

LOS PROBLEMAS TRIBUTARIOS DE LOS PAÍSES CENTROAMERICANOS Y SU RELACIÓN CON EL PROCESO DE LA INTEGRACIÓN

EL CASO DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS

Por el Lic. ROLANDO SOTO JIMÉNEZ(*)

El caso de los Impuestos Aduaneros y sus incidencias dentro del proceso de la Integración Centroamericana lo analizaré en tal forma que primero que todo se pueda uno formar una idea general de su vertebración histórica, sea su aparición paulatina dentro del instrumental fiscal de los Estados del área. Pero no teniendo mucho tiempo para estas indagaciones, me he limitado a datos y circunstancias estrictamente esenciales y abreviados.

En una segunda parte, que vendría a ser una prolongación o epílogo lógico de la primera, he querido exponer también en forma somera como lo obliga este estudio en esta ocasión, las características relevantes de los sistemas tributarios Centroamericanos en lo que respecta al período anterior a 1959, fecha en que se suscribe el Convenio de Equiparación de Gravámenes a la Importación. Si se hubiese empezado inmediatamente el análisis de la actual estructura tributaria del sistema emprendido por el mencionado Convenio, sin antes haber examinado los elementos sobresalientes del esquema de antaño, no podríamos entender más adelante muchos de los problemas y conflictos que se están presentando o que eventualmente pueden llegar a aparecer.

La tercera parte de este esbozo que he emprendido, se dedicará exclusivamente a estudiar en forma más o menos detenida las implicaciones que resultan de la suscripción y ratificación (puesta en práctica) del Convenio de Equiparación Aduanera (que así lla-

(*) El Lic. Soto Jiménez cursó sus estudios universitarios en las Facultades de Derecho y de Ciencias Económicas de la Universidad de Costa Rica, habiendo realizado posteriormente, estudios de post-graduado en los Estados Unidos y en Europa. Actualmente imparte la Cátedra de Economía Centroamericana en la Escuela de Economía.

maré en adelante), así como de la puesta en vigencia de la Nomenclatura Arancelaria Uniforme Centroamericana (NAUCA), del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su Reglamento (RECAUCA). En esta parte trataré de analizar sus disposiciones, sus relaciones con otros tratados y convenios del área, los logros efectivos de la equiparación aduanera, formas y medios utilizados y en algunos casos, manera en que a mi modo de pensar deberían de ser interpretadas tales disposiciones.

En una cuarta y última parte he querido intentar hacer una evaluación general de la equiparación arancelaria (para la importación) dentro del marco del Programa General de Integración Económica del Istmo. Es aquí donde también introduciré proposiciones y sugerencias que podrían tender a mejorar, adecuar o ajustar el esquema de equiparación actual, todo con miras a una mejor coordinación entre los planes regionales y las actividades de los cinco gobiernos centroamericanos.

Parte Primera: Breve Introducción Histórica.

Los impuestos aduaneros puede afirmarse que en el caso de Latinoamérica, aparecieron en la vida económica de los países como un producto del pensamiento liberal que reinaba en las últimas décadas del siglo XIX y durante las primeras del siglo XX. Lógicamente, como una derivación de tal forma de pensar y de actuar, la actividad de los gobiernos se dedicaba en esos entonces a "construir puentes y escuelas" para usar una frase común que define la acción estatal de los gobernantes de la época mencionada. La participación pública en los negocios privados se puede decir entonces, que era bastante reducida por lo que por lógica consecuente, los gastos del gobierno también eran pequeños. No era necesario pues, que los gobernantes en su afán de alentar o propiciar obras de fomento u otras actividades públicas, tuvieran que idear formas extrañas o complicadas de percepción de ingresos fiscales; tampoco pasaba por la mente de los funcionarios públicos la idea poco liberal de establecer sistemas de tributación que gravasen "directamente" el patrimonio de los ciudadanos ya que esto hubiese estado en franca oposición con los ideales que prevalecían por entonces. Pero el hecho de que no fuera conveniente o adecuado el utilizar tales medidas, no significó que los gobiernos hubiesen estado totalmente despojados de sus facultades de imponer impuestos y otra clase

de gravámenes sobre las actividades particulares de los individuos. El financiamiento de algunos planes gubernamentales, así como de casi todas las obras de fomento, descansaba en los ingresos obtenidos por los países de los impuestos aduaneros a la importación, y que más adelante fueron también cargados a la exportación de algunos productos agrícolas o minerales.

Este tipo de gravamen, a pesar de significar una carga sustancial para muchas de las actividades privadas, no presentaba una tan franca y abierta intromisión en la vida económica privada, como sí lo aparentaban los impuestos a la renta o a la tenencia de tierras. Es por esto que, los grupos de personas terratenientes, o comerciantes y exportadores no pusieron tanta oposición al establecimiento de estos tributos que surgieron así como la principal fuente de recaudación fiscal de los gobiernos de Latinoamérica.

Durante las primeras décadas del presente siglo, los impuestos aduaneros seguían siendo sin lugar a dudas la principal fuente de abastecimiento financiero de los países. En Centroamérica, la situación no era muy diferente a la que tenían los demás países latinoamericanos y más bien parecía, que los tributos cobrados por las importaciones del exterior, eran preocupación constante de los gobernantes, ya que eran la fuente de ingresos fiscales para la realización de innumerables obras públicas de los gobiernos. Incluso se les manipulaba en tal forma, que cuando cierto acontecimiento económico o financiero internacional provocaba que las importaciones en estos países aumentaran, los gobiernos alzarán las tarifas, con el ánimo de lograr mayores ingresos en un menor tiempo. Así ocurrió por ejemplo en los años cercanos al comienzo de la Segunda Guerra Mundial, en que los gobiernos sin transformar las formas de producción, proseguían el incremento de sus gastos, aumentando sus ingresos únicamente en el renglón de impuestos aduaneros por las importaciones de los comerciantes.⁽¹⁾

En el ámbito centroamericano, las ideas del pensamiento liberal también habían hecho mella en las formas de actividades desplegadas por los gobiernos, situación que siendo beneficiosa en muchos aspectos, hizo que en algunos otros, los Estados retardaran su crecimiento económico. La idea de que los ingresos fiscales debe-

(1) Oscar A. Bulgarelli, Costa Rica y sus Hechos Políticos de 1948, Problemática de una Década, Editorial Costa Rica, 1969, pág. 51.

rían estar básicamente solventados por los impuestos aduaneros estaba muy arraigada; recordemos tan sólo y para el caso de Costa Rica, cuando el impuesto al 10% del capital, acordado en 1948, fue rápidamente sustituido por un tributo sobre las exportaciones de café, que caía dentro del rango de los impuestos aduaneros. En Guatemala, cuando el régimen de Arévalo trató de establecer el impuesto sobre las rentas, encontró fuerte oposición; años más tarde, la idea similar de implantar tal tributo que tuvo el General Ydígoras fue una de las causas que ayudaron a su derrocamiento. Iguales ejemplos se podrían citar para los otros países del Istmo; la situación era la misma: el gobierno debería sustentar sus gastos presupuestales con los ingresos que obtuviera de los impuestos a la importación y a las exportaciones en algunos casos. Los impuestos directos sobre las transacciones comerciales internas era peligroso manipularlos por lo que hasta el presente, sólo han servido para recaudar sumas relativamente insignificantes si se les comparara con la incidencia de tales tributos, en los ingresos fiscales de un gran número de países europeos o los Estados Unidos de Norteamérica.

Las inconveniencias de tal estructura tributaria estaban agravadas por la poca flexibilidad de las tarifas aduaneras, así como de la nomenclatura utilizada por las administraciones aduaneras de los países. Esto se debía en gran parte a que la clasificación arancelaria provenía de nomenclaturas vetustas e inadecuadas para la época, tal como la española de 1885 o las tomadas de otros países europeos. Tal rigidez y carencia de actualidad implicaba que en muchos casos la tarifa cobrada para determinada importación de productos extranjeros no estuviera acorde con las necesidades económicas y de desarrollo de los países o que bien, el nivel cobrado fuera demasiado bajo en relación con la protección que se le estuviera dando a cierta actividad industrial o agrícola.

Parte Segunda: Análisis del estado de las tarifas aduaneras antes de la firma del Convenio de Equiparación Aduanera.

Tal como lo había esbozado antes, cuando hablaba de la aparición histórica en Centroamérica de los impuestos aduaneros, tales cargas presentaban en estos países, características muy disímiles en cuanto a la forma de recaudación; la estructura del impuesto; su incidencia en la economía y sus propósitos fundamentales. Una caracterización rápida de los sistemas de tarifas aduaneras de

los países centroamericanos antes de 1959, podría plantearse diciendo que tales impuestos eran: i) anticuados; ii) tenían una propensión excesiva hacia el impuesto específico; iii) manifestaban una proliferación asistemática de sobretasas y recargos aduaneros para obras de fomento específicas; iv) significaban una parte muy importante de los ingresos fiscales de los países, y v) sufrían el mal endémico de la propagación desorientada de las exenciones fiscales a nivel de aduana.

