

4. El impuesto sobre el azúcar

§ 187. Cuando hablamos de la imposición del azúcar nos referimos solamente al azúcar producido en el interior del territorio nacional del jugo de la remolacha. El azúcar de caña y de remolacha procedente del extranjero se grava con derechos arancelarios.

No puede negarse que el azúcar es un artículo de consumo susceptible de gravamen. Ciertamente que no se puede prescindir de este artículo de igual manera que del alcohol o del tabaco, pero su consumo infiere en mayor o menor medida una renta imponible, de tal modo que cuanto más acomodada sea una familia tanto mayor será por término medio su consumo de azúcar. Cuando los artículos de primera necesidad se someten a gravamen, con tanto mayor motivo se justifica el gravamen de este medio de goce.

En favor de este impuesto se da la ventaja técnica de que en general es fácil de establecer y segura su percepción, porque la fabricación del azúcar sólo puede efectuarse en grandes establecimientos y, consiguientemente, el número de fábricas es relativamente pequeño. Además, la liquidación de este impuesto no es tan difícil como la de la mayor parte de los demás impuestos de consumo. Pero aquí se dan grandes dificultades originadas por el problema de armonizar los intereses de la industria del azúcar con los de la hacienda. Cuando el impuesto recaía sobre la materia prima, que era antes la forma usual de percibirlo, al progresar la técnica y obtener de la materia prima mayor cantidad de azúcar que la presunta en la legislación fiscal, la restitución o devolución del impuesto en casos de exportación se transformó poco a poco en primas ocultas a la exportación, a las cuales se añadían aún otras primas manifiestas concedidas por los Estados productores con el fin de reforzar a la industria del azúcar en su lucha por la competencia internacional. Estas primas consumían una gran parte del rendimiento del impuesto. Y dado el gran desarrollo de la industria exportadora de azúcar, en distintos países,

las primas a la exportación no podían abolirse sin perjudicar gravemente la industria de los países en que se adoptase esta medida. La cuestión se complicó aún más porque tales primas a la exportación se concedían por la mayor parte de los Estados y el problema, por tanto, tenía ya un aspecto internacional y sólo podía resolverse por un convenio internacional, al que se llegó después de múltiples tentativas y deliberaciones entre los Estados más interesados.

Las formas de gravamen actualmente establecidas son las siguientes: 1) el impuesto sobre la remolacha o *sobre la materia prima*, esto es, en atención al peso de la remolacha que se destina a la fabricación de azúcar; 2) el impuesto sobre el producto en curso de fabricación o impuesto sobre el jugo, establecido en atención a la *densidad del jugo de azúcar*; 3) el impuesto por una suma global en atención a la *capacidad de prestación de las prensas, calderas de cocción y aparatos empleados en la fabricación*; y 4) el impuesto sobre el *producto elaborado*.

1) El *impuesto sobre la materia prima* se liquida por el peso de la remolacha destinada a la obtención de azúcar, cuyo peso se determina, bajo el control de la administración, en el momento en que se lleva la remolacha a la máquina picadora. Las ventajas de esta forma de percepción del tributo consisten en la facilidad de la recaudación y en la mayor libertad de movimientos del fabricante; y además en que incita a los industriales a continuas mejoras con el fin de facilitar la remoción o transformación del tributo. En el respecto económico nacional, este modo de percepción del impuesto ha sido muy beneficioso, ya que ha fomentado la obtención de remolacha rica en azúcar y el empleo de los mejores procedimientos de fabricación. Pero del mismo modo que en los demás tributos sobre la materia prima, puede objetarse contra éste que no es posible gravar en igual proporción el producto elaborado por la distinta naturaleza de la materia prima, en este caso el contenido de azúcar de la remolacha. Con este sistema se favorece en alto grado a aquellas fábricas situadas en territorios esencialmente aptos para el cultivo de la remolacha y a los agricultores que cultivan mejores tierras y sobre todo a los más fuertes industriales que por disponer de mejores aparatos pueden obtener de la remolacha mayor cantidad de azúcar que los pequeños industriales. Además, como se ha dicho, la determinación de las cantidades que han de ser restituidas en caso de exportación del azúcar provoca grandes dificultades; pues como hasta ahora siempre ha logrado la técnica mediante el empleo de

nuevos aparatos obtener de la remolacha más cantidad de azúcar que la prevista en las leyes fiscales, resulta que al exportador de azúcar se le restituye al exportarla una cantidad mayor que la que pagó por el impuesto sobre la remolacha, lo que constituye una prima a costa de los contribuyentes. Estas primas a la exportación han conducido a ampliar cada vez más la producción, a la creciente exportación del azúcar reduciendo a veces en cantidad excesiva los ingresos fiscales.

