

## 8. Los derechos aduaneros

§ 192. Los derechos aduaneros son exacciones que se perciben sobre ciertas mercancías (materias primas, productos semifabricados, productos elaborados) cuando traspasan la frontera de un país o de un territorio aduanero, bien sea al entrar en él (*derecho de importación*) o al salir de él (*derecho de exportación*) o al pasar por él (*derecho de tránsito*). Los derechos aduaneros de tránsito han sido completamente abolidos; los derechos de exportación se perciben hoy solamente en limitados casos, prescindiendo de circunstancias especiales, como, por ejemplo, en tiempo de guerra. Por consiguiente, nos limitaremos a tratar de los derechos de importación.

Antes de discutir su importancia fiscal hay que recordar que al someter un artículo al pago de derechos aduaneros se persigue no sólo un fin fiscal sino también un fin económico o político. Es más, esta última finalidad constituye frecuentemente el aspecto fundamental de la cuestión. En atención a la finalidad de los derechos aduaneros se distinguen éstos en *derechos protectores* y *fiscales*.

El *derecho aduanero protector* grava las mercancías extranjeras con la finalidad de impedir o atenuar la competencia extranjera en favor de la producción nacional, a la que se coloca en mejores condiciones en cuanto al precio. Si a pesar del derecho aduanero se importan mercancías extranjeras, se enriquece la Hacienda nacional con el producto del derecho aduanero, pero este rendimiento es secundario, ya que lo fundamental de estos derechos consiste en la protección de la economía nacional. Cuando el derecho protector cumple sus designios de alejar del mercado nacional las mercancías extranjeras no proporciona ingresos al Tesoro. Esto ocurre cuando la industria nacional logra satisfacer completamente las necesidades del país en cuestión. Los derechos aduaneros protectores se requieren y justifican por motivos económicos y de política exterior; los derechos aduaneros fiscales por motivos financieros y de política tributaria y las consideraciones económicas no tienen en este caso más aplicación que en los demás tributos. La cuantía del derecho aduanero protector se gradúa por la necesidad de protección de la producción nacional, agraria e industrial, mientras que la cuantía del derecho aduanero fiscal se gradúa por los postulados generales de la imposición y las necesidades fiscales. El derecho aduanero fiscal

recae en definitiva, por lo general, sobre el consumidor nacional; y esto ocurre también muchas veces con el derecho protector, pero no es raro que éste recaiga en definitiva, en todo o en parte, sobre el productor extranjero. Solamente el derecho aduanero fiscal constituye propiamente un impuesto, puesto que sólo él se condiciona en su cuantía, liquidación y percepción por las normas generales de la imposición y por la consideración de las necesidades del Tesoro. Con el derecho aduanero protector no se persiguen finalidades tributarias; sólo tiene de común con el derecho aduanero fiscal que su rendimiento afluye al Tesoro público y puede destinarse a la satisfacción de los gastos del Estado. Pero cuando se trata de derechos aduaneros de no excesiva cuantía es cuestionable en la práctica determinar su naturaleza de derecho fiscal o protector; así ocurre, por ejemplo, con los derechos aduaneros sobre los cereales que de un modo moderado se perciben en un país que necesita para su sustento el cereal extranjero. No obstante, en teoría, y en la mayor parte de los casos también en la práctica, se puede atribuir este o aquel carácter a los derechos aduaneros. Por lo general, el *derecho protector puro* es aquel que grava las mercancías extranjeras que se producen también en el interior sin estar sometidas a gravamen; el *derecho fiscal puro* es aquel que complementa la imposición interior sobre el consumo gravando las mercancías extranjeras de igual naturaleza en igual cuantía con que se gravan las mercancías nacionales o que recae sobre mercancías que no pueden producirse en el país.

En las páginas que siguen no trataremos más que de los derechos aduaneros fiscales.

§ 193. Los *derechos aduaneros fiscales* se incluyen entre los impuestos sobre el gasto, pues tratan de gravar la renta que se manifiesta en el consumo de las mercancías sometidas al derecho aduanero. En el aspecto formal los derechos arancelarios son impuestos de circulación, puesto que se perciben con ocasión de la entrada de ciertas mercancías en el territorio nacional. El objeto de gravamen es la mercancía importada; pagador del tributo es, por lo general, el importador; destinatario del tributo, el consumidor. Consiguientemente, en atención al modo de percibirse estos derechos aduaneros, son, por lo general, impuestos indirectos.

