

# ASPECTOS FISCALES DE LA COMUNIDAD ECONOMICA EUROPEA

CESSARE COSCIANI

**E**L Tratado de Roma, que instituye la Comunidad Económica Europea (C.E.E.) y la Comunidad Europea para la Energía Atómica (E.U.R.A.T.O.M.), fue firmado el 25 de mayo de 1957 por los seis países participantes: Bélgica, Holanda, Luxemburgo (ya reunidos desde hace algunos años en una unión aduanera llamada Benelux), Francia, Alemania e Italia.

Esta Comunidad ha sido instituida después de varias tentativas fracasadas de crear similares comunidades, pero con una coloración política más fuerte: la Unión Aduanera Italo-francesa; la Comunidad europea de defensa (C.E.D.) y la Comunidad política europea (C.E.P.).

La Comunidad Económica Europea se pone a la par de la ya existente Comunidad Europea del carbón y del acero (C.E.C.A.), de la que imita los principios fundamentales, que se han obtenido a través de los años de experiencia.

Es necesario decir antes de todo, que la C.E.E. no es solamente una Unión aduanera, sino que es una verdadera unión económica. En realidad, no sólo se efectúa dentro de un período transitorio de doce años, desde el primero de enero de 1958, una gradual y progresiva supresión de las aduanas y de todas las restricciones cualitativas que existen entre los seis países miembros y el establecimiento de una tarifa aduanera común respecto a los países terceros; además se llevan a cabo algunas medidas de unificación efectivas del mercado, basándose sobre los siguientes principios:

I. Libre circulación de las personas, de los servicios y de los capitales en el interior de la Comunidad, empezando por la liberación de bancos y de seguros respecto a los movimientos de los capitales. De esta manera se quiere crear un mercado único de los factores de la producción.

II. Establecimiento de una política monetaria y financiera común, realizando también una política solidaria anticoyuntural.

III. Establecimiento de una política económica común, de manera

de garantizar al mercado el pleno juego de la libre competencia. Una de las preocupaciones más grandes del Tratado, es la de no obstaculizar el juego de la libre competencia. Por lo tanto se ha declarado incompatible con el mercado común toda fijación de los precios; la limitación o control de la producción o venta; la repartición de los mercados; la subordinación a la conclusión de un contrato con la aceptación de parte de algunos contratantes, de prestaciones suplementarias que no están en conexión con el objeto del contrato mismo; y más generalmente son prohibidos todos los acuerdos entre empresas o asociaciones de empresas susceptibles de perjudicar el comercio de los Estados miembros, que, de cualquier modo que sea, tengan por objeto o por efecto el impedir, restringir o falsear el juego de la competencia en el interior del mercado común. El Tratado declara, además, incompatible con el mercado común el abuso de explotación de parte de una o más empresas de una posición dominante sobre el mercado común o sobre una de sus partes sustanciales.

Todos los "dumpings" están severamente prohibidos, también durante el período transitorio; así como están declaradas incompatibles con el mercado común, las ayudas concedidas por los Estados y que favorezcan a algunas empresas o a algunas producciones, falseando la competencia del mercado común.

Aclarados de esta manera los aspectos esenciales de la C.E.E., se ve que los impuestos pueden alterar muy sensiblemente el juego de la competencia de los seis países.

Por esto, el Tratado que instituye la Comunidad Económica Europea, ha tenido en cuenta las preocupaciones de los sujetos económicos acerca de la influencia del impuesto sobre el intercambio económico entre los seis países de la Comunidad misma. Tomando en cuenta los intereses que son perjudicados, el Tratado ha creído oportuno dictar algunas disposiciones adecuadas para regir el problema, con el intento de reducir al mínimo las controversias durante el funcionamiento del mercado común.

En efecto, el Tratado contiene en la tercera parte (La política de la Comunidad), segundo capítulo (Disposiciones Fiscales), en los artículos del 95 al 99, algunas disposiciones que dictaron las directivas sobre el poder tributario de los seis países miembros, limitando en cierto sentido, su plena soberanía en el aspecto fiscal.