1. Antigüedad de los impuestos aduaneros:

Ya había mencionado antes el hecho de que los sistemas de tarifas aduaneras en Centroamérica se habían basado fundamentalmente en la estructura tarifaria española de 1885 así como circunstancialmente en la de otros países europeos o del Norte de América.

El estudio de los problemas fiscales en sus aspectos financieros, jurídicos económicos o sociales, era muy escaso en tales épocas y más bien la preocupación de los gobiernos europeos, principalmente Inglaterra y Alemania más tarde, era la de establecer elevadas tarifas aduaneras que sirvieran sobre todas las cosas como sustento a los gastos del gobierno e indirectamente como protección al comercio y la industria incipiente de dichos países. Esta forma de pensar en cuanto a los impuestos aduaneros, se manifestó como es de esperar, en la estructura misma de los sistemas, así como en sus objetivos principales.

Tales eventos como se puede observar, ocurrían en la Europa de las postrimerías del siglo XIX época en que los países centroamericanos inician sus primeras exportaciones de café al Viejo Continente. Costa Rica hizo su primer embarque de café a Inglaterra en 1844. La explotación agrícola del café, cambió en mucho el panorama socio-económico del Istmo y dio nuevo aliento a las pobres y aisladas economías de estos países. Con el incremento del ingreso de divisas del exterior, nuevas y más grandes haciendas surgieron así como sociedades organizadas para el comercio exterior. Es de esperar que tales eventos económicos tuvieran también sus efectos en "la otra cara de la moneda"; es decir, no sólo se comenzó a percibir libras esterlinas sino que se inició un período de importaciones de ciertas materias primas y sobre todo bienes de capital, necesarios para aumentar la productividad de las fincas cafetaleras.

En ese entonces, los hacendados cafetaleros se hicieron sentir con evidente fuerza dentro de las diversas esferas gubernamentales clamando como era lógico por la iniciación de diversas obras de fomento, necesarias para el incremento de las explotaciones agrícolas del café, entre ellas, principalmente la construcción de caminos y puentes, así como el de puertos marítimos adecuados para tal tipo de exportación. No siendo viable el establecimiento de impuestos sobre las rentas o sobre la propiedad inmueble, los gobiernos acudieron a los sistemas que se habían propiciado en épocas anteriores recientes en los países europeos: el uso de las tarifas aduaneras. Al copiarse dichos sistemas de la segunda mitad del siglo XIX, se heredó desde ya, una falta de adaptación de la estructura tarifaria y de la nomenclatura a las actuales necesidades de Centroamérica. Tal circunstancia fue agravándose aún más con el transcurso del tiempo en tal forma que, durante la primera mitad del siglo XX, nuestros sistemas de impuestos aduanales consistían más que un elemento de desarrollo, un factor retardatario de los pueblos de Centroamérica.

Las nomenclaturas así heredadas, mostraban una total inadaptación de los rubros cubiertos a las circunstancias del momento; y no cubrían innumerables manufacturas o materias primas que habían sido paulatinamente descubiertas durante los últimos veinte años (antes de 1950). Productos del ramo de los minerales, del grupo de las manufacturas químicas o farmacéuticas; de la rama de los sintéticos o bien de la nueva aparición de productos plásticos no tenían su lugar adecuado en dichas nomenclaturas desactualizadas y carentes de sistematización. Por otro lado, manufacturas o mercancía que ya habían dejado de producirse o que estaban en franco proceso de declinamiento, seguían apareciendo en las clasificaciones, prestándose para confusiones o engorros administrativos.

2. El uso excesivo de los impuestos específicos:

Otra característica relevante de los sistemas de tarifas aduaneras de los países centroamericanos antes de la firma del Convenio de Equiparación de Impuestos Aduaneros era la del uso marcado

de impuestos de tipo específico, sea, aquellos que se imponían de acuerdo al peso de la mercancía o sobre la base de cualquier otro factor no relacionado con el valor de la misma. Los impuestos ad valorem eran poco utilizados y si se hacía, era en casos en que se les combinaba con cargas de tipo específico.

Esta forma de la estructura de las tarifas aduaneras como se verá, mostraba una seria inflexibilidad para responder a los cambios en los precios de los productos que se exportaban y las manufacturas que se importaban del exterior.

Al final de la década de los cuarentas y durante los años cincuentas, tanto los productos que se traían del exterior como los que los países del Istmo exportaban, sufren o experimentan un alza sustancial en sus precios y entonces como era de esperar, la estructura de tarifas antes mencionada permite a los exportadores ver sus ganancias bastante mejoradas pero impide a los gobiernos recibir su beneficio proporcional en las importaciones subsecuentes de dichos exportadores y comerciantes.

3. Uso de recargos aduaneros y sobretasas para obras específicas de fomento.

Ese hecho mencionado en el acápite anterior, de la falta de proporción entre los beneficios obtenidos por los exportadores y el de los gobiernos en sus recaudaciones de impuestos aduaneros, obligó a estos últimos a recurrir a otros tipos de cargas fiscales con el objeto de aumentar ingresos con qué hacerle frente a los crecientes gastos gubernamentales, así como para combatir las presiones inflacionarias que comenzaban a aparecer en estos países.

Existiendo todavía fuerte oposición por parte de comerciantes, agricultores y demás empresarios hacia el establecimiento decidido de impuestos sobre las rentas o sobre las transacciones comerciales internas, los gobiernos optaron de nuevo por imponer "recargos" o "sobretasas" sobre los niveles de tarifas ya existentes de ciertos rubros. Al abrirse este portillo dentro del ordenamiento fiscal de los estados centroamericanos, se vislumbró el inicio de una época en la que los representantes locales (municipes) y los diputados a los Congresos o Asambleas tratarían de presionar a tales cuerpos

colegiados para la financiación de obras específicas de fomento o la compra de ciertas mercancías necesarias para sus demarcaciones territoriales. La proliferación de tales recargos o sobretasas fue casi inmediata e incluso hubo casos en que fue necesaria su institucionalización, como una medida previa a su ordenamiento. Tal es lo ocurrido en Guatemala con la Ley de Impuestos Aduaneros de 1959, cuando el gobierno obtuvo mayor flexibilidad en el manejo de las tarifas y al mismo tiempo presionó para que todo tipo de recargo fuera incorporado en dicha Ley, estableciéndose que el 10% de los ingresos fiscales se dedicarían para el pago de obligaciones del gobierno como letras del Tesoro o bonos de ciertas instituciones, que indudablemente se emitirían o habían sido emitidos para el financiamiento de muchas de las obras de infraestructura de este país.

4. Participación muy alta en los ingresos fiscales de los países:

Como una consecuencia de lo que he manifestado en los párrafos anteriores, la participación de los impuestos aduaneros en los ingresos fiscales de los Estados centroamericanos se manifestó progresivamente creciente y por lo tanto muy importante en el mantenimiento de la mayoría de las actividades gubernamentales.

Antes de 1960, la contribución promedio de los impuestos aduaneros en los ingresos fiscales de los Estados era de 60% para Costa Rica, entre 30-45% para El Salvador y un 60% para Nicaragua, mientras que la participación del impuesto sobre la renta era aproximadamente, 13% para Guatemala, 17% para El Salvador, 15% para Honduras; 13% para Nicaragua, y 18% para Costa Rica.⁽²⁾

El cuadro estadístico que a continuación inserto, nos muestra en forma comparada, la contribución estimada en los ingresos fiscales de los países de Centroamérica, de diversos tipos de impuestos.

(2) Los datos para el Impuesto de la Renta son para el período que oscila entre 1960 y 1966. Tomado de V. Watkin, *Taxes and Tax Harmonization in Central America*, Harvard Law School, International Tax Program, Cambridge, 1967. pág. 98.

PAIS	Impuestos de Importación %	Impuestos de Exportación %	Impuestos de Renta %	Impuesto Territorial %	Imp. sobre Sucesiones y Donac.
Guatemala	31.8	11	13	2	menos de 0.5%
El Salvador	40.8	15	17	3	2%
Honduras	48.3	5	15	2	insignificante
Nicaragua	45.5	2	13	6	menos del 0.5%
Costa Rica	54.5	5	18	5	menos del 0.5%

FUENTE: Los datos anteriores han sido tomados básicamente del libro de Virginia G. Watkin antes citado, así como del Estudio Comparativo de los Sistemas Tributarios de los Países Centroamericanos. ESAPAC. Serie Economía y Finanzas N° 416. Costa Rica. Agosto de 1966.

NOTA: Los datos citados corresponden en forma general, a un reajuste de la información hecho por la señora Watkin para los años que van de 1960 a 1966.

