembros.

Las instituciones comunitarias se han visto, pues, -- obligadas a apoyar sus poderes en otros artículos del Tratado - para llevar a cabo su amplia obra uniformadora en este terreno. Estos artículos atribuyen poderes con carácter general a los -- órganos comunitarios. El artículo 100 permite al Consejo adoptar directrices para la aproximación de disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros - con incidencia en el funcionamiento del Mercado Común. El artículo 155 permite a la Comisión dictar recomendaciones si lo es-

tima necesario para asegurar el funcionamiento y desarrollo - del mercado común y el artículo 235 otorga de manera general poderes al Consejo para que puedan llevarse a cabo los objetivos de la Comunidad aun cuando el Tratado no prevea expresamente estos poderes.

En base a estos artículos y a los artículos 110 y siguientes referentes a la política comercial o al artículo 227, todos ellos del Tratado CEE, o calificando la materia de arancelaria y apoyándose en el artículo 23, 3, del mismo tratado, que exige la aplicación íntegra del Arancel común a la expiración del período transitorio, los órganos comunitarios han realizado una importante tarea uniformadora de la legislación -- aduanera. Unas veces consiguiendo la aproximación de las legislaciones nacionales por medio de recomendaciones y directrices, otras creando una legislación comunitaria propia directamente aplicable a través de los reglamentos.

Los actos comunitarios más importantes en esta materia son los siguientes:

Recomendaciones que han pasado a formar parte posteriormente - del Arancel Común.

La Comisión formuló basándose en el artículo 27 y en - el 155 del Tratado varias recomendaciones que aplicadas primero voluntariamente por los Estados miembros pasaron después a tener fuerza vinculante y obligatoriedad directa al formar parte de las disposiciones preliminares del Arancel aduanero común, aprobado por el Reglamento 980/68:

-Recomendación de 13 de marzo de 1961, definiendo el peso imponible de las mercancías (vigente actualmente a través -- del nº 2 de la letra C -Reglas generales comunes a la nomenclatura y a los derechos- del título I de las Disposiciones generales del Arancel Común).

-Recomendación de 13 de marzo de 1961 sobre el régimen aplicable a los embalajes importados llenos (vigente a través - de la letra C del título II de las Disposiciones preliminares - al Arancel Común).

-Recomendación de 23 de febrero de 1962 referente a las

importaciones desprovistas de carácter comercial (contenida en la letra B del título II de las Disposiciones preliminares del Añancel Común). Las mercancías que son objeto de pequeños envíos (con excepción del tabaco), dirigidos a particulares - se gravan, cualquiera que sea su naturaleza, con un tipo del 10 por 100 ad valorem siempre que su importación cumpla las siguientes condiciones:

- a) tenga carácter ocasional.
- b) se destinen los objetos importados al uso personal o familiar de los destinatarios.
- c) el valor global de éstos sea inferior a 60 unidades de cuenta.

-Recomendación de 18 de junio de 1976 modificando la nomenclatura.

#### Otras recomendaciones

Entre las restantes recomendaciones dictadas por la Comisión conviene citar:

-la Recomendación de 25 de mayo de 1962 que establece la fecha de importación a tener en cuenta para realizar la liquidación del Impuesto. En esta materia rige en la actualidad con fuerza obligatoria directa el Reglamento sobre el valor en aduana de 27 de junio de 1968 al que posteriormente nos referiremos.

-la Recomendación de 10 de diciembre de 1963 sobre el régimen aplicable en el caso de que las mercancías sean rechazadas por el importador, por ser consideradas defectuosas o no ajustarse a las condiciones contratadas.

-la Recomendación de 3 de junio de 1977, a raíz de la firma en Kyoto de la convención internacional para simplificación y armonización aduanera.

*Directrices tendentes a armonizar las disposiciones sustantivas o administrativas de los Estados miembros en el terreno aduanero.*

-Las tres directrices de 4 de marzo de 1969 armonizando

los regímenes aduaneros económicos o suspensivos, se refieren a los "entrepôts" aduaneros, al régimen de perfeccionamiento activo y a los puertos francos. Se pretende con estas directrices que las legislaciones de los Estados miembros coincidan en lo esencial en la fijación de las condiciones en que las mercancías pueden entrar en sus territorios para ser reexportadas sin devengar el impuesto aduanero. Modificadas por las Directrices del Consejo 72/242 de 27 de junio de 1972 y 76/634 de 22 de julio de 1976.

-La directriz de 30 de julio de 1968 en la que se armonizan las reglas que regulan las obligaciones administrativas de los transportistas que introducen mercancías en el territorio aduanero comunitario y las condiciones del depósito provisional del que son objeto dichas mercancías hasta que en base a una declaración sumaria, a cuyo contenido se refiere la directriz, se les atribuya un régimen aduanero.

-La directriz de 4 de marzo de 1969 referente al aplazamiento del pago de los derechos de aduana, tributos de efecto equivalente y gravámenes agrícolas. Existen otras muchas Directrices posteriores que modifican y completan, cabe citar las Directrices 77/435 de 27 de junio de 1977; 77/16 de 16 de diciembre de 1976; 76/447 de 4 de mayo de 1976 y otras.

Reglamentos regulando determinados elementos del impuesto aduanero cuya unificación total o definición a nivel comunitario resulta conveniente.

-Reglamento de 27 de septiembre de 1968 que define el territorio aduanero de la Comunidad económica europea. Las disposiciones aduaneras se refieren al territorio aduanero comunitario. No coincidiendo este territorio con los territorios nacionales de los Estados miembros, se hacía necesaria su determinación. En el Reglamento 1496/68 se establece que se entenderá como territorio aduanero de la Comunidad los territorios que corresponden a los reinos de Bélgica y de los Países Bajos en Europa, a la República francesa salvo sus territorios de ultramar, al Gran Ducado de Luxemburgo, a la República italiana, --

salvo las comunas de Livignon y Campione de Italia, y las aguas nacionales del lago Lúgano comprendidas entre la Ribera y la -- frontera política de la zona situada entre Ponte Tresa y Porto Ceresio y a los territorios alemanes a que se aplica el Tratado de Roma excepto a la isla de Heligoland y el territorio de Büsingen. A estos territorios se añaden, en razón de tratados vigentes con Estados miembros, los territorios austríacos de -- Jungholz y Mittelberg, el principado de Mónaco y la República de San Marino. A estos territorios deben sumarse los que con -- carácter de territorio aduanero entran a formar parte de la -- unión aduanera en razón de la adhesión de Inglaterra, Irlanda y Dinamarca a las Comunidades. Modificado por el Reglamento 2744/72 de 19 de diciembre de 1972 y por el Reglamento 3456/73 de 17 de diciembre de 1973.

-Reglamento de 27 de junio de 1968 sobre el origen de -- las mercancías. Modificado por el Reglamento 1318/71 de 21 de -- junio de 1971 y otros posteriores. La existencia de una Unión -- aduanera con el Arancel aduanero común hace irrelevante la pro- blemática del origen de las mercancías en el tráfico intercomu- nitario. Pero como la Comunidad económica europea mantiene rela- ciones aduaneras especiales con numerosos países terceros en -- virtud de acuerdos de asociación y comerciales preferentes, las cuales dependen de que las mercancías sean originarias de la Co- munidad o de los países con los que tales relaciones se mantie- nen, una definición de lo que se entiende como mercancía origina- ria resulta necesaria. En muchos acuerdos se contienen normas -- bilaterales sobre el origen de las mercancías, en estos casos -- éstas prevalecerán sobre lo que prevé el reglamento que comenta- mos. En su defecto éste constituirá el Derecho aplicable a esta materia.

El Reglamento 802/68 establece en su artículo 4 que -- "son originarias de un país las mercancías enteramente obteni- -- das en este país". Más abajo, se refiere a lo que entiende por mercancías enteramente obtenidas en un país:

- a) los productos minerales extraídos en su territorio.
- b) los productos del reino vegetal que sean en él reco- lectados.

c) los animales vivos en él nacidos y criados, etc. etc.

El artículo 5 completa la lista del artículo 4, relativo a las mercancías naturales o sus transformaciones realizadas en un solo país, refiriéndose a los casos más problemáticos de las mercancías en cuya producción intervienen dos o más Estados, en cuyo caso se entenderá como país originario,

-según este artículo- aquel en el "que tuvo lugar la última transformación o el trabajo sustancial económicamente justificado, efectuado en una empresa equipada a estos efectos y habiendo conseguido la fabricación de un producto nuevo o que presente una etapa de fabricación importante".

-El reglamento 803/68 de 27 de junio de 1968 sobre la definición del valor en aduana de las mercancías. Los Estados miembros están obligados al cumplimiento en esta materia del Convenio de Bruselas de 15 de diciembre de 1950. Este convenio consigue una regulación común básica de la problemática del valor en aduana a la que todas las partes contratantes deben someter sus legislaciones. El convenio define el valor en aduana, como es bien conocido, como el precio normal de las mercancías, o sea el que se considere que puede regir en una compraventa en la fecha de la declaración en Aduana y en el lugar de introducción de las mercancías en el territorio aduanero en condiciones de libre --concurrencia entre un comprador y un vendedor independientes.

El convenio, como las notas explicativas confeccionadas en el seno del Consejo de cooperación aduanera, vincula a los Estados miembros, pero la interpretación de estos textos y ciertas disposiciones de aplicación facultativa son materia discrecional para los Estados y susceptibles de soluciones diferentes.

Siendo la gran mayoría de los derechos del Arancel común, derechos ad valorem, el contar con unas normas comunes para la determinación del valor en aduana se presentaba como imprescindible si se querían evitar las desviaciones de tráfico que normas diferentes en las distintas zonas aduaneras de la Comunidad llevarían consigo. El reglamento 803/68 llevó a cabo la unificación exigida en la materia. Este Reglamento no supone, en modo alguno, una violación o un distanciamiento del Convenio en Bruselas, sino que, reforzando la aplicación del mismo en la Comunidad económica

europaea adopta con aplicabilidad general en los países miembros de éstas, ciertas soluciones facultativas y regula de manera -- uniforme para la Comunidad los sectores que esté convenio y sus notas explicativas habían abandonado a los poderes nacionales.

El Reglamento mantiene la definición de valor del Convenio de Bruselas, resuelve las cuestiones del lugar y momento de la evaluación y afronta los problemas que crean las modalidades de pago, los fletes aéreos, etc., en la valoración aduanera. Este Reglamento está completado por numerosos Reglamentos posteriores.

-El Reglamento de 18 de marzo de 1969 sobre el tránsito comunitario. Este reglamento ha sido desarrollado y modificado por numerosas disposiciones posteriores. Entre otras podemos citar el Reglamento de 31 de julio de 1969 regulando los formularios de las declaraciones de tránsito comunitario. Los cinco Reglamentos sobre diferentes aspectos de esta materia promulgados el 19 de noviembre de 1969. La Decisión de 19 de diciembre de -- 1969 sobre adaptación de los métodos de cooperación administrativa a la nueva reglamentación aplicable sobre tránsito comunitario. Los dos Reglamentos y la Decisión con fecha de 22 de diciembre de 1969 sobre garantías y documentación referentes al tránsito comunitario y otras muchas disposiciones sobre esta materia. La Comisión propuso al Consejo adoptar un Reglamento codificador de todas las disposiciones que sobre esta materia estuvieran vigentes el 1 de enero de 1977.

-El Reglamento de 23 de julio de 1969 sobre el tratamiento aduanero aplicable a las mercancías contenidas en los equipajes personales de los viajeros, etc.

### 3. LOS GRAVAMENES AGRICOLAS.

El artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 asigna a las Comunidades, como recursos propios, lo que de manera genérica hemos llamado gravámenes agrícolas.

"A partir del 1º de enero de 1971 -dice el artículo citado- los ingresos que provengan:

a) de los derechos reguladores, primas, derechos suplementarios o compensatorios, derechos o elementos adicionales y otros derechos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con los países no miembros en el marco de la política agrícola común, así como las cotizaciones y otros derechos previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar, denominados en adelante gravámenes agrícolas, constituirán, en las condiciones previstas en el artículo 3, recursos propios que se inscribirán en el presupuesto de las Comunidades".

Debemos, pues, distinguir los gravámenes agrícolas relativos al tráfico externo de las Comunidades de aquellos - otros -cotizaciones y otros derechos- que han sido establecidos en el sector del azúcar. Los intercambios internacionales de las Comunidades constituyen un campo en el que las Comunidades gozan de un poder tributario general con consecuencias financieras - para su presupuesto, que se extiende a la posibilidad de establecer gravámenes nuevos siempre que la política agrícola comunitaria lo requiera. Respecto a los gravámenes del sector del azúcar, los poderes que corresponden a las Comunidades son mucho más limitados. Respecto a estos gravámenes interiores las facultades de los órganos comunitarios con efectos financieros en favor de las Comunidades están limitadas a las figuras tributarias ya establecidas, debiendo circunscribirse según nuestra opinión, a aplicar los mecanismos ya creados.

Bajo la denominación de gravámenes agrícolas estudiamos una gama de tributos de estructura diferente, que comparten entre sí su papel de instrumentos de la política agrícola común. Todos ellos han sido creados o configurados en su presente forma para hacer posible la extensión del mercado común al sector agrícola. Su régimen jurídico no es en todos ellos obra exclusiva de los poderes comunitarios. Las normas substantivas de los gravámenes interiores del sector del azúcar son de producción comunitaria. Los gravámenes a la importación, en cambio, se insertan en el ordenamiento aduanero constituyendo gravámenes complementarios del impuesto de aduanas o simples sustituciones de sus tipos de



gravamen estables y proporcionales ad valorem por tipos específicos y variables que se determinan de acuerdo con mecanismos automáticos especiales. La regulación específica de estos gravámenes agrícolas a la importación se limita normalmente a la fijación de los tipos de gravamen, rigiendo para los demás elementos del tributo las legislaciones aduaneras nacionales o comunitarias. - No obstante, como ha puesto de relieve Patrick Daillier, la especialidad de los productos agrícolas ha obligado a reconocer la necesidad de llevar a cabo ciertas modificaciones o de establecer determinadas excepciones para estos productos en la legislación aduanera de Derecho común. Necesidad reconocida especialmente en lo que se refiere al depósito aduanero de exportación y al régimen de perfeccionamiento activo o a ciertos aspectos de la determinación del valor en aduana. (20)

Teóricamente resulta imposible, a pesar de estas especialidades, negarles su pertenencia al impuesto aduanero. Las diferencias apuntadas en la determinación y estructura de sus tipos de gravamen y, sobre todo, el que, junto con los demás gravámenes agrícolas, entren a formar parte del Presupuesto de las Comunidades a partir del 1 de enero de 1971 y no, como los derechos de aduana, progresivamente desde la citada fecha al 1 de enero de 1975, justifica, por razones prácticas, que les demos un tratamiento autónomo.

La naturaleza de derechos aduaneros de los gravámenes agrícolas a la exportación depende del ámbito que se dé al impuesto de aduanas, ámbito que difiere según las legislaciones y los autores. Su carácter de gravámenes sobre el tráfico externo permite, de todas formas, que le sea aplicada buena parte de la legislación y técnica aduanera.

En las páginas que siguen estudiaremos exclusivamente la regulación comunitaria específica de los gravámenes agrícolas, distinguiendo entre los que se aplican con ocasión del tráfico externo de las Comunidades de los gravámenes interiores del sector del azúcar, debido a las diferencias tanto técnicas como de estructura de estos dos grupos de gravámenes.

---

(20) Patrick Daillier: *L'harmonisation des législations, douanières des Etats membres de la Communauté Economique Européenne*. Paris. Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence. 1972, págs. 96 y 97.

A) Idea general de los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo.

De acuerdo con el citado artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970, los gravámenes establecidos o a establecer sobre los intercambios entre las Comunidades y los países terceros en el marco de la política agrícola común constituyen ingresos del presupuesto de aquellas.

El poder financiero de las Comunidades en el sector - que nos ocupa tiene dos importantes limitaciones que afectan de manera importante a la caracterización de estos recursos:

1º El hecho imponible de los tributos que las Comunidades pueden establecer o de los tributos establecidos cuyo producto se asigna a la financiación de su presupuesto ha de pertenecer al campo de actividad constituido por el tráfico externo.

2º La financiación de las Comunidades no puede ser la finalidad principal o, al menos, la finalidad exclusiva del tributo que se establezca o cuyo producto pase a formar parte del presupuesto comunitario, sino que, al deber pertenecer estos gravámenes al marco de la política agrícola común, han de tener como objetivo la realización de dicha política. No existe en este terreno atribución de poderes de imposición nuevos a las Comunidades. La Decisión de 21 de abril de 1970 no crea un poder financiero propio para éstas. Las Comunidades no pueden establecer tributos en consideración exclusiva a los rendimientos de los mismos para su financiación. La Decisión de 21 de abril de 1970 otorga valor financiero a unos poderes establecidos con finalidad diferente, manteniendo su carácter y finalidad originarios. Consiguientemente, estos gravámenes sobre el tráfico externo no tienen una racionalidad exclusivamente financiera. De hecho, hasta el presente, carecen de racionalidad financiera -- originaria.

La estructura de los gravámenes agrícolas sobre el -- tráfico externo no puede ser entendida con independencia de la política agrícola común. Los elementos esenciales de estos gravámenes sólo pueden ser descritos en el contexto de tal política.

La Comunidad económica europea, más ambiciosa que otras uniones aduaneras y que las zonas de libre comercio de que tenemos conocimiento, incluye los productos agrícolas en su campo de aplicación. "El Mercado Común se extiende -dice el artículo 38, - párrafo 1, del Tratado CEE- a la agricultura y al comercio de productos agrícolas". Pero la liberalización de los intercambios de productos como los agrícolas, objetos de extraordinaria sensibilidad social y política y, a veces, afectados por medidas de intervención en los Estados miembros, no resulta una tarea fácil de -- realizar. La supresión de las barreras aduaneras y contingentarias aplicables a los productos agrícolas es mucho más difícil que la consecución de la Unión aduanera de productos industriales.

Los precios agrícolas son víctimas de una demanda rígida y de una oferta imprevisible. El sector agrícola está impregnado de problemas políticos y sociales. La racionalidad económica -- de la economía de mercado tropieza con un sector ampliamente movido por criterios tradicionales y dependiente de factores aleatorios de orden natural.

Los productos agrícolas constituyen elementos esenciales para la subsistencia humana y el regular aprovisionamiento de los mismos y el nivel de sus precios afectan de manera fundamental a toda la sociedad. Estas características del sector agrícola determinan a veces una especial intervención en su producción y, -- sobre todo, en su mercantilización, de los poderes públicos, de -- la que no son excepción los países de la Comunidad económica europea.

La existencia de estas políticas agrícolas intervencionistas en los Estados miembros de la CEE hacían imposible la pura y simple inclusión de los productos agrícolas en la Unión aduanera. En general se ofrecían tres posibilidades para que dicha inclusión pudiera llevarse a cabo, que corresponden en cierto modo a lo que un tanto impropriamente se conoce en el artículo 40 del -- Tratado CEE como sistemas de organización común de mercados agrícolas:

- La liberalización agrícola en los países miembros. El retorno a la libre competencia.
- La armonización o coordinación de sistemas de organización y de políticas agrícolas en los Estados miembros.

-La sustitución de las políticas agrícolas nacionales por una política agrícola común (21).

Esta tercera posibilidad es la predominantemente elegida por la Comunidad económica europea, que dispone de una organización europea de mercado para todos los productos agrícolas importantes.

La protección de un nivel adecuado de ~~ingresos~~ para los agricultores a un tiempo que se mantiene un nivel adecuado de precios para los consumidores; la seguridad en los aprovisionamientos, la mejora de la productividad y otros objetivos de la política agrícola descritos en el artículo 39 del Tratado CEE (22), que incumbía a los Estados miembros, se garantiza en el --

(21) El artículo 40 del Tratado CEE dispone:

1. Los Estados miembros desarrollarán gradualmente, durante el período de transición, y establecerán, lo más tarde al final de este período, la política agrícola común.

2. Con vistas a conseguir los objetivos previstos en artículo 39, será establecida una organización común de mercados agrícolas. Según los diferentes productos, esta organización tomará una de las siguientes formas: a) Reglas comunes en materia de concurrencia. b) Coordinación obligatoria de las diversas organizaciones nacionales de mercado. c) Organización europea de mercado.

3. La organización común, bajo cualquiera de las formas previstas en el párrafo 2 puede llevar consigo todas las medidas necesarias para conseguir los objetivos definidos en el artículo 39, principalmente las regulaciones de precios, las subvenciones tanto a la producción como a la comercialización de los diferentes productos, de los sistemas de almacenamiento y aplazamiento de ofertas, y de los mecanismos comunes de estabilización a la importación o a la exportación.

Deberá limitarse a intentar alcanzar los objetivos enunciados en el artículo 39, excluyendo toda discriminación entre productores o consumidores de la Comunidad. Una política común eventual de precios deberá basarse en criterios comunes y en métodos de cálculo uniformes.

4. Con el fin de permitir a la organización común a la que nos hemos referido en el párrafo 2 conseguir sus objetivos podrán crearse uno o varios fondos de orientación y de garantía agrícolas.

(22) El artículo 39 del Tratado CEE dispone:

1. La política agrícola común tendrá por finalidad: a) aumentar la productividad de la agricultura, desarrollando el progreso técnico, asegurando un desarrollo racional de la producción agrícola, así como un empleo óptimo de los factores de producción, particularmente de la mano de obra, b) asegurar de esta manera un nivel de vida digno a la población agrícola, principalmente mediante el incremento de los ingresos individuales de aquellos que trabajan en la agricultura, c) estabilizar los mercados, d) garantizar la seguridad de aprovisionamiento, e) asegurar unos precios razonables en las entregas a los consumidores.

2. En la elaboración de la política agrícola común y de los mé-

presente por la Comunidad económica europea. Esta ha asumido ahora estos poderes y responsabilidades, así como sus cargas financieras.

El proceso de construcción de un mercado común agrícola y de una política agrícola comunitaria ha sido extremadamente dificultoso, lleno de obstáculos técnicos y de crisis políticas.

Para la fijación de las líneas fundamentales de la política agrícola común se reunió en Stressa, en julio de 1958, una conferencia de representantes de los Estados miembros, convocado por la Comisión en cumplimiento de lo preceptuado en el artículo 43 del Tratado. En la conferencia de Stressa se tomó conciencia de los problemas agrícolas que afectaban a la Comunidad y pudieron valorarse los intereses en juego.

Teniendo en cuenta sus ideas, la Comisión sometió al Consejo en diferentes ocasiones los principios básicos de una política agrícola comunitaria.

El Consejo, con fecha 20 de diciembre de 1960, se decidió en favor de la utilización de gravámenes en las fronteras sobre los productos agrícolas a fin de, mediante un cierto aislamiento de la economía agrícola comunitaria, hacer compatible una política de intervención con la consecución del Mercado Común en esta rama de la producción. Este instrumento de la política agrícola, que es el objeto fundamental de nuestra exposición, habría de convertirse en una pieza clave de la organización común de mercados.

El 14 de enero de 1962 se adoptan los primeros reglamentos referentes a los cereales y sus derivados, al vino, a las frutas y legumbres y se crea el Fondo europeo de orientación y garantía agrícolas (FEOGA). En diciembre de 1963, se promulgan nuevos reglamentos agrícolas organizando el mercado de la leche y productos lecheros, el arroz y la carne de bovino.

Estos reglamentos preveían la liberalización de los intercambios y la transferencia de competencias y responsabilidades a la Comunidad de una manera progresiva, estableciendo una aproxima

---

*todos especiales que ella puede implicar, deberá tenerse en cuenta: a) el carácter particular de la actividad agrícola, derivada de la estructura social de la agricultura y de las diferencias estructurales y naturales entre las diversas regiones agrícolas, b) la necesidad de efectuar gradualmente los reajustes oportunos, c) el hecho de que en los Estados miembros la agricultura constituye un sector íntimamente ligado al conjunto de la economía.*

ción escalonada de precios en los Estados miembros. La técnica cambió con el sistema aprobado por el Consejo el 15 de diciembre de 1964 en el que, admitiendo que era más fácil llegar a un precio común para -- los cereales de una sola vez, se abandonó el programa de negociar -- anualmente la reducción de los precios más elevados practicados en la Comunidad y se decidió la adopción de un precio común para éstos con fecha 1 de julio de 1967.

Paralelamente a estas decisiones en el campo de la organización de mercados agrícolas por productos, fueron discutidos los sistemas de financiación de los gastos agrícolas comunitarios, adoptándose en 1962 el importantísimo reglamento nº 25/62, en el que se preveía que en la fase de mercado único se asignaran gravámenes agrícolas al presupuesto de la Comunidad como recursos propios, y en 1964 el Reglamento 17/64 de 5 de febrero de 1964 fijando las condiciones de concurso del FEOGA.

Como ya hemos expuesto en este trabajo, las propuestas de la Comisión de 1965 sobre modificación de algunas normas financieras del tratado y la adopción de nuevos reglamentos para la financiación agrícola, abrieron la conocida crisis financiera de la Comunidad, que fue resuelta un año más tarde con las fórmulas de compromiso del Reglamento 130/66, que completadas en 1969, han regido la vida financiera del FEOGA hasta los trascendentes acuerdos de 21 y 22 de abril de 1970.

En la actualidad existe una organización comunitaria de mercado para los principales productos agrícolas. Estas organizaciones difieren de producto a producto por el grado y formas de intervención comunitaria, pero, como veremos, estas organizaciones llevan casi todas consigo el recurso a instrumentos tributarios y gravámenes agrícolas relevantes, a partir del 1 de enero de 1970, para la financiación de las Comunidades.

Encontrándonos en el período no transitorio de la organización agrícola comunitaria y no siendo nuestra intención afrontar la exposición a fondo de los mecanismos agrícolas sino definir los gravámenes agrícolas vigentes y poner de manifiesto su significación y finalidades en el marco al que pertenecen, no describiremos los mecanismos transitorios que han llevado a esta situación llamada definitiva.

Los gravámenes agrícolas sobre el comercio exterior de la Comunidad no son aplicables a los productos para los que no existe una organización común de mercados. Estos productos están, no obstante, sometidos a las disposiciones generales del Tratado CEE y son gravados a su entrada en la Comunidad con los derechos del Arancel adua-

nero común. Igualmente, las estructuras de su producción pueden ser afectadas por la política de la Comunidad (Sección Orientación del FEOGA). No obstante, desde el punto de vista que en este lugar nos ocupa, carecen de toda relevancia.

Las organizaciones comunes de mercado difieren profundamente según los productos. Entre la organización de los cereales, en la que se aplican con todo su rigor los sistemas de intervención en el interior y los derechos reguladores en las fronteras a la de las plantas vivas y la floricultura, donde apenas si existen instrumentos protectores de la producción comunitaria, se extiende un espectro de soluciones, una serie de organizaciones de rigor medio, con elementos propios, que hacen difícil una descripción general detallada.

Nos referiremos aquí inicialmente a la organización de mercados más generalizada y típica, en la que se sustituyen los derechos aduaneros por derechos reguladores y se asegura la intervención comunitaria por debajo de un determinado nivel de precios. Y desde ella, de manera derivativa, estudiaremos las otras organizaciones, con el fin de abarcar en la descripción todos los conceptos que se incluyen en el artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 y de valorarlos en el contexto a que pertenecen. Posteriormente procederemos a una descripción analítica de los mismos, teniendo en cuenta sus especialidades y la regulación de cada sector.

Las dos principales finalidades de la política agrícola comunitaria no estructural consisten en garantizar una renta adecuada a los agricultores y ofrecer un nivel de precios aceptable a los consumidores. Entre estas dos tensiones de signo contrario se mueven todas las decisiones de la llamada política agrícola "de garantía".

La decisión clave de los organismos comunitarios consiste en la fijación del precio deseable en las transacciones de los productos de un determinado sector. Este precio se conoce como precio indicativo. El precio indicativo constituye, no un instrumento, sino un objetivo de la política agrícola comunitaria. Carentes de mecanismos de control estricto de precios, las autoridades comunitarias han de realizar este objetivo valiéndose de instrumentos indirectos. Instrumentos capaces de operar sobre el mercado, que si gue siendo el determinante principal de los precios agrícolas en la Comunidad. Este precio se fija en relación con la zona comunitaria

más deficitaria y respecto a un determinado nivel de calidad.