Mayores reparos ofrece aún el sistema de gravar el azúcar en un tanto alzado o por concierto, es decir, en atención a determinados signos de la fabricación, especialmente a la *capacidad de prestación de las máquinas de obtención del zumo*, bien sean prensas o difusores. Ciertamente que este procedimiento da también a los fabricantes la mayor libertad de movimientos; pero del mismo modo que el impuesto sobre la materia prima favorece o beneficia a fábricas que emplean la mejor remolacha, es difícil de liquidar y también puede aminorar grandemente los rendimientos para el Tesoro por las restituciones a la exportación cuando se logra mejorar la técnica.

2) La imposición del *producto en curso de fabricación* liquidado por el grado dulzorante del zumo tiene muchos de los inconvenientes propios del impuesto sobre la remolacha y cuando no se aplican métodos especialmente sutiles para la determinación del contenido de azúcar se grava más fuertemente a las fábricas de menor capacidad y se incita a la defraudación, por lo que este procedimiento requiere un control en alto grado molesto para la industria.

3) Por lo que respecta por último, al impuesto sobre el *producto elaborado*, puede éste percibirse de los fabricantes o bien inmediatamente después de elaborarse el producto (impuesto sobre el producto elaborado propiamente dicho), o bien en el momento en que el azúcar entra de hecho en la circulación (*impuesto sobre el consumo*). En este último caso se somete el azúcar al control de la administración desde el momento en que ha sido elaborada hasta que es objeto de tráfico. Sin duda alguna, el impuesto sobre el producto elaborado es, entre todas las formas de percepción de este impuesto, la mejor y más justa, puesto que no se basa en hipótesis dudosas ni en estimaciones sobre la producción probable, sino en la cantidad de azúcar realmente obtenida; no concede beneficios fiscales y primas a los fabricantes que producen en mejores condiciones; posibilita al fisco la obtención del mayor rendimiento posible; relega el pago del impuesto a los momentos

cercanos al consumo; hace posible la exacta determinación de la cantidad que haya de ser restituida en caso de exportación; no ofrece dificultades insuperables al respecto técnico tributario, ni ocasiona graves molestias a la industria. Pero, por lo general, tiene que contentarse con gravar sólo la cantidad de azúcar producida, ya que la graduación del impuesto en atención al contenido de azúcar ofrece serias dificultades. Pero no hay que desconocer que el tránsito de los demás sistemas de gravamen al sistema exclusivo del impuesto sobre el producto elaborado puede ocasionar muchos trastornos y perjuicios a los industriales y agricultores, principalmente a aquellos favorecidos por el régimen anteriormente en vigor, lo que explica que el procedimiento de gravar el producto elaborado se haya implantado muy lentamente.

Para completar el impuesto sobre el azúcar se establece en algunos Estados el *impuesto sobre las materias dulzorantes* (sacarina, etc.), o bien se prohíbe en principio la producción de estas materias para impedir el riesgo de que disminuya el rendimiento del impuesto sobre el azúcar.