Como cosa interesante cabe citar aquí, que esa tan relevante participación de los impuestos aduaneros (impuestos de importación e impuestos de exportación), en los ingresos percibidos por los Estados tenía su origen más acentuado en las importaciones y exportaciones hechas a los Estados Unidos de Norteamérica, la Europa Occidental y si se quiere, el Japón recientemente. Antes de la firma del Convenio de Equiparación de Tarifas Aduaneras, los ingresos provenientes por importaciones o exportaciones inter-centroamericanas eran casi nulos. En efecto, el origen de las importaciones de Centroamérica para el período de 1950-1962 era fundamentalmente el antes citado de los países europeos y los Estados Unidos; ya que para 1950 Centroamérica como origen de importaciones representaba únicamente un 3,1% y cinco años más tarde, en 1955, sólo un 3.2%. Por el contrario, Estados Unidos y Europa Occidental significaban en 1950, un 70.4% y 12% respectivamente y para 1955, un 63% y 20.5% en su orden.⁽³⁾

En cuanto a los impuestos de exportación se refiere, tal como se desprende del cuadro anterior, podemos observar que su participación en los ingresos fiscales de los países es bastante pequeña excepto en el caso de El Salvador. Este país, fundamentalmente

(3) Los datos sobre el origen de las importaciones aparecen en el cuadro estadístico "Centroamérica. Origen de Importaciones, 1950-1962", como parte de una publicación conjunta de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNAM.; el Instituto Nicaragüense del Desarrollo (INDE); y la Cámara Nacional de Comercio e Industrias de Managua. La publicación lleva el nombre de "Datos sobre los Principales Aspectos del Programa de Integración, Mayo de 1965.

dependiente en su economía del cultivo del café, prefirió imponer impuestos a las exportaciones de este grano en lugar del establecimiento de un impuesto a las rentas que afectara a este sector de los productores y exportadores. Por su parte Guatemala, a pesar de que como se ve, presenta alrededor de un 11% de participación en los ingresos fiscales, por otro lado permite que dichos impuestos de exportación pagados se acrediten contra el impuesto a las rentas provenientes de los negocios de exportación. Honduras, Nicaragua y Costa Rica son los países en los que tales impuestos aduaneros contribuyen en aproximadamente un 5%, 2%, y 5% respectivamente.

Cabe también mencionar aquí, que aunque este tipo de los impuestos aduaneros pudiera sonar un poco ilógico para el grado de desarrollo económico alcanzado por los países centroamericanos, donde la actividad exportadora debe ser fomentada con una serie de medidas e instrumentos que sirvan de aliciente y promoción, su fundamento descansa en el principio de compensación fiscal entre la actividad desplegada por los gobiernos en el fomento de actividades productivas, y la acción de los particulares que realizan sus ingresos al amparo indirecto de las acciones de los primeros. En otras palabras, es considerado como adecuado y justo dentro de una política fiscal sana, que un gobierno le exija a ciertos particulares el pago de una determinada suma de dinero (la carga tributaria) que venga a compensar la disminución del riesgo privado representada para dichos empresarios, por ciertas medidas de aliento a la producción llevadas a cabo por ese gobierno.

Por último vale creo la pena mencionar muy brevemente la incidencia de los impuestos llamados "locales" en el total percibido por los países por concepto de impuestos, cargas y otras contribuciones, ya que este tipo de tributo bien podría representar en el futuro, un aflojamiento de las presiones locales sobre la estructura general tarifaria de cada país. Sin embargo, los datos sobre este tipo de impuestos son de naturaleza dispersa y en su mayoría pertenecientes a épocas ya bastante lejanas. Según datos de 1956 proporcionados por la CEPAL en un informe denominado "La Política Tributaria y el Desarrollo Económico de América Central", se expresa que los impuestos locales ascendieron para esa época a un 30% del total recolectado; en El Salvador a un 8%, en Honduras al 12% y en Costa Rica a un 5%.

5. Propagación desorientada de exenciones de impuestos aduaneros:

Durante los años cincuentas en Centroamérica, a la par de esa tremenda importancia que se le estaba dando a los impuestos aduaneros como sustentadores de los gastos del Estado, se puede decir que también se inició una más o menos determinada orientación por la promoción del sector industrial. Esta actitud de carácter alentador de las incipientes actividades industriales del Istmo se manifestó fundamentalmente con la aparición de leyes de fomento industrial que garantizaban al capital o la inversión extranjera (o la nacional), una serie de incentivos para la producción. Dentro de este tipo de alicientes ocupaban lugar importante las exenciones de impuestos aduaneros, por importaciones de bienes de capital, ciertas materias primas y en algunos casos, bienes semi-terminados, necesarios para la producción de las industrias amparadas a estos regímenes. La situación fiscal de los países quizás hubiera podido considerarse como ordenada si tales exenciones sólo se hubieran otorgado dentro de los lineamientos de esas leyes de protección pero la realidad en verdad fue otra. En innumerables leyes emitidas por los Congresos o Asambleas nacionales, se insertaban (y aún se sigue haciendo) disposiciones tendientes a eximir del pago de impuestos aduaneros o de otra clase, a cierta persona, entidad, organización y actividad local. Aunque no me fue posible obtener datos veraces y reales sobre los montos absolutos o porcentuales que los gobiernos perdían anualmente por este concepto, sí es posible comparar para algunos países del área la incidencia de estas exenciones fiscales aduaneras. Recordemos que antes de 1960, (la década de los cincuentas), los impuestos aduaneros representaban en el promedio de los ingresos fiscales, el 60% para Costa Rica; entre el 30-45% para El Salvador, y alrededor de un 60% para Nicaragua. Las recaudaciones relativas por este concepto para 1960 fueron de 54.5%; 40.8% y 45.5% respectivamente para los tres países antes citados, lo que refleja claramente el impacto de las exenciones fiscales en los ingresos totales percibidos por los países por concepto de tarifas aduaneras.

Esta circunstancia, además de significar una conflictiva "guerra de incentivos" entre los países centroamericanos, hacía que los trámites de desalmacenamiento y de formalización de pólizas, así como reclamos administrativos, fueran en extremo complicados y engorrosos tanto para los administradores como para los importadores de las mercancías.

Parte Tercera: La Equiparación de Tarifas Aduaneras según los términos del Tratado General de Integración Económica.

La equiparación de las tarifas de aduanas así como la uniformización de los sistemas de administración aduanal han sido llevados a cabo paulatinamente, siguiendo la pauta general (o específica en algunos casos) que da el Tratado General de Integración Económica de diciembre de 1960.

Con el ánimo de realizar un análisis más ordenado de tales disposiciones y Convenios relativos al tema de la equiparación aduanera, he creído conveniente hacerlo en la forma siguiente: primeramente discutiré tomando en cuenta las limitaciones de espacio con que cuento, el articulado del Tratado General referente al tema que me incumbe; en segundo término pasaría a analizar en forma general el Convenio de Equiparación de Tarifas Aduaneras suscrito en 1959; luego revisaría el Código Aduanero Uniforme y su Reglamento y por último, una discusión breve de otros instrumentos conexos con la materia.

1. Las disposiciones del Tratado General.

Para nuestros fines, los artículos I, II, III y XXIX son de particular importancia ya que en forma clara hacen referencia a diferentes aspectos de la equiparación tarifaria o de la uniformidad de los sistemas administrativos aduanales. De la lectura conjunta del I y del II se desprende la obligación de los países de constituir una Unión Aduanera entre sus territorios, adoptando para esto una zona de libre comercio y un arancel uniforme para la importación de fuera del área. El artículo III establece una equiparación arancelaria al nivel de cero para el intercambio intercentroamericano de productos originarios de los respectivos territorios. Por último, el artículo XXIX dispone que "para los efectos de reglamentación aduanera relacionados con el libre comercio, el tránsito de mercancías y la aplicación del Arancel Uniforme a la Importación", los países se comprometen a suscribir un Código Aduanero Uniforme.

Es interesante observar que aun cuando el Convenio de Equiparación de Tarifas Aduaneras fue suscrito en 1959, o sea un año antes de la firma del Tratado General, dicho Convenio fue expresamente incorporado dentro del mencionado Tratado, pasando a formar así parte integral de éste.

2. Convenio Centroamericano de Equiparación de Gravámenes a la Importación.

No hay duda de que para un perfeccionamiento adecuado del mercado común propuesto por el Tratado General, la equiparación de los impuestos aduaneros es una condición básica, ya que como bien lo han recalcado varios estudiosos de la integración económica, las tarifas aduaneras son o representan barreras artificiales creadas por los gobiernos, que impiden la libre movilidad de las manufacturas entre los Estados. En otras palabras, son obstáculos que afectan los costos de producción y por ende el precio final del producto, no debido a una mayor organización, capacidad o eficiencia empresarial, sino a medidas fiscales de los respectivos gobiernos.

Así las cosas, los países centroamericanos ya desde 1958 cuando habían suscrito el Tratado Multilateral de Integración Económica, previeron la necesidad de elaborar un instrumento de equiparación de las tarifas aduaneras. Esto ocurrió el 1º de setiembre de 1959 en San José, Costa Rica. Los objetivos fundamentales de este Convenio son tal como se expresa en su Artículo I, "establecer una política arancelaria común" y "constituir un arancel centroamericano de importación", acorde con las necesidades de la integración y del desarrollo económico de los países centroamericanos.