\* Que las transacciones se realicen al precio indicativo deseado, se consigue:

1°. Mediante la fijación de un precio de intervención. Este precio es algo inferior al precio indicativo, ya que si fuera igual o superior se suprimiría el tráfico libre del producto al precio indicativo en las Comunidades. Este precio varía según las zonas de las Comunidades y las fechas en que se realicen las operaciones, siendo más elevado cuanto más deficitaria sea la zona del producto de que se trate y cuanto la fecha se aleje más de la recolección normal del producto. Los organismos públicos están obligados a intervenir cuando los precios de un producto estén por debajo del nivel de este precio adquiriendo cantidades de este producto o contribuyendo a su almacenamiento privado o a su desnaturalización.

2°. Mediante el aislamiento del mercado comunitario del mercado mundial. No se trata de aislamiento total, sino de la utilización de medios más consecuentes con el liberalismo económico profesado por las Comunidades. El aislamiento relativo que se procura, se consigue sometiendo a derechos reguladores a la importación, más flexibles que los derechos aduaneros a que sustituyen, a la mayor parte de los productos agrícolas sometidos a una organización común de mercado. El derecho regulador consiste en la diferencia entre el precio franco frontera de los productos que se importan y el precio indicativo menos los gastos de transporte entre la frontera comunitaria y la zona en relación con la que se ha establecido el precio indicativo, conocido como precio de umbral.

Esta forma de calcular el derecho regulador corresponde a los llamados productos de base, pero se complica respecto a ciertos productos derivados, cuyos derechos reguladores dependen de aquél.

El derecho regulador va a veces acompañado de primas en consideración a ciertas facilidades concedidas al importador, de derechos suplementarios fijados teniendo en cuenta el precio de exclusión, cuya descripción se hará más abajo, derechos o elementos adicionales establecidos en ciertos casos para los productos transformados a base de cereales y arroz, fijados para los supuestos en que el precio de importación de estos productos sea inferior al precio de los productos de base más los costes de transformación.



Pero si los niveles de precios comunitarios son superiores normalmente a los precios mundiales, debido fundamentalmente a los sistemas de protección descritos, difícilmente podrán exportarse los productos agrícolas de los seis sin una política adecuada a este respecto. Tal dificultad sería contraria a los intereses de los productores comunitarios, en especial respecto a productos en los que esta región agrícola es excedentaria. Para salvarla se ha establecido en todos los sectores para los que existe una organización común de mercados, con excepción del de plantas vivas y floricultura y el de los productos residuales del anexo II del Tratado CEE, un mecanismo de restitución a la exportación; consistente en subvencionar al exportador con una cantidad equivalente a la diferencia entre los precios comunitarios y los precios mundiales.

Hemos puesto de relieve que la política agrícola de la CEE está sometida a una doble tensión, la defensa de los agricultores, probablemente la más fuerte, por un lado, y los intereses de los consumidores por otro. Hemos visto los mecanismos fiscales que se utilizan en defensa de los agricultores, una cierta simetría lógica exige que cuando exista escasez comunitaria de ciertos productos o los precios mundiales sean superiores a los precios interiores, se establezcan derechos reguladores o impuestos a la exportación sobre estos productos, para evitar una elevación excesiva de los precios en perjuicio de los consumidores.

El sistema descrito es, sin duda, el más general. La intervención en el mercado interior se da en casi todos los sectores agrícolas, y los derechos reguladores constituyen un importante elemento de todas las organizaciones de mercado salvo respecto a las de las plantas vivas y floricultura, frutos y hortalizas, pesca, vino, tabaco, lino, simientes y lúpulo.

En estos sectores, y respecto a algún producto perteneciente al sector de las materias grasas, se ha preferido un mecanismo menos contundente para proteger el nivel de precios. El Arancel de aduanas común realiza para estos sectores la función de protección respecto al exterior. Los precios de importación gozan de un margen de fluctuación mucho más amplio que en aquellos sectores en que rige un derecho regulador. Pero como los derechos de aduana ordinarios pueden mostrarse insuficientes ante precios anormalmente bajos, se ha instrumentado en algunos sectores el mecanismo del impuesto de compensación. Periódicamente se fija un precio de referencia comunitario, teniendo en cuenta las cotizaciones de los mercados más representativos para cada producto y, cuando los precios de importación sean inferiores a dicho precio de referencia, se grava a los

productos importados en la cuantía equivalente a la diferencia.

Al contrario que con los derechos reguladores, el impuesto de compensación es un gravamen eventual que sólo interviene cuando, debido a importaciones a precios anormalmente bajos, los derechos aduaneros ordinarios resultan incapaces de proteger la producción comunitaria.

Debemos añadir que la organización común de los mercados agrícolas, en lo que se refiere a los intercambios con terceros países, es objeto de reglas especiales cuando éstos son economías socialistas o de comercio de Estado. Esta organización presenta igualmente aspectos singulares respecto al comercio con los países asociados o con los que la Comunidad mantiene acuerdos comerciales preferenciales.

#### B) Idea general de los gravámenes agrícolas interiores

La categoría de gravámenes agrícolas interiores asignados como recursos propios a las Comunidades está constituida por tres impuestos establecidos por la Comunidad sobre la producción del azúcar.

El artículo 2 de la decisión de 21 de abril de 1970 establece:

"A partir del primero de enero de 1971, los ingresos -- que provengan de:

a) ... las cotizaciones y otros derechos previstos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar ... constituirán, en las condiciones que el artículo 3 establece, recursos propios inscritos en el presupuesto de las Comunidades".

Como ya hemos señalado, los gravámenes agrícolas interiores que se asignan a la financiación del presupuesto comunitario son los vigentes al aprobarse la Decisión de 21 de abril de 1970. Se habla en el citado artículo 2 de esta Decisión de las "cotizaciones y otros derechos previstos". Respecto a los gravámenes establecidos sobre el tráfico externo comunitario, se otorga un verdadero poder de imposición a los órganos comunitarios con efectos financieros en favor de las Comunidades, asignando al presupuesto de las Comunidades el producto de los gravámenes "establecidos o a establecer", que tengan esta naturaleza y que se inserten en el --

cuadro de la política agrícola común. Los gravámenes ya establecidos el 21 de abril de 1970 en los reglamentos que tienen por objeto la organización del mercado en el sector del azúcar se atribuyen a las Comunidades, pero para que los gravámenes interiores -- que en este sector o en otro se establezcan con posterioridad a esa fecha pasen a formar parte del presupuesto comunitario será necesario seguir el procedimiento que establece el artículo 201 del Tratado de Roma. (Propuesta de la Comisión, aprobación del Consejo de Ministros por unanimidad y aprobación por los Parlamentos nacionales según las normas constitucionales respectivas).

Pero un análisis de los textos en que se prevén estos gravámenes arroja que la solución dista de ser tan sencilla. En el reglamento básico de la organización del mercado en el sector del azúcar, Reglamento 1009/67, de 18 de diciembre, sustituido -- por el Reglamento 3330/74, modificado ultimamente por el Reglamento 1487/76, no se regulan la totalidad de los elementos de estos gravámenes, sino que, respecto a un elemento tan importante como el tipo impositivo, se atribuye a los órganos comunitarios el poder de fijarlo para cada campaña. ¿Puede negarse entonces la existencia de un poder de imposición para la Comunidad en este terreno?

Sólo una interpretación excesivamente restrictiva podría negar este poder. Esta interpretación sostendría que la comunidad es acreedora de los gravámenes en el sector del azúcar hasta el nivel máximo que estos alcanzaran en el momento que la Decisión de 21 de abril de 1970 fue dictada -o entró en vigor-, pero la complejidad y sinuosidad de tal interpretación la hacen insostenible. La Comunidad es acreedora de los gravámenes del sector del azúcar por la cuantía total de los mismos en cada ejercicio y la Comunidad, como veremos, tiene poder para fijar esta cuantía.

Respecto a los gravámenes agrícolas interiores, los poderes y derechos de la Comunidad pueden delimitarse de la manera siguiente:

1º La Comunidad no es acreedora de gravamen alguno fuera del sector del azúcar, aún cuando ella misma lo estableciera.

2º La Comunidad no es acreedora de los gravámenes que eventualmente pueda establecer en el sector del azúcar que no sean aquellos vigentes el 21 de abril de 1970.

3° La Comunidad es acreedora de los tres gravámenes - existentes en el sector del azúcar el 21 de abril de 1970. En el marco de estos gravámenes, la Comunidad conserva los poderes y - competencias que el Reglamento 1009/67 le atribuye, con los lími- tes y finalidades que en dicho reglamento se señalan. Poderes y - competencias que tienen efectos financieros comunitarios ya que - el producto de estos gravámenes se destina en el presente a for- mar parte del presupuesto de las Comunidades.

Se atribuyen a las comunidades "las cotizaciones y -- otros derechos previstos en el cuadro de la organización común - de los mercados en el sector del azúcar", una prolongación de la vigencia de los mismos no afecta a su naturaleza y a su identi- dad.

Los gravámenes en el sector del azúcar se insertan, - como el resto de los gravámenes agrícolas, en la política agríco - la comunitaria en relación con la organización del mercado en es - te sector. Sin una referencia a esta organización no pueden en- tenderse la estructura y significación de estos gravámenes.

El peso importante de la industria de transformación - en la producción del azúcar, así como el carácter moderadamente - excedentario del azúcar en la Comunidad han determinado que el - sistema de intervención en el sector no entre en vigor, pura y - simplemente, una vez adoptado el reglamento base de organización del mercado, sino que durante un período transitorio, que debe - ría extenderse hasta el 1 de julio de 1975, posteriormente el ci - tado Reglamento 3330/74 prorrogó el período transitorio, prácti - camente sin modificaciones, por un nuevo plazo de 5 años (art. - 23, párrafo 1), se moderará la aplicación del principio de inter - vención comunitaria, evitando así un incremento excesivo de pro - ducción con la consiguiente carga financiera para las Comunida - des, así como la eventual desaparición de ciertas industrias pa - ra las que este régimen transitorio concede un período suficien - te de adaptación.

De acuerdo con este régimen transitorio, cada Estado - deberá distribuir entre las fábricas de azúcar situadas en su te - rritorio una cantidad global que le es atribuida por la Comuni - dad. El precio de esta cuota de base está totalmente garantizado por el sistema normal de intervención agrícola comunitaria. Se - fija, además, a cada fábrica una cuota máxima -135 por 100 de la cuota de base hasta la campaña azucarera 1970-1971-, cantidad cu - ya absorción por el mercado o por los organismos de intervención

está igualmente asegurada, si bien la financiación de la misma ha de ser soportada por los industriales azucareros mediante una co-tización que se calcula en función de las cantidades de azúcar -- producidas por ellos que sobrepasen la cuota de base y no excedan de la cuota máxima. Si algún industrial sobrepasa la cuota máxima, habrá de exportar o almacenar para una campaña futura esta cantidad. Si no lo hiciera sería gravado, además, con un impuesto que tiene como base la cantidad vendida en el mercado interior comunitario que exceda de dicha cuota máxima.

Además de estos dos impuestos que pertenecen al período transitorio de la organización del mercado en el sector, se establece un tercer gravamen sobre la producción total de azúcar, - en las disposiciones del Reglamento 3330/74, gravamen relacionado con las subvenciones que se conceden en razón del almacenamiento de este producto.

C) Estudio analítico de los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo

Delimitación y clasificación

Los gravámenes agrícolas establecidos sobre la importación y sobre la exportación con carácter permanente, incidental o excepcional, constituyen un complejo de figuras tributarias próximas entre sí por su función común de proteger el mercado agrícola comunitario y por su inserción en el mundo técnico de los gravámenes aduaneros. Como vimos, la regulación de los gravámenes agrícolas en normas específicas sólo constituye una parte del régimen jurídico de éstos, encontrándose el resto en otras normas comunitarias o nacionales, normalmente en los textos relativos al impuesto aduanero, cuyos derechos sustituyen o complementan los referidos gravámenes.

François Müller señala respecto a los gravámenes agrícolas que, mientras "la base y los tipos de gravamen de los mismos son elementos relevantes de la política agrícola común, su percepción es de tendencia aduanera". Efectivamente su percepción se asegura por los servicios aduaneros de Italia, Francia y Alemania. Y, si bien en los otros tres países no son los servicios -- aduaneros los encargados principalmente de su gestión y recaudación, las aduanas desempeñan en todo caso un papel esencial res-

pecto a los mismos, con sus comprobaciones de las importaciones o exportaciones realizadas. Ciertos progresos en la uniformación del régimen jurídico aplicable a los gravámenes agrícolas se obtienen pues -como señala Muller- por la vía de la armonización - de la legislación aduanera.

Distinguir entre lo que la Decisión de 21 de abril de 1970 considera gravámenes agrícolas y lo que entiende por derechos del Arancel aduanero común no resulta en algunos casos sencillo. La distinción no carece por otra parte de trascendencia - práctica en cuanto, como ya hemos señalado, el tempus de atribución a la financiación comunitaria difiere según se trate del -- uno o el otro concepto.

Advertimos de nuevo aquí que, en una consideración - teórica o dogmática del problema, resulta muy difícil negar el - carácter de derecho aduanero a los gravámenes agrícolas. La distinción que realizamos es pues relativa y funcional: tratamos de delimitar los conceptos de derechos de aduana y de gravámenes - agrícolas a los simples efectos de la aplicación de la citada Decisión de 21 de abril de 1970.

Una temprana y autorizada definición y delimitación - de los gravámenes agrícolas se encuentra en el Reglamento 130/66, en su artículo 11, apartado 4: "Por gravámenes sobre el tráfico - con terceros países; en el sentido del presente artículo, se entienden los gravámenes e impuestos que no sean derechos de aduana, establecidos en los intercambios con países terceros en virtud del artículo 45 del Tratado".

Como Anexo de este Reglamento figura la lista de gravámenes que no se consideran derechos de aduana establecidos en virtud de los reglamentos creando las organizaciones comunes de mercado, en vigor al tiempo de la promulgación del mismo, cuya identidad con los gravámenes sobre el tráfico con países terceros ha sido comprobada.

Esta delimitación se completa con el siguiente precepto: "En los reglamentos futuros sobre organizaciones comunes de mercado, el Consejo determinará los gravámenes que considera que no son impuestos, derechos de aduana y pertenecen a la categoría de gravámenes sobre el tráfico con países terceros".

Pero el Reglamento 130/66 no es ahora más que un interesante precedente. Por una parte, porque el mandato dado al Con-

sejo en su artículo 11, 4, no siempre se ha cumplido. Por otra, porque el Derecho vigente está constituido por la Decisión de 21 de abril de 1970. Aún cuando los preceptos del Reglamento 130/66 puedan ser válidos como elementos interpretativos en cuanto los preceptos vigentes entroncan con el sistema de financiación instaurado por este reglamento, la Decisión de 21 de abril de 1970 lo sustituye con toda independencia.

Recordemos los términos en que esta Decisión se refiere a los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo de las Comunidades: "los derechos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades sobre los intercambios con países no miembros en el marco de la política agrícola común".

Tres requisitos delimitan pues estos gravámenes:

1º Que se trate de tributos que gravan los intercambios con los países terceros. Los gravámenes sobre hechos diferentes al tráfico externo no son objeto de atribución a las Comunidades, con excepción de las figuras tributarias ya existentes en el sector del azúcar. Tampoco lo son aquellos gravámenes sobre el tráfico entre Estados miembros, conocido en el lenguaje de las Comunidades como tráfico intracomunitario.

2º Que se trate de tributos establecidos o a establecer por las instituciones de las Comunidades. Se requiere que sean los órganos de las Comunidades los poderes que establezcan estos gravámenes. Si son los Estados los que deciden la aplicación de un tributo, aun cuando éste pueda insertarse en el marco de la política agrícola comunitaria, no constituirá un gravamen agrícola a los efectos del artículo 2 de la Decisión de 21 de abril de 1970 y, en consecuencia, no pasará a formar parte del presupuesto de las Comunidades.

En relación con este requisito puede plantearse un problema de calificación en el caso de que las Comunidades autoricen a los Estados miembros el establecimiento de un gravamen, fijando el marco y condiciones para su establecimiento y atribuyendo a dicho gravamen funciones comunitarias. En este caso, la solución dependería del valor que diéramos a la autorización comunitaria: según ésta tenga o no carácter de delegación de poder. Ha de tratarse de materias y finalidades que competan a las Comunidades porque, si no, no tendría sentido hablar de autorización. Si esta autorización supusiera simplemente una inhibición de los órganos

comunitarios en una materia de su competencia, no podría considerarse en modo alguno que el gravamen ha sido establecido directa o indirectamente por las Comunidades. Si existe, en cambio, una delegación de poderes, si los Estados miembros actúan ejerciendo poderes y competencias de las Comunidades, podría entenderse que son las Comunidades las que indirectamente establecen el gravamen y, en este caso, podría calificarse éste como tributo comprendido en el artículo 2 de la citada Decisión.

El problema se hubiera planteado si, con ocasión de la libre fluctuación en el mercado de cambios de algunas monedas de los Estados miembros en el mes de mayo de 1971, se hubiera utilizado un procedimiento de autorización a los Estados miembros, como se hizo en el año 1968 respecto a Alemania en igual situación, para que éstos establecieran los gravámenes que neutralizaran las perturbaciones que estas fluctuaciones creaban en el sistema agrícola comunitario. El mecanismo establecido a este respecto por el Reglamento de 11 de mayo de 1971 será estudiado con detenimiento más adelante en este trabajo.

3º Que se trate de tributos que se inserten en el marco de la política agrícola común. El término generoso de marco permite una interpretación considerablemente extensiva de este requisito, en el sentido de que no será necesario que el gravamen sea un instrumento esencial de esta política. Bastará que se establezca en su contexto. No es tan clara la posibilidad de aplicar esta interpretación extensiva en relación con los productos sobre los que estos gravámenes han de recaer. El problema se plantea respecto a la calificación a dar a los gravámenes que, con la estructura típica de los agrícolas, recaen sobre productos industriales transformados de productos agrícolas. Estos productos no son agrícolas de acuerdo con el Tratado CEE. "Por productos agrícolas se entiende -según el artículo 38-, los productos del suelo, de la ganadería y de la pesca, así como los productos de primera transformación que están en relación directa con estos". "Los productos sometidos a las disposiciones de los artículos 39 a 46 inclusivos se enumeran en la lista objeto del Anexo II del presente Tratado".

Pero aún tratándose de productos no incluidos en el Anexo II del Tratado, se ha considerado necesario aplicarles mecanismos similares, incluidos los gravámenes en las fronteras, a



los que rigen para las materias primas agrícolas que los componen. De no haberse hecho así se hubieran producido graves perturbaciones en el mercado, dada la importancia de los componentes agrícolas en los precios finales de estos productos.

Para aplicarles los citados mecanismos, los órganos de las Comunidades carecían de atribuciones de poder específicas, ya que no formando estos productos parte de la enumeración del Anexo II del Tratado CEE no podía utilizarse el cauce del artículo 43 de éste para establecerlos (23). Ha tenido, pues, que hacerse uso de la atribución genérica de poderes al Consejo (a propuesta de la Comisión y con dictamen del Parlamento) del artículo 235 del Tratado para establecer estos gravámenes (24).

A este respecto, son de especial importancia dos decisiones del Consejo de 4 de abril de 1962 estableciendo impuestos de compensación sobre productos industriales derivados del azúcar, melaza, cereales, patatas, raíces de achicoria y leche, así como el Reglamento 1059/69, sobre el régimen de intercambios aplicable a ciertos productos derivados de los productos agrícolas. Estos gravámenes se articulan con los que rigen para las materias primas agrícolas de los productos gravados. La importación de estos productos derivados resulta gravada teniendo en cuenta los precios indicativos en el interior de la Comunidad para los productos de base.

(23) *La atribución de poderes para el establecimiento de los mecanismos que hacen posible las organizaciones comunes de mercado de los productos agrícolas, incluidos los poderes de imposición, se encuentra en el apartado 2 del artículo 43 del Tratado CEE que establece:*

*"La Comisión, teniendo en cuenta los trabajos de la conferencia mencionada en el párrafo 1, presentará, una vez consultado el Comité económico y social, y en el término de dos años a contar desde la entrada en vigor del presente Tratado, propuestas relativas a la elaboración y puesta en práctica de la política agrícola común, comprendiendo la sustitución de las organizaciones nacionales por una de las formas de organización común previstas en el artículo 40, párrafo 2, así como la puesta en práctica de las medidas especiales mencionadas en el presente título".*

*"Estas propuestas deberán tener en cuenta la interdependencia de las cuestiones agrícolas a que se refiere el presente título".*

*"A propuesta de la Comisión y tras consultar a la Asamblea, el Consejo, resolviendo por unanimidad en el transcurso de las dos primeras etapas y por mayoría cualificada a continuación, aprobará los reglamentos, las directrices o las decisiones oportunas, sin perjuicio de las recomendaciones que puede igualmente formular".*

(24) El artículo 235 del Tratado CEE dispone:

*"Si en el marco del funcionamiento del Mercado Común una acción de la Comunidad resultara necesaria para realizar alguno de los objetivos de la Comunidad, sin que el presente tratado haya previsto los poderes requeridos a este efecto, el Consejo, resolviendo por unanimidad a propuesta de la Comisión y tras consultar a la Asamblea, tomará las disposiciones apropiadas".*

Estos gravámenes, que en nada difieren estructuralmente de los agrícolas aun cuando recaigan sobre productos que legalmente no lo son, ¿podrán ser considerados como establecidos "en el marco de la política agrícola común", y como tales formarán parte inmediatamente de los recursos comunitarios o, por el contrario, serán considerados derechos aduaneros (por gravar la importación y no recaer sobre productos agrícolas) y entrarán progresivamente en los presupuestos comunitarios de acuerdo con las normas del artículo 3 de la Decisión de 21 de abril de 1970?

Una respuesta absolutamente segura al problema planteado es imposible. La Comisión de las Comunidades europeas en su Documento de Trabajo VI/ XIX/ 122/71, de 2 de marzo de 1971, no incluye estos gravámenes entre aquellos a que se refiere el artículo 2, a) (gravámenes agrícolas) de la Decisión de 21 de abril de 1970, con la excepción de los impuestos a la importación y de los derechos suplementarios establecidos en el sector de la ovoalbúmina y la lactoalbúmina. La razón probable de este criterio es la de que, salvo los gravámenes de este sector, todos los tributos a que nos referimos acompañan a los derechos aduaneros ordinarios que permanecen vigentes, por lo que con buen criterio ha parecido procedente entenderlos como complementarios de éstos y calificarlos de aduaneros a los efectos de la Decisión de 21 de abril de 1970. En el sector de la ovoalbúmina y la lactoalbúmina estos gravámenes sustituyen a los derechos de aduana y ha parecido más difícil calificarlos de aduaneros. En nuestra opinión, cualquier solución sería aceptable con tal de que sea homogénea, dada la imposibilidad dogmática o teórica de distinguir los gravámenes agrícolas a la importación de los derechos de aduana. Creemos, por tanto, que una solución lógica y homogénea sería descalificar como agrícolas a los gravámenes sobre la lactoalbúmina y la ovoalbúmina y reconducirlos al campo aduanero.

Los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo no constituyen una figura única. En su campo hay que distinguir los que tienen por hecho imponible la importación de los que tienen por hecho imponible la exportación. Dentro del campo de los gravámenes a la importación dos figuras principales se contraponen: el derecho regulador, flexible protección ordinaria del mercado interior agrícola que, sustituye normalmente al derechos aduanero, y los impuestos de compensación, protección excepcional, complemento de la protección aduanera.

El derecho regulador va acompañado a veces de una serie

de figuras o mecanismos tributarios complementarios capaces de adaptarlo a las realidades más diferentes: primas, derechos suplementarios o compensatorios y derechos o elementos adicionales.

En el campo de los gravámenes a la exportación se contraponen igualmente derechos reguladores e impuestos de compensación, de una significación y características simétricas a los mismos conceptos sobre la importación.

#### Derechos reguladores a la importación

Los derechos reguladores a la importación, como hemos dicho anteriormente, sustituyen normalmente a los derechos de aduana, realizando su función en relación con ciertos productos agrícolas. El derecho regulador no es más que la adaptación del impuesto aduanero a una situación como la agrícola en la que imperan los precios fluctuantes y el mercado interior está muy institucionalizado, cargado de mecanismos protectores exigiendo un aislamiento flexible -- del exterior. La protección debe ser capaz de absorber, de neutralizar, una realidad inestable. Pero la flexibilidad de los derechos reguladores no supone que éstos cambien según las condiciones de cada operación. Estos tipos de gravamen se fijan abstractamente, con aplicabilidad general, pero cambian siempre que varían de manera significativa las condiciones del mercado. Efecto equivalente podría producirse dentro del impuesto aduanero ordinario si unos activos -- poderes públicos modificaran los tipos siempre que se operase un -- cambio grave en las condiciones de competencia. No obstante, una -- cierta diferencia continuaría existiendo porque lo que caracteriza al derecho regulador es la existencia de un mecanismo de funcionamiento automático para que sus tipos se adapten de manera objetiva y mecánica a la política comunitaria en vigor y a las condiciones -- de los mercados.

La jurisprudencia comunitaria nos ofreció una definición de derecho regulador muy interesante en la sentencia del Tribunal de Justicia de 13 de diciembre de 1967, en la que se declara que el derecho regulador "aplicable simultáneamente en todos los Estados -- miembros y no en el marco de uno solo, realiza un papel regulador -- del mercado, no en el contexto nacional sino en el de la organiza-- ción común, definiéndose en relación a un nivel de precios fijados en razón de los objetivos del Mercado Común, con tipo de gravamen móvil, susceptible de variar en función del azar de la coyuntura y aparece como un instrumento regulador de los intercambios exterior-- res ligado a una política común de precios, sean las que sean las -- similitudes que pueda tener con un impuesto o con un derecho de -- aduanas".

Los reglamentos agrícolas comunitarios no suelen referirse más que a lo que es verdaderamente específico de los derechos reguladores, la cuantificación de la cuota. La base o parámetro está constituida por una cierta magnitud de peso, normalmente una tonelada o 100 Kgs. Lo más interesante en este campo es la descripción del mecanismo al que han de ajustarse los órganos comunitarios para fijar estos tipos de gravamen específicos. Examinaremos a continuación estos mecanismos, remitiéndonos, en cuanto a los demás elementos de estos tributos, a las normas comunitarias o nacionales de carácter aduanero. (25)

De acuerdo con el Reglamento 120/67, codificado y refundido posteriormente en el Reglamento 2727/75, que regula la organización común de mercados en el sector de cereales, debemos distinguir, en este sector, los derechos reguladores aplicables a los cereales básicos de los derechos reguladores aplicables a los productos transformados del sector. Respecto a los derechos reguladores aplicables a los cereales básicos <sup>(26)</sup> el artículo 13 del Reglamento citado dispone que el tipo de gravamen será la diferencia para cada producto entre el precio umbral y el precio CIF. Tipo que para el maíz híbrido tendrá su límite superior en la cantidad que resulte de la aplicación del derecho consolidado en el cuadro del GATT.

---

(25) Empleamos la terminología de "derechos reguladores" para referirnos a esta figura porque ésta ha sido la denominación dada por el legislador español a instituciones similares. Los textos comunitarios utilizan para esta figura especial el término *prélèvements*, igual que para el conjunto de los gravámenes agrícolas, lo que ha obligado a algunos autores a distinguir entre "*prévèvements*" y "*prélèvements sensu strictu*". Una denominación autónoma nos ha parecido más conveniente. En las primeras traducciones de Reglamentos agrícolas comunitarios realizada por el Ministerio de Agricultura español se ha empleado también la terminología de derecho regulador para sustituirla después por el neologismo poco significativo (cuyo sentido no se corresponde tampoco con el concepto de *prélèvements*) de preexacciones. Aun cuando hemos seguido con frecuencia las traducciones aludidas, hemos sustituido ese término de "preexacciones" por la expresión "derechos reguladores".

(26) Debe entenderse por cereales básicos aquellos que son productos de la tierra y algunas de sus transformaciones inmediatas, es decir, -- los productos a que se refiere el artículo 1, apartados a), b) y c) del Reglamento 2727/75 CEE: trigo tierno, centeno, cebada, avena, maíz, alpiste, trigo duro, ciertas harinas, etc.

