

# ARMONIZACION FISCAL

WOLFGANG RENNERT

## 1.—EL CONCEPTO DE ARMONIZACION

1. El concepto de armonización forma parte del concepto más general de integración económica.

La integración económica, como el establecimiento de una zona de libre comercio, buscan la eliminación de tratamientos distintos entre las partes integrantes de la nueva zona económica.

La eliminación de tratamientos distintos puede comprender tres aspectos:

- a) Eliminar barreras tales como tratamientos distintos para personas, bienes y transacciones nacionales por una parte y no nacionales, por otra.
  - Restricciones directas. Se refieren directamente al intercambio, por ejemplo restricciones cuantitativas, aranceles.
  - Restricciones indirectas. Afectan el intercambio sin referirse directamente a él. Tales pueden ser algunas prescripcio-

- nes sanitarias y otras exigencias administrativas, los subsidios a la producción interna, el control de precios.
- b) Restricciones de carácter privado. Por ejemplo carteles y monopolios. Por sus características pueden asimilarse al grupo anterior.
  - c) Efecto de diferencias entre sistemas de normas nacionales. Se trata de diferencias entre normas administrativas o legales.

La primera categoría —la eliminación de barreras directas— corresponde a la noción de la integración económica y, a la vez, al concepto clásico del libre comercio.

La eliminación de restricciones privadas y sobre todo la armonización, corresponden específicamente al concepto de integración económica.

Así se transparenta que la noción de integración, en contraposición con la noción clásica de libre comercio, toma en cuenta la influencia de normas estatales: el concepto 'integración' ya no supone el estado vigilante nocturno, sino reconoce su influencia cabal en la vida económica de los países.

Se podría pensar en paliar por medio de compensaciones los efectos de diferencias entre sistemas de normas nacionales. Sin embargo, no es posible determinar estos efectos con tal precisión que fuera posible eliminarlos por vía de compensaciones. Se pueden eliminar solamente haciendo desaparecer su causa: las diferencias entre normas. Luego insistiremos nuevamente sobre este aspecto.

2. En la práctica, a menudo cuesta distinguir el concepto de armonización del concepto eliminación de restricciones indirectas.
  - a) El efecto de diferencias entre sistemas queda muchas veces superpuesto a efectos de tratamientos distintos entre lo nacional y lo no nacional.
  - b) Muchas veces el efecto característico de un sistema de normas es el efecto discriminatorio. Así, por ejemplo, en las

exigencias de diplomas nacionales, hay una transición gradual entre la medida discriminatoria y el efecto de un sistema de normas.

Se pueden considerar discriminaciones o restricciones indirectas, las que surgen de normas cuyo efecto se condiciona al hecho de ser nacionales o no las personas, bienes o transacciones que reglan.

3. La armonización es un concepto en el cual concurren la apreciación de los efectos y la apreciación de las normas.

Puede parecer tentador apoyarse en primer lugar en la apreciación de los efectos, porque la armonización trata de eliminar y evitar los efectos que las diferencias entre las normas nacionales producen.

En la apreciación de los efectos, el análisis partiría de la realidad observable de dichos efectos. Reconocimos un poco más arriba la influencia cabal del Estado. Es difícil, y en muchos casos casi imposible, aislar los efectos de una medida o de un conjunto de normas, desligándolas del contexto en que se sitúan, del ambiente que engloba la existencia y la actividad del Estado, en un esfuerzo por reconocer, circunscribir y cuantificar esos efectos en función de tal o tales medidas.

Por otra parte, si tratamos de comparar normas nacionales para poner en descubierto los efectos que las diferencias de las de uno y otro país pueden producir, no podemos prescindir del hecho que al mismo tiempo existan diferencias en el desarrollo económico de cada país. Las normas pueden condicionar reacciones distintas de los operadores económicos y crear así desviaciones respecto al desarrollo, a la situación y a la evolución de un mercado único bajo normas comunes.

En este caso, al igual que cuando partimos de los efectos, es difícil analizar las relaciones de causa y efecto.

Sabemos que, por lo menos una parte de estas normas ha de haber difundido su efecto en la economía respectiva. Y si la economía se ha adaptado a esto, los efectos no son los mismos que si se introduce la misma norma donde no existía.

La comparación simple entre normas resulta, pues, muy difícil. Un ejemplo típico es el del impuesto a las compra-ventas. Una vez difundido su efecto y habiéndose producido las adaptaciones consiguientes, hemos observado que un impuesto acumulativo establecido durante varios decenios, perdió gran parte de la nocividad de su estructura.

Es necesario, por consiguiente, llegar a un compromiso entre el análisis que parte de las normas y el análisis que parte de los efectos.

La situación de Europa se caracterizó por la mantención de los grupos opuestos a la armonización que insisten en la necesidad de partir de los efectos, mientras que las instituciones de la integración, como asimismo los economistas, han estado de acuerdo para proceder simultáneamente en el análisis de las normas y de los hechos.

4. Este razonamiento nos lleva también a concluir que la uniformización total e inmediata de las normas puede constituir un tratamiento igual de situaciones desiguales.

La armonización de normas frente a las cuales son importantes las diferencias entre situaciones de los afectados por la norma, sólo puede realizarse conjuntamente en una política estatal que compense estas diferencias.

La forma positiva de tal política será una política de desarrollo al nivel de la zona.

5. Es evidente que los efectos que producen las diferencias entre las normas nacionales serán más sensibles en la medida en que las otras limitaciones al intercambio hayan disminuído.

Este argumento ayuda a establecer una prioridad en las tareas de armonización y la necesidad de operar la armonización de una manera progresiva.

6. Hay que advertir que las normas nacionales pueden apreciarse en lo que concierne a su calidad, sobre todo con refe-

rencia al sistema nacional en su conjunto. En cambio, con miras a la integración, deben apreciarse con respecto a otras normas existentes en los países de la zona y en función del problema de evitar las distorsiones.

7. Desde luego, la armonización puede tomar varias formas:
  - Las normas armonizadas pueden consistir en un común denominador de los sistemas vigentes.
  - Se puede adoptar un sistema de entre los vigentes que se haya reconocido como el mejor; o
  - Se pueden crear nuevos sistemas de 'normas zonales' para la nueva región económica. Estos sistemas pueden ser enteramente nuevos o pueden incluir parte de los sistemas existentes.
8. Definiendo la armonización de esta manera, el concepto cubre una parte amplia del esfuerzo de integración. Armonización sería la sustitución de las normas nacionales existentes por normas valederas para la Comunidad. Armonización sería el establecimiento de un arancel común, como asimismo todo esfuerzo de acercar las legislaciones nacionales.

La armonización no puede confinarse a un solo sector y así, la armonización fiscal implica consecuencias para gran parte de la actividad estatal.

## II.—ARMONIZACION FISCAL — ANALISIS GENERAL

El campo fiscal es muy importante y también muy difícil. Trata de la base financiera de la actividad del Estado. La participación estatal en el producto nacional bruto de los países de la Comunidad Europea, alcanza aproximadamente a una tercera parte. (Cuadros Nos. 2 y 4).

El campo fiscal es también importante por la multiplicidad de sectores que incluye y por ser más asequible al análisis cuan-

titativo que la mayoría de los otros sectores que se deben considerar en el esfuerzo de armonización.

Finalmente, el campo fiscal nos ofrece un análisis estadístico relativamente desarrollado.

## 1. **Comparación fiscal**

Una breve indicación de cómo evolucionó tal comparación, permite descubrir el cambio de fondo que llevó a los conceptos de armonización fiscal.

a) Antes de la primera guerra mundial, las comparaciones entre sistemas tributarios se limitaban, en general, a comparaciones entre impuestos individuales.

Estas comparaciones se hacían principalmente en términos teóricos, bajo el punto de vista de la justicia y de la eficiencia de la recaudación (Einaudi, Seeligman).

El análisis de los efectos económicos de un impuesto, no pasó de consideraciones teóricas. (Grizotti).

b) Después de la primera guerra mundial, para establecer lo que se podía pagar como reparaciones y para determinar los límites a los créditos internacionales otorgados, estas comparaciones fiscales enfocaron principalmente la carga tributaria global.

La carga tributaria se mide por la relación entre la recaudación fiscal y el producto nacional o la renta nacional.

La comparación se ha refinado, refiriendo la relación al ingreso por cabeza.

c) Solamente en las dos últimas décadas —y en gran medida debido al proyecto de un mercado único formado por países con sistemas tributarios distintos— se han analizado los efectos de los sistemas impositivos sobre las condiciones de competencia, ligando de esta manera la teoría fiscal a la práctica.