Como se ha dicho, los derechos aduaneros fiscales deben estar en conexión con los demás impuestos sobre el gasto. Esta conexión se manifiesta, en parte, por complementar el derecho aduanero la imposición nacional sobre el gasto; y en parte, por ampliarla

de un modo racional. Esto puede expresarse en los dos postulados siguientes:

1.° Las mercancías que se someten en un país al impuesto sobre el gasto deben gravarse también cuando procedan del extranjero con un derecho aduanero de igual cuantía.

2.° Los bienes de consumo extranjeros que no se producen en el país, pero que tienen semejanza con productos nacionales sometidos a gravamen y que por su naturaleza se adecuan tanto o más que éstos a la tributación, deben ser gravados con los derechos aduaneros pertinentes. Algunos de estos artículos deben gravarse con derechos aduaneros, por el mero hecho de que en otro caso el consumidor los preferiría, con lo cual el Tesoro dejaría de percibir los impuestos que gravitan sobre los productos nacionales similares.

El primer postulado requiere que se graven con derechos aduaneros complementarios la *sal*, el *azúcar*, el *tabaco*, el *vino*, el *alcohol* y la *cerveza* en los países donde se percibe el impuesto sobre harinas, carnes y otros artículos de consumo y sobre estos mismos artículos cuando procedan del extranjero. Aunque, como reiteradamente se ha indicado, se ofrecen grandes dificultades para establecer una relación adecuada entre el impuesto y el derecho aduanero, principalmente cuando el impuesto interior sobre el consumo recae sobre la materia prima o el producto semielaborado y el derecho aduanero se percibe en consideración al valor del artículo.

El segundo postulado justifica el establecimiento de derechos aduaneros sobre los llamados *artículos coloniales*, principalmente sobre *especias*, *té*, *cacao* y *café*.

Por lo que respecta en especial al derecho aduanero sobre el té y el café pueden éstos fundamentarse en el hecho de que ambos artículos de consumo son más bien medios de goce y excitantes que no subsistencias propiamente dichas. Pero, por motivos de política social, hay que impedir su excesivo gravamen, pues su consumo se extiende cada vez más entre las clases inferiores de la sociedad y constituye en ellas un fuerte contrapeso al perjudicial consumo del alcohol.

Por lo general, no es grande el número de artículos sometidos a derechos aduaneros fiscales propiamente dichos. En *Alemania* se incluyen en este grupo principalmente los derechos sobre el *café*, el *tabaco* y el *petróleo*, cuyo rendimiento bruto en 1913 fué de 99, 131 y 78 millones de marcos, respectivamente. El derecho aduanero sobre el *vino* rindió 26,9 millones, el *alcohol* 6,3, el *azúcar* 0,4, la *sal* 0,06, el

vino espumoso 3,5, el té 4,2, las frutas del sur 13,5, el cacao 10,2. En total el rendimiento bruto de las aduanas en el imperio alemán se cifró en 1913 en 679 millones de marcos.

Los derechos aduaneros sobre el café y el té se elevaron extraordinariamente en el imperio alemán, con motivo de la reforma tributaria de 1909, para el café de 40 a 60 y 85 marcos los 100 kilogramos; para el té, de 25 a 100 marcos; y después, por ley de 26 de julio de 1918, a 130 marcos el café en crudo, a 175 el café tostado y a 220 marcos el té. Por ley de 8 de abril de 1922 se elevó el gravamen, respectivamente, a 160, 300 y 350 marcos. Los derechos aduaneros se pagan, por lo general, en oro o en papel, con el recargo correspondiente al agio del oro.

En la mayor parte de los países beligerantes de la gran guerra se elevó fuertemente el derecho aduanero del té y el café (así en Inglaterra, Francia e Italia). En *Francia* e *Italia* se elevaron los derechos aduaneros sobre especias y otros artículos coloniales; en *Inglaterra*, los derechos aduaneros sobre automóviles, cintas cinematográficas, instrumentos de música, etc.

*Italia* estableció durante la guerra derechos de exportación sobre numerosos artículos, por ejemplo, arroz, cereales, uvas, leche condensada, etc. En el imperio alemán se perciben también de momento numerosos derechos de exportación, en cumplimiento de las obligaciones que le impuso la comisión de reparaciones. El rendimiento de estos derechos desde 1.º de abril al 31 de diciembre de 1921 fué de 1.283 millones de marcos, y para 1922 se calcula en 2.300 millones de marcos.