En 5 de marzo de 1902 se firmó en Bruselas el *convenio internacional del azúcar* entre el imperio alemán, Austria Hungría, Bélgica, España, Francia, Gran Bretaña, Italia, los Países Bajos y Suecia, al que se adhirió después Suiza, Perú, Rusia y Luxemburgo. En el propio tratado se hace constar que su origen obedece al deseo de compensar, por una parte, las condiciones de competencia de los distintos países entre el azúcar de remolacha y el de caña, y por otra parte, al deseo de fomentar el consumo del azúcar, cuyos fines sólo podrían conseguirse aboliendo las primas y estableciendo un límite máximo a los derechos aduaneros. Las normas fundamentales del convenio son las siguientes: se declaran abolidas las primas directas e indirectas a la producción o a la exportación del azúcar; los Estados se obligan a controlar rigurosamente las fábricas de azúcar y refinerías; el derecho aduanero suplementario, es decir, la diferencia entre el derecho aduanero y los tipos de gravamen sobre el azúcar nacional será a lo más de 6 francos por 100 kilogramos para la refinada y 5,5 francos para la no refinada, pero esta norma no afecta a los Estados que no producen azúcar; el azúcar procedente de los Estados que conceden primas a la producción o a la exportación se gravará con un derecho aduanero especial; el azúcar procedente de los Estados contractuales o de sus respectivas colonias podrá importarse en los demás al tipo mínimo de la tarifa de importación, sin que se establezca diferencia alguna entre el azúcar de remolacha y el de caña; para controlar la ejecución de los acuerdos del convenio se nombrará una comisión permanente. El tratado se hizo al principio por cinco años a partir del 1.º de septiembre de 1903. El convenio adicional de 28 de agosto de 1907 estableció la

prórroga del tratado por otros cinco años a partir del 1.º de diciembre de 1908, caso de que los gobiernos interesados presentasen en Bruselas antes del 31 de marzo de 1908 los documentos de ratificación, lo que en efecto ocurrió. En esencia se mantuvieron las normas del tratado de 1902. Pero la Gran Bretaña, que antes del tratado pudo obtener del extranjero azúcar barato gracias a las primas a la exportación, se desligó de la obligación establecida en el art. 4.º del convenio, según el cual el azúcar procedente de los países que conceden primas a la producción y a la exportación se había de gravar con un derecho aduanero especial al importarse en su territorio. En cambio, los Estados contractuales pueden reclamar que el azúcar refinado en la Gran Bretaña vaya acompañado de un certificado que acredite que este azúcar no procede de los países que conceden primas. Rusia obtuvo algunos beneficios, pero se obligó a no exportar desde el 1.º de septiembre de 1907 hasta el 1.º de septiembre de 1913 más de un millón de toneladas. Por el protocolo de 17 de marzo de 1912 se prolongó de nuevo el tratado por otros cinco años, esto es, hasta el 1.º de septiembre de 1918 (1). Se concedió a Rusia un contingente de exportación de 200.000 toneladas por año y además un contingente extraordinario de 250.000 toneladas para los ejercicios de 1911 a 1914.

En el *imperio alemán* se estableció en 1.º de enero de 1844 un impuesto sobre la materia prima, que en 1869 se elevó a 1,60 marcos por 100 kilogramos de remolacha, lo que beneficiaba principalmente a las grandes fábricas y especialmente en casos de exportación. La baja de los rendimientos de este impuesto por las crecientes restituciones a la exportación incitó a su reforma a partir del año 1880. En 1883 se redujo el tipo de las restituciones a la exportación, y por ley de 1.º de agosto de 1886 se eleva el tipo de gravamen reduciéndose más la restitución en caso de exportación. La ley de 9 de julio de 1887 modificó completamente el sistema de gravamen, estableciendo al lado de un impuesto moderado sobre la materia prima, un impuesto sobre el consumo. Por ley de 31 de mayo de 1891 se abolió completamente el impuesto sobre la materia prima y se elevó el impuesto sobre el consumo. El objeto de gravamen era todo el azúcar obtenido de la remolacha en el territorio nacional; sujeto de gravamen era el que obtenía el azúcar para disponer de ella libremente. El impuesto era de 18 marcos por 100 kilogramos de peso neto y se devengaba cuando el azúcar entraba en el libre tráfico. Para un período de transición de cinco años se establecieron «derechos fijos a la exportación» más elevados hasta el 31 de julio de 1895 que para el resto de ese período, pero en 1895, habida cuenta de la baja en el precio del azúcar y de otras circunstancias, se mantuvieron las primas más elevadas. Por ley de 27 de mayo de 1899 se procuró mantener a la industria alemana en condiciones de competencia y distribuir más adecuadamente el impuesto protegiendo al propio tiempo al fisco de la baja de ingresos. Y para im-

(1) En 1.º de septiembre de 1913 Inglaterra dejó de formar parte de la Convención.— (N. DEL T.)