El precio umbral, de acuerdo con el artículo 5 de este Reglamento, ha de ser determinado de manera que las importaciones de trigo, cebada, maíz y centeno que tengan lugar a través del puerto de Rotterdam se sitúen en el mercado de Duisburgo al precio indicativo. Para las harinas, farros y sémolas los precios umbral se fijan teniendo en cuenta los precios umbral de las materias de que se deriva, de manera que resulten protegidas las industrias situadas en el interior de las Comunidades. Los precios umbral serán algo más bajos que los precios indicativos, ya que se forman deduciendo de éstos los gastos de transporte y costes adicionales desde Rotterdam a Duisburgo (27)

"Los precios CIF -dice el artículo 13 del mismo Reglamento- serán calculados para Rotterdam teniendo en cuenta las posibilidades de compra más favorables en el mercado mundial, fijadas para cada producto de acuerdo con las cotizaciones o los precios de este mercado, considerando las eventuales diferencias de calidad en relación con la calidad tipo, para la que se ha fijado el precio umbral" (28) Estas diferencias de calidad habrán de ser rectificadas por coeficientes de equivalencia.

Pero en aquellos supuestos en que en una operación concreta el precio de oferta efectivo sea, por cualquier causa, inferior a las cotizaciones internacionales, el tipo del derecho regulador estará constituido para esta operación por la diferencia entre el precio umbral y el precio efectivo a que la misma se realice (29).

---

(27) El puerto de Rotterdam, el de mayor tráfico de Europa y del mundo en el presente, es el punto de entrada natural de los cereales en las Comunidades. Duisburgo es el mercado más deficitario en cereales del territorio comunitario. Los costes del transporte desde Rotterdam y Duisburgo deben ser tenidos en cuenta en el cálculo del derecho regulador para hacer posible que las transacciones se aproximen al máximo al precio indicativo.

(28) Para la campaña 1977-78 cfr. Reglamento n° 1360/77 J.O.C.E. - - n° L. 156 de 25-6-1977.

(29) El tipo de los derechos reguladores se fija con carácter general para todas las operaciones que tengan lugar durante su periodo de vigencia. Cuando se habla de diferencia entre precio umbral y precio CIF de importación, se hace referencia a un precio de importación calculado a tanto alzado y no al correspondiente a cada operación concreta. El carácter abstracto de estos tipos viene reforzado por la existencia de la regla, repetida en muchos reglamentos agrícolas, de que no sea modificado el derecho regulador a no ser que se experimente una variación que sobrepase ciertos límites. Así, el artículo 6 del Reglamento 156/67 - CEE de la Comisión establece que "el importe del derecho regulador por una tonelada (de determinados productos) no se modificará sino cuando la variación de los elementos de cálculo supusieran, en relación con el derecho regulador fijado precedentemente, un incremento o una disminución igual o superior a 0,60 u.c. por tonelada". El artículo 13,3, del Reglamento 2727/75 contiene, no obstante, una ex

Las modalidades de este tributo serán fijadas por el procedimiento establecido en este Reglamento. Este dispone:

"1º. En los casos en los que se haga referencia al procedimiento definido en el presente artículo, el Comité de gestión será convocado por su Presidente, sea por iniciativa de éste o a propuesta del representante de un Estado miembro".

"2º. El representante de la Comisión someterá un proyecto de medidas a adoptar. El Comité emitirá su dictamen sobre dichas medidas en el plazo que el Presidente fije en función de la urgencia de las cuestiones sometidas a examen. El Comité se pronunciará por mayoría de doce votos." (Esta regla ha sido modificada en razón de la entrada de Inglaterra, Irlanda y Dinamarca en las Comunidades, fijando esta mayoría en 41 votos).

"La Comisión dictará medidas de inmediata aplicación. No obstante, si estas medidas no estuvieran de acuerdo con el dictamen emitido por el Comité, la Comisión las comunicará inmediatamente al Consejo. En este caso, la Comisión podrá aplazar la aplicación de las medidas decididas por ella, en un mes como máximo a partir de esta comunicación".

"El Consejo, que fallará conforme al procedimiento de voto previsto en el artículo 43, apartado 2 del Tratado, podrá adoptar una decisión diferente en el plazo de un mes".

Este procedimiento permite que decisiones de cierta importancia sean adoptadas por la Comisión, las cuales serán firmes cuando gocen de la conformidad del Comité de gestión, el cual, presidido por un representante de la Comisión y formado por representantes de los Estados miembros, puede entenderse como portavoz de los

---

*cepción a la regla de que el precio CIF, y consiguientemente el derecho regulador, se fije a tanto alzado con carácter general: "En el caso en que las cotizaciones libres en el mercado mundial no sean determinantes del precio de oferta y en el que este precio sea menor que las cotizaciones internacionales, el precio CIF será sustituido, únicamente para estas importaciones, por un precio CIF especial calculado en función del precio de oferta". El derecho regulador se fija a tanto alzado para evitar las complicaciones administrativas que unos tipos calculados especialmente para cada operación supondrían así como los eventuales fraudes realizados a través de la fijación de precios de compra ficticios. Se eligen los precios de importación mínimos -posibilidades de compra más favorables- con el objeto de que ninguna mercancía llegue al mercado comunitario clave a un precio inferior al indicativo. Como un resorte de seguridad más, se establece que en aquellos supuestos excepcionales en que se tenga constancia de que se ha producido una importación a precios por debajo de los considerados mínimos, se fije para esta operación un derecho regulador más elevado. Esta disposición se repite en buena parte de los reglamentos agrícolas básicos.*

intereses de éstos. En caso de discrepancia, el asunto se dirime por el Consejo. Esta fórmula evita al Consejo el examen de asuntos en que no existen graves divergencias de intereses.

• En todos los reglamentos agrícolas estableciendo las normas fundamentales de la organización común de mercados en un determinado sector existe un artículo equivalente al transcrito. En este trabajo, llamaremos a este mecanismo procedimiento Comisión-Comité de gestión.

El tipo de gravamen será fijado -según el artículo 13 del mismo Reglamento 2727/75 por la Comisión, ajustándose a los principios señalados.

Hay que añadir que el gravamen se fijaba en la práctica - cada día laborable por la Comisión adoptando la forma de Reglamento que se publicaba en el J.O.C.E. Sin embargo a partir de mediados de 1973 el gravamen a la importación desapareció gradualmente para todos los cereales como lógica consecuencia del alza de los precios en el mercado mundial más allá del precio umbral. Por ello a partir de finales de 1974 la Comisión decidió abandonar la fijación diaria del gravamen para adoptar un ritmo de fijación más espaciado temporalmente.

El mecanismo de determinación del derecho regulador aplicable a los productos transformados del sector cereales está condicionado por las circunstancias especiales que afectan a estos productos:

- para ellos no se fija precio umbral específico.
- en su confección intervienen materias primas para cuya importación procede la aplicación de un derecho regulador o de un derecho de aduanas.
- su elaboración se realiza por industrias transformadoras, de naturaleza no agrícola.

De acuerdo con el artículo 14 del Reglamento 2727/75, el tipo de gravamen para estos productos estará compuesto de dos elementos:

1º. Un elemento móvil, (art. 14 1,1) que se determinará - a tanto alzado, teniendo en cuenta:

- a) Una cantidad determinada del producto básico cereal empleado en la transformación.

b) El gravamen medio aplicable a este producto básico.

2°. "Un elemento fijo, establecido para asegurar una protección a la industria de transformación comunitaria". Está determinado teniendo en cuenta los costes de transformación más representativos y fijado de forma permanente en una cuantía idéntica para toda la comunidad en unidades de cuenta por tonelada. Este elemento fijo en nada difiere de un típico derecho de aduanas.

Las modalidades de aplicación de estos derechos serán dictadas por el Consejo conforme al procedimiento del artículo 43, apartado 2), del Tratado de Roma. La complejidad del mecanismo ha aconsejado aquí renunciar al nivel inferior del procedimiento Comisión-Comité de gestión, al que se atribuye la potestad reglamentaria respecto a los productos básicos.

La Comisión será competente para la fijación de los tipos de gravamen que resulten de la aplicación de este mecanismo. (Ver - art. 14-4 del Reglamento).

La cuantía del gravamen se fija mensualmente lo que permite dar una estabilidad más grande a los gravámenes aplicables a los productos transformados que a los que se aplican a los productos de base. Ello parece lógico dadas las características de uno y otro mercado.

Existe también previsto un gravamen adicional (elemento adicional) para casos de "dumping" del que hasta ahora no se ha hecho uso. (cfr. art. 14.2 R. 2727/75).

El Reglamento de 25 de julio de 1967 (Reglamento 359/67 - CEE) que establece la organización común del mercado en el sector del arroz, regula un procedimiento de determinación de tipos para el derecho regulador que grava las importaciones de productos de este sector equivalente a la descrita para el sector de cereales.

El derecho regulador a la importación de arroz descascarado, de arroces blancos quebrados, etc. estará constituido -según el artículo 11 del Reglamento 359/67 CEE, modificado y refundido por el Reglamento 1418/76 de 21 de junio, por la diferencia entre el precio umbral y el precio CIF para cada producto. Para el arroz descascarado, el arroz blanco y los arroces quebrados el precio umbral se determina para toda la Comunidad anualmente, antes del 1 de mayo. Así, para la campaña 1977/78 se fijó por el Reglamento 1159/77. La fijación del precio umbral del arroz descascarado se realiza por el Consejo de la manera que indicamos respecto al sector de cereales, te--



niendo en cuenta los costes de transporte entre Rotterdam y Duisburgo. El precio umbral del arroz blanco y de los arroces quebrados se obtiene según una fórmula más compleja en la que se tiene en cuenta el precio umbral del arroz descascarado. El precio CIF se calcula de la misma manera que para los cereales, teniendo en cuenta las posibilidades de compra a granel más favorables, considerando Rotterdam como puerto de desembarque.

Para el arroz cáscara, el arroz blanco de granos largos y para el arroz semiblanco no se establecen tipos de gravamen autónomos, sino que se aplican a sus importaciones los que corresponden al arroz descascarado y arroz blanco, ajustados por medio de un coeficiente de conversión.

La Comisión, de acuerdo con el Comité de gestión siguiendo su procedimiento típico, es competente para dictar las reglas de aplicación de estos derechos reguladores y la Comisión, por sí sola, para fijar los tipos de gravamen conforme al mecanismo descrito.

El procedimiento de determinación del derecho regulador aplicable a la harina de arroz, sémolas y análogos, derivados del arroz, copos de arroz y almidón de arroz es el mismo que el establecido para los cereales transformados.

El tipo se compondrá, según el Reglamento 1418/76 de 21 de junio de un "elemento móvil, cuya determinación y revisión podrá efectuarse a tanto alzado, que corresponderá a la incidencia sobre su precio de coste del derecho regulador establecido para el producto de base que entre en su fabricación", y un "elemento fijo, establecido teniendo en cuenta la necesidad de asegurar una protección a la industria de transformación".

Las modalidades de aplicación se fijarán por el Consejo ajustándose al procedimiento del artículo 43,2, del Tratado y el tipo será fijado por la Comisión.

El reglamento de 22 de septiembre de 1966 (Reglamento - - 136/66 CEE del Consejo) que regula la organización común del mercado en el sector de las materias grasas, establece un derecho regulador sobre el aceite de oliva similar a los que hemos descrito para los cereales y para el arroz.

El aceite de oliva bruto, que no haya sufrido proceso alguno de refinado, será gravado a su importación con un tipo igual a la diferencia entre el precio umbral y el precio CIF, calculado a partir de las posibilidades de compra más favorables en su lugar de paso por la frontera. Las modalidades de aplicación de este gravamen -

se determinarán por el procedimiento Comisión-Comité de gestión y el tipo por la Comisión (art. 13 del Reglamento 136/66 CEE).

El tipo de gravamen para las importaciones de aceite-refinado contendrá un elemento móvil en función de su contenido en aceite bruto y un elemento fijo para proteger la industria de-refino comunitaria. Las modalidades de aplicación en este caso serán dictadas por el Consejo siguiendo el procedimiento del artículo 43, 2, del Tratado de Roma (art. 14 del Reglamento 136/66).

El derecho regulador que grava las aceitunas frescas se calcula en función del derecho regulador que grava la importación de aceite bruto, es decir, se les aplica el derecho regulador que les hubiera correspondido si hubieran sido transformadas en dicho aceite. De la cuantía que resulte se deduce el derecho aduanero que corresponde al valor de la importación (las aceitunas frescas están sometidas también al Arancel de aduanas ordinario).

A la importación de productos derivados de animales o vegetales conteniendo aceites con similares características que el aceite de oliva, se aplica un derecho regulador que tiene en cuenta el contenido en aceite del producto y el derecho regulador aplicable al aceite de oliva bruto.

Respecto al sector del azúcar el Reglamento 3330/74 - CEE establece en su artículo 15, 2, "El derecho regulador para el azúcar blanco, el azúcar bruto y la melaza será igual a la diferencia entre el precio umbral y el precio CIF".

El precio CIF se fija en relación a un punto fronterizo comunitario de acuerdo con las ofertas más favorables en el mercado mundial para cada producto. Este punto fronterizo es Rotterdam en virtud del Reglamento 431/68 CEE del Consejo (Ver también art. 14, 1 Reglamento 3330/74). La determinación del precio-umbral presenta interesantes particularidades en el Reglamento 3330/74. De acuerdo con su artículo 132 el precio umbral para el azúcar blanca será igual al precio indicativo vigente en la zona más excedentaria en azúcar de la Comunidad, al que se sumarán los gastos de transporte entre esa zona y la zona de consumo deficitaria más alejada en la Comunidad. La particularidad consiste en que, al contrario que en otros Reglamentos, el precio indicativo se fija para el azúcar respecto a la zona más excedentaria. Si a-

este no le fueran sumados los gastos de transporte hasta la zona más deficitaria para fijar el precio umbral, los productos importados podrían venderse a precios más bajos que los de la producción interior.

El precio umbral del azúcar bruto se deriva del de el azúcar blanca, el de la melaza se calcula de manera que las fábricas productoras de este artículo puedan alcanzar un determinado nivel de ingresos.

Cuando el azúcar bruta no se destine al refinado, se aplicará a las importaciones de este producto el tipo de gravamen que corresponde al azúcar blanca siempre que éste sea superior al del azúcar bruta. (art. 15,2 Reglamento 3330/74).

Para una serie de productos pertenecientes al ámbito del Reglamento 3330/74, como la remolacha y la caña, jarabes, sucedáneos de la miel, azúcares, jarabes y melazas aromatizados, etc., el tipo se deriva del que corresponde al azúcar blanca en función del contenido en sacarosa u otros azúcares de los citados productos.

La importación de pulpas de remolacha, bagazos de caña de azúcar y otros desperdicios de la industrias azucarera no se grava con derechos reguladores, sino con los derechos de aduana que corresponden a su posición en el Arancel.

Las modalidades de aplicación para los derechos de este sector se determinarán siguiendo el procedimiento Comisión-Comité de gestión. La Comisión fijará el tipo de gravamen.

En el Reglamento de 28 de junio de 1968 (865/68) modificado por el Reglamento 1420/75 C.E.E. que establece la organización común del mercado en el sector de productos transformados a base de frutos y hortalizas se establece un derecho regulador derivado del que grava la importación del azúcar.

Los productos a que se refiere este reglamento son frutos y hortalizas transformados en cuya elaboración intervienen productos del sector azúcar. La protección de la materia prima principal -frutos y legumbres- se hace a través de la aplicación de derechos aduaneros y, eventualmente, de impuestos de compensación, pero esta protección sería incompleta si no fuera acompañada de un derecho regulador derivado del que rige para el azúcar, producto que entra en la elaboración de estos artículos.

Estamos ante un derecho regulador que coincide con los derechos de aduana. Sólo en este sector, en el de la carne de bovino y en el caso de las aceitunas frescas en cierta medida, se da esta coincidencia excepcional. En este supuesto, más que coincidencia sobre un mismo bien de derechos reguladores y derechos de aduana, se produce un desdoblamiento del producto: frutos y hortalizas y su transformación son gravados por los derechos aduaneros, el contenido en sacarosa del producto final se grava con derechos reguladores.

El artículo 2 del Reglamento último citado establece que "este derecho regulador será igual, para cada 100 kgs. netos de producto importado, al derecho regulador a que se refiere el artículo 15 del Reglamento 3330/74, (derecho regulador con tipo derivado del que corresponde al azúcar blanca), expresado por kilo de sacarosa multiplicado por la cifra indicada para cada producto en la columna 1 del anexo I. En este anexo, columna 1, se establece a tanto alzado para cada producto su contenido en azúcares de adición.

Cuando el contenido en azúcares de adición por 100 Kgs. de un producto exceda en 3 Kgs. la cifra expresada en la columna 1 del Anexo I o sea inferior a ésta en 2 Kgs. y lo solicite el interesado, el tipo del derecho regulador se establecerá de acuerdo con el mecanismo descrito, pero sustituyendo las cifras de la columna 1 del Anexo I por su contenido efectivo en azúcares de adición, obtenido por un procedimiento que se describe en el mismo reglamento.

Las modalidades de aplicación de estos derechos reguladores serán adoptadas por el procedimiento Comisión-Comité de gestión. Nada dice el Reglamento respecto a las competencias para fijar el tipo de gravamen. Esta fijación no es necesaria, ya que el tipo aplicable a los productos a que se refiere este Reglamento resulta automáticamente de multiplicar el tipo del derecho regulador sobre ciertos productos del sector azúcar por las cantidades que figuran en el Anexo I del Reglamento. La competencia de fijación del tipo corresponde, pues, indirectamente, a la Comisión que fija los tipos de gravamen para el azúcar y similares. El Consejo, por su parte, puede modificar las cantidades que figuran en el Anexo I.

Los Reglamentos 121/67, 122/67 y 123/67 de 13 de junio de 1967, estableciendo la organización común de mercados en los sectores de la carne de cerdo, los huevos y las aves, someten a los derechos reguladores en sus respectivos artículos 8 del pri-

mero citado y 5 de los otros dos la importación de estos productos: "en los casos de importación en la Comunidad de los productos a que se refiere el artículo primero, párrafo 1, se percibirá un derecho regulador que se fija por adelantado respecto a cada trimestre, según el procedimiento previsto en el artículo..." (24 para la carne de cerdo y 17 para los huevos y las aves). Estos artículos son igualmente idénticos y regulan el procedimiento que llamamos en este trabajo de Comisión-Comité de gestión.

El 121 ha sido sustituido por el Reglamento 2759/75 de 29 de octubre.

El 122 ha sido sustituido por el Reglamento 2771/75 de 29 de octubre.

El 123 ha sido sustituido por el Reglamento 2777/75 de 29 de octubre.

En los artículos 1, párrafo 1 de cada uno de estos reglamentos se describen los productos a que se aplican: cerdos y aves vivas, y sus carnes, y derivados, así como los huevos en su cascarón o sin él.

Para el cerdo abatido, para los huevos en su cascarón y el ave muerta, los tipos de gravamen están constituidos:

-por una cantidad en unidades de cuenta igual al 7 por 100 del valor medio de los precios medios de esclusa de los cuatro trimestres anteriores al 1 de mayo del año para cuya campaña se establece el derecho regulador. (El precio de esclusa corresponde al coste teórico de producción de un Kilogramo del producto de que se trate. Sobre él y su función volveremos cuando expongamos más abajo los derechos suplementarios). (art. 9 párrafo 1)

-por la diferencia entre los precios en la Comunidad y en el mercado mundial de los cereales forrajeros necesarios para la producción de un kilogramo de cerdo abatido, de huevos en su cascarón o de ave muerta. (Se considera que, en cierto sentido, el cerdo, las aves y los huevos son productos derivados de los cereales).

Para las salchichas, salchichones y similares y otras preparaciones derivadas del cerdo a que se refiere el artículo 1, párrafo 1, c), del Reglamento 2759/75, el tipo del dere-

cho regulador estará formado:

-por una cantidad derivada de la relación existente entre el precio de cada uno de estos productos y el precio del cerdo abatido.

-por la cuantía correspondiente al 7 por 100 de la media de precios en el año precedente al 1 de mayo del producto de que se trata.

Para el resto de los productos regulados por los Reglamentos 2759/75, y 2771/75, 2777/75 los tipos de gravamen se obtendrán derivativamente en función de los derechos reguladores que corresponden a los productos básicos que les han servido de materia prima, utilizando para ello diferentes procedimientos, principalmente la relación de precios existentes en las Comunidades entre unos y otros productos.

El Reglamento de 27 de junio de 1968 (804/68 CEE) - modificado por el 559/1976, entre otros, sobre la organización común del mercado en el sector de la leche y productos lecheros, establece derechos reguladores sobre una serie de productos comprendidos en el sector, entre los que se encuentran el queso y la mantequilla.

Los tipos de estos derechos reguladores se fijarán con arreglo al siguiente procedimiento, de acuerdo con el artículo 14 del Reglamento: los productos objeto del tributo serán clasificados en grupos y para cada grupo se determinará un producto piloto, respecto al cual los demás productos del grupo serán considerados como asimilados. El tipo de gravamen para cada grupo, de no mediar disposiciones especiales, será igual a la diferencia entre el precio umbral y el precio franco frontera del producto piloto.

El Consejo determinará cada año el precio umbral teniendo en cuenta el precio indicativo de la leche en la Comunidad y garantizando una protección adecuada a las industrias transformadoras.

El precio franco frontera de cada producto piloto se fijará teniendo en cuenta las posibilidades de compra más favorables en el comercio internacional para los productos del grupo a que pertenezca. Pero no serán considerados los precios de los productos asimilados del grupo para los que, en virtud de reglas especiales, el tipo del derecho regulador que les

corresponde no es igual al aplicable al producto piloto.

Al Consejo corresponde agrupar los productos y elegir el producto piloto. Las modalidades de aplicación de estos derechos se dictan por el procedimiento Comisión-Comité de gestión. La Comisión fija los tipos de gravamen.

En el artículo 10 del Reglamento de 27 de junio de 1968 (805/68 CEE) estableciendo la organización común de mercados en el sector de los bovinos, se establece un gravamen a la importación cuya estructura participa a un tiempo de la del derecho regulador y de la del impuesto de compensación. Como el primero, tiene un carácter general con independencia de la procedencia del producto y ofrece una protección que podríamos calificar de permanente. Como el segundo, acompaña al derecho arancelario con el que coincide. Por nuestra parte, y no teniendo este problema ninguna trascendencia práctica, respetaremos la calificación del legislador que llama a este tributo derecho regulador ("prélèvement" en los textos franceses) y como tal lo estudiaremos.

La característica especial de este derecho regulador es su señalada coexistencia con los derechos de aduana, que continúan vigentes sobre las importaciones de terneros y grandes bovinos a los que el derecho regulador se aplica. Este fenómeno se daba igualmente en el sector de los productos transformados de frutas y legumbres y en el caso de importaciones de aceitunas. Pero respecto a estos productos, el derecho regulador tiene un carácter derivado y se impone como consecuencia de la existencia de otros derechos reguladores establecidos sobre materias que forman parte de los mismos o que guardan con ellos alguna relación. Su existencia no se deriva de la elección autónoma de esta fórmula, sino del deseo de evitar distorsiones competitivas, dada la existencia de otros derechos reguladores que afectan a un componente o a un posible derivado del producto sobre el que se establecen.

En el sector de bovinos su significado es diferente. En este sector existe un derecho regulador propio, completando la protección que a la producción comunitaria otorga el Arancel aduanero.

El artículo 9 del Reglamento 805/68 CEE establece que a los productos objeto de su regulación les será aplicado

el Arancel aduanero común. El artículo 10, para los terneros y los grandes bovinos, establece un derecho regulador cuya aplicación procederá, siempre que uno o varios de los precios de importación de estos productos -calculados a partir de los precios franco frontera de la Comunidad, en función de las posibilidades de compra más representativas- más la cuota del impuesto de aduanas, sea inferior al precio de orientación en la Comunidad.

Se establece, pues, el derecho regulador en aquellos casos en que el impuesto aduanero se muestra insuficiente para garantizar un determinado nivel de precios en el territorio comunitario.

Pero el tipo de gravamen del derecho regulador no será, en todo caso, la totalidad de la diferencia entre los precios citados, sino que, en aquellos casos en que los precios interiores, en los mercados más representativos de la Comunidad superen el precio de orientación, este tipo estará constituido por un porcentaje de esta diferencia. Este porcentaje será:

a) el 75 por 100 cuando los precios interiores no excedan del 102 por 100 del precio de orientación, pero sean superiores a éste,

b) el 50 por 100 cuando los precios interiores se sitúen entre el 102 y el 104 por 100 de los precios de orientación.

c) el 25 por 100 cuando se sitúen entre el 104 y el 106 por 100 de los precios de orientación.

d) o, si exceden del 106 por 100.

En los artículos 12 y 13 del Reglamento 805/68 se establecen procedimientos derivados para la fijación de los derechos reguladores que gravan las carnes de ternera y bovino grueso, así como las carnes congeladas.

Las modalidades de aplicación de todos los derechos reguladores del sector se establecerán por el procedimiento Comisión-Comité de gestión y los tipos serán fijados por la Comisión.

Primas aplicables en caso de fijación anticipada de los derechos



reguladores.

El principio general de que el derecho regulador aplicable es el que está en vigor en el momento en que se realiza la importación encuentra algunas excepciones para ciertos productos en los Reglamentos del Consejo 2727/75 CEE, artículo 15, 1418/76 - CEE, artículo 13 y 3330/74, artículo 15, que establecen la organización común de mercados en los sectores de cereales, arroz y azúcar, respectivamente.

Esta excepción encuentra su razón de ser en la importancia que tiene para los importadores de ciertos productos la seguridad de su precio. Teniendo en cuenta la movilidad de los derechos reguladores, el importador comunitario difícilmente puede arriesgarse a efectuar ciertas operaciones desconociendo el coste de las mismas. Esta inseguridad constituiría un obstáculo extraordinario para la planificación de las decisiones comerciales y, prácticamente, impediría las operaciones a plazo.

En consecuencia, para determinados productos objeto de los reglamentos citados, los interesados podrán solicitar, en el momento de la demanda del certificado que, necesariamente, debe producirse para cada importación, la declaración del derecho regulador que le será aplicable a la misma. Este derecho regulador será el vigente en el momento de la aludida solicitud, ajustado en función del precio umbral en vigor durante el mes previsto para la importación.

En estos casos, se establecerá una prima que habrá de satisfacer el importador, además del derecho regulador. En los tres reglamentos citados se establece que las reglas para la fijación de esta prima, así como las normas fundamentales para su aplicación, serán dictadas por el Consejo siguiendo el procedimiento del artículo 43,2 del Tratado de Roma.

El fundamento de las primas no viene recogido en los artículos de los reglamentos básicos citados, pero puede deducirse de los Reglamentos del Consejo 140/67 CEE, 365/67 y 770/68, ver también Reglamentos 2745/75, 3330/74 y 1428/76, que establecen las reglas para la fijación de estas primas en los sectores de los cereales, el arroz y el azúcar, respectivamente. La cuantía de las primas se determina por la diferencia entre los precios franco frontera en las compras a plazo de los productos gravados, menos el precio de dichos productos el día de la fijación de las mismas. La razón del establecimiento de la prima es evitar que me

diante el mecanismo de la fijación del derecho regulador se eluda parcialmente el mismo.\*

Los Reglamentos 365/67 CEE y 140/67 CEE relativos al arroz y los cereales declaran expresamente esta función en su idéntica Exposición de Motivos: "considerando que el precio umbral común es el único elemento de protección del mercado de la Comunidad y que, si llegaran a este mercado mercancías importadas a precios inferiores al precio umbral, la salida normal del arroz indígena (o de los cereales producidos en el interior), según las reglas de la regionalización, resultaría gravemente amenazada; que procede, pues, en caso de que el derecho regulador sea fijado previamente establecer la prima prevista... de tal forma que el producto importado bajo este régimen llegue al mercado de la Comunidad en condiciones que no puedan poner en peligro su equilibrio". Vemos que de ninguna forma se contempla aquí la actividad de la Administración de fijación previa del derecho regulador como fundamento de la prima, sino la necesidad de que esta figura apoye o complete el derecho regulador para la protección del mercado comunitario.

Creemos que no estamos ante una tasa. Entendemos que la prima es un simple complemento del derecho regulador de cuya función y fundamento participa.

Una cierta especialidad a la descripción de las primas que estamos ofreciendo se presenta en el sector del azúcar, respecto al que el Reglamento 770, de 18 de junio de 1968, en su artículo 2, 1) establece: "en los productos a que se refiere el artículo 1, para los cuales el plazo de validez del certificado de importación permita una compra a plazo, se añadirá una prima al derecho regulador". En este reglamento la prima cumple una función antifraudadora. Parece existir simplemente para evitar que, utilizando un sistema de compras a plazo, se eluda parte del derecho regulador. Sólo cuando esa elusión intencional pueda darse -ventas a plazo- será establecida.