Estos artículos se inspiran en los principios siguientes:

1. Ningún Estado miembro puede gravar, directa o indirectamente, los productos de otros Estados miembros con impuestos in-

- teriores, de cualquier naturaleza que sean, más elevados que los establecidos sobre los productos nacionales similares;
2. Ningún Estado miembro puede gravar los productos de otros Estados miembros, con impuestos, cuyo efecto sea el de proteger indirectamente productos nacionales sucedáneos;
  3. Los productos exportados hacia otro país de la comunidad, no pueden gozar de reembolsos de impuestos, superiores a los que dichos productos han pagado en el mercado de origen;
  4. El reembolso de exportación y el derecho compensatorio de importación son normalmente admitidos cuando se trata de impuestos indirectos (sobre la fabricación y el consumo y sobre el monto de los negocios). El reembolso y el derecho compensatorio de importación son admitidos de manera estimativa, sólo en el caso del impuesto sobre el monto de los negocios;
  5. La Comisión (órgano ejecutivo de la comunidad) estudiará la posibilidad de armonizar los impuestos indirectos de los seis países. Nótese que el tratado habla de estudiar, examinar; no de actuar y de aplicar.

En el Tratado, hay además, algunos artículos que reglamentan los asuntos tributarios de manera indirecta y que pueden ser invocados por los interesados ante las Autoridades de la Comunidad. Así el artículo 92 declara incompatibles con el mercado común, dentro de la medida que influye sobre los intercambios entre los Estados miembros, las ayudas a cargo del presupuesto público que falsean la competencia. Y los artículos 100 y 101 reglamentan la hipótesis de disposiciones de leyes, de reglamentos o disposiciones de carácter administrativo, sin excluir las de naturaleza fiscal, capaces de falsear la competencia.

Como ha sucedido en la C.E.C.A., la C.E.E. ha llamado inmediatamente la atención de los sujetos económicos y de los Gobiernos sobre el problema tributario. Y los primeros en algunos países, han aprovechado esta ocasión para pedir a sus Gobiernos una revisión de todo su sistema fiscal para hacerlo más competitivo que el de los otros Estados.

De esta manera, el Tratado se ha manifestado como un instrumento muy eficaz para mejorar los sistemas tributarios de los países europeos.

Por otra parte, nadie pone en duda que los sistemas tributarios de los seis países necesitan una revisión después de haber entrado en vigor el Tratado, tanto más que las divergencias de los impuestos en muchos sectores son excesivas.

Es suficiente considerar algunos hechos.

Si se confronta el monto de los ingresos fiscales con la renta nacional bruta a los precios del mercado, se ve que hay algunos países que tienen una presión fiscal muy alta, y otros que tienen una presión fiscal más moderada: Alemania 27%, Luxemburgo 24%, Holanda 23%, Francia 22%, Italia 20%, Bélgica 17%.

En Alemania, por tanto, la presión fiscal sobre la renta nacional bruta es más de 50% que la de Bélgica. Parece, entonces, muy legítima la afirmación corriente de que esta divergencia ejerce necesariamente una influencia sensible sobre la producción y sobre la competencia entre los seis países. Pero, según mi parecer, con estos hechos no se puede llegar a una conclusión definitiva, en lo que concierne a las distorsiones económicas entre los seis países. Y esto por muchas razones:

En primer lugar, porque no se reconoce la íntima naturaleza del fenómeno financiero. Es necesario tener presente, con respecto a esto, que los sistemas fiscales modernos han sustancialmente abandonado el concepto clásico del impuesto neutral, modificando así la idea tradicional de la hacienda pública, que veía en los impuestos solamente un medio para alimentar el presupuesto público. Hoy en todas partes, los sistemas fiscales se proponen, en unos más y en otros menos, finalidades extra fiscales. Esto es, a la par del ingreso fiscal se proponen además la realización de finalidades económicas y sociales. En algunos sectores o para algunas mercancías o regiones a veces se grava de más o de menos abandonando el principio de la capacidad contributiva. También con el objeto de aumentar la renta nacional o el nivel de la ocupación, o, más simplemente, para redistribuir de mejor manera la renta nacional entre las personas del país o entre las regiones, con el fin de favorecer a los más pobres o para incrementar o desalentar algunas producciones o inversiones. Y, según las finalidades extra-fiscales que se persiguen, a las que se conforman los impuestos, se deriva un perturbamiento que frecuentemente influye sobre las relaciones entre los varios Estados.