Cuando se descarta la posibilidad de compensaciones aisladas que hagan desaparecer o atenúen síntomas producidos por

la aplicación de un sistema fiscal, nos vemos forzados, mucho más que antes, a analizar los sistemas en su conjunto.

El ir más allá de consideraciones a escala nacional, casi siempre nos ha llevado a enfoques más profundos y más racionales. Así, la teoría fiscal se complementa en la práctica con métodos de análisis que solíanse emplear de preferencia en otros campos de las ciencias económicas, y esto explica que un empuje particularmente importante haya venido de la teoría del Comercio Exterior: me refiero ante todo al análisis de James Meade.

En lo que sigue, trataremos de indicar primero algunas características de los enfoques de la metodología, para luego entrar en conclusiones acerca de impuestos individuales.

## 2. **La comparación global (carga tributaria)**

La comparación global identifica la prestación de los contribuyentes en su totalidad, con la pérdida de la utilidad productiva para ellos. Sin embargo, la carga tributaria no corresponde a una prestación neta, ni desde el punto de vista macroeconómico, ni desde el punto de vista microeconómico.

Para el individuo o la empresa individual, la carga efectiva depende de la posibilidad de traslación (shifting).

Igualmente, la incidencia definitiva sobre los productos, depende de la posibilidad de traslación o evasión del respectivo impuesto.

Tampoco, desde el punto de vista de la economía general, el monto de las recaudaciones fiscales puede ser igualado a cargas económicas. Los ingresos fiscales sirven para costear gastos estatales que benefician directa o indirectamente a los contribuyentes. Entonces la estructura de los presupuestos estatales —las características de los gastos estatales— determinan en gran parte la diferencia entre cargas fiscales nominales y cargas fiscales efectivas.

La redistribución de ingresos ha sido objeto de un interés creciente en las comparaciones internacionales. Al mismo tiem-

po se han profundizado los estudios sobre productividad comparativa de los gastos estatales.

Sin embargo, los datos disponibles no permiten conclusiones cuantitativas para nuestra comparación fiscal (Cuadro N° 1 del anexo estadístico).

Las diferencias entre los países de la Comunidad en cuanto a las respectivas cargas tributarias, fluctúan dentro de una gama no mayor de diez por ciento. (Cuadro N° 2 del anexo estadístico).

En la comparación de los ingresos e impuestos por habitante, notamos que la carga tributaria resulta particularmente baja en Bélgica.

En el cuadro N° 4 se detallan los gastos y prestaciones sociales, expresados en porcentaje del Producto Nacional Bruto y del Producto Nacional Neto respectivo. Las cotizaciones al seguro social no se han tomado en cuenta en la comparación de la carga tributaria, porque constituyen un ingreso estatal con efecto de transferencia muy especial.

Finalmente, en el cuadro N° 3 se comparan las cargas fiscales por habitante y por habitante activo, en los países de la Comunidad. Cabe hacer notar las diferencias apreciables en las cifras respectivas.

Notemos solamente que los Países Bajos representan el caso extremo de imposición a la renta personal.

### **3. Comparación de las estructuras de imposiciones de los países de la Comunidad**

La composición de las estructuras de imposiciones, si se las quiere referir a las grandes categorías tradicionales de tributación, se encuentra frente a clasificaciones que no son suficientemente definidas ni homogéneas como para permitir una apreciación global de los sistemas tributarios. (Cuadros Nos. 5 y 6).

Es así que la clasificación según la apariencia exterior o forma del impuesto que da lugar a dos o tres grandes categorías, no sirve como criterio nítido para establecer diferencias signifi-



cativas entre los efectos de los impuestos. Como luego veremos, es la estructura particular de los impuestos en cada país, la que determina el efecto de ellos que debiera considerarse para la comparación.

Notemos solamente que los Países Bajos representan el caso extremo de imposición a la renta personal. La recaudación alta sobre los impuestos en Luxemburgo procede de imposiciones sobre empresas. En cambio, Italia representa el extremo de la imposición sobre el consumo y llama la atención que en ese país no exista un impuesto sobre las transacciones que tenga una posición tan importante como la 'taxe sur la valeur ajoutée' en Francia o el impuesto correspondiente en Bélgica y en Alemania. En Italia, característicamente, la imposición se basa en una veintena de impuestos al consumo. En parte, la importancia de estos impuestos específicos al consumo se explica por niveles de ingreso relativamente más bajos en este país. Veremos luego, que esta situación constituye uno de los obstáculos más importantes para los primeros esfuerzos sobre la armonización del impuesto sobre las transacciones.

Combinando el análisis de las normas tributarias con el análisis de la imposición efectiva, se han elaborado además, comparaciones sobre la base de modelos en los que se calcula cuáles serían las cargas tributarias para una determinada empresa en varios países, o para un contribuyente determinado, si le fueran aplicadas las normas de distintos países. Un ejemplo de tal comparación lo tenemos en el cuadro N° 9 del anexo estadístico. Notamos que las empresas con alto porcentaje de costo de la mano de obra parecen soportar una carga superior en Francia, debido a las cargas sociales. En cambio empresas con una alta cifra de negocios con respecto al capital soportan, en Alemania, una imposición más alta sobre sus ganancias brutas.

Hay que advertir, sin embargo, que tales ejemplos abarcan solamente un número limitado de impuestos. Por otra parte estos estudios no pueden tener en cuenta las diferencias que existen entre precios de los insumos y precios de venta de un país a otro.

En esta diferencia se refleja en parte la difusión de los efectos de la imposición.

### III.—ALGUNAS CARACTERISTICAS DE LOS IMPUESTOS INDIVIDUALES

#### 1. Impuestos sobre transacciones

##### a) Impuestos generales:

En la República Federal, en los Países Bajos, en Luxemburgo y, en particular, en Italia, existe un impuesto sobre las transacciones en la forma de un impuesto acumulativo sobre todas las fases o sobre varias fases del proceso productivo. En Francia, sin embargo, la 'taxe à la valeur ajoutée' no produce un efecto acumulativo (1).

En cada uno de los países existen tasas normales y tasas reducidas; en cuatro de los países existen tasas aumentadas, y en tres de los países, tasas presuntas. (Cuadros Nos. 8 y 9).

Notemos de inmediato que las diferencias entre las distintas tasas en el interior de cada país, son mucho mayores que las discrepancias entre los países (teniendo en cuenta la diferente naturaleza de la TVA).

La imposición sobre las transacciones con su fuerte incidencia, crea una serie de problemas particulares en el intercambio. Sobre todo después de la segunda guerra mundial, se han venido generalizando restituciones del impuesto sobre las transacciones en favor de la exportación. También ha llegado a ser general la imposición compensatoria sobre las importaciones.

Por una parte, los impuestos acumulativos no permiten un cálculo exacto de la incidencia en el precio de los productos. Por otra, las exoneraciones fiscales a la salida y las imposiciones a la entrada, representan porcentajes muy distintos (v. gr. Francia 20%, Alemania entre 4 y 8%). Esta situación dio lugar a

---

(1) Hace excepción la 'règle du butoir' o exenciones sectoriales.

las primeras intervenciones de la Comunidad en el campo fiscal y originó que se concentrara el esfuerzo de armonización sobre los impuestos de transacciones.

Al analizar la causa de estas discrepancias, los estudios que se efectuaron en la Comunidad y en los países por separado por este motivo, entraron a analizar también los efectos internos de los impuestos acumulativos sobre las transacciones. Como es la compra-venta lo que queda sujeto a impuesto, la incidencia impositiva depende, por una parte, del número de transacciones que el producto atraviesa en su elaboración sucesiva. De esta manera se origina una incidencia desigual entre productos según por cuantas manos pasan, jurídicamente hablando, en su camino hasta el consumidor.