El objetivo de la equiparación arancelaria aún cuando en teoría bien podría ser alcanzado siguiendo el método de la uniformidad de tarifas inmediata y en su totalidad para todo tipo de productos y manufacturas que provengan del exterior, no fue realizada de esta manera en Centroamérica, ya que tal proceder hubiera desalentado la anuencia de participar en tal empresa por parte de los gobiernos. Entonces, el procedimiento aquí seguido fue un híbrido en cuanto ordenaba la equiparación inmediata para una lista preferencial de artículos dejando a las demás manufacturas para ser objeto de equiparaciones posteriores graduales, esto, mediante la suscripción de protocolos.⁽⁴⁾

(4) Los Protocolos suscritos por los cinco países en tal sentido son los siguientes: Protocolo de Managua de diciembre 13, de 1960, que uniformó aranceles para aproximadamente un 50% de los rubros de NAUCA; el Protocolo de San José, firmado el 31 de julio de 1962 que representó una segunda rueda de discusiones después de dieciocho meses de discusiones en el seno del Comité de Cooperación Económica. Se acordaron impuestos uniformes para 603 rubros adicionales de NAUCA representando casi un 95% del total de la Nomenclatura Uniforme. Más de un 30% de los rubros restantes eran bienes de capital, principalmente utilizados en

Si bien este método pudiera creerse que fue un compromiso o transacción de las partes contratantes al momento de sentarse en la mesa de las negociaciones, su origen es más bien de carácter institucional, ya que obedece a las pautas fijadas por el Tratado Multilateral antes citado, que le dio origen. En efecto, este Tratado propiciaba una política gradual de liberalización del intercambio comercial (el libre comercio era la excepción) por lo que al suscribirse un año más tarde el Convenio de Equiparación, su Artículo III heredó el carácter de la progresividad. Así, la equiparación de las tarifas se debió hacer según las prioridades establecidas para el logro del libre intercambio a saber: a) equiparación arancelaria para productos objeto de libre comercio inmediato; b) para productos manufacturados en Centroamérica; c) para productos importados que pudieran ser sustituidos a corto plazo; d) para materias primas, productos intermedios y envases dando prioridad a aquellos que fueran necesarios para la producción y venta de artículos incluidos en los grupos de prioridad anterior, y e) para otros productos que se negociarían posteriormente. Si bien esto fue lo que ocurrió con la equiparación de los impuestos de aduanas para las importaciones provenientes del exterior del incipiente mercado común, cosa distinta pasó con respecto al nivel de equiparación alcanzado en los impuestos aduaneros para importaciones y exportaciones intercentroamericanas, ya que para ellos el Tratado General, como lo dije anteriormente, pide su total abolición, sea, la escala de cero, en forma inmediata, excepción hecha para el 19.4% del total de subpartidas señalado por la Nomenclatura Uniforme Centroamericana (NAUCA).

Uno de los defectos que yo le señalaba a los sistemas de tarifas aduaneras de los países centroamericanos, antes de la firma del Convenio de Equiparación, era precisamente la antigüedad de las nomenclaturas utilizadas por cada uno de ellos. Pues, bien, este

actividades relacionadas con el transporte y 28% de ellos, eran combustibles y lubricantes, el resto estando dividido entre manufacturas y productos agrícolas primarios, recipientes y envases. Una tercera rueda de negociaciones ocasionó la suscripción del tercer Protocolo, conocido como Primero de San Salvador, en el que simplemente se revisaron tarifas ya uniformadas anteriormente. El cuarto, es el Protocolo de Guatemala del 1º de agosto de 1964 donde se equipararon 43 rubros y se renegociaron otros ya equiparados. En esta forma, casi un 97% de la NAUCA quedó uniformada. En quinto lugar está el Segundo Protocolo de San Salvador firmado el 5 de noviembre de 1965 dedicado en su mayor parte al reajuste de tarifas. Posteriormente se suscribió el 16 de noviembre de 1967 el Segundo Protocolo de Managua, equiparando algunos de los rubros restantes y alcanzándose así una uniformidad para un 97.6% de total de la NAUCA.

escollo tuvo que ser salvado al momento en que se pretendió equiparar los gravámenes a la importación en forma tal que el Artículo I del Convenio vino a expresar que como base del Arancel Uniforme se tendría la Nomenclatura Arancelaria Uniforme. Ella, vendría a ser una nueva terminología común, acorde a las circunstancias actuales y especificando los distintos productos que entrarían en cada renglón arancelario para el que se pretendía alcanzar un nivel uniforme.

Otro aspecto interesante del Convenio de Equiparación, es el abandono que se hizo de la tendencia marcada de utilizar los impuestos específicos con desmedro de los de tipo *ad valorem*, produciendo como apunté antes, situaciones de desequilibrio entre los beneficios logrados por los exportadores y los obtenidos por los Estados en momentos de alzas de precios en los mercados internacionales.

Los niveles tarifarios se pensaba alcanzarlos en tal forma que fueran a la vez estímulo y protección efectiva para las actividades económicas internas de los países. Sin embargo, al momento de las negociaciones del arancel común se vio la tremenda disparidad existente entre los aranceles de los Estados no sólo en cuanto al gravámen promedio que prevalecía en cada país, sino, como lo apuntaba el economista Raúl Hess, en cuanto a los gravámenes prevalecientes por ramas de actividad y por productos en particular. Tales circunstancias hicieron que el método seguido fuera el de negociar producto por producto, tomando en cada uno el nivel tarifario más alto y el nivel más bajo y extrayendo el promedio aritmético, para conciliar los diferentes puntos de vista. Esta transacción aún cuando logró solventar el problema de las profundas disparidades arancelarias entre los Estados, mancilló el objetivo del Arancel Común de lograr verdaderos estímulos y protección efectiva para las actividades económicas de los países.

Aún tomando en consideración lo dicho antes, los gravámenes uniformes alcanzados son un paso muy importante para el perfeccionamiento del Mercado Común, que deberá ser indudablemente revisado y mejorado con el transcurso del tiempo. Tal es el caso del sistema escogido por el Convenio de Equiparación, para alzas o bajas de los gravámenes uniformes, donde los Estados quizás movidos por ciertos temores, establecieron futuras re-negociaciones multilaterales, cuyas decisiones deberían ser acordadas

con el voto unánime de las partes contratantes (Artículo XII). Tal inflexibilidad ha sido ya objeto de muchas críticas por parte de los organismos rectores del proceso de integración, así como de otras entidades internacionales.⁽⁵⁾

Si bien he venido comentando sobre la constitución del arancel común a la importación, no se debe olvidar que antes ya había mencionado otro de los objetivos fundamentales del Convenio de Equiparación, cual es el de establecer una política arancelaria común.

La idea fundamental de dicha política arancelaria, lo es sin duda, el convertir al Convenio en un instrumento de desarrollo económico. Recordemos que este era otra de las críticas que se le hacían al sistema de tarifas aduaneras de antaño, donde el sustento de los gastos del gobierno era el fundamento de la imposición de tales gravámenes. Hoy día los niveles no se tratan sólo de un gravamen uniforme, sino que se trata además de que la tarifa "responda a las necesidades del desarrollo económico; mire a la protección de las actividades productivas y del consumidor, contemple la defensa de la balanza de pagos, tome en cuenta los grandes intereses fiscales envueltos en la tarifa arancelaria; se pueda desalentar el consumo suntuario y, finalmente crear una firme posición negociadora ante terceros países a la hora de entrar en nuevos convenios comerciales".⁽⁶⁾

Para alcanzar lo anterior, "se han acordado niveles arancelarios bajos para los bienes de capital; gravámenes moderados para las materias primas que no se producen en Centroamérica; gravámenes racionalmente proteccionistas para los artículos terminados producidos en Centroamérica; y como medida de protección a la balanza de pagos y con base en el principio de hacer recaer la mayor carga tributaria en las clases sociales de más elevados ingresos, fuertes gravámenes para los artículos de menor necesidad o de uso suntuario."⁽⁷⁾

(5) "La Inflexibilidad del Arancel Uniforme Centroamericano y la Integración Económica". (SIECA/CEC - o/D.T. 4).

(6) Instituto Interamericano de Estudios Jurídicos Internacionales. Derecho Comunitario Centroamericano. Ensayo de Sistematización. Imprenta Trejos Hnos. 1968. pág. 58.

(7) SIECA. "Resumen y Estado Actual de los Tratados de Integración Económica Centroamericana". Guatemala, marzo de 1969, pág. 8.

Ahora bien, no negándole al Convenio el carácter de ser un instrumento para propiciar el desarrollo económico, tampoco se puede olvidar que los gravámenes comunes alcanzados con la equiparación se alejaron bastante de la verdadera protección efectiva y de los grados de aliento a las entidades económicas buscados originalmente.

En la actualidad, se han acordado tarifas uniformes para 1.514 rubros al nivel de incisos, sobre los 1.551 que integran el Arancel Uniforme, lo que viene a representar el 97.6% del total.

3. El Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento.

Tal como lo había manifestado en párrafos anteriores, el origen legal del Código Aduanero, (CAUCA), forma en que lo seguiré llamando, es el Artículo XXIX del Tratado General.