La actividad financiera consiste en un último análisis en una sustitución coactiva de las elecciones que los sujetos económicos habían efectuado libremente sin la intervención del Estado, en las elecciones efectuadas por la clase dirigente, que está en el poder político del país.

Con el ingreso y egreso del presupuesto público, el Estado crea siempre una distorsión económica. ¿Cuáles de estas distorsiones están prohibidas por el Tratado? La contestación a esta pregunta no es muy fácil.

En segundo lugar, la distinción que se hace entre distorsiones en el

equilibrio del mercado por sus factores propios (diversidad de las tasas de sueldos y del interés del capital) y distorsiones determinadas por la legislación significa no reconocer una realidad económica y sociológica incontrovertible. Esto es que el sistema económico, el sistema legislativo y el fiscal son estrictamente interdependientes. Una ley, un impuesto tienen una cierta estructura solamente porque hay una determinada estructura económica y por lo tanto, considerar como distorsiva solamente una parte del todo, significa no tener en cuenta la realidad de las cosas. Como lo ha previsto el Tratado, las divergencias legislativas, en general, y aquellas fiscales, en manera particular, se nivelarán con el funcionamiento del mercado mismo, al hacerse uniformes las condiciones económicas.

En tercer lugar, las distorsiones económicas dependen, además que de la presión tributaria global, de la manera como se distribuye el cargo fiscal. Como es conocido, el impuesto personal progresivo ejerce una influencia menor sobre los costos de producción que el impuesto sobre el monto de los negocios. En otras palabras, aquí interesa sobre todo la distribución cualitativa interna de este cargo fiscal y las modalidades con que los impuestos son cobrados. De hecho el mismo monto del impuesto puede influir sobre los precios de venta de los productos más directa y seguramente, según se trate de un tipo de impuesto o de otro. Desde este punto de vista las condiciones del sistema tributario en los seis países son profundamente diversas.

Si se clasifican los impuestos que son percibidos en los seis países en tres grupos: los que no influyan de manera relevante sobre los precios (impuesto personal sobre la renta), que influyan incorporándose con el costo en medida no bien conocida respecto al precio final (impuesto sobre el monto de los negocios); o que influyan de manera segura, y por eso susceptible de exoneración al exportar el producto (impuesto de consumo); se ve con respecto a la renta nacional que Luxemburgo obtiene la mayor parte de sus ingresos de los impuestos directos (15.7% de la renta nacional, esto es el 66.4% de todos los ingresos del Estado), mientras que en Italia se obtienen en menor porcentaje (6.3% de la renta nacional y el 32.3% de todos los ingresos del Estado). Por el impuesto sobre el monto de los negocios, es Francia quien obtiene el mayor porcentaje (9.1% de la renta nacional con un porcentaje del 41.5% de todos los ingresos); mientras que Luxemburgo obtiene de estos impuestos el menor porcentaje (3.6% de la renta nacional, esto es, el 15.4% del ingreso total del Estado). Por los impuestos sobre el consumo, es Italia el país que más altos ingresos percibe (9.1% de la renta nacional, esto es el 46.6% del ingreso global del Estado), mientras que Luxemburgo percibe el menor monto

(4.3% de la renta nacional, esto es el 18.2% del ingreso global del Estado). En otras palabras, hay algunos países que basan su sistema tributario esencialmente sobre los impuestos sobre la renta (Luxemburgo 66.4% de todos los ingresos, Holanda 60%, Alemania 52.4%, Bélgica 50.7%). Otros, sobre el impuesto sobre el monto de los negocios (Francia 41.5%); otros en fin, sobre el impuesto sobre el consumo (Italia 46.6%).

Dadas estas divergencias, todo el mundo está de acuerdo en considerar que una situación similar implicaría profundas consecuencias y distorsiones económicas en contradicción con el Tratado, y en los intereses de los países que forman parte de la Comunidad si las barreras fiscales fuesen íntegramente suprimidas.

Mas cuando se trata de encontrar un remedio, las opiniones naturalmente son divergentes. Esto depende, en parte porque la materia es muy subjetiva, y en parte porque la tesis sostenida refleja los intereses de varios países.