*España*. — En la llamada ley de bases de 20 de marzo de 1906 se estableció que los *derechos máximos de importación* sobre los productos naturales que no se obtengan en el país y que la industria nacional emplea como primeras materias no excederán del 10 por 100 de su valor; si esas primeras materias fuesen similares a las de producción nacional, el derecho no excederá del 15 por 100; los productos naturales que no sirvan de primeras materias y las sustancias alimenticias que no se consideren como artículos de renta podrán gravarse hasta el 20 por 100 de su valor; los productos de la industria pagarán del 15 al 50 por 100 de su valor y los que tengan similares en la producción nacional adeudarán del 10 al 35 por 100; los artículos de renta y aquellos artículos o manufacturas que por las dificultades de su elaboración y la conveniencia notoria de que se obtengan en el país necesiten una protección arancelaria excepcional, podrán estar sujetos a derechos superiores al 50 por 100 de su valor. El valor que servirá de base para fijar los derechos será el promedio del que las mercancías hayan tenido durante el último trienio al llegar a la frontera o a puerto español, después de agregar al de factura los gastos de transporte, seguro y comisión, haciéndose la valoración en oro.

Las *mercancías denominadas de renta* (derechos aduaneros fiscales), aparte los derechos de regalía sobre el tabaco, son: gasolinas y petróleos (incluidos hoy en el régimen del monopolio); bacalao y pez palo

y los coloniales: azúcar y glucosa (180 pesetas los 100 kilogramos en tarifa 1.<sup>a</sup>, y 60 en 2.<sup>a</sup>); cacao (tostado, 750 pesetas los 100 kilogramos en tarifa 1.<sup>a</sup>, y 250 en la 2.<sup>a</sup>); café (en grano, sin tostar, cuando no proceda de Fernando Poo, 600 y 200 pesetas, respectivamente; el tostado, así como la achicoria y productos semejantes, 900 y 300 pesetas, respectivamente); la canela, pimienta y el té y sus imitaciones (750 y 250 pesetas, respectivamente).

En general, se permite la exportación de todo producto nacional, gravando tan sólo la del corcho, trapos y efectos usados de lino, algodón, lana o cáñamo; la de minerales de plomo, galena, hierro, cobre y huesos naturales o calcinados.

La mencionada ley ordenó cobrar en oro los derechos arancelarios de importación y exportación. Pero el R. D. de 10 de agosto de 1920 declaró también admisibles en pago las monedas de plata y los billetes de banco con el recargo que mensualmente fije el ministro de Hacienda, habida cuenta del tipo del cambio. Por compensación al daño que la depreciación de divisas extranjeras pudiera causar a la producción nacional, se estableció un recargo sobre los derechos arancelarios, que constituye el llamado *coeficiente por depreciación de moneda extranjera*, regulado por R. O. de 3 de junio de 1921 y 29 de mayo de 1922. (Véase también el R. D. de 9 de julio de 1926.)

§ 194. La liquidación técnica de los derechos aduaneros, esto es, la determinación de la base de gravamen y de los tipos aplicables por unidad se efectúa de dos maneras. Los derechos aduaneros, en efecto, pueden percibirse: 1.º, en la forma llamada de *derechos aduaneros específicos*, en atención al número (por ejemplo, cuando se trata de ganados) o al peso, que es la regla general, bien sea en bruto o en neto, y a veces también en atención a la medida, por ejemplo, cuando se trata de maderas laborables, y 2.º, en la forma de *derechos aduaneros ad-valorem*, esto es, en atención al valor declarado de las mercancías sometidas al pago de derechos.

En casi todos los países los derechos aduaneros se perciben según el peso de los artículos. Pero los derechos ad-valorem, del mismo modo que los impuestos que se liquidan, habida cuenta de la calidad del artículo gravado, son los que mejor se armonizan con la idea del impuesto, puesto que se acomodan a la cuantía del gasto, si bien su recaudación ofrece grandes dificultades. En efecto, las declaraciones que han de servir de base para el pago de los derechos aduaneros son dudosas, por lo que se requiere la aplicación de numerosas medidas de control y la adopción de precauciones contra el fraude, medidas molestas para el tráfico y que provocan numerosas reclamaciones. El derecho concedido

a los funcionarios aduaneros de adquirir en caso de duda la mercancía en cuestión al precio declarado más el recargo de un tanto por ciento o la valoración por peritos de las mercancías de que se trate, son simplemente expedientes dilatorios. Además, el despacho aduanero tiene que limitarse a determinadas aduanas. De aquí que se apele cada vez más a los derechos específicos, principalmente en atención al peso, que pueden percibirse de un modo más sencillo, más cómodo, rápido y barato y que provocan menor fraude y menos discusiones y reclamaciones, limitándose los derechos ad-valorem solamente a aquellos artículos que por su naturaleza no son susceptibles de ser gravados con derechos en atención al número o al peso. La finalidad del derecho ad-valorem puede conseguirse también, al menos en cierta medida, con los derechos a base del peso cuando la tarifa aduanera diferencia las mercancías en numerosos grupos según el estadio de fabricación y el grado de finura o pureza (derechos graduados).