Por otra parte se puede afirmar, que el impuesto acumulativo encierra una ventaja para productos con alta incidencia del costo de la mano de obra. (1)

Mientras en el ámbito nacional estos efectos han podido ser paliados por medidas económicas de los Estados —por ejemplo subsidios o franquicias y exenciones en favor de algunas empresas o de algunos productos— las reglas del Mercado Común ya no podían admitir intervenciones estatales en favor de determinados productos o empresas sin un examen detallado del efecto de tales medidas sobre la competencia dentro de él. En otros términos, en la economía nacional, el efecto distorsionante de un impuesto con incidencia desigual no se nota con toda precisión, salvo en la medida en que la incidencia desigual es el efecto de disposiciones especiales. En cambio, la yuxtaposición de las empresas y de los productos dentro de un Mercado Común, en el cual participan empresas y productos de distintos países, pone de manifiesto nítidamente el efecto distorsionante de una inci-

---

(1) Al considerarse que la mano de obra no representa un rubro que se recargue e nel proceso de producción por efecto de impuestos de compraventa, se estaría en verdad omitiendo el hecho de que el gravamen sobre artículos de consumo en general, repercute en el costo de la mano de obra en la medida en que ésta no puede absorber el mayor precio de ellos.

dencia desigual, no sólo si es provocada por disposiciones especiales, sino también cuando fluye de la naturaleza del impuesto.

b) Impuestos especiales:

Hay una serie de impuestos especiales sobre transacciones —por ejemplo a las bursátiles— que afectan los movimientos de mercancías y los movimientos de capital.

Señalemos que la importancia de estos impuestos para los movimientos de capital y las formas de inversión, hace manifiesto el interés de armonizarlos.

## 2. **Impuesto sobre la renta**

a) Impuesto sobre la renta individual:

El impuesto sobre la renta es todavía más difícilmente asequible a un análisis global. La discrepancia entre la tasa nominal y la recaudación efectiva, es mucho más grande que en el caso de los impuestos sobre transacciones y sobre el consumo.

Además, hemos tenido la experiencia que las diferenciaciones existentes en los impuestos sobre la renta individual procedente del trabajo remunerado, no tienen un efecto inmediato sobre la elección del lugar de trabajo, ni sobre la migración de obreros y empleados. No puede ser considerado ajeno a esto, el ambiente en que ellos viven, a cuya configuración contribuyen precisamente los gastos estatales y la estructura general de la economía. En otros términos, la imposición sobre la renta individual del empleado u obrero, debe considerarse sólo como un factor entre los muchos que influyen sobre la disposición del contribuyente a elegir un lugar o una clase de trabajo.

Además, los aspectos principales de diferenciación en los impuestos sobre rentas individuales, tales como la progresividad, las exenciones o rebajas a distintas clases de contribuyentes, edad, número de cargas familiares, etc. constituyen expresiones importantes de la política social y, por ende, resulta difícil con-

templar una modificación de estos conceptos, sin aspirar a una coincidencia amplia de los distintos países al respecto.

Si por estas razones, la armonización de los impuestos sobre la renta individual no aparece como tarea urgente, no debe sin embargo perderse de vista su importancia. De hecho, la tributación sobre la renta individual queda íntimamente ligada a la imposición sobre ingresos de tipo profesional (y rentas individuales independientes) y a la imposición de personas jurídicas. Ahora bien, las discrepancias en la imposición sobre rentas profesionales (independientes) y sobre rentas de personas jurídicas, afectan más directamente el intercambio y las inversiones en un Mercado Común. Por este motivo, los esfuerzos de armonización se han dirigido principalmente a este campo.

b) Impuestos sobre ingresos profesionales y empresas:

Las diferencias entre los impuestos sobre rentas profesionales y personas jurídicas, aparecen más en las disposiciones estructurales de los impuestos que en sus tasas nominales (Ref. cuadro N° 7).

Estas diferencias estructurales aparecen principalmente en las disposiciones sobre el avalúo fiscal, incluyendo sobre todo las disposiciones referentes a amortización o ingresos en caso de venta del equipo, a avalúo del activo y a tratamiento fiscal de las pérdidas.

De estas diferencias estructurales derivan influencias múltiples en el funcionamiento del mercado: estos impuestos tendrán efectos distintos según la situación de coyuntura de cada país.

Por otra parte tienen un efecto inmediato sobre la movilidad y el uso de los factores de producción. Tenemos que suponer que la rentabilidad de las inversiones varía con tasas o estructuras distintas en su impuesto directo. Estos impuestos determinan además, los costos y modos de financiamiento. De esta manera pueden determinar la ubicación de las empresas y la selección de la forma jurídica por los productores.

Al terminar este capítulo, debemos recalcar una observación

que se aplica a todas las categorías de impuestos y que se refiere a la prioridad que se manifiesta para los efectos de armonizar imposiciones en la integración. Más que el tipo de impuesto, es el grado de movilidad de la persona o del objeto en el que recaen sus efectos —bienes y servicios, capital, empresas, mano de obra— lo que hace que las diferencias de un país a otro cobren importancia.

### 3. **Impuestos al consumo**

Debemos hacer una distinción dentro de los impuestos sobre el consumo: existe una parte de estos impuestos que influye en los costos de producción y, a pesar de llamarse impuestos al consumo, tienen, parcialmente, el efecto de derechos sobre la producción. Esto ocurre principalmente cuando un producto afecto al derecho, sirve al mismo tiempo de materia prima a la industria (p. ej.: azúcar, sal). En este caso, estos impuestos tienen los mismos efectos distorsionantes que las diferencias entre los impuestos sobre las transacciones. En cambio, son impuestos al consumo propiamente dicho, aquellos que no tienen efectos inmediatos sobre el movimiento de bienes. En el caso de fuertes discrepancias entre los países con respecto a estos impuestos, nos enfrentamos con el bien conocido problema del contrabando y, lo que es probablemente más importante, con que los altos impuestos sobre el consumo de ciertos productos, causan una modificación de la demanda y, por ende, a largo plazo, una modificación de la producción.

Por otra parte, los impuestos sobre el consumo añaden muchas veces motivos de política económica al motivo de recaudación fiscal. El Estado quiere influir con tales impuestos sobre la estructura de la demanda y de la producción. Una armonización implica, por consiguiente, un acuerdo sobre estas políticas. Tal es el caso, por ejemplo, en materia de imposición sobre el petróleo —lo que supone un acuerdo sobre política energética— o a la imposición sobre los transportes —lo que supone un acuerdo sobre la política de transportes—.

## IV.—LOS IMPUESTOS EN LA COMUNIDAD EUROPEA

### 1. **El Tratado de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero**

La integración parcial de la Comunidad Carbón y Acero no limitaba la soberanía de los países miembros en el campo fiscal.

El Tratado de la Comunidad se refirió expresamente a impuestos en sólo dos ocasiones (Párrafo 9 de las Disposiciones Transitorias y Art. 4, letra a. del Tratado), en las cuales prohíbe aranceles o derechos de efectos equivalentes. Además, el Párrafo 2, cifra 4, de las Disposiciones Transitorias, obliga a la Alta Autoridad a examinar de qué modo las disposiciones legales y administrativas existentes, influenciaban en particular la industria del carbón y acero. En el caso que tales disposiciones pudieran distorsionar gravemente las condiciones de competencia en las industrias de carbón y acero en el Mercado Común o en los mercados exteriores, la Alta Autoridad debía proponer medidas para su modificación o para la compensación de sus efectos.

El Art. 67, obligaba a la Alta Autoridad a examinar todas las medidas de los países miembros que pudieran tener efectos sobre las industrias de la Comunidad. En principio, este artículo prevé la compensación de los efectos.

Por consiguiente, el Tratado enfrenta los problemas de discrepancias impositivas de la manera que corresponde a una integración parcial; no exige la armonización de los impuestos, sino que contempla la eliminación de sus efectos por medidas de compensación.

### 2. **El Tratado de la Comunidad Económica Europea**

Por oposición al Tratado de la Comunidad Carbón y Acero, el Tratado de la Comunidad Económica contiene en su Capítulo 2, reglas comunes con referencia específica a los impuestos. Los Arts. 95 al 98, determinan en qué medida el principio del país de destinación puede ser aplicado a los países miembros.

El Art. 95 determina para la importación y el Art. 96, para la exportación, que los derechos compensatorios y las exoneraciones

ciones no pueden ser superiores a los recargos que soportan productos interiores comparables.

Estas disposiciones corresponden al Art. III, cifra 2 y al Art. XVI, del Acuerdo General sobre Comercio y Tarifas (GATT).

El Art. 98 limita la aplicación de impuestos compensatorios, impuesto sobre consumo y otros impuestos indirectos. Excepciones a esta regla pueden ser admitidas por mayoría calificada del Consejo y por períodos limitados.

El Art. 97 permite a los Estados con impuestos acumulativos, aplicar sistemas de impuesto compensatorio y exoneración, sobre la base de tasas medias.

El Art. 99, finalmente, obliga a la Comisión a examinar los impuestos indirectos de los países miembros, con miras a la armonización. La Comisión somete proposiciones al Consejo, el cual decide por unanimidad.