Las tesis sustancialmente son dos: la de la tasación en el país productor y la de la tasación en el país consumidor. Consideraremos brevemente los varios argumentos en pro y en contra de los tesis enunciadas.

#### *Tesis de la tasación en el país productor o de origen*

Presentada en términos excesivamente simples. Los productos pagan los impuestos en el país donde se lleva a cabo su proceso productivo, independientemente de su destino o del mercado de consumo a que son dirigidos. A cualquier mercado que vaya el producto, toma siempre incorporado a su precio los impuestos que ha pagado durante su elaboración. Las fronteras entre los países son definitivamente eliminadas. Los seis mercados dejan de ser seis mercados internacionales y se transforman en un mercado único interior para todos los efectos, y por tanto, aún para los fines fiscales; en cuanto el transporte de la mercancía de un país a otro no tiene ninguna relevancia fiscal.

Si se acepta este punto de vista, el producto que viene importado de cualquiera de los países del mercado común, no puede gozar de ninguna exoneración de impuesto ni de ningún reembolso por los impuestos pagados en las fases de elaboración precedentes. Como un producto importado a un país no puede ser gravado con impuestos compensatorios por el solo hecho de ser importado. En otras palabras, cuando un producto es exportado, va al extranjero gravado de todos los impuestos nacionales. Y por tanto son favorecidos los productos que vienen de los países en los cuales los así dichos impuestos de costo

(Kosten-steuer) son menores y que van a los países en los cuales estos impuestos son más elevados.

En auxilio de esta tesis, se observa que no solamente una política fiscal compensativa a la frontera sería una contradicción con el mercado común, sino que no sería ni siquiera necesaria en cuanto el cambio compensa automáticamente las divergencias en los costos y precios entre los países.

Esta tesis de la compensación automática del diverso nivel de los impuestos es muy corriente en Europa, y aceptada aún por una Comisión de trabajo, nombrada por la C.E.C.A. para estudiar el problema y presidida por el economista profesor Tinbergen. Esta teoría, como es bien conocida, sale del principio de la paridad del poder de compra que fue elaborado sobre todo por Cassel. Sabido es que según este economista, el precio de los cambios extranjeros entre dos países, expresa la relación en la cual se encuentran los niveles generales de los precios interiores entre los dos países. En otras palabras, se puede decir que si el nivel general de los precios en un país aumenta del 20%, y el nivel general de los otros países no varía, a largo plazo el curso de los cambios del país cuya moneda se ha desvalorizado, terminará con el aumento del 20% y así, el equilibrio se restablecerá.

Por lo tanto, se argumenta, si en un país el sistema tributario es más pesado que aquel de otro país, o si es arreglado de manera que ejerza una ingerencia más grande sobre los precios de sus productos, la moneda de este país perderá valor, y los cambios extranjeros subirán, restableciendo el equilibrio.

Aunque sostenida por economistas muy distinguidos y por ambientes económicos calificados, esta teoría no es absolutamente válida por muchas razones, que ahora, es suficiente simplemente indicar sin discutir.

El punto más débil de la teoría es constituido por el hecho que no todos los países producen los mismos productos, y que no todos los bienes producidos o consumidos en un país son objeto de cambio exterior. De manera que el nivel general de los precios de un país puede subir aún si el precio de los bienes vendidos o comprados al extranjero se mantiene estático por el solo hecho de que el precio de otros bienes se altera.

La balanza internacional de pagos, cuyas fluctuaciones son un presupuesto de las variaciones de los cambios, puede ser saldada aún con otros títulos como las exportaciones invisibles (turismo, flete, primas de seguros) y con el movimiento de los capitales.

Mas sobre todo la teoría de Cassel supone dos condiciones que en

el mercado común europeo no se verifican hoy ni se verificarán en el futuro:

1. Que los cambios exteriores sean flexibles y no rígidos;
2. que esta teoría de la compensación automática tiene sentido solamente para la presión fiscal media y general, perdiendo su valor en los casos en que un producto exportado incorpore en sí mismo un monto de impuesto mayor o menor de esta media.