En este importante instrumento, se define claramente la terminología común aduanera a usarse en los países, precisándose al mismo tiempo el alcance terminológico de las operaciones y trámites usuales de las aduanas y determinando los documentos que se deberán exigir por los administradores respectivos. El mencionado Código trata sobre "las operaciones aduaneras, recepción de vehículos, descarga, recepción y depósito de mercancías, destinación y retiro de las mismas, exportación y re-exportación, prenda aduanera, almacenes generales de depósito, agentes aduaneros, mercancías procedentes de zozobra y naufragio, mercancías abandonadas, infracciones aduaneras y sus sanciones, responsabilidades de las Aduanas y reclamaciones aduaneras y sus recursos."⁽⁸⁾

Como se podrá observar, este Código es fundamentalmente un instrumento común dedicado a los aspectos formales y administrativos de las aduanas aunque en algunos casos como en su Artículo 15 (e), establece normas de carácter sustancial. En este caso, del mencionado artículo se desprende que en materia de exenciones, los Estados son independientes en dictar leyes que incluyan franquicias aduaneras. Sin embargo tales normas materiales son muy escasas y bien puede entonces decirse que en general es un código para la administración aduanera.

(8) SIECA. Resumen y Estado Actual de los Tratados. op. cit. pág. 14.

El CAUCA dispone para su correcta administración e interpretación la creación del "Servicio Aduanero Centroamericano" que estará compuesto en cada Estado por a) la Dirección General de Aduanas; b) las oficinas aduaneras o aduanas y por otros organismos mencionados en el Código. Entre estos últimos resalta el Comité Arancelario que en cada país se formará por cinco miembros, entre los cuales figuren representantes del Ministerio de Hacienda, del Ramo de Economía vinculado con el proceso de integración económica y de la Dirección General de Aduanas. Este Comité tiene bastante importancia ya que es ante él que se deben presentar las reclamaciones aduaneras que pudieran aparecer alrededor de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías objeto de libre intercambio. Tocante a este punto existe a mi parecer cierta gravedad en los procedimientos de interpretación del Código, ya que siendo este un instrumento netamente Centroamericano, se le sigue dando potestades a órganos formados por nacionales de un solo país, generalmente personas allegadas al gobierno para que decidan sobre sus disposiciones. La obligación que existe por parte del Comité Arancelario de comunicarle al Consejo Ejecutivo a través de la SIECA, sobre las interpretaciones hechas por ejemplo en los casos de clasificación arancelaria, no es suficiente garantía de que como se ha dicho, se "pueda ir regulando una política regional en materia de aforos".

A pesar de las incongruencias señaladas, si se toma en cuenta el conjunto del CAUCA y su Reglamento Uniforme (RECAUCA), podremos notar que hasta el día de hoy se ha logrado un alto nivel en la uniformidad de la administración aduanera, lo que viene a facilitar enormemente el establecimiento eventual de la pretendida unión aduanera entre los cinco países que hoy configuran el Mercado Común. Cuando tal fase se logre, las fronteras internas aduanales deberán desaparecer y la administración y ejecución de las leyes aduaneras así como la percepción de los impuestos de importación, deberán ser adecuadamente centralizados, debiéndose distribuir dichos ingresos en forma proporcional entre todos los países.

Esto no hay duda de que traerá sus problemas al momento de aplicarse, ya que es bien sabido que en la mayoría de los países centroamericanos existe una marcada necesidad de lograr finanzas rápidas de los gastos de los gobiernos o de sus presupuestos. Dentro del esquema que hemos indicado para la Unión Aduanera,

parecería que debido al mecanismo de la liquidación de los ingresos aduaneros, en forma proporcional entre los Estados, se llevaría algún tiempo. La espera de dicho período que muy probablemente sería mayor de treinta días, haría que para muchos de los gobiernos la situación se tornara tensa y azarosa con respecto a la sufragación de sus actividades. En atención a este futuro problema, en alguna ocasión se ha mencionado que "Ello llevaría a la necesidad de establecer, por un período prudencial, un fondo compensatorio de las rentas de aduana, que pudiera estar alimentando las distintas tesorerías nacionales, en tanto se hacen las liquidaciones..."⁽⁹⁾

Otro grave problema posiblemente estaría constituido por el cobro que actualmente se hace en casi todos los países del área de impuestos al consumo o de las ventas, que en algunos casos se recaudan al nivel de aduanas, para mercaderías que son importadas al país. No hay duda que en tales circunstancias o bien se hacen desaparecer tales cargas sustituyéndolas con impuestos directos como el territorial o el de la renta, o bien se siguen manteniendo dentro del territorio de cada país, exonerando de tal pago a las mercaderías que ingresen o salgan de cada Estado. Así como lo explicamos, únicamente las ventas o el consumo realizado dentro de cada territorio (y no las que impliquen una importación o una exportación), serían afectas a la carga fiscal respectiva.

Asunto importante que también es afectado por la tarifa exterior común así como por la unificación de los servicios aduaneros centroamericanos, es el referente al tratamiento que se le ha venido dando en los países a las mercancías supuestas a ser reexportadas. Es norma muy usada el que cada país exija una caución o fianza bastante elevada, sobre cada importación que se haga de artículos que luego serán re-exportados con lo que el costo de producción de tales empresas que se dedican a este tipo de negocios, se ven muy afectado. Tal actitud es peligrosa si se toma en cuenta las facilidades que en este sentido están dando otros países como Panamá y algunos del Caribe. Una solución adecuada y eficaz para resolver este tipo de problema sería la firma y ratificación por los gobiernos de un Protocolo sobre Zonas Francas y Puertos Libres, que hasta donde tengo conocimiento, no han pasado a ser más que una remota posibilidad práctica.

(9) R. Hess, Teoría y Práctica de la Integración Económica con Especial referencia al Caso de Centro América. Instituto de Investigaciones Económicas, Universidad de Costa Rica. Serie Economía y Estadística N° 27 pág. 78.

4. Otros Convenios o Acuerdos conexos con la materia.

Habiéndose logrado en el campo de la equiparación de gravámenes a la importación una uniformidad en alto grado satisfactoria, no es raro encontrar en muchas ocasiones disposiciones relativas a este campo en otros de los instrumentos internacionales que también forman parte del Programa General de Integración Económica. Tal es el caso del Artículo IX del propio Tratado General que prohíbe a los Estados el otorgamiento de exenciones de derechos aduaneros a las importaciones de fuera del área para artículos que ya estén siendo producidos en Centroamérica en condiciones adecuadas.

Otro ejemplo es el Artículo VII del Convenio Centroamericano sobre Industrias de Integración que expresa una prohibición similar a la antes citada, como protección a las manufacturas producidas por estas empresas al amparo de su régimen.

Por último, el Convenio Centroamericano sobre Incentivos Fiscales a la Industria, en su Artículo 42 establece normas similares.

Parte Cuarta: Evaluación de la Equiparación Arancelaria dentro del marco del Programa General de Integración Económica

En esta cuarta y última parte de este trabajo, pretenderé hacer una evaluación más o menos amplia de lo hasta ahora logrado en el campo de la equiparación de tarifas aduaneras. Para esto como es de suponer, será necesario analizar otra vez, en forma limitada, algunos de los Tratados, Convenios o Protocolos ya enunciados en las partes que a ésta anteceden. Nuestro examen de todos estos asuntos quedará enmarcado dentro de los siguientes cinco puntos: a) evaluación del método empleado en la equiparación de los gravámenes a la importación; b) evaluación de la relación entre el sistema de equiparación y las necesidades fiscales de los Estados con el fin de mantener un crecimiento económico sostenido; c) análisis de las violaciones que se han dado con respecto a la equiparación arancelaria; d) examen de las evasiones a la tarifa uniforme vía las exenciones, y e) evaluación de los productos y manufacturas cuyos aforos no están equiparados.

Como epílogo a esta sección, y en forma abreviada, trataremos de llegar a ciertas conclusiones que a la vez servirán el papel de proposiciones o sugerencias cuyo fin es el de mejorar o perfeccionar

aún más el régimen de la Unión Aduanera plena y su adecuada coyuntura con los planes de desarrollo de cada país.

1. Evaluación del método empleado en la equiparación arancelaria.

Recordemos que cuando antes hablábamos de este tema, habíamos señalado la circunstancia de que el sistema escogido al fin de cuentas por los negociadores de cada uno de los países, había sido el de tomar la tarifa más alta y la más baja para cada producto, y establecer como gravamen común el promedio aritmético de ambas. Esta forma de hacerlo sin embargo, dio al traste con la intención original de los países de fijar tarifas uniformes que brindaran "niveles normales" o "eficientes" de protección a las actividades productivas y a los consumidores.

Por el contrario, lo que se obtuvo fue una uniformación de los impuestos a la importación "a medias" que de seguro en muchas ocasiones (sobre todo con el transcurso del tiempo), brindaban o una excesiva protección, o bien despojaban de ella en cierto grado a algunas empresas. Este hecho no creo que sea ninguna novedad para los que conocen de estos problemas y más bien, ha sido mencionado en muchas ocasiones, incluso por la misma Secretaría Permanente, y ha obedecido fundamentalmente —según mi criterio—, a la premura tenida en aquel entonces por finalizar rápidamente las negociaciones del arancel común.⁽¹⁰⁾ Distinto hubiera sido el resultado si los países hubieran logrado ponerse de acuerdo sobre objetivos y criterios específicos y concretos sobre lo que debía ser su política arancelaria común, lo que consecuentemente hubiera permitido establecer métodos y prácticas uniformes para poder fijar los niveles normales o "eficientes" de protección para cada uno de los rubros negociados. Claro está, esto no es en forma alguna tarea fácil y por el contrario requiere de amplias discusiones previas, conflictivas en algunos casos, en las que la política arancelaria establecida pueda concretarse en los gravámenes a la importación y la exportación en niveles tales que como se dijo, la protección sea normal, o en otras palabras, adecuada de acuerdo a métodos y procedimientos uniformes también fijados de antemano.