Resumiendo, el mecanismo entra en función cuando se fija anticipadamente el derecho regulador, en todo caso en los sectores de cereales y del arroz, y cuando existe la posibilidad de realizar compras a plazo, dada la vigencia del certificado, en el del azúcar.

Al derecho regulador se suma una prima funcionalmente equivalente, que como él se estructura como un tipo específico por 100 Kgs. de producto, a tanto alzado, determinada abstractamente para todas las operaciones que tengan lugar en las Comunidades.

La cuantía de estas primas consiste normalmente en la diferencia entre el precio CIF, a plazo, del producto para el mes en que se prevea su embarque para importación y el precio CIF vigente en la Comunidad el día que se realiza la fijación previa del derecho regulador.

Esta elemental determinación de la cuantía de las primas es la contenida en el Reglamento 770/68 CEE para el azúcar. Los Reglamentos 140/67 CEE y 365/67 modificados por los Reglamentos 2745/75 y 1428/76 son más complejos. De acuerdo con los mismos conviene distinguir:

a) Situación normal del mercado comunitario: el mecanismo de determinación de las primas es el descrito (diferencia entre el precio a plazo y el precio vigente), si bien la prima será cero si en el sector de cereales esta diferencia no excede 0,125 unidades cuenta tonelada, y en el sector arroz 0,025 unidades cuenta 100 kilogramos del producto considerado. Las escalas por productos y meses se ajustarán cuando se produzca una modificación superior a estas cantidades.

Se establecen igualmente reglas específicas sobre la fijación de la prima en función del tiempo en que se prevé la realización del embarque. Se establecen también normas sobre la aplicación de coeficientes como sistema de fijación de la prima para ciertos productos del sector del arroz una vez determinada la que corresponde al arroz descascarado, al arroz blanco y a los quebrados que funcionan como productos principales.

b) Mercado comunitario amenazado por serias dificultades en razón de las importaciones en perspectiva: las primas pueden ser superiores a las descritas, salvo para las importaciones que se realicen en el mes de expedición del certificado, pero no pueden exceder de las primas que resultarían de la aplicación del régimen normal en las siguientes cantidades: en el sector de cereales, en 0,50 unidades de cuenta tonelada para importaciones que se realicen en el mes siguiente del de la expedición del certificado y de 0,73 unidades de cuenta tonelada para importaciones que se lleven a cabo en los meses siguientes, salvo respecto al último de validez del certificado, en que el incremento puede ser de 1,25 unidades de cuenta; en el sector del arroz, 0,050 unidades de cuenta por 100 kgs. para importaciones que se

realicen al mes siguiente de la expedición del certificado, 0,075 unidades de cuenta para las importaciones que se lleven a cabo en el segundo mes, y 0,125 unidades de cuenta, para importaciones que se realicen en el tercer mes, incrementadas en 0,025 -- unidades de cuenta en cada uno de los meses siguientes.

c) Modificaciones excepcionales en los precios del mercado comunitario por factores extraños al mercado de cereales o de arroz: en todos estos casos podrá suspenderse la fijación previa del derecho regulador o establecerse una prima superior a las resultantes de los mecanismos descritos anteriormente, siempre que no supere la diferencia "entre el precio CIF y el último precio CIF calculado antes de que los precios hayan sufrido la influencia de los factores a que se refiere el párrafo 1" (los factores extraños al mercado de cereales o del arroz).

Derechos suplementarios previstos en relación con la aplicación de precios de exclusión

De los derechos suplementarios (montants supplémentaires, en los textos legales franceses) puede afirmarse como de las primas que, más que una figura autónoma, constituyen un mecanismo complementario de los derechos reguladores a que acompañan. Su función consiste en aportar un elemento más de protección en unos sectores en los que el nivel de elaboración, la -- participación de elementos industriales en la agricultura, es -- particularmente importante. Su posibilidad de variar según la -- procedencia de los productos les convierte en instrumentos más -- flexibles que los derechos reguladores.

Los derechos suplementarios han sido establecidos -- para los sectores de la carne de cerdo, los huevos y la carne -- de ave por los Reglamentos 2759/75, 2771/75 y 2777/75, que ofrecen para cada uno de estos sectores una regulación casi idéntica de esta figura.

Los derechos suplementarios se aplicarán cuando el precio de oferta franco frontera de un producto comprendido en el ámbito de estos reglamentos sea inferior al precio de exclusión. La cuantía de este derecho estará constituida por la diferencia entre ambos precios. El precio de exclusión representa el precio mínimo aceptable de importación de estos productos teniendo en cuenta la protección que se desea dar a estos sectores comunitarios y tratando de evitar toda posibilidad de expor

taciones en dumping por parte de terceros países.

El precio de exclusión se determina sumando los siguientes elementos:

a) una cantidad igual al precio en el mercado mundial de los cereales forrajeros necesarios para la producción en los países terceros de un kilo del producto gravado (cerdo abatido, huevos en su cascarón o ave muerta).

b) una cantidad calculada a tanto alzado que represente los otros costes de alimentación y los gastos generales de producción y de comercialización de estos productos.

Sólo para aquellos productos para los que existe un derecho regulador autónomo se fija un precio de exclusión independiente. Para los demás productos incluidos en estos sectores, o bien se fija un precio de exclusión derivado o se determinan los derechos suplementarios por el mecanismo de productos pilotos y derivados a que nos hemos referido más arriba en este trabajo (para la carne de cerdo conforme al Reglamento 2759/75).

El precio de importación franco frontera se fija con carácter general para todos los países terceros. Pero si uno o varios países exportan estos productos a precios anormalmente bajos, se fijará un precio de oferta diferente respecto a estos países.

Una norma de extraordinario interés se ofrece en los tres reglamentos que exponemos. "Sin embargo, el derecho regulador no será aumentado por el derecho suplementario en las importaciones procedentes de terceros países que estén dispuestos a garantizar, y estén en condiciones de hacerlo, que el precio practicado a la importación en la Comunidad de los productos originarios o procedentes de su territorio no será inferior al precio de exclusión del producto a que corresponden y que evitarán igualmente toda desviación de tráfico". (Art. 13 párrafo 2 Reglamento 2759/75)

Esta excepción conforma una idea a la que ya hemos -- aludido: la absoluta falta de preocupación financiera en el establecimiento de los gravámenes agrícolas. Los reglamentos agrícolas no tienen en cuenta para nada el posible rendimiento económico de los tributos que establecen. Estos tributos están concebidos para realizar una pura política de intervención económica. -- Sus resultados financieros tienen un carácter accesorio que no se suele considerar en la aprobación de los reglamentos. Cuando la función de instrumento de política agrícola del tributo queda ase

gurada por cualquier medio, los órganos comunitarios no tienen in conveniente alguno en renunciar a sus rendimientos financieros. - Estos rendimientos que, al tiempo de aprobarse los reglamentos - que son objeto de nuestra exposición, entraban en el tesoro de - los Estados miembros, constituyen desde el 1 de enero de 1971 re- cursos propios de las Comunidades.

Esta norma completa, asimismo, la flexibilidad de los derechos reguladores necesaria para corregir, en estos sectores - especialmente sensibles, la rigidez del carácter general del dere- cho regulador.

Teniendo en cuenta lo expuesto, resumiremos las situa- ciones que pueden afectar a los derechos suplementarios:

- seguridad de que las importaciones se realizarán a - precios superiores a los de exclusión: renuncia de las Comunidades al derecho suplementario.
- precios inferiores a los de exclusión: aplicación del- derecho suplementario.
- precios anormalmente inferiores a los de exclusión: -- aplicación de derechos suplementarios especiales con tipos más elevados.

#### Derechos adicionales

Los derechos adicionales realizan en los sectores de- los cereales y el arroz una función equivalente a la de los dere- chos suplementarios en los de la carne de cerdo, los huevos y la- carne de ave. Como éstos, se suman al derecho regulador complemen- tándolo y aportan un elemento flexible a la protección comunita- ria de la industria transformadora.

Los derechos adicionales se aplican a los productos - transformados de los dos sectores citados con la finalidad de evi- tar los efectos en el mercado comunitario de importaciones de ar- tículos en dumping o de proteger la industria comunitaria de la - competencia de países en que se practique una política de mano de obra barata. No puede negarse que los derechos adicionales, como- los derechos suplementarios, recuerdan, servata distantia, el me- canismo del American selling price.

El artículo 14,2, del Reglamento 2727/75 y el 12, 2 - del Reglamento 1418/76, de idéntico contenido, establecen: "En el caso en que las ofertas efectivas, procedentes de terceros países,

de ciertos productos transformados del sector de los cereales - (o del sector del arroz), no correspondan al precio resultante del precio de los productos de base que entren en su fabricación, incrementado por los costes de fabricación, se podrá añadir al derecho regulador una suma adicional fijada conforme al procedimiento Comisión-Comité de gestión".

El precio de los productos de base más los costes de producción a que se refieren estos artículos en poco difiere del precio de exclusión tal como se define en los reglamentos relativos a la carne de cerdo, los huevos y la carne de ave. Debemos señalar, no obstante, que en el precepto que comentamos no se hace referencia alguna a los costes de comercialización que es un elemento que expresamente se establece que debe formar parte del precio de exclusión. Puede pensarse que estos costes ya están incluidos en la mención de los costes de producción, a los efectos del derecho adicional.

#### Derechos reguladores a la exportación

Un cierto equilibrio en la tensión de los intereses que conforman la política agrícola comunitaria exige que a las figuras tributarias sobre la importación, en defensa de los agricultores comunitarios, corresponda simétricamente un sistema de tributos a la exportación en defensa de los consumidores. Los precios indicativos no tienen el simple carácter de precios mínimos sino que constituyen el nivel de precios deseado para la realización de las operaciones sobre productos agrícolas en el interior de la Comunidad. Teóricamente, al sistema de derechos reguladores y de impuesto de compensación en la importación, -- que con otros mecanismos aseguran que los precios en el interior de la Comunidad no bajen del nivel de los precios indicativos, debe contraponerse un sistema de derechos reguladores y de impuestos a la exportación que asegure que las operaciones no se realicen por encima de este nivel.

Por otra parte, los complejos mecanismos de las subvenciones a la exportación, destinados a reducir los precios de las exportaciones agrícolas comunitarias para ponerlos en línea con los precios mundiales, podrían completarse con una serie de gravámenes a la exportación que elevaran los precios comunitarios -cuando esto fuera necesario-, al nivel de los precios mundiales.

Un examen de la legislación agrícola comunitaria pone de manifiesto, en cambio, una extraordinaria desproporción -- entre la riqueza de fórmulas tributarias que gravan la importación y la escasez de las mismas respecto a la vertiente de la exportación.

Uno de los objetivos de la política agrícola, expresado en el artículo 39 del Tratado de Roma, es garantizar el -- aprovisionamiento interior de la Comunidad. Esta desproporción de instrumentos parece descuidar este objetivo.

Una aguda explicación y crítica de este fenómeno -- puede leerse en la obra colectiva "Le droit de la Communauté -- économique européenne" dirigida por Mégret: "las organizaciones de mercado se sitúan en una perspectiva de abundancia, es decir, de superproducción agrícola. Esta es la situación económica presente y, desde el punto de vista global, no parece que se modifique, sino todo lo contrario. Las disposiciones aplicables en caso de penuria son poco frecuentes, poco numerosas y poco elaboradas, ... no es prudente crear un conjunto de normas y de mecanismos, tan importante como el de la organización de mercados, sin prever las normas y los mecanismos propios de una situación de penuria. La Comunidad es consciente y puede notarse una tendencia en los nuevos textos, a la utilización de una redacción -- más amplia cubriendo todas las situaciones" (30). Esta tendencia se ha hecho efectiva, en cierta medida, después de redactada la obra que citamos, por la promulgación en diciembre de 1969 de una serie de reglamentos definiendo la aplicación de medidas de salvaguarda en varios sectores.

Estas medidas prevén la aplicación de impuestos a -- la exportación en situaciones graves. Estos impuestos serán estudiados más abajo. Nos referiremos ahora a los escasos y exigüos derechos reguladores a la exportación vigentes. La diferencia conceptual de estas figuras --derechos reguladores e impuestos de compensación a la exportación-- no es siempre fácil. El elemento más importante de distinción radica en el carácter --

---

(30) Jacques Mégret, Jean Victor Louis, etc., *op. cit.*, v. II, págs. 67 y 68. Son de todos conocidas las profundas modificaciones que en -- los últimos meses se han producido en los mercados de productos agrícolas.



excepcional, de corrección de una situación anormal de los impuestos y el carácter más ordinario o general de los derechos reguladores. La aplicación del derecho regulador se prevé automáticamente de manera abstracta y objetiva para cuando se den ciertos supuestos. El impuesto a la importación exige en cambio que se declare como anormal una situación, siendo necesarios para dicha declaración elementos de apreciación que podríamos llamar subjetivos.

Sólo dos reglamentos de base, los que establecen la organización común de mercados en los sectores del azúcar y de las materias grasas, prevén el establecimiento de derechos reguladores a la exportación.

El artículo 17 del R. 3330/74 contempla dos hipótesis:

a) El aprovisionamiento de azúcar en toda la Comunidad o en una de sus zonas presenta el riesgo de no poder asegurarse a un nivel de precios igual al máximo del precio umbral. En ese caso cabe que se decida el establecimiento de un gravamen a la exportación.

b) El precio CIF del azúcar blanca o del azúcar bruta es superior a su respectivo precio umbral. En este supuesto el establecimiento del gravamen a la exportación es obligatorio y puede además decidirse el otorgamiento de una subvención a la importación.

Ninguna norma determina en el momento actual el nivel del gravamen a la exportación, pero tanto la finalidad que persigue como el antecedente (art. 16 R. 1009/67) demuestran que puede ser superior a la diferencia exacta entre el precio umbral y el precio mundial. En efecto, solo en la 2ª hipótesis de las examinadas el precio CIF es superior al precio umbral y sin embargo la aplicación del gravamen están también prevista para el primero. Obviamente tiene una finalidad disuasoria que persigue mantener la mercancía en cuestión dentro de la Comunidad.

El gravamen se fija por la Comisión sin intervención del Comité de Gestión (art. 17.6 R. 3330/74).

El artículo 18 del Reglamento 136/66 CEE establece: "En los casos de exportación de aceite de oliva a terceros países,

cuando las cotizaciones mundiales sean superiores al precio en la Comunidad, podrá percibirse un derecho regulador igual como máximo a la diferencia entre estos precios".

La ambigüedad de este reglamento es extraordinaria:

-la protección al consumidor comunitario y el grado de la misma depende de una decisión discrecional (podrá percibirse), y el derecho, de decidirse su aplicación, no ha de cubrir necesariamente la diferencia entre los precios comunitarios y los precios en el mercado mundial.

-no se determina si el sistema cubre a los productos relacionados con el aceite, cuyos derechos reguladores a la importación se derivan del que corresponde a éste.

Las reglas de aplicación serán fijadas también por el Consejo, sujetándose al artículo 43, 2, del Tratado. El Reglamento 171/67 CEE del Consejo en su artículo 10 completa, realizando ciertas precisiones, la regulación de este derecho a la importación.

El Reglamento 2727/75 prevé en su artículo 11 la concesión de subvenciones a la producción de almidón, fécula y harinas y sémolas de maíz utilizados para la fabricación de glucosa por el procedimiento de hidrólisis directa (muy utilizado en Dinamarca).<sup>(31)</sup> Se ha suprimido en cambio para el "quellmehl" (en 1974) y para las harinas y sémolas de maíz así como las cáscaras de arroz utilizados en la fabricación de cerveza. (En 1975).

En este marco el art. 2 del Reglamento 2747/75 señala la posibilidad de establecer un derecho regulador a la exportación con el fin de compensar los precios interiores de la Comunidad con los del mercado mundial, en el caso de que los precios de los productos de base citados sobrepasen sensible y persistentemente los comunitarios.

El procedimiento es el de Comisión-Comité de gestión ya citado.

---

( 31) Posiciones arancelaria 11.08 A, 11.09, 17.02 B, 17.05 B, 23.03 A del arancel aduanero común.

Impuestos de compensación a la importación.

En ciertos sectores, o respecto a ciertos productos, la protección a la producción comunitaria llevada a cabo por el clásico medio de los derechos aduaneros se completa con la posibilidad de establecer, en circunstancias que pudieran ser calificadas de especiales, un impuesto a la importación. Para estos productos, la protección en las fronteras se realiza por medio del Arancel común de aduanas. Se utiliza pues el sistema normal para la protección de la producción comunitaria, como si estos productos no exigieran el establecimiento de un sistema particular - como el de los derechos reguladores - a pesar de tratarse de productos agrícolas y de afectarles las circunstancias particulares que rodean la producción agrícola.

Pero la especialidad agrícola se manifiesta, aun en estos casos, en la posibilidad de completar los derechos de aduana con un impuesto adicional cuando, dados los bajos precios a que estos productos llegan al mercado comunitario, aquel impuesto se muestra insuficiente para otorgar una protección adecuada.

Derecho regulador e impuesto de compensación participan de numerosos elementos comunes. Su fundamento general es idéntico: otorgar una protección especial en las fronteras a la producción agrícola. Sus diferencias, no obstante, surgen fácilmente sometiendo a un examen detenido:

1°. El derecho regulador constituye la protección normal a la producción interior de los productos gravados por el mismo. Generalmente constituye la protección única en las fronteras comunitarias para los productos sobre los que recae. El impuesto de compensación se establece respecto a aquellos productos a los que se aplican los derechos aduaneros ordinarios. Constituye pues una protección adicional, subsidiaria. En los textos legales en que se establecen suele ponerse de manifiesto su carácter de medida especial: "A fin de evitar las perturbaciones debidas a ofertas procedentes de países terceros a precios anormales" puede leerse en el Reglamento 2142/70 (productos de la pesca, sustituido por el 100/76 de 19 de enero y "en el caso en que los mercados de la Comunidad sufran o estén amenazados de sufrir perturbaciones graves por el hecho de importaciones efectuadas a precios inferiores a un precio de referencia", en la primera redacción del Reglamento 23 de 1962 (frutos y hortalizas) del cual solo subsiste una disposición, siendo codificado en el Reglamento 1035/72.

2°. Como corolario a la diferencia de sus significacio-

nes, la técnica de fijación de los tipos de gravamen difiere igualmente. Para la determinación del derecho regulador se atiende a los precios de oferta del mercado mundial, ya que se trata de una figura impositiva que ha de gravar toda importación en la Comunidad y -- que constituye la protección única de la producción comunitaria, -- protección que se establece ex ante de toda perturbación. El tipo de gravamen del impuesto de compensación se obtiene teniendo en -- cuenta los precios a que se están efectivamente produciendo las importaciones, para que, puesto de manifiesto ex post la existencia -- de perturbaciones en los mercados de las Comunidades, se supriman -- estas perturbaciones gravando las importaciones futuras.

3°. A nivel teórico puede igualmente señalarse otra diferencia. El derecho regulador existe, una vez fijados todos sus elementos, de manera constante. En los reglamentos básicos se determina su hecho imponible y las reglas a que habrá de ajustarse el órgano de la Comunidad competente para la fijación de los tipos de gravamen. Una vez fijados éstos, el tributo está vigente sin solución alguna de continuidad. Si los precios de importación son superiores al precio de umbral, el tipo de gravamen será cero o, en determinados supuestos, negativo, pero el derecho regulador continúa vigente. A la Comisión sólo le compete fijar los tipos de gravamen con sujeción al mecanismo establecido en los reglamentos básicos. El impuesto de compensación, por el contrario, como instrumento subsidiario de protección, no disfruta de una vigencia constante. La regulación del mismo, contenida en los reglamentos básicos, se mantiene latente hasta que por el procedimiento Comisión-Comité de gestión -- procedimiento ordinario que registra algunas excepciones -- no sólo se fijan los tipos de gravamen, sino se decide la aplicación misma del gravamen. El establecimiento efectivo del impuesto de compensación se realiza, pues, cada vez que las circunstancias lo exigen. Cuando estas circunstancias desaparecen no puede hablarse de la existencia de un impuesto con tipo de gravamen cero, sino de la no vigencia pura y simple de este tributo. Esta concepción está en línea con la redacción de los Reglamentos básicos. En aquellos en que se establecen derechos reguladores se dispone normalmente que las modalidades de aplicación serán dictadas por el Consejo o por la Comisión de -- acuerdo con el Comité de gestión y que la cuantía de los derechos -- será fijada por la Comisión. Por el contrario, en los reglamentos -- 23 (frutos y hortalizas) y 2142/70 (productos de la pesca) se prevé también la "institución" (debemos traducir por el establecimiento --

del impuesto de compensación), que será decidida por el procedimiento Comisión-Comité de gestión.

4º El derecho regulador se aplica con carácter general sobre las importaciones de los productos respecto a lo que ha sido establecido, cualquiera que sea la procedencia de éstos. Sólo excepcionalmente adopta contenidos especiales según el país de procedencia de los productos a los que grava. Por el contrario, el impuesto de compensación puede aplicarse o no según la procedencia de los bienes sobre los que recae y su tipo de gravamen puede ser general para todas las importaciones de bienes sujetos o puede diversificarse según la procedencia de los productos gravados.

El impuesto de compensación encuentra su regulación típica y su desarrollo más interesante en el sector de los frutos y hortalizas. El Reglamento 23 promulgado en 1962, preveía ya en su artículo 11 el establecimiento de este impuesto. Este artículo 11 del Reglamento 23, fue redactado de nuevo por el Reglamento 65/65 CEE - del Consejo y tras algunos retoques sufrió una modificación, el 9 de diciembre de 1969, realizada por el Reglamento 2512/69, y actualmente se contiene en el Reglamento 1035/72 (arts. 23 y 24).

De acuerdo con la regulación vigente, cuando el precio de entrada de un producto procedente de un país tercero se mantenga durante dos días sucesivos de mercado a un nivel inferior en, al menos, 0,5 unidades de cuenta respecto al precio de referencia, será establecido, salvo casos excepcionales, un impuesto de compensación sobre los productos de la misma naturaleza que se importen de este país.

El tipo de gravamen será la diferencia, en unidades de cuenta por unidad de peso, entre el precio de referencia y la media aritmética de los dos últimos precios de entrada disponibles para dicha procedencia.

El precio de referencia para cada producto del sector se calcula cada año y representa los costes de producción, en los Estados miembros, del producto que se considera a los que se suman los costes de comercialización hasta la fase de comercio al por mayor. Los precios de entrada se calculan cada día para cada producto y procedencia. El precio de entrada para una procedencia determinada es igual a las cotizaciones más bajas comprobadas para al menos el 30 por 100 de las cantidades de esta procedencia, comercializadas en el conjunto de mercados representativos en que son disponibles -

las cotizaciones, disminuidas por:

- los derechos de aduana inscritos en el Arancel aduanero de las Comunidades europeas.
- los impuestos de compensación eventuales.
- otros impuestos a la importación en cuanto su incidencia se manifieste en las cotizaciones.
- para los nuevos Estados miembros, el impuesto compensatorio eventual y los derechos aplicables a la importación en esos Estados miembros en lugar del arancel aduanero común en los cambios con los países terceros.

En principio, el impuesto de compensación se aplica a las importaciones de productos de una sola procedencia. Pero si las condiciones de establecimiento del impuesto se dan para las importaciones originarias de varios países, será establecido un solo impuesto de compensación común para todas estas procedencias, cuyo tipo de gravamen será igual a la diferencia entre el precio de referencia y la media aritmética de los precios de entrada medios de los productos importados de cada una de las procedencias afectadas.

El impuesto se deroga respecto a las importaciones de determinada procedencia cuando los precios de entrada del producto gravado se sitúen a un nivel igual o superior del precio de referencia durante dos días consecutivos de mercado.

Deberá seguirse el procedimiento Comisión-Comité de gestión para dictar las reglas de aplicación del tributo, los coeficientes de adaptación para tener en cuenta las diferentes calidades de los productos y los precios de referencia.

Igualmente se decidirá, siguiendo el citado procedimiento, el establecimiento y derogación del impuesto y la modificación de los tipos de gravamen. Pero en este punto, la nueva redacción que a los últimos apartados del artículo 11 del Reglamento 23 da el Reglamento 2512/69, introduce una interesante novedad: "Sin embargo, en el intervalo de las reuniones periódicas del Comité de gestión, estas medidas serán dictadas por la Comisión. En este caso, tales medidas serán válidas hasta la entrada en vigor de las medidas eventuales tomadas siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 13".- (Procedimiento Comisión-Comité de gestión). Esta regla ha sido recogida en el Reglamento 1035/72.

El Reglamento 100/76 de 19 de enero, que refunde al anterior de 20 de octubre de 1970, establece la organización común de mercados en el sector de la pesca. Ofrece para los productos de este sector, en su artículo 19 y 20 una regulación equivalente a la expuesta para los frutos y hortalizas. Debe hacerse notar, sin embargo, la existencia en esta regulación, junto a precios de referencia independientes, de precios de referencia derivados, bien del existente para los productos de que son transformación o bien del precio de orientación vigente.

El Reglamento de 28 de abril de 1970 (816/70) CEE del Consejo) que dicta disposiciones complementarias en materia de organización común del mercado viti-vinícola en su artículo 9, establece una reglamentación para el impuesto de compensación en este sector que difiere un tanto de la descrita: Los precios de referencia se determinan normalmente derivándolos de los de orientación. El sustraendo no está constituido por el precio de entrada, sino por el precio de oferta franco frontera. El tipo de gravamen está constituido por la diferencia entre el precio de referencia de un producto y su precio de oferta franco frontera más los derechos de aduana. Se admite la posibilidad de no aplicar el impuesto de compensación a ciertos vinos de calidad.

El Reglamento de 26 de octubre de 1971 (2358/71 CEE) estableciendo la organización común del mercado en el sector de las semillas, prevé la aplicación de un impuesto complementario en las importaciones de maíz híbrido para su utilización como semilla. El mecanismo coincide con el establecido para el sector vitivinícola: el impuesto será igual a la diferencia entre un precio de referencia que se fijará para cada clase de maíz y el precio de oferta franco frontera más el derecho de aduana correspondiente.

Tanto este Reglamento como el que se refiere a los productos de la pesca y a los vitivinícolas establecen que el impuesto de compensación no se percibirá sobre las exportaciones de los países terceros que estén dispuestos a garantizar, y estén en condiciones de hacerlo, que los precios no serán inferiores al precio de referencia menos los derechos de aduana, en relación con los productos viti-vinícolas, y al precio de referencia simplemente en el sector de los productos de la pesca.

Estamos, pues, ante otro caso en que el legislador comunitario se despreocupa de la vertiente financiera de los gravámenes agrícolas. Asegurada la protección comercial de los productos comunitarios, el gravamen de las importaciones carece para el le-

gislador de todo sentido.

El Reglamento 136/66 CEE, estableciendo una organización común de los mercados en el sector de las materias grasas -- dispone: "Cuando los productos enumerados en el artículo 1, párrafo 2, letras a) y b), sean importados de terceros países en cantidades y en condiciones que supongan efectivamente, o amenacen, un perjuicio grave para los productores comunitarios de los bienes a que se refiere el artículo primero, párrafo 2, podrá ser percibido un derecho compensatorio a la importación de aquellos".

"Igualmente, podrá percibirse un derecho de compensación a la importación de los productos a que se refiere el artículo primero, párrafo 2, cuando, como consecuencia de subvenciones o primas concedidas directa o indirectamente a estos productos -- por uno o varios países terceros, o por medidas equivalentes, las ofertas efectivas de estos productos no correspondan a los precios que registrarían en ausencia de estas medidas o prácticas, siempre que tal situación cause o amenace causar un perjuicio importante a la producción en la Comunidad de los productos a que se refiere el artículo primero, párrafo 2".

En este Reglamento no se habla siquiera de impuesto de compensación (taxe compensatoire) sino de derecho de compensación (montant compensatoire).

Es necesario poner de manifiesto el distinto alcance objetivo del párrafo primero y segundo de este artículo. Mientras, conforme al párrafo primero, sólo procede el establecimiento del derecho compensatorio respecto a los productos del artículo 1, 2, a) y b), es decir, para los productos del sector, salvo el aceite de oliva y los productos con él relacionados, para los que, como vimos, se exige un derecho regulador a la importación, en el párrafo segundo se prevé el establecimiento del derecho a la importación sobre todos los productos del artículo 1, apartado 1, es decir, todos los productos a que se refiere el Reglamento, incluido el aceite de oliva, y los productos relacionados con él. La figura es extraña ya que hace coincidir -en determinadas circunstancias- un derecho regulador con un derecho de compensación. En realidad, el derecho de compensación a que se refiere este segundo párrafo es excepcional y, más que un gravamen protector, -- constituye una cautela, un mecanismo de seguridad adicional, una fórmula de defensa antidumping, que difiere un tanto de los supuestos en que encajan los impuestos de compensación. Actualmente



ambas figuras se encuentran recogidas en Reglamentos distintos, por una parte el Reglamento 1076/71 desarrolla el párrafo 1º (impuesto-compensatorio-cláusula de salvaguardia) y de otra el Reglamento 143/67 contempla el párrafo 2º (impuesto compensatorio-antidumping).