Quisiera insistir, en que las disposiciones específicas del Tratado enfocan principalmente los problemas del impuesto al paso de fronteras y la armonización de impuestos indirectos. Todos los problemas de los otros impuestos, como impuestos sobre renta y patrimonio y los impuestos sobre la producción (impuestos reales), deben tratarse sobre la base de las disposiciones generales de armonización, que están en los artículos 100 al 102.

El Art. 101 se refiere a normas existentes. La Comisión negocia con el país miembro sobre eliminación de normas distorsionantes y el Consejo decreta los reglamentos necesarios, unánimemente durante el primer período y después, con mayoría calificada.

El Art. 102 se refiere a medidas nuevas. La Comisión recomienda las medidas necesarias para evitar distorsiones.

### **3. La actividad de la Comunidad Carbón y Acero**

#### **a) El establecimiento de la Comisión de Expertos Fiscales:**

Pocos meses antes de abrirse el Mercado Común de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, surgió vehementemen-



te la discusión sobre las exoneraciones y los impuestos compensatorios en este mercado.

La Comisión instituyó, a principios de 1953, una comisión de expertos fiscales para examinar el problema. Esta Comisión, bajo la presidencia del Prof. Tinbergen, llegó a la conclusión, que impuestos directos aplicados de una manera igual a todos los productos, no alteraban la situación competitiva de ellos y, por ende, no requerían medidas compensatorias en las fronteras. Las medidas compensatorias en la frontera equivaldrían, en esta circunstancia, en gran medida, a modificaciones del tipo de cambio. Esta conclusión corresponde al desarrollo hecho por Meade en su 'Theory of International Economic Policy'.

Este análisis llevó a la Comisión a una serie de recomendaciones.

Partiendo de la conclusión anterior, la Comisión estableció que la exoneración en la frontera (imposición en el país de destino) tenía una base lógica solamente en los casos en que servía para eliminar diferenciaciones en la incidencia de los impuestos dentro del país. Al mismo tiempo, destacó que un sistema 'país de destino' no podía limitarse sólo a un grupo de productos, sin causar distorsiones en el mercado. En otros términos, no era posible establecer un sistema 'país de origen' para los productos dentro de la integración parcial y dejar al mismo tiempo los demás productos del intercambio sometidos al sistema generalmente aplicado de 'país de destino' (exoneración en la frontera).

Al mismo tiempo, la Comisión advierte que, en la práctica, las medidas compensatorias en las fronteras no suelen corresponder a estas reglas y que, en muchos casos, contribuyen más bien a aumentar las diferencias entre las incidencias por productos, que a reducirlas.

Para estos impuestos es imposible calcular exactamente la incidencia para los productos individuales, lo que deja cabida a manipulaciones en favor de ciertos productos, en especial productos nacionales con respecto a productos procedentes de otros países de la zona: desgravando más a la exportación y gravando más a la importación.

La Comisión recomendó el limitar las medidas compensatorias en las fronteras a la tasa de impuesto aplicada a la última transacción antes de la exportación.

Como explicamos más arriba, la Comisión Tinbergen había definido el rol de la compensación en la frontera en función de la eliminación de diferencias en la incidencia de los impuestos internos. Limitar en su recomendación esta compensación a la tasa de la última transacción, da la pauta al hecho que la Comisión atribuyó más importancia al factor de limitar el margen de manipulación de que disponen los Estados, a causa de la imposibilidad de determinar con precisión la incidencia, que a su propia definición.

Sobre esta base se abrió el Mercado Común para el Carbón y el Acero.

Para el estudio de los problemas fundamentales, se creó luego una nueva comisión de expertos la que dio en su análisis la base para los trabajos de armonización que mencionaremos a continuación.

#### b) Problemas específicos:

Las recomendaciones de la Comisión Tinbergen determinaron durante cinco años la vida del Mercado Común del carbón y del acero; con la baja coyuntura del acero después del año 1959, nació de nuevo la discusión sobre los impuestos compensatorios.

El Bundestag alemán aprobó, en el año 1963, una ley aumentando el impuesto compensatorio para una serie de productos de distintos sectores económicos, entre otros, principalmente el acero, los productos textiles y el cuero. Como la medida alcanzaba a más de un sector, la argumentación jurídica giró fundamentalmente en torno del problema de si la modificación era una modificación de tipo general o una medida específica. Como medida específica, se habría podido prohibir sobre la base del Tratado, al no ser una medida de corrección destinada a aproximar el impuesto compensatorio a las cargas efectivas. Por ser una medida de apariencia general, se juzgó bajo los términos de

un acuerdo que las Comunidades habían elaborado y que el Consejo de Ministros había aceptado anteriormente. Volveremos luego sobre este tema.

Además del caso alemán, nos enfrentamos con una serie de medidas individuales, destinadas a aumentar la protección de las industrias nacionales, principalmente en Bélgica y en los Países Bajos.

La intervención de la Comunidad, sobre la base de la interdicción de medidas discriminatorias, ha limitado o eliminado en todos estos casos los aumentos del impuesto compensatorio.

Por otra parte, el hecho que las empresas nacionales no podían recurrir a sus Gobiernos solicitando medidas discriminatorias en su favor, contribuyó poderosamente a adelantar el esfuerzo de armonización: las empresas, u con ellas los Estados, se han dado cuenta de la ventaja a largo plazo de sistemas impositivos que no distorsionen la competencia.

Quisiera subrayar de nuevo que el análisis preciso que acompañó en cada caso el fallo de las Comunidades, logró —a mi juicio— una comprensión muy amplia por parte de las autoridades nacionales, para con los problemas de la imposición interna que se ponían al descubierto y para con las exigencias de la integración.

#### **4. La actividad de la Comunidad Económica**

La experiencia de la Comisión de la Comunidad Económica confirmó aquella de la Comunidad del Carbón y del Acero, en cuanto a que era muy difícil limitar eficazmente el margen de movimiento de los impuestos compensatorios.

Algunos de los Estados aumentaron la tasa de sus imposiciones compensatorias, simultáneamente con la reducción de los aranceles al interior de la Comunidad. La Comisión creó un Comité encargado de preparar un método uniforme de cálculo de la carga tributaria de los productos individuales, para así uniformar los límites de la imposición compensatoria. Sin embargo,

ha sido imposible llegar a un acuerdo entre los Estados sobre un tal método común de cálculo.

Por un lado estaban los Estados que no habían utilizado todavía totalmente el margen de imposición compensatoria; en otros términos, que habían aplicado impuestos compensatorios inferiores a la carga interior total del impuesto sobre las transacciones. Estos Estados temían que sus industrias los forzaran a la plena utilización de estos márgenes, llegando así a una especie de devaluación implícita, que podía haber tenido consecuencias desfavorables por ejemplo en el caso de Alemania o de los Países Bajos, que venían de alzar el valor de sus monedas frente al dólar. Otros Estados temían una limitación de su margen actual de imposición y desgravación en la frontera; y otros, finalmente, insistían en que un tal sistema común de cálculo debía acarrear modificaciones en el intercambio dentro de la zona, hecho poco oportuno en un momento en el cual los Estados se preparaban para una armonización del impuesto sobre las transacciones. Les parecía preferible sufrir las discrepancias existentes durante algunos años más, que padecer disturbios en los intercambios que, de todas maneras, debían adaptarse dentro de poco a nuevas relaciones en los gravámenes fiscales.

De este modo el Comité, al producir su informe, debía hacerlo sin la esperanza de encontrar apoyo en los países.

Este hecho, acentuó la importancia de la segunda iniciativa que había tomado la Comisión: el esfuerzo de lograr un acuerdo entre los países en el seno del Consejo para limitar las modificaciones de los impuestos compensatorios, en el caso en que se justificaran por una modificación anterior de la imposición interna, o por un error en los cálculos que habían dado lugar a la determinación de la tasa del impuesto compensatorio.

Este acuerdo fue adoptado con fecha 20 de junio de 1960.

El acuerdo se sometió a prueba por primera vez en septiembre de 1960, con un aumento considerable de los impuestos compensatorios en Italia. Sobre la base del acuerdo, Italia aceptó bajar las nuevas tasas del 8 al 5,5%. Luego sin embargo, el acuerdo resultó de difícil aplicación frente a Alemania y a Bél-

gica, quienes sostuvieron que éste no podía haber limitado los derechos otorgados por los Artículos 95 y siguientes y, por consiguiente, reclamaron el derecho de modificar sus impuestos compensatorios dentro del límite de la imposición interna. Por otra parte, los países que ya habían utilizado plenamente este límite, tenían interés en comprimir los márgenes de aumento posibles para los otros países. En este caso se encontraba Francia, cuya tasa impositiva compensatoria correspondía a la tasa nominal del impuesto no acumulativo. El alza de las imposiciones compensatorias alemanas, el año 1963, demostró claramente la poca eficacia del acuerdo. Pero, al mismo tiempo y en concordancia con lo que expresáramos anteriormente, la demostración de estas dificultades ha influido favorablemente en el impulso de armonización.