pedir un aumento perjudicial de la producción se estableció para cada fábrica un contingente en atención a la producción media de los tres últimos años. Se percibía como impuesto: 1) un impuesto de consumo de 20 marcos por 100 kilogramos, que había de satisfacer el que adquiría el azúcar al entrar en el libre tráfico; 2) el llamado impuesto de explotación, de tarifa graduada, de 0,10 marcos por cada 100 kilogramos producidos hasta 4 millones de kilogramos y otros 0,025 marcos más por cada millón de kilogramos que excediese de esa cantidad; un recargo de 2,5 marcos por 100 kilogramos de la cantidad producida que excediese del contingente señalado a la fábrica. A la exportación se concedía un derecho. El producto bruto del impuesto sobre el azúcar en 1900-1 fué de 146,7 millones de marcos; las restituciones a la exportación, 31,4 y el producto neto, de 115,2 millones de marcos. La ley de 6 de enero de 1903 modificó fundamentalmente la legislación entonces vigente para ponerla en armonía con el convenio internacional. Se redujo el impuesto a 14 marcos los 100 kilogramos, obligando a los fabricantes al pago del impuesto; el llamado impuesto de explotación, el recargo, el contingente y el derecho a la exportación fueron abolidos; el derecho aduanero sobre el azúcar procedente de los países que concedían primas se elevó al importe máximo autorizado por el convenio internacional. A causa de la supresión de las primas a la exportación hubo que reducir el impuesto sobre el azúcar de 14 a 10 marcos, lo que se hizo por la ley de 19 de febrero de 1908, que entraría en vigor en 1.º de abril de 1910, plazo que luego se prorrogó hasta el 1.º de abril de 1914, dada la penuria de la hacienda y que en definitiva se suspendió por ley de 3 de julio de 1913.

Por ley de 8 de abril de 1922 se elevó el impuesto sobre el azúcar a 50 marcos los 100 kilogramos y se esperaba de este impuesto un rendimiento de 1.000 millones de marcos (en 1913, 174 millones de marcos) (1).

Por ley de 7 de julio de 1902 se prohibió la producción, importación y venta de *materias dulzorantes*, salvo autorización del Bundesrats. Du-

(1) Últimamente se ha promulgado una nueva ley con fecha 9 de julio y 11 de agosto de 1923. A más de los *derechos de importación*, regulados en el arancel, el ministro de Hacienda queda autorizado para establecer el impuesto del azúcar sobre todo artículo importado que la contenga. El impuesto sobre el azúcar nacional grava el destinado al *consumo*, devengándose al ponerse en circulación. La ley distingue entre el azúcar de remolacha y el de melaza (*Stärkezucker*) y fijados en esta ley los tipos en marcos papel, fueron modificados varias veces en atención al precio del azúcar, hasta que por decreto de 27 de octubre de 1923 se estableció que el impuesto sobre melazas será del 14 por 100 y sobre el azúcar del 35 por 100 del precio al por mayor (precio medio de la Bolsa de Magdeburgo) para el azúcar de consumo. Sobre esta base el ministro de Hacienda fija el tipo de gravamen por 100 kilogramos de peso neto. Con arreglo a esta norma se fijaron los tipos en marcos oro en 16 de noviembre de 1923 en 6 marcos para las melazas y en 15 para el azúcar (8,40 y 21, respectivamente, por decreto de 13 de diciembre de 1923). El ministro de Hacienda puede ordenar la devolución del impuesto en caso de exportación de artículos que contengan azúcar. Otra novedad de la nueva ley es el precepto que establece que para el fomento técnico y científico del cultivo de la remolacha azucarera y de la fabricación del azúcar se pondrá a disposición del ministerio de Agricultura el $\frac{1}{2}$ por 100 del rendimiento de este impuesto.—(N. DEL T.)

rante la guerra, por la escasez de azúcar, se autorizó cada vez más ampliamente el empleo de materias dulzorantes, llegándose a prohibir el empleo del azúcar para muy diversos fines. Por ley de 8 de abril de 1922 se estableció el *monopolio sobre materias dulzorantes*. Estas materias sólo podrán producirse con autorización expresa del gobierno; se prohíbe añadir sustancias dulzorantes a las materias alimenticias o de goce, así como la importación del extranjero de esas sustancias. Las empresas autorizadas para la producción de estas materias sólo pueden venderlas a las farmacias y a las personas que tengan permiso especial para adquirirlas. El precio de venta se fija por la administración, semestralmente por lo general, en forma que esté en relación adecuada con el precio del azúcar. De las ganancias netas obtenidas por las empresas productoras se cederá una parte al Tesoro, que se estima ascenderá a 100 millones de marcos. La defraudación se castiga duramente (prisión hasta dos años y multa de 1.000 marcos a 10 millones de marcos, o sólo una de estas penas) (1).