Impuestos a la exportación.

Estos impuestos tienen carácter excepcional. Se insertan en el contexto de ciertas medidas de salvaguarda previstas para - - cuando se presenten perturbaciones graves respecto a determinados - productos en uno o varios países comunitarios. Si hemos puesto de - relieve el carácter no ordinario del impuesto de compensación a la importación, debemos extremar esta idea respecto a los impuestos a la exportación, los cuales están previstos para afrontar, con carác- ter de urgencia y excepcional, situaciones anormales.

El impuesto de compensación a la importación constituye una medida complementaria, aplicable en los casos en que el Arancel de aduanas se muestra insuficiente para otorgar la protección debida al mercado comunitario. Pero su utilización no puede calificarse de extraordinaria. El impuesto a la exportación sólo podrá aplicarse, en cambio, cuando el carácter grave de una situación lo aconseje.

En el artículo 18 del Reglamento 121/67 (carne de cerdo) y en los artículos 12 de los Reglamentos 122/67 y 123/67 (huevos y carne de ave), así como en el artículo 2 del Reglamento 2513/69 - - (frutos y hortalizas) se preveía la posibilidad de que se aplique - en los intercambios con los terceros países, en caso de perturbacio- nes graves en sus mercados, las medidas apropiadas para hacer desa- parecer tales perturbaciones. Estos artículos encomiendan al Conse- jo, que siguiendo el procedimiento del artículo 45,2, del Tratado, dicte las reglas de aplicación correspondientes.

El Consejo hizo uso de estos poderes y promulgó los re- glamentos siguiente: Reglamento 2514/69 CEE, de 9 de diciembre (sec- tor frutos y hortalizas) y Reglamento 2593, 2594 y 2595 de 18 de di- ciembre de 1969 (sectores de cerdo, huevos y carne de ave). Estos - Reglamentos han sido sustituidos respectivamente por los siguientes: Reglamento 2707/72 (sector frutos y hortalizas) y, Reglamento 2769, 2775 y 2780 de 1975 (sectores de cerdo, huevos y carnes de ave). -- Los cuatro reglamentos definen las condiciones de aplicación de las medidas de salvaguarda y presentan en general una reglamentación -- equivalente.

Cuando, teniendo en cuenta una serie de elementos como - el volumen de las exportaciones e importaciones, la tendencia exce- siva al alza o a la baja de precios, etc. descritos en los Reglamen

tos, se compruebe que "el mercado de uno o varios productos, sufre o amenaza sufrir, a causa de los flujos de importación o exportación existentes, perturbaciones graves, susceptibles de poner en peligro los objetivos del artículo 39 del Tratado CEE se podrán -- adoptar las medidas de salvaguarda siguientes:

- suspender las importaciones o las exportaciones.
- establecer un impuesto a la exportación.

Estas medidas serán decididas por la Comisión en las -- condiciones y con las limitaciones fijadas por estos reglamentos.- El margen de discrecionalidad dejado a la Comisión por estos textos es extraordinariamente amplio:

- a) Podrá limitarlas a determinados destinos, calidades de los productos o formas de presentación.
- b) Podrá limitarlas a las exportaciones de ciertas regiones de la Comunidad.

Las únicas restricciones que imponen a la Comisión los Reglamentos que comentamos son:

- el impuesto a la exportación sólo puede ser establecido sobre las exportaciones a países terceros.
- sólo puede ser establecido con el rigor y por la duración estrictamente necesarias.

Los Estados miembros pueden adoptar las medidas señaladas con carácter provisional hasta que la Comisión adopte su decisión al respecto. Pero sólo podrán exigir que sea consignado el im porte de sus cuotas o garantizado su pago. No nacerá la deuda tributaria en firme hasta que la Comisión decida la aplicación del im puesto.

La figura es relativamente extraña. Se prevé el establecimiento del impuesto por la Comisión con carácter retroactivo. Se exige la consignación o la garantía condicional respecto a un impuesto aún no establecido. Tal garantía o consignación quedan sin efecto si la Comisión no establece el gravamen o simplemente, cree mos, si no lo establece con carácter retroactivo.

Este mecanismo permite que el impuesto, aún decidido ori ginariamente por los Estados miembros, pase a formar parte de los recursos propios de las Comunidades. Recordemos que los gravámenes agrícolas sobre el tráfico externo de las Comunidades han de ser establecidos por las instituciones comunitarias para que figuren directamente en el presupuesto éstas. El poder de última palabra -

dejado a la Comisión permite que estos impuestos se consideren atribuidos como recursos propios a las Comunidades.

Todo Estado miembro puede someter al Consejo las medidas referidas para su modificación o anulación en un plazo de tres días a contar desde el día en que fueron dictadas. El Consejo podrá modificarlas siguiendo el procedimiento del artículo 43, 2, del Tratado de Roma.

D) Estudio analítico de los gravámenes agrícolas interiores establecidos en el marco de la organización común de mercados en el sector del azúcar

El párrafo 1 del artículo 27 del Reglamento 3330/74 establece: "Los Estados miembros percibirán de los fabricantes de azúcar afectados una cotización sobre la producción en razón de la cantidad de azúcar producida que sobrepase la cuota de base sin exceder la cuota máxima"<sup>(32)</sup>. El artículo 31 ofrece, no obstante, a los fabricantes de azúcar, la posibilidad de transferir a la campaña siguiente, mediante almacenamiento, el azúcar que excede la cuota de base en una cantidad no superior al 10 por 100 de dicha cuota. En el cálculo de la cotización, como veremos, esta cantidad almacenada se deduce de la base.

Estamos, pues, ante un gravamen de naturaleza impositiva, cuyo hecho imponible consiste en la producción de azúcar por encima de la cuota de base asignada al contribuyente -titular de la fábrica azucarera- por cada una o por el conjunto de sus explotaciones, siempre que esta cantidad, no siendo superior al 10 por 100 de la cuota de base y habiéndose dado las condiciones que el artículo 31 del Reglamento exige, no sea objeto de transferencia al ejercicio siguiente:

Un impuesto sobre la producción es igual a un impuesto sobre las ventas más los incrementos de existencia en el período impositivo. Si quedan fuera del hecho imponible o de la base la totalidad de las transferencias, mediante almacenamiento a la campaña siguiente, no se grava la producción del azúcar sino su venta. Como la base se reduce exclusivamente en la cuantía de las citadas transferencias que no exceda del 10 por 100, nos encontramos con un impuesto mixto sobre la producción y sobre las ventas.

---

(32) Sobre los conceptos de cuota de base y de cuota máxima véase lo expuesto anteriormente bajo el epígrafe:  
"Los gravámenes agrícolas interiores"

La base, o parámetro si se prefiere, está constituida por la cantidad de azúcar en unidades de peso producida que excede la cuota de base, menos la cantidad de azúcar transferida a la campaña siguiente y menos la que exceda de la cuota máxima. El tipo se calcula dividiendo las cargas financieras que crean a las Comunidades la venta de la cantidad de azúcar producida que excede la cantidad de base, por las cantidades producidas que excedan la cuota base por todas las fábricas o empresas comunitarias. El resultado será el tipo específico a aplicar por unidad de peso, equivalente a los gastos medios colectivos que dicha unidad origina.

Pero este tipo de gravamen no puede sobrepasar una determinada cifra límite que fija el Consejo siguiendo el procedimiento que establece el artículo 43, apartado 2, del Tratado de Roma. La razón del establecimiento de este tipo máximo radica en el deseo de reservarse el Consejo la facultad de controlar los ingresos netos mínimos que se obtienen por el fabricante y de hacer posible la vigencia de un precio mínimo para la remolacha cuya transformación exceda las cuotas de base de azúcar.

El fabricante, que no podrá repercutir este impuesto a sus compradores, dadas las condiciones de un mercado excedentario, goza, en cambio, de facultad legal de repercutirlo parcialmente a sus suministradores de remolacha y de caña. "Los fabricantes de azúcar -dice el artículo 27, párrafo 4º- podrán exigir de los vendedores la devolución de un porcentaje de esta cotización que podrá ser diferente según los productos de base, en función de la cantidad de remolacha o de caña que corresponda al azúcar por la que se establece esta cotización". Estamos, pues, ante un ejemplo de impuesto legalmente repercutible, aun cuando lo sea sólo parcialmente.

Las modalidades de aplicación de este gravamen serán dictadas por la Comisión de acuerdo con el Comité de gestión, siguiendo el procedimiento que ya hemos descrito en otra parte de este trabajo. En la actualidad la forma del cálculo del gravamen está regulada en el artículo 7 del Reglamento 700/73 modificado por el Reglamento 1573/76.

Gravamen establecido por el artículo 26 del Reglamento 3330/74.

El artículo 26 del Reglamento 3330/74 prohíbe la venta

en el mercado interior comunitario del azúcar producido que sobrepase la cuota máxima asignada a cada empresa, con dos excepciones:

- en caso de escasez comprobada de azúcar en la Comunidad.
- en el caso en que haya sido transferido de una campaña azucarera a otra en las condiciones que expresa el artículo 31 del mismo Reglamento (si bien a este azúcar no le será garantizado un precio mínimo mediante los mecanismos de intervención).

Esta prohibición no se hace efectiva preventivamente con carácter absoluto, sino que se dispone que su infracción se sancione con la aplicación de un impuesto sobre el azúcar que, encontrándose en la situación descrita, sea absorbida por el mercado interior.

Se trata, pues, de un impuesto sobre las ventas interiores de azúcar, de carácter formalmente punitivo (de hecho constituye un instrumento más de la política agrícola: su carácter sancionador no es más que un medio de fundamentación, una forma de presentación), cuya naturaleza en nada difiere del establecido en el artículo 27 del mismo Reglamento. Al igual que éste, sus modalidades de aplicación se adoptan utilizando el mecanismo Comisión-Comité de gestión.

Cotización de los productores de azúcar, establecida para financiar los gastos de almacenamiento de este producto.

El artículo 8 del Reglamento 3330/74 en su apartado 1º-- prevé que los gastos de almacenamiento del azúcar serán reembolsados a tanto alzado por los Estados miembros. El mismo artículo establece que "los Estados miembros percibirán una cotización de cada fabricante de azúcar por unidad de peso de azúcar producida".

Se trata, pues, de un impuesto a la producción que se configura por los poderes comunitarios, en cuyo establecimiento no tienen más limitación que la exigencia de que la cotización ha de ser general e idéntica en toda la Comunidad.

Otra limitación a estos poderes se deriva, aún cuando no conste expresamente en el texto del artículo 8 del reglamento, de la relación entre la cotización y el reembolso en razón del almacenamiento de azúcar. El impuesto encuentra, pues, el límite lógico de su función y finalidad positivada en los textos legales que lo introducen. Su producto no puede ser superior a la carga financiera que suponga el reembolso de los gastos de almacenamiento.

Las reglas de aplicación de la cotización se determinan por el Consejo con arreglo al procedimiento del artículo 43,2, del Tratado de Roma y el tipo de gravamen se fija por el procedimiento usual de Comisión-Comité de gestión.

El Consejo, haciendo uso de sus atribuciones, dictó en el Reglamento 750 CEE de 18 de junio de 1968 las referidas reglas de aplicación. De acuerdo con este reglamento -y con el citado artículo 8 del Reglamento de base- se trata de un impuesto cuyo hecho imponible es la fabricación de azúcar, el sujeto pasivo el titular de la empresa productora, la base la cantidad en unidades de peso del azúcar blanca y bruta producida, así como de los jarabes afectados por el artículo 8 citado, producidos dentro del cupo máximo atribuido a cada fábrica o empresa. El tipo de gravamen será el específico que se señale por el procedimiento Comisión-Comité de gestión, debiendo ajustarse éste a la regla que el artículo 6 del Reglamento 750/68 establece: "La cotización se fijará de forma que, para una campaña azucarera, la suma previsible de las cotizaciones sea igual a la suma previsible de los reembolsos". Vemos aquí como el impuesto y los gastos de almacenamiento quedan ligados, en cuanto los gastos indicados determinan el tipo de gravamen. Pero sólo en este elemento y en la fundamentación del establecimiento mismo del impuesto existe relación entre la cotización a que nos referimos y los gastos de almacenamiento, sin que norma comunitaria alguna establezca la afectación de este tributo al pago de estos gastos. No estamos, pues, ante la afectación de un ingreso a un gasto determinado, sino ante el fenómeno de la positivación del fundamento de un impuesto que incluye la positivación del fundamento de su cuantía.

El impuesto descrito, al contrario que los demás gravámenes agrícolas a que nos hemos referido en este trabajo, realiza una función puramente financiera. Este gravamen no desempeña más papel que el simplemente recaudatorio: se establece para compensar a las Comunidades de unos gastos asumidos como resultado de la política agrícola comunitaria. Hasta ahora habíamos visto cómo los gravámenes de que las Comunidades disponen para hacer frente a sus cargas presupuestarias habían sido establecidos con finalidades esenciales diferentes: elevar los precios de los productos importados, penalizar una producción excesiva, etc., sólo derivativamente realizan una función financiera.

El impuesto a la producción del azúcar que acabamos de --

describir no tiene otro significado que el puramente financiero. -  
¿Tienen las instituciones comunitarias atribuidos poderes para ins-  
taurar este impuesto? Los poderes que el Tratado les confiere de-  
ben encaminarse a la realización de la política agrícola común. -  
¿Puede apoyarse en estos poderes el establecimiento de un gravamen  
con la exclusiva finalidad de financiar esta política?

Creemos que resulta dudoso que las Comunidades cuenten  
con poderes para el establecimiento de este impuesto. La positiva-  
ción de su fundamento, la limitación de la cuantía de su recauda-  
ción a la necesaria al sostenimiento de cargas concretas de la po-  
lítica agrícola, enmarca no obstante al tributo en el contexto de  
la política agrícola y lo acerca al cauce de competencias de que -  
gozan las Comunidades.

4. EL RECARGO SOBRE LOS IMPUESTOS SOBRE EL VALOR AÑADIDO DE LOS ESTADOS MIEMBROS.

El artículo 4 de la Decisión de 21 de abril de 1970, como vimos, establecía que a partir del 1 de enero de 1975 el presupuesto de las Comunidades se financiaría exclusivamente por recursos propios, incluyéndose en éstos, en esta fecha, los ingresos procedentes de la aplicación de un recargo cuyo tipo, que no sobrepasaría el 1 por 100, se aplicaría sobre la base uniforme del impuesto sobre el valor añadido vigente en los Estados miembros.

Como ha sido anteriormente expuesto, la aplicación de este recargo en favor de las Comunidades estaba condicionada a la adopción de una base uniforme del impuesto sobre el valor añadido en, al menos, tres de los Estados miembros. Sin esta condición el recargo sería sustituido por contribuciones de los Estados, distribuidas entre ellos de acuerdo con la clave de la relación de sus respectivos Productos Nacionales Brutos a los precios del mercado. Si la base uniforme del impuesto sobre el valor añadido no se aplica en la totalidad de los países miembros, pero sí en tres o más de ellos, el impuesto comunitario sería establecido en éstos, participando los restantes en el sostenimiento del presupuesto con contribuciones repartidas de acuerdo con el peso relativo de su Producto Nacional Bruto en el Producto Nacional Bruto global de las Comunidades.

El cálculo se llevaría a cabo de la manera siguiente: El saldo presupuestario que resulte de restar de la suma de los gastos los rendimientos previstos para los derechos de aduana y los gravámenes agrícolas, será repartido entre los Estados miembros en proporción a su Producto Nacional Bruto relativo. La cantidad que corresponda a cada uno de los países que no aplique aún la base uniforme comunitaria en su impuesto sobre el valor añadido, deberá transferirse a las Comunidades en concepto de contribuciones y el resto será financiado por medio del recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido aplicado en los países que ya cuenten con dicha base uniforme.

Ahora bien, ante la ausencia de una reglamentación uniforme, pues fue de hecho imposible alcanzar un acuerdo para determinar la base uniforme del IVA antes de 1975, resultó



que el déficit tuvo que ser suplido directamente por contribuciones de los Estados miembros de acuerdo con las claves de reparto correspondientes.

A) Caracteres generales del recargo

Este recurso propio del presupuesto comunitario se diferencia de los otros dos (derechos de aduana y gravámenes agrícolas) en que se crea por razones puramente financieras, es decir, que se establece exclusivamente para soportar las cargas comunitarias. Los otros dos tributos existían con anterioridad a su atribución a las Comunidades en beneficio de los Estados miembros. La Decisión de 21 de abril de 1970 ni los crea, ni establece el marco de su creación. Esta Decisión dispone simplemente su atribución a las Comunidades. Se trata respecto a ellos de la conversión de tributos estatales preexistentes en tributos comunitarios. En cambio, el recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros constituirá un ingreso nuevo, que provendrá de un recargo sobre una figura preexistente y no implicará el abandono de medios de financiación por parte de los Estados miembros. Los Estados miembros continuarán recaudando en provecho propio sus impuestos sobre el valor añadido respectivos. El recargo comunitario se superpondrá a éstos, incrementando las cargas que han de soportar los contribuyentes.

También se diferencia este impuesto de los otros recursos propios por su función financiera pura. Los derechos de aduana y los gravámenes agrícolas no realizan una función esencialmente financiera: son elementos de la política comercial y de la política agrícola comunitaria. Sobre este punto ya hemos insistido anteriormente. Su configuración y el nivel de sus tipos de gravamen vienen determinados por consideraciones extrafinancieras. No son medios con los que se pueda contar con autonomía para satisfacer las necesidades recaudatorias de las Comunidades. Los ingresos que proporcionan son un resultado marginal de sus funciones comerciales.

El recargo sobre los impuestos sobre el valor añadido de los Estados miembros es susceptible de adaptarse a las necesidades financieras de las Comunidades ya que no ha de atender a otras consideraciones. Sujetándose a los procedimientos establecidos para la aprobación del presupuesto, las instituciones comunitarias podrán establecer el tipo de gravamen de este impuesto de manera que se logre el equilibrio presupuestario, -

con la sola utilización de los recursos propios. Este tipo no podrá exceder, sin embargo, del 1 por 100.

El impuesto sobre el valor añadido comunitario recuerda, en cambio, al gravamen CECA. Como éste, desempeña una función puramente financiera. También el gravamen CECA grava el valor añadido -si bien el valor añadido medio-. Pero el recargo comunitario, a diferencia del gravamen sobre la producción de carbón y de acero, se remite a una legislación nacional, aunque ésta se produzca en los estrechos límites que las directrices comunitarias le permiten.

Con el impuesto sobre el valor añadido comunitario, el presupuesto de las Comunidades se asegura un tributo de amplia base, flexible al crecimiento económico, que puede serle suficiente, al menos, a medio plazo.

A las virtudes financieras del tributo se une la dependencia de la regulación del mismo de los centros de decisión comunitarios.

Las opciones se reducían a:

1º La creación de una figura tributaria nueva que, a la manera del gravamen CECA, fuera regulada y administrada directamente por los órganos de las Comunidades. La vocación general de las Comunidades aconsejaba que este tributo gravara un amplísimo espectro económico y las necesidades financieras comunitarias exigían que fuera capaz de producir un generoso rendimiento. Las dificultades teóricas y prácticas de esta opción la convierten en el momento presente en una indiscutible utopía.

2º El aprovechamiento de algún tributo existente para lograr su transferencia total o parcial en favor del tesoro comunitario o para utilizar su estructura y establecer sobre la misma, en forma de recargo, un impuesto en favor de las Comunidades. En una perspectiva teórica, el abandono de un impuesto por parte de los Estados miembros parece la solución más adecuada para financiar gastos que se producen a nivel comunitario en sustitución de gastos nacionales. El recargo es la solución que corresponde a la financiación de gastos que satisfacen necesidades colectivas nuevas a nivel de las Comunidades. Siendo difícil obtener nuevos sacrificios financieros de los Estados miembros, que han debido renunciar a sus derechos de aduana y a sus gravámenes agrícolas y que han de hacer frente, aun cuando las Comunidades les sustituyan en algunas de sus obligaciones -

y responsabilidades, a necesidades colectivas crecientes, se hacía preciso recurrir al sistema del recargo. El recargo debía establecerse sobre un impuesto uniforme, aplicado por todos los países - miembros y cuyos elementos esenciales no pudieran ser modificados autónomamente por los poderes nacionales. Sólo el impuesto sobre el valor añadido podía reunir las condiciones referidas.

El impuesto sobre el valor añadido tiene el carácter general que la naturaleza de la CEE exige. El impuesto sobre el valor añadido puede presentar una estructura y regulación uniforme en los países miembros y a la consecución de esta uniformidad la aplicación efectiva del recargo. La regulación del impuesto sobre el valor añadido en los Estados miembros depende en buena parte de los poderes comunitarios, sólo así puede asegurarse un medio de financiación estable, cuya configuración depende de los centros de decisión de la organización que va a beneficiarse financieramente del tributo.

Nos encontramos, pues, con un recargo de finalidad exclusivamente recaudatoria que puede hacerse posible por la existencia de un impuesto con estructura uniforme en cada uno de los Estados miembros, uniformidad que se logra por la atribución a las instituciones comunitarias por el tratado CEE de poderes para exigirla. Pero estos poderes y la obra uniformadora, o armonizadora - si se prefiere, que en base a los mismos se ha realizado y continúa realizándose no tenían como finalidad hacer posible este medio de financiación comunitaria, sino que se inscriben en el contexto de la eliminación de las distorsiones fiscales que obstaculizan la libre competencia y evitan la construcción de un mercado común sin barreras de ninguna clase entre los Estados miembros. De nuevo - aquí tenemos que referirnos al marco de una política extrafinanciera de las Comunidades para la completa comprensión de un tributo comunitario.

B) La armonización de los impuestos de ventas en el Tratado de Roma constitutivo de la CEE.

Para el buen funcionamiento del mercado comunitario como mercado único, sin que se produzcan distorsiones que falseen la competencia a causa de la coexistencia de legislaciones fiscales diferentes en los Estados miembros, es necesario que se lleven a cabo determinadas acciones en el terreno tributario. La supresión del impuesto de aduanas en las relaciones comerciales entre los Estados miembros podía sustituirse por barreras fiscales capaces de crear obstáculos equivalentes a los intercambios intracomunitarios. La simple existencia de diferencias sustanciales de es--

estructura y nivel de imposición en los Estados miembros constituye un marco no neutral para dichos intercambios.

El Tratado de Roma debía, pues, completar sus disposiciones aduaneras con ciertas reglas tributarias, no aduaneras, si no quería ver comprometido el funcionamiento del mercado común.

A esto debe añadirse que las finalidades del tratado de Roma no se agotan en la creación de una Unión aduanera, sino que en el mismo se esboza el objetivo de una Unión económica, para la que resulta necesaria la utilización de mecanismos tributarios. El Tratado de Roma debía, pues, enfrentarse con tres órdenes de problemas tributarios.

-asegurar el juego limpio tributario, de manera que manipulaciones proteccionistas por parte de los Estados miembros no levanten barreras fiscales al comercio intercomunitario. Los impuestos más susceptibles de ser utilizados en tales manipulaciones son los indirectos. Sobre éstos debe, pues, mantenerse la más estrecha vigilancia. Se trata de una acción negativa, de evitación de una conducta ilegítima.

-armonizar las estructuras y los niveles de imposición, especialmente en aquellos tributos respecto a los que las relaciones comerciales internacionales son más sensibles, para permitir que el mercado común funcione como un mercado interior. Se trata aquí de una acción positiva que mejore las condiciones de competencia. La armonización debe referirse a las normas de Derecho tributario internacional o normas delimitadoras territorialmente de los sistemas fiscales, como a las figuras tributarias substantivas.

-llevar a cabo una amplia gama de acciones fiscales que aseguren el cumplimiento de los objetivos de la CEE, desde las libertades de circulación hasta la consecución de una política económica común.

Las necesidades en el terreno fiscal de la CEE a -- que nos estamos refiriendo no son del mismo grado ni de la misma urgencia. La CEE es una comunidad compleja cuyos objetivos forman un

espectro amplísimo que decrece en intensidad al tiempo que aumentan en ambición. Las exigencias fiscales de una unión económica son superiores, no cabe duda, a las de una unión aduanera y la CEE, como se sabe, es definitivamente una Unión aduanera y sólo como proyecto, lleno de incertidumbres y ambigüedades, una unión económica.

Las tareas en materia tributaria más urgentes a emprender son aquellas necesarias al buen funcionamiento de la Unión aduanera.

El Tratado CEE responde a estas necesidades, de manera tímida, en sus artículos 95 a 99. Estos artículos que abordan expresa y específicamente la problemática de la armonización se han visto completados por la utilización, o el proyecto de utilización, a efectos tributarios, de otras disposiciones del tratado que atribuyen de manera más general poderes a las instituciones comunitarias con vistas a asegurar el funcionamiento del mercado común ( 33 ).

El conjunto de estas disposiciones y, sobre todo, el desarrollo de las mismas por las instituciones comunitarias permiten que se califique en la CEE, sin perjuicio de su naturaleza de Unión aduanera, de Unión tributaria. Este concepto, de innegable valor analítico, ha sido lanzado por Hirofumi Shibata, siguiendo, según declaración propia, ideas que Dosser formulara en el Internacional Economic Integration Program. Según Shibata crean una Unión tributaria "los acuerdos internacionales entre un grupo de países, en relación con sus tributos interiores, por los cuales los países participantes deciden tomar acciones simultáneas para corregir las discriminaciones geográficas que resultan de su estructura fiscal"

En el Tratado de Roma, efectivamente, se contiene

( 33 ) Estos artículos son el 235 y el 155 y, sobre todo, el artículo 100 que puede permitir la armonización de los impuestos directos cubriendo la laguna existente respecto a estos tributos en las disposiciones fiscales específicas del Tratado CEE. El artículo 100 dispone: "El Consejo, decidiendo por unanimidad a propuesta de la Comisión, promulgará las directrices para la aproximación de las disposiciones legislativas, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros que tengan una incidencia directa en el establecimiento o en el funcionamiento del mercado común". Con fecha 17 de mayo de 1977 v. infra pág. 271 se aprobó la Sexta Directriz sobre Armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los Tributos sobre la cifra de Negocios-Sistema común de IVA: Base uniforme.

una Unión tributaria en cuanto los países firmantes acordaron en el mismo que se emprendieran acciones en el terreno fiscal, si bien existe una extraordinaria desproporción entre el detalle y la precisión con que se prevé el establecimiento de la Unión aduana y la ambigüedad de la Unión tributaria. Respecto a ésta, la mayor parte de la labor ha quedado en manos de los órganos comunitarios.

Los artículos 95, 96, 97 y 98 del Tratado establecen normas tendentes a procurar que se cumpla correctamente la regla de la imposición en el país de destino. El artículo 95 dispone "que ningún Estado miembro gravará directa ni indirectamente los productos de otro Estado miembro con imposiciones interiores, de cualquier naturaleza, superiores a las que gravan directa o indirectamente los productos nacionales similares" y el artículo 96 establece que "los productos exportados a los territorios de algunos de los Estados miembros no podrán beneficiarse de devoluciones de impuestos interiores superiores al de los impuestos con que han sido directa o indirectamente gravados".

Estos artículos se completan con los artículos 97 y 98. El primero permite que se utilicen tipos medios de incidencia para el cálculo de las desgravaciones y del impuesto de compensación cuando en un Estado miembro rijan impuestos en cascada. El segundo prohíbe la desgravación y la compensación de los impuestos directos.

Gran parte de la doctrina ha visto en estos artículos la elección del principio de la imposición en el país de destino como norma delimitadora territorialmente de los impuestos indirectos. Toda regulación de la imposición indirecta debe optar entre el gravamen en el país de origen o en el país de destino respecto a las operaciones de exportación e importación. La imposición en el país de destino supone que el Estado en que los bienes se producen no grave los bienes que exporta (es decir, las operaciones relativas a la exportación) o devuelva los gravámenes de que han sido objeto y el país en que se importen los bienes grave las importaciones de éstos con un impuesto de compensación equivalente a la imposición indirecta que hubieran soportado de haberse producido en el interior del país. El principio de imposición en el país de origen lleva consigo el gravamen de los bienes por el Estado en cuyo territorio se producen o incrementan su valor. Si en los artículos del Tratado de Roma que consideramos se contuviera la elección del principio de gravamen en el país de --

destino en las relaciones intracomunitarias, tal opción debería entenderse como definitiva y quedaría cerrado el paso a otras soluciones.