## V.—EL PROGRESO DE LA ARMONIZACION

### 1. La Comisión Neumark

En abril de 1960, la Comisión estableció un Comité de expertos fiscales y financieros para determinar cómo afectaban los sistemas tributarios existentes al intercambio y cuáles eran las posibilidades de eliminar las discrepancias con efectos de especial importancia. El análisis de estos efectos nos ocupó en un capítulo anterior, en el cual utilizamos también las conclusiones del Comité Neumark.

### 2. Los estudios en materia de impuestos sobre transacciones

La armonización en los impuestos indirectos generales, fue objeto de tres grupos de trabajo.

El primer grupo analizó las posibilidades de eliminar los controles fiscales en las fronteras, en ausencia de armonización. El informe del grupo subrayó las dificultades para llegar a una eliminación, mientras no se hubiera llegado a un acercamiento en los sistemas impositivos.

El grupo B examinó la posibilidad de substituir un impuesto único al nivel del mayorista, a la imposición actual sobre las transacciones. El informe del grupo mostró las dificultades que causa la substitución de un impuesto tan importante como el impuesto sobre las transacciones, por un impuesto único en el cual se debía llegar a una tasa de imposición sumamente elevada (probablemente entre el 20 y 25%) con los problemas consiguientes para evitar la evasión y, en particular, la eliminación del nivel mayorista.

El grupo C examinó la posibilidad de introducir una imposición única a nivel de la producción, o un impuesto sobre el valor agregado, eventualmente en combinación con un impuesto sobre el comercio al detalle.

### 3. Trabajos preliminares sobre otros impuestos

a) Varias Comisiones estudian los impuestos al consumo.

Como hemos señalado antes, la armonización de estos impuestos depende, en gran medida, de acuerdos sobre las políticas comunitarias en materia de energía, transporte, etc. Sin embargo, una primera directiva se encuentra en estado avanzado de elaboración y debe de entrar en vigor antes del 1º de julio de 1968. Ella abarcará la eliminación de algunos impuestos menores y la armonización de algunos aspectos de los impuestos sobre consumo, para evitar su incidencia en los costos de producción.

Las políticas comunes en los campos agrícola, de transportes, de energía, exigen no solamente el acercamiento en la estructura de los impuestos, sino también en las tasas.

Antes de la fecha del comienzo de la Unión Económica, deben presentarse las proposiciones para la armonización de los impuestos de automóviles. La liberación de servicios exige la armonización de impuestos sobre contratos de seguros.

b) Una comisión con tres grupos de trabajo, estudia los impuestos sobre los ingresos de las empresas y las rentas profesionales. Se trata, en primer lugar, de armonizar las definiciones

básicas para estos impuestos: el concepto de la renta, lo que incluye la amortización y la evaluación de los haberes y el traslado de pérdidas.

Otro esfuerzo se ha llevado a cabo en el campo de los impuestos sobre movimientos de capital, con el propósito de facilitar cuanto antes los movimientos de capital al interior de la Comunidad. La Comisión elaboró un proyecto de directiva que prevé la reducción de las tasas de este impuesto a un nivel inferior al 1,5% y define el objeto de la eliminación completa del impuesto. Esta directiva se encuentra actualmente en la fase de consulta. Los países están en gran medida de acuerdo sobre el contenido del proyecto.

c) Según el programa de armonización fiscal de la Comisión de las Comunidades Europeas, se debe introducir, antes del 1º de julio de 1968 y con miras a un mercado europeo de capital, un sistema armonizado de imposición a la fuente para las rentas de capital, para evitar dobles imposiciones, la eliminación de las posibilidades de crédito fiscal (Francia y Bélgica), reducción concertada del gravamen de dividendos, exoneración de gravámenes adicionales a las sociedades y fondos de inversión.

Para facilitar cambios de estructura y la concentración de ingresos, se propone simplificar el sistema de pago de los impuestos sobre sociedades y de los impuestos recaudados a la fuente, en el caso de sociedades con sucursales en otros países de la Comunidad. Se introducen asimismo, reglas simplificadas para la fusión y adquisición de activos entre sociedades de distintos países.

En la misma fecha deben quedar armonizados los incentivos fiscales a la inversión y las bases de cálculo para determinar las ganancias de empresas.

Después del 1º de julio de 1968, se armonizarán las estructuras de los impuestos cedulares y los impuestos sobre el patrimonio de empresas. Las tasas de los impuestos de sociedades deben acercarse para evitar disparidades excesivas.

En la parte analítica, vimos los motivos que postergan la

armonización en los impuestos personales sobre la renta. Sin embargo, es de prever ahora que el avance de armonización en los otros impuestos con sus efectos sobre la recaudación fiscal, obligará a buscar nuevos equilibrios en los ingresos fiscales a través de adaptaciones de los impuestos sobre la renta.

Al mismo tiempo se ha elaborado un acuerdo modelo para evitar la doble imposición. Aunque este acuerdo corresponde en gran medida al acuerdo-tipo elaborado por la Organización Europea de Cooperación Económica, presenta algunas características particulares y va más allá en la precisión de los reglamentos.

Este acuerdo-tipo servirá de base a los acuerdos futuros y a la renegociación de acuerdos existentes entre los Estados miembros. Tales acuerdos cubren ya casi completamente la materia en los Estados miembros.

Enfoquemos ahora en especial la obra principal de la Comunidad en materia de armonización fiscal y que abarca el impuesto sobre las transacciones.

#### 4. **La directiva para la armonización de las disposiciones legales en los países miembros que conciernen los impuestos sobre las transacciones**

Este reglamento determina la naturaleza general del nuevo sistema que propone la Comisión.

El 2 de noviembre de 1962, la Comisión sometió al Consejo de Ministros su proyecto de directiva. El Consejo lo transmitió en diciembre al Parlamento Europeo. En este proyecto, la Comisión había recomendado proceder a la introducción de un sistema uniforme de imposición, sobre la base de valores agregados en tres etapas.

Primero, el proyecto preveía la introducción, en el cuarto año después de la publicación de la directiva, de un sistema no acumulativo a elección de los Estados miembros.

En la segunda fase, los Estados quedaban obligados a introducir un sistema común de imposición sobre el valor agregado, sin obligaciones de adoptar tasas y exenciones uniformes.



El proyecto dejaba para más adelante la determinación de la tercera etapa: introducción de un sistema uniforme y eliminación de las fronteras fiscales.

Este primer proyecto de la Comisión no mencionaba los impuestos especiales sobre el consumo.

El Parlamento mantuvo la orientación general del proyecto, pero introdujo dos cambios importantes que lo transformaron en una iniciativa todavía más audaz:

— Por una parte, eliminó la fase transitoria, obligando a los Estados miembros a efectuar un solo cambio, introduciendo directamente, a partir del 1º de enero de 1968, un sistema común de impuestos sobre las transacciones.

En esta fase, los Estados no quedaban obligados a aplicar las tasas idénticas. Además, las modificaciones del Parlamento preveían, desde esa fecha, únicamente impuestos compensatorios ajustados exactamente a la tasa de la imposición interna de los productos y prohibiendo la obligación de impuestos compensatorios globales.

— Por otra parte, la Comisión debía someter al Consejo, antes del 1º de enero de 1968, proposiciones para la eliminación definitiva de las fronteras fiscales y para asegurar la neutralidad de los impuestos respecto al origen de los productos y de los servicios.

El Consejo debía decidir sobre esta proposición antes del fin del período transitorio.

— Finalmente, el proyecto modificado prevé que la armonización de los impuestos sobre el consumo, se debe efectuar en los mismos períodos que la armonización de los impuestos sobre las transacciones. Los impuestos sobre consumo, debían tratarse en directivas separadas.

En esto se advierte claramente que el Parlamento buscó, no solamente precisar la directiva general, sino fijar la orientación

del esfuerzo armonizador, poniendo de manifiesto que se trataba no sólo de encontrar denominadores comunes entre los sistemas nacionales, sino de desarrollar el mejor sistema fiscal para la Comunidad.