En la *tarifa aduanera o arancel* se enumeran las mercancías sometidas al pago de derechos con indicación de la unidad y tipo de gravamen. La tarifa es *alfabética* o *sistemática*, según que el orden de enumeración de los artículos se acomode al orden alfabético o a la naturaleza intrínseca de las mercancías. En muchas tarifas se combinan la ordenación alfabética y la sistemática enunciando los grupos principales por orden alfabético y dando la preferencia en los subgrupos a consideraciones objetivas (distinción de los artículos en materias primas, productos semielaborados y productos acabados, enunciación de los artículos partiendo del producto tosco al fino y refinado). Para facilitar la busca de las mercancías gravadas y la exacta aplicación de la tarifa respectiva se incluye en el arancel un índice oficial de mercancías incluídas en el mismo.

El arancel de meros derechos fiscales sería relativamente sencillo, y se complica tanto más cuando mayor sea el número de mercancías gravadas con derechos protectores.

El arancel del *imperio alemán* de 15 de julio de 1879 contenía sólo un derecho ad-valorem (máquinas ferroviarias) y pocos derechos específicos en atención al número de artículos (ganados, carruajes, relojes de bolsillo, etc.), graduándose los demás derechos específicos por el peso. El derecho aduanero se percibía en atención al peso bruto cuando el tipo aplicable no excedía de 6 marcos los 100 kilogramos y en algunas mercancías gravadas con altos tipos; en otro caso se percibían en atención al peso neto. Hasta 1902 el arancel alemán era fundamentalmente alfabético. Se distinguían 43 grupos principales enun-

ciados por orden alfabético y dentro de cada grupo se distinguían primero las materias primas, después los productos semielaborados, y, por último, los fabricados por orden correlativo, de menor a mayor grado de pureza. El nuevo arancel de 31 de diciembre de 1902 que entró en vigor en 1.º de marzo de 1906 es un arancel sistemático puro elaborado en consideración a características económicas y se descompone en 19 grupos y 946 artículos. En el aspecto financiero es especialmente importante la percepción de los derechos aduaneros sobre cereales y la fijación de derechos mínimos, que para el centeno son de 5 marcos, para el trigo y espelta de 5,5, para la cebada de 4 marcos y de 5 para la avena.

En *Inglaterra* el arancel es casi exclusivamente de derechos al peso; así como en *Suiza* (derechos por el peso bruto exclusivamente). En pequeño número se aplican derechos ad-valorem en *Francia*; en mayor número en *Bélgica*, en los *Países Bajos* y en los *Estados Unidos*. Un arancel de derechos ad-valorem exclusivamente se aplicó hasta ahora en *Turquía*.

*España*. — El arancel vigente es de fecha del 12 de febrero de 1922, cuya nueva reimpresión ha sido aprobada por R. O. de 25 de octubre de 1927, en virtud de las revisiones anuales encomendadas al Consejo de la Economía nacional, creado por R. D. de 8 de marzo de 1924. Este organismo se rige actualmente por el R. D. ley de 16 de febrero de 1927. El R. D. ley de 20 de julio de 1927 dió las bases para la revisión arancelaria correspondiente al año 1927, ya que la ley de 1906 establecía que los derechos se revisarían por quinquenios para relacionarlos con las alteraciones en los valores que le servían de base.

El arancel de importación se forma por clases de mercancías (13) divididas en grupos, teniendo las partidas numeración correlativa (1540) con toda la subdivisión necesaria para que haya siempre la debida proporcionalidad entre los valores de los géneros y los derechos específicos que se impongan. Consta de dos tarifas: la primera o general, que se aplica a las naciones que no tienen concertado con España tratados o convenios, y la segunda, o convencional, que se considerará como mínima y no podrá reducirse en los convenios comerciales. El arancel lleva además un repertorio para su aplicación que forma parte integrante del mismo y que se revisará anualmente para la mayor facilidad de los aforos.

Para la investigación de las rentas de aduanas, alcoholes, azúcar, achicoria, cerveza y monopolios fiscales se crearon por R. D. de 20 de diciembre de 1921 las delegaciones regias para la represión del contrabando y defraudación.

§ 195. *Para asegurar la percepción de derechos aduaneros se establece que las mercancías gravadas sólo pueden importarse por determinadas aduanas o con ciertas modalidades cuando la importación se efectúa por ferrocarril, por correo, por mar o por*

río. Para impedir el contrabando se requiere una constante inspección en las fronteras. Se aplican medidas especiales de inspección en los llamados distritos fronterizos.