La primera condición, no se verifica en Europa Occidental, porque los cambios de todos los países están rígidamente controlados por los Bancos Centrales de emisión.

La moneda, en los seis países, excepto la de Alemania después de enero de este año, tiene una convertibilidad en moneda extranjera estrechamente limitada.

En esta situación, como se puede ver por la experiencia francesa, el nivel de los precios interiores y el curso de los cambios extranjeros pueden ser conservados sobre niveles no equilibrados por largo plazo. Por lo tanto la política activa de intervención de los cambios hace que estos no sean flexibles y en consecuencia, no se cumple la condición requerida por Cassel.

La segunda condición, limita además la validez de la teoría. Conforme a esta condición la corrección automática del curso de los cambios tiene su valor solamente para el nivel medio de la variación de los precios. Más los impuestos que constituyen el sistema tributario de un país están coordinados de tal manera que algunos productos están gravados por un monto más grande que la media, mientras que otros lo son por menos de la media.

Es suficiente pensar en los impuestos de fabricación o de consumo que gravan solamente algunos productos y no otros; o en la diferente ingerencia sobre los precios del impuesto sobre el monto de los negocios, según el número de transferencias que el producto hace antes de estar listo para ser exportado.

Y, entonces, si el gravamen fiscal medio causa un aumento medio del nivel general de los precios en un 10%, habrá algunos productos que sufrirán un aumento del 5%, y otros del 15% ó 20%. Si los cambios por hipótesis aumentan en un 10% como el nivel medio de los precios, todos los productos que sean gravados por menos de la media, gozan de un premio a la exportación, mientras los otros pagan un impuesto sobre el cual sólo una parte es compensada por el aumen-

to del curso de los cambios. Y por consiguiente, se verifican notables distorsiones económicas en el intercambio entre los seis países.

De modo concreto, entonces, la ausencia de una imposición general y uniforme, como sería necesario suponer, invalida mucho la tesis de que el cambio es un instrumento suficiente para compensar automáticamente una diferencia entre el nivel del gravamen tributario entre los seis países. Por lo tanto no tiene ningún valor la conclusión por la que no necesita ni la armonización de la fiscalidad entre los seis países, ni la aplicación de los derechos compensatorios a la importación o reembolsos a la exportación para compensar el diferente gravamen del impuesto en los seis países.

Descartada la tesis de la corrección automática del cambio, el sistema de la tasación en el mercado productor, que excluye toda exoneración o reembolso de impuestos a la exportación del producto, puede ser llevado a cabo sin falsear la competencia entre los seis países, sólo en el caso en el que las divergencias en la imposición indirecta sean muy modestas, condición que hoy no se verifica en la C.E.E.

Consideramos sólo los impuestos indirectos, o sea aquellos que de manera más indudable tienden a transferirse sobre el consumidor, aumentando el costo de producción y así el precio de venta.

En este caso, la tesis de la tasación en el mercado de producción, puede ser realizada sólo si hay antes de todo una armonización tributaria. Esto es, se necesita que los sistemas tributarios de los seis países y sobre todo los impuestos indirectos sobre la producción y el consumo, sean iguales.

Además, que no sólo el sistema del impuesto sea igual en todos los seis países, sino que también lo sea la tasa de los impuestos.

La necesidad de armonización, según el parecer de algunos, no es menor si se dirige la atención a los impuestos directos sobre la renta o sobre el patrimonio de las empresas. En este caso, la disposición no se verifica tanto en la competencia entre los productos, cuanto en la de los factores de la producción; en el sentido, que la imposición directa esencialmente es una disminución de la rentabilidad de los factores de producción. Y, entonces, los factores de producción irán hacia el mercado donde la presión fiscal es menor, y la renta neta más alta, creando otras distorsiones incompatibles con el mercado común.

Si se quieren evitar todas estas distorsiones económicas en un sistema de tasación en el mercado productor o de origen, se necesita, entonces, proceder a una sustancial armonización de los sistemas tributarios de los países de la comunidad.

Por lo tanto, se puede concluir, que la tesis de la tasación en el país de producción, con la abolición de las barreras aduaneras entre

los seis países supone la armonización, y, entonces, ésta es realizable sólo si hay posibilidad de llevarla a cabo en los seis países.