La Comisión hizo suya la recomendación del Parlamento y la presentó bajo la forma de dos directivas al Consejo, el 12 de junio de 1964 y el 14 de abril de 1965, con la especificación de que los Estados miembros debían aceptar y promulgar el nuevo sistema común de impuestos sobre las transacciones, antes del 31 de diciembre de 1967, y que debían introducirlo a más tardar al 31 de diciembre de 1969.

Sobre esa base y llevando la fecha límite del 1º de enero de 1968 al 1º de julio de 1968, para hacerla coincidir con el final del período de transición, el Consejo decretó el 11 de abril de 1967, las dos directivas que fueron promulgadas en el Journal Officiel des Communautés Européennes del 14 de abril de 1967.

El impuesto común sobre las transacciones se define como un impuesto sobre el valor agregado, incluyendo los servicios y los productos agrícolas. Para este último sector, se prevén reglamentaciones especiales que deben ser presentadas antes del 1º de julio de 1968.

El impuesto es un impuesto de tipo consumo, en otros términos, prevé la deductibilidad inmediata de todas las compras de bienes y servicios, incluyendo compra para inversiones. Esto significa también un cambio importante en la legislación francesa, que se caracterizaba ya por la existencia del impuesto sobre el valor agregado.

Los Estados miembros pueden, después de consultas con los otros miembros, eliminar la imposición para el comercio de detalle, o someter la fase anterior al comercio de detalle a un impuesto complementario.

Además de lo que queda por determinar en la aplicación del impuesto a los servicios y a los productos agrícolas, existen márgenes para reglamentos nacionales en la definición del contribuyente de las transacciones imponibles, del lugar de la actividad imponible y de la base impositiva.

Los países miembros pueden aplicar tasas especiales a determinadas transacciones, de tal manera que el impuesto a pagar no sea inferior a los reembolsos debidos al contribuyente por concepto de imposición en los insumos.

Finalmente, los Estados pueden aplicar, dentro de la política de coyuntura y en acuerdo con la Comisión, un sistema pro rata temporis, en vez del sistema de deducción inmediata de las inversiones.

Hasta ahora, Francia y Alemania han manifestado un acuerdo de principio para la adopción del nuevo sistema común y, según entendemos, también los otros países están de acuerdo con él. El Parlamento alemán aprobó ya la ley de reforma correspondiente que entrará en vigor el 1º de enero de 1968. El Parlamento francés ha adoptado una ley sobre la extensión del impuesto a la compraventa, a la pequeña industria y al artesanado.

Según el Art. 4 de la primera directiva, la Comisión debe someter al Consejo —antes de fines del año 1968— proposiciones sobre la manera de llevar la armonización de los impuestos sobre transacciones, para eliminar las fronteras fiscales, teniendo en cuenta las relaciones distintas entre impuestos directos e indirectos de país a país, y los efectos de un cambio en la política fiscal sobre los presupuestos estatales y los efectos de los sistemas impositivos sobre las condiciones de competencia y la situación social en la Comunidad.

Considerando que el impuesto sobre el valor agregado exige sistemas de contabilidad muy desarrollados y que se enfrenta con tradiciones muy distintas en los países de la Comunidad, es de suponer que la aplicación, sobre todo en los primeros años, causará una serie de problemas.

Así, la armonización interna del impuesto sobre las transacciones significa nada menos que el cambio total de los sistemas impositivos en cinco de los países y un cambio profundo en el sexto. Significa la adopción de un sistema común para el impuesto de mayor cuantía en la Comunidad. Todo conocedor de las tradiciones fiscales, sabrá apreciar lo que esto significa.

## VI.—CONSIDERACIONES FINALES

Finalmente, quisiéramos volver a someterles algunas consideraciones de orden general.

Notamos al principio que la armonización fiscal, al tratar de un aspecto de la actividad estatal, de la recaudación de los medios, no podía dejar a un lado la otra cara, que es la utilización de estos medios la consideración de los gastos estatales. Sobre este punto quisiéramos insistir ahora.

Vemos que en la preocupación con la armonización fiscal hay una tendencia a olvidarse en cierta medida de este otro aspecto de la actividad estatal.

Igualar los impuestos, no equivale a igualar las condiciones de competencia. Aunque los impuestos lleguen a ser idénticos, pueden tener efectos muy distintos en cuanto incidan en personas o bienes con curvas de demanda o curvas de producción fundamentalmente distintas.

Si, por una parte, la armonización —aunque sea total y se transforme en igualación— no basta para lograr un tratamiento integrado, tampoco es, en todo caso, la medida adecuada para favorecer la integración: el esfuerzo de armonización debe ir a la par con un esfuerzo de llegar a una política común en los gastos estatales.

Como no basta con eliminar discrepancias en las normas fiscales, no bastaría tampoco con establecer normas parejas para la distribución de los gastos estatales en los países miembros.

Para lograr los fines económicos de la integración —una mejor estructura de la producción, adaptada a la zona y con mayor productividad y desarrollo armonioso en la región— no basta con la armonización pasiva. Hace falta una política activa de la Comunidad, política económica y política de estructura.

La armonización sola substituiría las normas e intervenciones estatales por una Comunidad del tipo 'vigilante nocturno'.

Ya que tampoco puede consistir en la simple búsqueda de un común denominador para normas existentes, sino en la búsqueda del sistema mejor adaptado a las necesidades de la zona,

a armonización no puede progresar sino a la par con la extensión de la política económica y financiera propia de la Comunidad.

#### BIBLIOGRAFIA

REGUL, Rudolf y RENNERT, Wolfgang: Finances and Taxes in European Integration (traducido del alemán) International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, 1966.

y los siguientes documentos de base:

Hohe Behörde der EGKS: Bericht über die durch Umsatz - steuer aufgeworfenen Probleme auf dem Gemeinsamen Markt (Tinbergen-Bericht) 1953.

European Economic Community: Report of the Fiscal and Financial Committee, Brussels, 1962 (Neumark Report) (unofficial English translation published by the International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, 1963).

European Economic Community: General Report of the Sub-Groups A, B and C Appointed for the Study of the various possibilities for the Harmonization of Turnover Taxes, Brussels 1962 (unofficial translation published by the International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, 1963).

DERINGER, Arved: Bericht im Namen des Binnenmarktausschusses über den Vorschlag der EWG - Kommission an den Rat über eine Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten betreffend die Umsatzsteuer (Europäisches Parlament, Sitzungsdokumente Nr. 56, 1963).

SEUFFERT, W.: Rapport sur la proposition de la Commission de la CEE au Conseil relative à une deuxième directive en matière d'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (Parlement Européen, Documents de Séance N° 1, 1966).

y Abtsblatt der Europäischen Gemeinschaften.

CUADRO N° 1

**CATEGORIAS DE GASTOS PUBLICOS —INCLUYENDO SEGURO SOCIAL—  
EN LOS PAISES DE LA COMUNIDAD EN 1959**

(en % del producto nacional bruto)

	Alemania	Francia	Italia	Países Bajos	Bélgica	Luxemburgo
1. <b>Gastos públ. consumo</b> ..... (de los cuales militares).....	13,6 (3,2)	14,9 (5,9)	14,5	13,3 (3,9)	11,7 (3,2)	11,6 (1,3)
a) Remuneración asalariados.....	6,6	9,5	9,3	8,6	8,3	8,1
b) Arriendos abonados y amortizcns.	0,6	0,1	0,3	0,9	0,6	2,4
c) Arquisiciones corrientes de bienes y servicios.....	8,3	6,2	4,9	4,3	3,1	3,4
d) Menos: prestaciones..... corrientes de bienes y servicios	1,9	0,9		0,5	0,3	2,3
2. <b>Transferencias corrientes dentro del país</b> .....	14,2	13,9	14,9	13,8	14,3	16,6
a) Interés deuda pública.....	0,6	1,4	1,9	2,7	2,2	1,1
b) Subvenciones empresas.....	0,5	1,2	1,3	1,3	1,6	3,2
c) Prestaciones seguro social.....	10,1	9,7	7,3	7,3	8,7	10,2
d) Otras transferencias corrientes a las econom. familiares.....	3,0	1,6	4,4	2,4	1,7	2,0
3. <b>Transf. corr. al extranjero</b> .....	2,3	1,2	0,1	0,1	0,03	0,07
4. <b>(= 1 a 3) Gastos corrientes de las administraciones públicas</b> ...	30,1	30,1	29,5	27,2	26,1	28,2
5. <b>Formación bruta de capital</b> .....	3,1	2,2	2,8	4,1	1,8	7,5
a) Compra bienes de capital, nuevos	3,0	.	.	.	.	.
b) Compra de terrenos y bienes de capital usados.....	0,2	.	.	.	.	.
c) Menos: ventas de bienes de capital	0,04	.	.	.	.	.
6. <b>Transf. de capital al interior</b> ....	1,2	2,2	2,2	1,3	.	.
a) a econ. familiares.....	0,5	0,9	.	0,3	.	.
b) a empresas.....	0,8	1,2	.	1,0	.	.
7. <b>Transf. de capital al extranjero</b>	.	.	.	0,2	.	.
8. <b>(= 4 a 7) Total de los gastos de gastos de adm. públicas</b> .....	34,5	34,5	34,6	32,8	.	.
9. <b>Producto nacional bruto a los precios del mercado</b> (en miles de millones de moneda nacional)	247,9	295,9	18,290	38,6	572,4	22,5

Fuente: Rapport du Comité Fiscal et Financier, 1962 (C.E.E.)