El pago del derecho aduanero en la frontera pierde cada vez más su importancia frente a la recaudación en aduanas interiores. Para satisfacer las necesidades del tráfico, la administración aduanera ha creado un sistema de instituciones, de *crédito aduanero en sentido amplio*, por el cual el pago de derechos se aproxima en lo posible al momento de la venta de las mercancías gravadas y no satisfacen derechos aduaneros aquellas mercancías que sólo pasan por el país en tránsito o que se reexportan posteriormente. Sirven a esta finalidad los *almacenes generales de depósito* (Entrepôts, Docks, Warehouses, Niederlagen, Lagerhäuser), en los cuales pueden depositarse temporalmente y sin pagar derechos las mercancías gravadas hasta tanto que salen al tráfico libre del territorio aduanero o hasta que se reexportan. Estos depósitos son *públicos* o *privados*. Los primeros se distinguen a su vez en generales, con un plazo de depósito de más de un año, y limitados, en que el plazo de depósito no exceda de un año. Los *depósitos privados*, con cierre oficial o sin él, pueden ser depósitos de crédito, de tránsito o de división. En los *depósitos de crédito* se aplaza simplemente el pago del derecho aduanero por tiempo determinado para las mercancías destinadas a la venta en el territorio aduanero; en los *depósitos de tránsito* hay que asegurar la identidad de las mercancías, ya se destinen al interior o a la reexportación, lo cual ocurre en los *depósitos de división*. Para algunas mercancías (vino, cereales) no es raro que se establezcan determinados almacenes con normas especiales. Se facilita también el tráfico aduanero por la institución de las *admisiones temporales*. Por esta medida se exime del pago de derechos aduaneros a las mercancías que se importan del extranjero para ser perfeccionadas por la industria nacional y luego reexportadas, así como a las mercancías nacionales que se envían al extranjero para someterlas a una nueva elaboración o manipulación y ser luego reimportadas. Por lo general, es requisito previo la identidad de las mercancías importadas y exportadas. Facilitan aún más el tráfico los *depósitos libres* y los *puertos francos*. Los primeros, en contacto con plazas marítimas importantes, se consideran, a los efectos del derecho aduanero, como territorio extranjero y se vigilan cuidadosamente. Los puertos francos no forman parte del territorio aduanero. El crédito aduanero en sentido limitado, esto es, la concesión, mediante garantías, de un plazo para satisfacer los

derechos aduaneros ya devengados, es otra medida que facilita el tráfico internacional.

§ 196. La justificación de los derechos aduaneros fiscales radica en el reconocimiento de los demás impuestos sobre el gasto, cuyo sistema amplían y complementan. En tanto existan los impuestos sobre el gasto no se podrá prescindir de los derechos aduaneros fiscales. No ocurre así ciertamente con los derechos protectores, cuyo establecimiento o abolición depende en primer término de consideraciones políticoeconómicas.

Si se considera el derecho aduanero simplemente como una especie de impuesto, ofrece en su favor muchas ventajas, principalmente técnicas, que no tienen los otros impuestos sobre el gasto. No se lesiona en absoluto la producción nacional y poco, proporcionalmente, el tráfico; la liquidación y percepción es igual para todas las aduanas; su mayor o menor número no complica más el aparato administrativo; el control es más sencillo. Ciertamente que se dan aquí también ciertos inconvenientes: no es posible establecer los derechos aduaneros en forma que se acomoden a la capacidad de prestación de los consumidores; los obstáculos que ponen al tráfico de mercancías son, justamente con la creciente celeridad de éste, siempre sensibles; los habitantes fronterizos, principalmente aquellos que industrialmente se dedican a la importación de mercancías, se sienten frecuentemente demasiado molestos y en los países con fronteras de difícil vigilancia, que ofrecen el peligro de un activo tráfico de contrabando, son elevados los gastos de administración.

**Bibliografía.** — *K. Krökel*, «Das preussischdeutsche Zolltarifsystem usw. seit 1818», Jena, 1881. — *Wiesinger*, «Die Zölle und Steuern des Deutschen Reiches», 6.<sup>a</sup> ed., Munich y Leipzig, 1900. — *E. Freund*, «Ueber einige Ausfuhrerleichterungsmassregeln des Schutzzollsystems», Breslau, 1889. — *Trantvetter*, «Das neue deutsche Zollrecht», Leipzig, 1902. — *P. Havenstein*, «Die Zollgesetzgebung des Reichs», Berlin, 1906. — *Lusensky*, «Der zollfrei Veredelungsverkehr», 1903. — *F. Bernis*, «Fomento de las exportaciones», Editorial Minerva, Barcelona.