Creemos que en estos artículos no se establece de manera definitiva el principio de imposición en el país de destino, sino que simplemente se exige que éste sea aplicado limpiamente, sin manipulaciones que creen distorsiones en el comercio intracomunitario, mientras permanezca vigente. Consecuentemente, los poderes comunitarios podrían abandonar dicho principio en favor del gravamen en el país de origen en base a las atribuciones que en el artículo 99 se le atribuyen como veremos más abajo.

Nuestra interpretación se basa en la manera negativa en que están redactados los artículos 95 y 96, más propia para regular las condiciones de aplicación de una fórmula vigente que para exigir el mantenimiento de la misma.

El artículo 3 del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT) así como el Anexo I del artículo 16 del mismo autorizan a los países firmantes la aplicación del sistema de compensaciones y desgravaciones en frontera, propios del principio de imposición en el país de destino. Creemos que los artículos 95 a 98 del Tratado CEE tratan de aclarar simplemente ciertos puntos que los textos del GATT dejan oscuros y de asegurar el juego limpio en la utilización del mecanismo de la imposición en el país de destino. La renuncia al principio mismo queda pues abierta.

La Comunidad puede, pues, libremente resolver sus problemas tributarios en base a los poderes que el artículo 99 del Tratado le confiere. El artículo 99 establece: "La Comisión examinará la forma en que las legislaciones de los diferentes Estados miembros referentes a los impuestos sobre la cifra de negocios, los impuestos especiales y otros impuestos indirectos, comprendidas las medidas de compensación aplicables a los intercambios entre los países miembros, podrán ser armonizadas en interés del Mercado Común. La Comisión someterá sus disposiciones al Consejo, que procederá por unanimidad, sin perjuicio de las disposiciones de los artículos 100 y 101".

Se encomienda a la Comisión el estudio de la forma en que la imposición indirecta, y dentro de ésta, específicamente, los impuestos de ventas y los especiales, puede ser --

armonizada en interés del mercado común. Los autores del Tratado percibieron la necesidad de la armonización de los impuestos sobre el consumo. Dentro de estos impuestos no cabe duda que la prioridad pertenece a los impuestos de ventas, impuestos sobre la cifra de negocios, como se les conoce en Francia, por su carácter general y su importante influencia en las relaciones comerciales.

C) Problemática general y alternativas respecto a la armonización de los impuestos de ventas.

La Comunidad Económica Europea se encontraba con un mandato en blanco, sin otra exigencia que la de que sus acciones tributarias debían de llevarse a cabo en interés del Mercado Común.

En 1960 se constituyó el Comité fiscal y financiero que había de estudiar la problemática fiscal general de la Comunidad. Este Comité estaba presidido por el profesor Fritz Neumark y formado por expertos fiscales europeos más el profesor --americano Carl Shoup, que había formado parte de la Comisión que recomendara la adopción de un impuesto sobre el valor añadido al Japón. El informe redactado por este Comité fue hecho público a mediados de 1962. Se considera en el informe que las diferencias estructurales entre los sistemas fiscales de los Estados miembros ofrecen mayores riesgos de producir distorsiones en el mercado que las diferencias globales de cargas fiscales y de gastos públicos capaces de compensarse recíprocamente. Se propone un calendario sin fechas de acciones fiscales a emprender por la Comunidad en el que se ponen de relieve ciertas prioridades. Estas prioridades benefician claramente al impuesto de ventas en cuanto en la primera fase del calendario se incluyen acciones como la abolición de los impuestos en cascada, su sustitución por un impuesto sobre el valor añadido o por un impuesto monofásico, la introducción de la figura de un impuesto sobre las ventas al por menor y la supresión de las fronteras fiscales respecto al impuesto de ventas.

El Comité mostró su preferencia teórica por el principio de imposición en el país de origen en el comercio entre los Estados miembros para los impuestos indirectos, en cuanto éste permite la supresión de las fronteras fiscales y en cuanto coincide con la solución predominante en Europa respecto a los impuestos directos, pero considera las dificultades que esta



solución lleva consigo ya que exige la uniformación de los impuestos indirectos en los países miembros, muy difícil de conseguir en los impuestos generales de ventas y casi imposible en materia de impuestos especiales, los cuales están muy afectados por las idiosincrasias nacionales.

En consecuencia, y al menos a corto plazo, considera el informe que hay que aceptar el principio de gravamen en el país de destino, suficiente para neutralizar inmediatamente los efectos de la imposición indirecta sobre el comercio internacional. Pero esta neutralización exige la aplicación correcta -- del principio, que sólo se considera posible si se suprimen los impuestos de ventas en cascada. El informe muestra sus preferencias por el impuesto sobre el valor añadido capaz de permitir ajustes exactos en frontera y de ser aplicado cuando pueda establecerse el principio de imposición en el país de origen entre los Estados miembros.

Este impuesto sobre el valor añadido debería tener una estructura similar en todos los países miembros para poder en su día permitir el paso al sistema de gravamen en el país de origen. No es necesario que este impuesto grave la fase de comercio al por menor. Esta fase podía abandonarse a la discrecionalidad de los Estados miembros, pudiendo estos establecer sobre la misma el gravamen que consideraran oportuno.

Siguiendo la línea marcada por estos informes, la Comisión redactó unas propuestas de directriz que exigían en un plazo de cuatro años, a partir de su promulgación, la abolición de los impuestos en cascada en los Estados miembros y su sustitución, a partir de 1970, por un impuesto sobre el valor añadido. Los Estados miembros podían, no obstante, en la fase intermedia, adoptar transitoriamente un impuesto monofásico. Los informes del Comité económico y social así como del Parlamento -- europeo señalaron la inutilidad de esta fase intermedia y aconsejaron que la sustitución de los impuestos en cascada se hiciera directamente por impuestos sobre el valor añadido que se ajustaran a la estructura deseada para éste por la Comunidad.

Haciéndose eco de estas críticas la Comisión reformó sus propuestas y sometidas al Consejo dieron lugar a las dos directrices de 11 de abril de 1967.

D) Las dos directrices de 11 de abril de 1967.

*La primera directriz*

En la primera directriz (67/227/CEE del Consejo) se decide, entre las alternativas que la problemática de la imposición indirecta presentaba a las Comunidades, por la aceptación transitoria del principio de la imposición en el país de destino y la adopción posterior del principio de la imposición en el país de origen. Pero, como se dice en su exposición de motivos, considerando que no es posible prever desde ahora la forma y el plazo en que la armonización de los impuestos de venta permitirá la supresión de los ajustes en frontera en los intercambios entre los países miembros, juzga preferible que la fecha de esta segunda etapa y las medidas a adoptar para hacerla posible sean determinadas posteriormente.

Se ha decidido, pues, suprimir el impuesto compensador a la importación y la desgravación a la exportación en el comercio entre los Estados miembros, pero la fecha en que esta supresión ha de realizarse y los métodos precisos para llevarla a cabo quedan por el momento sin determinar.

Se opta por la aplicación de un impuesto sobre el valor añadido en los Estados miembros y se renuncia a la posibilidad de una etapa intermedia en la que pudieran ser adop-tados gravámenes monofásicos.

La elección del impuesto sobre el valor añadido satisface las necesidades de la primera etapa en cuanto permite calcular con exactitud los tipos de ajuste en frontera mientras rija el principio de imposición en destino y hace posible la aplicación del gravamen en origen en la etapa posterior.

La elección del impuesto sobre el valor añadido satisface a un tiempo, como señala la exposición de motivos, en los intereses comunitarios y los de los Estados miembros en cuanto elimina, en la medida de lo posible, los factores suscep-tibles de falsear las condiciones de competencia tanto en el medio nacional como en el más extenso de las Comunidades.

El calendario de sustitución de los impuestos vi-gentes por el Impuesto sobre el Valor Añadido viene determinado en el artículo 1 de la directriz que comentamos. Los Estados miembros promulgarán en el más breve plazo posible la ley de en

establecimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido, pero ésta - no entrará en vigor hasta que, teniendo en cuenta la situación - coyuntural, no lo juzgue conveniente cada Estado miembro. En to- do caso el 1 de enero de 1970 tiene que haberse establecido el - impuesto en toda la Comunidad. Los ajustes fiscales a tanto alza - do se suprimirán en cada Estado desde el momento en que entre en vigor su impuesto sobre el valor añadido.

Los impuestos que se establezcan deberán ajustarse a la estructura y a las modalidades de aplicación de un sistema común de impuesto sobre el valor añadido que se regula en la segunda directriz (artículo 3 de la primera directriz). Como ade- lante de esta regulación el artículo 2 de la primera directriz - señala los principios en que ha de basarse este impuesto: En ca- da transacción será exigible el impuesto sobre el valor añadido calculado sobre la base del precio del bien o del servicio, de- duciendo la suma del impuesto sobre el valor añadido que ha gra- vado directamente el coste de los elementos que constituyen el precio.

De esta manera, el impuesto grava los bienes y -- servicios de forma exactamente proporcional a sus precios con - independencia del número de transacciones que tengan lugar en - sus procesos de producción o distribución.

El sistema común del impuesto sobre el valor aña- dido se aplicará hasta la fase del comercio al por menor inclu- sive. Sin embargo, los Estados miembros podrán, previa consulta a la Comisión, detener la aplicación del impuesto en la fase -- del comercio al por mayor y aplicar al comercio al por menor o a la fase anterior a éste un impuesto complementario. Esta dero- gación de la regla general sólo será posible durante la primera etapa en que persisten los ajustes en frontera.

El artículo 4 de la primera directriz, que se re- fiere al paso del principio del gravamen en el país de destino al del gravamen en el país de origen, revela las dificultades - que en este asunto encontraron los órganos de las Comunidades. Su ambigüedad nos exige transcribirlo literalmente para hacer - posible su valoración.

"En vista de permitir al Consejo deliberar y, si fuese posible, tomar decisiones antes de finalizar el período - de transición, la Comisión someterá al Consejo, antes del fin - del año 1968, propuestas referentes a la manera y al plazo en -

que la armonización de los impuestos sobre el volumen de negocios puede llevar a cabo el objetivo de la supresión de los gravámenes a la importación y las desgravaciones a la exportación en los intercambios entre los Estados miembros, garantizando la neutralidad de estos impuestos en cuanto al origen de los bienes y de las prestaciones de servicios".

"A este respecto deberá tenerse en cuenta especialmente la relación impuestos directos-impuestos indirectos, que difiere según los Estados miembros, los efectos de una modificación de los sistemas fiscales sobre la política fiscal y presupuestaria de los Estados miembros así como la influencia que los sistemas fiscales ejercen en las condiciones de competencia y en la situación social de la Comunidad".

En este artículo se da cabida a dos posturas antagónicas que sobre el proceso de armonización fiscal se dibujan en la Comunidad, como ha puesto de manifiesto el estudio publicado por la Comisión bajo el nombre de "Conséquences budgétaires, économiques et sociales de l'harmonisation des taux de la TVA dans la CEE".

Estas concepciones, según este trabajo, son las siguientes:

-La que considera que debe darse a la armonización de los impuestos que puedan influir directamente en el comercio internacional la prioridad entre las acciones fiscales comunitarias. Por tanto, la uniformación de tipos y de exenciones en el impuesto sobre el valor añadido de los Estados miembros puede preceder a cualquier movimiento armonizador de los impuestos directos.

-La que mantiene que, dadas la unidad del sistema tributario de un país y la interdependencia de las distintas figuras tributarias, no es posible realizar acciones aisladas. La armonización fiscal, según esta postura, debe abarcar el conjunto de los impuestos. Una disminución de la recaudación en el impuesto sobre el valor añadido ha de compensarse con un incremento de otros impuestos. La abolición de ciertas exenciones en el impuesto sobre el valor añadido acordadas por razones sociales deberá ser compensada por modificaciones en otros tributos que produzcan efectos equivalentes.

En el párrafo primero del artículo 4 parece darse acogida a la primera concepción, al referirse exclusivamente al impuesto sobre el valor añadido, pero su sentido se atenúa, más abajo, al exigir la disposición citada que la armonización capaz de permitir la supresión de los ajustes en frontera se lleve a ca

bo teniendo en cuenta la relación impuestos directos-impuestos indirectos y la influencia de dicha armonización en la política fiscal, presupuestaria y social de los Estados miembros, así como en las condiciones de competencia en el mercado.

El artículo no dispone una armonización global, pero exige que se consideren los efectos globales de la armonización especial del impuesto sobre el valor añadido con lo que -- realmente elude la contradicción.

#### La segunda directriz

La segunda directriz de 11 de abril de 1967 (228/67 CEE del Consejo) fija la estructura y las modalidades de aplicación del sistema común del impuesto sobre el valor añadido para los Estados miembros de las Comunidades.

Esta directriz determina el marco al que se ha de ajustar la legislación de los Estados miembros. Se trata de un marco estrecho en lo que se refiere a la estructura técnica del impuesto y flexible en materia de exenciones y tipos de gravamen, en donde se deja a los estados miembros una autonomía casi ilimitada. Se permite, también, en ciertos casos, el establecimiento de regímenes especiales y la adopción de medidas excepcionales, tolerancia que se hizo necesaria para obtener la aceptación de la directriz por todos los Estados miembros.

Establecido este modelo de impuesto por una directriz, los Estados miembros quedan obligados a ajustarse al mismo, de acuerdo con el artículo 189 del Tratado CEE, en cuanto al resultado a obtener, quedando libres en cuanto a la forma y medios de conseguirlo.

El impuesto sobre el valor añadido regulado en la segunda directriz se ajusta a la siguiente estructura y modalidades:

Hecho imponible y sujeto pasivo:

Estará constituido, según el artículo 2 de la directriz:

- a) por las entregas de bienes y las prestaciones de servicios a título oneroso realizadas por los sujetos pasivos.

b) por las importaciones de bienes.

Debe observarse que las importaciones de bienes - constituyen hecho imponible del tributo en todo caso, mientras que para que la entrega de bienes y las prestaciones de servicio estén sujetas al impuesto se requiere que sean efectuadas a título oneroso y por quién reúna las condiciones del sujeto pasivo. Son sujetos pasivos, según el artículo 4, quienes realizan de manera independiente y con carácter habitual operaciones propias de las actividades de productor, de comerciante o de prestador de servicios, lo hagan o no con finalidad lucrativa.

Existen, pues, tres tipos de operaciones constitutivas del hecho imponible del impuesto.

1º Las entregas de bienes, entendiéndose por tales - las transferencias del poder de disposición de un bien corporal a título de propietario (art. 5, 1).

Extensivamente, se consideran también entregas de bienes:

- a) La entrega material de un bien en virtud de un contrato que prevé el arrendamiento del mismo - por un cierto período de tiempo o la venta a -- plazos de un bien, cuando contienen la cláusula de que se adquirirá la propiedad a lo más tarde en el momento del pago del último vencimiento - (contratos de leasing y de compraventa con reserva de dominio).
- b) La transmisión, mediante indemnización, de la - propiedad de un bien en virtud de expropiación - realizada por la autoridad pública o en nombre - de ésta.
- c) La transmisión de un bien en virtud de un contra - to de comisión de compra o de comisión de venta.
- d) La entrega de un trabajo, producto de una ejecu - ción de obra, sobre un bien mueble.
- e) La entrega de un trabajo realizado sobre un in - mueble, comprendida la incorporación de un bien mueble a un bien inmueble (artículo 5,2).

Se asimilan también a la entrega los actos de autoconsumo, afectación al uso privado del empresario de un bien objeto de la actividad de la empresa o entrega del mismo a un tercero a título gratuito (autoconsumo interno), e integración en la empresa para las necesidades de la misma de un bien producido o extraído por la misma (autoconsumo externo). (art. 5, 3).

Los Estados miembros deben incluir en el hecho imponible del impuesto todas las entregas a que nos hemos referido. Si alguno pretende excluir del gravamen alguna entrega conviene que lo haga, según el anexo A de la directriz, por vía de exención.

2º Las prestaciones de servicios. Se considera como tal toda operación no definida como entrega de bienes (art. 6, 1). Es decir, toda operación que perteneciendo a la actividad habitual de una empresa no esté comprendida en los supuestos -- descritos anteriormente y no constituya tampoco una importación (concepto que se definirá más abajo).

Los Estados miembros no quedan obligados a someter todas las prestaciones de servicios al impuesto sobre el valor añadido, únicamente resultan obligados respecto a las contenidas en el anexo B.

En el Anexo B de la directriz se contienen diez especies de prestaciones de servicios con el denominador común de que se suelen producir en favor de las empresas e influyen en sus costes. Para el correcto funcionamiento del sistema de imposición sobre el valor añadido es conveniente que estos servicios queden gravados de manera que sea posible la deducción por las empresas del impuesto satisfecho en razón de los mismos. Se recomienda por esto a los Estados que, en la medida de lo posible, no incluyan ninguno de estos servicios en las exenciones que establezcan.

3º Las importaciones de bienes:

El artículo 4, define la importación de un bien como la entrada de este bien en el interior del país.

Se entiende como interior del país, a los efectos del impuesto, el territorio en el que el Estado interesado aplica el impuesto sobre el Valor Añadido, debiendo incluir en principio el conjunto del territorio nacional, comprendidas las -- aguas territoriales.

El sujeto pasivo no viene determinado en la directriz, pero debe entenderse que será el importador. Mientras las otras operaciones para que queden sujetas se requiere que sean realizadas por quienes reúnen las condiciones que el artículo 4 de la directriz establece para el sujeto, la importación se ha de gravar en todo caso, aunque no sea realizada por una persona que se dedica independiente y habitualmente a actividades de -- producción, comercio o prestación de servicios. Una persona que no tenga el carácter de empresario queda obligada al pago del impuesto en razón de las importaciones que realice. Esta especialidad se debe a la aplicación de los ajustes en frontera a través del gravamen de las importaciones.

El gravamen de las importaciones de bienes encuentra su significado en la persistencia del principio de imposición en el país de destino. El país receptor de las mercancías las somete a gravamen y el país expedidor de las mismas devuelve al exportador las cargas tributarias indirectas que han debido sufrir en su proceso de producción.

#### Exenciones

La directriz permite a los Estados miembros establecer las exenciones que estimen necesarias, sin más condiciones o limitaciones que la consulta previa a la Comisión sobre las exenciones que se proponen establecer (art. 10, 3 y art.16).

Los autores de la directriz recomiendan, no obstante, que las prestaciones de servicios a que se refiere el anexo B no sean, en la medida de lo posible, objeto de exención.

La importancia de esta concesión a la autonomía de los Estados no puede ocultarse. A través de ella se introduce un elemento de diferenciación de los sistemas nacionales extraordinariamente amplio. Pero sólo con esta concesión pudo lograrse, en la época de la directriz, que los Estados aceptaran el principio de un impuesto estructuralmente uniforme.

El impuesto es, pues, teóricamente general -- los Estados miembros han de sujetar todas las entregas de bienes y las prestaciones de servicios interempresariales -- aun cuando -- puedan quedar exentas un buen número de las operaciones.

La armonización de las exenciones será una de las tareas más difíciles a llevar a cabo para la consecución de un impuesto verdaderamente uniforme, que permita la supresión de --



las fronteras fiscales. Téngase en cuenta que, a través de las exenciones, se protegen determinados sectores de las economías nacionales cuya fuerza política se potenciará para evitar su eliminación. Por otra parte, algunas exenciones, las de bienes de primera necesidad, manifiestan la postura social de los Estados, postura que hoy día difiere considerablemente en las Comunidades.

La directriz, sin embargo, obliga a los Estados a eximir del impuesto las exportaciones de bienes, así como -- las prestaciones de servicio relacionadas con las mismas (art. 10, 1, a y b). Esta exención tiene carácter técnico, y es necesaria para permitir el funcionamiento de un sistema de imposición indirecta en el país de destino.

La entrega de bienes en caso de exportación deberá estar exenta del impuesto, sin perjuicio del derecho del exportador a reclamar el reembolso de los impuestos que le han sido repercutidos, para que los bienes exportados salgan del país de origen absolutamente libres de cargas fiscales indirectas. La exención de las exportaciones -unida al derecho al --reembolso del impuesto- junto al gravamen de las importaciones forman el mecanismo de aplicación del principio de gravamen en el país de destino.

#### La base imponible

El Impuesto sobre el Valor Añadido grava los incrementos de valor de un bien en cada fase del proceso de su producción o distribución. Ese incremento de valor puede ser calculado de diversas formas:

- sumando los costes de trabajo, rentas e intereses y los beneficios empresariales, que corresponden a cada operación gravada, lo que se conoce como procedimiento de adición de base a base.
- restando el precio bruto del bien o servicio -- los precios de los bienes o servicios que han participado en su elaboración, conocido como -- procedimiento de sustracción de base a base.
- restando de la cuota bruta del impuesto, debida por una operación, las cuotas que han sido repercutidas al contribuyente en razón de los bienes o servicios utilizados para la consecución

del bien o servicio objeto de la operación gravada, procedimiento de sustracción de cuota a cuota.

Cuando es este último el procedimiento elegido - las particularidades del impuesto sobre el valor añadido no se manifiestan en la determinación de la base, que se calcula como en los impuestos en cascada. Que la base económica del impuesto, su objeto económico, sea el valor añadido, no se exterioriza en las normas que regulan la determinación de la base imponible.

La directriz que exponemos ha optado por este procedimiento de deducción de cuota a cuota, por lo que la base imponible estará constituida:

a) En las entregas de bienes y prestaciones de -- servicios, por la cantidad que constituye el contravalor de tales operaciones, comprendidos gastos e impuestos, salvo la cuota del mismo impuesto sobre el valor añadido que corresponde a la operación.

b) En los supuestos de autoconsumo, por el precio de compra de los bienes objeto del mismo o de bienes similares, y si fueren estos desconocidos, por el precio de coste de dichos bienes.

c) En las importaciones de bienes por el valor - en aduana de los bienes importados, incrementado por los derechos, impuestos y gravámenes debidos a causa de la importación, salvo el propio impuesto sobre el valor añadido. No es necesario que se incluyan en este caso los gastos accesorios (embalaje, transporte, seguro) si bien cada Estado miembro queda facultado para hacerlo (art. 8).

#### Tipo de gravamen

Los Estados miembros quedan en absoluta libertad para fijar la cuantía del tipo o tipos de gravamen.

La directriz en su artículo 9, establece, no obstante, algunas normas a que han de ajustarse los Estados en el ejercicio de esta facultad:

-el tipo normal deberá ser igual para las entregas de bienes y para las prestaciones de servicios.

-podrán establecerse tipos superiores o inferiores al tipo normal, si bien estos últimos --

deberán ser lo suficientemente elevados para que de las cuotas que de su aplicación resulten sean normalmente deducibles las cuotas correspondientes a los bienes y servicios que han formado parte de su elaboración y han sido gravados con los otros tipos del impuesto.

-el tipo que se aplique a la importación de un bien debe ser igual al que se aplique a la entrega del mismo bien en el interior del país. Esta regla es fundamental para asegurar la neutralidad externa del impuesto. El buen funcionamiento del principio de imposición en el país de destino exige que un bien se grave a su importación en la misma medida que se le hubiera gravado si se hubiera producido en el interior del país.

#### Deducciones en la cuota

La cuota bruta del impuesto se calcula aplicando el tipo de gravamen que corresponde a cada operación a la base tal como ha sido definida.

La especialidad del impuesto se manifiesta en las deducciones que se han de realizar en esa cuota bruta para determinar la deuda tributaria.

El artículo 11, 1, de la directriz, dispone:

"En la medida en que los bienes y servicios han sido utilizados en las necesidades de su empresa, se autoriza al sujeto a deducir del impuesto del que es deudor:"

"a) El impuesto sobre el valor añadido que le ha sido facturado por los bienes que le han sido entregados y por los servicios que le han sido rendidos."

"b) El impuesto sobre el valor añadido satisfecho por los bienes importados."

"c) El impuesto sobre el valor añadido que él mismo ha pagado por la utilización de los bienes a que se refiere el artículo 5, párrafo 3, b" (autoconsumo).

Si el contribuyente deduce de su cuota bruta las

cuotas de los impuestos satisfechos por los bienes y servicios que han intervenido en la producción de la mercancía (entendiéndose por tal toda operación de obtención, elaboración o distribución de la misma) o en la prestación del servicio, se consigue el mismo resultado que si se aplicara el tipo de gravamen sobre valor añadido del bien o del servicio en cada fase del proceso productivo, sea calculado este valor por la suma de los salarios, rentas, intereses y beneficios relativos a dicho bien o servicio, o por la diferencia entre el precio de éstos y los precios de los bienes y servicios que han intervenido en su consecución.

Todas las cantidades facturadas en razón del impuesto sobre el valor añadido soportado por los bienes y servicios utilizados por la empresa son deducibles de la cuota del impuesto. Se incluyen, pues, no sólo las cuotas del impuesto que corresponde a los bienes que entran a formar parte material del bien objeto de la operación gravada (deducciones físicas) sino también las cuotas del impuesto que ha recaído sobre los bienes de capital de la empresa (deducciones financieras). La directriz comunitaria se inclina, pues, por el llamado impuesto sobre el valor añadido neto.

Admitida la deducción del impuesto debido por los bienes de capital, todo sistema de impuesto sobre el valor añadido se enfrenta ante la alternativa de permitir esta deducción a lo largo del período de tiempo en que se utilizan estos bienes (pro rata temporis), como se hace a través de las amortizaciones en los impuestos sobre los beneficios empresariales, o de permitir la deducción inmediata en el período tributario en que se adquieren, independientemente del período de tiempo en que van a ser utilizados. La directriz elige este segundo procedimiento: "La deducción se opera sobre el impuesto sobre el valor añadido debido por el período en el que el impuesto deducible se factura (en los casos de entrega de bienes o prestación de servicios) o satisface (en los casos de importación y autoconsumo)".

Este método permite calificar este impuesto sobre el valor añadido de impuesto tipo consumo. La cuota del impuesto que recae sobre las operaciones de adquisición de los bienes de inversión, o de las existencias, se deduce inmediatamente y no representa carga alguna de carácter finan-

ciero para la empresa. Este tipo de impuesto sobre el valor añadido, por esta razón, resulta equivalente económicamente a un impuesto sobre las ventas al menor.

Cuando se trate de operaciones exentas o no sujetas no será deducible la cuota del impuesto sobre el valor añadido que corresponde a los bienes y servicios que intervienen en las mismas salvo en el supuesto de exportación.

Las entregas de bienes que constituyen exportaciones están exentas del impuesto. Esta exención unida a la deducción o reembolso del impuesto pagado por los bienes y servicios que intervienen en la producción del bien exportado asegura la desgravación de las mercancías en el país de origen y permite la imposición en destino. Para evitar esta excepción en la regla de la no procedencia de las deducciones en los casos de operaciones exentas, se ha recurrido a veces a la técnica de no eximir formalmente las exportaciones y establecer para las mismas el tipo de gravamen cero.

La regla de que no se deduzcan las cantidades satisfechas en fases previas cuando se trata de operaciones exentas evita las dificultades administrativas de un eventual reembolso del impuesto al contribuyente exento y supone indudables ventajas recaudatorias para el Tesoro. Pero nos parece claramente insatisfactoria en cuanto, como en las exenciones de los impuestos en cascada, sólo permite la exoneración parcial de ciertos bienes y servicios, que como los de primera necesidad, requerirían la exención efectiva total del impuesto para evitar la regresividad del mismo.

La exención de los bienes de primera necesidad y el gravamen a tipos superiores al normal de los consumos de lujo podrían corregir la injusticia de este impuesto, consiguiendo hacerlo progresivo respecto al consumo y proporcional o incluso progresivo respecto a la renta.

La exención de una sola fase del proceso de producción supone, además, que el gravamen efectivo que los bienes exentos soportan dependerá de la magnitud en valor añadido de la fase exenta en cada caso. El valor de la exención concedida variará según los casos y la neutralidad del impuesto, piedra básica de su filosofía, quedará en entredicho.

Como veremos al estudiar los regímenes especiales y transitorios, se ha dejado a la discreción de los Estados miembros la extensión en que las fases previas a la exenta serán desgravadas durante el período que media hasta la supresión total de los ajustes fiscales en frontera.