CUADRO Nº 2

**PORCENTAJE DE LA RECAUDACION FISCAL TOTAL EN COMPARACION AL PRODUCTO NACIONAL BRUTO Y EVOLUCION DE ESE PORCENTAJE EN LOS PAISES DE LA COMUNIDAD**

	1953	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1960	1961	1962	1963	1964
<b>ALEMANIA FEDERAL (1)</b>												
1. Porcentaje rec. fiscal/PNB	23,8	23,2	22,4	22,7	22,2	21,7	22,6	32,1	24,1	24,4	24,3	24,2
2. Relación entre el índice de rec. fiscal a precios corrientes y el índice PNB a precios corrientes (1963 = 100)	100,0	97,5	94,4	95,4	93,3	91,1	94,9	97,3	101,5	102,7	102,2	101,8
<b>FRANCIA</b>												
1. Porcentaje rec. fiscal/PNB	20,3	19,8	19,0	19,4	20,4	21,3	21,8	21,9	22,8	22,5	22,9	24,0
2. Rel. índice rec. fiscal a precios corr./índice PNB precios corr. (1963 = 100)	100,0	97,8	97,0	95,8	100,9	105,2	107,8	107,9	112,6	111,3	113,2	118,4
<b>ITALIA (2)</b>												
1. Porcentaje rec. fiscal/PNB	18,0	18,5	19,1	19,7	19,8	19,9	20,4	20,3	20,7	21,0	21,7	
2. Rel. índice rec. fiscal a precios corr./índice PNB precios corr. (1953-54 = 100)	100,0	102,8	106,2	109,4	109,8	110,5	113,2	112,8	114,8	116,9	120,5	
<b>PAISES BAJOS</b>												
1. Porcentaje rec. fiscal/PNB	25,6	23,7	22,0	23,9	23,2	21,8	21,9	22,3	23,2	22,8	22,4	23,0
2. Rel. índice rec. fiscal a precios corr./índice PNB precios corr. (1953 = 100)	100,0	92,7	85,9	93,2	90,6	85,2	85,7	87,1	90,5	89,2	87,5	89,7
<b>BELGICA</b>												
1. Porcentaje rec. fiscal/PNB	17,6	16,7	17,5	17,9	18,2	17,7	18,9	19,1	19,8	20,6	20,4	20,6
2. Rel. índice rec. fiscal a precios corr./índice PNM precios corr. (1953 = 100)	100,0	94,3	98,8	101,3	103,3	100,3	106,7	108,0	112,4	116,7	115,6	123,0
<b>LUXEMBURGO</b>												
1. Porcentaje rec. fiscal/PNB	24,4	21,3	23,1	22,4	23,4	22,8	20,9	23,0	23,7	21,6	21,8	22,8
2. Rel. índice rec. fiscal a precios corr./índice PNB precios corr. (1953 = 100)	100,0	87,3	94,7	91,8	96,0	93,5	85,7	94,3	97,1	88,5	89,5	93,3

(1) Se incluye el Sarre a partir de 1960.

(2) Ejercicio presupuestario.

Fuente: Informations statistiques Nº 3/1966, Office Statistique des Communautés Européennes.

CUADRO N° 3

## CARGA FISCAL EN LOS PAISES DE LA COMUNIDAD — AÑO 1964

EN DOLARES

	Alemania Federal	Francia	Italia (1)	Países Bajos	Bélgica	Luxem- burgo
Tasa de cambio media interna 1 dólar =	DM 3,976	Ffr 4,9007	Lit. 623,01	Fl 3,606	Fb 49,75	Flbg 49,75
Por habitante, en precios de 1963.....	432	437	203	319	340	419
Por habitante activo, en pre- cios de 1963.....	948	1.086	517	890	880	996
Indice por habitante.....	213	215	100	157	167	206
Indice por habitante activo..	183	210	100	172	170	193

(1) Ejercicio 1963-1964.

Fuente: Informations Statistiques N° 3/1966, Office Statistique des Communautés Européennes.

CUADRO N° 4

## GASTOS Y PRESTACIONES SOCIALES COMPARADOS A ALGUNOS COMPUTOS GLOBALES DE LA CONTABILIDAD NACIONAL EN LOS PAISES DE LA COMUNIDAD EN EL AÑO 1963

	GASTOS SOCIALES		PRESTACIONES SOCIALES	
	en % del producto nacional bruto (a los precios del mer- cado)	en % del producto nacional neto (a los precios del mer- cado)	en % del consumo público y privado	en % de la renta disponible en la economía familiar
ALEMANIA FEDERAL	19,7	21,9	25,6	27,3
FRANCIA .....	17,5	19,3	21,4	23,4
ITALIA .....	15,6	17,1	18,9	.
PAISES BAJOS .....	15,3	16,9	19,5	21,6
BELGICA .....	15,7	17,4	18,2	19,6
LUXEMBURGO .....	16,1	18,7	10,6	21,5

Fuente: Statistiques sociales N° 5/1967 — Las cuentas sociales de los países miembros de la Comunidad Económica — Office Statistique des Communautés Européennes.



CUADRO Nº 5 TOTAL GENERAL DEL CONJUNTO DE IMPUESTOS EN PORCENTAJES

	Alemania		Francia		Bélgica		Países Bajos.		Italia		Luxemburgo.	
	1953	1964	1953	1964	1953	1964	1953	1964	1953	1964	1953	1964
1.—Impuesto sobre la renta.....	42	48			47	42	56	54	22,5	24,9	62	54
1a. Sin pago base sobre salarios.....			31	31								
1b. Con pago base sobre salarios.....			38	38								
2.—Impuesto sobre patrimonio.....	12	8	5	4	5	6	6	6	9,4	9,8	7	9
3.—Impuesto sobre el consumo.....	46	44			48	52	38	40	68,1	65,3	31	37
3a. Sin pago base sobre salarios.....			57	58								
3b. Con pago base sobre salarios.....			64	65								
TOTALES.....	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
1) 1b+2+3a.			1)	1)								

Fuente: Informations Statistiques 1966, Nº 3, Office Statistique des Communautés Européennes.

CUADRO Nº 6

LA COMPOSICION DE LOS IMPUESTOS DEL ESTADO, O FEDERACION, Y LAS COMUNAS ESTATALES EN LOS PAISES DE LA C.E.E.