En *Francia* existía nominalmente el impuesto sobre el producto elaborado, pero en una forma que se aproximaba mucho al impuesto sobre la materia prima. El tipo de gravamen era de 60 francos por 100 kilogramos de azúcar refinado. Pero la ley partía de una determinada relación entre la cantidad de azúcar obtenido y la remolacha empleada, cuyo peso se controlaba por la administración; esa relación era del 7,75 por 100 (ley de 29 de junio de 1901). La producción superior a esa cantidad se gravaba con la mitad del tipo normal; cuando la cantidad de azúcar excedía del 10,5 por 100 de la remolacha, la mitad del exceso se gravaba con la mitad de la cuota y el resto con la cuota íntegra. Este impuesto benefició grandemente el desarrollo de la industria, a pesar del molesto control a que se sometía, pero el rendimiento fiscal era pequeño. La ley de 1897 reguló las restituciones a la exportación. Se concedió una prima expresa a la exportación del azúcar bruto de 65 a 98 por 100 de polarización de 3,5 francos; para el azúcar cristalizado, hasta el 98 por 100 de polarización, de 4 francos; para los refinados, de 4,5 francos por 100 kilo-

(1) Por ley de 14 de julio de 1926 fué derogada la de 8 de abril de 1922 por los grandes gastos que originaba el control (más del 22 por 100 de los ingresos) y los vejámenes a las poquísimas fábricas que se dedican a la obtención de estos artículos. La nueva ley establece que las materias edulcorantes sólo podrán producirse e importarse con autorización expresa del gobierno y la aprobación del Reichsrat. La circulación de estas materias se somete a un *impuesto de consumo*, excepto las que se vendan en pequeñas cantidades para fines científicos o de prueba. El impuesto es de dos marcos por kilogramo de sulfimida benzoica (*Benzoessäuresulfimid*), o sea la sacarina de *Fahlberg*, que no es químicamente igual al producto de descomposición del azúcar invertido por la cal, descubierto por *Peligot* y estudiado por *Scheibler*, a que también se dió el nombre de sacarina; y de 5,60 marcos por kilogramo de dulcina. La fabricación está sometida a la inspección de la administración. La defraudación se castiga con multas de cuatro veces lo defraudado, como mínimo, y las infracciones reglamentarias con prisión de hasta un año. El proyecto calculaba el rendimiento de este impuesto en 700.000 marcos, pero la ley redujo los tipos propuestos por el gobierno, que eran de 2,50 y 7 marcos, respectivamente. — (N. DEL T.)

gramos. Desde el 1.º de agosto de 1896 se elevó extraordinariamente el derecho aduanero. Para poder satisfacer las primas directas a la exportación se estableció, por ley de 7 de abril de 1897, un impuesto de refinación de 4 francos. Por ley de 28 de enero de 1903 regula también Francia de nuevo su legislación sobre el impuesto del azúcar. El derecho aduanero se fija en los mismos tipos que los establecidos en Alemania; el impuesto de refinación se reduce a 2 francos; el impuesto sobre el azúcar se establece en 25 francos por 100 kilogramos de azúcar refinado y en 28,89 francos para el azúcar cande y se suprimen las primas a la exportación. El rendimiento del impuesto y el derecho aduanero fué en 1912 de 163,7 millones de francos; por ley de 29 de junio de 1918 se elevaron los impuestos sobre el azúcar en un 15 por 100 y para la sacarina y materias dulzorantes artificiales en el 60 por 100, con lo que se esperaba para 1918 un plus de ingresos de 44 millones de francos; el rendimiento de este impuesto se estimaba para el año 1921 en 307 millones por el azúcar y 125 millones por la sacarina.