(10) R. Hess y E. Lizano, Teoría y Práctica de la Integración Económica, op. cit. págs. 49-50. Ver también: SIECA. Anteproyecto de Protocolo para Manejar en forma Flexible el Arancel Centroamericano de Importación. (SIECA/GT-RMECA-III/D.T. 24). Guatemala 19 de octubre de 1970, págs. 1-3.

Pero dichos métodos también serán de engorroso trámite ya que para atender a cada rubro del arancel, se hará necesario una interrelación exhaustiva y amplia entre los diferentes niveles de protección por grupos de productos, para las diferentes actividades económicas.⁽¹¹⁾

En resumen, se puede decir, que una adecuada protección arancelaria, debe estar precedida por amplias y exhaustivas negociaciones que establezcan previamente objetivos comunes de la política arancelaria así como métodos o procedimientos uniformes para alcanzar en cada rubro, niveles normales y eficientes. En esto, la correlación existente entre los intereses de los productores, los consumidores y el fisco juega papel importante en el alcance de dichos niveles tarifarios.

Otro aspecto grave del actual arancel lo viene a constituir su extrema rigidez para modificar los niveles tarifarios cuando así lo pudieren exigir las circunstancias económicas de la región. Recordemos en este punto la crítica que le hacíamos en líneas anteriores al Artículo XII del Convenio de Equiparación, que hoy día exige la firma de protocolos multilaterales, para lograr tales cambios en el arancel común. "La mencionada rigidez se origina en el procedimiento que hasta ahora se sigue para modificar los gravámenes equiparados, que exige la suscripción, ratificación y depósito de un protocolo. Este sistema ha probado ser poco eficaz para atender las necesidades de la región, ya que con relativa frecuencia los nuevos niveles arancelarios cobran vigencia con retraso y más de alguna vez, han resultado inútiles para los fines que se tuvieron en cuenta al renegociarlos."⁽¹²⁾

Esta inconsecuencia institucional apuntada, ha tratado de ser solucionada mediante meras proposiciones que en diferentes ocasiones se han hecho, pero sin llegar a concretarse en realidades útiles al proceso de integración.⁽¹³⁾ Este es el caso de la idea de la SIECA de establecer un mecanismo que permita a los órganos del Tratado

(11) SIECA. Anteproyecto de Protocolo para manejar en forma flexible el Arancel Centroamericano. Op. cit. págs. 4-18.

(12) SIECA. Resumen y Estado Actual de los Tratados, op. cit. pág. 10.

(13) La CEPAL en diversas ocasiones ha señalado que la Nomenclatura Uniforme no podrá llenar las necesidades de los países Centroamericanos si la misma permanece estática y carente de flexibilidad para adaptarse a las circunstancias variables del comercio. También, se ha recomendado adoptar un método de clasificación más expedito que el sistema actual que usa las negociaciones multilaterales. Ver. V. Watkin. op. cit. pág. 66.

General para fijar el monto de los gravámenes dentro de un máximo y un mínimo establecido por los Congresos nacionales a través de un convenio multilateral. Sin embargo, la idea a pesar de haber sido aprobada por el Consejo Económico (órgano netamente funcional y político), sufrió allí modificaciones que dejaron en manos de los gobiernos la facultad de fijar la tarifa dentro de ese máximo y mínimo mencionado.⁽¹⁴⁾

Por sobre todas las cosas, cuando discutimos estos aspectos de la equiparación arancelaria, no debemos olvidar que estas inconsistencias actúan en desmedro directo del objetivo desarrollista que tiene el arancel común, ya que al no lograrse los niveles de protección adecuados, los intereses ya sea del fisco, de los productores o bien de los consumidores, estarán siendo afectados.

La inflexibilidad apuntada para el arancel, en cierta forma es también característica de la Nomenclatura Arancelaria Uniforme. Sobre esto la CEPAL ha subrayado que la NAUCA no podrá llenar las exigencias de los países si la misma permanece estática. Flexibilidad y rapidez para adaptarse a las condiciones cambiantes del comercio son entonces necesarias. Para esto, dicho organismo internacional señala las inconveniencias de que el Sub-Comité del Comité de Cooperación Económica, encargado de continuar con los trabajos de coordinación de las clasificaciones arancelarias y la preparación actualizada de estadísticas de comercio, no haya realizado a plenitud su especializada tarea.⁽¹⁵⁾

(14) El Acta de la Octava Reunión del Consejo Económico reza así: "En relación a la propuesta hecha por la Secretaría, de que sea el Consejo Económico del Tratado General el encargado no sólo de fijar el monto del gravamen de los límites que se establezcan en el Convenio sino también de acordar su vigencia, hubo consenso en el sentido de que, si bien tal idea constituiría la mejor solución desde el punto de vista del Programa de Integración Económica, era posible que encontrara resistencias en algunos países. Tomando esto en cuenta, el Consejo estuvo conforme con la propuesta hecha por el Ministro de Economía y Hacienda de Honduras, en el sentido de que los montos de los gravámenes fueran acordados por el Consejo Económico, previa recomendación del Consejo Ejecutivo del Tratado General, pero que su puesta en vigencia se hiciera por medio de acuerdo o decreto emitido por el Poder Ejecutivo de cada país. Sin embargo, hubo también consenso de que la propuesta de la Secretaría no debería ser descartada sin antes explorar en los círculos competentes cuáles son las posibilidades reales por lo que se decidió que la Secretaría, al elaborar el proyecto de convenio correspondiente, contemple ambas alternativas". Tomado de Derecho Comunitario Centroamericano, op. cit. págs. 64-65.

(15) V. G. Watkin. op. cit. pág. 66.
A partir de 1962 las labores del Sub-Comité fueron realizadas por el Consejo Ejecutivo del Tratado General y la SIECA.

2. La relación entre la equiparación arancelaria y las necesidades fiscales de los Estados.

Una de las consecuencias lógicas al uniformar las tarifas aduaneras a la importación, es la merma de los ingresos fiscales que por este concepto perciben normalmente los Estados. Este hecho que para los países industrializados no presenta mayor problema, si se torna grave para aquellos que más bien están propiciando el desarrollo de la industria y pretenden además mantener un crecimiento económico sostenido. Y tal es el caso de los países centroamericanos.

En ellos, tal como se da con los grupos de países más desarrollados, la igualación de los niveles tarifarios puede producir lo siguiente: los países con patrones manufactureros más acentuados del área económica, bien podrían ver aumentados sus ingresos fiscales debido a los impuestos de importación aduaneros pagados por los dueños de dichas industrias cuando importan los materiales necesarios para la producción de bienes terminados; pero los Estados con característica de consumidores bien podrían perder parte sustancial de sus ingresos que antes percibían de las importaciones de los productos semiacabados o terminados de fuera del área.⁽¹⁶⁾

Lo dicho anteriormente ha ocurrido en cierta forma con el caso de El Salvador si se le sitúa frente a sus países socios. En efecto, tal cosa ha sido manifestada por un estudio publicado recientemente por la Revista "Investigación Fiscal" publicada por el Centro Interamericano Económico Social. Una de las conclusiones de dicho estudio es que la creación del mercado común, conjuntamente con la creación de mecanismos de incentivos fiscales ha propiciado aún más rápidamente el desarrollo fabril de El Salvador, teniendo una tasa de crecimiento en dicho sector para el período 1966-68 de 12.5%.⁽¹⁷⁾ Este crecimiento se manifiesta en otras informaciones estadísticas. Por ejemplo si tomamos los datos relacionados con la "importancia del comercio intercentroamericano dentro del total de exportaciones realizadas por cada país", veremos que en 1960, el por ciento del total exportado era de 0.6% para Guatemala; 4,0%

para El Salvador; 2.8% para Honduras; 1.1% para Nicaragua y 0.2% para Costa Rica.⁽¹⁸⁾ Esos porcentajes para 1966 variaron a 24.3% para Guatemala; 29,6% para El Salvador; 14.9% para Honduras; 10,7% para Nicaragua y 19.1% para Costa Rica. Ahora bien, si analizáramos la composición de estas exportaciones intercentroamericanas por Secciones del NAUCA, observaríamos que por ejemplo, en 1966, El Salvador era el país exportador que tenía el liderato en Productos Químicos con 9.3 millones de pesos Centroamericanos, seguido por Guatemala con 6.1 millones; en artículos Elaborados por Material, con 19.2 millones, seguido de nuevo por Guatemala con 18.3 millones; en Maquinaria y Material de Transporte con 2.7 millones, seguido por Guatemala con 1.9 millones; y en Artículos Manufacturados Diversos con 11.5 millones, ocupando el siguiente lugar Costa Rica con 7.7 millones de pesos. Únicamente en el caso de productos alimenticios, ocupaba El Salvador el segundo lugar.⁽¹⁹⁾

Ahora bien, esta eventual desigualdad que podría manifestarse entre países manufactureros y los consumidores, podría ser neutralizada mediante la suscripción de Convenios uniformes sobre incentivos fiscales a la industria y para otras actividades productivas. Asimismo, medidas encaminadas a orientar el crédito internacional hacia los países más afectados, bien podrían solucionar este tipo de problemas distributivos. Pero aún así, la problemática del conflicto que se presenta a nivel nacional entre las políticas comunes industrial y comercial del Mercado Común y los planes nacionales de desarrollo económico, seguirá persistiendo a menos que medidas correctivas locales sean llevadas a la práctica. Dentro de esta problemática, el asunto que más preocupa a los gobiernos es el de la pérdida de sus ingresos fiscales en una proporción tal que les impida desarrollar sus planes de fomento económico. Esta circunstancia se ve agravada por el hecho de que como se ha apuntado recientemente, la pérdida de dichos ingresos provenga de los grupos de personas que más elevados ingresos poseen en cada uno de los países. "Tanto el arancel común como el libre comercio inciden adversamente en los ingresos fiscales. Obsérvese que una parte

(16) V. G. Watkin. op. cit. pág. 67.