1959 — en % de la recaudación tributaria total

GRUPO TRIBUTARIO	Alemania F.		Francia		Bélgica		P. Bajos		Italia		Luxemburgo	
	1953	1964	1953	1964	1953	1964	1953	1964	1953	1964	1953	1964
I. Impuestos sobre renta y bienes de los cuales:	50,6	50,6	34,8	34,8	41,2	41,2	56,2	56,2	27,4	27,4	62,8	62,8
1.—Impuesto a la renta.....	(23,0)	(23,0)	(13,7)	(13,7)	(34,2)	(34,2)	(38,8)	(38,8)	(20,0)	(20,0)	(30,5)	(30,5)
2.—Impuesto corporativo.....	( 8,4)	( 8,4)	( 9,7)	( 9,7)			(13,5)	(13,5)	( 3,0)	( 3,0)	(15,8)	(15,8)
3.—Impuesto territorial e inmobiliario.....	( 2,6)	( 2,6)			( 4,3)	( 4,3)	( 2,2)	( 2,2)	( 3,8)	( 3,8)	( 2,4)	( 2,4)
4.—Impuesto industrial.....	(10,7)	(10,7)	( 5,1)	( 5,1)	( 0,4)	( 0,4)	( 0,0)	( 0,0)	—	—	( 8,3)	( 8,3)
5.—Impuesto patrimonial.....	( 1,9)	( 1,9)	—	—	—	—	( 1,5)	( 1,5)	—	—	( 2,8)	( 2,8)
II. Impuesto sobre el aumento de bienes y movimiento de capital.....	2,8	2,8	5,5	5,5	6,0	6,0	3,8	3,8	7,0	7,0	2,3	2,3
III. Impuesto sobre la aplicación de los ingresos de los cuales:	46,6	46,6	59,7	59,7	52,8	52,8	40,0	40,0	65,6	65,6	34,9	34,9
1.—Impuestos sobre transacciones y transporte	(25,3)	(25,3)	(34,7)	(34,7)	(29,1)	(29,1)	(19,0)	(19,0)	(20,4)	(20,4)	(16,2)	(16,2)
2.—Impuestos sobre comestibles y bebidas...	(10,9)	(10,9)	( 9,0)	( 9,0)	( 7,5)	( 7,5)	( 9,1)	( 9,1)	(23,3)	(23,3)	(11,3)*	(11,3)*
3.—Impuestos sobre automóviles y aceites minerales.....	( 5,5)	( 5,5)	(10,1)	(10,1)	( 8,9)	( 8,9)	( 3,9)	( 3,9)	(11,5)	(11,5)	( 1,8)**	( 1,8)**
4.—Otros impuestos sobre consumo y lujo.....	( 0,8)	( 0,8)	( 3,6)	( 3,6)	( 1,8)	( 1,8)	( 0,3)	( 0,3)	( 4,9)	( 4,9)	( 1,8)	( 1,8)
5.—Derechos de aduana.....	( 4,1)	( 4,1)	( 2,3)	( 2,3)	( 5,3)	( 5,3)	( 7,7)	( 7,7)	( 5,5)	( 5,5)	( 3,9)	( 3,9)

\* ) Incluido el impuesto al aceite mineral. \*\* ) Solamente impuesto a automóviles.

Fuente: Informe de la Comisión de Impuestos y Finanzas de la C.E.E.

CUADRO Nº 7

**EL GRAVAMEN A LAS GANANCIAS BRUTAS (1), EN EL PERIODO DE 12 AÑOS,  
POR IMPUESTOS AL CAPITAL Y UTILIDADES DE EXPLOTACION, COMO POR  
APORTES AL SEGURO SOCIAL**

TIPO DE EXPLOTACION  GRUPO DE CONTRIBUCION	Alemania Federal		Francia		Gran Bretaña	
	1000 DM	% de la gan. bruta	1000 DM	% de la gan. bruta	1000 DM	% de la gan. bruta
<b>Expl. intensiva de capital</b>						
Imp. de cap. de expl. . . . .	4.140	11,94	2.389	6,89	1.267	3,65
Imp. de utils. de expl. . . . .	12.334	35,58	11.612	33,50	11.325	32,67
Parcial . . . . .	<u>16.474</u>	<u>47,52</u>	<u>14.001</u>	<u>40,39</u>	<u>12.592</u>	<u>36,32</u>
Aportes seguro social. . . . .	2.459	7,07	5.161	14,89	1.283	3,70
Total . . . . .	<u>18.933</u>	<u>54,61</u>	<u>19.162</u>	<u>55,28</u>	<u>13.875</u>	<u>40,02</u>
<b>Expl. intensiva de trabajo</b>						
Imp. del cap. de expl. . . . .	6.639	18,43	7.096	19,70	779	2,16
Imp. de utils. de expl. . . . .	7.512	20,85	2.527	7,01	10.476	29,08
Parcial . . . . .	<u>14.151</u>	<u>39,28</u>	<u>9.623</u>	<u>26,71</u>	<u>11.255</u>	<u>31,24</u>
Aportes seguro social. . . . .	10.988	30,50	22.619	62,78	5.533	15,36
Total . . . . .	<u>25.139</u>	<u>69,78</u>	<u>32.242</u>	<u>89,49</u>	<u>16.788</u>	<u>46,60</u>
<b>Expl. intensiva del consumo</b>						
Imp. del cap. de expl. . . . .	7.538	19,70	1.058	2,77	105	0,28
Imp. de utils. de expl. . . . .	14.509	37,91	16.552	43,25	14.942	39,04
Parcial . . . . .	<u>22.047</u>	<u>57,61</u>	<u>17.610</u>	<u>46,02</u>	<u>15.047</u>	<u>39,32</u>
Aportes seguro social. . . . .	1.077	2,81	2.543	6,64	623	1,63
Total . . . . .	<u>23.124</u>	<u>60,42</u>	<u>20.153</u>	<u>52,66</u>	<u>15.670</u>	<u>40,95</u>

(1) Ganancias antes del descuento de impuestos.

CUADRO Nº 8

TRIBUTACION SOBRE LAS VENTAS EN EL INTERCAMBIO INDUSTRIAL DE MERCADERIAS ENTRE LOS PAISES DE LA C.E.E.

Tipo de impuestos	Alemania Fed.	Francia	Bélgica	Luxemburgo	Países Bajos	Italia
Impuesto acumulativo a todas las fases (Allphasensteuer)	a) Imp a la plus-vía. b) Imp. a una fase (comercio al detalle). c) Impuestos a una fase (Eiphassen-steuern).	Imp. acumulativo a todas las fases (Allphasensteuer) o imp. global.	Imp. a todas las fases (Allphasensteuer) o imp. global. Imp. global. Imp. acumulativo a todas o varias fases (Allphasen oder Mehrphasensteuer).	Imp. acumulativo a todas las fases (Allphasensteuer).	Imp. acumulativo a varias fases (Mehrphasensteuer).	Imp. acumulativo a varias fases (Mehrphasensteuer) o imp. global.
<b>Tasas de impuesto</b>	4%	a) 20% b) 2,75%	a) 6% b) 13% o 16% c) 6 p. mil	2%	5%	3,30%
Tasas reducidas	1%; 1,5%; 3%	a) 6%; 10%	a) 0,6%; 1,2%; 2,4%	0,5%; 1%	0,75%; 4%; 5%	0,6%; 1,3%; 2,3%
Tasas aumentadas	—	a) 23%; 25% b) 8,5%	—	2,5%	7%; 9%; 18%	4%; 5,3%; 6%; 8,3%; 9,3%
Tasas globales	—	—	Diferentes tasas entre 1 y 14%	1%; 2%; 3%; 7%	—	19 tasas diferentes entre 2 y 20%

MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS Y MINISTERIO DE INTERIOR Y JUSTICIA  
 DIRECCION GENERAL DE ESTADISTICA Y CENSOS  
 CUADRO Nº 8

**SISTEMATIZACION Y TASAS DE LA TARIFA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN LA INTERNACION DE MERCADERIAS EN LOS PAISES DE LA C.E.E.**

Países y sistematización del impuesto a la venta	Tasas del imp. a la v. (N: tasa normal) % del arancel aduanero	Recargos % del arancel aduan.	GRAVAMENES TOTALES A VENTAS E INTERNACIONES	
			Tasas mínimas	Tasas máximas
<b>ALEMANIA FEDERAL</b> Imp. cumulativo a todas las fases (Allphasenst.) .....	1,5; 3; 4(N); 6; 8	—	1,5	8
<b>FRANCIA</b> Imp. a la plusvalía (imp. neto a la venta en todas las fases con descuento a imposición anterior) .....	6; 10; 20(N); 23; 25	—	6	25
<b>BELGICA</b> a) Imp. cum. a todas las fases b) Imp. globales .....	1,2; 2,4; 6(N) 1 hasta 6(N); 6-14 13; 16	} 0,5 - 8	0,5	14
c) Imp. al lujo .....	2(N)		0,5	22
<b>LUXEMBURGO</b> a) Imp. cum. a todas las fases b) Imp. globales .....	1; 2; 3; 7; 10 5(N); 7; 9; 18	—	—	7
<b>PAISES BAJOS</b> Imp. cumulativo a varias fases	0,5 hasta 6,5 3,3 hasta 9,3 2 hasta 23 (20 Tasas diferentes)	} 0,5 hasta 6,5 (13 tsas diferentes)	0,5	24,5
<b>ITALIA</b> a) Imp. cumulativo a varias fases b) Imp. globales .....	0,6 hasta 3,3(N) 3,3 hasta 9,3 2 hasta 23 (20 Tasas diferentes)		} 1 hasta 6,5 (13 tsas dif.)	0,6
				1

Fuente: Servicio de Información Nº 55 del 15 de abril de 1962, según datos al 1º de abril de 1962.