La tesis de la armonización es una tesis que tiende a prevalecer en los lugares oficiales de la Comunidad Económica Europea de Bruselas y en algunos medios económicos de Alemania.

Pero me parece que si se examina mejor el problema, se puede apreciar que en la actual situación no es posible proceder a esta armonización fiscal. Sería como pretender hacer un traje de la misma medida para personas que tengan diferente talla.

El sistema tributario de un país se debe adaptar al ambiente económico y sociológico del país donde es aplicado. Países eminentemente agrícolas con renta per cápita baja, exigen sistemas tributarios diferentes a los que existen en países industriales o con renta per cápita alta. Y hay una correlación muy estrecha entre la renta media, per cápita de un país y la composición cualitativa de su sistema tributario.

Ahora, la renta media en Italia es la más baja de todos los países de la comunidad (500 dólares per cápita) mientras que la de Luxemburgo es la más alta y mayor del 234% que la italiana.

Además, la composición de los impuestos hoy, como se ha dicho antes, es profundamente diversa de un país a otro. ¿Cómo sería posible llevar a cabo una modificación tan radical en los seis países? ¿Cómo sería posible para Italia transferir el gravamen de sus impuestos indirectos sobre la producción y los consumos hacia el impuesto sobre la renta?

Práctica y políticamente también, es imposible. No sólo por la aversión que el contribuyente italiano tiene por los impuestos sobre la renta, sino además porque en Italia hay algunos productos de consumo muy popular que en otros países tienen un carácter más de lujo y viceversa. Un impuesto, entonces, que grave a uno de estos productos grava a una clase de contribuyentes más acomodados en algunos países mientras el mismo impuesto grava a clases pobres en otros países.

Por otra parte en algunos Estados, el sistema tributario es instrumento para llevar a cabo una política económica y social. Este es el caso del impuesto progresivo sobre la renta que no se puede explicar con ningún principio científico de la economía pura, como por ejemplo el de la utilidad marginal. Mas, se puede explicar muy bien con el deseo de redistribuir la renta nacional de una clase social a otra. Y dado que la conformación política y sociológica de las clases dirigentes no es la misma en los seis países, se ve que el peso y la escala de la progresividad no puede ser la misma.

Por otra parte, armonizar los sistemas de imposición y las tasas

de los impuestos en todos los países significa necesariamente suprimir toda autonomía financiera de los países.

Armonizar significa no permitir a los Estados aumentar los ingresos y los gastos cuando crean más oportuno; significa forzar a algunos países a percibir más impuestos de lo que es necesario y viceversa.

La armonización será posible en Europa en un futuro no muy próximo, cuando las economías de los países sean más similares o si la unión económica se transforma en una federación política con una finanza federal. Por el momento me parece que la armonización y la tasación en el mercado de producción o de origen es una verdadera utopía.

Para concluir, se puede afirmar que el mercado común europeo no exige una transformación tan radical de los sistemas tributarios como se sostiene. El principio de la tasación en el país de consumo o de destino de la mercadería es un principio más práctico y realizable que no provoca ninguna distorsión económica.

Este principio, en un último análisis, consiste en exonerar de todos los impuestos a los productos que son exportados y reembolsar a dichos productos de todos los impuestos indirectos que han pagado durante su elaboración antes de ser exportados. Y de poner un derecho compensatorio sobre los productos que son importados por un monto igual al que habrían pagado si fueran producidos en el Estado de importación.

De esta manera se obtiene una imposición uniforme en el mercado de consumo o de destino que si encuentra una actuación integral, garantiza al consumidor de un país la compra del producto siempre con el mismo monto de impuesto, no importa el país de producción. Es una garantía de igualdad y de prevención contra todas las distorsiones económicas. Este principio, además, es el más adecuado con la naturaleza de los impuestos indirectos, que deben gravar a la renta en el momento en que es gastada.

Y por último, es un principio que está en conformidad con todos los acuerdos de comercio y en el Gatt.

Con esta exposición, muy superficial, creo haber llamado la atención sobre algunos problemas muy delicados que el tratado de Roma va a crear a los gobiernos y a los expertos de los seis países. Problemas que tal vez en forma y límites diversos se presentarán en la unión económica de Centro América.