#### Obligaciones administrativas del contribuyente

El sujeto pasivo deberá llevar una contabilidad que le permita cumplir correctamente sus obligaciones relativas al impuesto y que pueda ser objeto de control satisfactorio por la Administración fiscal.

Todo sujeto deberá expedir una factura en todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravados que realice.

Los sujetos pasivos deberán hacer declaraciones y pagos mensuales respecto a las operaciones gravadas realizadas en el mes precedente (artículo 12).

#### Regímenes o medidas especiales o transitorias

La Directriz prevé la adopción de regímenes especiales en determinadas circunstancias o en relación con empresas o sectores que ofrezcan unas características particulares:

1º Respecto a las pequeñas empresas, cuando se considere que el régimen normal del impuesto tropieza con dificultades de aplicación, los Estados miembros pueden establecer, previa consulta a la Comisión, el régimen especial que mejor se adapte a sus finalidades y posibilidades nacionales (art. 14).

2º Se establecerá por directriz del Consejo un régimen especial para las empresas agrícolas. La Comisión transmitió al Consejo el 26 de febrero de 1968 una propuesta de directriz sobre las modalidades de aplicación del impuesto sobre el valor añadido a las operaciones que tengan por objeto productos agrícolas. Esta propuesta no ha sido aprobada hasta la fecha. Mientras no exista regulación comunitaria sobre esta materia, los Estados miembros, previa consulta a la Comisión, podrán someter a un régimen especial, adaptado a las exigencias y posibilidades nacionales, las explotaciones agrícolas para las que el régimen normal encontraría dificultades.

En la segunda directriz, de 11 de abril de 1967, se prevé igualmente la adopción de ciertas derogaciones de carácter temporal al régimen general, de aplicación en los primeros tiempos de entrada en vigor del impuesto. Las medidas que pueden adoptarse transitoriamente son:

- percibir el impuesto anticipadamente.
- aplicar la deducción pro rata temporis respecto a la cuota del impuesto que grave bienes de inversión:
- excluir total o parcialmente de la deducción el impuesto que recaiga sobre los bienes de inversión.
- conceder deducciones a tanto alzado sobre la cuota del impuesto, de los impuestos sobre la cifra de negocios anteriores que hayan gravado los bienes de inversión y las existencias de las empresas.
- establecer, en favor de los consumidores finales, por razones de interés social, tipos reducidos o exenciones, incluso con reembolso de los impuestos pagados en las fases precedentes de producción, siempre que la incidencia global de estas medidas no sea superior a las concesiones aplicadas en el sistema anterior. Esta excepción no es en realidad transitoria ya que se permite su vigencia hasta que se supriman los ajustes fiscales en frontera (art. 17).

El artículo 13 permite, igualmente, la adopción de medidas especiales por un Estado miembro en casos excepcionales, con el fin de simplificar la aplicación del impuesto o de evitar el fraude. Esta posibilidad regirá únicamente mientras subsistan el gravamen de compensación a la importación y la desgravación a la exportación.

En estos casos, deberá informar el Estado miembro que se propone adoptar estas medidas especiales a la Comisión y a los otros Estados miembros. Si alguno de éstos se opone a las medidas proyectadas, el Consejo deberá decidir sobre la procedencia de las mismas, así como de su duración. Esta decisión deberá ser tomada por unanimidad si la Comisión considera que dichas medidas ponen en peligro los principios del régimen común, en especial -- la neutralidad en la competencia, y por mayoría si la Comisión entiende que se limitan a la simplificación de la gestión del impuesto o que se trata de la introducción de un procedimiento para evitar el fraude.

E) Entrada en vigor del impuesto sobre el valor añadido en los Estados miembros.

Francia contaba con un impuesto sobre el valor añadido desde el 1 de julio de 1954. La introducción en Francia de este impuesto fue un tanto accidental. De un impuesto a la producción satisfecho en pagos fraccionados se pasó a un impuesto sobre el valor añadido bruto (en el que sólo se aceptaban las deducciones de los bienes intermedios, deducciones físicas). El paso al impuesto sobre el valor añadido neto se dio con la finalidad de conceder incentivos a la inversión. Francia reformó su impuesto sobre el valor añadido por ley de 1 de enero de 1966, que entró en vigor el 1 de enero de 1968. Esta reforma -- acercó el impuesto francés al sistema comunitario.

Alemania introdujo su impuesto sobre el valor añadido el 1 de enero de 1968. El impuesto había sido regulado en este país por la ley de 29 de mayo de 1967.

Holanda lo estableció por ley de 26 de junio de 1968 y lo aplicó a partir de 1 de enero de 1969.

Luxemburgo lo introdujo el 1 de enero de 1970, siendo la ley de su regulación de 5 de agosto de 1969.

Como Bélgica e Italia no se encontraban en condiciones de establecer este impuesto el 1 de enero de 1970, el Consejo de la CEE promulgó una tercera directriz prorrogando la entrada en vigor del impuesto en estos países hasta el 1 de enero de 1972.

Bélgica introdujo el impuesto el 1 de enero de 1971. La Ley belga es de fecha de 3 de julio de 1969.

Italia lo introdujo, después de varios aplazamientos, el 1 de enero de 1973.

De acuerdo con el anexo XI del Acta estableciendo las condiciones de adhesión a las Comunidades de Inglaterra, Noruega, Dinamarca e Irlanda, Inglaterra introducirá su impuesto sobre el valor añadido el 1 de julio de 1973 e Irlanda el 1 de enero de 1974. Dinamarca contaba ya con un impuesto sobre el valor añadido al tiempo de firmar los actos de adhesión el 22 de enero de 1972.

Aun cuando las legislaciones de los Estados miembros difieran considerablemente en aquellos elementos del impues



to que el régimen comunitario no abarca o deja a la discrecionalidad nacional, la imposición sobre la cifra de negocios presentará un aspecto homogéneo en las Comunidades europeas lo que supone un doble beneficio:

1) Permite, a corto plazo, un correcto funcionamiento de los ajustes fiscales en frontera. En el sistema vigente puede afirmarse que no existen distorsiones fiscales directas originadas por los impuestos sobre la cifra de venta. No cabe duda, no obstante, que la discrepancia en las exenciones y en el nivel de los tipos de gravamen puede producir distorsiones indirectas (las economías de escala que una baja imposición indirecta permite a una empresa hacen mejorar su fuerza competitiva en el mercado exterior).

2) Prepara una posterior armonización de los elementos dejados a la autonomía de los Estados, haciendo posible la supresión de las fronteras fiscales en el comercio entre los Estados miembros.

La primera consecuencia señalada se interfiere en cierto sentido en el desarrollo de la segunda. Si se asegura un grado satisfactorio de neutralidad fiscal se resta alguna fuerza a la necesidad de lograr el segundo objetivo, es decir, la supresión de los ajustes fiscales en el comercio entre los Estados miembros.

F) La Sexta Directriz de 17 de mayo de 1977 del Consejo de las Comunidades Económicas Europeas.

*Genesis y principios informadores de la Sexta Directriz.*

El 17 de mayo de 1977 el Consejo de las Comunidades ha promulgado la Sexta Directriz, en la que se articula el texto al que habrán de adaptarse, antes de 1 de enero de 1978, las legislaciones nacionales de los Estados miembros sobre el impuesto de que se trata.

El antecedente inmediato de este importante documento legislativo comunitario está constituido por la Propuesta adoptada por el propio Consejo en 27 de marzo de 1977, de la que se dio traslado al Parlamento europeo, siendo aprobada por éste en 20 de abril de 1977.

El proyecto de Directriz, debía ser presentado por

la Comisión y aprobado por el Consejo con fecha anterior al 1 de enero de 1974. La Comisión presentó aquél (Propuesta de Sexta Directriz) en 29 de junio de 1973 y, tras la incorporación de enmiendas debatidas por el Comité Económico y Social y por el Parlamento europeo, nuevamente en 26 de julio de 1974. Los problemas que se pusieron de manifiesto han postergado su aprobación y puesta en vigor hasta la fecha del 17 de mayo de 1977, con obligación para los países comunitarios de adaptar sus legislaciones al texto de Directriz antes del 1 de enero de 1978. De esta suerte los presupuestos comunitarios de ingresos dispondrán como principal fuente de recursos a partir del ejercicio fiscal de 1978 de los procedentes de la liquidación de la alícuota impositiva común sobre las bases imponibles igualmente comunes en todo el ámbito de la C.E.E.

Como acaba de verse, es ésta la pretensión de las reglas uniformes de la Sexta Directriz, si bien no se ha cumplido en la totalidad de su planteamiento. En efecto, siendo así que la propuesta de la Comisión incluía normas todas ellas obligatorias, las dificultades surgidas en su deliberación han forzado a introducir en el texto aprobado una serie de excepciones, autorizaciones y opciones que determinan que no se logre plenamente aquel propósito, aun cuando representa un importante avance en el laborioso trayecto unificador del Impuesto sobre Ventas y Servicios en la C.E.E., cuando ésta cumple veinte años de existencia.

Al elaborarse los proyectos para dar cumplimiento a la Resolución del Consejo de 21 de abril de 1970 se demostró que la finalidad de obtener recursos presupuestarios directos por la C.E.E., mediante ingresos procedentes de la liquidación de cuotas sobre bases imponibles uniformes, exigía que éstas fueran bases reales, o sea, idénticas a las utilizadas por la Hacienda Pública de cada país, excluyéndose el empleo de cálculos estadísticos o macroeconómicos que podrían falsear la distribución equitativa de aquellos ingresos entre los Estados miembros. Ello obligaba a impulsar la uniformidad de las reglas para la fijación de las bases imponibles, pero de hecho este programa ha tropezado con dificultades que explican la larga gestación de siete años del texto aprobado.

Recordemos los efectos que el Impuesto sobre Ventas y Servicios ejerce en los planos nacionales de la política

presupuestaria, económica, social y comercial, las consecuencias que sobre la organización administrativa-fiscal de cada país tiene una reforma del impuesto, los intereses de los grupos económicos de presión que quedan afectados, así como otra serie de conocidos factores generadores de obstáculos para la convergencia de criterios diversos y antagónicos.

No ha de sorprender, por tanto, que queden por superar, después de esta Sexta Directriz, nuevas etapas antes de obtener el resultado que proclaman los principios comunitarios en el Impuesto sobre Ventas y Servicios: la supresión total de los ajustes fiscales en frontera, en términos tales que el comercio entre los países integrados por el Tratado de Roma se desarrolle en identidad de condiciones a las que rigen en un mercado interno.

En un forzosamente somero examen de la normativa de la Sexta Directriz se pueden destacar los siguientes aspectos como más importantes:

#### Ambito objetivo

Alcanza el I.V.A. a las cesiones de bienes, a las prestaciones de servicios y a las importaciones.

Para que sean actos sujetos la cesión de bienes y las prestaciones de servicios han de cumplir el doble requisito de que sean con contraprestación económica y en el interior del país. Las importaciones de bienes son actos sujetos en todo caso, o sea, aun cuando la cesión no sea a título oneroso.

#### Ambito subjetivo.

Son sujetos pasivos quienes realizan actos sometidos al impuesto, a condición de que su actividad sea independiente.

Como particularidad debe subrayarse que en determinadas condiciones las legislaciones nacionales pueden incorporar el concepto de "unidad fiscal de empresas", con lo que pierden la condición de sujetos pasivos las integradas, no obstante conservar la condición de independientes desde el punto de vista jurídico. Se trata, por tanto, de una autorización para aplicar la teoría de la "organgesellschaft", conforme a la cual se conceptúa como un solo sujeto pasivo al conjunto de empresas

vinculadas estrechamente entre sí en los órdenes financiero, económico y funcional.

En principio se requiere también la habitualidad en la actividad económica para ser sujeto pasivo, pero tratándose de transmisiones de edificios nuevos y de solares para edificación, tienen dicha condición también quienes realizan actos aislados. Además, se faculta a las legislaciones nacionales para conferir el status de sujeto pasivo a quienes realicen otros actos aislados de fabricación, comercio o prestación de servicios.

#### Hechos imponibles.

Está inspirada su definición en criterios de gran generalidad, al comprenderse como tales todos los insertos en una actividad de fabricación, de comercio o de prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, agrarias y las de las profesiones liberales.

Asimismo es irrelevante la naturaleza, mueble o inmueble, de los bienes transmitidos, que pueden ser cosas corporales o, en determinados casos, asimiladas a éstas o cosas incorpóreas (electricidad, gas, calor, frío y ciertos derechos, tales como los de naturaleza real).

La cesión de bienes, en el sentido legal que la Directriz contempla, es equivalente a la "puesta a disposición" de un tercero, haya o no traslación del derecho de dominio. El artículo 5 la define así: "Se entenderá como "entrega de bienes" la cesión del poder de disposición de una cosa corporal con las facultades que competen a su propietario. Por consiguiente, si un bien es objeto de sucesivos contratos de compraventa (tracto sucesivo subjetivo) y se produce una sola "entrega" física directamente del primer transmitente al último comprador, habrá varias entregas sucesivas a efectos fiscales, puesto que cada adquirente, conforme al título contractual, ha asumido la facultad de enajenar el bien cedido.

En lo que concierne a los actos de "autoconsumo", la calificación de acto sujeto no es obligatoria, sino facultativa para cada legislación nacional.

Se califica de autoconsumo externo el acto por el cual una empresa destina a la utilización privada del empresario o de su personal dependiente bienes obtenidos o detentados por la empresa. Para que sea acto sujeto al I.V.A. se requiere que su adquisición, o la de los elementos con los que los ha producido, hayan dado lugar a la deducción de las cuotas del I.V.A. Se pretende con

ello no alterar la neutralidad, haciendo soportar sobre el consumo de tales bienes el impuesto en idéntica cuantía que la que soportarían de haber sido adquiridos a un tercero, ya se tratase - éste de una empresa sujeta o de una empresa exenta.

Como actos de autoconsumo interno podrán gravarse opcionalmente, a criterio de las respectivas legislaciones nacionales, los actos de utilización por la propia empresa de bienes producidos o detentados por la misma para insertarlos en sus procesos de fabricación, comercio o prestación de servicios. El requisito para la sujeción es aquí, lógicamente, inverso; la adquisición a un tercero no ha dado derecho a la deducción. También - en este supuesto de sujeción opera la necesidad de restablecer - la igualdad ante el impuesto entre empresas sujetas al I.V.A. -- (con derecho a deducir) y empresas no sujetas, carentes por tanto de tal derecho.

La calificación como hechos imponibles de las prestaciones de servicios está igualmente caracterizada por su generalidad, de suerte que todos los actos que no pertenezcan a la categoría de los de transmisiones de bienes quedan sometidos al I.V.A. por aquel concepto.

En este punto la Sexta Directriz altera fundamentalmente la norma de la Segunda Directriz derogada: en esta última (artículo 6, 2) se gravaban tan sólo "imperativamente" las prestaciones de servicios enumeradas en el numerus clausus de su Anexo B. La nueva Directriz preceptúa que dentro de la definición general tienen particularmente la naturaleza de hechos imponibles a título de prestaciones de servicios los siguientes: cesión de cosa incorporal, representada o no por un título; obligación de no hacer o de tolerar actos o situaciones de un tercero y prestación de un servicio a virtud de requerimiento coactivo de la Administración pública, o en nombre de ésta, mediando indemnización. Asimismo tendrán la condición de hechos imponibles los actos de autoconsumo externos e internos, en el ámbito de las prestaciones de servicios, con requisitos idénticos a los establecidos para el autoconsumo de bienes.

#### Exenciones.

La Sexta Directriz desarrolla una doctrina completa en esta materia postulando el criterio, consustancial al I.V.A., de que aquéllas deben limitarse al máximo y ser reemplazadas en todo lo posible por la aplicación de tipos impositivos reducidos

en alícuotas con las que se puedan eliminar las cuotas impositivas precedentes.

Las exenciones han de ser agrupadas en las dos conocidas categorías:

- exenciones plenas, equivalentes a la desgravación total; y
- exenciones simples, que recaen exclusivamente sobre el acto enunciado, sin derecho a la deducción de la carga fiscal precedente.

La Directriz aplica rigurosamente el principio de que la exención plena sólo procede en las operaciones de exportación y en algunas determinadas de importación, con absoluto respeto a la neutralidad fiscal en el comercio intercomunitario.

Las exenciones simples son enunciadas casuísticamente, alcanzando en particular a la prestación de servicios postales, excluidos los de telecomunicación, sanitarios, seguros sociales, ayuda a la juventud e infancia, educación, enseñanza, etc. Por regla general estas exenciones simples proceden sólo cuando las prestaciones y cesiones de bienes son efectuadas por instituciones públicas. En el caso de que se trate de otras instituciones reconocidas por el Estado puede subordinarse la exención a concretas condiciones, tales como que estas instituciones no superen precios autorizados y siempre que no distorsionen la competencia.

Otro grupo de exenciones son las que obedecen a motivaciones técnicas: operaciones de seguros y reaseguros, alquileres y arrendamientos de bienes inmuebles, salvo ciertas excepciones, así como una serie de operaciones bancarias y financieras singularmente especificadas.

Pequeñas empresas.

La Directriz trata de aplicar un régimen en el I.V.A. que pueda adaptarse en las mejores condiciones a las exigencias y posibilidades de cada país. Los Estados comunitarios podrán adoptar procedimientos simplificados de evaluación objetiva del gravamen y en el procedimiento de recaudación de las cuotas. Al tiempo se crea un mecanismo de estabilización que permite la condonación de las deudas tributarias que no excedan de una determinada cuantía.

### Empresas agrícolas.

El texto de la Directriz autoriza la aplicación por las legislaciones de un régimen a tanto alzado para compensar a los productores agrícolas las cuotas deducibles que hubieran gravado las compras y servicios precedentes a la venta de los productos agrarios y asimilados.

Ha de advertirse que este régimen es subsidiario, - puesto que se destina a los productores para los que el régimen normal o, en su caso, el simplificado reservado para las pequeñas empresas, ofreciera dificultades de orden práctico.

El cálculo de los porcentajes de compensación de la carga fiscal precedente se basa en datos macroeconómicos, relativos exclusivamente a los agricultores en régimen de tanto alzado en los tres años anteriores. El pago de la compensación puede ponerse a cargo de los compradores de los productos o prestatarios de los servicios, o bien a cargo de organismos públicos.

Para concluir esta breve referencia y descripción - de la Sexta Directriz cabe afirmar que la misma ha tenido una - enorme y positiva influencia en la elaboración del Proyecto de - Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido redactado por el Ministerio de Hacienda y presentado por el Gobierno a las Cortes en el presente año de 1978. La aceptación del I.V.A. y su introducción en España se debe sin duda a los antecedentes europeos y a la - exigencia comunitaria de dicho impuesto.

A N E X O I

LA ACCESION DEL REINO UNIDO, IRLANDA Y DINAMARCA



## I Principios generales y estructura de los documentos de adhesión.

Consistiendo el presente informe en una descripción del sistema de financiación de las Comunidades europeas -y fundamentalmente en un análisis de la Decisión del Consejo de 21 de abril de 1970 y su posterior desarrollo- no podía faltar, -siquiera sea brevemente, un análisis del Acta de Adhesión del Reino Unido, Dinamarca e Irlanda a la Comunidad. Ahora bien, la contemplación de los documentos de adhesión y su estudio se hará exclusivamente de aquellos aspectos que se han abordado anteriormente y que más directamente afectan a la financiación de las Comunidades.

La firma en Bruselas, el 22 de enero de 1972, de -- los instrumentos legales de adhesión a la Comunidad de Dinamarca, Irlanda y el Reino Unido marcó la culminación de un proceso y de unos esfuerzos que se inician ya en el mismo principio de las Comunidades Europeas. En efecto, ya desde la firma del Tratado de París en que se estableció la C.E.C.A., la cuestión de la participación británica había constituido una de las preocupaciones de los Estados miembros.

La firma de los documentos el 22 de enero de 1972, -- representa un paso decisivo del Reino Unido para incrementar -- sus lazos de unión con la Europa continental, debilitados tradicionalmente por sus conexiones históricas, políticas y culturales con otras áreas del mundo.

Las negociaciones para la adhesión fueron largas, - duras y muy complejas. Esta complejidad sólo se refleja parcialmente en los voluminosos y técnicos documentos por los que la - adhesión fue conseguida. Esta complejidad no debe extrañarnos - pues en la adhesión se hubieron de analizar los problemas derivados de la integración de tres Estados en las tres Comunidades europeas con sus complejas estructuras e instituciones que habían tardado más de diez años en ser construidas y al mismo tiempo se debieron delinear y trazar nuevos caminos hacia el futuro de las Comunidades.

Aunque aquí nos refiramos al Tratado de Adhesión o al Acta de Adhesión, dichas expresiones no reflejan la realidad, pues la verdad es que la adhesión fue conseguida por una completa serie de documentos legales. En efecto, la adhesión se instrumentó a través de los siguientes documentos:

1º) El Tratado de Adhesión entre los miembros originarios y los nuevos miembros y que afectaba a la adhesión a la C.E.E. y al EURATOM.

2º) La Decisión del Consejo relativa a la adhesión de los nuevos miembros a la C.E.C.A.

3º) El Acta de Adhesión.

4º) Los anexos al Acta de Adhesión.

5º) Una serie de Protocolos.

6º) Un intercambio formal de cartas y

7º) el Acta Final que integra todos estos documentos.

Además, el Acta Final iba acompañada por varias de claraciones oficiales. A esto habría que añadir aquellos documentos que tienen un significado meramente interno para la Comunidad, pero sin efectos coactivos en el ámbito internacional, - se pueden citar como tales la Decisión del Consejo y la opinión de la Comisión a que se refiere el artículo 237 del Tratado.

Un diverso cúmulo de circunstancias determinaron - tal complejidad. En primer lugar, pareció en un principio oportuno que la adhesión de todos los Estados candidatos debía de ser realizada por un único bloque de documentos en vez de documentos separados e individuales para cada Estado. Esto se debió a la indivisible naturaleza de las relaciones generadas por la adhesión, no sólo entre cada Estado candidato y los Estados miembros originarios sino también entre los distintos Estados miembros. Naturalmente, la existencia de un único bloque de documentos no excluía la posibilidad de introducir en el Acta de Adhesión o en los Protocolos anejos ciertas reglas y normas aplicables a un único Estado candidato. No obstante, la existencia de un único tratado para los países candidatos originó algunos problemas.

Problemas más graves originó el determinar si debía existir un único instrumento o por el contrario se requerían instrumentos separados e individuales para la adhesión a cada una de las tres Comunidades: C.E.E., C.E.C.A. y EURATOM.

La verdad es que teniendo las tres Comunidades un presupuesto común, instituciones comunes y acuerdos financieros

comunes, básicamente todo el mundo era partidario de un único documento para las tres Comunidades. Ahora bien, esta intención se vio dificultada por la existencia de diferencias en cuanto a la forma de acceso existentes en la diversa redacción de los tres Tratados. Así, el artículo 237 del Tratado de la C.E.E. y el correspondiente art. 205 del Tratado del Euratom requerían un acuerdo internacional ratificado por todos los firmantes. -- Por otra parte, el artículo 98 del Tratado de la C.E.C.A. requería una Decisión del Consejo y el depósito de las actas de acceso de los Estados candidatos, pero sin exigir un tratado ratificado por los Estados miembros originarios. Estos problemas -- técnico-jurídicos se solventaron respetando la letra de los Tratados pero buscando la finalidad principal de un único documento. Para ello se acordó un Tratado de Adhesión para la C.E.E. y el E.U.R.A.T.O.M. y una Decisión del Consejo para la adhesión a la C.E.C.A., pero ambos muy cortos, de hecho cada uno de dichos instrumentos legales constaba de tres breves artículos. El núcleo y la base de las condiciones de adhesión y de los cambios en los tres Tratados se contenía en un único documento: el Acta relativa a las Condiciones de Adhesión y de Ajuste de los Tratados. Muchos artículos del Acta de Adhesión se refieren simplemente a "la Comunidad", como si de hecho legalmente existiera una sola y no tres. Esta indeterminación es deliberada y corresponde a los órganos encargados de la interpretación el dilucidar si se refiere a la C.E.E., a la C.E.C.A. o al EURATOM o a las tres juntas.

#### Estructura del Acta de Adhesión

Está el Acta dividida en cinco partes de muy distinta importancia.

La primera titulada "Principios", es a pesar de su brevedad la más importante. En ella se contienen las obligaciones fundamentales de los nuevos Miembros. El artículo 1 establece las definiciones básicas, incluyendo la del término "Tratados originales". Los principios fundamentales recogidos son: a) la aceptación por parte de los nuevos Miembros de todo lo ya -- conseguido y realizado por la Comunidad, tal como ya se exigió en el comunicado final de la Conferencia de La Haya de diciembre de 1969, b) la relación entre las obligaciones resultantes de la adhesión a las Comunidades y aquellas que se deriven de -

previos acuerdos internacionales de los nuevos Estados miembros, c) la significación legal de las normas y reglas contenidas en el Acta de Adhesión (1) y d) el alcance de las medidas transitorias.

La segunda parte, constituida por dieciocho artículos, establece los ajustes y modificaciones que habrán de producirse en los Tratados que instituyeran las Comunidades Europeas. Estas reformas son fundamentalmente de naturaleza institucional.

La tercera parte determina qué cambios deberán realizarse en las medidas adoptadas por las instituciones de la Comunidad sobre la base del Tratado. Consiste en dos artículos -- que reenvían a dos voluminosos anexos.

La cuarta parte, la más larga, trata en 107 artículos de la mayoría de las medidas transitorias a adoptar en el campo de la agricultura, relaciones exteriores y otros temas. -- En algunos Protocolos se contienen medidas transitorias adicionales.

La quinta parte se refiere a la aplicación práctica de las medidas anteriores y señala cuándo serán introducidas y puestas en vigor.

Una vez analizada la estructura y naturaleza de la adhesión, nos detendremos en aquellas cuestiones que afectan a este informe, tales como las relativas a la agricultura, los problemas aduaneros y las concernientes a las medidas y provisiones financieras.

(1) Se ha utilizado el término Adhesión, pero también se hubiera podido utilizar Adhesión tal como se hace en otras páginas de este informe.

## II El Acta de Adhesión y los problemas agrícolas

De entre todas las medidas de transición, las relativas a la agricultura fueron las más extensas y complejas. Los negociadores tuvieron que determinar a qué ritmo y en qué manera las reglas de producción y del mercado de los nuevos Estados miembros deberían ser adaptadas a las numerosas y complejas reglas emanadas durante un período de más de 10 años de acuerdo con los artículos 39, 40 y 43 del Tratado de la C.E.E. Durante las negociaciones hubieron de ser salvados escollos importantes que afectaban de forma fundamental a los Estados miembros, así los temas relativos a los productos de la pesca. También se debieron salvar los problemas planteados por algunos países de la Commonwealth que veían gravemente afectadas sus exportaciones como aconteció con los productos lácticos provenientes de Nueva Zelanda.

La regla básica referente a la agricultura -si bien no establecida expresamente en los artículos 50 - 107 del Acta de Adhesión pero sí implícitamente recogida en el principio general de la aceptación de los logros de la Comunidad- es la de que los nuevos Estados miembros deberían desde la fecha de adhesión en adelante, aplicar las reglas, normas y procedimiento de la política agrícola común. Las formas de intervención del mercado, así como los derechos y reembolsos aplicables en el caso de intercambios comerciales agrícolas con terceros países, se aplicaron inmediatamente a los nuevos Estados miembros. Todas las formas de apoyo agrícola que fueran sustancialmente diferentes de las que prevalecían en la política agrícola común, tales como los pagos deficitarios utilizados en el Reino Unido, debieron suprimirse con rapidez. No obstante, el artículo 54 del Acta de Adhesión autorizó al Reino Unido a mantener provisionalmente dichos pagos. El Acta de Adhesión establece así mismo un esquema gradual de armonización de los precios vigentes en los nuevos Estados miembros con aquellos vigentes en la Comunidad bajo la política agrícola común. Dicha aproximación y armonización de los precios debía de comenzar en 1973. Hasta dicha fecha, los precios en los nuevos Estados miembros, según el artículo 51 del Acta de Adhesión, deberían fijarse en un nivel tal que los agricultores británicos fueran capaces de obtener una renta equivalen-

te a la que hubieran obtenido de seguir su sistema nacional anterior. La armonización de los precios agrícolas estaba dirigida a incrementar los precios en los nuevos Estados miembros - hasta alcanzar el nivel comunitario, si es que estaban más bajos, o a reducirlos, si es que estaban más altos. Dicha aproximación a los precios comunitarios debería hacerse en seis plazos, incluyendo los ajustes, que fueran de un sexto a un quinto, un cuarto, un tercio y un medio de la diferencia existente entre el nivel de precios en los nuevos Estados miembros y el de la Comunidad. De acuerdo con el artículo 52 del Acta de Adhesión, era posible cierta flexibilidad en lo referente a los plazos y su cumplimiento, pero bajo ningún concepto podían los precios comunes no entrar en vigor más tarde del 1 de enero de 1978.