(17) Centro Interamericano Económico y Social (CIES). "Incentivos Tributarios para el Desarrollo Industrial de América Latina". Revista: Investigación Fiscal. N° 29, mayo de 1968. pág. 115.

(18) En 1960, Costa Rica no había ratificado el Tratado General de Integración Económica Centroamericana, por lo que su participación en el comercio intrazonal era reducida.

(19) Los datos sobre la composición de las exportaciones fueron tomados de: Derecho Comunitario Centroamericano. op. cit. págs. 69-71.

apreciable de la pérdida de ingresos fiscales proviene, muy posiblemente de personas de elevados ingresos. Esto es así porque los aforos más altos se establecen por lo general a los artículos llamados "suntuarios". Esto a la vez hace que sea precisamente para este tipo de artículos para los cuales existe un mayor incentivo para producirlos dentro del área de integración, ya que la tarifa es más proteccionista. Si para producirlos, se otorgan además franquicias aduanales, a las materias primas necesarias en su fabricación, entonces la pérdida fiscal es evidente".⁽²⁰⁾

Analicemos con más detalle el problema. Soy de la opinión de que tal pérdida de los ingresos fiscales podría estar en franca oposición con los planes de desarrollo nacional de cada Estado, si dicha merma ocurriese en un ambiente fiscal "neutro" en cuanto se refiere a una falta por parte de los gobiernos de establecer medidas tributarias compensatorias; es decir el participar en convenios internacionales que de por sí reducen los beneficios fiscales (como es el caso del Convenio de Equiparación Arancelaria), sin por otro lado, actuar en el campo de los tributos con el fin de recuperar tal pérdida. Al menos en el caso de Costa Rica no pareciera estar sucediendo esto en forma evidente, ya que si procedemos a analizar la contribución porcentual de algunos de los impuestos más importantes en los ingresos del Fisco, observaremos lo siguiente:

IMPUESTO	1964	1968	Cambio Porcentual
Renta	18.08%	21.4%	+ 3.32%
Aduaneros	45.4 %	25.3%	- 20.1 %
de Consumo y Ventas	21.20%(*)	38.2%	+ 17.0 %

(*) En 1964 no estaba en vigencia el Impuesto a las Ventas en Costa Rica. Fuente: Cuadro VIII, David Gantz, La Aplicación de la Ley de Protección y Desarrollo Industrial. Revista de Ciencias Jurídicas. N° 14. Diciembre de 1969. Universidad de Costa Rica, pág. 188.

Notemos como a pesar de que los impuestos aduaneros en ese período se han reducido en 20.1%, por otro lado la suma de la ganancia porcentual de ingresos fiscales por concepto de impuesto

(20) Eduardo Lizano F. "El Mercado Común y la Distribución del Ingreso". Editorial Universitaria Centroamericana. San José, Costa Rica. 1970. p. 100.

a la Renta y tributos al consumo y sobre las ventas, asciende a 20.32%. Hay que tener en mente que estos datos se refieren a recaudaciones efectivas para esos años, por lo que las exenciones fiscales pertinentes ya han sido deducidas de los montos totales.

De las cifras anteriores no pareciera ser del todo cierta esa idea de la contraposición del Mercado Común y de los países a menos de que como se dijo antes, estos últimos no estuviesen dispuestos a tomar medidas de balance adecuadas para contrarrestar las mermas. En mi opinión, los ingresos fiscales por concepto de aduanas tarde o temprano deberán de dejar de dominar el panorama tributario de los países centroamericanos, para cederle lugar al impuesto sobre las rentas o bien a otros tributos que como el de las ventas o el del valor agregado, graven en forma más justa a los diferentes niveles de ingresos en la sociedad.

3. Violaciones del arancel uniforme con respecto al comercio intrazonal.

El Artículo V del Convenio de Equiparación Arancelaria expresa que "Las Partes se comprometen a no imponer ni cobrar, con motivo de la importación de los productos incluidos en las Listas... ningún otro impuesto fuera de los establecidos en este Convenio".

A pesar de tan tajante prohibición al respecto, tal como lo afirma Virginia G. Watkin, no es raro ver cómo en Centroamérica se imponen tributos que se denominan como "impuestos al consumo" pero que tienen todos los efectos prácticos de un aforo.⁽²¹⁾ En otras palabras, que el gravamen se aplica a los productos importados y se cobra antes de que la mercadería haya dejado la aduana. Watkin cita como ejemplos, los impuestos que en 1965 Guatemala cobraba sobre el tabaco, cigarros y cigarrillos importados; los cobrados por El Salvador sobre cigarrillos importados; los cargados por Honduras sobre la cerveza, y los fósforos importados y los impuestos costarricenses sobre cerveza y vinos importados. En 1966 Costa Rica además, bajo una presunción de que un 80% del precio de venta de cada producto de la Fábrica Nacional de Licores constituía un impuesto al consumo, procedió a cargar dicho porcentaje a las im-

(21) V. G. Watkin. op. cit. págs. 75-76.

portaciones similares procedentes del área integrada. SIECA lo consideró discriminatorio por supuesto.⁽²²⁾

En la actualidad, semejantes violaciones a la tarifa uniforme de cero para el comercio intrazonal, han sido introducidas mediante la imposición de impuestos a las ventas, que se cobran sobre artículos importados al nivel de aduanas. Lo lamentable en este caso es que tales impuestos sobre las ventas fueron establecidos bastante tiempo después de la suscripción y puesta en vigencia del Tratado General de Integración Económica, lo que hacía suponer que los gobiernos bien sabían de la prohibición incorporada en el Artículo V del Convenio de Equiparación Aduanera.

Mientras tales inconsistencias y malos procedimientos por parte de los gobiernos no cesen de existir, el libre comercio entre los países seguirá siendo objeto de múltiples trabas y obstáculos que en muchas ocasiones han dado lugar a roces y conflictos entre las empresas y entre los gobiernos.

4. Evasión de la tarifa uniforme vía las exenciones fiscales.

Quizás uno de los problemas más serios que afronta la tarifa exterior común, es el otorgamiento desvinculado y descoordinado de exenciones en impuestos aduaneros por parte de los gobiernos de los países centroamericanos.

Siguiendo a Watkin en este campo, podremos observar que actualmente se estima que de las importaciones de cada uno de los cinco países, entre un 20% y un 30% de ellas, se han realizado bajo el amparo de exenciones en impuestos aduaneros.⁽²³⁾

A pesar de que la tarifa exterior común debería ser considerada como un "techo" (máximo) y a la vez "piso" (mínimo) del aforo a aplicar a cada producto importado, los países han seguido unilateralmente concediendo exenciones o reducciones de impuestos aduaneros que indudablemente afectan el vigor del arancel común. No hay duda de que una reducción de la tarifa común mediante concesiones parciales o totales en aranceles, constituye en la prác-

(22) La Resolución del Consejo Ejecutivo N° 54, de setiembre de 1966 dice en parte: "Resuelve: Que el impuesto de consumo del 80% sobre el precio de venta de licores que actualmente aplica el Gobierno de Costa Rica a los licores que se importan de Centroamérica amparados por los Tratados y Protocolos de Integración no se ajusta a los preceptos del Artículo VI del Tratado General . . ." SIECA. Resoluciones del Consejo Ejecutivo.

(23) V.G. Watkin, op. cit. pág. 69.

tica, la imposición de un tributo diferente al establecido en el Convenio de Equiparación de Gravámenes a la Importación. Esta práctica se ha generalizado y ha sido permitida quizás, con la intención de evitar la creación de situaciones económicas conflictivas dentro de cada país, o bien, para no interferir en las esferas netamente políticas como lo son el gasto de los ingresos fiscales (y la creación de ellos) por parte de los Congresos nacionales. Además, una interpretación muy amplia del Artículo 15 (e) de ese Convenio que antes habíamos mencionado, el cual deja en manos de las respectivas leyes nacionales la materia de las exenciones, podría permitir el que se llegue a situaciones como la que hoy impera en el Mercado Común Centroamericano.