En *Rusia*, por ley de 12 de mayo de 1881, se estableció un impuesto sobre el producto elaborado (impuesto de consumo). Por ley de 2 de diciembre de 1895, modificada por la de 11 de junio de 1898, se constituyó estatalmente el Kartell del azúcar, con la finalidad de regular la superproducción y mantener el precio del azúcar a un precio máximo. El impuesto era antes de la guerra, para el azúcar producido dentro del contingente, de 1,75 rublos por pud y para lo que excediese de esa cifra, el doble. El rendimiento de este impuesto fué en 1912 de 128,4 millones de rublos.

En *Inglaterra* la industria del azúcar no está monopolizada; grava el azúcar solamente por el derecho aduanero, que durante la guerra se elevó grandemente. En 1913 el rendimiento de éste fué de 3,3 millones de libras esterlinas. En 1917, 16,8; en 1921, 31 millones de libras esterlinas.

En *Italia* se elevó varias veces durante la última guerra el impuesto sobre el azúcar. Desde la ley de 2 de junio de 1902 se percibe en este país un *impuesto de fabricación* en forma de impuesto de consumo con altos tipos de gravamen, de 67,20 ó 70,15 liras por 100 kilogramos, según la clase de azúcar, más los recargos. Estos recargos se elevaron poco a poco durante la guerra, llegando a 140 liras por 100 kilogramos. Además, se establecieron precios máximos para el azúcar, que últimamente era de 305 liras por 100 kilogramos y la industria elaboradora del azúcar satisfacía una licencia semestral que variaba de 100 a 1.000 liras, según la cuantía del consumo.

España. — Hasta 1898 el consumo nacional se abastecía fundamentalmente de azúcares originarios de las provincias de ultramar, que se gravaban con un derecho de 33,50 pesetas los 100 kilogramos, y de los azúcares que se producían en la península, sujetos a un *derecho interior* sobre el azúcar y la glucosa de producción nacional, *concertado* con los fabricantes por ley de 5 de agosto de 1893.

Al cesar la soberanía española en las provincias de ultramar, los azúcares que de ellas se importaban quedaron sujetos al régimen del arancel

general, y gravados por tanto con derechos de 82,25 pesetas los 100 kilogramos. El nuevo régimen dió de hecho el monopolio de la venta de los azúcares a los productores nacionales y de ahí que entonces se pensase en variar las condiciones de la tributación por concierto. A ese pensamiento obedeció la ley de 19 de diciembre de 1899.

En sustitución del régimen anterior se establece el *impuesto del azúcar*, que grava el azúcar de todas clases, la glucosa, las mieles y melazas, la sacarina y cualquier otro producto que sustituya al azúcar en la alimentación y en la preparación de sustancias alimenticias. El impuesto tiene dos formas: *de importación* y *de fabricación*. Los tipos de gravamen para el primero se fijan, por 100 kilogramos de peso neto, en 85 pesetas para el azúcar, glucosa y productos análogos (arancel de 1911, 80 pesetas; ley de 15 de julio de 1914, 60 pesetas; R. O. de 30 de enero de 1916, 25 pesetas; R. O. de 30 de julio de 1918, 35 pesetas; R. O. de 24 de mayo de 1919, 60 pesetas; R. O. de 23 de octubre de 1919, 35 pesetas; ley de 27 de junio de 1922, 85 pesetas), en 80 pesetas para las mieles y melazas que contengan más del 50 por 100 de azúcar cristalizado, en 40 pesetas cuando contengan hasta 50 por 100 inclusive, y en 16 pesetas por kilogramo para la sacarina y sus análogos.

Los tipos de gravamen para el impuesto de fabricación se fijaron, por 100 kilogramos de peso neto, para el azúcar de todas clases, en 25 pesetas (35 en la ley de 3 de agosto de 1907; 37,50 en la ley de 29 de diciembre de 1910; 35 pesetas en la de 12 de junio de 1911; se vuelve a los tipos del 99 por la ley de 14 de julio de 1914 y a los del 11 por la ley de 30 de julio de 1918 y por la de 27 de junio de 1922 se eleva a 45 pesetas), para la glucosa, en 12 pesetas (17, 18,75, 17,50, 12, 17,50 y 22,50, respectivamente, en las leyes citadas); para las mieles y melazas, en 12 ó 5, según que contengan más o menos del 50 por 100 de azúcar cristalizable; y en 3 pesetas por kilogramo para la sacarina y sus análogos.