Ahora bien, como consecuencia de lo anterior podían producirse alteraciones en la circulación de productos agrícolas entre la Comunidad original y los nuevos Estados miembros y para evitar dichas alteraciones así como asegurar la preferencia por productos comunitarios y no de terceros países, se establecieron en el artículo 55 del Acta de Adhesión derechos compensatorios o bien rebajas o descuentos. Los descuentos se garantizaban en el caso de exportaciones de un Estado miembro originario a un nuevo Estado miembro si los precios en el nuevo Estado miembro fueran más bajos que los vigentes en la antigua Comunidad, y en el caso de una exportación a un Estado miembro originario si los precios en la antigua Comunidad fueran más bajos que los del nuevo Estado miembro. Los derechos compensatorios se establecerían en el caso contrario. La cantidad del derecho o del descuento se basaba generalmente en la diferencia entre el precio en los nuevos Estados miembros y el precio originario en la Comunidad. En casos especiales, las cantidades deberían ser calculadas siguiendo las reglas contenidas en los artículos 65 a 99 del Acta de Adhesión. Los descuentos o rebajas deberían ser abonados por el Fondo Europeo de Garantía Agrícola. Por otra parte, los derechos compensatorios formaron parte de los recursos propios de las Comunidades.

Estas reglas fueron dictadas para permitir desde el principio la libre circulación de los productos agrícolas en el interior de la Comunidad ampliada y para asegurar la pre

ferencia por los productos Comunitarios en los nuevos Estados miembros. El Protocolo Número 16 relativo a los mercados e intercambios agrícolas confirma estas reglas, que están implícitas en los artículos 50-107 del Acta de Adhesión. Este protocolo establece el principio de preferencia Comunitaria y afirma que el comercio de los productos agrícolas en el interior de la Comunidad se llevará a cabo bajo condiciones similares a las de un mercado interior. No obstante, el Protocolo promete, si bien en unos términos muy vagos, que si durante el período transitorio, el desarrollo de la política agrícola Comunitaria condujera a la aparición de serios problemas para las exportaciones de terceros países, -especialmente en relación con la mantequilla, azúcar, tocino y determinados frutos y vegetales- se adoptarían las oportunas medidas liberalizadoras.

Los Protocolos Números 17 y 18 se refirieron a -- problemas particulares del Reino Unido, tales como los relativos a la importación de azúcar y a los productos lácticos de Nueva Zelanda.

### Productos de la pesca

Las reglas que debían ser aplicadas a las pesquerías fueron uno de los grandes obstáculos durante las negociaciones de acceso de los nuevos miembros. Las normas Comunitarias sobre la pesca fueron adoptadas muy tarde, aproximadamente al mismo tiempo que empezaron las negociaciones para la acceso de los nuevos miembros, en concreto por el Reglamento 2141/70 del Consejo publicado el 27 de octubre del mismo año. La esencia de la anterior regulación consistía en que los recursos pesqueros situados en las 12 millas desde la costa eran susceptibles de ser aprovechados por los pescadores de toda la Comunidad. Esta regulación resultaba inaceptable para algunos de los países candidatos, en particular Noruega.

Los artículos 100 a 103 del Acta de Acceso, intentaron solventar el problema, propugnando una aplicación moderada. Hasta el 31 de diciembre de 1982, los nuevos Estados miembros podrían limitar la pesca en una zona de seis millas desde la costa a los barcos que hubieran operado tradicionalmente en aquellas aguas y con base en puertos de dicha área costera. Para otras áreas, específicamente enumeradas en el artículo 101, el Estado miembro en cuestión podría extender la protección de las aguas hasta 12 millas para sus pesqueros locales.

Conocidas son las modificaciones introducidas posteriormente en materia pesquera y las desfavorables consecuencias que para la pesca española se han seguido a la ampliación de las aguas comunitarias.



### III El Acta de Adhesión y los problemas aduaneros.

Los artículos 31 a 49 del Acta de Adhesión tratan de la libre circulación de bienes dentro de la Comunidad ampliada, en particular la eliminación de barreras aduaneras y de restricciones cuantitativas.

Por lo que se refiere a la actividad comercial entre los Estados miembros de la nueva Comunidad ampliada, la abolición de las barreras aduaneras debía de hacerse en cuatro años y medio. Las tarifas debían ser rebajadas en un 20 por cien el 1 de abril de 1973, el 1 de enero de 1974, el 1 de enero de 1975, el 1 de enero de 1976 y el 1 de julio de 1977. No se estableció la posibilidad de una aceleración de este calendario -tal como se hizo en el Tratado originario de la C.E.E.- porque los negociadores querían sincronizar la reducción de los derechos aduaneros con el ajuste de los precios agrícolas en los nuevos Estados miembros al nivel preexistente en los Estados miembros originales. Ahora bien, de acuerdo con el artículo 34 del Acta de Adhesión los nuevos Estados miembros podían suspender en todo o en parte la recaudación de los derechos de aduana que gravasen a productos de otros Estados miembros.

Los artículos 35 y 36 se refieren a aquellas cargas que recaen sobre las importaciones y que tienen un efecto equivalente a los de los derechos de aduana. Las normas aplicables a dichas cargas son en cierta forma diferentes de las aplicables a los derechos de aduana, pero debían, en cualquier caso, ser eliminadas antes del 1 de julio de 1977.

Es conveniente hacer notar, que lógicamente las normas anteriores no exigen el restablecimiento de barreras aduaneras entre los nuevos Estados miembros cuando dichas barreras hayan sido ya eliminadas, sea por la anterior pertenencia a la E.F.T.A. o por pertenecer al área de libre comercio entre el Reino Unido y la República de Irlanda.

La tarifa aduanera común.

Los nuevos Estados miembros debían introducir progresivamente la tarifa aduanera común de la Comunidad. De acuerdo con el artículo 39 del Acta de Adhesión, la tarifa aduanera común debería aplicarse desde el 1 de junio de 1974, a aquellos bienes en los que la tarifa existente no se diferenciara en más de un 15% de la tarifa aduanera común. Para los demás bienes, la introducción de la tarifa aduanera común se debía de hacer gradualmente de forma que las diferencias entre la tarifa existente y la

tarifa común se redujeran en un 40% el 1 de enero de 1974, en un 20% el 1 de enero de 1975 y otro 20% el 1 de enero de 1976, aplicándose la tarifa común íntegramente a partir del 1 de enero de 1977. No obstante, los nuevos Estados miembros si hubieran querido hubieran podido aplicar antes la tarifa común. Por otra parte, para determinados productos enumerados en los Protocolos Números 8-15, se establecieron cuotas de tarifa especial así como otras medidas. Entre estos productos se encontraban el fósforo, aluminio, pulpa de madera o pasta para papel, etc... Tengase en cuenta que el principio de aplicación gradual de la tarifa aduanera común se refiere sólo a los tipos de la tarifa, ya que los nuevos Estados miembros estuvieron obligados a aplicar la nomenclatura de la tarifa aduanera común inmediatamente después de la adhesión. No obstante, Dinamarca y el Reino Unido pudieron usar una nomenclatura diferente hasta el 1 de enero de 1974.

IV Los problemas de financiación y el Acta de Adhesión. Problemas presupuestarios.

La participación de los nuevos miembros en la financiación de las Comunidades mediante los recursos propios fue uno de los problemas más espinosos y difíciles de las negociaciones. La regla general fue que después de un período de transición de cinco años, los nuevos miembros deberían participar plenamente en el sistema financiero de las Comunidades con sus propios recursos. Por otra parte, se acordó que la participación de los nuevos miembros en la financiación de la Comunidad no debería de ser demasiado gravosa el primer año, ni debería haber un salto demasiado grande en sus contribuciones al final del período de cinco años. Los artículos 127 al 132 del Acta tratan de regular estas cuestiones.

El artículo 129 establece la parte proporcional que corresponde satisfacer a cada nuevo miembro por la parte del presupuesto comunitario no cubierta con los ingresos propios. La clave de reparto fue:

Reino Unido . . . . .	19%
Dinamarca . . . . .	2,425%
Irlanda . . . . .	0,60%
Noruega . . . . .	1,66%

Como consecuencia de la no ratificación posterior de Noruega, la Decisión del Consejo de 1 de enero de 1973 incrementó las respectivas participaciones a:

Reino Unido . . . . .	19,32%
Dinamarca . . . . .	2,46%
Irlanda . . . . .	0,61%

Estos porcentajes se calcularon de acuerdo con los respectivos Productos Nacionales Brutos de los nuevos Estados miembros. Las contribuciones de los Estados miembros originarios se calcularon de acuerdo con la clave de reparto contenida en el artículo 3 de la Decisión de 21 de abril de 1970, -- aplicada sobre el saldo resultante después de deducir las contribuciones de los nuevos Estados miembros. Los nuevos Estados miembros debieron también, de acuerdo con la Decisión de-

21 de abril de 1970 transmitir a la Comunidad los productos obtenidos de los diversos tributos y cargas mencionadas, en particular los derechos agrícolas. Ahora bien, las sumas totales a pagar por los nuevos miembros -es decir, las contribuciones directas y las varias cargas, tributos, derechos y demás que se convirtieron en recursos propios- durante el período transitorio de cinco años, no eran las que deberían haber resultado de la Decisión de 21 de abril de 1970 y del Artículo 129 del Acta. Sólo se exigió a los nuevos Estados: un 45% en 1973, un 56% en 1974, un 67,5% en 1975, un 79,5% en 1976 y en 1977 el 92%. El déficit resultante se distribuía entre los Estados miembros originarios.

Con la finalidad de evitar un salto demasiado grande en las contribuciones de los nuevos Estados miembros después de 1977, el artículo 131 establece reglas especiales para los años fiscales 1978 y 1979, que limitan el incremento en las contribuciones de los nuevos Estados miembros en estos dos años o las cantidades calculadas sobre la base de sus respectivas contribuciones en los dos últimos años del período transitorio. Naturalmente, resultaba extremadamente difícil el adivinar cual sería la situación financiera de las Comunidades en 1978 o más tarde, ya que los recursos propios de las Comunidades dependen de la cantidad recaudada por gravámenes agrícolas y derechos de aduana y estos dependen fundamentalmente de las imprevisibles fluctuaciones de los mercados de bienes internacionales. No obstante, los resultados en 1973 y 1974 mostrarían que la contribución británica después de 1978 podía ser bastante más considerable en términos relativos, comparándolo con su P.N.B. y los de los otros países. Por ello, el gobierno británico insistió en una renegociación de las condiciones de entrada. Más arriba nos hemos referido ya a esta situación y sus consecuencias. (Ver pag. 160)

Finaliza aquí la breve descripción del Acta de Adhesión. Al tratar de la Decisión de 21 de abril de 1970 y de las consecuencias de la ampliación, en este mismo informe, se completa esta descripción del contenido de los documentos de adhesión. (Vid. pag. 155 y ss.)

A N E X O · II

EL PRESUPUESTO DE LA COMUNIDAD PARA 1979: PROPUESTA DE  
LA COMISION.

La Comisión ha elaborado el Anteproyecto del presupuesto para 1979. Lo transmitió a la autoridad presupuestaria el 15 de junio. El procedimiento presupuestario que a continuación tendrá lugar en el seno del Consejo y del Parlamento europeo, se terminará antes de finales de 1978 por la aprobación del presupuesto de 1979 por el Parlamento. El presupuesto de 1979, aparece menos complejo que el de 1978. En efecto, a diferencia del año anterior, no soportará el peso de todas las innovaciones institucionales y jurídicas que entraron en vigor con el presupuesto de 1978.

La Comisión propone un volumen global de gastos de 14.667 MUCE (1) en créditos comprometidos y de 13.859 MUCE en créditos de pago. Lo cual representa un aumento de gastos que es el más bajo desde hace mucho tiempo; comparado con el presupuesto de 1978, se eleva en un 15,5% en créditos comprometidos y en un 12,1% en créditos de pago.

Se trata de un presupuesto contractivo. Teniendo en cuenta el difícil clima económico que exige prudencia en materia de gastos públicos. Se trata de un presupuesto selectivo, ya que se concentra en las acciones juzgadas importantes para la Comunidad y reflejan las prioridades de la política presupuestaria propuesta por la Comisión y apoyada por el Consejo, el Parlamento y el Consejo europeo. Se prevé un crecimiento relativamente bajo de los gastos para el FEOGA (Garantía) y aumentos más fuertes para las estructuras agrícolas, la política industrial y la ayuda al desarrollo, más importantes todavía para la política social y para la política energética. Para el Fondo regional los aumentos propuestos no son muy importantes, ya que aunque la limitación de los desequilibrios regionales sea una prioridad, ya tuvieron un crecimiento sustancial en el presupuesto actualmente en curso.

El FEOGA (Garantía) representará un 65,4% y el resto de las acciones un 34,6% del presupuesto. El peso relativo de la política de mercados agrícolas será, pues, ligeramente disminuido en 1979. La Comisión espera que esta situación se mantenga en el transcurso del proceso presupuestario y que se encuentre en el documento presupuestario definitivo.

---

(1) MUCE= millones de unidades de cuenta europeas

## I. LINEAS DIRECTRICES

El Anteproyecto del presupuesto de 1979 es coherente con las prioridades de la política presupuestaria que la Comisión ha propuesto recientemente y que han tenido un amplio -- acuerdo en el Consejo conjunto del 3 de abril de 1978 y en el Parlamento europeo. Es coherente igualmente, con las grandes directrices políticas que se marcaron en las sesiones del Consejo europeo que tuvo lugar en Copenhague el 7 y 8 de abril de 1978. La Comisión estima que de este modo, y mejor que en años anteriores, el terreno está preparado para una discusión presupuestaria serena y constructiva.

Las orientaciones generales en el cuadro de las cuales se inscribe el presupuesto propuesto por la Comisión son las siguientes:

- Conseguir un mejor equilibrio entre los gastos -- agrícolas y aquellos otros destinados al desarro-- llo de otras políticas.
- Seguir una aproximación selectiva que conduzca, en un número limitado de áreas prioritarias, a una -- transferencia real de competencias del plano nacio-- nal al nivel comunitario.
- Incluir en el presupuesto comunitario actividades para las cuales la dimensión comunitaria presenta, en relación al nivel nacional, unas ventajas econó-- micas o políticas.
- Asegurar a las políticas comunitarias, juzgadas -- prioritarias, un impacto real y perceptible, de -- tal forma que suponga una puesta a su disposición de medios que atiendan el nivel mínimo.

Otras orientaciones para la política presupuestaria (fundamentalmente las que vienen exigidas por una política -- redistributiva y las originadas por la ampliación de la Comu-- nidad) no incidirán mas que débilmente en el próximo presu-- puesto. Enmarcándose en una perspectiva a medio plazo. Siendo sus efectos claramente perceptibles a partir de los años 1980 y 1981.

## II. EL VOLUMEN DE GASTOS

Los gastos globales tienen un crecimiento moderado (+15,5% en créditos comprometidos; +12,1% en créditos de pago) debido, fundamentalmente, a una política deliberada tendente a reducir los gastos agrícolas. Al constituir éstos la partida más importante del presupuesto, su tasa de crecimiento baja moderada en gran parte el crecimiento global del presupuesto.

El monto moderado del presupuesto propuesto para 1979 no significa que se haya alterado la perspectiva por lo que concierne a los gastos comunitarios. La Comisión sostiene que la ampliación y el aumento de competencia de la Comunidad necesita, a medio plazo, de acciones comunitarias más importantes así como una transferencia mayor de recursos. Actualmente, el presupuesto comunitario no ha alcanzado el máximo de crecimiento. Las nuevas acciones y políticas se ajustan continuamente a las ya existentes. Lo cual es aplicable a 1979. Por tanto, la tendencia principal del presupuesto 1979, no es la expansión de gastos a toda costa sino sobre todo la concentración sobre un desarrollo reforzado de políticas particularmente importantes para la Comunidad.

Los gastos son clasificados en gastos "obligatorios" (DO), inevitables en el sentido de que se derivan directamente del Tratado o de acuerdos establecidos en virtud del mismo, y gastos "no obligatorios" (DNO), que pueden ser modificados, y para los cuales la autoridad presupuestaria dispone de un margen de maniobra. En el presupuesto propuesto por la Comisión los gastos "obligatorios" se elevan a 11.541 MUCE en créditos de compromiso (alrededor de cuatro quintos del total), resultando un aumento del 11,4% en relación con 1978, y los gastos "no obligatorios" son 3.126 MUCE, suponiendo un aumento del 33,2%.

Para los gastos "no obligatorios", existe una tasa máxima que constituye el límite teórico de los aumentos, y es fijada por la Comisión para cada ejercicio presupuestario según criterios objetivos (PIB, presupuestos nacionales, evolución del coste de la vida). En la realidad, ha sido siempre superada para crear posibilidades de acciones nuevas a partir de una base muy limitada. Para 1979, la tasa máxima es de 11,4%.



La Comisión propone un aumento de los DNO de 33,2%. Esta situación de superación del límite es análoga a la de ejercicios anteriores pero más modesta en éste (+42,7% para 1978).

### III. LA ESTRUCTURA DE GASTOS

La estructura de gastos revela el carácter selectivo del presupuesto de 1979; los gastos se concentran fundamentalmente en las acciones que tienen la consideración de prioritarias a nivel comunitario ya sea porque estos pueden comenzar a tener un impacto perceptible o porque los medios puestos a su disposición permitan atender el "nivel máximo". Se trata de políticas en materia de energía, sociales, industriales, de ayuda al desarrollo y de estructuras agrícolas. En cualquier caso hay que tener en cuenta que estas políticas no son mas que una pequeña parte del presupuesto global y que los aumentos propuestos inciden en el montante total bastante poco. Ya que un pequeño aumento en cifras absolutas de un crédito presupuestario pequeño puede traducirse en una tasa de aumento del mismo muy considerable.

La idea de un crecimiento masivo y selectivo se concreta claramente en el ámbito de la política energética y social.

Para el sector energético se propone un aumento espectacular de los gastos (+228% en créditos de compromiso, +353% en créditos de pago). Esta política, considerada como una prioridad de primer orden entre las acciones comunitarias, no ha estado nunca suficientemente dotada de recursos financieros. Tan es así que la Comisión quería ya en el presupuesto de 1978 reforzarla considerablemente, pero las proposiciones en este sentido fueron sensiblemente limitadas en el transcurso del proceso presupuestario presupuesto. Para 1979, la Comisión lo intenta de nuevo, esto en el fondo no representa una verdadera evolución sino el retornar a lo que no se acordó en el presupuesto de 1978. El acento se puso sobre el desarrollo de las fuentes energéticas comunitarias (hidrocarburos, uranio, carbón, energías alternativas) y sobre el ahorro de energía. Las acciones que exigen los mayores créditos son las que conciernen al carbón. Se trata de dos acciones: una consistente en el impulso de la utilización del carbón en las centrales eléctricas, se trata de reducir créditos de compromiso por 75 MUCE.-

Esto fue justamente la propuesta que hizo para el presupuesto de 1978, pero había sido reducida a 10 MUCE en el transcurso del proceso presupuestario. La otra acción es novedosa e intenta incrementar los intercambios de carbón para centrales eléctricas entre los países de la Comunidad. Se trata de una ayuda para que el precio del carbón sea competitivo en relación con el precio del carbón importado. La Comisión propone destinar a esta acción 100 MUCE en 1979.

En el área de la política social, se plantea una potenciación de las acciones existentes así como ciertas nuevas acciones reflejadas en el crecimiento reseñable de los créditos de compromiso del 49%. Esto incluye la ayuda en favor del empleo juvenil que ya recientemente había propuesto la Comisión al Consejo en el marco de los fondos sociales. Esta nueva acción (110 MUCE en créditos de compromiso) por sí sola representa un aumento del 20% del Fondo social. Alrededor de la mitad de los créditos de este Fondo serían, por añadidura consagrados al mejoramiento de la situación del empleo, comprendiendo el empleo juvenil. Los créditos de pago que se destinan a estos compromisos son netamente inferiores a los necesarios debido a las posibilidades materiales de realización y de pago de las acciones comprometidas. Es necesario hacer notar que los créditos de pago del Fondo social han sido particularmente elevados para el presupuesto de 1978. Un detalle interesante entre los gastos de carácter social es que la Comisión ha doblado los créditos destinados a ayudas a las poblaciones de la Comunidad víctimas de catástrofes. Propone para 1979 10 MUCE. Este incremento está justificado por la experiencia adquirida en 1977 y en 1978.

Los otros conceptos de gasto se caracterizan también por un sustancial aumento, si bien es sensiblemente menor que en las áreas señaladas.

Los gastos asignados para la política industrial -- (+64,8% en créditos de compromiso, +117,8% en créditos de pago) tienen su origen fundamentalmente en la reestructuración o la reconversión de ciertas industrias en crisis (bonificaciones de interés y primas de inversión para las construcciones navales, la industria de fibras sintéticas, la industria del papel, etc.) y del impulso de industrias con tecnología avanzada (informática, aeronáutica).

En la rúbrica ayuda a países en vías de desarrollo, la Comisión propone otra vez las cantidades de ayuda alimenticias que ya había propuesto para 1978 y que habían sido reducidas en parte por el Consejo. Preveía entonces -aparte de los envíos que quedan de programas anteriores- 1.135.000 toneladas de cereales, 150.000 toneladas de leche en polvo, -- 55.000 toneladas de margarina y 10.000 toneladas de azúcar.- La ayuda a los países en vías de desarrollo no asociados aumenta en más del 50% para atender -con dos años de retraso por causa de las reducciones operadas por el Consejo- un volumen significativo tanto desde el punto de vista político - como de la ampliación de las acciones posibles.

Para el Fondo Regional, la Comisión no prevé un aumento muy sustancial. En efecto, éste tuvo un incremento notable ya en el presupuesto de 1978. Por tanto, la Comisión - se ha limitado, para 1979, a lo que el Consejo europeo había indicado: 620 MUCE en créditos de compromiso, suponiendo un aumento del 6,7%. En créditos de pago, la Comisión propone - en términos netos menos de lo presupuestado en 1978. Esta -- disminución aparente merece una explicación: los créditos de pago del Fondo regional alcanzaron un nivel elevado en el -- presupuesto de 1978. En efecto el Parlamento europeo ha incluido casi todos los créditos de pago pedidos por la Comisión, mientras que para los créditos de compromiso -y estos son la base de los pagos- las peticiones de la Comisión han sido fuertemente reducidas. Así, los créditos de pago han sido más elevados que las posibilidades materiales de gasto.- Es por esta razón que la Comisión no propone más que créditos de pago modestos para 1979. Por contra, la Comisión prevé una sección "hors quota" del Fondo Regional, destinada a financiar acciones específicamente comunitarias y fuera del sistema actual de clasificación presupuestaria, para permitir un apoyo espontáneo para las regiones que están particularmente necesitadas. La Comisión no tiene todavía propósito de llevar a cabo esta acción; pero ha previsto la estructura para acogerla en el presupuesto mediante la creación de una línea presupuestaria.

Los gastos agrícolas están, en su mayor parte (FEO-GA-Garantía), ya predeterminados por las recientes decisiones del Consejo agrícola. La autoridad presupuestaria no -- puede alterar nada. Dichos gastos no hacen sino aumentar mo-

deradamente en 1979, debido al hecho de que la incidencia presupuestaria de los precios agrícolas y de las medidas conexas acordadas por los ministros de agricultura para la campaña -- 1978/79 son más modestos que para los años precedentes. Siendo por tanto más fuertes que los prescritos por la Comisión. -- En efecto, la estimación inicial que había sido establecida -- por la Comisión paralelamente a su proposición de precios y -- de medidas conexas, determinaban a una necesidad total de -- 9.189 MUCE, suponiendo un aumento del 5,7% respecto a 1978. -- Las decisiones del Consejo agrícola son más elevadas al aumentar en 350 MUCE. Por ello, la Comisión estableció actualmente una nueva estimación de necesidades para 1979 teniendo en cuenta no sólo las decisiones del Consejo sino también la evolución de la coyuntura: dando lugar así a una previsión de créditos para el FEOGA (Garantía) en 1979 de 9.594 MUCE, suponiendo un aumento respecto a 1978 del 10,3%.

Los gastos del FEOGA- sección "Orientación" y para -- la política de pesca tendrán un desarrollo más importante. La política pesquera costará alrededor de 150 MUCE (507%) en créditos de compromiso. Entre las acciones tendentes a mejorar -- las estructuras agrícolas, incluyendo varias acciones nuevas -- en favor de las regiones mediterráneas en las cuales la infra -- estructura agrícola es particularmente deficitaria.

#### IV. LAS OPERACIONES DE PRESTAMO Y DE CREDITO

Desde un punto de vista institucional, la Comisión -- propone un cambio en la presentación de sus operaciones de -- préstamo y de crédito inscribiéndolos en una nueva parte II -- del presupuesto, la parte I contiene el presupuesto comunitario ordinario. Se incluye en la parte II del presupuesto los -- préstamos del Eximbank, los préstamos Euratom, los préstamos -- comunitarios y los préstamos destinados a la promoción de -- inversiones en la Comunidad. Los préstamos y créditos CECA, por -- el contrario, se excluyen, están recogidos en el presupuesto -- CECA, así como los préstamos y créditos de la BEI, que está -- considerado como un organismo bancario independiente. La -- presupuestación de dichas operaciones estaba ya prevista por el -- artículo 199 del Tratado de la CEE ("Todos los ingresos y los -- gastos de la Comunidad ... deben ser objeto de previsiones -- para cada ejercicio presupuestario y están incluidos en el -- presupuesto") y corresponde todo de hecho a los principios clásicos de transparencia y de unidad presupuestaria. En varias -- ocasiones, el Parlamento europeo ha insistido sobre la presu-

puestación de los préstamos y de los créditos.

Hasta ahora, las operaciones de préstamo y de crédito, los reembolsos del capital y los pagos de intereses y de gastos figuraban comentados en un anexo al presupuesto. En el futuro, la autoridad presupuestaria aprobará con el presupuesto no sólo la parte I, sino igualmente la parte II. El Consejo no perderá nada de su derecho a fijar los montantes totales de préstamos y de créditos por el reglamento de base. La ventaja de la nueva presentación consiste esencialmente en -- una mayor claridad del presupuesto que permitirá una plena toma de conciencia de la autoridad presupuestaria. De otra parte, la presupuestación de préstamos y de créditos representa una mayor seguridad para los acreedores de la Comunidad.

#### V. LOS INGRESOS

La Comisión parte de la idea de que en 1979 el presupuesto comunitario será financiado totalmente con fuentes propias. Además de los derechos de aduana, de las cuotas agrícolas y de las cotizaciones del azúcar así como ciertos ingresos diversos de menor importancia, la Comunidad deberá percibir una parte del IVA (máximo: 1% de la base). Teniendo en -- cuenta que el montante de los derechos de aduana, de las cuotas agrícolas y de la cotización del azúcar van a aumentar -- con la actividad económica y que la base del IVA va a crecer igualmente, la Comisión prevé un tipo del IVA que corresponde al 0,75% de la base. Este cálculo está hecho bajo la hipótesis de que la base del IVA en 1979 sea el 9,8% superior a la de 1978. A continuación se inserta un cuadro comparativo de -- ingresos

Ingresos 1978 - 1979

en MUCE

	1978	1979	+ - %
	Presupuesto	Anteproyecto	
Gravámenes agrícolas	1.686,1	1.706,0	+ 1,2
Cotizaciones del azúcar	376,9	438,1	+ 16,2
Derechos de aduana	4.833,0	4.745,5	- 1,8
Contribuciones de los Estados miembros	5.330,8	- -	- -
0,75% de la base del I.V.A.	- -	6.811,0	+ 27,8
Otros ingresos	135,9	158,5	+ 16,6
TOTAL	12.362,7	14.666,9	+ 15,5

Hay que resaltar, por lo que afecta al núcleo básico de este informe, que por primera vez aparece el recargo del I.V.A. como ingreso presupuestado y que por fin, desde la famosa Decisión del Consejo de 21 de abril de 1970, el Presupuesto europeo se financiará íntegramente con recursos propios, suprimiéndose las contribuciones de los Estados miembros.