Sin embargo, aquí no se acaba el problema y entonces, a pesar de que ciertos instrumentos multilaterales de la integración imponen restricciones a la libertad de los Estados de otorgar exenciones de impuestos aduaneros, especialmente cuando las manufacturas o productos puedan adquirirse en buenas condiciones dentro del área, los gobiernos han concedido exenciones "dudosas", quizás debido a la falta de información sobre las existencias de productos manufacturados en el área. Ejemplos de violaciones al Artículo IX del Tratado General, son las exenciones otorgadas por unos países para importar planchas de hierro galvanizado y papel tipo Kraft que eran producidos en Nicaragua; o bien las concedidas para traer de fuera del área, cajas de cartón, cartulina y papel bond producidos ya en Guatemala. Cosa similar sucedió cuando se ordenó a los países dejar de otorgar exenciones para la importación de suelas y cueros curtidos de países no miembros del Mercado Común. La falta de información adecuada fue señalada por el Consejo Ejecutivo en 1964 donde reconoció esa anomalía de falta de adecuado conocimiento de la producción regional y recomendó entonces a los gobiernos, establecer sistemas de intercambio de información en relación a la producción doméstica, de materias primas, productos semi-elaborados, envases y recipientes. Todavía más, en 1965, el Consejo agregó que la carga de la prueba de que ciertos productos no se producían en el área, le correspondía al importador que solicitaba la exención aduanera.

Limitaciones similares a la del Artículo IX del Tratado General aparecen en el Artículo VII del Convenio sobre Industrias de Integración, así como el N° 42 del Convenio sobre Incentivos Fis-

cales a la Industria. Este instrumento no hay duda que en algo vendrá a mejorar la situación de desorden en relación a las exenciones fiscales pero por otro lado, su ámbito de acción ha quedado en la práctica muy reducido. En efecto, el Convenio impide que se otorguen a ciertas industrias manufactureras más incentivos que los allí establecidos, dejando sin embargo en libertad a los Estados en cuanto a las exenciones que se puedan otorgar a empresas mineras, agrícolas, de servicios y las de pesca. Además, la Convención no se aplicará a las exenciones que habitualmente se otorguen a entidades y agencias locales (municipales) o nacionales, así como a organizaciones o individuos dedicados a actividades caritativas, religiosas o educacionales.

Veamos entonces que aún cuando el Convenio referido solventa un poco la tremenda falta de uniformidad en el otorgamiento de exenciones aduaneras, otros pasos más adecuados y eficaces deben ser tomados a muy corto plazo. Quizás la reglamentación del Artículo IX del Tratado General podría cumplir con tales necesidades, ya que en tal forma sí se podría obtener una correcta uniformidad en los sistemas de otorgamiento de concesiones para importaciones de artículos necesarios para el gobierno central, sus actividades descentralizadas; o bien para entidades educacionales, religiosas o de caridad así como las que impliquen actividades mercantiles particulares.

Es mi opinión que dado el alto nivel de uniformidad alcanzado con las tarifas aduaneras, así como el grado de soberanía transferido a los órganos rectores del proceso en la aplicación y administración de los servicios aduaneros, un régimen descentralizado de exenciones aduaneras no es en forma alguna compatible con el alto grado de centralización alcanzado dentro del Mercado Común. Páreceme necesario aquí formular la necesidad de elaborar un protocolo al Tratado General que venga a conferirle a los órganos del Programa de Integración, facultades precisas que les permitan elaborar una política regional en materia de exenciones.

5. Los productos y manufacturas excluidos de la equiparación.

El Arancel Uniforme que consta actualmente de aproximadamente 1.550 rubros al nivel de incisos ha sido objeto de negociaciones diversas que han permitido acordar tarifas uniformes para unos 1.514 rubros, también al nivel de incisos, sea un 97.6%

del total. Sin embargo poca esperanza existe de que el resto de algo más de 30 rubros restantes pueda ser equiparado en un futuro cercano, ya que los mismos están representados por artículos tales como automóviles para pasajeros, derivados del petróleo, trigo, harina de trigo, receptores de radio, aparatos de televisión y ciertas transacciones especiales en oro, plata en moneda y billetes de banco. Tenemos entonces el resultado poco satisfactorio de que un grupo tan reducido de artículos represente en la realidad económica de los Estados casi un quinto del valor de las importaciones totales de fuera de la región.⁽²⁴⁾

En cuanto a la contribución al comercio intrazonal que puedan dar el número reducido de productos originarios de Centroamérica, pero excluidos del régimen de libre intercambio, se ha estimado que puede ser alrededor de un 10% del comercio intercentroamericano,⁽²⁵⁾ cosa que en realidad no es muy significativa como para entorpecer la esencia de la libre movilidad de mercancías. Dentro de los productos excluidos se encuentran el café, el banano, el alcohol, los licores destilados, la harina de trigo y algunos otros más. En muchos casos, la exclusión opera con respecto a un par de países, pero no con relación a los demás, cosa que en el futuro podría permitir renegociaciones de los productos evitándose así el engorro de las discusiones multilaterales.

La equiparación de las manufacturas en primer lugar mencionadas (aquellas excluidas del arancel común) sí presentarán serios problemas ya que al constituir bienes de capital suntuarios, no producidos en el área, significan grandes entradas de ingresos fiscales para los respectivos países.

6. Proposiciones y Sugerencias.

Como sugerencias que podrían ayudar a adecuar o corregir algunas de las inconsistencias y deficiencias apuntadas en la parte Cuarta de este trabajo, se pueden mencionar las siguientes:

(24) "Para llegar a la equiparación de las . . . fracciones restantes, —al menos de su mayoría—, será preciso adoptar medidas adicionales y distintas a las arancelarias por tratarse de productos cuyos gravámenes son parte de un programa específico, o representan un renglón fiscal de mucha importancia para alguno o varios países". Alfredo Costales Samaniego. "La Realidad Social de Centroamérica". En: Estudios y Documentos. N° 18 publicado por el Centro de Estudio y Documentación Sociales. México. 1963. pág. 100.

(25) V.G. Watkin. op. cit. pág. 65.

- a) Realizar una renegociación multilateral del Arancel Uniforme, con miras a actualizar los niveles de protección teniendo en cuenta para esto el objetivo desarrollista del Convenio de Equiparación de Gravámenes a la Importación. Dentro de esta renegociación, debería realizarse un estudio exhaustivo de la Nomenclatura Arancelaria Uniforme, también con miras a adaptarla a las actuales necesidades de los países centroamericanos.
- b) Suscripción de un Protocolo por los cinco países que le permita a los órganos del Tratado General manejar con mayor celeridad y flexibilidad el Arancel Común. Para esto bien se podría tomar como base los estudios y proyectos llevados a cabo por la SIECA.
- c) Planteamiento de las bases que sirvan de partida para una mejor coordinación de las políticas comunes, industrial y arancelaria, en tal forma, que como primer paso, se estudie la posibilidad de revisar los niveles y plazos de protección arancelaria dados a las empresas industriales y productivas del Istmo. Dentro de este planteamiento, un resultado positivo sería el determinar la posibilidad de variar (reducir) y adecuar los plazos de protección en armonía con el estado actual de cosas en Centroamérica, (v.g.: disponibilidades actuales de materias primas, productos semielaborados, algunos bienes de capital, obras de infraestructura, etc.). Aquí se deberá tomar en cuenta el aporte efectivo de cada empresa en el desarrollo de las economías de los países.
- d) Formulación de una reglamentación unificada y común para los cinco países, del Artículo IX del Tratado General, especialmente en su parte primera, como un paso efectivo que ordene y sistematice el otorgamiento de exenciones por parte de los Estados, en aquellos campos de la producción no cubiertos por el Convenio de Incentivos Fiscales a la Industria.
- e) Establecimiento de una mayor vinculación de los órganos del Servicio Aduanero Centroamericano creados por el Convenio de Equiparación de Gravámenes a la Importación, con los órganos creados por el Tratado General.
- f) Estudio que podría llevar a cabo la SIECA, de todos los impuestos de consumo o sobre las ventas, que en la práctica operan como gravámenes a la importación, con el fin de ordenar el cese de dichas violaciones.
- g) Suscripción de un Protocolo para puertos libres y zonas francas, con el fin de estimular cierto tipo de empresas industriales que sólo operan mediante la importación temporal de materias primas, que luego de transformadas o armadas, son re-exportadas. Se puede tomar aquí como base, el anteproyecto elaborado por SIECA.
- h) Iniciación de reuniones multilaterales entre los países, con el fin de estudiar la posibilidad de equiparar los aforos de importación para aquellos productos o manufacturas que actualmente se encuentran fuera del Convenio de Equiparación de Gravámenes a la Importación. Si no fuera posible llegar a un acuerdo inmediato sobre este punto, bien se podría fijar ciertos niveles tarifarios para cada producto que sirvan como "aforo de referencia" (target tariff), los que podrían ser alcanzados en un período de dos años por parte de cada gobierno.

No cabe duda que para lograr la equiparación arancelaria en el campo de los productos y manufacturas excluidos de la tarifa común, habrá necesidad de adoptar otro tipo de medidas de carácter no arancelario, tales como crediticias, de estabilización y monetarias.