Después del desastre colonial se establecieron por doquiera fábricas de azúcar, creándose una situación de honda crisis económica a que trató de poner término la ley de 3 de agosto de 1907, que a más de elevar los tipos de gravamen prohibió durante el plazo de tres años el establecimiento de nuevas fábricas y el aumento de la potencia industrial de las existentes, ordenando que durante otros tres años no se podrían establecer nuevas fábricas en un radio de 80 kilómetros de las ya establecidas, medida que fué derogada por la ley del 11. La protección concedida a esta industria por el Estado y la política del trust, que no podemos entrar a examinar, son interesantes por más de un respecto.

Se eximían del impuesto de fabricación las mieles y melazas y espumas de producción nacional que se destinan a la fabricación de alcoholes y aguardientes, siempre que no satisfagan por el alcohol con ellas producido menores derechos. Se eximen también del impuesto, con determinadas condiciones, el azúcar nacional y las mieles y melazas que se exportan al extranjero, Canarias y posesiones españolas. Por ley de 20 de marzo de 1906 se eximen también las melazas que contengan menos de 50

por 100 de azúcar cristalizabile y salgan de las fábricas nacionales con destino a la alimentación de los ganados o al abono de las tierras bajo la vigilancia de la administración.

Los tipos de devolución del impuesto de productos azucarados se fijaron últimamente por la ley de 27 de junio de 1922.

La ley prohíbe la importación, fabricación, existencia y venta de sustancias alimenticias que contengan sacarina y las mezclas de glucosa y azúcar. Prohíbe también que en las fábricas y refinerías de azúcar se elaboren o almacenen glucosa, sacarina y otras sustancias. Y la ley de 24 de diciembre de 1903 prohíbe además la importación, fabricación y venta de la sacarina.

Establece, por último, la ley que no podrá exigirse sobre estos artículos derechos de consumos ni recargos de ninguna clase en beneficio del Estado, la provincia o el municipio.

El reglamento del impuesto de 9 de julio de 1903 y el R. D. de 21 de enero de 1919 y reglamento de 1.º de septiembre de 1920 orgánicos del servicio de la inspección, dan reglas minuciosas a este respecto.

Para *Navarra* hay que tener en cuenta el R. D. de 10 de diciembre de 1907. La diputación, en virtud de la ley de 16 de agosto de 1841, percibirá directamente de los fabricantes el canon concertado por el consumo probable de Navarra (485.000 pesetas en 1907; 614.000 según el Real decreto de 4 de diciembre de 1919; 789.428,57 por el R. D. de 31 de julio de 1922), pero una vez cubierto ese cupo, la Hacienda percibe en la misma forma que en las demás provincias no aforadas el producto sobre el resto del azúcar producido.

El rendimiento de este impuesto fué, a principios del siglo, de unos 20 millones de pesetas, elevándose a 44 en 1918 y a 82,3 en 1923 (con una depresión extraordinaria durante la guerra mundial: 1916, 29 millones).

Bibliografía.—*R. v. Kaufmann*, «Die Zuckerindustrie in ihrer wirtschaftlichen und steuerfiskalischen Bedeutung f. die Staaten Europas», Berlín, 1878.—*J. Wolff*, «Die Zuckersteuer und ihre Stellung im Steuerwesen» (Z. Staats. W., 1882).—*El mismo*, «Zuckersteuer und Zuckerindustrie» (Finz. Arc., 1886).—*L. Wiegand*, «Beiträge zur Kritik der Rübenzuckerbesteuerung», Leipzig, 1883.—*H. Paasche*, «Zuckerindustrie und Zuckerhandel», Jena, 1894.—*El mismo*, «Das Zuckersteuergesetz vom 27 Mai 1896 und seine Entstehung», Magdeburgo, 1897.—*El mismo*, artículo sobre «Zuckerindustrie und Zuckersteuer» (Hand. d. Staatsw.).—*El mismo*, «Die Zuckerproduction der Welt, ihre wirtschaftliche Bedeutung und staatliche Belastung», Leipzig, 1905.—*Riecke (Zeller)*, «Zölle und Rübenzuckersteuer» (Schönberg Handbuch d. Pol. Ok. 4.ª ed., t. III, Tubinga, 1897).